

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHOSPODÁRSKA FAKULTA

Evidenčné číslo: 101006/I/2022/36119984580015364

DOMÁCA VÝROBA A SPÔSOBY ZDAŇOVANIA
TOVAROV V SLOVENSKEJ REPUBLIKE

Diplomová práca

2022

Bc. Zuzana Trusová

EKONOMICKÁ UNIVERZITA V BRATISLAVE
NÁRODOHODPODÁRSKA FAKULTA

DOMÁCA VÝROBA A SPÔSOBY ZDAŇOVANIA
TOVAROV V SLOVENSKEJ REPUBLIKE

Diplomová práca

Študijný program: Daňovníctvo a daňové poradenstvo

Študijný odbor: Ekonómia a manažment

Školiace pracovisko: Katedra Financií NHF

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

Bratislava 2022

Bc. Zuzana Trusová

ČESTNÉ VYHLÁSENIE

Vyhlasujem, že som celú diplomovú prácu vypracovala samostatne, s použitím uvedenej odbornej literatúry.

Dátum: 15.4. 2022

.....

Podpis študenta

POĎAKOVANIE

Touto cestou ďakujem vedúcemu diplomovej práce doc. Ing. Jurajovi Válekovi, PhD. za odborné rady a pripomienky pri písaní diplomovej práce.

ABSTRAKT

TRUSOVÁ, Zuzana: *Domáca výroba a spôsoby zdaňovania tovarov v Slovenskej republike*. – Ekonomická univerzita v Bratislave. Národohospodárska fakulta; katedra financií. – doc. Ing. Juraj Válek, PhD. – Bratislava: NHF EU, 2022, 58 s.

Predkladaná diplomová práca pojednáva o teoretických východiskách v definovaní spotrebných daní. Cieľom predkladanej práce je venovať detailnú pozornosť spotrebným daniam z alkoholických nápojov. Okrem teoretického vymedzenia spotrebných daní je cieľom práce analyzovať a zhodnotiť harmonizáciu spotrebných daní v Slovenskej republike a analyzovať súčasný stav odvetvia súkromnej výroby liehu vzhľadom k výške spotrebnej dane z liehu a aktuálnym pestovateľským a spracovateľským podmienkam. Práca je rozdelená na štyri kapitoly, obsahuje sedem tabuliek, dvanásť grafov a jednu schému. Prvá kapitola sa zaoberá súčasným stavom spôsobov zdaňovania alkoholických nápojov v Slovenskej republike. Druhá kapitola sa venuje hlavnému cieľu, vedľajším cieľom a metodike práce. Tretia kapitola je venovaná teoretickým východiskám spotrebných daní z pohľadu rôznych domácich i zahraničných autorov. V záverečnej – štvrtej kapitole sa analyzuje výroba liehu a spotrebná daň na príkladoch z praxe.

Kľúčové slová:

spotrebné dane, daň z alkoholických nápojov, výroba liehu, súkromné pálenie, zdaňovanie alkoholu

ABSTRACT

TRUSOVÁ, Zuzana: *Domestic production and methods of taxation of goods in the Slovak Republic*. – University of Economics in Bratislava. Faculty of National Economy; Department of Finance. – doc. Ing. Juraj Válek, PhD. – Bratislava: NHF EU, 2022, 58 p.

The presented diploma thesis deals with the theoretical basis of the definition of consumption taxes. The aim of the presented thesis is to pay detailed attention to consumer taxes on alcoholic beverages. Apart from the theoretical definition of consumption taxes the goal of my paper is to analyse and evaluate the harmonisation of consumption taxes in the Slovak Republic and to dissect the current state of the private distilleries in relation to the level of alcohol consumption taxes and current cultivation and processing conditions. The diploma paper is divided into four chapters and contains seven tables, twelve graphs and one diagram. The first chapter deals with the current state of methods in taxation of alcoholic beverages in Slovakia. The second chapter deals with the main goal, secondary goals and the methodology. The third chapter is devoted to the theoretical basis of consumption taxes from the point of view of various domestic and foreign authors. The final - fourth chapter analyses alcoholic production and consumption taxes via examples from practice.

Key words:

consumption taxes, alcoholic beverage tax, alcohol production, private distilleries, taxation of alcoholic beverages

OBSAH

Zoznam tabuliek	9
Zoznam grafov	9
Zoznam schém	10
ÚVOD	11
1. SÚČASNÝ STAV SPÔSOBOV ZDAŇOVANIA ALKOHOLICKÝCH NÁPOJOV V SLOVENSKEJ REPUBLIKE	13
1.1. Všeobecná charakteristika spotrebných daní	13
1.1.1. Daňový systém z historického hľadiska	16
1.1.2. Spotrebné dane a ich funkcie v ekonomike krajiny	17
1.1.3. Vlastnosti spotrebných daní	19
1.1.4. Základné a vedľajšie znaky spotrebných daní z alkoholických nápojov	20
1.2. Spotrebné dane v EÚ	23
1.3. Spotrebné dane v SR	26
1.4. Domáca výroba destilátu	26
2. CIEĽ A METODIKA PRÁCE	31
2.1. Cieľ práce	31
2.2. Metodika práce	32
3. TEORETICKÉ VÝCHODISKÁ	34
4. VÝROBA LIEHU A SPOTREBNÁ DAŇ V PRAXI	40
4.1. Spotrebné dane z alkoholických nápojov ako príjem štátneho rozpočtu	40
4.2. Cenová hladina alkoholických nápojov	46
4.3. Súkromné pálenice a spotrebná daň z liehu	48
4.4. Podnik Vihorlat Distillery a jeho analýza	48
4.5. Podnik Bowten a jeho analýza	55
4.6. Výskyt daňových únikov v oblasti spotrebnej dane z alkoholických nápojov	59
ZÁVER	62
ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY	66

Zoznam tabuliek

Tabuľka 1: Sadzba dane z alkoholických nápojov	22
Tabuľka 2: Vyjadrenie podielu spotrebných daní na celkových daňových príjmoch štátneho rozpočtu SR v priebehu rokov 2012 – 2021	41
Tabuľka 3: Aktuálna ponuka produktov podniku Vihorlat Distillery	50
Tabuľka 4: Ročný výkaz o bilancii destilátov za rok 2021 (liter a. 100% etanol)	51
Tabuľka 5: Ročný výkaz o bilancii liehovín za rok 2021 (liter a. 100% etanol)	51
Tabuľka 6: Aktuálna ponuka produktov pálenice Bowten	56
Tabuľka 7: Ročný výkaz o bilancii destilátov za rok 2021 (liter a. 100% etanol)	56

Zoznam grafov:

Graf 1: Príjmy štátneho rozpočtu zo spotrebných daní	42
Graf 2: Zaplatené spotrebné dane z alkoholických nápojov v rokoch 2012 – 2021	43
Graf 3: Spotreba alkoholických nápojov na jedného obyvateľa SR v litroch 100-percentného alkoholu	44
Graf 4: Spotreba alkoholických nápojov v štátoch Európskej únie za rok 2020 Uvedená v litroch čistého 100-percentného alkoholu	45
Graf 5: Index cenovej hladiny alkoholických nápojov v EÚ za rok 2020	46
Graf 6: Index cenovej hladiny alkoholických nápojov v SR v rokoch 2015 – 2020	47
Graf 7: Vývoj predaja destilátov a liehovín v období 2017 – 2021	52
Graf 8: Priemerná cena pollitrovej fľaše destilátu v podniku Vihorlat Distillery v období rokov 2017 – 2021	53
Graf 9: Spotrebná daň z alkoholických nápojov zaplatená podnikom Vihorlat Distillery v období 2017 – 2021	54
Graf 10: Vývoj predaja destilátov v podniku Bowten v období 2017 – 2021	57

Graf 11: Priemerná cena 0,7 litrovej fľaše destilátu vyrobeného v podniku Bowten v období rokov 2017 – 2021	58
Graf 12: Spotrebná daň z alkoholických nápojov zaplatená podnikom Bowten v období 2017 – 2021	59
 Zoznam schém:	
Schéma 1: Parciálne ciele práce	32

ÚVOD

Každý štát vo svojom záujme vyberá dane, ktoré majú za cieľ naplniť štátnu kasu v dostatočnom množstve. Vybrané dane štát využíva na množstvo nákladov, spojených s činnosťou štátu a verejného sektora. Medzi príjmy verejného rozpočtu patria aj príjmy zo spotrebných daní, medzi ktoré radíme aj spotrebnú daň z alkoholických nápojov. Tá je ústrednou témou predkladanej práce. Spotrebná daň z alkoholických nápojov tvorí štátne príjmy, ktoré sú pomerne dobre odhadnuteľné a svojim spôsobom sa štát touto daňou snaží obmedzovať výskyt negatívnych externalít v spoločnosti. Povinnosť platiť dane, ktorá plynie zo súčasného daňového systému je u ľudí veľmi neoblíbenou činnosťou. Avšak je potrebné uvedomiť si, že daň je jednou z najpodstatnejších príjmov štátneho rozpočtu a vracia sa nám vo forme verejných statkov a služieb, ktoré nám verejné statky poskytujú.

Hlavným cieľom predkladanej diplomovej práce je zhodnotenie súčasného stavu liehovarníctva v Slovenskej republike a takisto aj stavu zdaňovania alkoholu v podmienkach Slovenskej republiky a na konkrétnych príkladoch analyzovať súčasný stav odvetvia súkromnej výroby liehu vzhľadom k výške spotrebnej dane z liehu a aktuálnym pestovateľským a spracovateľským podmienkam. V súvislosti so zdaňovaním alkoholických nápojov v práci poukazujeme na síce zanedbateľný príjem štátneho rozpočtu zo spotrebných daní, avšak veľmi dôležitý z pohľadu eliminovania negatívnych externalít v spoločnosti. V práci taktiež poukazujeme na dôležitosť liehovarníctva pre výrobcov a ich zamestnancov, ktorí sa liehovarníctvu venujú na základe lokálnej tradície, či vhodných regionálnych pestovateľských podmienok. V porovnaní s vínom a pivom, sú daňové príjmy štátneho rozpočtu z liehu výrazne vyššie, a práve to je dôvodom, prečo sa v práci bližšie venujeme najmä výrobe a zdaňovaniu liehu. V práci poukazujeme aj na harmonizáciu spotrebných daní v rámci Európskej Únie, ktorú považujeme za veľmi podstatnú a dôležitú, keďže výrazne vplýva či už na legálne, alebo aj na ilegálne činnosti v rámci dovozu alkoholických nápojov na územie Slovenskej republiky z iných štátov, kde sú ceny alkoholu nižšie. Na praktických príkladoch dvoch liehovarníckych podnikov si uvedieme významné prvky práce, a to objem vyrobeného a predaného alkoholu v priebehu uplynulých rokov, aj v súvislosti s odvedenou spotrebnou daňou. V práci sa budeme venovať taktiež porovnaniu cien alkoholických nápojov v štátoch Európskej únie a porovnaniu spotreby alkoholických nápojov v rámci členských štátov Európskej Únie. Spotrebné dane sú v Slovenskej republike pomerne významným zdrojom príjmov štátnej kasy. Konkrétne daň z alkoholických nápojov je selektívna daň, čo znamená že je ohraničená predmetom dane, t. j. druhom alkoholického

nápoja a taktiež objemom spotreby. V nasledujúcich častiach práce sa budeme venovať teoretickému vymedzeniu spotrebných daní, ako aj harmonizácii spomínaných daní v Slovenskej republike. Budeme analyzovať súkromnú výrobu liehu v podmienkach Slovenskej republiky a na praktických príkladoch hodnotiť aktuálne pestovateľské a spracovateľské podmienky v rámci liehovarníckeho priemyslu. V záverečnej časti práce analyzujeme a hodnotíme získané informácie a výsledky skúmania.

1. SÚČASNÝ STAV SPÔSOBOV ZDAŇOVANIA ALKOHOLICKÝCH NÁPOJOV V SLOVENSKEJ REPUBLIKE

Tak ako v súčasnosti, už aj v minulosti ľudia považovali dane za najpodstatnejší príjem ekonomiky štátu. Dane však nepredstavujú ako celok zjednotenú kategóriu. Keďže je každá daň charakteristická svojimi osobitými vlastnosťami, z tohto dôvodu vznikla daňová sústava. Všetky daňové sústavy sú tvorené viacerými druhmi daní. V žiadnom štáte nie je aplikovaný daňový monizmus, čo znamená, že by v štáte existovala len jedna daň. Rozsah a členenie daňovej sústavy závisí nie len od veľkosti danej krajiny, ale aj od spôsobu a intenzity zapojenia sa danej krajiny do medzinárodných vzťahov a procesov. Aj keď sa jednotlivé dane v krajine svojimi vlastnosťami od seba značne odlišujú, je dôležité, aby spolu ako celok pôsobili funkčne, usporiadane a celistvo. Podľa autora Babčáka¹ by nesúlady jednotlivých daní pôsobil neefektívne a spomaľoval by tak sociálny, ekonomický, či celkový vývoj spoločnosti.

So stálym rastom štátnych funkcií súvisí aj vývoj daní a rast ich významu. Štát preberá stále viac a viac hospodárskych, politických, či sociálnych aktivít, ktoré potrebujú navyšovanie štátnych príjmov. Podľa autorky Bielikovej² spotrebné dane najprv postihovali produkty bežnej spotreby, neskôr sem boli zaradené aj čaje, tabak, petrolej, či alkohol.

V nasledujúcich častiach práce sa zaoberáme jednotlivými znakmi, charakteristikou a vlastnosťami spotrebných daní. Pre úplnosť uvedieme aj historický vývoj – genézu daňového systému a spotrebných daní.

1.1. Všeobecná charakteristika spotrebných daní

Podľa definície autorky Czilingovej je daň „*povinná, zákonom určená, nenávratná, spravidla opakujúca sa platba štátu v určenej výške a v stanovenej lehote. Zatťažuje fyzické a právnické osoby, ktoré ju musia odvádzať do štátneho rozpočtu podľa všeobecne platných pravidiel a bez poskytnutia akejkoľvek protihodnoty.*“³

¹ BABČÁK, V. 2012. Slovenské daňové právo. Bratislava: EPOS, 2012. 670 s. ISBN 978-80-8057-971-5.

² BIELIKOVÁ, A. – ŠOFKOVÁ, K. 2010. Dane v teórii a praxi. Žilina: Žilinská univerzita v Žiline, 2010. 180 s. ISBN 978-80-554-0169-0.

³ CZILINGOVÁ, Jana a kol. Daňová sústava. Bratislava : Vzdavateľstvo EKONÓM, 1999. 189 s. (s. 6) ISBN 80-225-1166-8.

Podľa ekonómky Lenártovej je daň definovaná ako „*povinná nenávratná platba do verejných rozpočtov, ktorá je ukladaná ako povinnosť daňovým subjektom na základe všeobecne platných najvyšších legislatívnych noriem bez priamej zvláštnej protislužby. Povinnosť platiť daň vyplýva z charakteru verejných statkov a z neochoty platiť daň ako cenu za ich používanie.*“⁴

Daňová teória rozlišuje dane na priame a nepriame. Ak hovoríme o nepriamych daniach, hovoríme o tých, ktoré zaťažujú všetky služby a výrobky fyzických alebo právnických osôb. Tieto sa nevzťahujú na príjem osoby odvádzajúcej daň, či na jej majetok.

Medzi nepriame dane radíme:

- DPH – daň z pridanej hodnoty - je to všeobecná nepriama daň. Jej pôvod siaha do roku 1953, keď v štáte Michigan v USA bola prvýkrát zavedená. Neskôr sa začala uplatňovať aj vo Francúzsku a následne aj v ostatných štátoch, ktoré boli členmi Európskej únie,
- spotrebné dane – sú historicky najstaršími daniami. Týmto nástrojom štát zaťažuje predaj vybraných výrobkov. Spotrebné dane sú nepriame dane, ktoré zaťažujú konečného spotrebiteľa a majú selektívny charakter, z čoho vyplýva, že sa vzťahujú len na vybraný druh tovaru.

Finančná správa⁵ uvádza tieto konkrétne predmety dane:

- alkoholické nápoje (lieh, víno, medziprodukt a pivo),
- elektrina, uhlie, zemný plyn,
- minerálny olej (nafta, benzín, oleje, LPG atď.),
- tabakové výrobky (cigareta, cigara, cigarka, tabak).

Charakteristickým znakom týchto daní je ich jednostupňové vyberanie, to znamená, že sa vyberajú jednorazovo, a to uvedením do voľného daňového obehu. Ďalším znakom týchto daní je to, že tieto dane nezohľadňujú dôchodkové, či sociálne pomery. Spotrebné dane majú veľký význam pre štát z dôvodu stability príjmov pre štátny rozpočet. Podľa Schultzovej⁶ vďaka nízkej elasticite dopytu po takýchto tovaroch ide o veľmi ľahko odhadnuteľný príjem pre štát.

Tak ako všetky dane, aj spotrebné dane sú upravené v zákonoch Slovenskej republiky. Finančná správa uvádza, že: „*zákony o spotrebných daniach ustanovujú pravidlá,*

⁴ LÉNÁRTOVÁ, G. 2009. Daňové systémy. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2009. 264 s. ISBN 978-80-225-2720-0.

⁵ <https://www.financnasprava.sk/sk/obciana/dane/spotrebne-dane>

⁶ SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2011. Daňovníctvo – daňová teória a politika. 1. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2011. 260 s. ISBN 978-80-8078-407-2.

podľa ktorých sa v Slovenskej republike vyberajú jednotlivé spotrebné dane. V týchto zákonoch je upravené, ktorá osoba je povinná platiť spotrebnú daň štátu, aká je výška spotrebnej dane, z ktorých tovarov sa platí spotrebná daň a podobne.“⁷

Na správe spotrebných daní sa podieľajú colné úrady, ktorých činnosť taktiež upravujú zákony o spotrebných daniach a tiež aj procesný zákon – Daňový poriadok. Tieto právne predpisy obsahujú informácie o tom, aké oprávnenia majú colné úrady pri vykonávaní svojej funkcie a aké práva a povinnosti majú daňové subjekty.

Subjektom v súvislosti s odvádzaním spotrebných daní je platiteľ dane. Tento subjekt má v držbe určitý predmet dane, alebo znáša zaňho zodpovednosť. Daňová povinnosť vzniká, ak sa do voľného daňového obehu dostane tovar, ktorý podlieha spotrebnej dani.

Tovary, ktoré podliehajú spotrebnej dani sú uskladnené v daňovom sklade, pričom daňový sklad je miesto, kde sa podľa autora Medved'a⁸ tovary vyrábajú, skladujú, spracúvajú. Každý prevádzkovateľ daňového skladu potrebuje povolenie na jeho prevádzkovanie. Daňový sklad je buď podnik, ktorý vyrába výrobky, ktoré podliehajú spotrebnej dani, alebo je to sklad na území daňového zaťaženia. Subjekt má v takomto prípade povinnosť písomne požiadať o registráciu skladu a taktiež o vydanie povolenia na vykonávanie takejto činnosti. O tomto rozhoduje správca dane, ktorý preverí celú žiadosť a všetky náležitosti v nej uvedené a preverí aj spoľahlivosť subjektu v platení daní.

V daňovej teórii sa stretávame s výrazom režim pozastavenia dane. Znamená to, že sa dočasne odložil vznik daňovej povinnosti z určitých výrobkov, a to do času, kým sa dane neuvedú do voľného obehu. Podľa Schultzovej⁹ sa režim pozastavenia dane končí vtedy, ak sa výrobok dostal do voľného daňového obehu.

Dôležitým pojmom v oblasti daní je pojem predmet dane. Predmet dane môžeme nazvať aj objekt dane, ktorý znamená určitú hospodársku skutočnosť, na základe ktorej má daňovník príslušnú daňovú povinnosť. Predmet dane je reálny podklad, na základe ktorého vzniká zdanenie a viaže sa na vznik daňovej povinnosti.

Daňovú sadzbu a základ dane presne určujú daňové zákony. Základ dane vieme charakterizovať ako kvantitatívne vyjadrenie predmetu dane. Poznáme pevnú a percentuálnu sadzbu dane. Najmä pri spotrebných daniach sa používa pevná sadzba dane, napríklad sadzba, ktorá je stanovená za 1 hl vína.

⁷ <https://www.financnasprava.sk/sk/obcania/dane/spotrebne-dane#ZakonySD>

⁸ MEDVEĎ, J. a kol. 2009. Daňová teória a daňový systém. Bratislava: Sprit, 2009. 288 s. ISBN 987-80-89393-09-1.

⁹ SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2011. Daňovníctvo – daňová teória a politika. 1. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2011. 260 s. ISBN 978-80-8078-407-2.

