

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

2014

JANA OPATRNÁ

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA

Katedra účetnictví a financí

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku

SPOTŘEBNÍ DAŇ V OVOCNÉM LIHOVARU

Vedoucí bakalářské práce

Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph.D.

Autor

Jana Opatrná

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Jana OPATRná**
Osobní číslo: **E11193**
Studijní program: **B6208 Ekonomika a management**
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**
Název tématu: **Spotřební daň v ovocném lihovaru**
Zadávací katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Analýza spotřební daně z lihu ve vybraném ovocném lihovaru a její specifika oproti ostatním daním. Současně snaha identifikovat problematické oblasti, které mohou mít na správu spotřební daně negativní vliv.

Rámcová osnova:

1. Úvod
2. Historie daní
3. Základní pojmy v oblasti spotřební daně
4. Spotřební daň z lihu
5. Charakteristika podniku
6. Specifika účtování spotřební daně
7. Negativní dopady na správu spotřební daně
8. Návrh vhodných opatření
9. Závěr

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy:

40 - 50 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

1. VÍTEK, L. 2001. Daňová politika České republiky: historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hlávky. s. 87. ISBN 80-238-8182-5.
2. ŠULC, I. 2010. Zákon o spotřebních daních s komentářem. Olomouc: Anag. s. 408. ISBN 978-80-7263-608-2.
3. MARKOVÁ, H. 2013. Daňové zákony 2013. Praha: Grada. s. 272. ISBN 978-80-247-4643-2.
4. SVÁTKOVÁ, S. 2009. Spotřební a ekologické daně v České republice. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. s. 300. ISBN 978-80-7357-443-7.
5. KOBÍK, J. 2009. Správa daní a poplatků s komentářem - komplexní pohled na problémy správy daní. Olomouc: Anag. s. 880. ISBN 978-80-7263-528-3.
6. ÚZ č. 838 - spotřební daně, líh, paliva a maziva, Ekologické daně: podle stavu k 14. 1. 2013. Ostrava: Sagit 2013. ISBN 978-80-7208-956-7.
7. Zákon č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph.D.

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce:

1. března 2013

Termín odevzdání bakalářské práce:

15. dubna 2014

doc. Ing. Ladislav Rolínek Ph.D.

děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (I)
370 05 České Budějovice

doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.

vedoucí katedry

V Českých Budějovicích dne 1. března 2013

Prohlášení autora

Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Blatné, březen 2014

.....

Jana Opatrná

Poděkování

Na tomto místě bych chtěla poděkovat své vedoucí bakalářské práce paní Ing. Marii Vejsadové Dryjové Ph.D. za pomoc a cenné rady při zpracování této práce. Zároveň bych chtěla poděkovat Ing. Karlu Lukášovi za podporu a poskytnuté informace z oblasti spotřebních daní a lihovarnictví.

Obsah

1. Úvod.....	9
2. Historie daní	10
2.1 Rakousko – Uherský daňový systém.....	10
2.2 Daně v předválečném Československu.....	11
2.3 Daňový systém v letech 1939 – 1945	11
2.4 Daně v letech 1945 – 1970.....	12
2.5 Daňový systém po roce 1993	13
2.6 Současné daně ze spotřeby	14
3. Základní pojmy v oblasti spotřební daně	15
4. Spotřební daň z lihu	18
4.1 Základní pojmy.....	18
4.2 Pěstitelské pálení	21
4.3 Specifické případy trvalého osvobození	22
4.4 Správa spotřební daně	22
4.5 Povinné značení lihovin	23
4.6 Problémy správy spotřební daně.....	24
4.7 Správní delikty.....	25
5. Metodika	26
6. Charakteristika podniku	27
6.1 Historie společnosti.....	27
6.2 Předmět výroby.....	27
6.3 Analýza spotřební daně	28
7. Specifické případy účtování spotřební daně.....	32
7.1 Výpočet spotřební daně.....	33
7.2 Příklady účtování spotřební daně.....	33
8. Negativní dopady na správu spotřební daně	38
8.1 Inkaso spotřební daně	38
8.2 Substituty.....	41
8.3 Daňové úniky.....	43
9. Diskuse.....	46
9.1 Změny ze strany státu	46
9.2 Návrh vhodných opatření.....	47
10. Závěr	50
11. Summary	52
12. Seznam použitých zdrojů	53
12.1 Knižní zdroje	53

12.2 Zákony	53
12.3 Internetové zdroje	53
13. Seznam tabulek, grafů a schémat.....	54
13.1 Seznam tabulek.....	54
13.2 Seznam grafů	54
13.3 Seznam schémat	54

1. Úvod

Spotřební daně patří historicky k jednomu z nejstarších daní, které společnost začala využívat. V průběhu století se jejich vliv postupně měnil. Nalezneme období, kdy spotřební daně tvořily základ daňové soustavy a naopak zase období, kdy daně ze spotřeby byly odsunuty do pozadí. V současné době tvoří spotřební daně významný prvek daňové soustavy. Zejména pak v roce 2012 se právě spotřební daně staly velmi diskutovanou položkou napříč českou veřejností. A byla to právě spotřební daň z lihu, které je věnována celá tato bakalářská práce, co rozpoutala tuto vášnivou debatu. Společnost se začala zabírat myšlenkou, zda za řadou metylalkoholových otrav, které následně vyvrcholily vyhlášením prohibice na veškerý alkohol s obsahem lihu nad 20 %, stojí nesprávně nastavená výše spotřební daně či nikoli.

Hlavním cílem bakalářské práce je analýza spotřební daně z lihu ve vybraném ovocném lihovaru a její specifika oproti ostatním daním. Současně snaha identifikovat problematické oblasti, které mohou mít na správu spotřební daně negativní vliv.

Jedním z vedlejších cílů je vytvořit ucelený přehled teoretických poznatků z oblasti spotřební daně, zaměřené převážně na lih – jako jednu z komodit selektivních daní ze spotřeby. Zmapovat její historický vývoj a pokusit se najít zásadní mezníky, které položily základní kámen dnešnímu systému daní ze spotřeby.

Za další dílčí cíl můžeme považovat snahu shromáždit a následně vyhodnotit statistická data obsahující údaje o výši sazby daně, celkovém inkasu a spotřebě lihovin od roku 1993 do současnosti.

Zároveň by takto shromážděná data měla poskytnout odpověď na výše položenou otázku ohledně optimální sazby spotřební daně. Případně pak poukázat na ostatní faktory ovlivňující inkaso daně a její správu.

