

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA

Evidenčné číslo: 101006/B/2020/36119984578905348

UPLATNENIE VYBRANÝCH NEPRIAMÝCH DANÍ V PODMIENKACH
KRAJÍN V4

Bakalárska práca

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA

UPLATNENIE VYBRANÝCH NEPRIAMÝCH DANÍ V PODMIENKACH
KRAJÍN V4

Bakalárska práca

Študijný program: Financie, bankovníctvo, investovanie

Študijný odbor: Ekonómia a manažment

Školiace pracovisko: Katedra financií

Vedúci záverečnej práce: Ing. Juraj Válek, PhD.

Bratislava 2020

Monika Varcholová

Pod'akovanie

Ďakujem vedúcemu práce Ing. Jurajovi Válekovi, PhD. za usmerňovanie, rady a postrehy počas písania záverečnej práce a pomoc pri jej zostavovaní.

Čestné vyhlásenie

Čestne vyhlasujem, že som prácu na tému: „Uplatnenie vybraných nepriamych daní v podmienkach V⁴“ vypracovala samostatne za pomoci konzultácií a na jej vypracovanie som využila zdroje uvedené v použitej literatúre.

.....
Monika Varcholová

Osuské, 30. 04. 2020

ABSTRAKT

VARCHOLOVÁ, Monika: *Uplatnenie vybraných nepriamych daní v podmienkach V4*. – Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta; Katedra financií. – Vedúci záverečnej práce: Ing. Juraj Válek, PhD. – Bratislava: NHF EU), 2020, 42 s.

Cieľom záverečnej práce je zhodnotenie využívania vybraných ekologických daní z hľadiska príjmov do štátneho rozpočtu vo vybraných krajinách V4 a ich súčasného postavenia. Práca je rozdelená do štyroch kapitol. Obsahuje trinásť grafov, deväť obrázkov, jednu tabuľku a desať príloh. Prvá kapitola je venovaná analýze daňových systémov v krajinách V4 a procesu harmonizácie nepriamych daní v Európskej únii. V ďalšej časti sa charakterizujú a stanovujú ciele práce a metodika využitá pri tvorbe práce. Nasledujúca kapitola sa venuje komparácii názorov ekonómov 20. storočia na nepriame dane i na environmentálne dane. Záverečná kapitola sa zaoberá analýzou príjmov z dane z elektrickej energie, zemného plynu a uhlia do príslušných rozpočtov a ich časový vývoj. Výsledkom riešenia danej problematiky je komparácia využitia vybraných nepriamych ekologických daní v krajinách V4 a porovnanie ich príjmov pre príslušné rozpočty.

Kľúčové slová:

Nepriame dane, ekologické dane, V4, daň z uhlia, daň z elektrickej energie, daň zo zemného plynu

ABSTRACT

VARCHOLOVÁ, Monika: *Application of selected indirect taxes in V4 countries*. – University of Economics in Bratislava. The Faculty of National Economy; Department of Finance. – Thesis supervisor: Ing. Juraj Válek, PhD. – Bratislava: NHF EU, 2019, 42 p.

The main goal of the thesis is to evaluate of selected ecological taxes and their revenues for the fiscal budgets and the role of these taxes in V4 countries. The thesis consists of four chapters, thirteen graphs, nine pictures, a table and ten additions. The first chapter presents the analysis of tax system in V4 countries, their differences and the process of harmonisation in the European Union. The next chapter is based on goals and methodology of the thesis. The consecutive chapter brings a different tax opinion of economists of 20th century on indirect and ecology taxation. The final chapter shows the analysis of revenue of electricity tax, natural gas and coal in different periods. The result of the thesis is a comparison of using different types of ecology taxes in V4 countries and the confrontation of their importance for relevant budgets.

Key words:

Indirect taxes, ecology taxes, V4, tax of coal, tax of electricity, tax of natural gas

OBSAH

Úvod	10
1 Súčasný stav nepriamych daní vo V4	11
1.1 Harmonizácia nepriamych daní	12
1.1.1 Proces harmonizácie daní z pridanej hodnoty	13
1.1.2 Proces harmonizácie spotrebných daní	15
1.2 Vyšehradská skupina ako súčasť EÚ	17
1.3 Nepriame dane v daňovom systéme Slovenskej republiky	18
1.4 Nepriame dane v daňovom systéme Českej republiky	20
1.5 Nepriame dane v daňovom systéme Poľska	21
1.6 Nepriame dane v daňovom systéme Maďarska	22
2 Cieľ práce a metodika práce	24
3 Teoretické východiská zdaňovania	25
3.1 Názory na nepriame zdaňovanie 20. storočia	25
3.1.1 Názory podporujúce nepriame zdanenie	25
3.1.2 Názory nesúhlasiace s nepriamym zdanením	26
3.1.3 Súčasný názor na nepriame zdaňovanie	27
3.2 Názory na ekologické dane	28
4 Uplatnenie vybraných daní z energie v podmienkach V4	31
4.1 Príjmová štruktúra spotrebných daní	32
4.2 Príjmová štruktúra environmentálnych daní	33
4.3 Spotrebná daň zo zemného plynu a jej daňové zaťaženie	35
4.3.1 Zloženie cien zemného plynu	36
4.4 Spotrebná daň z elektrickej energie a jej daňové zaťaženie	38
4.4.1 Zloženie cien elektrickej energie	38
4.5 Spotrebná daň z uhlia a jej daňové zaťaženie	40
4.5.1 Produkcia uhlia v krajinách V4	41
4.6 Príjmy zo spotrebných daní z energií	42
4.6.1 Príjmy zo spotrebných daní z energií v Českej republike	42
4.6.2 Príjmy zo spotrebných daní z energií v Slovenskej republike	43
4.6.3 Príjmy zo spotrebných daní z energií v Poľsku	43
Záver	45

Zoznam použitej literatúry	48
Zoznam príloh	51

Zoznam grafov a obrázkov

Graf 1 Vývoj príjmov zo spotrebných daní na jedného obyvateľa v krajinách V4.....	31
Graf 2 Zloženie príjmov spotrebných daní v krajinách V4 v roku 2008	32
Graf 3 Zloženie príjmov spotrebných daní v krajinách V4 v roku 2018 (v %).....	33
Graf 4 Zloženie príjmov z environmentálnych daní v roku 2018 (v %).....	34
Graf 5 Podiel príjmu z environmentálnych daní z celkových daňových príjmov (v %)	34
Graf 6 Celkové príjmy z environmentálnych daní (v % z HDP).....	35
Graf 7 Zloženie cien zemného plynu za 1kWh pre domácnosti (v eur)	37
Graf 8 Zloženie cien zemného plynu za 1 GJ pre firmy (v eur)	37
Graf 9 Zloženie cien elektrickej energie za 1kWh pre domácnosti (v eur)	39
Graf 10 Zloženie cien elektrickej energie za 1kWh (v eur).....	40
Graf 11 Vývoj príjmov vybraných daní v ČR v rokoch 2008 - 2018 (v mil. eur).....	42
Graf 12 Vývoj príjmov vybraných daní v SR v rokoch 2008 - 2018 (v mil. eur)	43
Graf 13 Vývoj príjmov vybraných daní v Poľsku v rokoch 2008 - 2018 (v mil eur).....	44
Obrázok 1 Atribúty harmonizácie daní z pridanej hodnoty.....	14
Obrázok 2 Systém spotrebných daní v SR podľa ESA 2010.....	19
Obrázok 3 Systém spotrebných daní v ČR podľa ESA 2010	20
Obrázok 4 Systém spotrebných daní v Poľsku podľa ESA 2010	22
Obrázok 5 Systém spotrebných daní v Maďarsku podľa ESA 2010.....	23
Obrázok 6 Prehľad sadzieb dane zo zemného plynu v krajinách V4	36
Obrázok 7 Uplatňované sadzby pri dani z el. energie v krajinách V4 za MWh.....	38
Obrázok 8 Uplatňované sadzby pri dani z uhlia v krajinách V4 za GJ (v eur)	41
Obrázok 9 Produkcia energie z uhlia v roku 2017 (v %).....	41

Úvod

Otázka daní a zdaňovania vyvoláva zvyčajne negatívne pocity. Mnoho vlád, ktoré sa rozhodli zvýšiť dane, aby naplnili štátny rozpočet, sa nestretli s pochopením obyvateľov. Niekoľko ekonómov tak hľadá odpovede na otázky, ako získať príjmy do štátneho rozpočtu, aby zabezpečili bezproblémový chod krajiny. V súčasnosti sa však v spoločnosti stáva často diskutovanou aj problematika environmentalistiky a životného prostredia. Ako prinútiť firmy využívať emisne prospešnejšie energie?

Dane a ich výber fungujú už niekoľko desaťročí. Vývojom spoločnosti sa vyvíjajú aj rôzne nové dane, iné naopak zanikajú. Do popredia sa dostávajú aj dane, ktoré dostali prívlastok ekologické, práve pre to, že ich možno považovať za sankciu znečistenia. Otázkou zostáva, v akej miere a či, ich krajiny zavádzajú, ale i rozpočet, do ktorého plynú. Sú vo všeobecnosti neúčelové, no v spoločnosti panuje názor, že aspoň časť z nich by sa mala investovať do skvalitnenia životného prostredia.

V práci je pozornosť zameraná na zhodnotenie príjmov daní z energií (z elektrickej energie, zemného plynu a uhlia) v krajinách Vyšehradskej skupiny, práve pre porovnateľnosť geografických, historických, ale i kultúrnych podmienok vybraných krajín. Zameriava sa na analýzu vybraných energií a štruktúru ich cien a súčasnú daňovú záťaž pre obyvateľov i firmy.

Dôležité je i postavenie Európskej únie a jej názorov na zavádzanie ekologických daní. Aktuálne stanovuje minimálne hranice daňových sadzieb, a tak dokáže ovplyvňovať do istej miery politiky členských krajín. Jednotlivé krajiny sa rozhodujú, v akej miere minimálnu hranicu prekročia alebo či budú uplatňovať minimálnu daňovú sadzbu. Ich rozhodnutie vychádza z ekonomických predpokladov krajiny, ale i orientácie priemyslu.

Pri ekologických daniach by mali byť platitelia dane ochotní daň platiť. Je to nástroj ospravedlnenia sa spoločnosti za jej znečistenia. Ich systém výberu či podmienky oslobodenia však musia byť podrobne premyslené, aby úmysel vyhnúť sa platbe neprevýšil ochotu daň skutočne zaplatiť. Napriek porovnateľnosti vybraných krajín vo viacerých smeroch, krajiny uplatňujú rozdielne podmienky zdanenia a v rozdielnej miere im slúžia ekologické dane na naplnenie rozpočtov.

1 Súčasný stav nepriamych daní vo V4

Postupným vývojom spoločnosti, pohľadu na otázky ekológie, vznikom integračných zoskupení, dohôd, ako i neustálym vývojom svetovej ekonomiky sa druhy jednotlivých nepriamych daní prispôsobujú podmienkam ekonomík štátov. Cieľom každého štátu v oblasti zdaňovania je vytvorenie fungujúceho systému daní. Európska únia (EÚ) sa pri otázkach zdaňovania riadi princípmi:¹

- subsidiarity – EÚ zasahuje iba do vecí, ktoré vie vyriešiť efektívnejšie ako štát. Pri zdanení to znamená, že štát si stanovuje daňový systém sám a je iba korigovaný pravidlami EÚ,
- suverenity – sloboda vo voľbe daňového systému, ktorý sa prejavuje napr. v rôznych sadzbách daní, rôznym predmetom zdaňovania či správcom daní,
- nediskriminácie – predstavuje zákaz diskriminácie náboženstva, tradície, rasy a pod. Ako príklad možno uviesť fakt, že platiteľom DPH je každý, bez rozdielu veku alebo sexuálnej orientácie,
- transparentnosti – každý má prístup k legislatíve EÚ a k národnej legislatíve,
- neutrality – krajiny Spoločenstva majú rovnaké podmienky konkurencie na trhu EÚ, pričom žiadna krajina nemôže zdaňovať produkty inej členskej krajiny vyššou sadzbou ako sú zdaňované domáce produkty za účelom sťaženia vniknutia na trh.

Dané štáty prehodnocujú významnosť nepriamych daní z pohľadu spoločenského záujmu a prínosnosti pre štátny rozpočet. Ich hlavným cieľom je okrem zvýšenia zdrojov príjmov do štátneho rozpočtu aj ochrana ľudského zdravia, životného prostredia a eliminácia neželaných externalít. Za nepriame dane sa považujú selektívne dane (nazývané aj spotrebné dane) a univerzálna daň (tzv. daň z pridanej hodnoty). Snahou Európskej únie je zvyšovanie súladu daňových systémov krajín EÚ za účelom prepojenosti vnútorného trhu EÚ. Zladenie daňových systémov môže dosiahnuť rôzne formy, jednou z nich je aj harmonizácia, ktorá predstavuje najvyšší stupeň zjednotenia daňových systémov členských krajín.²

¹ SCHULTZOVÁ, Anna. *Daňové sústavy štátov Európskej únie*. 3. vyd. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2018, s. 16 -19. ISBN 978-80-225-4505-1.

²PATERNOSTER, Dario. *Všeobecná daňová politika* [elektronický zdroj]. 2019. s. 1. Dostupné na: https://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/sk/FTU_2.6.9.pdf

1.1 Harmonizácia nepriamych daní

Daňovú harmonizáciu možno opísať ako priblíženie sústav daní krajín EÚ, upravovaných spoločnými pravidlami. Najvyšší stupeň harmonizácie v EÚ dosiahli spotrebné dane a daň z pridanej hodnoty. Harmonizáciu nepriamych daní považujeme za nástroj na podporu voľného pohybu kapitálu, ako i nástroj na odstránenie prekážok hospodárskej súťaže. Zabezpečuje správne fungovanie vnútorného i vonkajšieho trhu. Zjednotené pravidlá oslabujú aj možnosti daňových únikov a zjednodušujú orientáciu zahraničných daňových subjektov.³

Harmonizáciu upravuje sekundárne právo EÚ. Príslušné smernice, určujúce minimálne daňové sadzby, predmet zdanenia a iné špecifiká predmetnej dane, majú za úlohu priblížiť daňové zaťaženia všetkých krajín na rovnakú úroveň, čím sa zrovnoprávňujú podmienky vstupu na trhy všetkých krajín EÚ. Zaoberá sa ňou Európska komisia, ktorá ako výkonný orgán navrhuje legislatívu, vzťahujúcu sa na daňovú politiku EÚ. Európsky parlament vystupuje vo funkcii poradného orgánu a Rada EÚ rozhoduje o návrhu Európskej komisie. Výstupom celého legislatívneho procesu sú smernice a nariadenia eliminujúce vnútorné daňové zákony členských krajín. Všetky štáty v rámci EÚ sú zaviazané dané smernice implementovať do vnútorných právnych noriem a zabezpečiť ich dodržiavanie.

„Pôvodným strategickým cieľom harmonizácie bolo postupné dosiahnutie stavu, v ktorom by ceny tých istých, resp. porovnateľných výrobkov v jednotlivých štátoch EÚ nemali vyššiu mieru odlišnosti ako +/- 10 %.“⁴ Súčasný model liberálneho trhu však nedovoľuje úplné zosúladenie daňových systémov všetkých členských krajín, pretože by to mohlo viesť k deformácii trhového mechanizmu, uzatváraniu dohôd o obchode medzi vybranými krajinami, ale najmä úplná harmonizácia odstraňuje želané efekty daňovej súťaže medzi nimi. Harmonizácia najvyššieho stupňa tiež potláča zásadu suverenity, prostredníctvom ktorej členské štáty vykonávajú svoju politiku. Otázka správnej miery harmonizácie, jej výhody a nevýhody, sú stále predmetom diskusií a rokovaní. Pevne stanovené daňové sadzby môžu narušiť zostavovanie štátneho rozpočtu, keďže výška väčšiny položiek v sústave štátnych príjmov by bola obmedzená danými sadzbami. Z hľadiska štátneho rozpočtu sú variabilnými daňami, ktorých sadzbu upravuje príslušný

³ SCHULTZOVÁ, Anna, a kol. *Daňovníctvo: daňová teória a politika I.* 3. doplnené a prepracované vydanie. Praha: Wolters Kluwer, 2018, s. 29. ISBN 978-80-7598-107-3.

⁴SCHULTZOVÁ, Anna. *Daňové sústavy štátov Európskej únie.* 3. aktualizované vydanie. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2018, s. 26. ISBN 978-80-225-4505-1.

kompetentný orgán a stávajú sa aj nástrojom úpravy príjmovej stránky štátnych rozpočtov, podľa potreby vyrovnanosti štátnych príjmov a štátnych výdavkov. Práve zvýšenie nepriamej dane, špeciálne spotrebnej dane, nepocíti subjekt, t. j. konečný spotrebiteľ, priamo.

1.1.1 *Proces harmonizácie dani z pridanej hodnoty*

Fungujúci a správny systém výberu dani z pridanej hodnoty je nevyhnutnou súčasťou daňových systémov členských krajín EÚ. Daň z pridanej hodnoty predstavuje daň, ktorá je najčastejším predmetom daňových únikov. Je preto nesporne dôležité stanoviť systém, ktorý by dané úniky v čo najväčšej miere eliminoval. Proces harmonizácie predstavoval viacero krokov, ktorými sa zabezpečilo jasné obchodovanie medzi členskými krajinami.