Sadzba dane plní niekoľko dôležitých funkcií, ktorými sú napríklad:

- **riadiaca** – táto funkcia buď motivuje, alebo demotivuje subjekty dane. Demotivačne môže pôsobiť konštrukcia dane, ktorá vedie k vyrovnávaniu nerovností príjmov, na opačnej strane za motivačné môžeme považovať to, keď nastane situácia, že sa podiel zdanenia na príjme znižuje,
- **kompenzácia straty daňového výnosu** – spočíva v ochote štátu vzdať sa jednej dane, alebo len časti výnosu z nej v prospech inej dane,
- **vymedzenie významu daní** – význam daní vymedzuje sadzba dane. Od sadzby dane závisí, aká veľká bude daňová povinnosť toho, kto tú daň musí zaplatiť.

1.1.1. Daňový systém z historického hľadiska

Už v ďalekej minulosti, v období, keď začali vznikať prvé štátne útvary, určitú časť poľnohospodárskej produkcie ľudia odvádzali riadiacim inštitúciám. Z právneho hľadiska sa podľa Horbuláka¹⁰ začali dane vymáhať preto, lebo zem a voda patria bohom a panovníci ich len spravujú. Preto ak niekto využíva tieto statky na komerčné účely, musí za nich platiť daň. Daň je jedna z najstarších finančných inštitúcií. So vznikom štátu vznikli aj dane, ktoré prechádzali komplikovaným vývojom, ktorý viedol k ich súčasnej podobe a ich rozmanitosti.

V Staroveku dane slúžili najskôr ako zdroj príjmu panovníka, potom ako zdroj príjmu štátnej pokladnice. Hlavným zdrojom príjmov boli výnosy z vlastného majetku a vojnová korisť. Najväčšie výdavky sa vynakladali na vojsko, verejnú správu a na verejné stavby. V Staroveku sa platila daň z hlavy, ktorá mala označovať poddanstvo. Okrem tejto dane sa platila aj chrámová daň, z ktorej výťažok financoval chrámové úkony a činnosti pri ranných aj večerných obetiach. Starovekí Rimania vyberali dane z osôb, z pozemkového majetku a z tovaru. V starovekom Grécku mali pre slobodných obyvateľov priame dane dobrovoľný charakter. Dane tam boli považované za prejav občianskej uvedomelosti a podľa autorky Lenártovej¹¹ ich vymáhanie sa považovalo za nemorálne a štát sa mu vyhýbal.

¹⁰ HORBULÁK, Zsolt. 2015. Finančné dejiny Európy – história peňažníctva, bankovníctva a zdanenia. Bratislava: Wolters Kluwer, 2015. 276 s. (s. 207) ISBN 978-80-8168-191-2

¹¹ LÉNÁRTOVÁ, G. 2004. Daňové systémy. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. 264 s. ISBN 80-225-1742-9.

Už v stredoveku malo zdaňovanie veľký význam, najmä v oblasti nepriamych daní. Na formovanie daňových sústav a samotných daní mal vplyv historický vývoj, ktorý bol v každej krajine špecifický. Najskôr boli dane akýmsi nepravidelným príjmom štátnej pokladnice a mali skôr výpomocný charakter. Zo začiatku boli vyberané iba na dobytých územiach a neskôr ich museli platiť aj vlastní obyvatelia, síce boli dobrovoľné, ale podobne ako v staroveku, aj tu sa chápali ako znak občianskej uvedomelosti. Podľa autorky Schultzovej¹² tieto dane postupne naberali na stabilitu a pravidelnosť.

Z historického hľadiska patria nepriame dane k starým daniam. Konkrétne spotrebné dane, inak nazývané aj akcízy sú celkovo najstaršie dane. Podľa Harumovej¹³ v minulosti prešli veľmi veľkými a významnými zmenami čo sa týka predmetu dane, ale i samotných sadzieb. Najskôr mali dane naturálnu formu a mali za cieľ ovplyvňovať zisky obchodníkov, avšak postihovali hlavne spotrebiteľov a odrážali sa v cenách tovarov a služieb. Dane sa v minulosti využívali zväčša na financovanie vojen. V strednej a západnej Európe sa spolu s rozvojom peňažno-tovarových vzťahov menil aj spôsob hospodárenia štátu. Zvyšoval sa význam daní, ktoré nadobúdali status najväčšieho zdroja príjmov do štátnej kasy. Obdobie medzi svetovými vojnami bolo charakteristické tým, že celkové daňové zaťaženie veľmi prudko narástlo.

Okrem iného aj na území Československa vznikali počas hospodárskej krízy nové dane, a to napríklad zo žiaroviek, z droždia, alebo aj z kypriacich práškov. V 20. rokoch v 18. storočí sa väčšina krajín snažila čo najviac zjednodušiť daňovú sústavu a taktiež aj znížiť daňové zaťaženie. V súčasnosti máme v daňovej sústave takzvané jednotkové spotrebné dane z určitých druhov tovarov, po ktorých dopyt má nízku elasticitu. Patria sem hlavne dane z tabaku, alkoholu a minerálnych olejov. Momentálne je samotný vývoj daní úzko spätý s harmonizáciou daní, ktorá nastala v súvislosti so vstupom našej krajiny do EÚ.

1.1.2. Spotrebné dane a ich funkcie v ekonomike krajiny

Najskôr je potrebné porozumieť tomu, z akého dôvodu vlastne dane existujú, aký cieľ a zámer sa sleduje pri ich zavádzaní a ich následnom uplatňovaní. Dane považujeme za prameň financovania zásahov štátu do ekonomiky. Cieľom týchto zásahov je dosiahnuť spravodlivé rozdelenie bohatstva a dôchodkov a zabezpečiť vysokú zamestnanosť. Medzi ďalšie ciele patrí primeraná miera ekonomického rastu, stabilita cien, a to s ohľadom na

¹² SCHULTZOVÁ, A. – RABATINOVÁ, M. 2011. Dane zo spotreby. 2. vyd. Bratislava: Ekonóm, 2011. 234 s. (s. 7). ISBN 978-80-225-3293-8.

¹³ HARUMOVÁ, A. – KUBÁTOVÁ, K. 2006. Dane podnikateľských subjektov. 1. vyd. Žilina: Poradca podnikateľa, 2006. 296 s. (s. 148). ISBN 80-88931-55-X.

vývoj zahraničných vzťahov, ktoré zachytáva platobná bilancia. Existencia daní, ktoré sú zavedené v dnešnej modernej spoločnosti súvisí aj využívanie všetkých funkcií daní, medzi ktoré radíme alokačnú, distribučnú a stabilizačnú.

Aj napriek tomu, že sa funkcie daní od seba navzájom odlišujú, zároveň spolu veľmi úzko súvisia. V štáte sa tieto funkcie nedajú používať izolovane. Všetky opatrenia v krajine, ktoré súvisia s daniami, stále ovplyvňuje viac cieľov súčasne. Podľa ekonómky Lenártovej¹⁴ je úlohou ekonomiky krajiny vytvoriť také zdanenie, aby bolo reálne poskytovanie dostatku finančných prostriedkov na úlohy štátu a súčasne aby bolo možné ekonomickým subjektom ponechať taký objem financií, ktorý je potrebný pre ich rozvoj.

Fiškálna politika je dôležitá súčasť fungovania štátu a v rámci nej je dôležitým nástrojom rozpočet štátu, do ktorého plynú dane. Základné funkcie fiškálnej politiky sú:

- **alokačná funkcia** – je to jedna z najstarších funkcií štátu, jej podstata spočíva v zabezpečovaní verejných statkov. Je to proces, ktorým sa celková spotreba statkov rozdelí medzi produkciu verejných a súkromných statkov. Táto funkcia má za cieľ efektívne umiestnenie verejných financií do určitých oblastí. Má zabezpečiť maximálny blahobyť čo najväčšej skupine obyvateľov. V rámci tejto funkcie štát rieši otázku, aké verejné statky a koľko ich musí zabezpečiť, rozhoduje aj o type a kvalite verejných statkov a taktiež aj určuje, koľko daný verejný statok stojí,
- **distribučná funkcia** – cieľom tejto funkcie je spravodlivo rozdeľovať a znovurozdeľovať dôchodky a bohatstvo krajiny. Distribučná politika znižuje sociálne a dôchodkové nerovnosti v spoločnosti, a to uplatňovaním najmä daňovej politiky. Podľa autorky Bobákovej¹⁵ tu verejné výdavky môžu mať „*podobu rôznych účelových i neúčelových dotácií, teda transferov, príspevkov, plošných i adresných dávok.*“ Konkrétne sa táto politika prejavuje napríklad v prídavkoch na deti, štipendiách, podporách v nezamestnanosti a podobne,
- **stabilizačná funkcia** – táto funkcia ovplyvňuje makroekonomický výkon ekonomiky štátu a to buď priamym, alebo nepriamym spôsobom. Priamy spočíva v zmene veľkosti vládnych výdavkov na nákup statkov a služieb

¹⁴ LÉNÁRTOVÁ, G. 2009. Daňové systémy. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2009. 264 s. ISBN 978-80-225-2720-0.

¹⁵ BOBÁKOVÁ, Viktória. 2017. *Makroekonómia*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, 2017. s. 273. ISBN 978-80-8152-565-0

a nepriamy spočíva v zmene veľkosti disponibilných dôchodkov v súkromnom sektore a vo veľkosti súkromných úspor. Táto zmena je vykonávaná transferovými platbami a v neposlednom rade daňovými opatreniami. Podľa Siváka je „*stabilizačná funkcia tá, pomocou ktorej štát vplýva aj na stabilitu ekonomiky. Jej cieľom je znížiť infláciu, zabezpečiť ekonomický rast a čo najvyššiu zamestnanosť.*“¹⁶

Okrem uvedených základných funkcií, fiškálna politika plní aj vedľajšie funkcie, a to napríklad regulačnú, či edukačnú;

- **regulačná funkcia** - uplatňuje sa iba pri niektorých daniach, a to napríklad pri spotrebných a ekologických. Táto funkcia má za cieľ znížiť spotrebu neekologických produktov, ako je napríklad benzín, nafta, alkoholické nápoje, elektrina a podobne,
- **edukačná funkcia** – podobne ako regulačná, aj táto funkcia je uplatňovaná len pri určitých daniach, napríklad spotrebných. Keď sa navýši sadzba spotrebnej dane, má to odradiť kupujúceho od škodlivej spotreby určitého tovaru. V realite sa táto funkcia veľmi ťažko uplatňuje, keďže dopyt po takýchto tovaroch je veľmi málo elastický a aj so zvyšujúcou sa sadzbou dane, dopyt po týchto tovaroch neklesá.

1.1.3. Vlastnosti spotrebných daní

Pre správny chod ekonomiky a podporu jej rastu sa snaží každá krajina o vhodnú daňovú politiku a to hlavne prostredníctvom viacerých princípov, či vlastností, ktoré by dane v danom štáte mali mať. Medzi vlastnosti daní patrí napríklad:

- **spravodlivosť** – je chápaná ako jedna zo základných vlastností daní. Aby daňový systém viedol k správne chodu ekonomiky, mali by dane byť spravodlivé. Za najoptimálnejšie sa považuje to, keď ľudia s rovnakými platobnými schopnosťami platia aj rovnaké dane, to znamená že majú aj rovnaké daňové povinnosti. Avšak existujú dva prístupy k spravodlivosti. Podľa publikácie autora Medveďa¹⁷ horizontálny spočíva v teórii o rovnakom zaobchádzaní s ľuďmi na rovnakej úrovni a rovnakej pozícii. Vertikálny prístup vysvetľuje, že subjekt ktorý má väčšie platobné schopnosti

¹⁶ SIVÁK, Rudolf a kol. 2007. *Verejné financie*. Bratislava: Iura Edition, 2007. s. 203. ISBN 978-80-8078-094-4.

¹⁷ MEDVEĎ, J. a kol. 2011. *Verejné financie*. Bratislava: Sprint dva, 2011. 640 s. ISBN 978-80-89393-46-6

má aj viac na daniach zaplatiť. Tiež podľa autora Medved'a existujú ďalšie dva prístupy k spravodlivosti, ktorá sa daní týka. Jeden je zameraný na dosah dane, to znamená že sa prístup pozerá na vplyv, ktorý má cena tovarov, úroková sadzba a podobne. Druhý prístup sleduje typ dane, či je vhodné určitú daň zaviesť, či je vhodná a užitočná v daňovom systéme,

- **pružnosť** – táto vlastnosť daní spočíva v tom, že daňové sadzby by mali vedieť rýchlo reagovať na nové ekonomicko-sociálne požiadavky. Sú dane, ktoré sa prispôbujú jednoduchšie, niektoré úplne automaticky. Ak však dôjde k náhlym zmenám v ekonomike štátu a daňové sadzby nedokážu dostatočne rýchlo reagovať, môže dôjsť k narušeniu ekonomického rozvoja a stability,
- **zákonnosť** – táto vlastnosť daní je založená na právnej perfektnosti. Závisí od stability zákonov a následne ich praktickou realizáciou. Je tiež úzko spojená s rozhodnutiami daňových orgánov. Princíp zákonosti sa aplikuje pri tvorbe zákonov, ktoré upravujú dane. Podľa autorky Schultzovej¹⁸ by daňové zákony mali byť zrozumiteľné a jednoznačné, aby sa predišlo situácii, keď sa určitý daňový zákon dá vyložiť viacerými spôsobmi. Zákonnosť daní nesmie vylučovať ich spravodlivosť,
- **nezávislosť od postavenia platiteľa** – túto vlastnosť považujeme za dôležitú u spotrebných daní, nakoľko nezáleží na tom, či sa jedná o veľký podnik, alebo malého podnikateľa. Neberú sa do úvahy ani ekonomické, či sociálne podmienky platiteľa. Spotrebné dane zaťažujú každého, kto spotrebúva statky podliehajúce spotrebnej dani, rovnako.

1.1.4. Základné a vedľajšie znaky spotrebných daní z alkoholických nápojov

Právna kategória – daň je zložená z viacerých prvkov, ktoré upravuje príslušný zákon. Tieto prvky vieme súčasne nazvať základnými náležitosťami daňovo-právneho vzťahu. Medzi základné prvky daňových vzťahov patria subjekt dane, daňové územie, predmet dane, základ dane a sadzba dane. Okrem základných prvkov poznáme z daňovej teórie a z daňových zákonov aj iné – vedľajšie prvky, medzi ktoré patrí napríklad oslobodenie od dane, daňová úľava, zdaňovacie obdobie, splatnosť dane a podobne.

Subjektom dane sa stáva ten, ktorému je zo zákona uložená daňová povinnosť, inak

¹⁸ SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2011. Daňovníctvo – daňová teória a politika. 1. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2011. 260 s. ISBN 978-80-8078-407-2.

sa mu hovorí aj platiteľ dane. Je to buď fyzická, alebo právnická osoba, ktorá vlastní majetok, alebo príjem, ktorý podlieha dani, alebo vykonáva činnosť, ktorá je spojená s daňovou povinnosťou. V daňovo-právnom vzťahu vystupujú dva subjekty dane. Na jednej strane to je subjekt povinnosťný – ten, kto je povinný daň zaplatiť a na druhej strane subjekt oprávnený – ten, kto zaplatenú daň prijíma.

Daňovým územím sa na účely zákona o spotrebnej dani z alkoholických nápojov rozumie územie Slovenskej republiky.

Predmetom dane je skutočnosť, s ktorou sa podľa zákona spája daňová povinnosť. Za predmet dane považujeme dôchodky, príjmy, majetok a tiež aj vykonávanie určitej činnosti. Pri spotrebnej dani z alkoholických nápojov je predmetom dane alkoholický nápoj vyrobený na daňovom území, dodaný na daňové územie z iného štátu, alebo dovezený na daňové územie z územia tretieho štátu. Alkoholickým nápojom sa podľa zákona 530/2011 Z. z.¹⁹ rozumie lieh, víno, medziprodukt a pivo.

Základ dane je kvantitatívne vyjadrenie výšky daňovej povinnosti. Za základ dane považujeme množstvo, hmotnosť, peňažnú sumu, alebo aj iný ukazovateľ, z ktorého vychádzame pri vymeriavaní dane. Pri spotrebnej dani z alkoholických nápojov je to množstvo liehu, vína, medziproduktu a piva vyjadrené v hektolitroch.

Samotné meradlo, ktoré vypočíta výšku konkrétnej dane sa nazýva *sadzba dane*. Je to vlastne spôsob, akým sa určí výška dane zo základu dane. Poznáme viac druhov daňových sadzieb, avšak pre oblasť spotrebných daní je charakteristická pevná sadzba, ktorá určuje absolútnu sumu dane bez ohľadu na výšku daňového základu. Sadzba dane z alkoholického nápoja sa podľa zákona 530/2011 Z. z.²⁰ ustanovuje vo výške 1 080 eur. Pre lieh poznáme sadzbu základnú a zníženú, pričom základná sadzba je vo výške 100 % a znížená je vo výške 50 % zo sadzby uvedenej v zákone. V nasledujúcej tabuľke sú uvedené alkoholické nápoje a výpočet ich sadzby dane:

¹⁹ SLOV-LEX. Zákon č. 530/2011 [online]. Dostupné na: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2011/530/>

²⁰ SLOV-LEX. Zákon č. 530/2011 [online]. Dostupné na: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2011/530/>

Tabuľka 1: Sadzba dane z alkoholických nápojov

Lieh	
Základná sadzba	100 % z 1 080 eur
Znížená sadzba dane	50 % z 1 080 eur
Víno	
Tiché víno	0 % z 1 080 eur x koeficient 0,125
Šumivé víno	59 % z 1 080 eur x koeficient 0,125
Šumivé víno s obsahom alkoholu nie viac ako 8,5 % objemu	59 % z 1 080 eur x koeficient 0,085
Tichý fermentovaný nápoj	0 % z 1 080 eur x koeficient 0,125
Šumivý fermentovaný nápoj	59 % z 1 080 eur x koeficient 0,125
Medziprodukt	
60 % z 1 080 eur x koeficient 0,13	
Pivo	
Základná sadzba	7,907 % z 1 080 eur x koeficient 0,042
Znížená sadzba	5,847 % z 1 080 eur x koeficient 0,042

Zdroj: vlastné spracovanie podľa zákona o spotrebnej dani z alkoholických nápojov

Vedľajším konštrukčným prvkom dane je *oslobodenie od dane*. Znamená to vyňatie z daňovej povinnosti, ktoré sa môže vzťahovať na určitú skupinu subjektov, alebo na určitý okruh predmetu dane. Oslobodený od dane je napríklad alkoholický nápoj odobratý ako vzorka na účely daňového dozoru, alebo alkoholický nápoj použitý v daňovom sklade na vlastné laboratórne skúšky a podobne.

Zdaňovacie obdobie je časový úsek, za ktorý je vymeraná určitá daň. Zdaňovacím obdobím pri spotrebných daniach z alkoholických nápojov je kalendárny mesiac. Daňové priznanie je platiteľ dane povinný podať do 25. dňa kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom mu vznikla daňová povinnosť, ak je platiteľ dane prevádzkovateľom daňového skladu, alebo oprávnený príjemca, ktorý v rámci podnikania opakovane prijíma alkoholický nápoj v pozastavení dane z iného členského štátu. Daňové priznanie vyhotovené podľa vzoru ustanoveného všeobecne záväzným právnym predpisom platiteľ dane podáva colnému úradu. V ostatných prípadoch je platiteľ dane povinný podať daňové priznanie colnému úradu najneskôr do troch pracovných dní nasledujúcich po dni vzniku daňovej

povinnosti a v rovnakej lehote aj zaplatiť vymeranú daň. Splatnosť dane je hraničná lehota, dokiaľ je subjekt povinný zaplatiť vymeranú daň.

Daňová povinnosť vzniká uvedením alkoholického nápoja do daňového voľného obehu napríklad dňom:

- vydania alkoholického nápoja osobe, ktorá nie je oprávnená odoberať alkoholický nápoj v pozastavení dane,
- vlastnej spotreby alkoholického nápoja v daňovom sklade,
- prijatia alkoholického nápoja oprávneným príjemcom prepraveného na daňové územie v pozastavení dane,
- zistenia odcudzenia alkoholického nápoja v pozastavení dane alebo alkoholického nápoja oslobodeného od dane,
- zistenia chýbajúceho alkoholického nápoja,
- vyňatia alkoholického nápoja z pozastavenia dane iným spôsobom, aké sú uvedené v predošlých bodoch.

1.2. Spotrebné dane v EÚ

V súvislosti so vstupom Slovenskej republiky do Európskej únie je dôležitá harmonizácia daní s ostatnými členskými štátmi. Súčasťou procesu harmonizácie je predmet dane, základ dane, a sčasti aj sadzba dane. Všetky členské štáty musia mať vo svojej daňovej sústave spotrebné dane z alkoholu, tabaku a minerálnych olejov. Taktiež v daňovej sústave nesmú chýbať ani energetické dane, ekologické dane, či daň z uhlia. Zdaňovanie tovarov je povinné v momente dovozu tovarov, alebo ich výroby. Proces zdaňovania tovarov má za úlohu zabezpečovať registrovaný daňový sklad, v ktorom prebieha výroba, uskladňovanie, alebo spracovávanie výrobkov. V rámci členských štátov Európskej únie môžu byť tovary presúvané medzi skladmi a aj napriek tomu nie sú zdaňované, a to z dôvodu zdaňovania tovarov až v krajine, kde dochádza ku konečnej spotrebe tovarov.