Třetím a zároveň posledním dílčím cílem je navrhnout změny, které by měly za následek zefektivnění stávajícího systému. Především pak představit takové změny, které by pomohly minimalizovat daňové úniky, neboť ty jak se v poslední době potvrdilo, jsou velkým problémem České republiky.

2. Historie daní

Z historického hlediska se daně vyvíjely současně s rozvojem společnosti. Základní myšlenka zdanění, dotovat pokladnu panovníka - dnes státní rozpočet, zůstává nezměněna po staletí. Mění se však struktura daňové soustavy, která se uzpůsobuje aktuálním potřebám státu. Od Rakouska – Uherska do dnešní doby proběhly čtyři výrazné daňové reformy. (Vítek, 2001)

2.1 Rakousko – Uherský daňový systém

O první daňovou reformu se zasloužil rakouský ministr financí E. Bohm Bawerk v roce 1896. Se svým daňovým systémem navázal na historicky vzniklé a postupně upravované daně. Během 1. světové války se ukázal systém jako nevyhovující a velice nepřehledný. Daňový systém zahrnoval daně reální, osobní, nepřímé, zemské a daně jiných veřejných korporací.

Mezi nepřímé daně patřily tyto povinné odvody:

- **Zvláštní dávka z výčepu a prodeje pálených lihovin a obchodu s nimi** – nejednalo se o typicky nepřímou daň, neboť obsahovala i prvky přímých daní. Podnikatelé ji platili dle velikosti a počtu provozoven. Dalším faktorem, který ovlivňoval sazbu daně, byla skutečnost, zda se jedná o živnost hlavní nebo vedlejší.
- **Daň potravní na čáře** – dle císařského patentu z roku 1829. Daň podobná clu, avšak týkala se pouze uzavřených měst (Praha, Bratislava).
- **Clo** – daň, která se vybírala při překročení celní čáry.
- **Daň cukerní** – této platbě podléhali obchodníci nabízející cukr z tuzemských cukrovarů, rafinérií cukru a ze svobodných skladišť, dále pak cukr dovezený z ciziny. Vývoz cukru nebyl zdaňován, rovněž cukr určený k průmyslovým účelům či ke krmení dobytka byl poskytován bez daně.
- **Daň lihová** – zavedená v roce 1888 postihovala líh vyrobený v menších tuzemských lihovarech. Sazba daně byla stanovena na jedné koruně a čtyřiceti haléřích za každé procento alkoholu a každý vyrobený hektolitr. Lihovary, které vyráběly líh určený k vnitrozemskému obchodu, byly zatíženy daní spotřební, stejně tak líh dovážený ze zahraničí. Pokud lihovar současně s lihem vyráběl lisované droždí, příplácel z každého vyrobeného litru 5 haléřů. Drobné lihovary, které vyráběly pouze pro domácí potřebu, byly od platby lihové daně zcela osvobozeny.

- **Daň z piva** – upravena císařským nařízením z roku 1899. Pivo bylo zdaňováno tzv. daní mladinkovou. Sazba této daně byla 34 haléřů za každý sacharometrický stupeň výtažku obsažený v hektolitrů mladinky.
- **Daň z masa** – platila se z masa, které bylo spotřebováno mimo město. Sazba daně se odvíjela od druhu masa a velikosti města.
- **Daň z vína** – uvalena na prodej vína na venkově se sazbou 5,94 koruny za 1 hektolitr.
- **Daň petrolejová** – postihovala petrolej čištěný v tuzemsku sazbou 12 korun za 1q čisté váhy petroleje.
- **Poplatky** – zvláštní skupina zahrnující různé drobné daně zejména tzv. obchodové (Vítek, 2001)

2.2 Daně v předválečném Československu

Druhá daňová reforma proběhla v období první republiky, neboť stávající daňový systém se ukázal jako naprosto nevyhovující. Jedním ze zásadních problémů byl různorodý daňový systém v zemích Koruny České, na Slovensku a v Podkarpatské Rusi. Reformu vyžadovaly jak daně přímé, tak i daně nepřímé. Celkově bylo nutné celý systém zjednodušit a snížit sazby daní, které po první světové válce neúměrně zatěžovaly ekonomiku státu.

Během reformy, o kterou se zasloužil Karel Engliš, byla vytvořena nová struktura přímých daní, zároveň vznikl systém samosprávných přírážek a nová dotační politika pro obce a okresy. Současně s přímými daněmi se však nepodařilo reformovat daně nepřímé, jejich systém zůstal prakticky nezměněn. I nadále neodrážely kritéria věcné, osobní a daňové únosnosti. Výrazně se rozšířila oblast poplatků, která nově zahrnovala např. daň z železniční dopravy, daň z motorových vozidel nebo telefonní poplatky. (Vítek, 2001)

2.3 Daňový systém v letech 1939 – 1945

Během 2. světové války zde byla zavedena říšskoněmecká daňová soustava. Pro obyvatele Protektorátu Čechy a Morava to znamenalo zapojení se do platebních povinností souvisejících s válkou. Dosud platná soustava nepřímých daní byla nahrazena říšskými právními předpisy. Veškerý výnos z cel a nepřímých daní byl odváděn do říšské

pokladny. Navíc byla zavedena tzv. válečná přírážka, která se týkala zboží široké spotřeby (kuřivo a alkohol).

Změny nastaly rovněž v přímých daních. A to zejména v sazbách, které několikanásobně vzrostly, neboť právě přímé daně tvořily významný příjem říšské pokladny. (Vítek, 2001)

2.4 Daně v letech 1945 – 1970

Těsně po válce se vrátila daňová soustava z první republiky. Obnoven byl rovněž systém spotřebních daní. Vedle daně z obratu, která měla tři sazby, 3% (normální sazba), 1% (pouze některé výrobky) a 5% (u podniků filiálkového typu), zahrnoval systém tyto daně:

- z droždí,
- z kyseliny octové,
- z minerálních olejů,
- z piva,
- ze šumivého vína,
- z umělých jedlých tuků,
- z uhlí,
- ze zapalovadel,
- z elektrických zdrojů záření,
- z masa,
- z vína,
- z moštu a ovocných šťáv,
- z cigaretového papíru.

dále pak spotřební dani podléhaly monopoly:

- lihový,
- tabákový,
- solný,
- monopol výbušnin,
- monopol umělých sladidel.