Spočiatku sa nastavil tzv. prechodný systém, ktorý rieši problematiku prechodu zásady krajiny pôvodu na zásadu miesta určenia. „Princíp štátu pôvodu v rámci vnútorného trhu EÚ znamená zdanenie predmetu dane v tom štáte, v ktorom sa tovar realizuje, teda v štáte, v ktorom sa tovar nakupuje, resp. v ktorom sa poskytujú služby a pod.“⁵ Za miesto štátu pôvodu sa považuje obchodné sídlo, prevádzkareň alebo miesto podnikania, prípadne trvalé bydlisko dodávateľa. Opakom je princíp štátu určenia, ktorý možno vysvetliť ako zdanenie predmetu dane v tom členskom štáte, v ktorom bol realizovaná konečná spotreba spotrebiteľa. Problematika zjednotia systému dani z pridanej hodnoty bola legislatívne upravená v smernici 91/860/EHS a smernici 92/111/EHS.

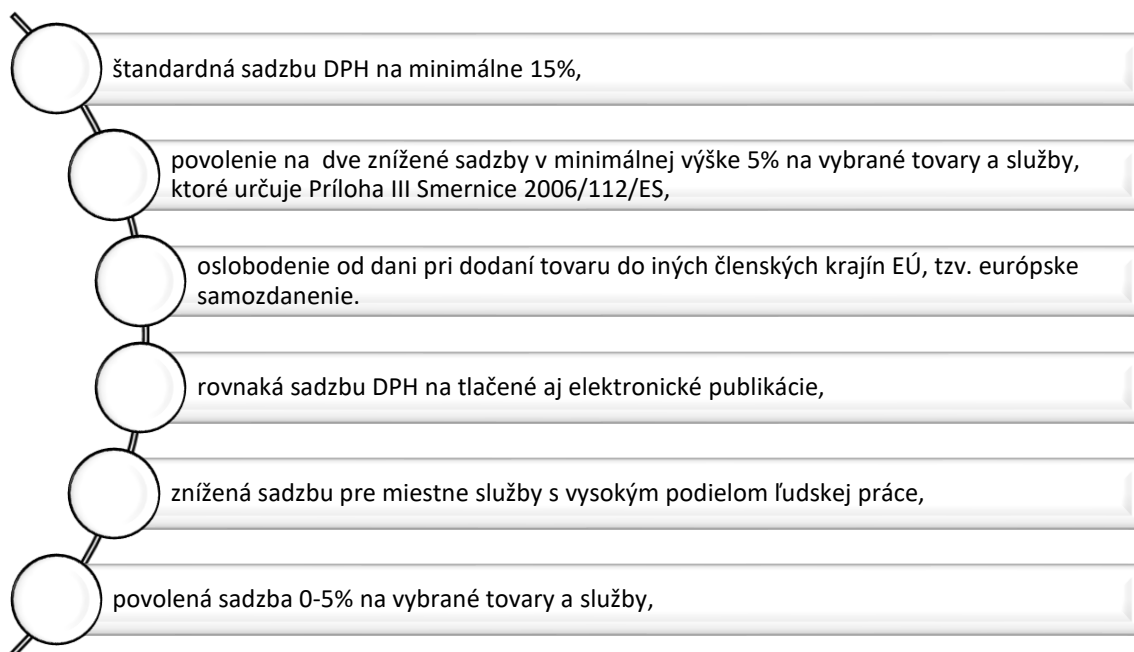
Prechodný systém, napriek tomu, že bol stanovený s pôvodným zámerom na pár rokov, trvá od roku 1993 a jeho skončenie je predbežne plánované až na rok 2022. Zložitosť zavedenia konečného systému súvisí aj so zmenou spôsobu výberu daní, či zabezpečením technickej stránky integrovania daňových systémov. Práve tento fakt zapríčiňuje časovú náročnosť zavedenia konečného systému.⁶ Smernica 2006/112/ES o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty sa stala hlavnou právnou normou, ktorá bola neskôr upravená

⁵ SCHULTZOVÁ, Anna, a kol. *Daňovníctvo: daňová teória a politika I*. 3. doplnené a prepracované vydanie. Praha: Wolters Kluwer, 2018, s. 198. ISBN 978-80-7598-107-3.

⁶ GLAZELOVÁ, Ivana. *Riadne predbežné stanovisko k návrhu smernice Rady, ktorou sa mení smernica o DPH* [elektronický zdroj]. Verlag Dashöfer. 2017. [cit. 2020-04-17]. Dostupné na: <https://www.uad.sk/33/riadne-predbezne-stanovisko-k-navrhu-smernice-rady-ktorou-sa-meni-smernica-o-dph-uniqueiduchxzASYZNbaPiNpHHX2-2JP97mPRKCEayX0xicUK50/>

smernicami 2008/8/ES a 2008/9/ES. O konkrétnych predpisoch, ktoré pri DPH ovplyvňuje harmonizačná smernica, hovorí obrázok č. 1.⁷

Obrázok 1 Atribúty harmonizácie dani z pridanej hodnoty



Zdroj: vlastné spracovanie podľa Smernice 2006/112/ES

„Spoločný systém DPH je založený na zásade, že na tovar a služby sa uplatňuje všeobecná daň zo spotreby presne úmerná cene tovaru a služieb bez ohľadu na počet transakcií uskutočnených vo výrobnom a distribučnom procese pred stupňom, na ktorom sa daň účtuje.“⁸ Daň z pridanej hodnoty nespadá v súčasnosti pod úplnú harmonizáciu. Jednotlivé krajiny si vo vnútroštátnych daňových predpisoch stanovujú výšku daňovej sadzby, využitie znížených daňových sadzieb a predmet zníženej daňovej sadzby dane, prípadne oslobodenie od dane. Členská krajina si tak aj naďalej môže vykonávať svoju politiku aj prostredníctvom tejto dane. Prechod k vyššej harmonizácii by znamenal zlepšenie fungovania spoločného trhu a súčasne by eliminoval nákladnosť podnikov súvisiacu s postupným zavádzaním jednotných pravidiel. Treba však zohľadniť aj spomínanú mieru pružnosti, ktorá zabezpečuje krajinám vykonávanie vnútroštátnej politiky. Harmonizácia DPH hrá dôležitú úlohu v systéme fungovania EÚ. Integrované zoskupenie je financované

⁷RAKIC, Dražen. *Nepriame dane* [elektronický zdroj]. 2020. s. 1-2. Dostupné na: https://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/sk/FTU_2.6.11.pdf

⁸ Smernica Rady 2006/112/ES z 28. novembra 2006 o spoločnom systéme dane z pridanej hodnoty, Článok 1. ods. 2

z verejných príjmov, štátom získaných prostredníctvom výberu DPH. Prostriedky sú využívané na krytie vlastných zdrojov Európskej únie. „Spolu s clami, poľnohospodárskymi poplatkami a príspevkami členských štátov na základe hrubého národného dôchodku sú členské štáty povinné previesť až 0,5% domáceho základu dane z pridanej hodnoty na európske inštitúcie. Vyžaduje si to spoločný základ výpočtu pre všetky členské štáty.“⁹ Tak sa zabezpečuje vyššia transparentnosť vo financovaní EÚ členskými štátmi. V prípade nesplnenia si povinnosti vykázat predpísanú čiastku na príspevok Európskej únie je Európska komisia oprávneným orgánom sankciovať danú krajinu za porušenie povinnosti voči EÚ.

Komisia EÚ spolu s Európskym parlamentom stále aktívne pracujú na znižovaní daňových únikov a na modernizácii daňového systému. Už v roku 2010 predstavili Zelenú knihu o budúcnosti DPH, ktorá vytvorila začiatok diskusie o predmetnej dani, o rok neskôr zriadila skupinu odborníkov, ktorí sa zaoberajú daňou z pridanej hodnoty. V roku 2016 zverejnili Akčný plán na modernizáciu európskeho systému DPH. Cieľom akčného plánu bolo okrem boju proti daňovým podvodom aj zjednodušenie daňového systému, prerokovanie tovarov a služieb, na ktoré sa vzťahuje znížená sadzba, ale i digitalizácia systému. Akčný plán priniesol dva prístupy k zníženým sadzbám. Prvý prístup, využívaný v súčasnosti, podporuje minimálnu štandardnú sadzbu vo výške 15% a určuje zoznam komodít, na ktoré je možné uvaliť nižšiu daňovú sadzbu. Zoznam tovarov a služieb má byť pravidelne prehodnocovaný a preskúmaný. Druhý systém, naopak, ponecháva krajinám väčšiu slobodu v stanovovaní sadzieb daní. Ruší zoznam komodít, na ktoré sa môže uplatniť znížená daňová sadzba a rovnako ruší aj minimálnu štandardnú sadzbu dane. V prípade využitia druhého spomínaného systému by členské krajiny sami rozhodovali o výške sadzby, počte sadzieb, ale i tovaroch, na ktoré zníženú sadzbu využijú.¹⁰

1.1.2 *Proces harmonizácie spotrebných daní*

Spotrebné dane, na rozdiel od dane z pridanej hodnoty, nie sú univerzálnou daňou, to znamená, že sa nevzťahujú na všetky komodity. Ich predmetom sú zvyčajne komodity, ktorých spotrebu chce štát, resp. EÚ, eliminovať z environmentálnych alebo ekologických

⁹ SCHOEN, Wolfgang. *EU Tax Law : An Introduction*. [elektronický zdroj]. 2019. p. 74. [cit. 2019-09-24]. Dostupné na: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3432273

¹⁰ SCHULTZOVÁ, Anna. Konečný systém DPH v EÚ. In *DPH v praxi*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2018, roč. 7, č. 3, s. 17. ISSN 1338-7006

dôvodov (daň z pohonných hmôt, daň z motorových vozidiel alebo iné ekologické dane), zdravotných dôvodov (daň z tabakových výrobkov, daň z alkoholu) alebo iných dôvodov. O ich harmonizácii sa začalo hovoriť už v roku 1993. „V uzavretej ekonomike podnecujú spotrebné dane rozdiely medzi výrobnými a spotrebiteľskými cenami, vytvárajú substitučný efekt alebo stratu mŕtvej váhy (strata blahobytu), čo okrem aspektu príjmu môže byť politicky opodstatnené aj riadením preferencie spotrebiteľov. Dane spôsobujú straty alebo neefektívnosť výroby vo svete, takže je harmonizácia pozitívna.“¹¹ Okrem iného, však spotrebné dane predstavujú stály príjem do štátneho rozpočtu. Sú uvalené na komodity stálej spotreby, pričom daňové zaťaženie znáša spotrebiteľ. Elasticita dopytu je menej pružná pri selektívnych daniach, napr. fajčiara zvyčajne od fajčenia neodradí zvýšenie spotrebnej dane. Substitučný efekt však funguje napr. pri preferencii spotrebiteľa pri výbere nového auta. V prípade vysokého daňového zaťaženia pri benzíne, bude vyhľadávať automobil na LPG palivo.

V súčasnosti EÚ určuje spotrebnú daň na:

- a) energické výrobky a elektrinu,
- b) alkohol a alkoholické nápoje,
- c) tabakové výrobky.

Za alkohol je považovaný etanol, víno, pivo a medziprodukt (iný kvasený nápoj), medzi tabakové výrobky sa radia tabak, cigarety, ale i cigary a cigarky. V súčasnosti je povinné vyrubovať spotrebnú daň z energií ako benzín, nafta, petrolej, zemný plyn, uhlie a koks, elektrina a LPG. Pri energiách má dôležitú úlohu aj spôsob použitia, na základe ktorého sa mení aj daná sadzba. Sadzby pri všetkých spotrebných daniach, na rozdiel od DPH, nie sú určované percentuálne, ale ako fixná sadzba za dané množstvo. Špecifikom je však daň z tabakových výrobkov, ktorá je tvorená proporcionálnou (percentuálnou) spotrebnou daňou a špecifickou daňou (za mernú jednotku).¹²

Ani dane zo spotreby nie sú plne harmonizované. Európska komisia v smerniciach určuje iba minimálne sadzby (uvedené v Prílohe 1) a druh tovaru, ktorý musí byť zdanený spotrebnou daňou. Konkrétnu výšku daňového zaťaženia, ako i iné tovary, ktoré má príslušná členská krajina zdaniť, si určujú krajiny sami vo svojich vnútorných právnych

¹¹ SORIANO GIL, Alberto. *Excise Duties and Smuggling : The Need of Joint Solutions to a Global Treat.* [elektronický zdroj]. 2013. p. 4. [cit. 2019-09-24]. Dostupné na: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2464501&download=yes

¹² spracované podľa príslušných smerníc

predpisoch. Problematika harmonizácie je široká, nejednoznačná legislatíva môže spôsobiť daňové úniky, narušiť fungovanie trhu. Je preto nevyhnutné jasne definovať predmet dane, sadzby, ako i platiteľa a všetky iné náležitosti. Hlavnou smernicou upravujúcu harmonizáciu spotrebných daní je smernica Smernica Rady 2008/118/ES zo 16. decembra 2008 o všeobecnom systéme spotrebných daní, ktorá sa vzťahuje na všetky druhy spotrebných daní. V súčasnosti je každý druh spotrebnej dane upravovaný štruktúrnou smernicou, ktorá zabezpečujú podrobnú úpravu každej z dane.

Prehľad aktuálnych smerníc sa nachádza v nasledujúcej tabuľke.

Tabuľka č. 1 Smernice upravujúce spotrebné dane EÚ

Smernice upravujúce spotrebné dane EÚ	
•	smernica č. 2004/74/ES, ktorá dopĺňa smernicu č. 2003/96/ES o možnosť uplatnenia dočasného oslobodenia alebo zníženia miery zdanenia energetických produktov a elektrickej energie v niektorých členských štátoch,
•	smernica č. 2003/96/ES o reštrukturalizácii právneho rámca Spoločenstva na zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny,
•	smernica č. 92/84/EHS o zbližovaní sadzieb spotrebnej dane na alkohol a alkoholické nápoje,
•	smernica č. 92/83/EHS o zosúladení štruktúr spotrebných daní z alkoholu a alkoholických nápojov v znení neskorších zmien a doplnkov,
•	smernica č. 92/80/EHS o priblížení sadzieb daní z tabakových výrobkov iných ako cigarety,
•	smernica č. 92/79/EHS o priblížení sadzieb daní z cigariet.

Zdroj: vlastné spracovanie

1.2 Vyšehradská skupina ako súčasť EÚ

Vyšehradská skupina (skrátene V4) je skupina tvorená štyrmi štátmi: Slovenskou republikou, Českou republikou, Maďarskom a Poľskom. Všetky štáty V4 sú aj členskými krajinami EÚ a pôvodne bolo tvorené iba tromi krajinami (Česká republika a Slovenská republika boli spoločným štátom). Krajiny sa dohodli na bližšej spolupráci v roku 1991, pričom spolu riešili množstvo spoločenských i politických otázok. Jednou z nich bol aj vstup do EÚ, ktorej súčasťou sa stali spoločne v roku 2004. V porovnaní s Európskou úniou ide o malé zoskupenie, ktoré nemá porovnateľný právny základ a nesnažia sa medzi sebou

súťažiť. V4 je neformálne združenie, ktorého spájajú podobné geografické, politické, historické či kultúrne znaky. Práve pre podobné podmienky sa často využíva porovnávanie makroekonomických ukazovateľov daných krajín a ich vývoj. Krajiny zoskupenia V4 vedú diskusie v otázkach vzdelávania, kultúry, hospodárskej politiky či spoločne prerokúvajú zásadné otázky vonkajšej politiky, hľadajú spoločné riešenia a snažia sa zaujať rovnaké postoje. Prísť k rovnakému postoju je dôležité pri snahe presadiť svoj názor v integrácii EÚ. Podpora iných krajín V4 zvyšuje perspektívu presadenia či odmietnutia právneho aktu EÚ.

Krajiny V4 sa striedajú v ročnom predsedníctve (od prvého júla do tridsiateho júna) a sú zastupované v zoskupení ministrami zahraničných vecí. V roku 2000 na podporu aktivít štátov V4 vznikol Medzinárodný vyšehradský fond, ktorý má sídlo v Slovenskej republike. Jeho hlavným záujmom je zintenzívňovať vzťahy skupiny a finančne podporovať aktivity V4. Rozpočet Medzinárodného vyšehradského fondu je tvorený ročnými príspevkami krajín tvoriacich toto zoskupenie.¹³

Aktuálne sa Vyšehradská skupina zameriava na presadenie a podporu tzv. digitálnej dani v EÚ. Vo svojej histórii sa nikdy nesnažila uplatniť úplnú harmonizáciu nepriamych daní v Slovenskej republike, Českej republike, Poľsku a Maďarsku a neprebehlo ani rokovanie o priblížení daňových systémov. Každá krajina vytvára a vykonáva vlastné vnútroštátne právne predpisy, ktoré sú korigované smernicami EÚ zameraných na nepriame dane. Napriek blízkym vzťahom medzi krajinami, sa ich daňová politika líši.