Daňovú harmonizáciu je tiež možné chápať ako proces vedúci k dosiahnutiu vytýčeného cieľa, či už samotný výsledok tohto procesu. Najhlavnejším cieľom Európskeho spoločenstva je zaviesť jednotný trh, ktorý si vyžaduje jednotný systém nepriamych daní. Ak by sa systém nepriamych daní v rámci Európskej únie nezjednotil, mohlo by dochádzať k narušeniu hospodárskej súťaže. Daňová harmonizácia má avšak aj svoje nevýhody, medzi

ktoré podľa Nerudovej²¹ patrí napríklad aj to, že vedie k vyšším daňovým sadzbám a tiež môže spôsobiť pomalší rast ekonomiky. Harmonizácia daní zasahuje aj do samostatnosti krajín a členské štáty tým pádom strácajú fiškálnu autonómiu.

V Európskej únii sa prvýkrát o harmonizácii začína hovoriť v 60. rokoch minulého storočia. Najprv boli názory na harmonizáciu kladné, potom ale dochádzalo k stretom najrôznejších názorov na uvedený proces. Polemizovalo sa o tom, či je výhodnejšie dane harmonizovať, alebo naopak, zachovať daňovú konkurenciu tým, že sa ponechajú rozličné daňové systémy. Keďže v tom čase každá krajina fungovala iným systémom, veľkým problémom bolo stanovenie oblasti výrobkov, ktoré mali podliehať akcízam. Aby sa predišlo tomuto problému, začali vznikať rôzne smernice.

Popri negatívnych názoroch na harmonizáciu daní vznikajú aj dôvody, ktoré dokazujú, že harmonizácia daní je prospešná. Vo všeobecnosti vnímame konkurenciu ako prostriedok na efektívne rozmiestňovanie zdrojov. Avšak nie je to tak v prípade daňovej konkurencie. Taktiež podľa autorky Nerudovej všetky štáty daň z obratu nahradili univerzálnou daňou – DPH a nepriame dane by sa mohli stať prekážkou voľného obchodu medzi štátmi Európskej únie, lebo tie sa zrkadlia v cenách tovarov. Do zdaňovania spotrebnými daniami sa zaviedla systémová smernica, ktorá vymedzila predmet dane a minimálnu hodnotu daňových sadzieb v oblasti spotrebných daní. Autorka Schultzová vo svojej publikácii uvádza, že *„globalizácia so sebou prináša veľké riziko daňových únikov, Európska únia sa preto zameriava na elimináciu daňových únikov. Orgány členských štátov medzi sebou môžu komunikovať, spolupracovať a vymieňať si informácie napomáhajúce k správne mu vyberaniu spotrebných daní.“*²²

Podľa slov odborníčky Bielikovej je *„Daňová harmonizácia dôležitý faktor procesu internacionalizácie a integrácie, významný aspekt vývoja Európskej únie, avšak proces harmonizácie je zložitý, nejednoznačný a kontroverzný. Daňovú harmonizáciu môžeme charakterizovať ako približovanie a prispôsobovanie národných daňových systémov a jednotlivých daní na základe dodržiavania spoločných pravidiel zúčastnených krajín, pričom rozdiely v zdaňovaní medzi štátmi sú redukované kooperáciou medzi štátmi.“*²³

²¹ NERUDO VÁ, D. 2005. Harmonizace daňových systému zemí Evropské unie. Praha: Aspi, 2005. 236 s. (s. 18). ISBN 80-7357-142-0.

²² SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2010. Vplyv nepriamych daní na spotrebu. Bratislava: Ekonóm, 2010. 194 s. (s. 34), ISBN 978-80-225-2991-4.

²³ BIELIKOVÁ, A. – ŠTOFKOVÁ, K. 2010. Dane v teórii a praxi. Žilina: Žilinská univerzita v Žiline, 2010. 180 s. ISBN 978-80-554-0169-0.

V štátoch Európskej únie musí existovať spotrebná daň z alkoholu, piva, vína, tabaku a minerálnych olejov. Nesmie v nich existovať iná spotrebná daň ako uvedené dane. Výnimku je možné udeliť iba ak ide o dane, ktoré pre voľný obchod nie sú žiadnou prekážkou a nie je potrebná ani hraničná kontrola, či iná daňová úprava. Harmonizačný proces nie je jednoduchý. Je žiadúce, aby sa krajiny prispôbovali a prejavovali toleranciu. Ak by členské štáty odmietali harmonizovanie spotrebných daní v rámci Európskej únie, mohlo by to zabrániť voľnému presunu výrobkov a služieb alebo spôsobiť deformáciu, či narušenie hospodárskej súťaže. Slovenská republika sa v rámci harmonizácie daní prispôbila smerniciam, ktoré sa týkajú nepriamych daní v Európskej únii. Jedným z cieľov bolo, aby sa rozšíril základ dane a znížili nominálne daňové sadzby.

Spoluautori Mečár a Jurčíková sa na harmonizáciu daní pozerajú ako na *„zminimalizovanie alebo úplné odstránenie všetkých daňových hraníc Európskej únie, hlavne u nepriamych daní, ale týka sa to aj priamych daní. V rámci priamych daní harmonizácia dáva do popredia hospodársku súťaž. Na druhej strane limituje národnú suverenitu. A tu veľa štátov vyjadrovalo odpor. Nesústreďuje sa na integráciu daní, ale skôr eliminovanie fiškálnych prekážok v rámci existencie jednotného trhu.“*²⁴ Cieľom harmonizácie daňovej sadzby je poskytovať zdanenie konsolidovaného základu s rovnakými pravidlami jeho určenia spoločnostiam, ktoré podnikajú vo viacerých krajinách. Pri harmonizovaní sadzby dane sa hľadal spôsob, ako by sa zmiernili rozdiely v efektívnych sadzbách v rámci štátov Európskej únie. Krajiny ako Nemecko a Francúzsko mali veľký záujem na uvedenom spôsobe a prejavovali veľký záujem o zjednotenie, pretože sa domnievali, že v západnej Európe je trh postihnutý nespravodlivou daňovou konkurenciou. Preto sa snažili zabezpečiť daňovú stabilitu.

Harmonizáciou daní sa odstránili akékoľvek prekážky presunu tovarov, služieb, kapitálu a ľudí z jedného štátu do štátu druhého. Cieľom harmonizácie je taktiež znížiť daňové úniky. Harmonizáciu daní upravujú rôzne právne nástroje, ktoré autor Medved'²⁵ vo svojej publikácii rozčleňuje na primárne právo a sekundárne právo Európskej únie. Základom pre primárne právo je Rímska dohoda a sekundárne právo vychádza zo smerníc a nariadení Európskej únie.

²⁴ MEČÁR, M. – JURČÍKOVÁ, B. 2006. Dane a daňová politika. 1. vyd. Trenčín: Trenčianska univerzita Alexandra Dubčeka, 2006. 161 s. ISBN 80-8075-133-1.

²⁵ MEDVEĎ, J. a kol. 2009. Daňová teória a daňový systém. Bratislava: Sprit, 2009. 288 s. ISBN 987-80-89393-09-1.

Najdokonalejší stupeň harmonizácie dosiahli práve nepriame dane. So vstupom Slovenskej republiky do Európskej únie sa zrušili colné úrady a colné kontroly medzi Slovenskou republikou a ostatnými členskými štátmi. Slovensko sa tiež stalo súčasťou spoločného trhu Únie. Nastal teda slobodný pohyb tovaru služieb a kapitálu, ale i ľudí.

1.3. Spotrebné dane v SR

Spotrebné dane radíme k nepriamym daniam. Výrobcovia tovarov tieto dane odvádzajú do štátnej pokladnice a tým sa zvyšujú ceny vyrábaných tovarov. Presne týmto spôsobom daň dopadá na spotrebiteľ'a. O pomere, v ktorom daňové bremeno znáša výrobca a spotrebiteľ rozhoduje elasticita dopytu a ponuky. V minulosti funkcie a vlastnosti spotrebných daní nahrádzala daň z obratu, ktorá zaťažovala samotný predaj a vnútropodnikovú spotrebu. V súčasnosti spotrebné dane v našej daňovej sústave členíme na:

- daň z pridanej hodnoty – všeobecná daň,
- spotrebné dane.

Aj v rámci celej Európskej únie patria spotrebné dane k tým najvýznamnejším. Sú to najkoordinovanejšie dane v rámci celej daňovej sústavy. Spotrebné dane nazývame aj selektívne, a to z toho dôvodu, že sa vzťahujú iba na určité druhy tovarov. Vďaka daňovej harmonizácii sa legislatíva v Slovenskej republike v oblasti daní riadi smernicami Rady Európskej únie. Tie sú vymedzené a uvedené v zákonoch.

Existuje viac dôvodov, kvôli ktorým týmto daniam podliehajú iba niektoré druhy tovarov. Jedným z dôvodov je práve harmonizácia daní, kvôli ktorej sú aj v Slovenskej republike zavedené spotrebné dane. Ďalším z dôvodov je navýšenie príjmov štátnej pokladnice, keďže práve tam plynú príjmy z daní a nie menej dôležitým dôvodom je cieľ štátu znížiť spotrebu práve tých druhov tovarov, ktoré podliehajú spotrebným daniam. Môžeme to považovať za najvýznamnejší cieľ spotrebných daní, keďže práve tento cieľ má aj výchovný zámer. Spotrebné dane majú odrádzať spotrebiteľov spotrebúvať určité statky a tým ich chrániť pred škodlivým pôsobením týchto statkov. Spotrebné dane môžeme považovať za formu pokuty, ktorá slúži na uhrádzanie nákladov spojených s liečbou chorých, alebo závislých napríklad na alkohole a fajčení.

1.4. Domáca výroba destilátu

Domáca výroba alkoholu si v zmysle legislatívy vyžaduje splnenie viacerých povinností, a to voči Ministerstvu pôdohospodárstva a rozvoja vidieka SR a tak isto aj

colnému úradu. Súkromná výroba domáceho alkoholu je bezpochybne predmetom daňovej povinnosti, čo vyplýva zo zákona.

Podľa súhrnnej informácie k podmienkam, právam a povinnostiam fyzických osôb, ktoré súvisia so súkromnou výrobou destilátu²⁶, je táto výroba vyjadrená ako nepodnikateľská činnosť fyzickej osoby zameraná na výrobu destilátu, a to v súlade:

- s vyhláškou ministerstva financií Slovenskej republiky č 537/2011 Z. z., ktorou sa ustanovujú podrobnosti o požiadavkách na usporiadanie výrobného zariadenia na výrobu, spracovanie, skladovanie, prepravu, vyskladňovanie a preberanie liehu, kontrole množstva, zisťovaní zásob a spôsobe evidencie liehu v znení neskorších predpisov,
- so zákonom č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení neskorších predpisov,
- so zákonom č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov.

Podľa vyhlášky č. 537/2011 Z. z. „výrobným zariadením na výrobu liehu sa rozumie zariadenie, ktorým je destilačné zariadenie, rafinačné zariadenie, rektifikačné zariadenie, ich súčasti, potrubia, iné zariadenia a ich súčasti, v ktorých sú lieh, liehové pary neregistrované kontrolným liehovým meradlom, ako aj zariadenia na zberanie a odvádzanie lútrových vôd a odlúčených olejov a voskov. Za výrobné zariadenia možno považovať aj iné zariadenia slúžiace na výrobu liehu“.

Zákon č. 467/2002 Z. z. ustanovuje podmienky, ktoré v rámci súkromnej výroby destilátu musia byť splnené.

Súkromnú výrobu destilátu môže vykonávať len fyzická osoba, ktorá dovŕšila 21 rokov, nebola odsúdená za trestný čin a ak bola uznaná vinnou zo spáchania priestupku, ale od nadobudnutia právoplatnosti rozhodnutia o uložení pokuty uplynuli už viac ako 3 roky.

Súkromnú výrobu destilátu je možné vykonávať len v najviac 100-litrovom zariadení, ktoré je vo vlastníctve fyzickej osoby a je na výrobu destilátu vyrobené, určené a zároveň certifikované. V rámci súkromnej výroby destilátu je možné vyrobiť destilát,

²⁶FINANČNÉ RIADITEĽSTVO SLOVENSKEJ REPUBLIKY. Informácia k podmienkam, právam a povinnostiam pri „Súkromnej výrobe destilátu“ [online]. Dostupné na: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Aktualne/Spotrebne_dane/2018/2018.12.11_info_destilat.pdf

ktorý obsahuje menej ako 86 objemových percent etylalkoholu v objeme najviac 25 litrov na celú domácnosť za jeden kalendárny rok.

Na súkromnú výrobu destilátu je možné použiť výhradne ovocie z vlastnej pestovateľskej činnosti, surovinu, ktorá pochádza z ovocia z vlastnej pestovateľskej činnosti alebo med z vlastnej produkcie. Výrobu destilátu je možné vykonávať výhradne v mieste trvalého pobytu fyzickej osoby, alebo v mieste, kde sa nachádza ovocný sad alebo záhrada v užívaní fyzickej osoby. Destilát domácky vyrobený nemôže byť predmetom predaja a ani iného uvádzania na trh.

Fyzická osoba je povinná oznámiť nadobudnutie destilačného zariadenia príslušnému ministerstvu, a to do 15 dní od jeho nadobudnutia. Následne ministerstvo do 30 dní zaeviduje oznámenie, prideli fyzickej osobe evidenčné číslo a vydá jej písomné potvrdenie o držbe destilačného zariadenia. Podľa zákona č. 530/2011 Z. z. je fyzická osoba, ktorá má v držbe destilačné zariadenie, povinná túto skutočnosť oznámiť taktiež colnému úradu, ktorý následne vydá fyzickej osobe potvrdenie o zaevidovaní výrobného zariadenia.

Fyzická osoba je okrem predošlých uvedených povinností povinná zaslať colnému úradu oznámenie o výrobe destilátu. Je tak povinná urobiť najneskôr 3 pracovné dni pred dátumom výroby destilátu. V oznámení fyzická osoba uvedie miesto, dátum a čas výroby daného destilátu, množstvo kvasu a druh ovocia, z ktorého je vyrobený kvas, predpokladané celkové množstvo vyrobeného destilátu a predpokladané množstvo vyrobeného liehu. Po doručení oznámenia fyzickou osobou na colný úrad, colný úrad povolí použitie destilačného zariadenia na dobu nevyhnutnú na výrobu liehu podľa údajov uvedených v oznámení a uvoľní uzáver destilačného zariadenia.

Výrobca domáceho destilátu na súkromné účely je tiež povinný viesť evidenciu destilátu podľa dní a podľa druhu vyrobeného destilátu. Je povinný v evidencii uviesť celkové množstvo vyrobeného destilátu v litroch a množstvo vyrobeného liehu v litroch.

Na alkoholický nápoj, ktorým je destilát vyrobený súkromnou výrobou destilátu, sa uplatní znížená sadzba spotrebnej dane 5,40 eur za liter.

- základom dane z destilátu, ktorý bol vyrobený súkromnou výrobou destilátu je celkové množstvo destilátu, ktoré je súkromný výrobca destilátu oprávnený vyrobiť,
- súčin základu dane a uvedenej zníženej sadzby dane tvorí daň za súkromne vyrobený destilát,
- súkromný výrobca destilátu sa pri vzniku daňovej povinnosti stáva platiteľom dane,

- daňová povinnosť pri výrobe destilátu vyrobeného súkromnou výrobou destilátu vzniká dňom prvého uvoľnenia uzáveru destilačného zariadenia colným úradom v príslušnom kalendárnom roku,
- daňové priznanie je súkromný výrobca destilátu povinný podať najneskôr do 3 pracovných dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti,
- zdaňovacím obdobím pri súkromnej výrobe destilátu je kalendárny rok.

Colný úrad môže vykonávať daňovú kontrolu a daňový dozor. Má oprávnenie vstupovať do prevádzkových budov, miestností, obydlií, ktoré kontrolovaná fyzická osoba používa na výrobu destilátu, alebo v ktorých sa nachádza destilačné zariadenie. Ďalej má colný úrad právo odoberať vzorky v technologicky odôvodnenom množstve. Destilát, ktorý je vyrobený súkromnou výrobou nesmie byť predmetom predaja a iného uvádzania na trh. Súkromný výrobca destilátu je povinný povoliť colnému úradu vykonať daňový dozor a daňovú kontrolu.

Ak si fyzická osoba nesplní niektorú zo svojich povinností pri súkromnej výrobe destilátu, môže byť pokutovaná. Podľa zákona č. 467/2002 Z. z. sa priestupku dopustí fyzická osoba, ktorá nemá status súkromného výrobcu destilátu podľa uvedeného zákona a aj napriek tomu vyrába destilát. Priestupku sa dopustí súkromný výrobca destilátu aj v prípade, keď bol odsúdený za trestný čin, alebo bol uznaný vinným zo spáchania priestupku a od nadobudnutia právoplatnosti o uložení pokuty uplynuli menej ako tri roky. V rozpore so zákonom je aj to, keď súkromný výrobca destilátu vyrába destilát v destilačnom zariadení, ktoré nespĺňa podmienky na výrobu, alebo ak vyrába destilát na inom mieste ako je miesto určené na túto výrobu. Súkromný výrobca destilátu nesmie na výrobu destilátu použiť iné ovocie, než ovocie z vlastnej pestovateľskej činnosti, nesmie uviesť v oznámení nepravdivé informácie a údaje. Ak si súkromný výrobca destilátu nesplní uvedené povinnosti, ministerstvo mu za to uloží pokutu vo výške 100 až 3000 eur podľa charakteru priestupku.

Podľa zákona č. 530/2011 Z. z. sa súkromný výrobca destilátu dopúšťa priestupku vtedy, ak napríklad:

- nepožiadala colný úrad o zaradenie do evidencie súkromných výrobcov destilátu v lehote do 15 dní od obdržania písomného potvrdenia o držbe destilačného zariadenia vydaného ministerstvom,
- v žiadosti do evidencie súkromných výrobcov destilátu uvedie nepravdivé údaje,

- pri súkromnej výrobe destilátu poruší povinnosť zabezpečiť, aby nedošlo k poškodeniu alebo odstráneniu uzáver colného úradu,
- neoznami colnému úradu výrobu destilátu v lehote najneskôr tri pracovné dni pred dátumom výroby destilátu,
- v oznámení o výrobe destilátu uvedie nepravdivé údaje,
- poruší povinnosť správneho vedenia evidencie,
- nepodá daňové priznanie v lehote do troch pracovných dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti, tzn. odo dňa prvého uvoľnenia uzáver destilačného zariadenia colným úradom, alebo ak v daňovom priznaní uvedie nepravdivé údaje,
- nezaplatí daň v lehote do troch pracovných dní odo dňa vzniku daňovej povinnosti,
- poruší povinnosť oznámenia zmien,
- poruší zákaz, že destilát vyrobený súkromnou výrobou destilátu nesmie byť predmetom predaja ani iného uvádzania na trh
- vyrobí destilát s obsahom etylalkoholu v rozpore so zákonom č. 467/2002 viac ako 86 objemových percent etylalkoholu alebo v objeme viac ako 25 litrov na fyzickú osobu v kalendárnom roku,
- poruší povinnosť strpieť výkon daňového dozoru a daňovej kontroly a povinnosť poskytnúť colnému úradu súčinnosť nevyhnutnú na riadny výkon daňového dozoru daňovej kontroly.