V roce 1949 byla zrušena celá soustava nepřímých daní a zároveň byla nahrazena jednou tzv. všeobecnou daní. Všeobecná daň tak nahradila nejen daně ze spotřeby, ale i daň z obratu, cenové vyrovnávací částky, přepychovou daň a státní monopoly. Finanč-

ním orgánům a daňovým poplatníkům přinesla technické a administrativní zjednodušení. Všeobecná daň se stala regulátorem trhu a významným příjmem státního rozpočtu.

Tato a postupně mnohé další drobné úpravy daňové soustavy nakonec vyvrcholily třetí daňovou reformou v roce 1953. Během této reformy byly zrušeny všechny daně, které až doposud platily. Ty byly nahrazeny daněmi zcela novými, které odpovídaly požadavkům nového ekonomického a politického režimu.

- daň z obratu,
- daň z výkonů,
- daň ze mzdy,
- zemědělská daň,
- daň z příjmů obyvatelstva,
- daň živnostenská,
- důchodová daň družstev a jiných organizací,
- daň z představení.

Daně ze spotřeby byly po reformě zastoupeny především daní z obratu. Ta se stala jedním z nejdůležitějších nástrojů rozdělování a centralizace čistého důchodu socialistického výrobního sektoru. Zajišťovala stabilní a pravidelný příjem státního rozpočtu. Důležitým úkolem bylo ovlivňování výroby a spotřeby.

Daň z obratu byla vybírána z prodeje zboží vlastní výroby nebo vlastního nákupu. Byla stanovena pevnou částkou z ceny výrobku bez ohledu na vynaložené vlastní náklady. Z každého výrobku se odváděla pouze jednou, nezáleželo tedy, kolika distribučními články výrobek prošel. Platila se pouze z výrobků spotřební povahy.

Daň z výkonů lze svým charakterem rovněž zahrnout mezi daně ze spotřeby. Zdaňovaná byla cena, kterou si podnik socialistického sektoru účtoval za zhotovení výrobků na zakázku nebo za opravy a správy věcí. Sazba daně se pohybovala v rozmezí od 1 do 20 % ceny výkonu. Později byla tato daň zrušena a zůstala pouze daň z obratu, která vydržela v platnosti až do roku 1992. (Vítek, 2001)

2.5 Daňový systém po roce 1993

Po roce 1993, kdy vznikla samostatná Česká republika, proběhla významná daňová reforma. Svým rozsahem je někdy označována, jako „daňová revoluce.“ Již před touto daňovou reformou došlo k výrazným změnám, především v dani z obratu. Byly upraveny především sazby daně (snížení sazeb či zrušení záporné sazby daně).

Po reformě se daně daly shrnout do čtyř základních skupin:

- zdanění fyzických osob,
- zdanění podniků,
- majetkové daně,
- spotřební daně.

Spotřební daně byly zastoupeny daní z přidané hodnoty a daněmi ze selektivně vybraných komodit. Ve své podstatě zůstaly nezměněny až do současnosti. (Vítek, 2001)

2.6 Současné daně ze spotřeby

Současný systém nepřímých daní zahrnuje tři základní skupiny daní ze spotřeby. Z nichž největší příjem státního rozpočtu tvoří **daň z přidané hodnoty** – jedná se o všeobecnou někdy také označovanou jako univerzální daň ze spotřeby. Představuje obdobu daně z obratu, kterou v roce 1993 nahradila v daňové soustavě. Je vybírána ve dvou diferencovaných sazbách – základní 21 % a snížená 15 % (některé vybrané komodity např. potraviny). Při svém vzniku byla základní sazba 23 % a snížená sazba 5 % ze zdaňovaného základu. (Vítek, 2001)

Druhou skupinu tvoří tzv. **selektivní daně ze spotřeby**, které zdaňují pět vybraných komodit.

- daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproduktů,
- daň z tabákových výrobků.

Do třetí skupiny lze zahrnout **ekologické daně**. Ty se v daňové soustavě nacházejí teprve od roku 2008. Ekologické daně zastupují:

- daň ze zemního plynu,
- daň z pevných paliv,
- daň z elektřiny. (Svátková, 2009)

3. Základní pojmy v oblasti spotřební daně

Oblast spotřebních daní je upravena zákonem č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních + jeho pozdějšími novelami a doplňujícími vyhláškami. Dále pak zákonem o lihu č. 61/1997 Sb. Mimo jiné tyto předpisy definují:

Princip výběru spotřební daně

U spotřebních daní existují dva základní principy výběru.

- **Princip země původu** (výroby) – hlavní myšlenkou je zdanit výrobek v zemi, ve které byl vyroben. To sebou nese řadu výhod a nevýhod. Princip země původu přináší výhody především producentskému státu, neboť získává daňový výnos, jak z výrobků spotřebovaných přímo ve státě výroby, tak i z výrobků určených pro zahraniční trh. Zároveň to přináší jednodušší administrativu, nižší náklady na výběr daní a minimalizaci prostoru pro daňové úniky. Pro stát spotřeby je velkou nevýhodou nemožnost ovlivnit sazbu daně a tím i cenu pro konečného zákazníka. Nevýhodné je to především pokud stát výroby má vyšší sazby daní než stát spotřeby. V opačném případě výše sazeb, to může vést až k likvidaci domácích výrobců. Zároveň stát spotřeby má velkou výhodu v tom, že nemusí absolvovat složitý proces přiznávání daně, čímž uspoří administrativní náklady.
- **Princip země spotřeby** (určení) – zdanění nastává v zemi spotřeby. Země výroby je tedy od daně osvobozena, případně je provedeno zdanění a daň je následně vrácena. Státu spotřeby zajišťuje tento princip daňovou neutralitu, tj. že tuzemský i zahraniční výrobky jsou daněny shodnou sazbou daně a nedochází tedy k cenové diskriminaci. Další výhodou je, že stát spotřeby nese celý daňový výnos. Nevýhodou je náchylnost systému k daňovým únikům ve státě spotřeby, neboť stát výroby nemá tak intenzivní zájem výrobek přiznat ke zdanění. Tato nevýhoda nabrala na tendenci zejména vstupem do EU a otevřením hranic volnému obchodu. Ve státě výroby existují dvě již výše jmenované možnosti. První možností je výrobek zcela od daně osvobodit, to sebou nese jednodušší administrativu, ale zároveň širší prostor pro daňové úniky. Druhou možností je výrobek zdanit a následně na základě průkazných dokladů o jeho vývozu zaplacenou daň vyinkasovat zpět. Administrativně náročnější, neumožňuje však velké daňové úniky.