1.3 Nepriame dane v daňovom systéme Slovenskej republiky

Daňový systém SR sa od samostatného vzniku Slovenskej republiky menil už niekoľkokrát. Najväčšia reforma nepriamych daní bola v roku 2004, kedy bolo nevyhnutné prispôbiť vnútornú legislatívu právnym predpisom EÚ. Pre harmonizáciu daní bolo uzákonených päť nových zákonov o spotrebných daniach, týkajúcich sa spotrebných daní z piva, vína, liehu, tabakových výrobkov a minerálnych olejov. Prerokovaním prešiel aj zákon upravujúci DPH.

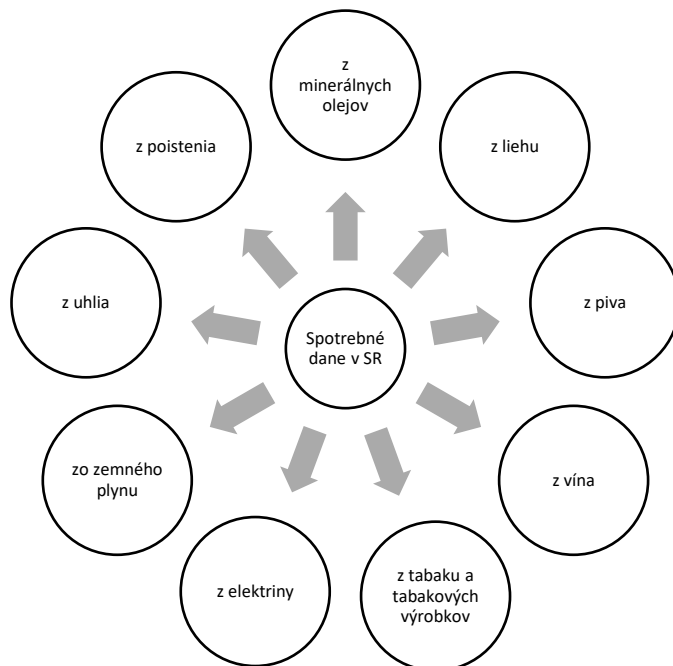
Súčasná štandardná sadzba DPH predstavuje 20%. Okrem toho sa uplatňuje aj znížená sadzba vo výške 10%, ktorá bola schválená v roku 2007 na lieky a vybrané zdravotnícke pomôcky, a neskôr, v roku 2008 aj na knihy. Práve znížením daňového zaťaženia pri kúpe kníh sa mala zvýšiť gramotnosť národa. Najnovšia zmena DPH nastala

¹³ Elektronický zdroj: <http://www.visegradgroup.eu>

v roku 2016, odkedy sa znížená daňová sadzba uplatňuje aj na vybrané potraviny. Zákon č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty je právnym základom DPH v SR.

V Slovenskej republike sa uplatňujú všetky spotrebné dane určené EÚ, a okrem nich krajina zdaňuje i neživotné poistenie. Podľa národnej klasifikácii sa členia na spotrebnú daň z minerálnych olejov, liehu, piva, vína, tabaku a tabakových výrobkov, elektriny, zemného plynu a uhlia. Rokovanie o novele zákona čaká Národnú radu Slovenskej republiky Zákon o spotrebných daniach z tabaku a tabakových výrobkov, pričom témou rokovania bude zvyšovanie sadzby z tabakových výrobkov. Ide o druhú najdôležitejšiu daň spomedzi selektívnych daní v našom daňovom systéme. Daňová sadzba by sa podľa návrhu mala zvýšiť o 10, 50 eur/1000 ks. Zdaňovania sa zatiaľ netýkajú bezdymových cigariet, avšak ostatné krajiny V4 pre ich popularitu vedú rokovania v národných radách o zdaňovaní aj takéhoto druhu tabakových výrobkov.¹⁴ Od januára 2019 bola do systému daní zo spotreby pridaná daň z poistenia, ktorá sa vzťahuje na neživotné poistenia, okrem povinného zmluvného poistenia. Každé uzatvorené neživotné poistenie je zdaňované 8% daňovou sadzbou.

Obrázok 2 Systém spotrebných daní v SR podľa ESA 2010



Zdroj: vlastné spracovanie podľa ESA 2010

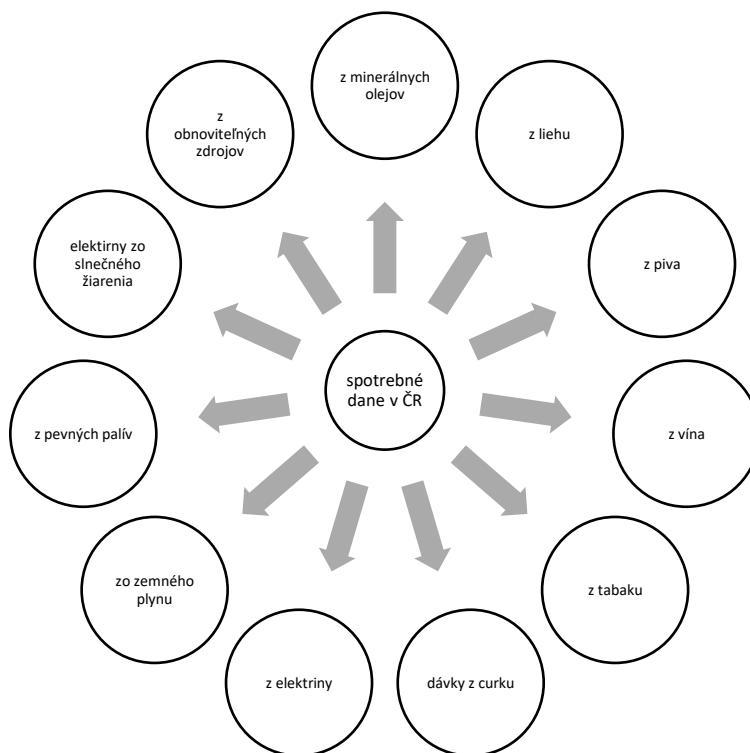
¹⁴ Cigarety môžu zdražieť, vláda schválila návrh na zvýšenie spotrebnej dane [elektronický zdroj]. Bratislava: SITA, 11.09.2019, [cit. 2020-04-17]. Dostupné na: <https://ekonomika.sme.sk/c/22209908/fajciarov-cakaju-od-februara-zmeny.html>

1.4 Nepriame dane v daňovom systéme Českej republiky

Česká republika má so Slovenskom rovnakú históriu, aj z pohľadu daní. Obe daňové systémy prešli reformami po rozdelení Česko-Slovenska, pričom spočiatku boli rozdiely v nich minimálne, no pôsobením času sa v mnohom začali líšiť a začali sa prispôbovať aktuálnej hospodárskej a spoločenskej situácii v danej krajine. Rovnako ako Slovensko, aj Českú republiku ovplyvnil v zákonodarstve vstup do EÚ. Vnútorne právo museli prispôbiť právnym normám EÚ.¹⁵

Hlavným zákonom upravujúcim zdaňovanie tovaru daňou z pridanej hodnoty je Zákon č. 235/2004 Sb. Stanovuje základnú štandardnú sadzbu DPH vo výške 21% zo základu dane, pričom povoľuje využitie dvoch znížených daňových sadzieb vo výške 15% a 10%. Znížená sadzba 15% sa používa napr. na dodanie tepla, ubytovacie služby, stravovanie či fitness služby. Sadzbu 10% zákon umožňuje použiť napríklad na vybrané jedlo, prepravu, farmaceutické výrobky, novinovú tlač, vybrané knihy. V porovnaní so SR, ČR uplatňuje aj viac druhov spotrebných daní. Spotrebné dane ČR podľa kvalifikácie ESA sú zobrazené na obrázku č. 3

Obrázok 3 Systém spotrebných daní v ČR podľa ESA 2010



Zdroj: vlastné spracovanie podľa ESA 2010

¹⁵SCHULTZOVÁ, Anna. *Daňové systémy štátov Európskej únie*. 3. vyd. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2018, s. 143. ISBN 978-80-225-4505-1.

1.5 Nepriame dane v daňovom systéme Poľska

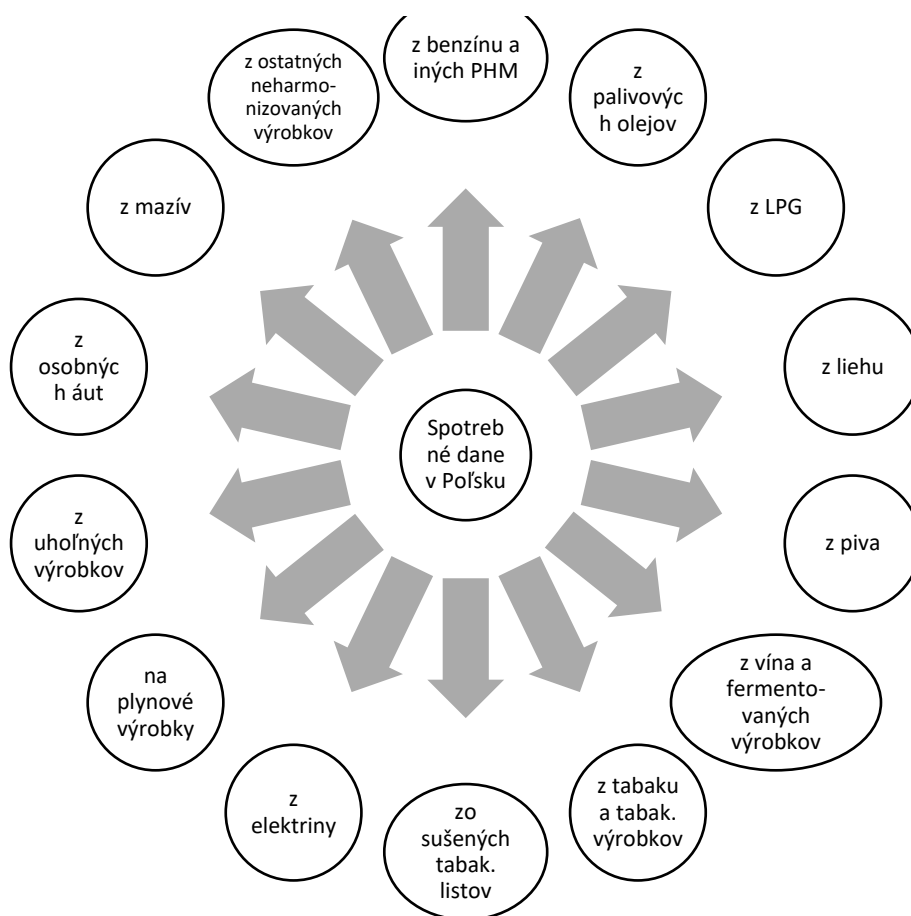
Štandardná sadzba DPH je v súčasnosti vo výške 23%. Okrem základnej sadzby však príslušná legislatíva stanovuje aj dve znížené sadzby DPH vo výške 8% a 5%. Najnižšia sadzba sa vzťahuje na vybrané potraviny, na tlačené knihy identifikované ISBN, knihy vydané na disku, tlačené odborné periodiká. Vyššia znížená sadzba vo výške 8% sa aplikuje pri dodaní vody, farmaceutických produktoch určených na zdravotnú starostlivosť, prevenciu chorôb a liečbu zo zdravotných dôvodov, vrátane produktov určených na antikoncepciu a hygienickú ochranu, zdravotné zariadenia, elektrickú energiu, prepravu osôb, tlačené noviny identifikované s ISSN (avšak iba v prípade ak reklama tvorí menej ako 67%), poľnohospodárske stroje, vybraný detský tovar.¹⁶

Podľa národnej klasifikácie sa v Poľsku uplatňujú harmonizované dane, t. j. spotrebná daň z benzínu a iných pohonných hmôt, z palivových olejov, LPG, liehu, piva, vína a fermentovaných výrobkov, tabaku a tabakových výrobkov, z elektriny, plynových výrobkov, okrem plynu pre spaľovacie motory, z uhoľných výrobkov. Okrem nich však právna legislatíva Poľska určuje aj spotrebnú daň zo sušených tabakových listov, z osobných áut, mazív a ostatných neharmonizovaných produktov. Práve spotrebná daň z osobných áut bola legislatívne upravená v roku 2008 ako súčasť boja za znižovanie emisií. Za daňovníkov sa považujú osoby, ktoré predávajú osobné automobily, slúžiace na prepravu osôb, pred uskutočnením prvej registrácie ale i dovozcovia v rámci krajín EÚ. Dane z osobných áut v Poľsku plynú do štátneho rozpočtu. Na podporu ekológie sú od tejto dane oslobodené elektromobily a hybridy. Záchranné autá a autá dodané v rámci krajín EÚ sú taktiež od spotrebnej dani z osobných áut oslobodené.¹⁷

¹⁶Spracované podľa databázy Európskej komisie, dostupné na: https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=688/1577833200

¹⁷Spracované podľa databázy Európskej komisie, dostupné na: ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=452/1546297200

Obrázok 4 Systém spotrebných daní v Poľsku podľa ESA 2010



Zdroj: vlastné spracovanie podľa ESA 2010

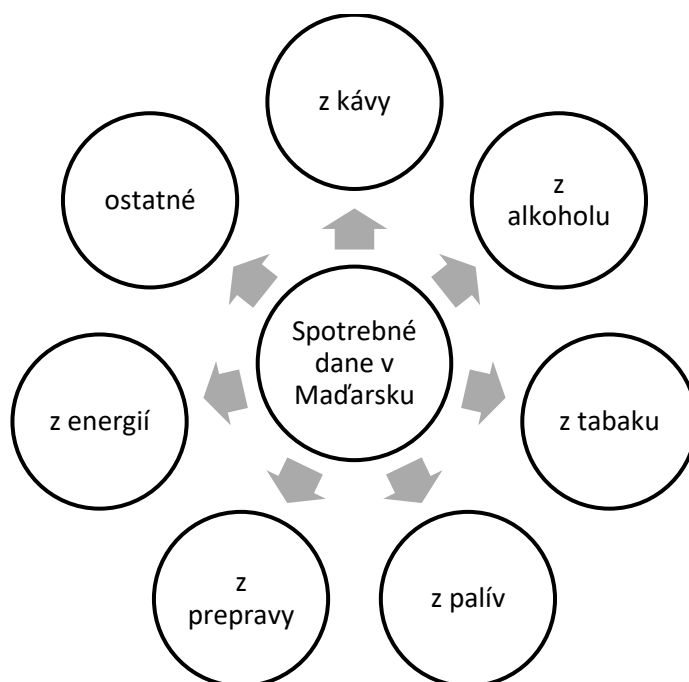
1.6 Nepriame dane v daňovom systéme Maďarska

Najvyššiu štandardnú sadzbu DPH spomedzi všetkých krajín EÚ vykazuje Maďarsko. V roku 2019 je stanovená vo výške 27%. Okrem štandardnej sadzby uplatňuje dve znížené sadzby vo výške 18 a 5%. Najnižšou sadzbou sú zdanené, lieky pre ľudí (veterinárne prípravky sú zdaňované štandardnou sadzbou), zdravotnícke pomôcky a nástroje, knihy, jedlá v reštaurácii a nealkoholické nápoje. 18% sadzba sa uplatňuje pri ubytovaní v hoteloch a iných zariadeniach, vybraných kultúrnych podujatiach a niektorých potravinách. V porovnaní s inými krajinami V4, maďarský daňový systém povoľuje menej

tovarov a služieb zdaníť zníženou sadzbou DPH, čím je daňové zaťaženie tejto krajiny ešte väčšie.¹⁸

Z pohľadu spotrebných daní je daňová sústava Maďarska rozdielna v označovaní spotrebných daní od iných daňových sústav členských krajín EÚ, pričom musia spĺňať podmienky harmonizácie EÚ. Spotrebné dane rozdeľujú na centrálné spotrebné dane a dane z energií. Centrálné spotrebné dane sú tvorené spotrebnou daňou z kávy, alkoholu, tabaku, palív, dopravy a iné.

Obrázok 5 Systém spotrebných daní v Maďarsku podľa ESA 2010



Zdroj: vlastné spracovanie podľa ESA 2010

¹⁸ Spracované podľa databázy Európskej komisie, dostupné na: https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxDetails.html?id=321/1577833200

2 Ciel' práce a metodika práce

Hlavným cieľom práce je zhodnotenie využívania vybraných ekologických daní z hľadiska príjmov do štátneho rozpočtu vo vybraných krajinách V4, ich súčasného postavenia ako ich perspektívy v budúcnosti. V práci je upriamená pozornosť na analýzu zmeny príjmov z daní z elektrickej energie, uhlia a zemného plynu z časového hľadiska a zmenu štruktúry príjmov v Slovenskej republike, Českej republike, Maďarsku a Poľsku.

Na splnenie hlavného cieľa je potrebné dodržať stanovené čiastkové ciele:

- komparácia jednotlivých daní a ich podiel na celkových príjmoch štátneho rozpočtu podmienených vývojom ekonomického cyklu – od krízy až po súčasný ekonomický vrchol,
- analýza využitia perspektívnej možnosti zdanenia – ekologických daní vo vybraných krajinách a ich komparácia z časového ale i krajinného hľadiska,
- skúmanie problematiky nepriamych daní, ich význam, mieru harmonizácie a špecifikácie daňových systémov krajín V4,
- analýza názorov ekonomických teoretikov 20. storočia na problém uplatňovania nepriamych daní a poukázanie na rôznorodosť ponímania dôležitosti daní,
- analýza ekologického zdaňovania, jeho význam a teoretické názory na ekologické dane.