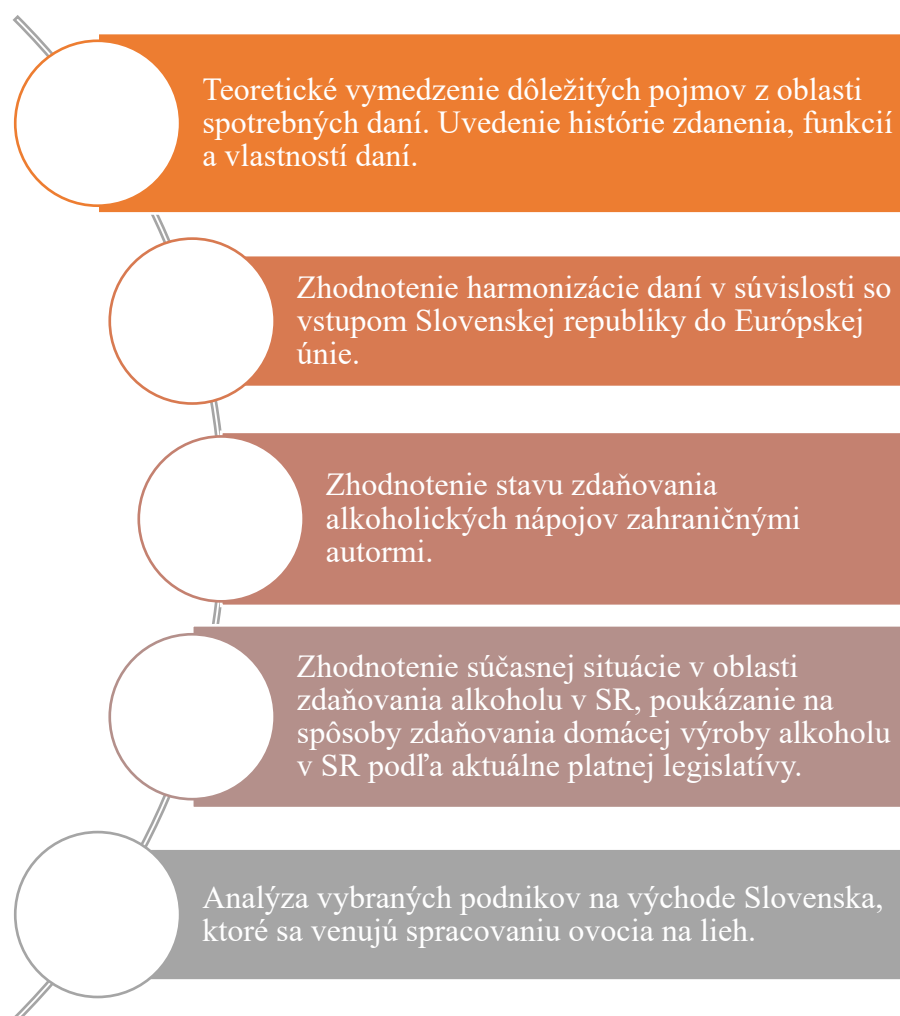
2. CIEĽ A METODIKA PRÁCE

2.1. Cieľ práce

Táto kapitola uvádza hlavný cieľ a čiastkové ciele práce, ktoré nám dopomáhajú pri dosiahnutí hlavného cieľa. Súčasťou tejto kapitoly sú aj metódy práce, ktoré boli využité pri písaní predkladanej diplomovej práce a metodika, ktorá bola využitá pri spracovávaní jednotlivých kapitol. V závere kapitoly sú uvedené aj objekty skúmania – pálenice, ktoré boli príkladom pre poukázanie na objemy vyrobeného a predaného alkoholu a zaplatenej spotrebnej dane z neho. Hlavným cieľom predkladanej diplomovej práce je preskúmať spôsoby zdaňovania výroby alkoholu v podmienkach Slovenskej republiky a poukázať na odvetvie súkromnej výroby liehu vzhľadom k výške spotrebných daní a k aktuálnym podmienkam v liehovarníckom priemysle.

K hlavnému cieľu nám budú dopomáhať parciálne – čiastkové ciele. Prvým parciálnym cieľom práce je vymedziť dôležité pojmy z oblasti spotrebných daní, uviesť históriu zdanenia, funkcie a vlastnosti daní. Za dôležité považujeme charakterizovať spotrebné dane a ich harmonizáciu v rámci Európskej únie, z ktorej vyplýva súčasná daňová sústava Slovenskej republiky. Pre úplnosť v práci uvádzame aj názory zahraničných autorov na zdaňovanie alkoholických nápojov spotrebnou daňou. Ďalším parciálnym cieľom práce je analýza spotrebnej dane z alkoholických nápojov a aktuálna úprava zdanenia. Posledným čiastkovým cieľom práce je analýza vybraných podnikov na východe Slovenska, ktoré sa venujú spracovaniu ovocia na lieh, a to podniku Vihorlat Distillery a podniku Bowten. Na príklade uvedených podnikov poukážeme na množstvo spracovaného ovocia, objem vyrobeného a predaného liehu a na množstvo zaplatenej spotrebnej dane z liehu. Budeme skúmať, aký vplyv má spotrebná daň na liehovarnícky priemysel a aké sú ceny takto vyrobeného liehu. V práci sa budeme venovať aj nezákonnej výrobe alkoholu a obchodovaniu s ním. K dosiahnutiu hlavného cieľa tejto práce nám budú napomáhať uvedené parciálne ciele:

Schéma 1: Parciálne ciele práce



Zdroj: Vlastné spracovanie

2.2. Metodika práce

Prvotnými zdrojmi pri písaní prvej kapitoly súčasného stavu spôsobov zdaňovania alkoholických nápojov v Slovenskej republike bola odborná literatúra domácich, ale aj zahraničných autorov, ktorá obsahuje poznatky o daniach, konkrétne spotrebných daniach a zdaňovaní alkoholických nápojov. Zdrojom boli taktiež rôzne články, príspevky a odborné štúdie, zameriavajúce sa na spôsoby zdaňovania negatívnych externalít. Pri vypracovaní teoretických východísk nám dopomohli články a štúdie zahraničných autorov, ktorí sa vo svojich publikáciách venovali ústrednej téme predkladanej diplomovej práce. Užitočné nám boli tiež údaje Finančného riaditeľstva a Finančnej správy a zákon o spotrebnej dani z alkoholických nápojov. Pri spracovaní analytickej časti práce sme využili štatistické údaje

Ministerstva financií Slovenskej republiky a štatistické údaje vybraných analyzovaných podnikov Vihorlat Distillery a Bowtten a tiež užitočné informácie z webovej stránky spomenutých podnikov.

Pri spracovaní teoretických poznatkov, ale tiež aj pri hodnotení údajov v praktickej časti práce bolo využitých viacero metód. Deskripcia bola využitá pri teoretickom vymedzení daní, pri charakteristike funkcií a vlastností daní a na zdôraznenie pojmov, ktoré považujeme za dôležité v predkladanej práci. Analýza je metódou, ktorá člení určitý celok na jednotlivé časti, a tak ju bolo vhodné využiť na rozbor štatistických údajov, aby sme lepšie pochopili súvislosti a správne vedeli vyvodiť záver z porovnávaní. Syntéza bola v práci využitá pri sumarizácii jednotlivých poznatkov získaných z danej problematiky do jedného celku, následne pomocou tejto metódy bol vyvedený záver o zdaňovaní alkoholických nápojov v Slovenskej republike.

Za objekt skúmania sme si pre účely splnenia cieľa zvolili podnik Vihorlat Distillery, ktorý pôsobí na východnom Slovensku vo Vihorlatskej oblasti. Zvolili sme si ho z dôvodu, že má dlhoročnú tradíciu a skúsenosti v skúmanej oblasti a taktiež svoje služby ponúka na veľmi vysokej ukážkovej úrovni. K analýze činnosti zvoleného podniku nám dopomohol aj osobný kontakt s majiteľom podniku. Okrem tohto personálneho zdroja – majiteľa a jeho zamestnancov, sme využili aj internetovú stránku podniku, ktorá uvádza podstatné informácie, či už o histórii a dlhoročnej existencii firmy, alebo o produktoch, ktoré táto firma ponúka. Za druhý objekt skúmania sme si zvolili podnik Bowtten, ktorý má, podobne ako Vihorlat Distillery, dlhoročné skúsenosti v oblasti liehovarníctva a pôsobí vo východnej časti Slovenska, na území Dargova. K analýze činnosti podniku nám dopomáhala webová stránka podniku, osobný rozhovor s majiteľom a taktiež majiteľom poskytnuté výročné správy a bilancie.

3. TEORETICKÉ VÝCHODISKÁ

Spotrebné dane sa zvykli nazývať sirotami daňovej politiky, pretože sa im v daňovej literatúre venovalo pomerne málo pozornosti. To sa v posledných rokoch výrazne zmenilo v dôsledku rastúceho povedomia o škodlivých účinkoch fajčenia a nadmerného pitia alkoholu, ako aj sociálnych nákladov spojených s fenomenálnym nárastom dopravy. Pozornosť sa venovala aj používaniu vyšších ako priemerných daní na tovary a služby považované za položky luxusnej spotreby s cieľom zvýšiť progresivitu celkového rozdelenia daňového zaťaženia. Ako vyplýva z týchto príkladov, systémy spotrebnej dane možno definovať tak, že zahŕňajú všetky selektívne dane alebo clá, súvisiace odvody a poplatky za tabak, alkohol, hazardné hry, ropné produkty, motorové vozidlá a iné špecifické tovary, služby a činnosti.

V krajinách po celom svete ku epidémii neprenosných chorôb významne prispieva fajčenie a nadmerné pitie alkoholu. V dôsledku toho, tiež prispievajú k nadmerným nákladom na zdravotnú starostlivosť a stratám produktivity. Veľa výskumov ukazuje, že dane špecifické pre takéto produkty, spomínané spotrebné dane, znižujú spotrebu takýchto produktov a tým znižujú aj ich nepriaznivé zdravotné následky. Hoci bolo takéto zdanenie v minulosti motivované predovšetkým tvorbou štátnych príjmov, vlády čoraz viac tieto dane využívajú na odrádzanie od nezdravej spotreby.

Jednotlivci, ktorí spotrebúvajú statky podliehajúce spotrebnej dani zaťažujú neužívateľov týchto statkov nákladmi, čo ekonómovia nazývajú negatívne externality. Nefajčiari sú poškodzovaní vystavením tabakovému dymu, nevinné obete trpia dopravnými nehodami a násilím súvisiacim s alkoholom.

Spotrebné dane zohrávajú svoju úlohu, pretože sú relatívne efektívnymi zdrojmi príjmov, zlepšujú alokáciu zdrojov internalizáciou externých nákladov spojených so spotrebou alebo výrobou výrobkov, ktoré podliehajú spotrebnej dani, odrádzajú od spotreby výrobkov považovaných za škodlivé, slúžia ako náhrada za účtovanie nákladov na vládou poskytované služby od užívateľov ciest alebo na podporu progresivity v zdaňovaní.

V praxi bola väčšina spotrebných daní pravdepodobne uzákonená na účely príjmov, pričom hlavnou úvahou je, že spotrebné dane sa spravujú jednoduchšie ako iné dane. Spotrebné dane z tabaku, alkoholu, dane z energií sú dobrým potenciálnym zdrojom príjmov, pretože výrobky sa dajú ľahko identifikovať, objem predaja je vysoký a skutočnosť, že je málo výrobcov, zjednodušuje výber (to neplatí pre víno). Okrem toho existuje len málo náhrad uvedených komodít, ktoré by spotrebitelia považovali za rovnako uspokojivé, takže

spotreba týchto komodít, a teda aj príjmy z ich zdaňovania, zostávajú vysoké napriek zvýšeniu cien spôsobeným spotrebnou daňou.

Ekonom Ramsey²⁷ tvrdil, že rozdielne vyššie zdanenie tovarov podliehajúcich spotrebnej dani na účely príjmov má aj ekonomické opodstatnenie. Absencia blízkych náhrad za návykové alebo nevyhnutné produkty, akými sú tabak, alkohol a energia, znamená, že dopyt po nich je nepružný. To zase znamená, že potenciál skreslenia ekonomických rozhodnutí uvalením spotrebných daní je relatívne malý. V ekonomickom ponímaní neskreslený príjmový efekt prevažuje nad skresľujúcim substitučným efektom. Všeobecnejšie povedané, ekonom Ramsey ukázal, že za veľmi reštriktívnych podmienok možno celkové nadmerné zaťaženie alebo stratu mŕtvej váhy pri zdaňovaní produktov minimalizovať stanovením daňových sadzieb tak, aby percentuálne zníženie množstva požadovaného tovaru, ktoré vyplýva zo zdanenia, je rovnaký (berúc do úvahy krížové cenové vplyvy na dopyt).

Spotrebné dane sa často racionalizujú ako poplatky za náklady, ktoré spotrebitelia alebo výrobcovia výrobkov podliehajúcich spotrebnej dani ukladajú iným, ale ktoré sa neodrážajú v cene. Tento vplyv na úžitkové, alebo výrobné možnosti niektorého iného spotrebiteľa alebo výrobcu, sa nazýva negatívna externalita. Znamená to, že marginálne náklady na činnosť jednotlivého spotrebiteľa alebo výrobcu sú nižšie ako marginálne náklady na jeho činnosť pre spoločnosť a v dôsledku toho sa jednotlivec zapája do väčšej časti činnosti, ako je spoločensky optimálne. Účtovanie externých nákladov od spotrebiteľov alebo výrobcov, ktoré by ich malo prinútiť znížiť svoje aktivity na spoločensky optimálnu úroveň, je známe ako Pigouov²⁸ efekt. Pointou efektu je, že efektívnu spotrebu alebo výrobu možno dosiahnuť prostredníctvom daňového systému uvalením spotrebnej dane na činnosť, ktorá sa rovná hraničným nákladom na škodu spôsobenú iným ľuďom.

Podľa Boesena je „*Pigouova daň daňou z trhovej transakcie, ktorá vytvára negatívne externality alebo dodatočné náklady.*“²⁹ Tento druh dane sa tiež niekedy označuje ako daň za hriech. Z ekonomického hľadiska je externalita vedľajší účinok, spoločenský náklad alebo dôsledok ekonomickej transakcie alebo činnosti, ktorá nie je zohľadnená v nákladoch na uvedenú transakciu alebo činnosť, ktoré primárne neznášajú osoby, ktoré sa priamo

²⁷ RAMSEY, F. P. A Contribution to the Theory of Taxation. In *The Economic Journal* [online]. Oxford University Press, 1927. [cit. 2021-11-10] Dostupné na: <https://www.jstor.org/stable/2222721>

²⁸ PIGOU, A. C. Some Problems of Foreign Exchange. In *The Economic Journal* [online]. Oxford University Press, 1920. [cit. 2021-11-10]. Dostupné na: <https://www.jstor.org/stable/2222870>

²⁹ BOESEN, Ulrik. Excise Tax Application and Trends. In *Tax Foundation* [online]. Fiscal Fact, 2021. [cit. 2021-12-1]. Dostupné na: https://files.taxfoundation.org/20210315131902/Excise-Tax-Application-and-Trends.pdf?fbclid=IwAR3_kz75iXSXwi2TILfR7qPaq-TR4EaA7zR4H4G4CaZOvVI-a9AbxkRA6_Y

zúčastňujú na činnosti. Napríklad fajčenie na verejnom priestranstve vytvára negatívnu externalitu, pretože aj ľudí nezúčastňujúcich sa na tejto činnosti ovplyvňujú negatívne dôsledky fajčenia a môže zhoršovať ich dlhodobé zdravotné výsledky. Fajčenie tiež zvyšuje náklady na verejné zdravie, ktoré vytvárajú fajčiari. Vyrubenie spotrebnej dane v týchto situáciách môže slúžiť na kompenzáciu niektorých nákladov na tieto externality. Pigouovský koncept internalizácie externalít na nápravu neefektívnych trhových výsledkov naznačuje, že výška spotrebnej dane by sa mala rovnať nákladom na negatívnu externalitu.

Literatúra je plná príkladov fajčiarov, nadmerných konzumentov alkoholických nápojov a znečisťovateľov ovzdušia, ktorí uvažujú finančné, fyzické a psychické náklady na iných bez toho, aby im boli priamo alebo nepriamo účtované. Hraničné náklady je však často ťažké identifikovať a merať, pretože závisia od toho, kto, čo, kde a za akých okolností robí. V praxi sa preto priemerné externé náklady odhadujú a pri účtovaní týchto nákladov sa používa prístup „združovania“ (prístup podobný poisteniu). Spotrebitelia ako skupina hradia náklady zaplatením jednotnej spotrebnej dane vypočítanej ako celkové externé náklady delené napríklad počtom balení cigariet, spotrebovaných nápojov alebo litrov spotrebovaného benzínu.

Ekonom Sandmo³⁰ vysvetlil, že Ramseyho a Pigouove optimálne dane je možné aplikovať postupne a to tak, že na každý tovar sa podľa Ramseyho pravidla uvalí najmenšia skresľujúca daň a potom sa na tie tovary, ktoré vytvárajú negatívne externality, uvalia dodatočné Pigouove dane.

Podľa Chaloupku³¹ ak si napríklad mladí ľudia nie sú plne vedomí škodlivých účinkov fajčenia a pitia alkoholu na zdravie, potom by sa spotrebná daň mohla použiť na zvýšenie cien tabaku a alkoholu pre nich, a tým znížiť ich spotrebu. Zdá sa, že tento prístup môže byť úspešný, pretože výskumy ukazujú, že cenová elasticita dopytu po cigaretách a alkoholických nápojoch medzi mladými ľuďmi je v priemere dvojnásobná oproti cenovej elasticite medzi dospelými. Na druhej strane, zvýšenie spotrebnej dane na zníženie spotreby u mladých ľudí sa javí ako neopodstatnená dodatočná daň pre bežných užívateľov. Alternatívne by sa preto mohli použiť iné nástroje, napr. lepšie šírenie informácií o zdravotných rizikách fajčenia a pitia alkoholu, prípadne nástroje spojené s legislatívou obmedzujúcou ponuku alebo miesto spotreby.

³⁰ SANDMO, Agnar. Optimal Taxation, In *Journal of Public Economics* [online]. EconPapers, 1976. [cit. 2022-1-13] Dostupné na: https://econpapers.repec.org/article/eeepubeco/v_3a6_3ay_3a1976_3ai_3a1-2_3ap_3a37-54.htm

³¹ CHALOUPKA, Frank – WARNER, Kenneth. The economics of smoking. In *NBER Working Paper Series* [online]. Cambridge, 1999 [cit. 2021-11-25] Dostupné na: <https://www.nber.org/papers/w7047>

Autor Cooks sa vo svojej knihe o konzumácii a zdaňovaní alkoholu vyjadril, že „*model verejného zdravia alebo v širšom zmysle model verejných statkov vníma hlavnú úlohu spotrebných daní tak, že jednoducho odrádzajú od spotreby týchto produktov v súhrne.*“³² Čím menej ľudí fajčí a pije, hazarduje, znečisťuje alebo šoféruje, tým lepšie. V knihe poukazuje aj na to, že pokles celkovej úrovne spotreby znižuje aj úroveň zneužívania spotreby. Ekonomický prístup prijatý v Cooksovej knihe má užší pohľad na sociálne náklady nadmernej spotreby tým, že sa zameriava skôr na externality ako na celkové náklady, ktoré znáša spoločnosť a samotný spotrebiteľ. Ekonomický prístup tiež venuje väčšiu pozornosť výnosom – zvýšenie efektívnosti spotrebných daní a ich distribučných dôsledkov. Napriek tomu v rozhodovacom procese vo všeobecnosti dominuje skôr verejné zdravie ako ekonomické hľadiská.

Vyššie dane a ceny cigariet znižujú choroby súvisiace s fajčením a predčasnú smrť. V jednej nedávnej americkej štúdii³³ sa zistilo, že vyššie dane znížili celkovú úmrtnosť a úmrtia na rakovinu hrdla, pľúc a iné druhy rakoviny a ochorenia. Iné štúdie³⁴ ukázali, že vyššie dane z tabakových výrobkov znížili počet hospitalizácií pre srdcové zlyhanie a znížili závažnosť detskej astmy, znížili počet pôrodov s nízkou pôrodnou hmotnosťou, syndróm dojčiat a celkovú detskú úmrtnosť. Štúdie³⁵ v oblasti vplyvu spotrebných daní na spotrebu alkoholu ukázali zníženie škôd spôsobených nadmerným pitím alkoholu, vrátanie nehôd motorových vozidiel a úmrtí, úmrtí na cirhózu pečene, závislosť od alkoholu a iné choroby spôsobené nadmerným pitím, výskyt pohlavne prenosných chorôb, kriminality a násillia a taktiež pracovných úrazov.

Spotrebné dane vo všeobecnosti vedú k vyšším cenám pre spotrebiteľov, čím sa znižuje dopyt po zdanených produktoch. Veľkosť zníženia a to, koho ceny najviac ovplyvňujú, závisí od cenovej elasticity dopytu spotrebiteľov. Cenová elasticita je funkciou toho, či spotrebiteľia zaobchádzajú s tovarom ako s nevyhnutným, alebo ho považujú za

³² COOKS, Edmund. 1989. Alcohol consumption and taxation. The institute for Fiscal Studies, 1989. 80 s. ISBN 978-0902992771.

³³BOWSER, Diana – CANNING, David – OKUNOGBE, Adeyemi. The impact of tobacco taxes on mortality in the USA, 1970 – 2005. In *BMJ Journals* [online]. Boston, 2014 [cit. 2021-12-8] Dostupné na: <https://tobaccocontrol.bmj.com/content/25/1/52>

³⁴ HATOUN, Jonathan a kol. Tobacco Control Laws and Pediatric Asthma. In *Pediatrics* [online]. Boston children's hospital, 2018 [cit. 2021-12-9] Dostupné na: https://www.publications.aap.org/pediatrics/article-split/141/Supplement_1/S130/34323/Tobacco-Control-Laws-and-Pediatric-Asthma

³⁵<http://cel.webofknowledge.com/InboundService.do?app=wos&product=CEL&Func=Frame&SrcApp=literatum&SrcAuth=atyponcel&locale=en-US&SID=F1fZjMbPd3wDbCqr3e&customersID=atyponcel&smartRedirect=yes&mode=FullRecord&IsProductCode=Yes&Init=Yes&action=retrieve&UT=WOS%3A000283807600051>

luxusný tovar, akú časť svojho príjmu minú na tento tovar a aké náhrady týchto tovarov sú na trhu dostupné.