Předmět daně

Zákon o spotřebních daních vymezuje tři základní pohledy na předmět daně.

- **Druhovité kritérium** – dle tohoto hlediska je předmětem daně pět výše uvedených komodit (minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty, tabákové výrobky).
- **Územní kritérium** – někdy označované jako geografické nebo teritoriální považuje za předmět daně výrobky, které byly vyrobeny v daňovém území Společenství nebo byly do něj dovezeny ze třetích zemí.
- **Konstrukční nástroj** – rozlišuje výrobky, které jsou spotřební daní zdaňované a ty které jsou od daně osvobozené.

Daňový sklad

Za daňový sklad se dle platné legislativy považuje ohraničený prostor na území tuzemska. Rozlišují se dva typy daňových skladů – výrobní a distribuční.

Výrobní daňový sklad musí mít povinně zřízení všichni výrobci, neboť bez něj není možné vyrábět komoditu podléhající spotřební dani.

Distribuční daňový sklad slouží k přijímání výrobků, jejich skladování a následnému dodání odběratelům. Vedle výrobců mohou tyto sklady zřizovat i další osoby.

U obou typů daňových skladů existují specifické situace, které jsou rozdílné dle skladované komodity např. stanovení skladovací kapacity, roční odbyt atd.

Osvobození u spotřební daně

Rozlišujeme dva typy osvobození od platby spotřební daně. Podmíněné osvobození a trvalé osvobození.

Podmíněné (dočasné) osvobození od spotřební daně se váže na termín daňový sklad a je časově omezené. V rámci tohoto režimu osvobození musí výrobek splňovat určité podmínky. Výrobek musí být uložen v daňovém skladu, nebo je přepravován mezi dvěma daňovými sklady, anebo je přepravován z daňového skladu oprávněnému příjemci. V jiných případech se výrobek nachází v tzv. volném daňovém oběhu a nemůže být tedy osvobozen od spotřební daně.

Trvalé osvobození od platby daně není definováno zákonem o spotřebních daních. Je na něj nahlíženo jako na konečné, tzn. že výrobek v budoucnu nemůže být zdaněn. V praxi však existují určité podmínky, které musí být splněny a pokud tyto podmínky jsou porušeny, musí být výrobek dodatečně zdaněn. Obecně jsou od spotřební daně trvale osvobozeny výrobky dovezené ze třetích zemí, pokud se na ně zároveň vztahuje

osvobození od dovozního cla nebo od daně z přidané hodnoty. Dále jsou od daně osvobozeny výrobky dopravené z území jiného členského státu EU pro potřeby ozbrojených sil NATO nebo pro osoby s imunitou. Třetí skupinu představují výrobky nakoupené orgány České republiky v době vyhlášeného ohrožení státu. Pak existují ještě specifické situace, které se liší dle zdaňované komodity. (Svátková, 2009, Zákon č. 353/2003 Sb. o Spotřebních daních, Vančurová, Láchová, 2012)

4. Spotřební daň z lihu

Daň z lihu z pohledu státního rozpočtu představuje ze skupiny selektivních spotřebních daní třetí největší výnos. S drobnými meziročními výkyvy má však dlouhodobou tendenci klesat. Tento fakt má za následek několik faktorů. Jedním z nich je neustálý růst sazby spotřební daně, což vede k větším daňovým únikům ve snaze vyhnout se platbě vysoké daně. Dalším faktorem jsou substituty (pivo, víno), které jsou zatíženy výrazně nižší sazbou daně, a výsledný produkt je tedy pro zákazníka levnější. V neposlední řadě je to zvyšující se obliba pěstitelských pálenic, které rovněž podléhají nižšímu zdanění. (Svátková, 2009)

4.1 Základní pojmy

Plátce spotřební daně

Obecně plátcem spotřební daně z lihu je fyzická nebo právnická osoba, která nakoupí nebo doveze líh, který je v režimu podmíněného osvobození daně. Dále pak osoba, která nesplní podmínky pro trvalé osvobození od platby daně, nebo osoba, která překročí při výrobě lihu stanovené normy ztrát.

Předmět daně

Předmětem daně je líh (etanol) včetně neodděleného lihu uvedený pod kódy nomenklatury 2207 a 2208, který vznikl kvašením a je obsažen ve výrobcích v množství minimálně 1,2 % objemových etanolu. Předmětem daně je rovněž líh uvedený pod kódy nomenklatury 2204, 2205 a 2206 pokud však celkový obsah lihu v takto vedených výrobcích přesahuje 22 % objemových etanolu. Za předmět daně se považuje i líh denaturovaný pokud nejsou dodrženy podmínky pro trvalé osvobození, např. k denaturaci je použito jiné než povolené činidlo.

Rozdělení kódů nomenklatury

2204 – víno s čerstvých hroznů, včetně vína obohaceného alkoholem

2205 – vermut a ostatní víno, které je vyráběné z čerstvých hroznů, připravené s pomocí aromatických bylin nebo aromatických látek

2206 – ostatní kvašené (fermentované) nápoje např. medovina, dále směsi kvašených (fermentovaných) nápojů neuvedených pod jiným kódem nomenklatury

2207 – zahrnuje etanol nedenaturovaný s obsahem alkoholu 80 % objemových a více, etanol a ostatní destiláty denaturované s jakýmkoli obsahem alkoholu

2208 – etanol nedenaturovaný s obsahem alkoholu menším než 80 % objemových – destiláty, likéry a jiné lihové nápoje

Základ daně

Základ daně z lihu je vyjádřen v objemových jednotkách (v hektolitrech). Tvoří ho etanol při teplotě 20 °C. Etanol je pro potřeby zákona chápán v 100% koncentraci. V 100% koncentraci se však etanol v žádném nápoji nenachází a proto pro výpočet daně je tedy nutné přepočítat procenta lihu v nápoji na litry etanolu.

Sazba daně

Sazba daně je stanovena dle jednotlivých kódů nomenklatury vycházejících z celního sazebníku. Pro kód nomenklatury 2207 je stanovena sazba daně ve výši 28 500 Kč/hl etanolu. Kód nomenklatury 2208 lze z pohledu sazby daně rozdělit na kódy 2208 10 (zahrnuje klasickou výrobu) – je tedy daněn základní sazbou 28 500 Kč/hl etanolu a kód 2208 20 (zdaňuje pěstitelské pálení) – snížená sazba 14 300 Kč/hl etanolu. Lih obsažený ve výrobcích uvedených pod kódy nomenklatury 2204, 2205 a 2206 je zdaňován opět základní sazbou 28 500 Kč/hl etanolu.