Práca sa zameriava na štyri krajiny – Maďarsko, Poľsko, Slovensko a Česko. Východiskový krok pri tvorbe práce tvorila podrobná analýza daňových systémov vybraných krajín a oboznamovanie sa s podmienkami harmonizácie EÚ. Pre pochopenie danej problematiky bolo následne dôležité si osvojenie rôznych teoretických názorov z 20. storočia na zdaňovanie, najmä na myšlienky zamerané na ekologické dane.

Hlavná časť práce vychádza z práce so štatistickými údajmi získanými z portálu Eurostat a údajmi zverejňovanými Európskou komisiou. Pre lepšiu medzikrajinnú komparáciu sú vybrané údaje prepočítané na počet obyvateľov a pre rozdielnosť mien v každej z vybraných krajín sú údaje prepočítané na menu euro, vždy kurzom Európskej centrálnej banky k 31. 12. príslušného roka. Pri analýze zmien a výkyvov v príjmoch z daní z vybraných krajín bola potrebná aj analýza zmien národných legislatív.

3 Teoretické východiská zdaňovania

V priebehu rokov sa v oblasti ekonómie vytvárali, a stále vytvárajú, názory na množstvo diskutovaných otázok. Neopomenuteľnou súčasťou sporných tém je aj otázka významu zdaňovania, jeho optima či dokonca pripisovanie dôležitosti daniam, ako priamym, tak aj nepriamym. V nasledujúcej kapitole sa nachádzajú vybrané názory na zdaňovanie, ktoré ovplyvnili ďalšie uvažovania ekonómov, ale i štátne systémy zdaňovania.

3.1 Názory na nepriame zdaňovanie 20. storočia

Predchádzajúce storočie prinieslo mnoho nových ideových hnutí, ktoré boli výsledkom aktuálnej hospodárskej situácie – obnovenie hospodárstva po vojnách, členenie Veľkej hospodárskej krízy, demografické zmeny, zmeny v politických zariadeniach a iné.

3.1.1 *Názory podporujúce nepriame zdanenie*

Jedným z najvýznamnejších ekonómov v oblasti zdaňovania je Arthur Laffer, ktorý hoc prispel najmä na iné nazeranie na priame dane a ich optimálne sadzby, jeho skúsenosti aplikoval aj na podmienky nepriameho zdaňovania. Výsledkom boli oživené daňové systémy ako celky. Podľa jeho názorov je základom správne fungujúceho daňového systému jeho jednoduchosť a primeranosť. Americkému prezidentovi Ronaldovi Reaganovi navrhol zjednodušenie daňovej štruktúry, pričom jedným z krokov bolo zníženie počtu daní zo 14 na 2.¹⁹

Základom jeho východísk je poznanie, že zvyšovaním sadzby sa úmerne nezvyšuje aj dosiahnutý výnos. Naopak, vzniká tu priestor na daňové úniky a snahu vyhnúť sa plateniu daní. Práve tento jeho poznatok, ktorý bol prakticky potvrdený na daňovom systéme USA, ako aj na slovenskom systéme, možno aplikovať aj na nepriamu daň – DPH. Vyjadril tak názor, že redukovanie daní a ich sadzieb neznamená z dlhodobého hľadiska aj zníženie výnosov z nich.²⁰

¹⁹ RYBNÍK, Jozef. Autor Lafferovej krivky a Reaganov poradca pre HN : Zdaňovať ľudí za bohatstvo je scesné. [online]. Bratislava : 07. 11. 2016. [cit. 2019-11-15] Dostupné na: <https://finweb.hnonline.sk/ekonomika/855403-zdanovat-ludi-za-bohatstvo-je-scesne>

²⁰ *The Economics Book : Big Ideas Simply Explained*. 1. vyd. London : DK, 2012. str. 137. ISBN 978-1-4093-7641-5

Dôležitým atribútom, podľa Laffera, zostáva konkurencia. Stratenie konkurencie medzi krajinami môže viesť k eliminovaniu blahobytu medzi občanmi, pretože vlády strácajú súťaživosť. Práve táto myšlienka môže byť v rozpore s EÚ a harmonizáciou daní v nej.

S názorom jednoduchosti daňovej štruktúry sa stotožňuje aj behavioralizmus. Dôležitosť prikláňa jednoduchému vyberaniu daní a získavaniu informácií o daniach. Podľa tohto prístupu môže byť prekážkou v ich výbere aj nadbytočné preklikávanie sa k platbe alebo informácia, že väčšina ľudí ešte daň nezaplatila. Behavioralizmus vychádza z poznania ľudskej psychiky. Úspešnosť zdanenia pripisuje najmä pocitu spravodlivosti a čestnosti, ktorou disponuje každý občan, ale i snahe vyhnúť sa pokutám. Práve z pohľadu pokút sa tento smer opiera o časté daňové kontroly a správne formulované upomienky.

3.1.2 *Názory nesúhlasiace s nepriamym zdanením*

Medzi zaujímavé teórie patrí aj Atkinsonovo-Stiglitzova teoréma, ktorá je položená na základe bezvýznamnosti použiť nepriame dane za určitých podmienok. Zjednodušene povedané, v prípade, ak je úžitková funkcia práce a spotreby oddeliteľná, nepriame zdaňovanie nemá význam. Nepriame zdanenie sa stáva neefektívne, vzhľadom k tomu, že je už zdanená mzda. Zvyšuje to tak snahu o daňové úniky a neochotu daň platiť. Je preto dôležité nazerať na daňový systém ako na celok a nie len na jednotlivú daň. Sami však upozorňujú, že ich model nemá konečné odpovede na politické otázky, ale skôr slúžiť na vysvetlenie daňovej štruktúry a závislosti jednotlivých daní. Za nedokonalosti teorémy možno považovať predpoklad homogénnych skupín (zloženie domácností je však odlišné), no najmä neskoršie zrušenie predpokladu, že medzi voľným časom a komoditami existuje slabá odlučiteľnosť. Tento model predpokladá aj s dokonalou konkurenciou, ktorá nie je v podmienkach trhového hospodárstva dosiahnuteľná.²¹

²¹ ATKINSON, Tony – STIGLITZ, Joseph : The design of tax structure : Direct versus indirect taxation. In: Journal of Public Economics. North Holland Publishing Company, 1976, p. 74. Dostupné na: [https://eml.berkeley.edu/~saez/course/AtkinsonStiglitz_JPubE\(1976\).pdf](https://eml.berkeley.edu/~saez/course/AtkinsonStiglitz_JPubE(1976).pdf)

3.1.3 *Súčasný názory na nepriame zdaňovanie*

Dr. Chelliah, odborník na verejné financie, naopak pripisuje nepriamym daniam veľkú významnosť, najmä v menej rozvinutých krajinách, kde príjmy z nepriameho zdaňovania tvoria približne 70% príjmov štátneho rozpočtu. Je teda dôležité, aby sa v takýchto krajinách venovala nepriamemu zdaňovaniu rovnaká pozornosť, ako vo vyspelých krajinách priamemu zdaňovaniu. Zdanením spotreby dochádza k rozšíreniu platiteľov dane. Kým pri priamom zdaňovaní je veľa výnimiek a oslobodení od dane (nezamestnaní, deti, dôchodcovia), spotrebným daniam podlieha každý svojím konzumom. Kľúčovým je však rozlišovať zdaňovanie luxusných a bežných komodít, ktorých zvýšením daňovej sadzby by mohlo viesť k zníženiu spotreby, čoho nepriamym efektom by bolo aj zníženie príjmov zo zdanenia.²²

Okrem iného nepriame dane môžu byť nástrojom na obmedzenie spotreby z dôchodku, za účelom zvyšovania investícií. Pri nepriamych daniach treba rozlišovať cieľ, ktorý sa chce zdanením dosiahnuť, napr. ochrániť životné prostredie, rozšíriť sieť platiteľov daní alebo iné.

Aktuálne hospodárske situácie krajín nútia vlády premýšľať nad rôznymi makroekonomickými problémami. Jeden z vyskytujúcich sa problémov súčasnosti je znižovanie štátneho dlhu a snaha o vyrovnané štátne rozpočty. Využívaným spôsobom na rovnováhu bilancie štátnych príjmov a výdavkov je tendencia kombinácie znižovania výdavkov a zvyšovania príjmov. Za najefektívnejšie sa dokázalo zvýšenie príjmov prostredníctvom zvyšovania spotrebných daní a DPH, resp. zavádzanie nových nepriamych daní, napr. daní z elektronických cigariet.

Michal Slavík, zamestnanec českej národnej banky, upozorňuje na nevyhnutnosť zamerania sa na platiteľov daní pred zavedením novej dane alebo zvýšením daňovej sadzby vzhľadom na ich elasticitu. Za osvedčené, sa podľa jeho názorov, prejavilo zvýšenie daňovej sadzby pri dani z tabaku a tabakových výrobkov, z alkoholu a z benzínu, pretože práve tieto komodity disponujú nízkou elasticitou. Nepružnými reakciami spotrebiteľov na zvýšenie daňového zaťaženia sa zamedzí prípadnej eliminácii spotreby, čo by v konečnom dôsledku znamenalo zníženie daňových príjmov. Potrebné je však poznať aj štruktúru platiteľov daní a vedieť predpovedať ich konečné rozhodnutia spotreby. Ako príklad možno uviesť zvýšenie

²² SMRITI, Chand. *Indirect Taxes : 7 Significance of Indirect Taxes – Explained!*. [online]. [cit. 2019-11-15] Dostupné na: www.yourarticlelibrary.com/tax/indirect-taxes-7-significance-of-indirect-taxes-explained/26392

dane z benzínu. V prípade, ak by sa zvýšila a obyvateľstvo by nemalo dostatok zdrojov na ich úhradu, narušilo by to ich štruktúru spotreby. Treba vedieť predpovedať, že množstvo ľudí dochádza do práce osobným automobilom, ktorého prevádzku by si za podmienok neprimeraného zvýšenia daňového zaťaženia nemohli dovoliť, by viedlo k zvýšeniu nezamestnanosti. V prípade neprimeraného zvýšenia daní z tabakových výrobkov, sa dá predpokladať zvýšenie čierneho trhu a daňových únikov. Tu sa opäť vraciame k základom, ktoré položil Arthur Laffer.²³

3.2 Názory na ekologické dane

Ekologické dane, označované aj ako environmentálne dane, sú jedným z najviac podporovaných nástrojov na zvýšenie príjmov do štátneho rozpočtu a súčasnú elimináciu znečisťovania životného prostredia. EÚ ako i OECD podporujú ich výber.

Znečistím a riešením negatívnych externalít sa zaoberal Arthur Pigou, ktorý prišiel s myšlienkou zdanenie znečisťovateľov ako spôsob sankcie za spoločenskú ujmu. Znečisťovanie ovzdušia, spôsobené emisiami, je možno považovať za externalitu, ktorá v negatívnom zmysle ovplyvňuje poľnohospodárstvo i vodné hospodárstvo. Daň z negatívnych vedľajších produktov je označovaná podľa jeho tvorca ako „piguovská daň“, ktorá sa od jej zavedenia v 50. rokoch minulého storočia využíva ako úspešný nástroj odškodnenia pri ohrození spoločenského záujmu. Jej účinnosť spočíva v ovplyvňovaní rozhodnutí a preferovanie menej znečisťujúcich alternatív. Ekologické dane by mali za prioritu považovať spoločenský blahobyt a slúžiť na elimináciu znečistenia, nie na maximalizovanie príjmov štátneho rozpočtu.²⁴

Ochotu ľudí platiť ekologické dane skúmal anglický ekonóm Dr. Malcom Fairbrother. Tvrdí, že ľudia sú ochotní platiť dane za predpokladu, že sa ich daňové zaťaženie zníži pri inej dani. Samozrejme, na ochotu ľudí platiť dane majú vplyv aj iné faktory, ako napríklad dôvera v politický systém či intenzita záujmu jedincov o spoločenské blaho. Snaha o vyhýbanie sa daňovej povinnosti pri ekologických daniach úzko súvisí

²³ SLAVÍK, Michal : *Demand for Fuel and its Consequences for Indirect Taxation: A Microeconomic View*. [online]. In: *Finance a úver: Czech Journal of Economics and Finance*. 2014, č. 5-6, p. 202 – 203. [2019-15-11]. Dostupné na: journal.fsv.cuni.cz/storage/972_s_202_233.pdf

²⁴*The Economics Book : Big Ideas Simply Explained*. 1. vyd. London : DK, 2012. p. 309. ISBN 978-1-4093-7641-5

s problematikou dôvery vo vládu. Vo všeobecnosti prevláda skepticizmus, ktorý vychádza z predpokladu občanov, že dôvodom zavedenia dane je iba príjem do rozpočtu štátu.²⁵

Na problematiku výberu environmentálnych daní upozorňuje vo svojej štúdii spoločnosť KPMG (Taxation and the Environment), podľa ktorej majú príjmy z týchto daní regresívny charakter. Za možné príčiny uvádza:

- v pozitívnom smere, že daňové zaťaženie vedie ľudí k využívaniu ekologických variantov, čiže výnos klesá,
- v negatívnom smere, že ekologické dane nezlepšujú klimatickú situáciu v žiadnom smere a vlády ich nemajú ani záujem zavádzať.²⁶

Zosúladením hospodárskej prosperity a ochrany životného prostredia sa venoval ekonóm William Nordhaus, držiteľ Nobelovej ceny za ekonómiu v roku 2018. Vytvoril dynamický model integrovanej klíma-ekonomiky (DICE), ktorého výsledkom je jeho tvrdenie, že najlepším spôsobom na čelenie a eliminovanie klimatických zmien je harmonizovaný a celosvetový výber uhlíkových daní.

Vo svojom modeli ukázal možnosť existencie hospodárske rastu popri ochrane životného prostredia. „V tomto DICE modeli sa ekonomiky snažia investovať do kapitálu, vzdelania a technológií a týmto spôsobom znižujú súčasnú spotrebu s cieľom zvýšiť spotrebu v budúcnosti. Model DICE rozširuje Ramseyho model o zahrnutie investícií do klímy, tzv. "prírodný kapitál" ako dodatočný druh základného kapitálu.“²⁷ Vysvetľuje vzťah medzi klímou, ekonomickým rastom a spoločenským blahobytom. Podľa jeho záveru, zničenie klímy predstavuje aj sťaženie výrobných predpokladov, čo môže viesť k zníženiu celkového produktu. Upozorňuje aj na to, že fosílna palivá môžu byť aj pozitívne vo výrobe, pretože vďaka nim vzniká množstvo inovácií, ktoré zvyšujú produktivitu práce.

V súčasnosti, keď sú znečisťovateľmi takmer všetky krajiny sveta, hoc v inej miere, je náročné aplikovať daňové zaťaženie na pohonné hmoty celosvetovo. Neumožňuje to konkurencieschopnosť medzi jednotlivými krajinami, rôzne kultúrne a politické hodnoty, no

²⁵FAIRBROTHER, Malcolm. *When Will People Pay to Pollute? : Taxes, Political Trust, and Experimental Evidence from Britain*. [elektronický zdroj]. Bristol: University of Bristol, 11. 01. 2016. p. 26. [2019-11-15]. Dostupné na: <https://refubium.fu-berlin.de/bitstream/handle/fub188/18098/MHF-PaytoPollute.pdf?sequence=1>

²⁶ DUBIELOVÁ, Veronika – SOLÍK, Ján. *Účetníctví v procese svetovej harmonizácie : Energetické dane v Slovenskej republike*. [elektronický zdroj]. Jindřichův Hradec : 2010 str. 33. [2019-11-15]. Dostupné na: kuaa.sk/uploads/Energetické%20dane%20v%C2%A0Slovenskej%20republike.pdf

²⁷ CHALUPKA, Peter. *Nobelova cena za ekonómiu – 2018*. [online]. In: Bencont Weekly Report. Bratislava : Bencont Development, 2018, roč. 2018, 44, str. 1-2 [2019-11-15]. Dostupné na: <http://www.bencont.sk/app/cmsSiteAttachment.php?ID=242&disposition=inline>

najmä nejednota všetkých krajín. Nordhaus však vyjadruje presvedčenie, že i keď je ťažké začať spoločne čeliť klimatickým zmenám a znečisťovaniu, po pristúpení k prvým krokom budeme prekvapení, aké jednoduché bolo eliminovať znečisťovanie.²⁸

Európska únia v súčasnosti využíva harmonizáciu daní a predpisuje všetkým členským krajinám uvažovať na energie aspoň minimálne daňové sadzby (Príloha 1). Napriek tomu, však mnohé krajiny EÚ čelia kritike zo strany OECD, že patria stále medzi krajiny s najnižším daňovým zaťažením spomedzi ekologických daní.