Medzi hlavné otázky v oblasti zdaňovania spotrebnou daňou patrí presné určenie produktov, ktoré sa majú zdaňovať spotrebnou daňou a určenie sadzby, akou sa majú zdaňovať. Väčšina krajín do predmetu dane z tabakových výrobkov zahŕňa cigarety, cigary a tabak na šúľanie (často v rôznych sadzbách), ale niektoré štáty nezdaňujú bezdymové tabakové výrobky. Väčšina vlád zdaňuje alkoholické nápoje, ale nie vždy všetky kategórie nápojov, napríklad pivo a liehoviny zdaňuje, ale nezdaňuje víno. To, ktoré produkty sú zahrnuté, môže ovplyvňovať vplyv dane na zdravie a príjmy. Čím užšia je produktová základňa, tým väčšia je možnosť nahradenia nezdanenými produktmi, čo znižuje dopad na zdravie a zároveň generuje nižšie príjmy. Daňové základy by mali byť široké, aby sa dosiahla čo najväčšia úroveň neutrality. Podľa ekonóma Boesena pre väčšinu spotrebných daní by *„základom mal byť prvok spôsobujúci škodu alebo náklady, pretože to najlepšie internalizuje negatívnu externalitu.“*³⁶

Ďalšou výhodou zdaňovania tovaru spôsobujúceho negatívne externality je daňová spravodlivosť. Napríklad vo Francúzsku bola zavedená jedna sadzba spotrebnej dane na alkoholové výrobky na báze obilia (napríklad gin a whisky) a nižšia sadzba bola zavedená na alkoholové produkty na báze hrozna (napríklad koňak). Tento spôsob zdaňovania favorizoval domácich výrobcov nad dovozom. Keby Francúzsko zaviedlo daň z objemu podľa objemu alkoholu, sadzby by pri koňaku a gine boli veľmi podobné.

Súvisiaci problém sa týka možnosti zdanenia zložky produktu namiesto zdanenia množstva alebo objemu. Predtým, ako sa ukázalo, že cigarety s nízkym obsahom nikotínu sú rovnako škodlivé ako cigarety s vyšším obsahom nikotínu, niektoré krajiny vyberali dane na základe obsahu nikotínu v cigaretách. Tým podkopávali vplyv dane na zdravie tým, že podporovali nahrádzanie výrobkov s nižším zdanením a nie podporovali odvykanie od škodlivých tovarov. Naopak v prípade zdaňovania alkoholických nápojov na základe obsahu etanolu, ktorý je hlavnou hnacou zložkou nepriaznivých dôsledkov nadmerného pitia, je podpora zdravia účinnejšia ako zdanenie objemu alkoholu.

Spotrebné dane sa od DPH líšia okrem iného tým, že sa často ukladajú v špecifických sadzbách, zatiaľ čo DPH sa vyberá podľa sadzieb ad valorem. Účinnosť týchto sadzieb sa líši v závislosti od situácie na trhu, požiadaviek na príjmy a nepríjmových cieľov.

³⁶ BOESEN, Ulrik. Excise Tax Application and Trends. In *Tax Foundation* [online]. Fiscal Fact, 2021. [cit. 2021-12-2]. Dostupné na: https://files.taxfoundation.org/20210315131902/Excise-Tax-Application-and-Trends.pdf?fbclid=IwAR3_kz75iXSXwi2TILfR7qPaq-TR4EaA7zR4H4G4CaZOvVI-a9AbxkRA6_Y

Nepříjmové ciele možno dosiahnuť aj prostredníctvom nariadení, ktoré môžu byť často zamerané konkrétnejšie ako spotrebné dane. V skutočnosti by sa mala hľadať optimálna kombinácia zdaňovania a regulácie.

Ekonom Boesen³⁷ zhrnul všeobecné pravidlá, akými by sa malo riadiť stanovenie spotrebných daní:

- do základu dane by nemali byť zahrňané statky, ktoré nemajú vlastnosti oprávňujúce na zdaňovanie spotrebnou daňou,
- spotrebná daň by sa mala zamerať na negatívne externality – základ dane by mal byť zástupcom externalít,
- špecifické dane sú väčšinou lepšie ako dane ad valorem, pretože s extarnalitami súvisí množstvo spotrebovaných škodlivých statkov,
- efektívna daňová sadzba nie je to isté čo sadzba maximalizujúca príjmy,
- daňové sadzby by mali byť stanovené podľa inflácie, aby sa zachovala reálna hodnota daňovej úrovne.

Zdravá daňová politika by sa mala riadiť zásadami jednoduchosti, transparentnosti, neutrality a stability. Daňová politika, ktorá dodržiava tieto zásady, je pre daňových poplatníkov lepšie zrozumiteľná a pre vládu vhodnejšia na aplikáciu a taktiež prostredníctvom nej vláda dokáže produkovať stabilnejšie príjmy. Spotrebné dane sú navrhnuté tak, aby ovplyvňovali rozhodnutia spotrebiteľov, znižovali spotrebu a zvyšovali príjmy. Ako sa dokázalo vo viacerých výskumoch, spotrebné dane sú účinným nástrojom na zníženie spotreby tabaku a nadmerného pitia alkoholických nápojov. Dopyt po týchto produktoch je citlivý na ceny a vlády, ktoré zvýšili alebo zaviedli spotrebnú daň na uvedené produkty, zaznamenali zníženie ich spotreby a tým pádom aj zlepšenie zdravotných výsledkov.

³⁷ BOESEN, Ulrik. Excise Tax Application and Trends. In *Tax Foundation* [online]. Fiscal Fact, 2021. [cit. 2021-12-2]. Dostupné na: https://files.taxfoundation.org/20210315131902/Excise-Tax-Application-and-Trends.pdf?fbclid=IwAR3_kz75iXSXwi2TILfR7qPq-TR4EaA7zR4H4G4CaZOvVI-a9AbxkRA6_Y

4. VÝROBA LIEHU A SPOTREBNÁ DAŇ V PRAXI

V tejto časti diplomovej práce sa zaoberáme praktickými aspektmi zdaňovania alkoholických nápojov v Slovenskej republike. Najprv charakterizujeme dane ako dôležitú súčasť príjmu štátneho rozpočtu. Následne na indexe cien alkoholických nápojov v rámci Európskej únie charakterizujeme ceny alkoholických nápojov v Slovenskej republike. V ďalšej časti analyzujeme konkrétny podnik v oblasti spotrebnej dane z liehu. Pre analýzu sme si vybrali liehovarnícky podnik Vihorlat Distillery a podnik Bowten, ktorých majitelia nám ochotne ponúkli údaje pre spracovanie tejto časti práce. Venujeme sa najmä medziročnému porovnaniu objemu vyprodukovaných destilátov a liehovín, objemu distribuovaných destilátov a liehovín, ako aj objemu zaplatenej spotrebnej dane z alkoholických nápojov. Spomíname aj rozdiel vo výrobe a objeme predaja pod vplyvom pandémie covid-19. V tejto časti sa venujeme aj možným daňovým únikom v oblasti spotrebných daní z alkoholických nápojov.

4.1. Spotrebné dane z alkoholických nápojov ako príjem štátneho rozpočtu

Spotrebné dane majú v Slovenskej republike svoj rozpočtový význam, ktorý spočíva v tom, že sú jedným z najdôležitejších príjmov štátnej pokladnice. Príjem z tejto kategórie daní je relatívne pravidelný a stály, lebo spotrebné dane sú uvalené na tie tovary, ktorých spotreba je taktiež relatívne pravidelná, stála a elasticita dopytu je minimálna.

Jedným z výrazných dôvodov prečo štáty zdaňujú alkoholické nápoje, sú ich nebezpečné vplyvy a následky užívania alkoholu, medzi ktoré patria už spomínané choroby, násilie, či dopravné nehody. Na druhej strane liehovarnícky priemysel pozitívne vplýva na ekonomiku krajiny a má priaznivé pôsobenie na napríklad vytváranie pracovných miest v oblasti liehovarníctva. Pri nastavení správnej politiky v oblasti zdaňovania alkoholických nápojov, by sa mali, samozrejme, zohľadňovať oba aspekty. Aj pozitívny, aj negatívny vplyv výroby alkoholických nápojov a ich následného užívania.

Pre znázornenie významu spotrebných daní ako príjmu do štátneho rozpočtu, v nasledujúcej tabuľke uvádzame podiel spotrebných daní na celkových daňových príjmoch štátneho rozpočtu za posledné desaťročie.

Tabuľka 2: Vyjadrenie podielu spotrebných daní na celkových daňových príjmoch štátneho rozpočtu SR v priebehu rokov 2012 – 2021

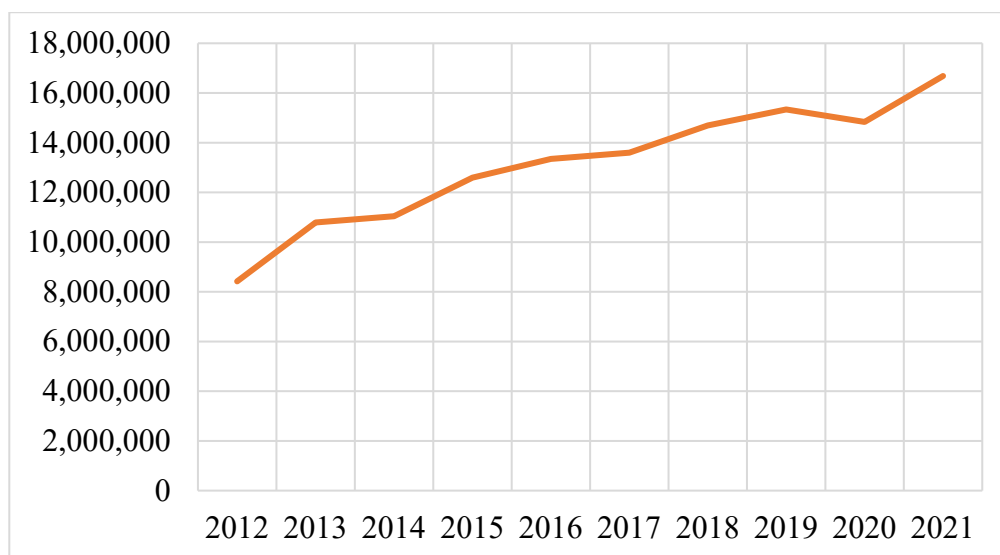
Rok	Vybrané dane spolu	Vybrané spotrebné dane	Podiel spotrebných daní na celkových daňových príjmoch
2012	8 420 586	1 685 341	20,01%
2013	10 790 620	1 976 672	18,32%
2014	11 044 522	2 009 644	18,20%
2015	12 596 005	2 096 862	16,65%
2016	13 347 064	2 170 690	16,26%
2017	13 599 103	2 252 684	16,56%
2018	14 694 097	2 324 243	15,82%
2019	15 336 729	2 357 981	15,37%
2020	14 832 981	2 264 801	15,27%
2021	16 683 313	2 370 047	14,21%

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe informácií Ministerstva financií SR

Z tabuľky vyplýva, že príjmy zo spotrebných daní tvoria pomerne stabilnú zložku celkových daňových príjmoch Slovenskej republiky. Každým rokom je objem vybraných spotrebných daní vyšší. Podiel spotrebných daní na celkových daňových príjmoch štátneho rozpočtu SR sa v období rokov 2012 – 2021 pohybuje v rozmedzí 14 – 20 %.

V nasledujúcom grafe je znázornená krivka zobrazujúca príjmy štátneho rozpočtu zo spotrebných daní.

Graf 1: Príjmy štátneho rozpočtu zo spotrebných daní

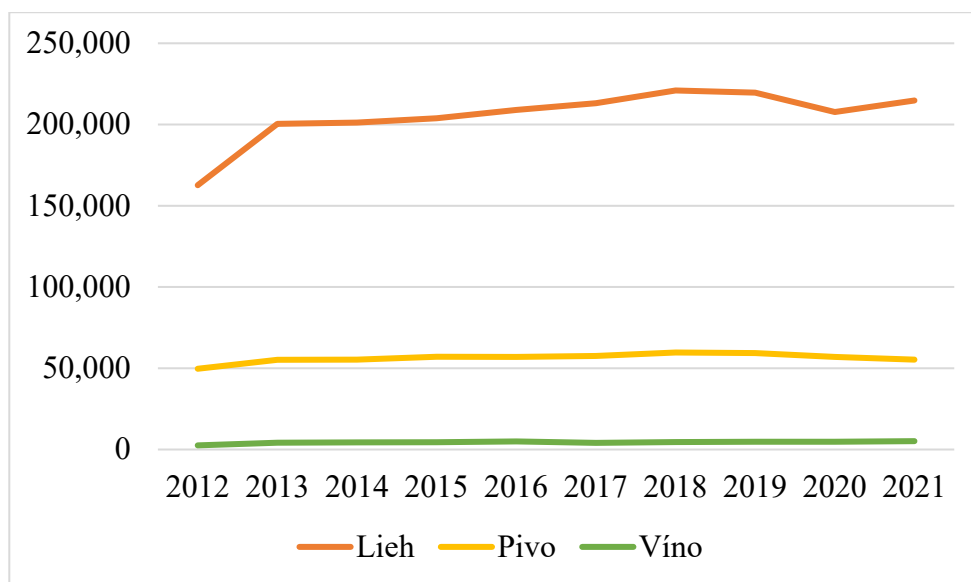


Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov Ministerstva financií SR

Aj keď podiel príjmov zo spotrebných daní na celkových daňových príjmoch každým rokom klesá, objem vybraných spotrebných daní, naopak, každým rokom rastie. Zatiaľ čo v roku 2012 Ministerstvo financií SR zaznamenalo príjmy zo spotrebných daní vo výške 1 685 341 eur, za desaťrocie tieto príjmy dokázali vzrásť až o necelých 700 tisíc eur, čo znamená, že v roku 2021 príjmy zo spotrebných daní dosiahli vyše 2 milióny eur, čo predstavuje 14,21 % z celových daňových príjmov Slovenskej republiky.

Nasledujúci graf znázorňuje objem zaplatených spotrebných daní z alkoholických nápojov, v rozdelení na dane z liehu, piva a vína.

Graf 2: Zaplatené spotrebné dane z alkoholických nápojov v rokoch 2012-2021

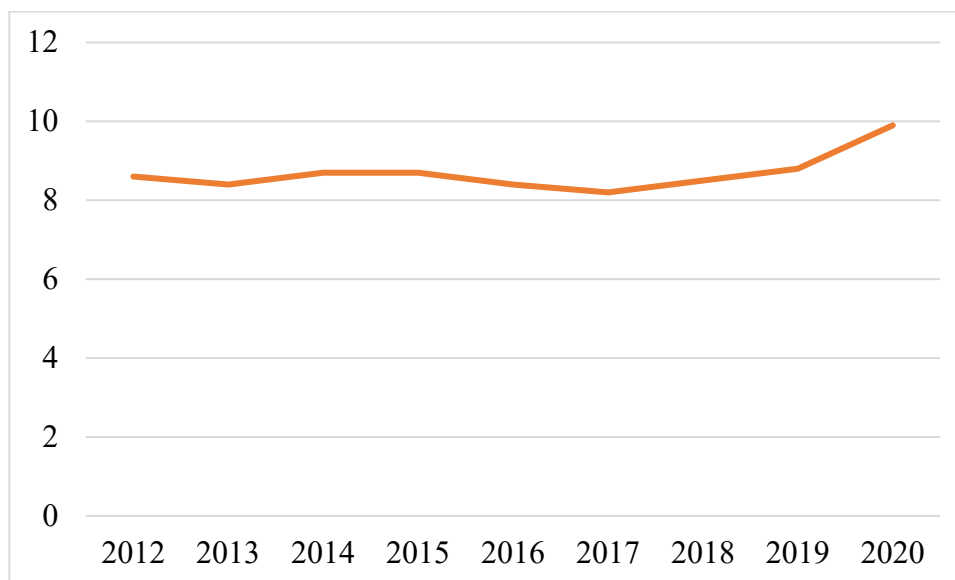


Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov Ministerstva financií SR

Z uvedených grafov vyplýva, že v priebehu rokov 2012-2021 vybral štát každoročne na dani z liehu v priemere 200 000 eur. Na dani z piva v priemere 57 000 eur a na dani z vína v priemere 4 700 eur. Celkové príjmy zo spotrebných daní v uvedenom období predstavovali príjem do štátneho rozpočtu vo výške 8,5 milióna (rok 2012), až 16,6 milióna (rok 2021).

Pre znázornenie spotreby alkoholických nápojov, je v nasledujúcom grafe uvedená spotreba alkoholických nápojov na jedného obyvateľa Slovenskej republiky.

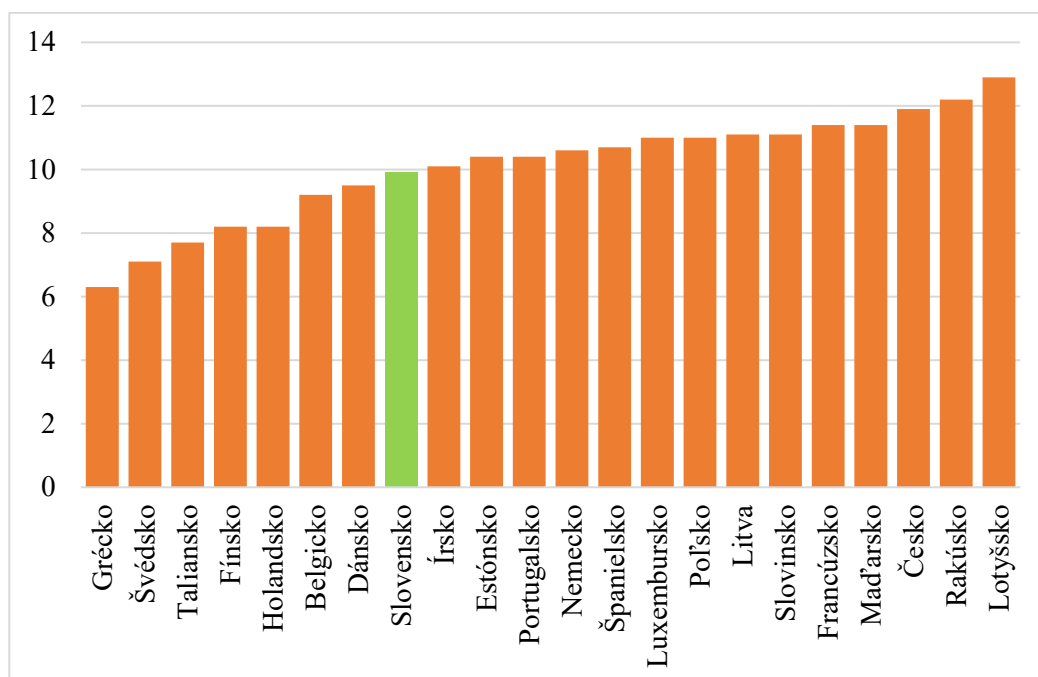
Graf 3: Spotreba alkoholických nápojov na jedného obyvateľa SR v litroch 100-percentného alkoholu



Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov DATAcube

Z grafu vieme vyčítať, že spotreba alkoholických nápojov v SR na jedného obyvateľa v sledovanom období rokov 2012-2020 predstavuje v priemere 8,5 litra 100%-ného liehu. Najnižšia spotreba bola zaznamenaná v roku 2017 a, naopak, najvyššia spotreba bola zaznamenaná v roku 2020. Pre porovnanie spotreby alkoholu v Slovenskej republike s ostatnými štátmi Európskej únie uvádzame v nasledujúcom grafe údaje o spotrebe alkoholických nápojov na 1 obyvateľa štátu.