Zajištění daně

Při přepravě lihu v režimu podmíněného osvobození od daně (z jednoho daňového skladu do druhého) je nutné po dobu přepravy zajistit náklad hodnotou spotřební daně z přepravovaného množství. Jednou z možností je složit na účet správce daně požadovaný obnos. V praxi se jedná o částky v milionech Kč. Častější variantou je proto využití tzv. bankovní záruky. Jedná se o smluvní vztah mezi podnikem a bankou. V případě nedodržení přepravních podmínek (např. ztráta cisterny) převede banka příslušný obnos ve výši spotřební daně na účet správce daně. Podnik za tuto službu platí bance roční poplatek stanovený dle výše bankovní záruky. Pokud podnik v pozici odesílatele nemá sjednanou bankovní záruku, může využít bankovní záruku příjemce. V případě že podnik nechce využívat bankovní záruku nebo mu z nějakého důvodu nebyla poskytnuta a nemá možnost vložit peníze přímo na účet správce daně, může využít ručitele. V tomto případě se jeden daňový subjekt zaručí za jiný.

Další zajištění daně se váže na provozování daňového skladu. Pokud daný podnik provozuje pouze jeden daňový sklad, zajištění činí nejvýše 40 000 000 Kč. Při provozování dvou a více daňových skladů činí zajištění nejvýše 120 000 000 Kč. Podnik na základě písemné žádosti může požádat správce daně (Celní úřad) o prominutí převodu těchto finančních prostředků na depozitní účet pro zajištění daně. Správce daně posoudí

spolehlivost žadatele a následně rozhodne o přidělení výjimky týkající se převodu finančních prostředků.

Zdaňovací období

Za zdaňovací období je považován kalendářní měsíc. Výjimku tvoří výrobky, které jsou předmětem dovozu. Ty mají zdaňovací období kratší.

Daňové přiznání a splatnost daně

Daňové přiznání se podává za každou zdaňovanou komoditu zvlášť do 25. dne po skončení zdaňovacího období. Při dovozu se za daňové přiznání považuje celní prohlášení. Dodatečné daňové přiznání lze podat nejpozději do 6 měsíců od doby, kdy uplynula lhůta pro podání řádného daňového přiznání. Dodatečné daňové přiznání nelze uplatnit u výrobků, které jsou předmětem dovozu.

Daň je splatná ve lhůtě 55 dnů od konce zdaňovacího období. Při dovozu je daň splatná do 10 kalendářních dnů ode dne, kdy bylo osobě povinné odvést daň doručeno rozhodnutí o vyměření výše daně, případně ve lhůtě stanovené správcem daně.

Nárok na vrácení daně

Nárok na vrácení spotřební daně vzniká provozovateli daňového skladu, který uvedl výrobky do volného daňového oběhu a jemuž byly tyto výrobky vráceny jako nepřevzaté. Daň však může být vrácena pouze tehdy, pokud provozovatel daňového skladu neobdržel úplatu za tyto výrobky, anebo tuto úplatu vrátil kupujícímu.

Příjemci, kteří nejsou provozovateli daňového skladu, mají nárok na vrácení spotřební daně v případě, že dojde ke ztrátě nebo znehodnocení zdaňované komodity.

Osoby, které vyvezly do jiného členského státu zdaňovanou komoditu konečnému příjemci (bez daňového skladu). Podmínkou je řádné zaplacení daně v daňovém území České republiky a následné předložení dokladu, že daň byla řádně odvedena i ve státě spotřeby. Dnem předložení těchto dokladů vzniká nárok na vrácení odvedené daně.

Nárok na vrácení daně mají také osoby požívající výsady a imunitu. Těmito osobami se dle zákona rozumí např. diplomatická mise, konzulární úřad, zastupitelství mezinárodní organizace, orgány Evropských společenství... Pro každou skupinu stanovuje zákon maximální výši spotřební daně, která může být vrácena během jednoho kalendářního roku.

Další skupinu s nárokem na vrácení spotřební daně představují ozbrojené síly členských států NATO s výjimkou ozbrojených sil České republiky.

Zánik nároku na vrácení daně

Nárok na vrácení spotřební daně zaniká, pokud není uplatněn do 6 měsíců ode dne, kdy mohl být uplatněn poprvé. Pokud během této lhůty je výrobek znovu uveden do volného daňového oběhu, nárok na vrácení daně zaniká tímto dnem. (Svátková, 2009, ÚZ č. 932 – Zákon č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, Celní sazebník, Zákon o lihu č. 61/1997 Sb.)

4.2 Pěstitelské pálení

Jako pěstitelské pálení je chápána výroba ovocných destilátů z ovoce nebo již zpracovaného kvasu dodaného přímo samotnými pěstiteli bez jakýchkoli cukernatých přísad. V jednom výrobním období je pěstitel oprávněn nechat si vyrobit maximálně 30 litrů etanolu zdaněného výše uvedenou sazbou. Za výrobní období se považuje hospodářský rok od 1. července do 30. června následujícího roku.

Provozování pěstitelské pálenice musí být povoleno Ministerstvem zemědělství na základě písemné žádosti. K žádosti musí být přiložen náčrt výrobního zařízení společně s technickou dokumentací. Ministerstvo zemědělství následně stanoví podmínky, za kterých je možné pěstitelskou pálenici provozovat. Pokud se v budoucnu prokáže, že tyto podmínky nejsou dodrženy, je Ministerstvo zemědělství oprávněno povolení zrušit.

Destilát vyrobený v rámci pěstitelského pálení nesmí být následně předmětem prodeje. Pěstitelská pálenice je povinna vést o každém pěstiteli evidenci. Ta musí obsahovat tyto povinné údaje:

- jméno a příjmení pěstitele, adresu jeho trvalého pobytu a rodné číslo,
- písemné prohlášení, že pěstitel souhlasí s tím, aby jeho ovoce bylo smícháno s ovocem ostatních pěstitelů,
- informace o množství a druhu dodaného ovoce,
- množství destilátu, které bylo z dodaného ovoce vyrobeno a následně vydáno.

Provozovatel pěstitelské pálenice je povinen tuto evidenci archivovat po dobu 10 let.