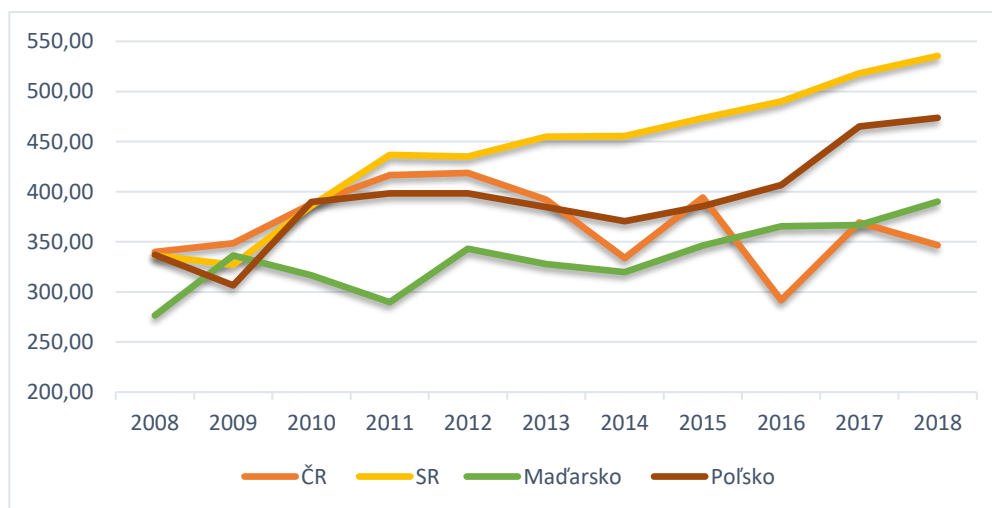
²⁸*Nobelovu cenu za ekonómiu získali Američania William Nordhaus a Paul Romer.* [online]. In: www.openiazoch.zoznam.sk. 08. 10. 2018 [2019-11-15]. Dostupné na: <https://openiazoch.zoznam.sk/cl/189272/Nobelovu-cenu-za-ekonomiu-ziskali-Americania-William-Nordhaus-a-Paul-Romer>

4 Uplatnenie vybraných daní z energie v podmienkach V4

Aktuálna situácia v prostredí ekológie núti krajiny zavádzať opatrenia na zmiernenie nežiaducich vplyvov znečistenia a naopak, vyžaduje si zvýhodňovať energetické zdroje prijateľné k životnému prostrediu. Možnosť, ktorú má v rukách každá krajina, je zavádzanie daní z energií. V nasledujúcej kapitole sa zameriame na analýzu príjmov z environmentálnych daní v krajinách V4 s konkrétnejším zacielením sa na vybrané spotrebné dane z energií, ktoré tvorí daň z elektrickej energie, zo zemného plynu a z uhlia. Z časového hľadiska je kapitola venovaná porovnaniam jednotlivých daní v roku 2008, ktorý z hospodárskej situácie znamenal krízu, a rokom 2018, ktorý sa do ekonomických dejín zapísal ako vrchol ekonomického rastu.

Ako ukazuje graf č. 1, príjem spotrebnej dane na jedného obyvateľa má medzi jednotlivými krajinami vzostupný trend. Slovensko možno považovať za lídra v získaných príjmoch na obyvateľa zo spotrebných daní súčasnosti, hoci na začiatku sledovaného obdobia (v roku 2008) vychádzalo z rovnakej príjmovej úrovne ako iné krajiny. Zdrojová tabuľka sa nachádza v Prílohe 2.

Graf 1 Vývoj príjmov zo spotrebných daní na jedného obyvateľa v krajinách V4 v rokoch 2008 - 2018 (v eur)



Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov Eurostat k 01/2020

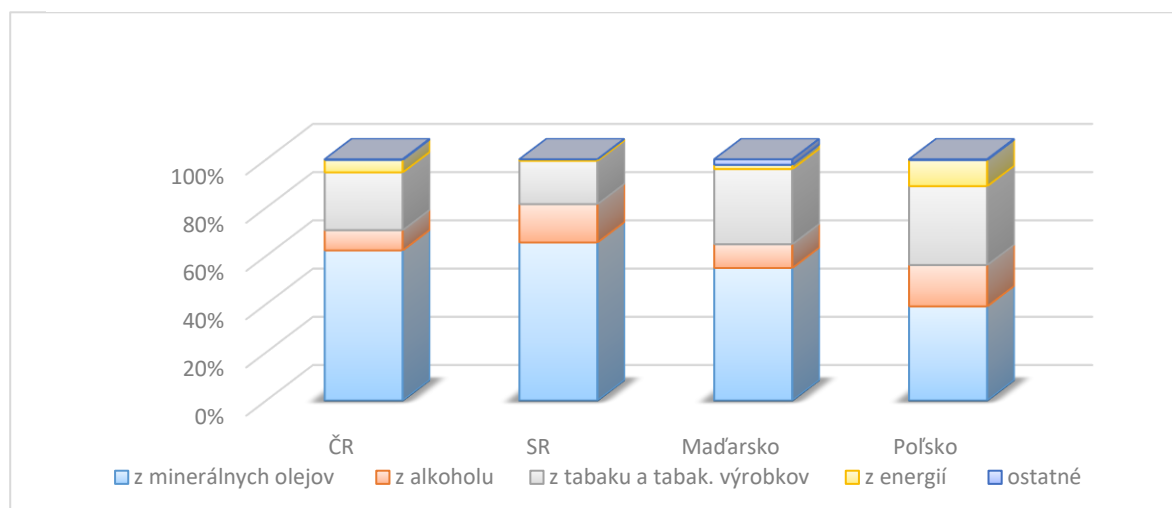
Najvyššiu volatilitu vykazuje vo svojich príjmoch zo spotrebnej dane Česká republika. Nárast v čase vypuknutia krízy možno vysvetliť zavedením spotrebnej dane zo slnečného žiarenia v roku 2011 a s nárastom príjmov z daní z energií z obnoviteľných zdrojov. V roku 2014 prijala ČR opatrenie, v ktorom sa zakázal predaj tabakových výrobkov so starou sadzbou dane v prípade zmeny sadzby. Za zvýšenie príjmov zo spotrebných daní

možno považovať aj zvýšenie daňových sadzieb pri súčasne sa zvyšujúcej spotrebe. Prepád príjmov v roku 2015 spôsobilo dvojnásobné zníženie príjmov zo spotrebnej daní z minerálnych olejov.

4.1 Príjmová štruktúra spotrebných daní

Z príjmového hľadiska tvoria najpodstatnejšiu časť rozpočtu daňové príjmy, pričom nepriame dane sú v bilancii zvyčajne vyššou príjmovou položkou ako priame dane. Vo všeobecnosti najviac finančných prostriedkov do štátneho rozpočtu prináša daň z pridanej hodnoty. Nasledujúci graf znázorňuje percentuálnu štruktúru príjmov zo spotrebných daní v roku 2008. Zdrojová tabuľka sa nachádza v Prílohe 3.

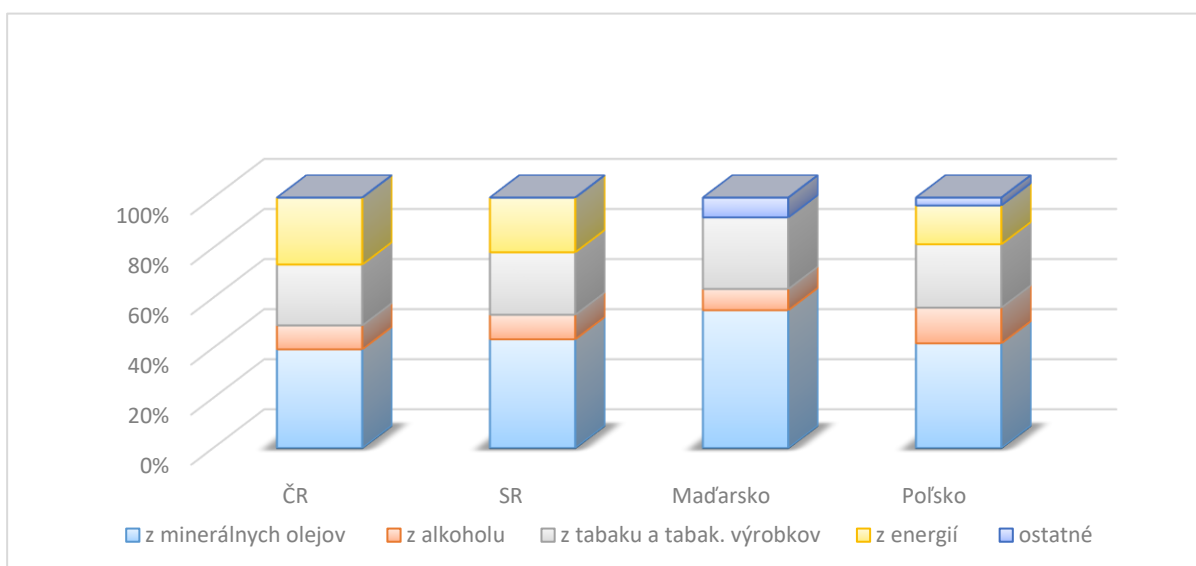
Graf 2 Zloženie príjmov spotrebných daní v krajinách V4 v roku 2008 (v %)



Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov Eurostat k 01/2020

Z medzikrajinového porovnania možno usúdiť, že najvyššiu položku spomedzi príjmov spotrebných daní tvorí spotrebná daň z minerálnych olejov. V ČR a v SR má táto daň dokonca percentuálne zastúpenie nad 50%. Najnižší podiel na príjmoch má daň z minerálnych olejov v Poľsku, kde tvorí najvyšší podiel z príjmov selektívnych daní, (39%), ale spotrebná daň z tabakových výrobkov je porovnateľná (príjmy z nej činia 33% z príjmov z nepriamych daní). V roku 2008 nečinili príjmy z energetických daní významnú časť, možno konštatovať, že dokonca v ČR tvorili iba 5% z uvedených príjmov, a v SR dokonca ich podiel klesol pod 1%. Naskytuje sa priestor pre pochybnosti, či, sa tomuto typu ekologických daní nevenovala dostatočná pozornosť. Časom sa však ich zastúpenie výrazne zmenilo, čo ukazuje nasledujúci graf.

Graf 3 Zloženie príjmov spotrebných daní v krajinách V4 v roku 2018 (v %)



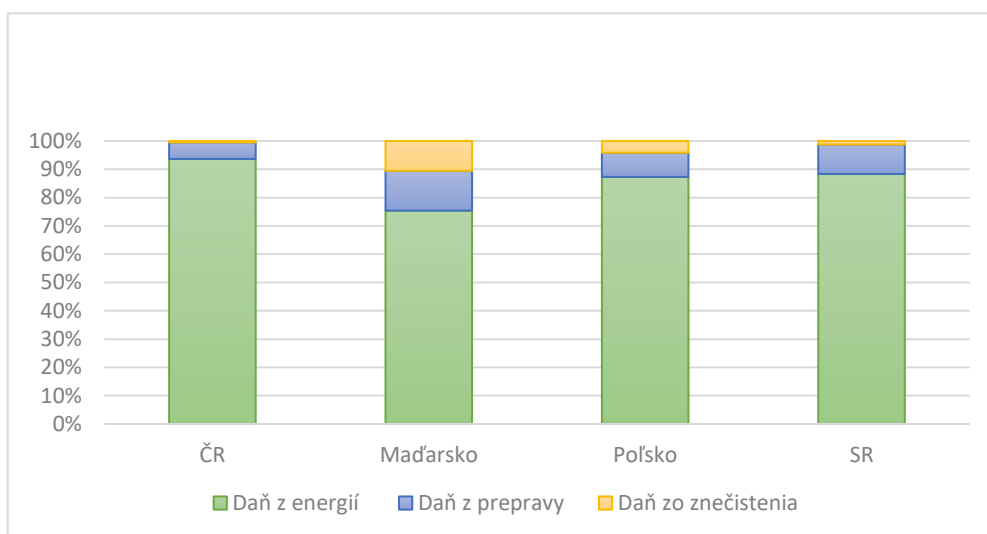
Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov Eurostat k 01/2020

Rok 2018 v komparácii s rokom 2008 priniesol významný nárast príjmov z energií s výnimkou Maďarska. V ČR tento podiel tvoril 27%, v SR 22% a v Poľskej republike 15%. Maďarsko v danom roku nevykázalo podľa metodiky ESA 2010, na základe ktorej je vykonaná komparácia krajín, žiaden príjem z energetických daní. Dôvodom nie je nulové zdanenie daných komodít, ale zmena vo vykazovaní. V júli 2007 totiž maďarská vláda prijala zákon, ktorým zmenila doterajšie vykazovanie spotrebnej dani z energií a zrušila ju ako samostatný druh dane. Povinnosť platiť predmetnú daň však zrušená nie je.

4.2 Príjmová štruktúra environmentálnych daní

Vo všeobecnej rovine medzi environmentálne dane môžeme zaradiť daň z energií (napr. pohonné látky, ale i elektrická energia, zemný plyn), daň z dopravy (napr. daň z motorových vozidiel, registračné poplatky) a daň zo znečistenia (napr. daň za dobývací priestor, poplatky za znečistenie ovzdušia). V skutočnosti medzi environmentálne dane nezaraďujeme iba dane ako také, ale i rôzne druhy poplatkov s environmentálnym aspektom. Aspekty nepriamych daní spĺňajú však iba vybrané dane z energií. Podľa grafu č. 4 sa ukazuje, že práve daň z energií je obľúbeným daňovým nástrojom v ekologickej oblasti. Dôvodov môže byť niekoľko: pravidelná spotreba, stály príjem z výberu dane, jednoduché stanovenie výšky daňovej sadzby. Zdrojová tabuľka sa nachádza v Prílohe 4.

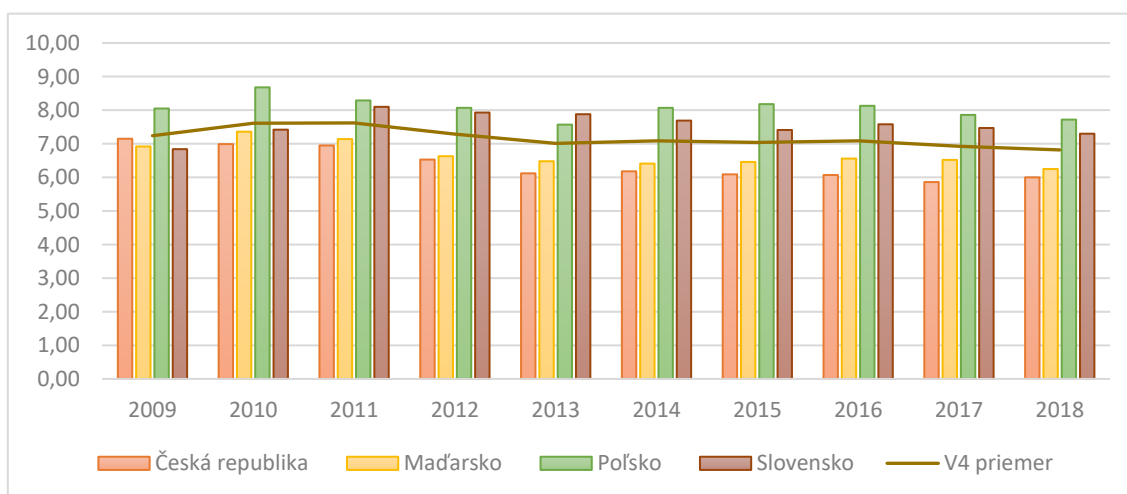
Graf 4 Zloženie príjmov z environmentálnych daní v roku 2018 (v %)



Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov Eurostat k 01/2020

Environmentálne dane sú častokrát nevyužitým nástrojom, ktorý okrem finančných prostriedkov do štátneho rozpočtu prináša aj spoločenské blaho. Vzhľadom na celkové daňové príjmy, spomínané dane ešte neprekročili hranicu 10%, ako môžeme vidieť v grafe číslo 5. V tomto smere za lídra môžeme považovať Poľsko, ktorý sa svojimi príjmami z ekologických daní stále pohybuje okolo 8%, Slovensko sa dostalo v roku 2011 nad priemer krajín V4 a túto pozíciu si od tohto roku stále drží. V súčasnosti má spomedzi sledovaných krajín najnižší podiel príjmov environmentálnych daní Česká republika.

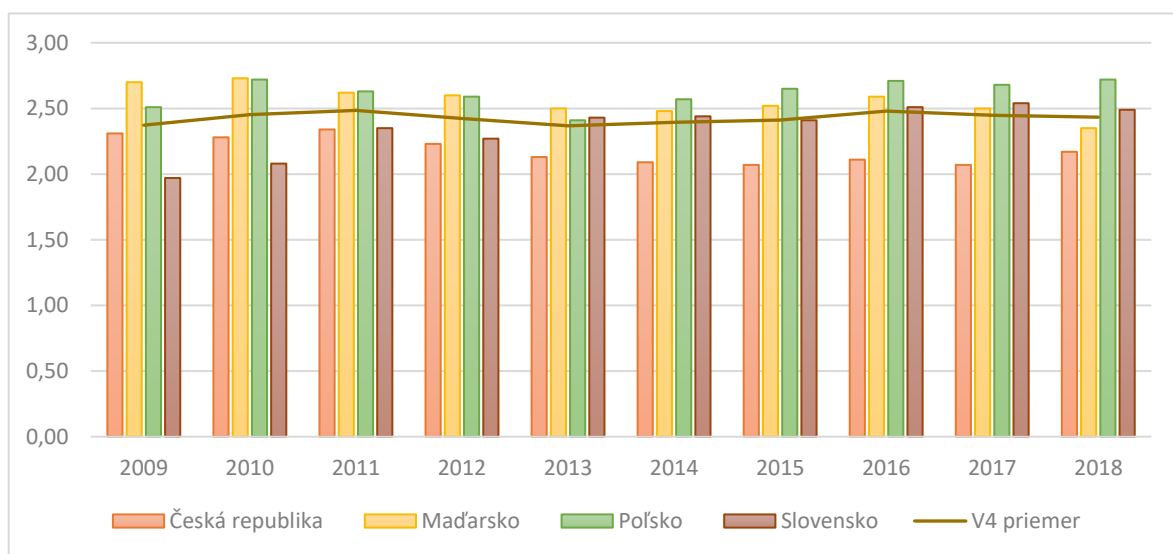
Graf 5 Podiel príjmu z environmentálnych daní z celkových daňových príjmov (v %)



Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov Eurostat k 01/2020

Iný uhol pohľadu prináša porovnanie príjmov z environmentálnych daní v prepočte na HDP krajín (graf č. 6). Slovenská republika sa drží pod priemerom krajín V4 aj napriek najnižšiemu HDP, Poľsko si svoju dominanciu dokázalo udržať aj v tomto porovnaní. Oproti porovnaniu vzhľadom na celkové daňové príjmy si polepšilo Maďarsko, ktoré sa drží nad úrovňou priemeru krajín. Dôvodom môže byť vysoké daňové zaťaženie iných daní (napr. DPH, ktorej sadzba je najvyššia spomedzi krajín V4), resp. z opačného pohľadu nižší HDP. Zdrojová tabuľka sa nachádza v Prílohe 5.