Graf 4: Spotreba alkoholických nápojov v štátoch Európskej únie za rok 2020
uvedená v litroch čistého 100-percentného alkoholu



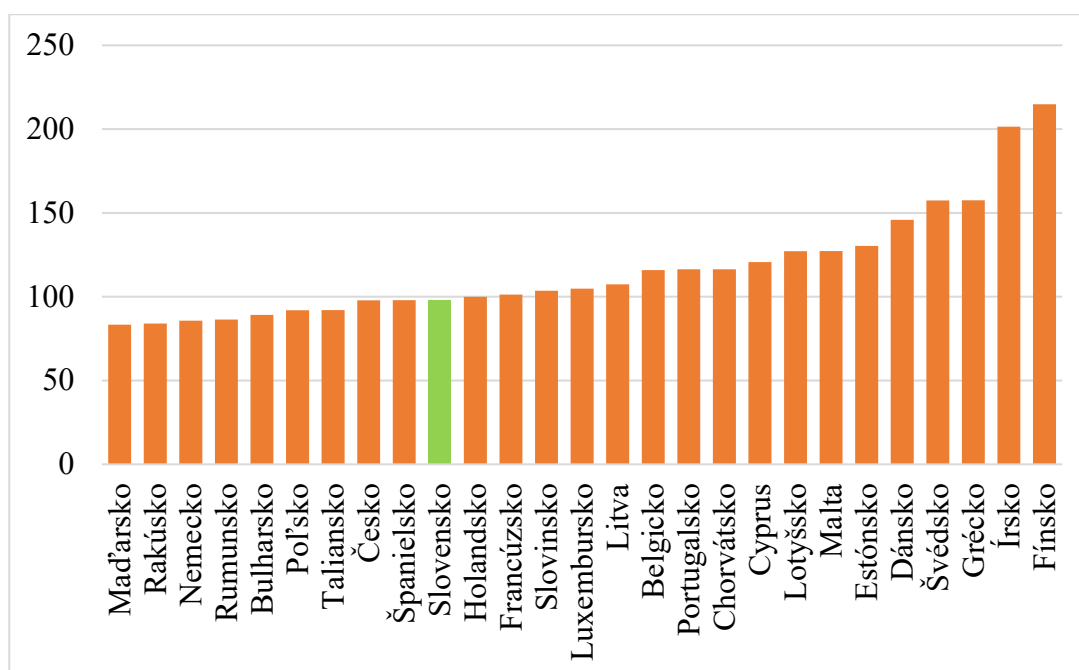
Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov OECD

Uvedený graf vypovedá o stave spotrebovaného alkoholu v štátoch Európskej únie. Najnovšie získané údaje sú z roku 2020. Graf uvádza objem vypitého alkoholu jedným občanom za jeden rok, uvedený v litroch čistého 100-percentného alkoholu. Z grafu vyplýva, že v rámci Európskej únie sa Slovenská republika nachádza medzi štátmi, kde je ročná spotreba alkoholu na jedného obyvateľa nižšia, spolu so štátmi ako napríklad Grécko, Švédsko, Taliansko, Fínsko, Holandsko, Belgicko, či Dánsko. Naopak naše bezprostredne susediace krajiny (Poľsko, Česko, Maďarsko, Rakúsko) vykázali spotrebu alkoholu vyššiu až o približne 2 litre čistého alkoholu na jedného obyvateľa. Spomedzi štátov Európskej únie najnižšia spotreba bola zaznamenaná v Grécku, a to vo výške 6,3 litra čistého alkoholu na jedného obyvateľa. Naopak, najvyššia spotreba za rok 2020 bola zaznamenaná v Lotyšsku, vo výške 12,9 litra čistého alkoholu na jedného obyvateľa. Najnovšie získaný údaj o spotrebe alkoholu na jedného obyvateľa týkajúci sa Slovenskej republiky bol zaznamenaný v roku 2020 a vyšplhal sa do objemu 9,9 litra čistého alkoholu na jedného obyvateľa.

4.2. Cenová hladina alkoholických nápojov

Na porovnávanie cenovej hladiny či už potravín, nealkoholických nápojov, alkoholických nápojov, alebo tabaku sa používa index cenovej hladiny EU=100, ktorý umožňuje porovnať cenové úrovne krajín s priemerom Európskej Únie, pričom hodnota 100 znázorňuje priemer Európskej Únie. Do analýzy sú zahrnuté všetky členské štáty a tiež aj krajiny Island, Nórsko, Švajčiarsko, Veľká Británia, Albánsko, Čierna Hora, Severné Macedónsko, Srbsko, Turecko, Bosna a Hercegovina. Najnovšie získané výsledky tohto indexu sú z roku 2020 a hovoria o tom, že v rámci Európskej Únie je cenová hladina alkoholických nápojov najvyššia vo Fínsku, a to o 114,8 % vyššia ako priemer Európskej Únie. Najnižšia cenová hladina alkoholických nápojov je v Maďarsku, kde je cenová hladina o 16,7 % nižšia ako priemer Európskej Únie. V Slovenskej republike bol za rok 2020 tento index v hodnote 97,9, čo znamená, že ceny alkoholických nápojov sú o 2,1% nižšie ako priemer Európskej Únie. Z toho vyplýva, že alkoholické nápoje sú v Slovenskej republike relatívne lacné v porovnaní s ostatnými členskými štátmi. V nasledujúcom grafe sú uvedené hodnoty uvedeného indexu v rámci krajín Európskej Únie.

Graf 5: Index cenovej hladiny alkoholických nápojov v EÚ za rok 2020

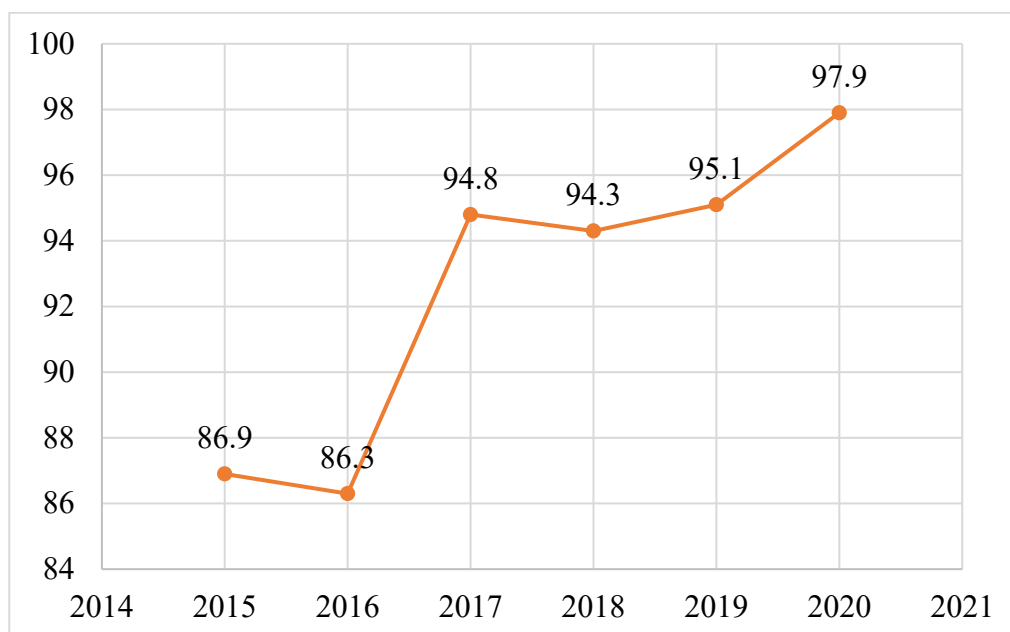


Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov Eurostatu

Ako môžeme z grafu vyčítať, Slovensko sa nachádza tesne pod priemerom cenovej hladiny alkoholických nápojov v rámci Európskej Únie, spolu s krajinami ako Česko, Španielsko a Holandsko, má Slovenská republika relatívne lacné alkoholické nápoje. Najlacnejšie alkoholické nápoje sú v Maďarsku a, naopak, najdrahšie alkoholické nápoje sú vo Fínsku. Aj keď sú v Slovenskej republike alkoholické nápoje pomerne lacné, existujú krajiny, kde je alkohol ešte lacnejší, tým pádom dovoz alkoholických nápojov z týchto krajín môže ohrozovať domácich výrobcov a konkurovať domácej produkcii.

V nasledujúcom grafe je znázornený vývoj indexu cenovej hladiny alkoholických nápojov v SR v období rokov 2015-2020.

Graf 6: Index cenovej hladiny alkoholických nápojov v SR v rokoch 2015-2020



Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov Eurostatu

Z grafu vyplýva, že v tomto období bol od roku 2017 zaznamenaný výrazný nárast cenovej hladiny alkoholických nápojov v rámci uvedeného indexu. V roku 2017 index nadobudol hodnotu 94,8. V roku 2018 opäť klesol, avšak o nepatrnú hodnotu. Od roku 2018 má index cenovej hladiny alkoholických nápojov v SR rastúcu tendenciu a v minulom roku dosiahol doposiaľ najvyššiu hodnotu v rámci Slovenskej republiky – hodnotu 97,9.

4.3. Súkromné pálenice a spotrebná daň z liehu

Aj napriek neustálemu rastu sadzieb spotrebných daní v ostatnej Európe, spotrebné dane v Slovenskej republike si držia svoju úroveň sadzby v jednej výške už od roku 2011. Sadzba spotrebnej dane z liehu, je na hektoliter a. ustanovená týmto spôsobom:

- základná sadzba spotrebnej dane je 1 080 eur,
- znížená sadzba spotrebnej dane je 540 eur.

V páleniciach sa za výrobné obdobie považuje obdobie, ktoré začína 1. júla bežného roka a končí 30. júna nasledujúceho roka. V praxi niekedy vzniká problém, že si túto skutočnosť pestovatelia a výrobcovia pálenky niekedy neuvedomujú a môže nastať situácia, že nemajú doplatenú spotrebnú daň za prekročenie stanoveného limitu určeného na uplatnenie zníženej sadzby dane. V takomto prípade hrozí subjektu pokuta. V jednom výrobnom období si jedna osoba na svoju osobnú spotrebu a na jej domácnosť môže dať vyrobiť 43 litrov čistého alkoholu, čo je v prepočte 86 litrov 50-percentného alkoholu, a to so zvýhodnenou sadzbou 540 eur za hektoliter čistého alkoholu, v prepočte za 2,70 eur za 1 liter 50-percentného alkoholu. Vyššie množstvo vyrobeného alkoholu už podlieha základnej sadzbe spotrebnej dane, ktorá je v dvojnásobnej výške v porovnaní so zníženou sadzbou. Keď si dá spotrebiteľ vypáliť kvas vo viacerých páleniciach v jednom výrobnom období, množstvá vypáleného alkoholu sa spočítajú zo všetkých páleníc. Lieh, na ktorý sa vzťahuje znížená sadzba spotrebnej dane, môže byť použitý len na vlastnú spotrebu spotrebiteľa a jej domácnosti, ďalší predaj, či iné uvádzanie na trh je nezákonné.

Od 1.1.2019 je v Slovenskej republike okrem možnosti dať si vypáliť kvas v súkromnej pálenici, aj možnosť vypáliť si kvas súkromne. Toto pálenie však podlieha tiež prísnyim podmienkam vyplývajúcim zo zákona. Aj v tomto prípade je v súlade so zákonom povinné podať daňové priznanie z vypáleného liehu a taktiež aj zaplatiť príslušnú spotrebnú daň z liehu.

4.4. Podnik Vihorlat Distillery a jeho analýza

Chránená krajinná oblasť Vihorlat sa nachádza na území okresov Sobrance, Michalovce, Humenné a Snina. Práve v tejto oblasti vznikla predmetná podvihorlatská pálenica, ktorú založil pán Štefan Koreň, ktorý najskôr využíval svoje znalosti z tejto oblasti na domácu výrobu destilátu. Neskôr svoju činnosť rozšíril a založil pálenicu. Podľa slov zakladateľa pálenice je zber ovocia prvok, ktorý výrazným spôsobom určuje kvalitu ich

destilátov. Pri výrobe destilátov používajú ovocie, ktoré vyniká svojimi aromatickými vlastnosťami, vysokým obsahom cukru, výrobnou kvalitou, a ktoré je typické pre spomínaný región, v ktorom sa pálenica nachádza. Nazberané ovocie je ručne triedené a jeho zrelosť musí byť primeraná. Podľa slov pána majiteľa, na výrobu destilátov sa v ich podniku oberá a vykupuje len ovocie najvyššej kvality, ktoré je dokonalo zrelé, čisté a bez chorôb a škodcov. Po zbere sa ovocie ihneď premiestňuje do kvasiarne, kde je použité na ďalšie spracovanie.

V kvasiarni sa ovocie spracúva mletím, drvením, odstraňovaním kôstok, jadriek a tuhých častí. Spracovaná drť sa vkladá do čistých kvasných nádob, v ktorých následne prebieha kvasenie. To prebieha pri stálej teplote a za neustálej kontroly stavu kvasu. Po vykvasení sa kvas spracúva v paliarni. Následná destilácia prebieha v kvalitnej aparátúre – pálenici pod dohľadom skúsených destilátorov. Kvalita celého procesu je sledovaná náročnými medzinárodnými štandardmi. Podnik Vihorlat Distillery ponúka svojim zákazníkom pomerne širokú škálu produktov, medzi ktoré patria:

- liehoviny – v cenovej škále 9 – 11 eur za 0,7 litra 40% alkoholu,
- destiláty – v cenovej škále 18 – 55 eur za 0,5 litra 50% alkoholu.

V nasledujúcej tabuľke sú zaznamenané všetky produkty, ktoré podnik ponúka na predaj svojim zákazníkom.

Tabuľka 3: Aktuálna ponuka produktov podniku Vihorlat Distillery

Liehoviny		Destiláty	
Brandy 40%	0,5 l	Hruškovica 50%	0,5 l
Širava 40%	0,5 l	Slivovica 50%	0,5 l
Slivovica 40%	1 l	Marhuľovica 50%	0,5 l
Hruškovica 40%	1 l	Bazovica 50%	0,5 l
Hruška 40%	0,7 l	Malinovica 50%	0,5 l
Korzár 40%	1 l	Jablkovica 50%	0,5 l
Vodka 37,5%	1 l	Trnkovica 50%	0,5 l
Hruška 37,5%	1 l	Drienkovica 50%	0,5 l
Slivka 37,5%	1 l	Ražovica 50%	0,5 l
R.U.N. 37,5%	1 l	Čučoriedkovica 50%	0,5 l
Borovička 37,5%	1 l	Drienkovica 50%	0,5 l
Vodka 40%	1 l	Drienkovica 50%	0,04 l
Hruška 40%	1 l	Hruškovica 50%	0,04 l
Slivka 40%	1 l	Slivovica 50%	0,04 l
R.U.N. 40%	1 l	Trnkovica 50%	0,04 l
Borovička 40%	1 l	Jablkovica 50%	0,04 l
Vodka 40%	0,5 l	Malinovica 50%	0,04 l
Hruška 40%	0,5 l		
Slivka 40%	0,5 l		
R.U.N. 40%	0,5 l		
Borovička 40%	0,5 l		
Vodka Premium 40%	0,7 l		
Baza Original 40%	0,7 l		
Trnka Original 40%	0,7 l		
Drienka Original 40%	0,7 l		
Hruška Original 40%	0,7 l		
Slivka Original 40%	0,7 l		

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe podnikom poskytnutých údajov

Vihorlat Distillery je podnik, ktorý dokáže ročne vyprodukovať 1 000 litrov liehovín a približne 500 litrov destilátov. Tento podnik má aj bohaté zásoby vyrobených destilátov a liehovín. V nasledujúcej časti sú uvedené ročné výkazy o bilancii destilátov a liehovín, pre znázornenie výrobných a predajných možností podniku v minulom roku.

Tabuľka 4: Ročný výkaz o bilancii destilátov za rok 2021 (liter a. 100% etanol)

Ukazovateľ	Predpoklad do roku 2021	Skutočnosť v roku 2021	Predpoklad do roku 2022
Stav zásob z minulého obdobia	26 474,00	26 474,00	22 974,00
Výroba celkom	3 500,00	331,00	1 100,00
Zdroje celkom	29 974,00	26 805,00	24 074,00
Predaj v SR	7 000,00	2 031,61	3 000,00
Ostatné použitie	-	-	-
Výdaj celkom	7 000,00	2 031,61	3 000,00
Stav zásob na konci sledovaného obdobia	22 974,00	24 773,39	21 074,00

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe podnikom poskytnutých údajov

V tabuľke vidíme, že výroba destilátov v roku 2021 nebola naplnená podľa plánov do roku 2021. Podnik dokázal v minulom roku vyprodukovať 331 litrov destilátov (liter a. 100% etanol) a predat' svojim zákazníkom destiláty v objeme 2 031,61 litrov (liter a. 100% etanol).

Tabuľka 5: Ročný výkaz o bilancii liehovín za rok 2021 (liter a. 100% etanol)

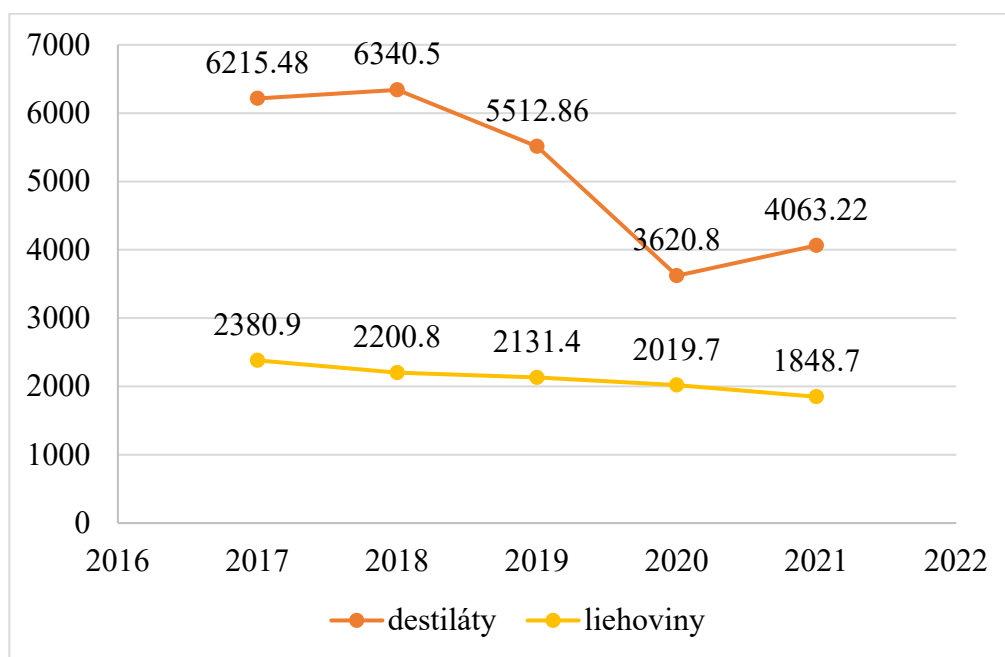
Ukazovateľ	Predpoklad do roku 2021	Skutočnosť v roku 2021	Predpoklad do roku 2022
Stav zásob z minulého obdobia	3 260,00	3 260,00	2 460,00
Výroba celkom	1 700,00	578,00	1 600,00
Zdroje celkom	4 960,00	3 838,00	4 060,00
Predaj v SR	2 500,00	923,35	3 000,00
Ostatné použitie	-	-	-
Výdaj celkom	2 500,00	923,35	3 000,00
Stav zásob na konci sledovaného obdobia	2 460,00	2 914,65	1 060,00

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe podnikom poskytnutých údajov

Z predchádzajúcej tabuľky vyplýva, že okrem výroby destilátov, aj výroba liehovín v roku 2021 nebola naplnená podľa plánov do roku 2021. Pálenica Vihorlat Distillery v minulom roku vyprodukovala 578 litrov liehovín (liter a. 100% etanol) a predala liehoviny v objeme 923 litrov (liter a. 100% etanol).

Na základe údajov uvedených v bilanciách destilátov a liehovín za rok 2021 môžeme tvrdiť, že v roku 2021 v podniku nedošlo k naplneniu stanovených cieľov v rámci množstva produkcie a distribúcie ako destilátov, tak aj liehovín. Pomerne nízke množstvo produkcie a predaja mohlo byť spôsobené príliš skorým plánovaním, keď výrobcovia ešte nemali všetky dostupné informácie ohľadom dopytu a výrobných možností, ktoré výrazne ovplyvnila korona kríza. Aj napriek tomu sú odhady na rok 2022 opäť optimistické. Podnik predpokladá výrobu v prepočte až 1 650 litrov 50-percentných destilátov a 2 240 litrov 40-percentných liehovín. V oblasti predaja sú predpokladané do roku 2022 taktiež optimistickéjšie scenáre, ktoré predpokladajú mierny ústup korona krízy a predaj destilátov v prepočte až v objeme 4 500 litrov 50-percentných destilátov a 4 200 litrov 40-percentných liehovín.