Na rozdíl od klasické výroby nepodléhá pěstitelské pálení režimu podmíněného osvobození od spotřební daně. To znamená, že vyrobená komodita není uložena v daňovém skladu a je tedy daněna hned po skončení výroby. Dalším specifikem je vztah pěstitelského pálení k dani z přidané hodnoty. Jelikož pěstitelské pálení je služba a nejedná se tedy o dodání zboží, tak základem pro výpočet daně z přidané hodnoty je pře-

dem sjednaná cena služby. Spotřební daň tedy není součástí tohoto základu daně. (Šulc, 2010, Zákon o lihu č. 61/1997 Sb.)

4.3 Specifické případy trvalého osvobození

Obecně od spotřební daně je osvobozen líh, který je používán k dalšímu zpracování ve výrobním odvětví a zároveň není určen k pití. Jeho zdanění by totiž vedlo k daňovému zatížení finálních výrobků. Osvobozen je tedy líh:

- **na výrobu potravin,**
- **na výrobu čokoládových a dalších výrobků** – zde je osvobození určeno množstevním limitem (obsah lihu nesmí přesáhnout 8,5 ml na 100g výrobku),
- **na výrobu léčiv,**
- **obecně denaturovaný** - k denaturaci jsou použita pouze činidla uvedená v prováděcím předpise č. 141/1997 (vyhláška o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu) k zákonu o lihu č. 61/1997 Sb.,
- **zvláště denaturovaný kvasný a syntetický** – osvobození je podmíněno použitím pouze k definovaným účelům, použitá činidla musí být povolena Ministerstvem financí např. mentol pro farmaceutický průmysl,
- **obsažen v alkoholických nápojích, které byly znehodnoceny nebo zničeny za přítomnosti správce daně** – provádí se pouze v krajních situacích, výrazně zjednodušuje administrativu,
- **líh, který slouží jako vzorek na testování** – líh odebraný celním úřadem pro interní analýzy nebo líh určený k povinným rozborům,
- **přirozené úbytky** – jsou rozlišeny dle typu činnosti na úbytky – stáčecí, skladovací, přepravní atd. Pro přepravní úbytky je například stanovena norma 0,25 % z celkového přepravovaného množství. (Svátková, 2009)

4.4 Správa spotřební daně

V lednu 2004 se celní správa stala výhradním správcem spotřebních daní, převzala tak veškeré kompetence z této oblasti od finanční správy. Hlavním úkolem je správně zjistit a stanovit výši daně a dohlédnout na její úhradu a to bez ohledu na to, zda daná komodita přechází přes hranice nebo je určena pro domácí spotřebu.

Od 1. ledna 2013 je organizační struktura celní správy dvoustupňová. První stupeň tvoří Generální ředitelství cel České republiky. Druhý stupeň představuje 15 celních úřadů, které jsou podřízeny Generálnímu ředitelství. (www.celnisprava.cz)

4.5 Povinné značení lihovin

Se správou spotřební daně úzce souvisí povinné značení lihovin. To bylo zavedeno v červenci roku 2005 ve snaze minimalizovat daňové úniky. Ty se před zavedením tzv. kontrolních pásek odhadovaly na 2 až 3 mld. Kč ročně. Právně je povinné značení upraveno Zákonem o povinném značení lihu a jeho prováděcí vyhláškou.

Povinnému značení podléhá líh a výrobky s obsahem lihu 15 % a více prodávané v tuzemsku ve spotřebitelském balení 0,06 l a větší. Alkohol, který je určen pro vývoz z České republiky, povinnému značení nepodléhá. V tuzemsku je od povinného značení osvobozen:

- alkohol s objemem nižším než 15 %,
- spotřebitelské balení menší než 0,06 l např. miniaturní lahvičky,
- alkohol dodávaný mimo spotřebitelská balení,
- pěstelské pálení,
- obecně denaturovaný líh,
- alkohol dovezený ze zahraničí pro osobní spotřebu.

Kontrolní páska je ceninou. Na rozdíl od tabákové nálepky plní pouze evidenční funkci a není na ní vázána povinnost přiznat daň. Tato povinnost nastává až s uvedením lihoviny do volného daňového oběhu.

Do konce listopadu 2013 páska obsahovala deseti místný evidenční kód, ze kterého bylo možné zjistit výrobce, datum objednávky dané pásky, velikost spotřebitelského balení a obsah lihu ve výrobku. 1. prosince 2013 vstoupila v platnost novela zákona č. 307/2013 o povinném značení lihu. Dle této novely páska nově obsahuje QR kód, který je čitelný aplikacemi v mobilních telefonech. Následuje registrační odběrné číslo osoby povinné značit líh, datum objednávky kontrolní pásky, základ spotřební daně v mililitrech objemu etanolu v daném balení. Na závěr je na pásce umístěn individuální kód shodný s načteným QR kódem.

Kontrolní páska musí být na láhvi umístěna takovým způsobem, aby při jejím otevření byla roztržena a tím se zabránilo jejímu opětovnému použití. (Svátková, 2009, Zákon č. 307/2013 Sb. o povinném značení lihu)

4.6 Problémy správy spotřební daně

Zásadním problémem správy spotřební daně je černý trh. Ten se dle odhadů pohybuje okolo 20 % z oficiální produkce. Černý trh s alkoholem vedle nezanedbatelného daňového úniku představuje také nemalá zdravotní rizika spojená s pančovaným lihem. K rozvoji černého trhu velkou měrou napomohl nový trestní zákoník, který vstoupil v platnost 1. ledna 2010. V rámci tohoto zákoníku došlo ke snížení trestních sazeb a rovněž k dekriminalizaci nelegální výroby lihu. Veškeré změny výrazně snížily možnost zabránit trestným činům hned v počátku. Dalším problémem v této oblasti je úzká pravomoc Celní správy, která je omezená pouze na daňové úniky. Celní orgány nemají vyšetřovací pravomoc, a proto v ostatních případech musí spolupracovat s Policií České republiky. Tato skutečnost celý proces zpomaluje. K postihování černého trhu s alkoholem využívají celní orgány určité níže uvedené kompetence.

Celní správa v roce 2004, po převzetí správy spotřebních daní, ve snaze zabránit daňovým únikům provedla kompletní výměnu celních uzávěr v lihovarech a pěstitelských pálenicích. Poté byla ověřena pravost těchto uzávěr a provedeno jejich zadokumentování. Následně Celní správa nařídila pravidelné kontroly a po určité době kompletní výměny uzávěr.