Graf 6 Celkové príjmy z environmentálnych daní (v % z HDP)



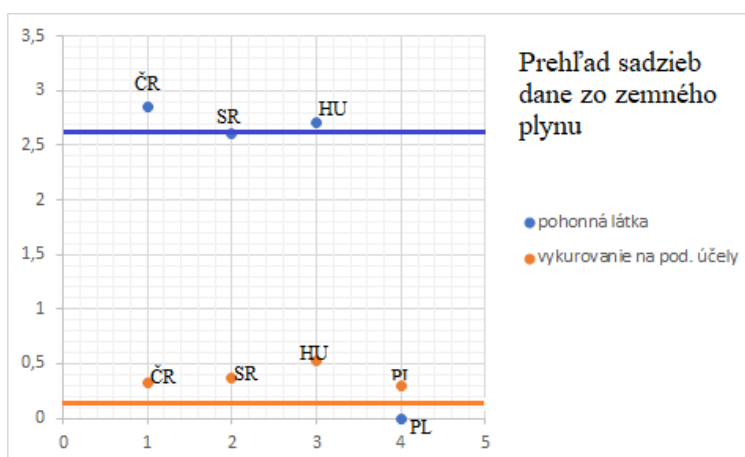
Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov Eurostat k 01/2020

4.3 Spotrebná daň zo zemného plynu a jej daňové zaťaženie

Spotrebnú daň zo zemného plynu upravuje Smernica Rady 2003/96/ES z 27. októbra 2003 o reštrukturalizácii právneho rámca spoločenstva pre zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny, ktorá stanovuje predpísanú výšku daňových sadzieb na gigajoule s rozlíšením spôsobu použitia (pohonná látka alebo látka na vykurovanie za podnikateľských účelov, resp. nepodnikateľských účelov). Aktuálna minimálna hranica pri využití zemného plynu na vykurovanie pri podnikateľských účeloch je vo výške 0,15 eur na gigajoule a 0,30 eur pre nepodnikateľské účely. V praxi jednotlivé krajiny nediferencujú tieto sadzby a všetky krajiny používajú na podnikateľské i nepodnikateľské účely sadzbu v rovnakej výške spĺňajúce vyššie kritérium (0,30 eur na gigajoule). Najvyššiu sadzbu využíva Maďarsko, a to na úrovni 0,5217 eur na gigajoule.

Pri využití zemného plynu ako pohonnej látky je jej minimálna hranica vyššia, a to vo výške 2,60 eur na gigajoule. SR sa rozhodla zemný plyn zdaňovať v minimálnej výške, najvyššiu sadzbu využíva ČR (2,8594eur na gigajoule). Na obrázku č. 1 môžeme vidieť, že Poľsko využíva nulovú sadzbu dane na zemný plyn využívaný ako pohonnú látku. Rozhodlo sa tak v roku 2018, aby zvýšilo ekológiu krajiny. Maďarsko okrem spotrebnej dane využíva aj strategický poplatok za uskladnenie.

Obrázok 6 Prehľad sadzieb dane zo zemného plynu v krajinách V4



Zdroj: vlastné spracovanie podľa Európskej komisie k 01. 01. 2020

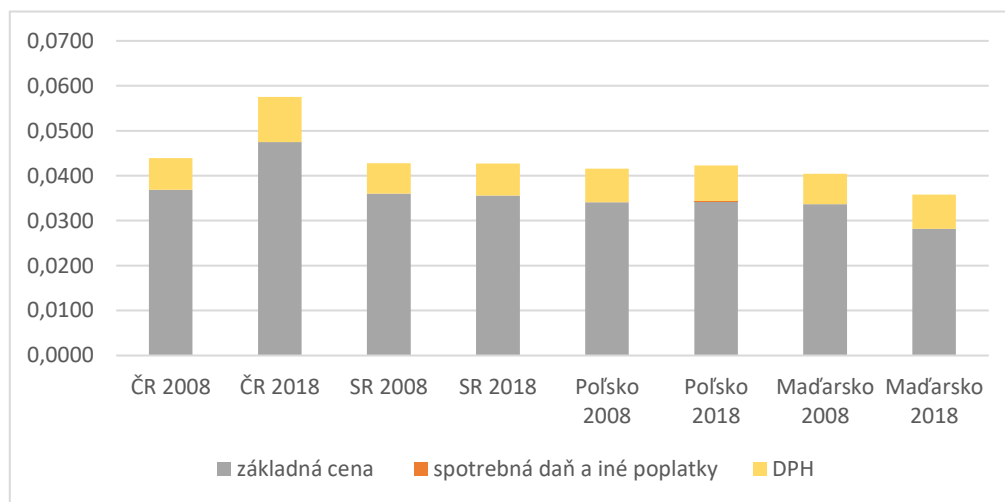
4.3.1 Zloženie cien zemného plynu

Cena zemného plynu pre konečného užívateľa sa skladá z 3 zložiek – základnej nominálnej ceny plynu, spotrebnej dani a prípadne iných poplatkov a DPH. Základná zložka ceny – cena samotného plynu je variabilná a jej výška sa odvíja od spotreby.

Priemerná spotreba domácnosti je štatisticky určená vo výške 2500kWh až 5000 kWh. Ako ukazuje graf č. 7, najvyššiu celkovú cenu v roku 2008 museli zaplatiť spotrebitelia zemného plynu v SR a ČR, avšak do roku 2018 nastal prudký nárast cien zemného plynu v ČR. Naopak, v Maďarsku cena za sledované roky poklesla a v súčasnosti je pre spotrebiteľov najviac dostupná práve v Maďarsku. Vzhľadom na štruktúru, môžeme konštatovať, že v tvorbe ceny je odzrkadlená DPH, avšak spotrebná daň nijako domácnosť neovplyvní. Je to spôsobené oslobodeniami domácností krajín V4 platiť túto daň. Ak vychádzame zo vzťahu, že sadzby sú stanovované vo výške 1 gigajoule, tak minimálna sadzba 0,30eur pri premene na kWh je 0,0011 eur. Ak by teda domácnosti ročne spotrebovali pri minimálnej harmonizačnej výške spotrebnej dane napr. 3000kWh zemného plynu, ročne

odvedie správcovi dane 3,24eur. Otázne tak zostáva, či by domácnosti danú daň neboli ochotné platiť. Zdrojová tabuľka sa nachádza v Prílohe 6.

Graf 7 Zloženie cien zemného plynu za 1kWh pre domácnosti pri spotrebe 2500 - 5000 kWh (veur)

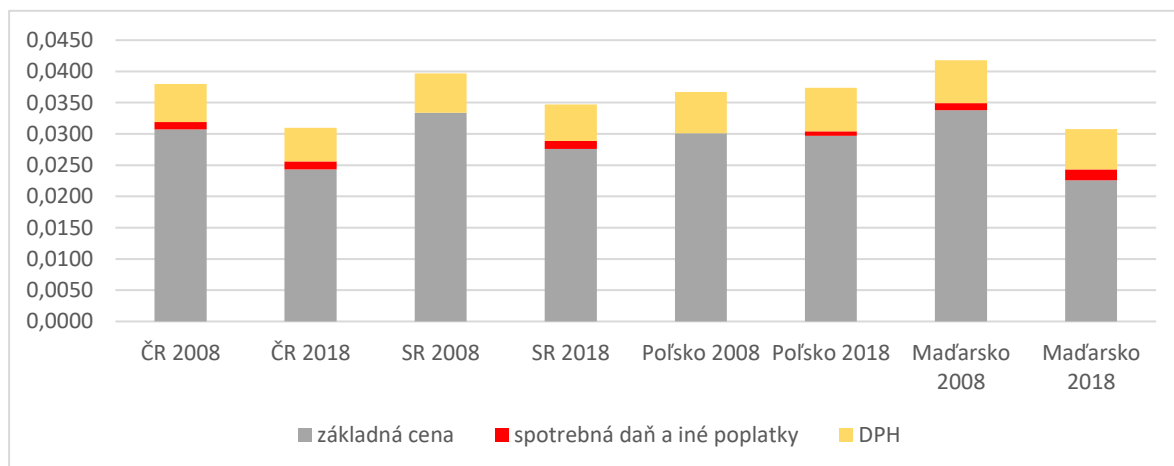


Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov Eurostat k 01/2020

Ceny zemného plynu firiem sú rovnako ako ceny domácnosti tvorené z 3 zložiek, avšak každý podnikateľský subjekt, ktorý je platiteľom DPH si môže uplatniť DPH na vstupe a uplatniť si odpočet. Podiel DPH pri cene zemného plynu v prípade firiem preto nie je až tak podstatná.

Priemerne vykazovaná spotreba zemného plynu firmy je v rozmedzí od 1000 až 10000 GJ, samozrejme tu zohráva významnú úlohu veľkosť subjektu ako i predmet činnosti. Zloženie cien zemného plynu pri firmách ukazuje graf č. 8. V každej krajine nastal v porovnaní s rokom 2008 v roku 2018 nárast podielu spotrebnej dane na celkovej cene.

Graf 8 Zloženie cien zemného plynu za 1 GJ pre firmy pri spotrebe 1000 - 10000 GJ (veur)

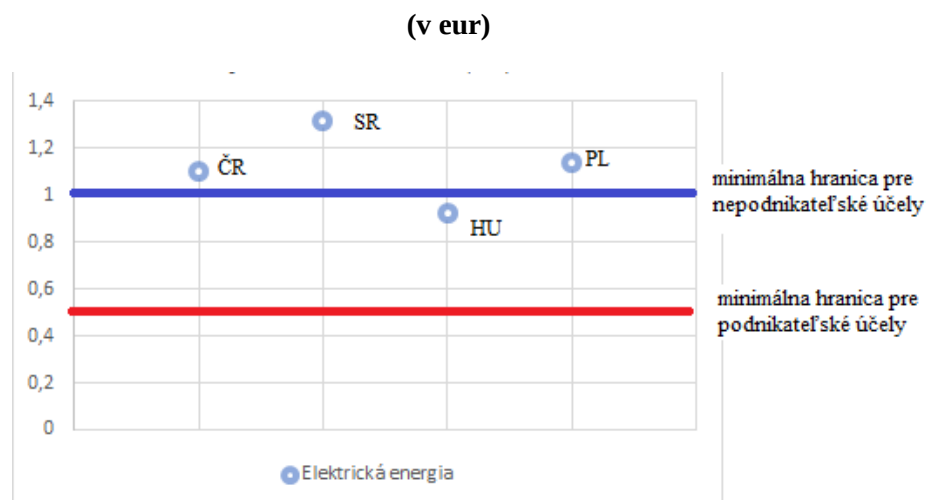


Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov Eurostat k 01/2020

4.4 Spotrebná daň z elektrickej energie a jej daňové zaťaženie

Pri elektrickej energii sa minimálna sadzbová hranica, n rozdiel zemného plynu alebo uhlia, nestanovuje v jednotkách energie, ale v jednotke energie za hodinu (v MWh). Obrázok č. 7 ponúka prehľad sadzieb stanovených v krajinách na zdaňovanie elektrickej energie. Rovnako ako pri zemnom plyne nediferencujú jednotlivé krajiny elektrickú energiu na podnikateľské a na nepodnikateľské účely, napriek tomu, že EÚ stanovuje minimálnu úroveň rôzne, t. j. 0,50eur/MWh pri podnikateľských účeloch a 1eur pri nepodnikateľských účeloch. Najvyššiu sadzbu zdaňovania využíva SR (1,32eur/MWh), ČR a Poľsko sa nachádzajú tesne nad predpísanou hranicou. V súčasnosti Maďarsko nespĺňa kritériá harmonizácie (nachádza sa na úrovni 0,9274eur/MWh), čo však môže byť spôsobené volatilitou výmenného kurzu.

Obrázok 7 Uplatňované sadzby pri dani z el. energie v krajinách V4 za MWh



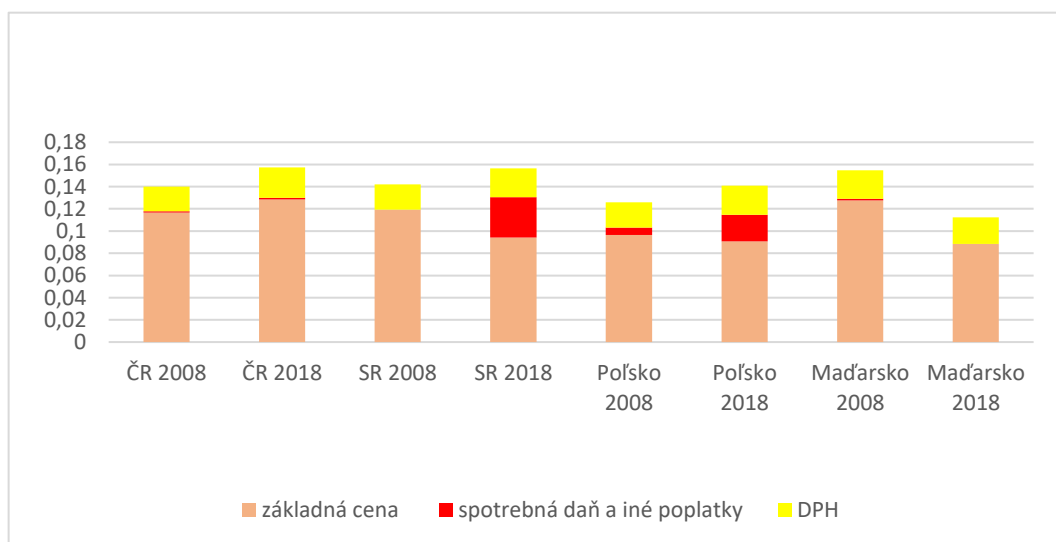
Zdroj: vlastné spracovanie podľa Európskej komisie 01. 01. 2020

4.4.1 Zloženie cien elektrickej energie

Zovšeobecnenie spotreby elektrickej energie je ťažko vymedziteľné, nakoľko je vysoká diverzifikácia využívania elektrickej energie na vykurovanie ale i rôzne energetické triedy elektrických zariadení. Analýza cien elektrickej energie v domácnostiach je zameraná na domácnosti so spotrebou v rozmedzí od 2500 do 5000 kWh. Ako ukazuje graf č. 9, najvyššie zaťaženie daní a poplatkov má v súčasnosti SR (40%). Napriek tomu, že od spotrebnej dane z elektrickej energie sú oslobodené domácnosti, zložka ceny, ktorú tvorí

spotrebná daň a poplatky je najvyššia spomedzi krajín V4. Túto zložku tvorí spotrebná daň, ktorej oslobodenie sa nevzťahuje na vykurovanie bytových domov spoločným jadrom, ale napríklad aj odvody Národnému jadrovému fondu. Porovnateľnú cenu pri danej spotrebe so SR malo Maďarsko v roku 2008, avšak štruktúra ceny je diametrálne iná. Okrem DPH ju tvorila už iba cena samotnej energie. V ČR elektrická energia narozdiel od plynu oslobodená pre domácnosti nie je, napriek tomu sa v štruktúre ceny nepremietla. Okrem SR má výraznejšiu zložku spotrebných daní a poplatkov Poľsko. Tu však okrem rôznych poplatkov zohráva úlohu aj spotrebná daň, keďže poľské domácnosti od dani z elektrickej energie oslobodené nie sú. Zdrojová tabuľka sa nachádza v Prílohe 6.