Graf 7: Vývoj predaja destilátov a liehovín v období 2017 – 2021



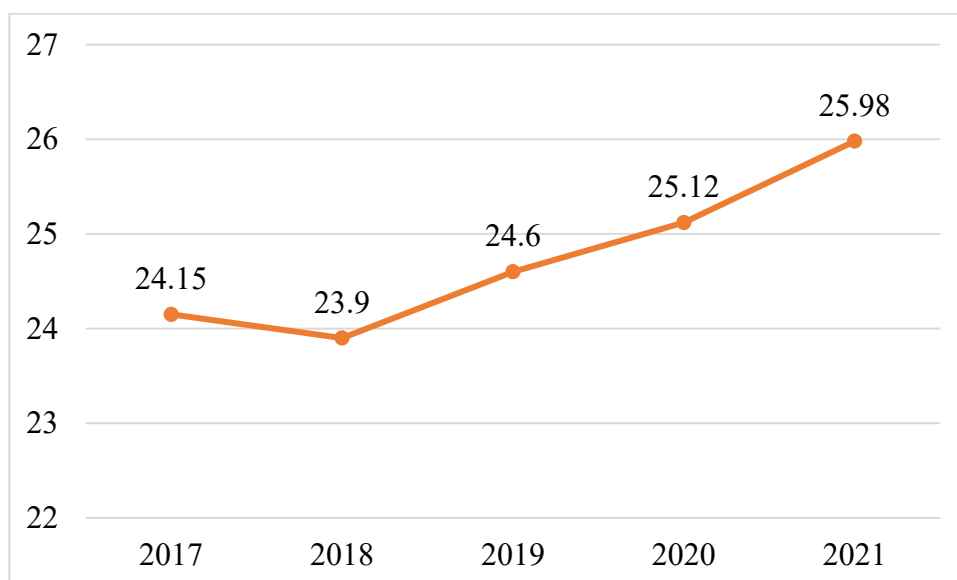
Zdroj: Vlastné spracovanie na základe podnikom poskytnutých údajov

Poznámka: Údaje sú prepočítané na 50-percentné destiláty a 40-percentné liehoviny

Z uvedeného grafu vyplýva, že predaj destilátov je v podniku výrazne vyšší ako predaj liehovín. Aj to dokazuje, že podnik sa zameriava najmä na kvalitné destiláty z kvalitného ovocia. Predaj destilátov v pozorovanom období rokov 2017-2021 mierne klesal. Najvyšší predaj destilátov podnik dosiahol v roku 2018, kedy predal až 6340,5 litrov 50-percentných destilátov. Naopak najnižší objem predaja v sledovanom období pálenica

zaznamenala v roku 2020, keď predaj klesol na 3620,8 litrov 50-percentných destilátov, čo môže byť spôsobené slabou kúpyschopnosťou obyvateľstva počas korona krízy. V roku 2021 predaj opäť o trochu vzrástol oproti roku 2020, a to na 4063 litrov predaných 50-percentných destilátov. Čo sa týka predaja liehovín, jeho vývoj je v sledovanom období veľmi mierne klesajúci. Aj napriek zvýšenému predaju destilátov v roku 2021, predaj liehovín opäť poklesol. V nasledujúcom grafe uvádzame priemernú cenu jednej pollitrovej fľaše destilátu.

Graf 8: Priemerná cena pollitrovej fľaše destilátu vyrobeného v podniku Vihorlat Distillery v období rokov 2017 – 2021



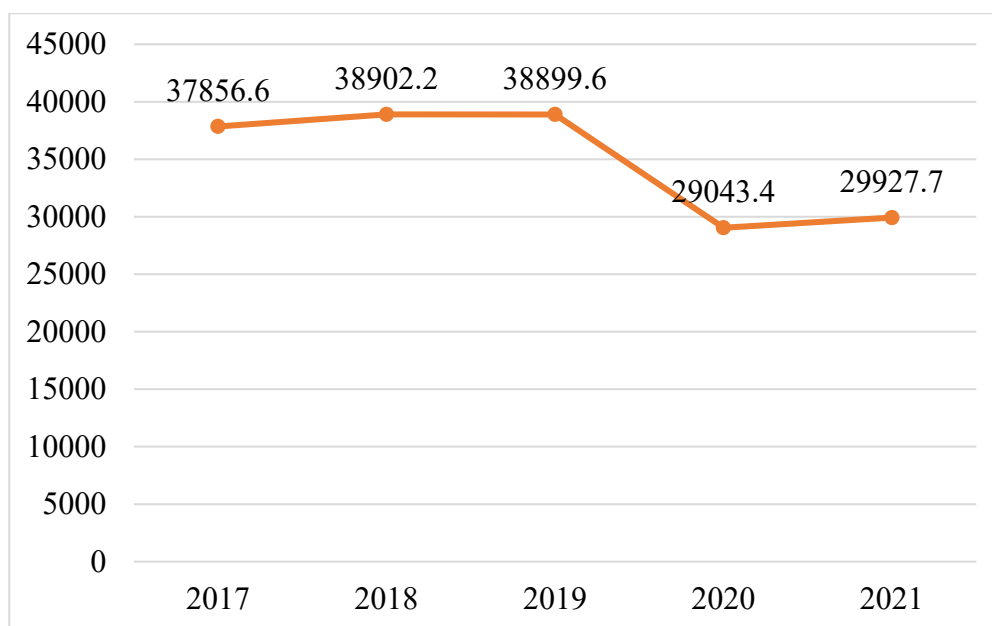
Zdroj: Vlastné spracovanie na základe podnikom poskytnutých údajov

Z uvedeného grafu vyplýva, že v sledovanom období priemerná cena jednej pollitrovej fľaše destilátu rastie od roku 2018. Vývoj tejto krivky je veľmi podobný vývoju krivky indexu cenovej hladiny alkoholických nápojov v Slovenskej republike, ktorý taktiež od roku 2018 každým rokom rastie. V sledovanom období sme zaznamenali najnižšiu priemernú cenu jednej pollitrovej fľaše destilátu v roku 2018, kedy bola priemerná cena na úrovni 23,9 eur. V roku 2019 táto cena vzrástla o 70 centov, v roku 2020 vzrástla o ďalších 52 centov a v roku 2021 o ďalších 86 centov, kedy sa priemerná cena pollitrovej fľaše kvalitného destilátu dostala na úroveň 25,98 eur. Podnik sa aj napriek rastúcej konkurencii zo zahraničia, odkiaľ sa dovážajú lacnejšie fľaše destilátov, snaží zachovať kvalitu

spracovávaného ovocia, kvalitu výrobných procesov, a tým pádom neznižuje cenu svojich produktov pod tlakom zahraničných cien. Podľa slov majiteľa, sa tento podnik riadi heslom *kvalita nad kvantitou*, čo môžeme vidieť na cenách destilátov, alebo objeme produkcie. Aj keď podnik Vihorlat Distillery nepatrí medzi tie väčšie pálenice, v regióne, v ktorom pôsobí, vyniká svojou originalitou a kvalitnými výrobkami.

V súvislosti s existenciou spotrebnej dane z alkoholických nápojov, ktorej, samozrejme, podlieha produkcia podniku, sme v nasledujúcom grafe znázornili objem spotrebnej dane z alkoholických nápojov, ktorý podnik odviedol do štátneho rozpočtu. Z daňového hľadiska je predmetný podnik povinný platiť zákonom stanovenú spotrebnú daň, a to za každý liter/hektoliter 100 % alkoholu pri teplote 20 °C. Lieh vyrobený podnikom podlieha spotrebnej dani so základnou sadzbou 1 080 eur za každý hektoliter, keďže znížená sadzba spotrebnej dane sa uplatňuje len na maximálne množstvo 43 l a. vyrobeného liehu pre subjekt a jeho domácnosť za jedno výrobné obdobie.

Graf 9: Spotrebná daň z alkoholických nápojov zaplatená podnikom Vihorlat Distillery v období 2017 – 2021



Zdroj: Vlastné spracovanie na základe podnikom poskytnutých údajov

Z uvedeného grafu vyplýva, že zaplatená spotrebná daň z alkoholických nápojov mierne klesá. Tento klesajúci trend sa odvíja najmä od aktuálnej situácie na trhu, keď je

dopyt po alkoholických nápojoch na trhu menší, aký bol pred korona krízou. Menší dopyt znamená menšie predajné schopnosti podniku a na to reaguje podnik aj svojou produkciou. Menší dopyt spôsobuje aj zníženie produkcie. Aj napriek pandemickej situácii, ktorá ovplyvnila tento podnik v roku 2020, keď predané množstvo destilátov rapídne kleslo, v roku 2021 predaj opäť mierne vzrástol. Podnik predpokladá aj v ďalších rokoch opätovný priaznivý vývoj trhu – vzrast dopytu, výroby, predaja, a tým pádom aj zaplatenej spotrebnej dane z alkoholických nápojov.

4.5. Podnik Bowten a jeho analýza

V oblasti Dargova na východe Slovenska v roku 2001 vznikla najskôr spoločnosť INTEGRA s. r. o., ktorej prvotným zameraním bola poľnohospodárska prvovýroba. Svoju činnosť neskôr podnik rozšíril aj o chov oviec, športoviská – tenis, bowling, penzión a v neposlednom rade liehovar. V liehovare Bowten sa vytvára čistý destilát podľa tradičných receptúr našich predkov. V roku 2004 zakladatelia liehovaru začali vysádzať slivkové sady v okolí Dargova – v Bačkovskej doline, kde sa pod odborným dohľadom vysadilo 12 500 stromov. Prvý slávnostný zber nastal po štyroch rokoch od vysadenia sádov. Práve mesiace august a september sú túžobne očakávané mesiace, kedy zberači zhmotňujú ročnú starostlivosť o sady.

Prvé fľaše na predajné pulty priniesol liehovar Bowten v októbri 2015. v začiatkoch produkcie boli predstavené produkty ako slivovica, hruškovica Bosc Kobak a hruškovica Williams. Postupom času sa k týmto produktom pridala mirabelkovica a ríbezľovica Titania. Podľa slov majiteľa liehovaru, Bowten vytvára dokonalé destiláty a svoju ponuku sa snaží rozširovať o tie najkvalitnejšie produkty.

Destiláty Bowten sú vytvárané podľa tradičných receptúr, s poctivým prístupom, ručne triedeným ovocím, optimálnym kvasením a konečným pálením v dvojkotlových medených zariadeniach. Pre exkluzívne produkty, ktoré tento podnik vytvára je potrebná celoročná príprava a kvalitná starostlivosť o pestované ovocie. V nasledujúcej tabuľke sú zaznamenané všetky produkty, ktoré podnik Bowten ponúka na predaj svojim zákazníkom.

Tabuľka 6: Aktuálna ponuka produktov pálenice Bowten

Destilát		Cena (v eurách)
Slivovica 52%	0,7 l	18,00
Hruškovica Bosc Kobak 50%	0,7 l	18,00
Hruškovica Williams 50%	0,7 l	18,00
Mirabelkovica 50%	0,7 l	22,50
Ríbezľovica Titania 50%	0,7 l	22,80
Marhuľovica Bergeron 50%	0,7 l	22,80
Hroznovica Muškát žltý 50%	0,7 l	18,00
Višňovica 50%	0,7 l	22,80

Zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov webovej stránky podniku

Pálenica Bowten v aktuálnych podmienkach a s aktuálnymi kapacitami dokáže vyrobiť ročne až 500 litrov destilátov. Na predaj sú určené aj zásoby, ktoré k 31.12.2020 predstavovali objem 8 452 litrov destilátov. V nasledujúcej tabuľke sú uvedené údaje z ročného výkazu o bilancii destilátov, pre znázornenie výrobných a predajných možností podniku v minulom roku.

Tabuľka 7: Ročný výkaz o bilancii destilátov za rok 2021 (liter a. 100% etanol)

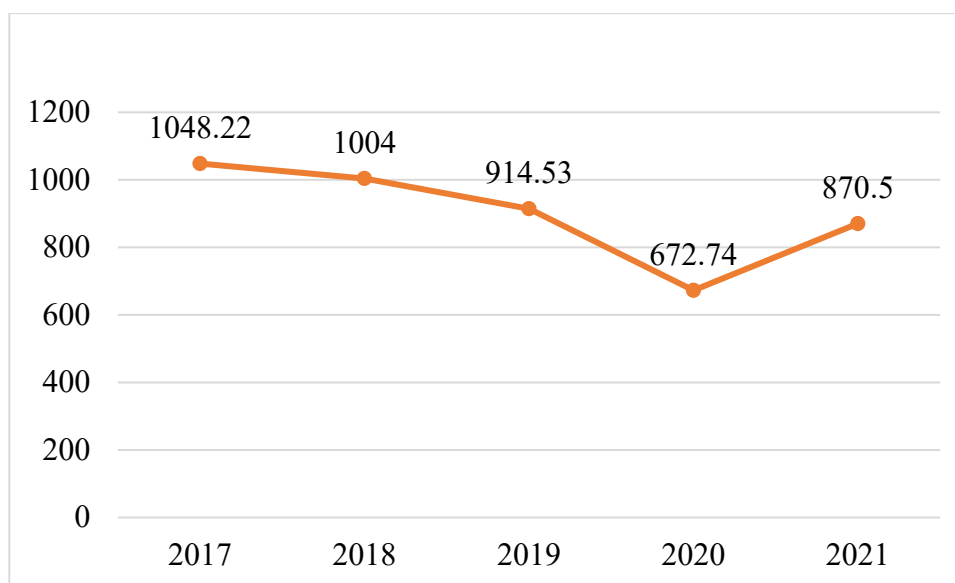
Ukazovateľ	Predpoklad do roku 2021	Skutočnosť v roku 2021	Predpoklad do roku 2022
Stav zásob z minulého obdobia	8 452,00	8 452,00	6 872,00
Výroba celkom	420,00	458,00	500,00
Zdroje celkom	8 872,00	8 910,00	7 372,00
Predaj v SR	2 000,00	1 741,00	2 000,00
Ostatné použitie	0,00	0,00	0,00
Výdaj celkom	2 000,00	1 741,00	2 000,00
Stav zásob na konci sledovaného obdobia	6 872,00	7 169,00	5 372,00

Zdroj: vlastné spracovanie na základe podnikom poskytnutých údajov

Na základe podnikových údajov vieme konštatovať, že výrobný plán na rok 2021 bol naplnený. Pálenica plánovala vyprodukovať 420 litrov čistého alkoholu, čo je v prepočte 840 litrov destilátov, ale vďaka dobrej úrode v tomto roku dokázala pálenica vyprodukovať

až o 38 litrov čistého alkoholu viac, v prepočte 76 litrov destilátov nad stanovený cieľ. Podnik do roku 2022 vstupoval so zásobami v objeme 6 872 litrov čistého alkoholu a plánuje oproti roku 2021 opäť navýšiť výrobu, a to na objem 500 litrov čistého alkoholu. V oblasti predaja je podnik taktiež optimisticky naladený a v roku 2020 plánuje predat' 2 000 litrov čistého alkoholu, v prepočte približne 5 700 fliaš destilátov (pričom fläša destilátu má objem 0,7 litra).

Graf 10: Vývoj predaja destilátov v podniku Bowten v období 2017 – 2021



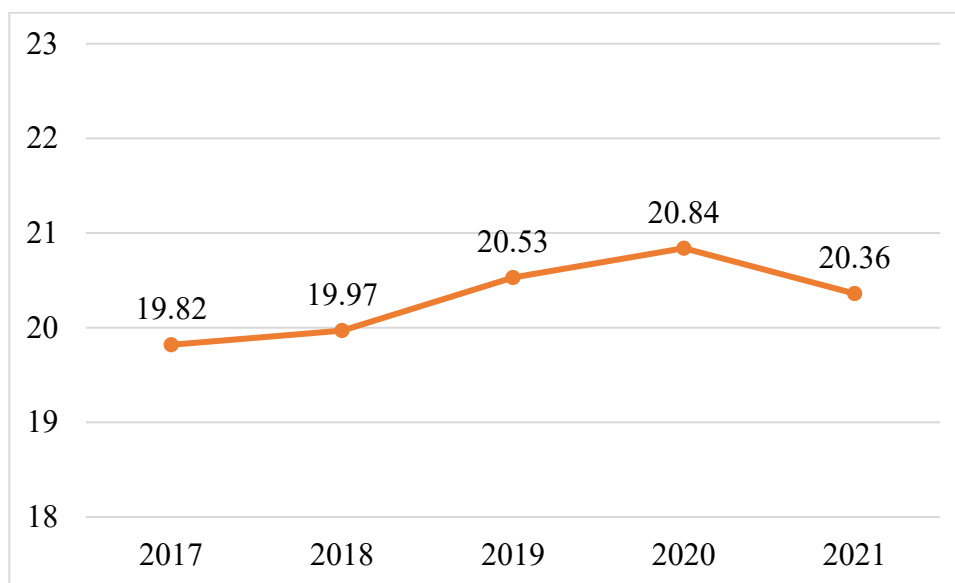
Zdroj: Vlastné spracovanie na základe podnikom poskytnutých údajov

Poznámka: Údaje sú prepočítané na 50-percentné destiláty

Z uvedeného grafu vieme vyvodit', že predaj destilátov v sledovanom období mierne klesal. Najvyšší objem predaja destilátov v podniku bol zaznamenaný v roku 2017, kedy sa podniku podarilo predat' skoro 1050 litrov destilátov. Od roku 2017 do roku 2020 predaj klesal. Vedenie podniku to zdôvodňuje korona krízou, ktorá v roku 2020 postihla aj Slovenskú republiku. Podnik Bowten sa venuje viacerým podnikateľským činnostiam. Okrem výroby liehu, prevádzkuje aj priestory pre bowling a bowlingový bar, kde destiláty ponúka na predaj svojim zákazníkom. Najmä v letných mesiacoch sa tento podnik venuje aj usporadúvaniu svadieb, na ktorých taktiež ponúka destiláty z ich vlastnej pálenice. V roku 2020 nastalo zavádzanie prísnych opatrení, kedy gastro podniky museli zatvárať svoje prevádzky a taktiež aj svadby sa nemohli uskutočňovať s vysokým počtom hostí. Z tohto

vyplývalo aj výrazné zníženie predaja destilátov v roku 2020. V roku 2021 predaj liehovín naspäť o čosi vzrástol a to na 870, 5 litrov predaných destilátov. V nasledujúcom grafe uvádzame priemernú cenu jednej 0,7 litrovej fľaše destilátu.

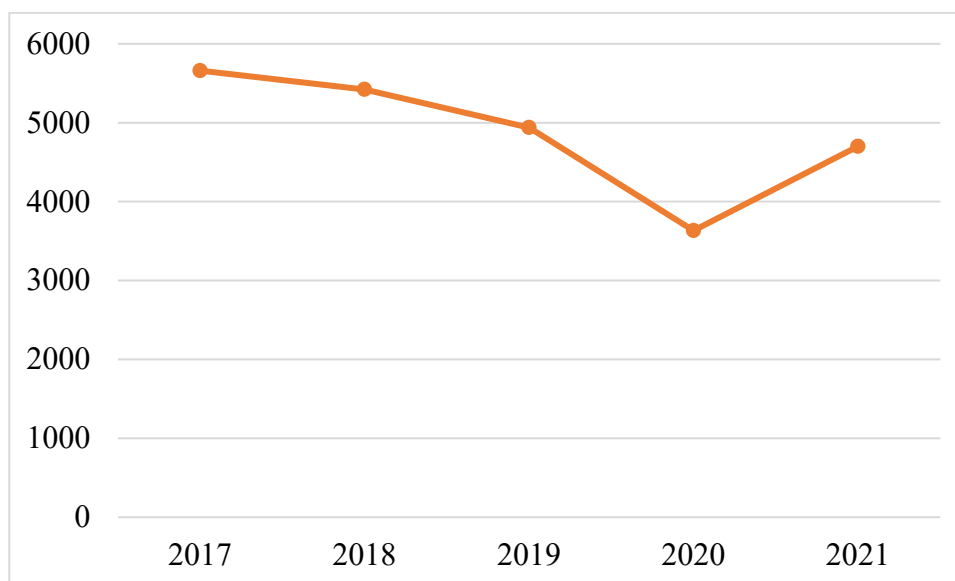
Graf 11: Priemerná cena 0,7 litrovej fľaše destilátu vyrobeného v podniku Bowten v období rokov 2017 – 2021



Zdroj: Vlastné spracovanie na základe podnikom poskytnutých údajov

Z uvedeného grafu vyplýva, že priemerná cena fľaše destilátu v sledovanom období mierne rástla od roku 2017 do roku 2020. v sledovanom období sme v podniku zaznamenali najnižšie ceny v roku 2017, kedy priemerná cena jednej 0,7 litrovej fľaše bola vo výške 19,82 eur. Naopak, najvyššie ceny za sledované obdobie sme v podniku zaznamenali v roku 2020, kedy priemerná cena jednej 0,7 litrovej fľaše destilátu bola vo výške 20,84 eur. Priemerná cena fľaše destilátu v podniku Bowten tak od roku 2017 do roku 2020 vzrástla o presne 1,02 eur. V roku 2021 môžeme na krivke grafu vidieť mierny zvrät, keďže priemerná cena fľaše destilátu sa opäť znížila, a to na sumu 20,36 eur. Podľa slov vedenia podniku Bowten to má opätovne prilákať zákazníkov ku kúpe destilátov či už do domácností, alebo na spoločenské udalosti v priestoroch podniku, keďže sa predpokladá uvoľnenie pandemických opatrení.

Graf 12: Spotrebná daň z alkoholických nápojov zaplatená podnikom Bowten v období 2017 – 2021



Zdroj: Vlastné spracovanie na základe podnikom poskytnutých údajov

Na grafe môžeme vidieť krivku, ktorá znázorňuje, že zaplatená spotrebná daň z alkoholických nápojov klesá od roku 2017 do roku 2020. podobne ako v podniku Vihorlat Distillery, sa tento stav odvíjal od situácie na trhu, keď svet postihla pandémia a mierne sa znížil dopyt po sledovaných tovaroch. V roku 2021 krivka zaplatenej spotrebnej dane z alkoholických nápojov začína rásť. Keďže sa v tomto roku naspäť zvýšil dopyt po alkoholických nápojoch vyrobených týmto podnikom, podnik sa prispôbil a zvýšil svoju produkciu, tým pádom aj spotrebnú daň z alkoholických nápojov uhradil vo vyššom objeme ako predošlé roky.