Zároveň byla zpřísněna kritéria pro získání povolení k nakládání s lihem v režimu podmíněného osvobození a lihem od daně zcela osvobozeného. Povolení k provozování daňového skladu má v současné době více než 370 daňových subjektů. Mimo to je ročně vydáno více jak 350 povolení k používání lihu trvale osvobozeného od spotřební daně. Toto povolení má platnost pouze jeden rok a poté je potřeba požádat o nové. Kromě toho Celní správa vykonává správu spotřební daně v pěstitelských pálenicích, kterých je v České republice okolo 500.

Výraznou kompetencí Celní správy v oblasti výroby a distribuce lihovin je možnost zřízení nepřetržitého celního dohledu. Toto opatření je využíváno především u výrobců, které dlouhodobě prodávají výrobky za podezřele nízké ceny.

Do kompetencí Celní správy spadá i vyhlásování celostátních kontrolních akcí. Jednotlivé kontrolní akce vychází z konkrétních podnětů zainteresovaných osob nebo z anonymů a jsou vždy zaměřeny na určitou skupinu daňových subjektů. Zatím poslední a svým rozsahem největší kontrolní akce s pracovním názvem „METYL“ byla vyhlášena v září 2012. Během této kontrolní akce, kterou odstartovala řada otrav metylalkoholem, bylo zajištěno celkem 260 774 litrů lihovin a 694 litrů lihu s celkovým daňovým

únikem 30 212 752 Kč. V rámci těchto akcí jsou odebírány tzv. referenční vzorky, které jsou podrobovány analýzám na přítomnost denaturačních prostředků či jiných zdraví škodlivých látek. (www.celnisprava.cz)

4.7 Správní delikty

Dle zákona č. 61/1997 Sb. o lihu se správního deliktu dopustí právnická nebo podnikající fyzická osoba oprávněná nakládat s lihem, pokud:

- prodá ovocný destilát vyrobený v rámci pěstitelského pálení,
- uskladní líc v jiných než kalibrovaných nádržích,
- poruší podmínky pro uvádění lihu do volného daňového oběhu,
- použije denaturovaný líc k jiným účelům, než je stanoveno,
- vyloučí denaturační prostředky z denaturovaného lihu a pozmění jejich vlastnosti,
- uvede do oběhu líc, který je označen klamavým způsobem s nebezpečím záměny,
- uvede do oběhu líc zdravotně závadný nebo neznámého původu,
- poruší povinnosti při měření lihu stanovené zákonem,
- poruší oznamovací povinnost v případech stanovených zákonem,
- vyrobí bez povolení celního úřadu průtahový destilát, lihový macerát, digerát, perkolát nebo trest,
- nevede, neuchovává a není schopna předložit evidenci celnímu úřadu.

Provozovatelé pěstitelské pálenice se dopustí správního deliktu pokud:

- nevedou o každém pěstiteli evidenci,
- provozují výrobní zařízení pěstitelské pálenice, které neodpovídá schválenému popisu a nákresu,
- při výrobě ovocného destilátu smísí ovoce jednotlivých pěstitelů dohromady bez jejich písemného souhlasu,
- použije k pěstitelskému pálení suroviny, které nejsou zákonem povoleny. (ÚZ č. 932 – Zákon č. 61/1997 Sb. o lihu)

5. Metodika

Bakalářská práce na téma Spotřební daň ve vybraném ovocném lihovaru je rozdělena na dvě části.

První teoretická část mapuje historii spotřebních daní na území českého státu od Rakouska – Uherska do současnosti. Následuje stručné shrnutí základních pojmů z oblasti spotřebních daní, zvláštní pozornost je věnována specifikům spotřební daně z lihu. Teoretická část je zakončena správou daní ze spotřeby.

Podklady pro teoretickou část pochází převážně ze zákonů a vyhlášek týkající se problematiky spotřebních daní. Popřípadě je čerpáno z knižních publikací autorů rozpracovávající zmiňovanou problematiku. Informace o činnosti správy spotřební daně vychází z oficiálních webových stránek celní správy.

Druhá praktická část je rozdělena na dva dílčí celky. První se zabývá konkrétními případy spotřební daně, které pro větší názornost jsou zpracovány na příkladu jednoho podniku. Druhý rozsáhlejší celek je věnovaný správě spotřební daně a problémům s ní spojenými. Ten je již pro větší vypovídací schopnost zpracován na celorepublikových datech. Jen těžko bychom analyzovaly data jednoho konkrétního podniku, týkající se globálního dopadu na správu spotřební daně. Nejprve je nutné stanovit jednotlivé problémy v rámci celého státu a poté můžeme hledat řešení, na jehož realizaci se budou podílet jednotlivé podniky.

Veškerá statistická data pro vypracování praktické části bakalářské práce pochází z oficiálních webů celní správy, ministerstva financí či českého statistického úřadu. Pracovní postupy a ostatní informace vychází z osobních znalostí, rozhovorů s představiteli správy spotřební daně a odborníků s letitými zkušenostmi v dané oblasti.

Analýza závislosti výše spotřební daně na celkovém inkasu a spotřebě alkoholu je zpracována za období dvaceti let (od roku 1993 do 2012). Inkaso z pěstitelského pálení je pak zpracováno na datech od roku 2006, starší data o samostatné evidenci inkasa nejsou dostupná.

V kapitole věnované specifickým případům účtování spotřební daně, je pro větší názornost používána cena 100 Kč za jeden litr. U pěstitelského pálení je používána cena 50 Kč za jeden litr, ačkoli ve skutečnosti jsou náklady na výrobu jednoho litru mnohem vyšší.

6. Charakteristika podniku

Podnik Liqui B Zámecký ovocný lihovar Blatná, s.r.o. sídlí v Blatné na adrese Plzeňská 315. Společnost je od 26. června 1992 zapsána u krajského soudu v Českých Budějovicích pod spisovou značkou C 1709. V rámci této evidence jí bylo přiděleno identifikační číslo (IČ) 46682708. Společnost řídí dva jednatele – Ing. Václav Šitner a Jan Hildprandt. V současné době pracuje ve společnosti Liqui B 13 zaměstnanců.

Hlavním výrobním programem, jak už název společnosti napovídá, je výroba ovocných destilátů. Společnost v současné době vyrábí 7 druhů čistých ovocných destilátů s lihovitostí 50 % (Slivovice, Hruškovice, Jablkovice, Meruňkovice, Mirabelkovice, Višňovice a Třešňovice). Mimo jiné vyrábí 38% Bylinný likér, jehož základem je bylinný macerát z několika druhů bylinek, jimž vévodí Hořec alpský. Novinkou v sortimentu je Malina a Jahoda – jedná se o jemné lihoviny s obsahem alkoholu 37,5 %.