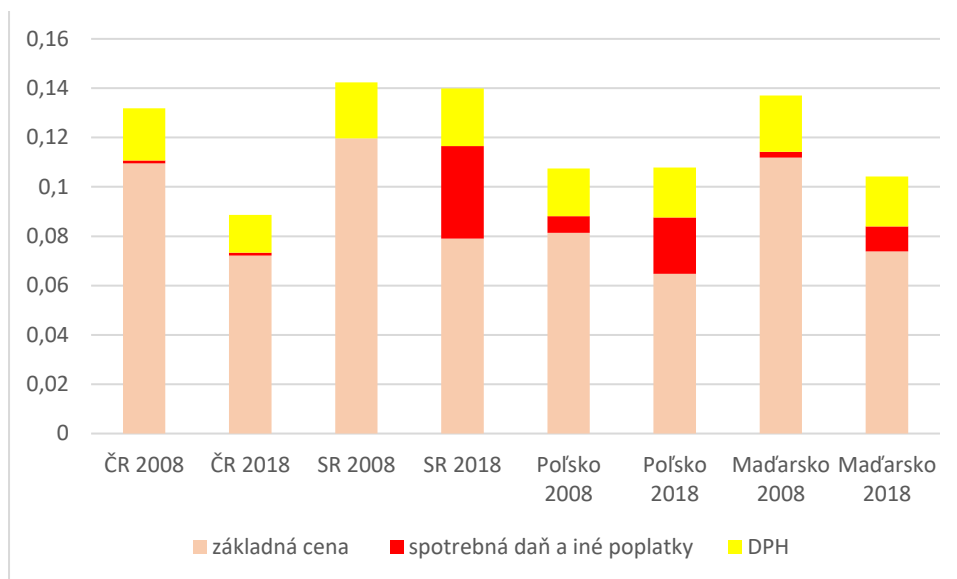
Graf 9 Zloženie cien elektrickej energie domácnosti za 1kWh pri spotrebe 2500 – 5000 kWh (v eur)



Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov Eurostat k 01/2020

Z porovnania cenového zaťaženia spotreby elektrickej energie firmami so spotrebou v rozmedzí od 500 do 2000 MWh vychádza, že najvyššia cena je v SR a pritom bola nezmenená od roku 2008. Jej výška je rovnaká ako pri domácnostiach so spotrebou medzi 2500 -5000 kWh, rozdiel je však v jej štruktúre. Kým pri domácnostiach tvorila základná zložka ceny 60%, pri firmách je to už iba 56%, čo je spôsobené nárastom zaťaženia ceny spotrebnou daňou a poplatkov vo výške 4%. V Poľsku môžeme sledovať, že aj napriek tomu, že základná zložka ceny poklesla, celková cena je v porovnaní s rokom 2008 ešte vyššia. Najnižšiu cenu pri najnižšom daňovom a poplatkovom zaťažení vykazuje Česká republika. Maďarsko si oproti roku 2008 mohlo dovoliť pre klesajúcu základnú cenu energie zvýšiť spotrebnú daň a poplatky súvisiace s elektrickou energiou bez toho, aby to pocítil konečný spotrebiteľ.

Graf 10 Zloženie cien elektrickej energie firiem za 1kWh pri spotrebe od 500 - 2000MWh (v eur)



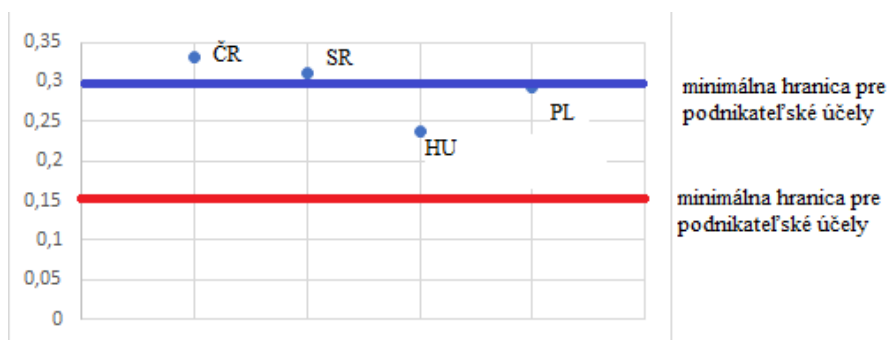
Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov Eurostat k 01/2020

4.5 Spotrebná daň z uhlia a jej daňové zaťaženie

Uhlie čelí kritike ekológov najmä pre vysoké emisie, ktoré vznikajú pri spaľovaní uhlia. Napriek tomu nie je nijako znevýhodňované oproti iným energiám. Európska únia stanovila minimálnu hranicu daňovej sadzby na rovnakej úrovni ako pri použití zemného plynu (0,15eur/GJ pri podnikateľských účeloch a 0,30eur/GJ pri nepodnikateľských účeloch). Napriek kritike, jednotlivé krajiny V4 využívajú pri uhlí nižšiu spotrebnú daň, ako pri porovnávanom zemnom plyne. Opäť je sadzba vo všetkých krajinách rovnaká pri vykurovaní na podnikateľské a na nepodnikateľské účely. ČR a SR sa nachádza iba tesne nad harmonizačnou hranicou (obr. 8), Poľsko používa pri zemnom plyne i pri uhlí určených na vykurovanie rovnakú sadzbu (0,2924eur/GJ).

Výnimku spomedzi členov V4 tvorí Maďarsko, ktorého zákonom určená sadzba je určovaná v jednotkách váhy. Namiesto GJ zákon stanovuje, že 1000kg uhlia je zdaňovaných 2516 HUF (v prepočte k 07.03. 2020 7,50 eur). Európska komisia prepočtom zistila, že stanovená národná sadzba sa nachádza na úrovni 0,2375 eur/GJ.

Obrázok 8 Uplatňované sadzby pri dani z uhlia v krajinách V4 za GJ (v eur)



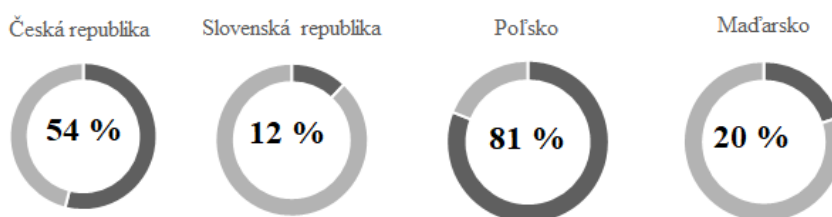
Zdroj: vlastné spracovanie podľa Európskej komisie 01. 01. 2020

Domácnosti sú od platenia spotrebnej dane z uhlia oslobodené v SR (okrem bytových domov), ale i v Poľsku, ktoré umožňuje ďalšie oslobodenia (napr. pre školy, verejnú správu, železničnú dopravu, poľnohospodárstvo a mnohé ďalšie). Česká republika je pri dani z uhlia striktnnejšia, a povinnosť platiť spotrebnú daň majú aj domácnosti.

4.5.1 Produkcia uhlia v krajinách V4

Napriek snahe Európskej únie znižovať produkcie energie prostredníctvom uhoľných baní, niektoré krajiny EÚ, a i združenia V4, za týmto nariadením zaostávajú. Cieľom je znížiť produkciu energiu z uhoľných zdrojov najmä pre vysoké emisie CO₂, a tiež záväzku udržať otepľovanie pod 2°C na základe Parížskej dohody. Ako ukazuje obrázok č. 9, Najväčším producentom je suverénne Poľsko, ktoré nedokáže v súčasnosti stanoviť dátum úplného odstavenia produkcie energie z uhlia. Najlepšiu situáciu vykazuje SR, v ktorom energia vyprodukovaná z uhlia tvorí v porovnaní s inými krajinami V4 iba 12%. Predmetom diskusie teda zostáva, či je súčasná výška daňových sadzieb postačujúca pri výške emisií spôsobovaných produkciou tepla z tohto zdroja a či sú rôzne oslobodenia namieste.

Obrázok 9 Produkcia energie z uhlia v roku 2017 (v %)



Zdroj: vlastné spracovanie podľa www.statista.sk

4.6 Príjmy zo spotrebných daní z energií

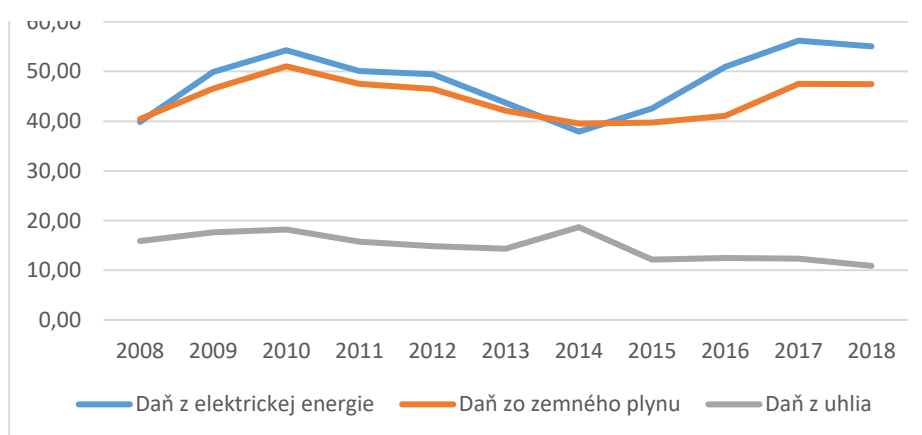
Napriek tomu, že existuje harmonizácia spotrebných daní v EÚ, jednotlivé krajiny uplatňujú rôzne sadzby a využívajú rôzne oslobodenia. Okrem toho, treba počítať s tým, že spotreba jednotlivých druhov energií je v jednotlivých krajinách rôzna (napr. kým v Poľsku prevyšuje spotreba energií vyprodukovaná prostredníctvom uhlia, v SR je lídrom energia získaná z jadrových elektrární). Práve tieto faktory vplývajú na štruktúru a výšku príjmov do príslušného rozpočtu.

4.6.1 Príjmy zo spotrebných daní z energií v Českej republike

V ČR od roku 2008 boli relatívne vyrovnané príjmy z elektrickej energie a zo zemného plynu. V roku 2014 však nastal zlom, po ktorom sa najvýnosnejšou stala daň z elektrickej energie. V ČR slúžia dane z energií na naplnenie štátneho rozpočtu, okrem dane zo zemného plynu nevyužíva pri žiadnej oslobodenie pre domácnosti od platenia spotrebnej dane z energie. V roku 2019 dokonca snem rokoval aj o zrušení oslobodenia pre platenie daní zo zemného plynu pre domové bytové kotolne, tento návrh však neprešiel.

Všetky príjmy z energetických daní plynú do štátneho rozpočtu a neúčelne sa prerozdeľujú na výdavky a potreby štátu. Zdrojová tabuľka sa nachádza v Prílohe 8.

Graf 11 Vývoj príjmov vybraných daní v ČR v rokoch 2008 - 2018 (v mil. eur)



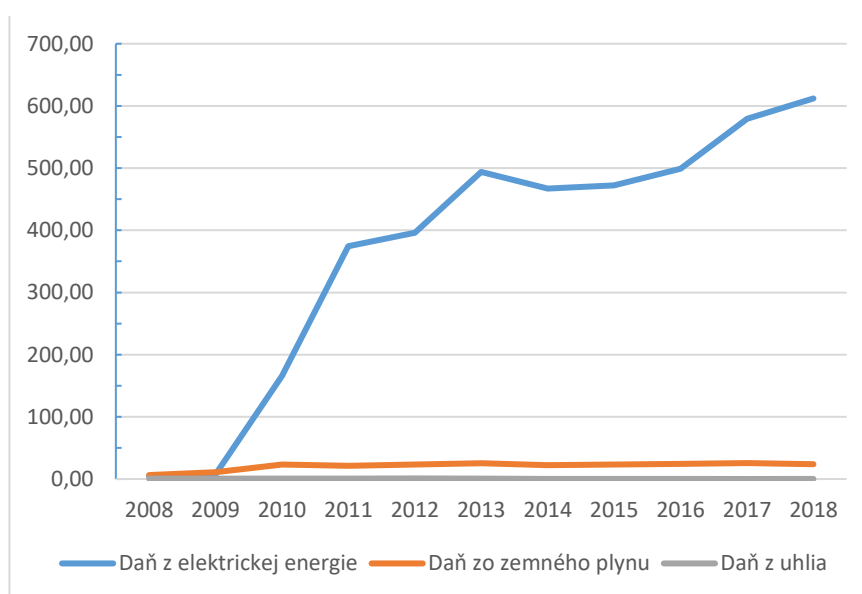
Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov Eurostat k 01/2020

4.6.2 Príjmy zo spotrebných daní z energií v Slovenskej republike

V porovnaní s ČR je z hľadiska vyváženosti príjmov graf príjmov plynúcich z vybraných daní z energií v SR (graf č. 12) menej vyvážený. Štátny rozpočet, do ktorého plynú všetky príjmy zo spotrebných daní bez účelovosti ich vynaloženia, je naplňaný najmä daň z elektrickej energie. Daň zo zemného plynu prináša v priemere ročne 25 mil. eur a daň z uhlia pol milióna eur. Daň z elektrickej energie naopak prináša v porovnaní s inými krajinami V4 ročný príjem vo výške 600 mil. eur.

V SR sú oslobodené domácnosti od platenia všetkých 3 spomínaných spotrebných daní a z historického vývoja sa veľmi nemenia a nezvyšujú sadzby príslušných daní. Dôvodom je nevôľa politikov, keďže nechcú svoju politiku stavať na zvyšujúcich sa cien energií. Vyššie príjmy z elektrickej energie ovplyvňujú i vyššie sadzby v porovnaní s inými krajinami V4. Zdrojová tabuľka grafu sa nachádza v Prílohe 9.

Graf 12 Vývoj príjmov vybraných daní v SR v rokoch 2008 - 2018 (v mil. eur)



Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov Eurostat k 01/2020

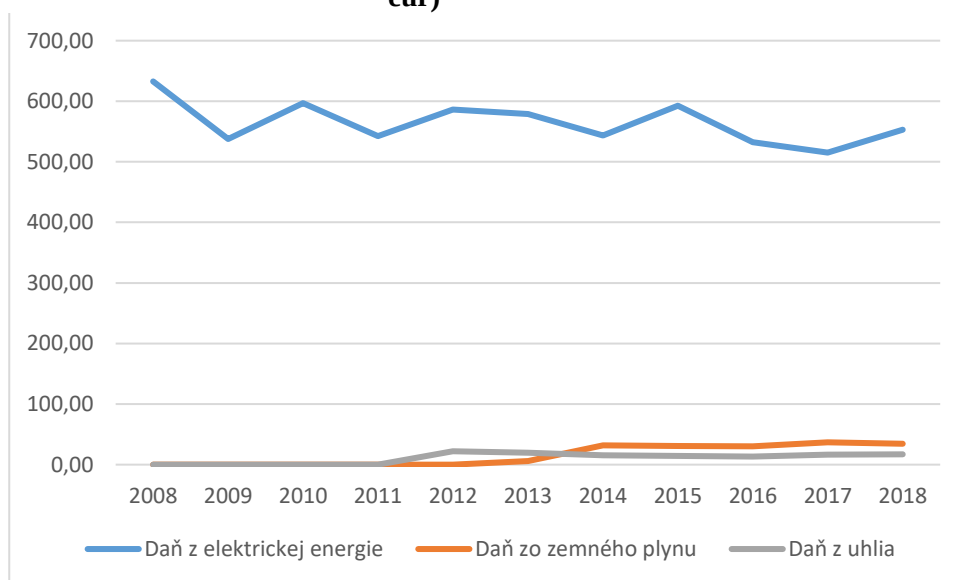
4.6.3 Príjmy zo spotrebných daní z energií v Poľsku

Príjmy štátneho rozpočtu Poľska, do ktorého plynú príjmy všetkých spomínaných daní, sú v porovnateľné so SR. Z časového hľadiska majú konštantnú tendenciu a príjmy z jednotlivých daniach sa vyvíjajú v relatívne stabilne. Spomedzi príjmov vyniká daň z elektrickej energie, naopak, daň zo zemného plynu a uhlia zaostávajú. Do roku 2011

Poľsko uplatňovalo prechodné obdobie, počas ktorého nebolo nútené využívať minimálne hranice zdanenia na základe harmonizácie spotrebných daní EÚ a získalo čas na postupné zavádzanie tejto dane. Údaje o príjmoch získaných z daní zo zemného plynu sú od roku 2012. Vzhľadom na množstvo spotreby uhlia a množstvo jeho produkcie, sú príjmy z tejto komodity takmer 17 mil. eur (pre porovnanie ČR v tomto roku dosiahla príjmy z daní z uhlia vo výške 10,88 mil. eur a SR iba 0,35 mil. eur).

Napriek tomu, že Poľsko je popredným producentom a využívaťom energie z uhlia, vo výške príjmov vyniká zdanenie elektrickej energie. Pri všetkých vybraných daniach aplikuje minimálne daňové sadzby. Zdrojová tabuľka grafu sa nachádza v Prílohe 10.

Graf 13 Vývoj príjmov vybraných daní v Poľsku v rokoch 2008 - 2018 (v mil eur)



Zdroj: vlastné spracovanie podľa údajov Eurostat k 01/2020

Príjmy zo spotrebných daní z vybraných energií Maďarska nie je možné porovnať, vzhľadom na iný spôsob štatistického vykazovania daní v systéme ESA 2010. Vychádzať sa dá iba zo všeobecných porovnávaní analyzovaných na začiatku kapitoly.

Záver

Mnohí považujú nepriame dane za prijateľnejší prostriedok zdaňovania ako priame, keďže nesiahajú explicitne na mzdy a výšky zárobkov. Stávajú sa preto nástrojom na zvyšovanie príjmov štátneho rozpočtu, pri ktorom spoločnosť nereaguje tak prudko.