4.6. Výskyt daňových únikov v oblasti spotrebnej dane z alkoholických nápojov

V súvislosti s existenciou hraníc vznikol cezhraničný obchod s komoditami rôzneho druhu a po celom svete. Hranice sú takzvanými umelými prekážkami pre voľný pohyb tovaru, ale aj osôb. Objem a rozsah cezhraničných obchodov sa riadi rovnakou logikou, postupmi a faktormi, ako obchod vo všeobecnosti. Rovnako ako obchod vo všeobecnosti, aj cezhraničný obchod je podmienený druhom tovarov ponúkaných na predaj v inom štáte

s inou cenou. Medzi ďalšie faktory, ktoré ovplyvňujú cezhraničný obchod, patrí dopyt po určitých tovaroch a, samozrejme, kúpyschopnosť ľudí, ale napríklad aj náklady na cestu z hľadiska času a peňazí. Všetky tieto spomenuté faktory vplývajú na frekvenciu a intenzitu prekračovania hraníc kvôli kúpe tovarov.

Za významný rozdiel medzi obchodom vo všeobecnosti a cezhraničným obchodom môžeme považovať to, že cezhraničný obchod sa často spája s určitými komoditami. Je to z toho dôvodu, že určité komodity sú dostupné len za hranicami, prípadne sú tam výrazne lacnejšie, ako v domácej krajine. Podnetom pre cezhraničný obchod sú najmä výrazné cenové rozdiely cigariet a alkoholických nápojov. Okrem uvedeným základných prvkov spotrebiteľského správania sa na voľnom trhu, cezhraničný obchod je podmienený aj napríklad prirodzenými geografickými prekážkami. Napríklad prírodné podmienky, medzi ktoré môžeme zaradiť výskyt hôr, veľkých nezastavaných oblastí, morí, či veľkých riek vplývajú na možnosť a spôsoby prekročenia hraníc a na prípadnú kontrolu cezhraničného prechodu, z čoho následne vyplýva možnosť kontrolovať cezhraničný obchod.

V súčasnosti je veľmi aktuálna téma daňových únikov. Je pomerne dosť rozšírená a púta stále viac záujmu a pozornosti širokej verejnosti. Stále častejšie sa v dnešnej dobe môžeme stretnúť s daňovými únikami a médiá taktiež veľmi často prinášajú správy o ich odhalení. Daňové úniky stále viac naberajú na rozmeroch a spôsobujú obrovské výpadky príjmov štátneho rozpočtu. Aj v oblasti spotrebných daní sa objavujú daňové úniky, spočívajúce či už v nelegálnom dovoze cigariet, alebo nelegálnej výrobe alkoholu. Podľa odhadov odborníkov v domácej výrobe alkoholu, je na Slovensku okrem legálnych páleníc aj ďalších 30 tisíc nelegálnych domácich páleníc. Predpokladom je aj to, že môžu vypáliť ročne viac pálenky ako legálne pálenice. Nelegálne činnosti v oblasti spotrebných daní môžu znamenať veľké úbytky verejných príjmov, ktoré by mohli byť využité efektívnejšie, v oblastiach, kde sú financie stále potrebné.

Príčinou daňových únikov v oblasti nepriamych daní môže byť aj nedostatočná harmonizácia tejto oblasti. To, že každý štát má odlišný prístup k zdaňovaniu alkoholu a k sadzbám daní z alkoholických nápojov, vedie k nezákonným činnostiam, ako napríklad ilegálnej výrobe tovaru, ktorý podlieha spotrebnej dani, či pašovaniu tovaru podliehajúceho spotrebnej dani zo zahraničia.

Pri alkoholických nápojoch je najčastejší práve prvý spomenutý dôvod, ktorý každoročne spôsobuje veľké výpadky štátneho rozpočtu. Ide najmä o výrobcov, ktorí prevádzkujú nepovolené zariadenie na výrobu liehu, vyrobený lieh predávajú bez platnej slovenskej kontrolnej známky. V takýchto prípadoch je časté, že pri výrobe taktiež neboli

dodržané všetky bezpečnostné a hygienické opatrenia, alebo vyrobený lieh mohol obsahovať nebezpečné látky. Takýmto konaním sa ilegálni výrobcovia liehu dopúšťajú porušenia zákona o spotrebnej dani z alkoholických nápojov ako aj porušenia zákona o výrobe a uvádzaní liehu na trh.

Pašovanie tovaru podliehajúceho spotrebnej dani znamená prevoz tohto tovaru z krajiny, kde sú nižšie daňové sadzby, do krajiny, kde sú daňové sadzby vyššie, väčšinou za účelom ďalšieho predaja a vyhnutia sa spotrebnej dani a clu.

ZÁVER

Hlavným cieľom predkladanej diplomovej práce bolo venovať detailnú pozornosť spotrebným daniam z liehu a analyzovať liehovarnícky priemysel v súvislosti so spotrebnou daňou z liehu a s aktuálnymi pestovateľskými a spracovateľskými podmienkami. Hodnotili sme domácu výrobu alkoholu v porovnaní s liehovarníckym odvetvím. Analyzovali sme súčasný stav liehovarníctva v Slovenskej republike, cenu alkoholu v rámci štátov Európskej Únie, hodnotili sme spotrebné dane z alkoholických nápojov ako príjem štátneho rozpočtu a ich dôležitosť z pohľadu eliminovania negatívnych externalít. V práci sme poukázali aj na harmonizáciu Slovenskej republiky, ktorá je podľa nášho názoru v oblasti daní veľmi dôležitá. Analyzovali sme liehovarnícky priemysel z pohľadu výroby a predaja, ktorých hodnoty sme premietli v podmienkach dvoch analyzovaných podnikov. Objektom tohto skúmania boli pestovateľské pálenice Vihorlat Distillery a Bowten. Zamerali sme sa na oblasť východného Slovenska a pozorovali sme zmeny v podnikoch aj v rámci prebiehajúcej celosvetovej krízy spôsobenej ochorením COVID-19. Vytýčené ciele práce sa nám podarilo naplniť vďaka analýze názorov či už zahraničných, alebo domácich daňových odborníkov a takisto aj vďaka hlbkej analýze vybraných podnikov, ktoré ochotne spolupracovali a poskytli potrebné údaje.

Po preštudovaní problematiky zdaňovania alkoholu spotrebnou daňou z liehu plne súhlasíme so spôsobom, ktorým je alkohol zdaňovaný. Spotrebné dane dokážu predvídateľne naplňovať štátny rozpočet a plnia aj funkciu eliminácie negatívnych externalít, čo považujeme za veľký prínos týchto daní pre spoločnosť.

Začiatkom roka 2019 nadobudol účinnosť nový zákon č. 290/2018 Z. z., ktorý legalizuje aj domácu výrobu alkoholu, ale pod prísnu kontrolou, aby sa nedala zneužiť. Zákon okrem iného určuje, v akých zariadeniach sa musí pálenie uskutočňovať, aby bol vypálený lieh nie len chutný, ale aj bez zdraviu škodlivých látok. Spomenutým zákonom č. 290/2018 Z. z. sa mení a dopĺňa zákon č. 467/2002 Z. z. o výrobe a uvádzaní liehu na trh v znení neskorších predpisov, ale aj zákon 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov v znení neskorších predpisov. Z nového zákona vyplýva, že páliť môže len osoba vo veku od 21 rokov, súdne netrestaná, destilát musí obsahovať menej než 86% etanolu. Vypálený lieh nesmie presiahnuť hranicu 25 litrov na fyzickú osobu za jeden rok. Alkohol sa môže vyrábať v maximálne 100-litrovom destilačnom certifikovanom zariadení, ktoré vlastní registrovaná osoba, a to len v mieste jej trvalého pobytu alebo vo vlastnej záhrade

a vždy len z vlastnoručne dopestovaného ovocia. Takto vyrobený destilát nesmie byť predmetom predaja. Nadobudnutie destilačného zariadenia musí fyzická osoba do 15 dní nahlásiť na príslušné ministerstvo, ktoré jej prideli evidenčné číslo a potvrdenie o držbe zariadenia. Okrem toho, sa fyzická osoba musí do 15 dní prihlásiť na colný úrad, ktorý povoľuje konkrétne použitie destilačného zariadenia a kontroluje vyrobený destilát.

Aj keď zavedenie zákona č. 290/2018 Z. z., ktorý legalizuje aj domácu výrobu alkoholu môže spôsobiť pokles daňových únikov v rámci nelegálnej výroby alkoholu, z pohľadu pestovateľských páleníc nie sme stotožnení s legalizovaním súkromného pálenia liehu. Podľa nášho názoru štát nemá v silách kontrolovať dodržiavanie všetkých zákonom stanovených noriem v rámci pálenia alkoholu u všetkých domácich výrobcov. Považujeme za naivné myslieť si, že každý amatérsky výrobca sa po kúpe zariadenia automaticky prihlási k domácej výrobe alkoholu a dodrží aj zákonom stanovený limit pre výrobu alkoholu. Práve naopak, predpokladáme, že limity sú veľmi často nedodržané a nejde len o výrobu alkoholu pre osobnú spotrebu, ale aj nelegálny ďalší predaj. Podľa názorov zástupcov Združenia páleníc a liehovarov na výrobu destilátov v Slovenskej republike ale i vedúcich skúmaných podnikov je legalizovanie súkromného pálenia liehu nebezpečné aj z dôvodu verejného zdravia, kedy domácky vyrobený alkohol môže byť nekvalitný a zdravie poškodzujúci. Myslíme si, že práve pestovateľské pálenice sú práve tým nástrojom, ktorý umožňuje fyzickým osobám bezpečne a pod odborným dozorom si legálne vypáliť kvalitný alkohol pre vlastnú spotrebu a z vlastného ovocia.

V praktickej časti práce sme skúmali spotrebné dane aj z hľadiska ich podielu na celkových daňových príjmoch štátneho rozpočtu Slovenskej republiky. Zo skúmania vyplynulo, že daňové príjmy tvoria pomerne stabilnú zložku celkových daňových príjmov Slovenskej republiky. Podiel spotrebných daní na celkových daňových príjmoch sa za posledné roky v našej krajine pohybuje v rozmedzí 14 – 20 %. Najväčšiu časť spotrebných daní z alkoholických nápojov v Slovenskej republike tvoria práve spotrebné dane z liehu, ktorých objem v minulom roku bol až štvornásobne vyšší ako objem daní z piva a vína. Za posledné desaťročie štát vybral každoročne v priemere 200 000 € prostredníctvom dane z liehu.

Pre porovnanie Slovenskej republiky s inými krajinami, sme v práci skúmali aj spotrebu alkoholických nápojov v rámci Európskej Únie, a to za rok 2020. Slovenská republika patrí medzi štáty, ktoré majú priemernú spotrebu alkoholických nápojov. V našej krajine bola v roku 2020 spotreba alkoholických nápojov v objeme 9,9 litra čistého alkoholu na jedného obyvateľa. Najnižšia spotreba v rámci Európskej Únie bola zaznamenaná

v Grécku (6,3 litra čistého alkoholu na jedného obyvateľa) a naopak, najvyššia spotreba bola zaznamenaná v Lotyšsku (12,9 litra čistého alkoholu na jedného obyvateľa).

V práci sme okrem objemu spotrebovaného alkoholu v rámci Európskej Únie porovnávali aj cenovú hladinu alkoholických nápojov, a to pomocou indexu cenovej hladiny EU=100, ktorý sa používa na porovnávanie cien potravín, nealkoholických nápojov, alkoholických nápojov, či tabaku. Tento index porovnáva úrovne cien v krajinách s priemerom Európskej Únie, pričom hodnota 100 znázorňuje priemer Európskej Únie. Na základe získaných údajov konštatujeme, že ceny alkoholických nápojov v našej krajine sú tesne pod priemerom Európskej Únie, pričom v roku 2020 spomínaný index nadobudol hodnotu 97,9, čo znamená, že ceny alkoholických nápojov sú v Slovenskej republike o 2,1% nižšie, ako priemer Európskej Únie. Najnižšia hodnota indexu bola zaznamenaná v Maďarsku. Môžeme konštatovať, že v Slovenskej republike sú ceny alkoholických nápojov relatívne nízke v porovnaní s ostatnými štátmi, najmä Írskom a Fínskom, kde sú ceny alkoholických nápojov približne o 15 % vyššie, ako priemer Európskej Únie. V rámci Slovenskej republiky ceny alkoholických nápojov za posledné roky rastú. Od roku 2015 do roku 2020 index cenovej hladiny v Slovenskej republike vzrástol o 11 %.

V práci sme analyzovali dva východoslovenské podniky, ktoré sa už dlhé roky venujú liehovarníctvu. Analyzovali sme ich výrobu, objem predaja, či objem zaplatenej spotrebnej dane z alkoholických nápojov. V súvislosti s pandémiou COVID-19 sme poukázali na pokles objemu výroby za posledné obdobie. Porovnávali sme ceny liehovín a destilátov v priebehu posledných rokov a ich vplyv na objem predaja. Aj z tejto časti práce vyplýva spoľahlivosť spotrebných daní a ich vplyv na stabilitu v štátnom rozpočte.

V poslednej časti práce sme sa venovali daňovým únikom, ktoré sa stále viac vyskytujú v dnešnej spoločnosti. Za najčastejší dôvod daňových únikov v oblasti spotrebných daní z alkoholických nápojov považujeme výrazne nižšie ceny alkoholu v zahraničí. Daňové úniky v tejto oblasti spôsobuje aj nedostatočná harmonizácia, keďže rôzne krajiny majú rôzny prístup k zdaňovaniu komodít, k daňovým sadzbám a cenám daných tovarov.

Na základe preštudovaných informácií získaných pri analýze podnikov, do budúcnosti odporúčame podnikom zamerať okrem kamennej predajne aj na predaj výrobkov online, ktorý v minulom roku zaviedol podnik Vihorlat Distillery. Online predaj sa osvedčil najmä v poslednom období, ktoré postihla pandémia a spotrebitelia boli obmedzení nakupovať v kamennej predajni. Taktiež odporúčame podnikom zamerať sa na moderné balenia a reklamu, ktoré by mohli veľmi výrazne ovplyvniť objem predaja. V súvislosti

s hrozbou daňových únikov odporúčame zaviesť dôkladnejšiu kontrolu dovozu a vývozu alkoholických nápojov za hranice nášho štátu, aby sa lepšie predišlo nezákonnej činnosti a strate na daňových príjmoch zo spotrebných daní.

ZOZNAM POUŽITEJ LITERATÚRY

Tlačené knihy

BABČÁK, V. 2012. Slovenské daňové právo. Bratislava:EPOS, 2012. 670 s. ISBN 978-80-8057-971-5.

BIELIKOVÁ, A. – ŠOFKOVÁ, K. 2010. Dane v teórii a praxi. Žilina: Žilinská univerzita v Žiline, 2010. 180 s. ISBN 978-80-554-0169-0.

BOBÁKOVÁ, Viktória. 2017. *Makroekonómia*. Košice: Univerzita Pavla Jozefa Šafárika, 2017. 273 s. ISBN 978-80-8152-565-0.

COOKS, Edmund. 1989. Alcohol consumption and taxation. The institute for Fiscal Studies, 1989. 80 s. ISBN 978-0902992771.

CZILINGOVÁ, Jana a kol. Daňová sústava. Bratislava : Vzdavateľstvo EKONÓM, 1999. 189 s. ISBN 80-225-1166-8.

HARUMOVÁ, A. – KUBÁTOVÁ, K. 2006. Dane podnikateľských subjektov. 1. vyd. Žilina: Poradca podnikateľa, 2006. 296 s. ISBN 80-88931-55-X.

HORBULÁK, Zsolt. 2015. Finančné dejiny Európy – história peňažníctva, bankovníctva a zdanenia. Bratislava: Wolters Kluwer, 2015. 276 s. ISBN 978-80-8168-191-2

LÉNÁRTOVÁ, G. 2004. Daňové systémy. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2004. 264 s. ISBN 80-225-1742-9.

LÉNÁRTOVÁ, G. 2009. Daňové systémy. Bratislava: Vydavateľstvo EKONÓM, 2009. 264 s. ISBN 978-80-225-2720-0.

MEČÁR, M. – JURČÍKOVÁ, B. 2006. Dane a daňová politika. 1. vyd. Trenčín: Trenčianska univerzita Alexandra Dubčeka, 2006. 161 s. ISBN 80-8075-133-1.

MEDVEĎ, J. a kol. 2009. Daňová teória a daňový systém. Bratislava: Sprint, 2009. 288 s. ISBN 987-80-89393-09-1.

MEDVEĎ, J. a kol. 2011. Verejné financie. Bratislava: Sprint dva, 2011. 640 s. ISBN 978-80-89393-46-6.

NERUDOVÁ, D. 2005. Harmonizace daňových systému zemí Evropské unie. Praha: Aspi, 2005. 236 s. ISBN 80-7357-142-0.

SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2010. Vplyv nepriamych daní na spotrebu. Bratislava: Ekonóm, 2010. 194 s. ISBN 978-80-225-2991-4.

SCHULTZOVÁ, A. a kol. 2011. Daňovníctvo – daňová teória a politika. 1. vyd. Bratislava: Iura Edition, 2011. 260 s. ISBN 978-80-8078-407-2.

SCHULTZOVÁ, A. – RABATINOVÁ, M. 2011. Dane zo spotreby. 2. vyd. Bratislava: Ekonóm, 2011. 234 s. ISBN 978-80-225-3293-8.

SIVÁK, Rudolf a kol. 2007. *Verejné financie*. Bratislava: Iura Edition, 2007. s. 203. ISBN 978-80-8078-094-4.

Elektronické dokumenty

BOESEN, Ulrik. Excise Tax Application and Trends. In *Tax Foundation* [online]. Fiscal Fact, 2021. [cit. 2021-12-1]. Dostupné na: https://files.taxfoundation.org/20210315131902/Excise-Tax-Application-and-Trends.pdf?fbclid=IwAR3_kz75iXSWi2TILfR7qPaq-TR4EaA7zR4H4G4CaZOvVI-a9AbxkRA6_Y.

BOWSER, Diana – CANNING, David – OKUNOGBE, Adeyemi. The impact of tobacco taxes on mortality in the USA, 1970 – 2005. In *BMJ Journals* [online]. Boston, 2014 [cit. 2021-12-8] Dostupné na: <https://tobaccocontrol.bmj.com/content/25/1/52>.

CHALOUPKA, Frank – WARNER, Kenneth. The economics of smoking. In *NBER Working Paper Series* [online]. Cambridge, 1999 [cit. 2021-11-25] Dostupné na: <https://www.nber.org/papers/w7047>.

FINANČNÉ RIADITEĽSTVO SLOVENSKEJ REPUBLIKY. Informácia k podmienkam, právam a povinnostiam pri „Súkromnej výrobe destilátu“ [online]. Dostupné na: https://www.financnasprava.sk/_img/pfsedit/Dokumenty_PFS/Zverejnovanie_dok/Aktualne/Spotrebne_dane/2018/2018.12.11_info_destilat.pdf.

FINANČNÉ RIADITEĽSTVO SLOVENSKEJ REPUBLIKY. Zákony o spotrebných daniach [online]. Dostupné na: <https://www.financnasprava.sk/sk/obcania/dane/spotrebne-dane>.

HATOUN, Jonathan a kol. Tobacco Control Laws and Pediatric Asthma. In *Pediatrics* [online]. Boston children's hospital, 2018 [cit. 2021-12-9] Dostupné na: https://www.publications.aap.org/pediatrics/article-split/141/Supplement_1/S130/34323/Tobacco-Control-Laws-and-Pediatric-Asthma.

PIGOU, A. C. Some Problems of Foreign Exchange. In *The Economic Journal* [online]. Oxford University Press, 1920. [cit. 2021-11-10] Dostupné na: <https://www.jstor.org/stable/2222870>.

RAMSEY, F. P. A Contribution to the Theory of Taxation. In *The Economic Journal* [online]. Oxford University Press, 1927. [cit. 2021-11-10] Dostupné na: <https://www.jstor.org/stable/2222721>.

SANDMO, Agnar. Optimal Taxation, In *Journal of Public Economics* [online]. EconPapers, 1976. [cit. 2022-1-13] Dostupné na: https://econpapers.repec.org/article/eeepubeco/v_3a6_3ay_3a1976_3ai_3a1-2_3ap_3a37-54.htm.

SLOV-LEX. Zákon č. 530/2011 [online]. Dostupné na: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpis/SK/ZZ/2011/530/>.

WEB OF SCIENCE. Dostupné na: <http://cel.webofknowledge.com/InboundService.do?app=wos&product=CEL&Func=Frame&SrcApp=literatum&SrcAuth=atyponcel&locale=en-US&SID=F1fZjMbPdg3wDbCqr3e&customersID=atyponcel&smartRedirect=yes&mode=FullRecord&IsProductCode=Yes&Init=Yes&action=retrieve&UT=WOS%3A000283807600051>.