Oblasťou nepriamych daní sa zaoberá aktívne aj Európska únia. Vzhľadom na to, že sa vzťahujú na vybrané komodity, mohli by ohroziť vnútorný trh a konkurenciu jednotlivých členských krajín. Využíva preto minimálne harmonizačné hranice daňových sadzieb, aby zrovnoprávnila podmienky prirodzenej súťaže medzi krajinami na jednej strane, ale taktiež dala možnosť jednotlivým krajinám implementovať samostatné politiky.

Hlavným cieľom práce je zhodnotenie využívania vybraných ekologických daní z hľadiska príjmov do štátneho rozpočtu vo vybraných krajinách V4, ich súčasného postavenia a ich perspektívy v budúcnosti. Okrem toho sú stanovené aj parciálne ciele, pri ktorých bola vykonaná analýza teoretických názorov na environmentálne a iné nepriame dane, komparácia daňových systémov V4 a vplyv Európskej únie na nepriame dane. Ciele je možné považovať za splnené, čomu nasvedčuje aj nasledujúce zhrnutie práce.

V rámci Vyšehradskej skupiny sa podmienky aplikácie nepriamych daní mierne líšia. Pri dani z pridanej hodnoty využívajú krajiny rôzne sadzby. Najvyššiu základnú sadzbu aplikuje Maďarsko (27%), ďalej Poľsko (23%), Česká republika (21%) a v súčasnosti najnižšiu mieru zdanenia daňou z pridanej hodnoty využíva Slovenská republika (20%). Netreba však zabúdať aj na možnosť využitia znížených sadzieb či rôznych oslobodení, ktoré Európska únia svojou harmonizáciou pripúšťa.

Štruktúra spotrebných daní sa v rámci krajín V4 však líši. Okrem harmonizovaných daní zavádzajú krajiny aj mnohé iné dane (napr. SR zaviedla v roku 2018 daň z poistenia, ČR využíva daň z obnoviteľných zdrojov). V prepočte na jedného obyvateľa využíva spotrebné dane v najvyššej miere Slovenská republika, pričom ich výška sa pohybuje okolo 530 eur na obyvateľa za rok. Naopak, najnižšie príjmy zo spotrebných daní na obyvateľa dosahuje Česká republika (približne 300 eur ročne na obyvateľa).

Z časového hľadiska spomedzi spotrebných daní významnú pozíciu získali dane z energií. Kým napr. v SR tvorili príjmy z daní z energií v roku 2008 iba 0,64 % z príjmov zo spotrebných daní, v roku 2018 to bolo 22 %. V Poľsku sa oproti roku 2008 zvýšil podiel príjmov daní z energií na spotrebných daniach o 4%. Dôvodom môže byť postupné zavádzanie nových typov daní z energií, postupné zvyšovanie ich daňových sadzieb, ale

i rušenie mnohých oslobodení. Medzi dane z energií v najširšom zmysle zaradujeme aj dane z minerálnych olejov.

Dane z energií sú jedna zo zložiek tzv. environmentálnych daní, ktorých úlohou je sankcionovať vzniknutú externalitu, v tomto prípade znečistenie ovzdušia. Predstavujú nástroj zdanenia, ktorý vzhľadom na rastúcu popularitu otázky ekológie v spoločnosti, zvyšuje príjmy príslušných rozpočtov.

Bakalárska práca je bližšie zameraná na daň z elektrickej energie, zemného plynu a uhlia. Napriek tomu, že mnohí sa zhodujú na tom, že aspoň časť z vybraných daní z energií by mala byť prerozdeľovaná na zvyšovanie ochrany životného prostredia, všetky krajiny V4 analyzované dane sústredujú neúčelovo v štátnom rozpočte. Slúžia tak na pokrytie rôznych výdavkov štátu bez špecifikácie. Podľa môjho názoru by verejným financiám prospelo, keby časť každej dane bola príslušne účelovo vynaložená. Zvýšila by sa tak transparentnosť nakladania s verejnými financiami, ale i ochota daňových subjektov daň platiť.

Časť práce sa venuje analýze cien dane zo zemného plynu a elektrickej energie. Kým pri konečnej cene zemného plynu pre domácnosti pri spotrebe 2 500 až 5 000 kWh sa spotrebná daň neodzrkadlila vôbec, pri cene plynu firmami pri spotrebe 1000 až 10 000 GJ sa odzrkadlila a tvorila približne 0,001 eur za GJ v každej krajine. Dôvodom sú mnohé oslobodenia domácnosti a tiež fakt, že pri súčasných sadzbách a spotrebe by bola výsledná výška dane blízka nule. V SR i v Poľsku sú príjmy zo zemného plynu výrazne nižšie ako daňové príjmy zo spotrebnej dane z elektrickej energie (pohybujú sa okolo 35 mil. eur ročne v Poľsku a 25 mil. eur ročne v SR). V ČR sa príjmy z tejto dane pohybujú okolo 48 mil. eur ročne), pričom je to porovnateľné s výnosmi z dane z elektrickej energie. Domácnosti sú vo všetkých krajinách od platenia spotrebnej dani zo zemného plynu oslobodené.

Vyššie minimálne hranice daňových sadzieb stanovuje Európska únia pri elektrickej energii. Spomedzi všetkých krajín najvyššiu sadzbu zaviedla Slovenská republika (1,32 eur/MWh). Vzhľadom na kombináciu najvyššie používaných daňových sadzieb spomedzi porovnávaných komodít a najvyššou spotrebu elektrickej energie v rámci porovnávaných krajín, nie je prekvapivé, že príjmy krajín sú najvyššie práve zo spotrebnej dane z elektrickej energie. V Poľsku a v SR dramaticky prevyšujú nad príjmami z iných energií (v SR aj v Poľsku dosahujú okolo 600 mil. eur ročne). V príjmoch z dane z elektrickej energie zaostáva ČR, ktorá dokáže do štátneho rozpočtu ročne z tejto dane vložiť iba okolo 50 mil. eur. Nízky príjem z tejto dane je aplikovaním nízkej daňovej sadzby (takmer minimálna sadzba stanovená EÚ) pri energeticky sa znižujúcich elektrických zariadeniach.

V súčasnosti si za elektrickú energiu najviac zaplatia obyvatelia SR. Práve cena elektrickej energie v SR je najvyšším podielom spomedzi krajín tvorená daňami a poplatkami. Porovnateľnú cenu má ČR, avšak dôvodom je vyššia cena elektrickej energie ako takej v tejto krajine. Pri komparácii nákladov na elektrickú energiu firiem opäť najviac zaplatia firmy sídlia v SR. Najnižšiu daň, naopak, zaplatia firmy sídlia v ČR. Poľsko a Maďarsko sa nachádzajú približne na rovnakej úrovni.

Poslednou porovnávanou komoditou je uhlie, ktoré je z hľadiska ekológie najmenej prospešné. Príjem zo spotrebnej dane z uhlia je vo všetkých krajinách V4 minimálny, najnižší spomedzi spomínaných energií. Vzhľadom na prežitok tejto suroviny a snahe EÚ a environmentálnych organizácii o jeho nahrádzanie ekologickejšími alternatívami, tento výsledok nie je prekvapivý. Hádám iba pri Poľsku sa očakával omnoho vyšší príjem (v súčasnosti iba 17 mil. eur ročne) vzhľadom na fakt, že 81% energií tejto krajiny je produkován z uhlia. Napriek snahe Poľska znížiť závislosť krajiny na uhlí a jeho postupnú náhradu, si vyžaduje dlhší časový horizont, aby jeho použitie dokázala eliminovať bez negatívneho vplyvu na hospodárstvo.

V súčasnosti je lídrom spomedzi krajín V4 v zdaňovaní daňami z energií SR, naopak, nevyužitú perspektívu javí ČR. Vzhľadom na členenie náročnej ekonomickej situácie v najbližších rokoch spôsobenej súčasnou pandémiou, bude potrebné efektívne získavanie príjmov do štátneho rozpočtu. Priestor sa naskytá v environmentálnych daniach, pri ktorých je daňové zaťaženie firiem znesiteľné a v cenách sa stále prejavuje iba minimálne. Domácnosti sú pri niektorých energiách od daní úplne oslobodené. Vzhľadom na fakt, že každá domácnosť využíva niektorý z druhov energií na svoj chod a súčasných sadzbách, ktoré by sa na ne v prípade neuplatnenia oslobodenia vzťahovali, sa nachádza priestor na získanie finančných prostriedkov do centralizovaného peňažného fondu štátu.

Napriek tomu, ako často je v spoločnosti skloňovaná otázka ekológie, skúmané environmentálne dane sa využívajú stále minimálne vo všetkých krajinách V4. Dôvodom môže byť prípadná averzia obyvateľov k vláde, ktorá by sa rozhodla dane z energií zvýšiť či väčšia jednoduchosť získať finančné prostriedky zvýšením sadzby z pridanej hodnoty alebo príjmov. V každom prípade dane z energií predstavujú pri súčasnej situácii perspektívny zdroj štátneho rozpočtu. Aj z hľadiska nutnosti naplniť štátne rozpočty z dôvodu sociálnych a ekonomických opatrení spôsobených pandémiou.

Zoznam použitej literatúry

Knižné zdroje

- [1.] SCHULTZOVÁ, Anna. *Daňové sústavy štátov Európskej únie*. 3. vyd. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2018, 224 s. ISBN 978-80-225-4505-1.
- [2.] SCHULTZOVÁ, Anna, a kol. *Daňovníctvo: daňová teória a politika I*. 3. doplnené a prepracované vydanie. Praha: Wolters Kluwer, 2018, 360 s. ISBN 978-80-7598-107-3.
- [3.] SCHULTZOVÁ, Anna. Konečný systém DPH v EÚ. In *DPH v praxi*. Bratislava : Wolters Kluwer, 2018, roč. 7, č. 3, ISSN 1338-7006
- [4.] *The Economics Book : Big Ideas Simply Explained*. 1. vyd. London : DK, 2012. 352 p. ISBN 978-1-4093-7641-5

Elektronické zdroje

- [5.] ATKINSON, Tony – STIGLITZ, Joseph : The design of tax structure : Direct versus indirect taxation. In: *Journal of Public Economics*. North Holland Publishing Company, 1976. Dostupné na: [https://eml.berkeley.edu/~saez/course/AtkinsonStiglitz_JPubE\(1976\).pdf](https://eml.berkeley.edu/~saez/course/AtkinsonStiglitz_JPubE(1976).pdf)
- [6.] *Cigarety môžu zdražieť, vláda schválila návrh na zvýšenie spotrebnej dane* [elektronický zdroj]. Bratislava: SITA, 11.09.2019, [cit. 2020-04-17]. Dostupné na: <https://ekonomika.sme.sk/c/22209908/fajciarov-cakaju-od-februara-zmeny.html>
- [7.] DUBIELOVÁ, Veronika – SOLÍK, Ján. Účetníctví v procese svetovej harmonizace : Energetické dane v Slovenskej republike. [elektronický zdroj]. Jindřichův Hradec : 2010. [2019-11-15]. Dostupné na: kuaa.sk/uploads/Energetické%20dane%20v%C2%A0Slovenskej%20republike.pdf
- [8.] FAIRBROTHER, Malcolm. *When Will People Pay to Pollute? : Taxes, Political Trust, and Experimental Evidence from Britain*. [elektronický zdroj]. Bristol: University of Bristol, 11. 01. 2016. 38 p. [2019-11-15]. Dostupné na: <https://refubium.fub-berlin.de/bitstream/handle/fub188/18098/MHF-PaytoPollute.pdf?sequence=1>
- [9.] GLAZELOVÁ, Ivana. *Riadne predbežné stanovisko k návrhu smernice Rady, ktorou sa mení smernica o DPH* [elektronický zdroj]. Verlag Dashöfer. 2017. [cit. 2020-04-17]. Dostupné na: <https://www.uad.sk/33/riadne-predbezne-stanovisko-k->

navrhu-smernice-rady-ktorou-sa-meni-smernica-o-dph-

uniqueiduchxzASYZNbaPiNpHHX2-2JP97mPRKCEayX0xicUK50/

- [10.] CHALUPKA, Peter. Nobelova cena za ekonómiu – 2018. [online]. In: Bencont Weekly Report. Bratislava : Bencont Development, 2018, roč. 2018, č. 44, 9 s. [2019-11-15]. Dostupné na: <http://www.bencont.sk/app/cmsSiteAttachment.php?ID=242&disposition=inline>
- [11.] Nobelovu cenu za ekonómiu získali Američania William Nordhaus a Paul Romer. [online]. In: www.openiazoch.zoznam.sk. 08. 10. 2018 [2019-11-15]. Dostupné na: <https://openiazoch.zoznam.sk/cl/189272/Nobelovu-cenu-za-ekonomiu-ziskali-Americania-William-Nordhaus-a-Paul-Romer>
- [12.] PATERNOSTER, Dario. Všeobecná daňová politika [elektronický zdroj]. 2019. 6 s. Dostupné na: https://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/sk/FTU_2.6.9.pdf
- [13.] RAKIC, Dražen. *Nepriame dane* [elektronický zdroj]. 2020. 5 s. Dostupné na: https://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/sk/FTU_2.6.11.pdf
- [14.] RYBNÍK, Jozef. *Autor Lafferovej krivky a Reaganov poradca pre HN : Zdaňovať ľudí za bohatstvo je scestné*. [online]. Bratislava : 07. 11. 2016. [cit. 2019-11-15] Dostupné na: <https://finweb.hnonline.sk/ekonomika/855403-zdanovat-ludi-za-bohatstvo-je-scestne>
- [15.] SCHOEN, Wolfgang. *EU Tax Law : An Indroduction*. [elektronický zdroj]. 2019. 107 p. [cit. 2019-09-24]. Dostupné na: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3432273
- [16.] SLAVÍK, Michal : Demand for Fuel and its Consequences for Indirect Taxation: A Microeconomic View. [online]. In: *Finance a úver: Czech Journal of Economics and Finance*. 2014, č. 5-6, 32 p. [2019-15-11]. Dostupné na: journal.fsv.cuni.cz/storage/972_s_202_233.pdf
- [17.] SMRITI, Chand. *Indirect Taxes : 7 Significance of Indirect Taxes – Explained!*. [online]. [cit. 2019-11-15] Dostupné na: <https://finweb.hnonline.sk/ekonomika/855403-zdanovat-ludi-za-bohatstvo-je-scestne>
www.yourarticlelibrary.com/tax/indirect-taxes-7-significance-of-indirect-taxes-explained/26392
- [18.] SORIANO GIL, Alberto. *Excise Duties and Smuggling : The Need of Joint Solutions to a Global Treat*. [elektronický zdroj]. 2013. [cit. 2019-09-24]. Dostupné na: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2464501&download=yes

Zákony, normy, smernice

- [19.] Zákon č. 222/2004 Z. z. Zákon o dani z pridanej hodnoty
- [20.] Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja
- [21.] Zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu a o zmene a doplnení zákona č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja v znení neskorších predpisov
- [22.] Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług
- [23.] Ustawa z dnia 6 grudnia 2008 r. o podatku akcyzowym
- [24.] 2007. évi CXXVII. Törvény az általános forgalmi adóról
- [25.] 2016. évi LXVIII. Törvény a jövedéki adóról
- [26.] Zákon č. 235/2004 Sb. Zákon o dani z přidané hodnoty
- [27.] Zákon č. 261/2007 Sb. Zákon o stabilizaci veřejných rozpočtů
- [28.] smernica č. 2004/74/ES, ktorá dopĺňa smernicu č. 2003/96/ES o možnosť uplatnenia dočasného oslobodenia alebo zníženia miery zdanenia energetických produktov a elektrickej energie v niektorých členských štátoch
- [29.] smernica č. 2003/96/ES o reštrukturalizácii právneho rámca Spoločenstva na zdaňovanie energetických výrobkov a elektriny

Iné internetové zdroje:

- [30.] https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html
- [31.] <http://www.visegradgroup.eu>
- [32.] <https://ec.europa.eu/eurostat/home?>
- [33.] <https://slovak.statistics.sk/>

Zoznam príloh

- Príloha 1 Prehľad minimálnych daňových sadzieb spotrebných daní
stanovených Európskej komisie
- Príloha 2 Vývoj príjmov z nepriamych daní na jedného obyvateľa v krajinách
V4 v rokoch 2008 – 2018 (v eur)
- Príloha 3 Zloženie príjmov nepriamych daní v krajinách V4 v roku
2008 a 2018
- Príloha 4 Štrukturálne zloženie ekologických daní ako % z celkových
daňových príjmov v roku 2018
- Príloha 5 Podiel príjmov z environmentálnych daní z celkových daňových
príjmov (v % z daňových príjmov) a ako % z HDP
- Príloha 6 Zloženie cien zemného plynu domácnosti a firiem pri danej
spotrebe
- Príloha 7 Zloženie cien elektrickej energie domácnosti a firiem pri danej
spotrebe
- Príloha 8 Vývoj príjmov vybraných daní v Českej republike v rokoch 2008 –
2018 v mil. eur
- Príloha 9 Vývoj príjmov vybraných daní v Slovenskej republike v rokoch
2008 – 2018 v mil. eur
- Príloha 10 Vývoj príjmov vybraných daní v Poľsku v rokoch 2008 – 2018
v mil. eur