6.1 Historie společnosti

V roce 1812 nechal baron František Hildprandt, tehdejší majitel blatenského panství, postavit v blízkosti zámku cukrovar. Během let se však místní kraj ukázal jako naprosto nevhodný pro pěstování cukrové řepy a proto v roce 1885 byl cukrovar přestavěn na lihovar. Od té doby se na blatensku traduje výroba jak surového lihu, tak i proslulých ovocných destilátů.

Po druhé světové válce byl lihovar začleněn mezi Západočeské lihovary, kde setrval až do roku 1992. Poté byl v rámci restituce vrácen původním majitelům, rodině Hildprandtů. Snahou majitelů je navázat na původní tradice a dle starých rodinných receptů vyrábět kvalitní ovocné destiláty.

6.2 Předmět výroby

Firma Liqui B se řadí v České republice k největším výrobcům a vývozcům čistých ovocných destilátů. Společnost vlastní dva výrobní provozy. Zmiňované ovocné destiláty jsou vyráběny na provozu v Blatné, kde se nachází ovocná destilace. Vstupní surovinou pro výrobu ovocných destilátů je pečlivě vybírané ovoce, především z oblasti jižních Čech. Konkrétně lze zmínit ovocné sady v Lhenicích či Chelčicích. Výjimku představují například meruňky, které jsou ke zpracování dováženy z jižní Moravy.

Druhý provoz se nachází v nedalekých Lnářích, kde je umístěn tzv. zemědělský lihovar. Ještě před několika lety zde byl vyráběn obilný líh, který sloužil k dalšímu zpraco-

vání. Z důvodu rostoucí ceny obilí, jako vstupní suroviny, zde byla výroba dočasně pozastavena. Rostoucí ceny vstupních surovin jsou však globálním problémem všech lihovarů – ty pak hledají alternativní řešení pro využití stávajících provozů. Většina podniků se proto orientuje na odpadní suroviny, jako jsou například bramborové slupky nebo ne-spotřebovaný chléb a pečivo s prošlou dobou trvanlivosti. Firma Liqui B si zvolila jako odpadní surovinu pivovarské kvasnice. Z pivovarnických kvasnic, které prošly výrobním procesem je oddestilován přebytečný líh. Oddělený líh a zbylé kvasnice jsou pak předány k dalšímu zpracování.

Vedle klasické výroby provozuje společnost Liqui B i pěstitelskou pálenici. V rámci pěstitelského pálení jsou přijímány ke zpracování pouze tři základní druhy ovoce (švestky, hrušky a jablka). Ovoce je tradičně přijímáno od poloviny srpna do začátku listopadu. Hotový 50% destilát je pak pro zákazníky připraven k odběru v lednu či únoru. Za aktuálních podmínek zákazníci dopláci 164 Kč za jeden litr, bez ohledu na druh ovoce, ze kterého je destilát vyroben. Nedávnou novinkou je možnost stočení hotového destilátu do půllitrových lahví, doplatek pak ale činí 174 Kč za litr.

Distribuce hotových výrobků konečnému zákazníkovi je od roku 2003 realizována prostřednictvím podnikové prodejny. Prodejna je součástí blatenského provozu. Otevřeno je od pondělí do pátku vždy od 9:00 do 17:00. V sobotu je zkrácená otevírací doba od 9:00 do 13:00. Kromě prodeje výrobků firmy Liqui B zde zákazníci mohou najít i široký sortiment českých a zahraničních vín. Přes podnikovou prodejnu je rovněž každoročně vydáván hotový destilát z pěstitelského pálení.

6.3 Analýza spotřební daně

Ve sledovaném podniku Liqui B se většina produkce prodá v rámci režimu podmíněného osvobození od spotřební daně. To znamená, že firma se orientuje na cisternový prodej z jednoho daňového skladu do druhého. Jak již bylo uvedeno, v režimu podmíněného osvobození nevzniká povinnost přiznat a uhradit spotřební daň. Takto realizované prodeje podléhají pouze tzv. zajištění spotřební daně. Podnik má proto za tímto účelem zřízenou bankovní záruku, popřípadě využívá bankovní záruku příjemce.

Zbývajících několik procent produkce je stáčeno do lahví, které jsou následně prodávány prostřednictvím podnikové prodejny. Takto vyrobený alkohol při uvedení do volného daňového oběhu již podléhá zdanění. Dle současně platné legislativy činí výše spotřební daně z lihu 285 Kč za jeden litr etanolu. Tabulka č. 1 zobrazuje objem spo-

třební daně zaplacené sledovaným podnikem z klasické výroby v období let 2008 – 2013. Pod zde užívaným pojmem klasická výroba chápeme finální produkty (ovocné destiláty), které byly uvedeny do volného daňového oběhu. V letech 2008 – 2009 byla sazba spotřební daně stanovena ve výši 265 Kč za litr etanolu. Od roku 2010 je pak v platnosti již zmiňovaná sazba 285 Kč za litr etanolu.

Tabulka č. 1 – Zaplacená spotřební daň z lihu (klasická výroba)

	Rok					
	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Sazba daně	265	265	285	285	285	285
Zaplacená daň	1 351 273	1 776 398	1 006 089	1 531 060	1 402 238	1 487 516

Zdroj: Interní data sledovaného podniku - vlastní zpracování.

Z tabulky č. 1 je patrné, jaký dopad mělo v roce 2010 zvýšení sazby spotřební daně z lihu na množství prodaných lahví a tím následně na objem zaplacené daně. Krásně je zde vidět efekt předzásobení, který je typický pro daně ze spotřeby. V roce 2009 (rok před zvýšením sazby) se prodalo nejvíc destilátu za posledních šest let. V roce 2010 (rok zvýšení) můžeme pozorovat prudký pokles, částečně kvůli již zmíněnému efektu předzásobení a částečně ze změny kupních preferencí zákazníků. Druhý, ačkoli ne tak výrazný pokles nastal v roce 2012 z důvodu vyhlášené celostátní prohibice, která trvala několik dnů. Během této doby nesměla firma prodávat žádný ze svých výrobků a i bezprostředně po skončení prohibice zůstaly tržby podniku minimální. Mírné zlepšení nastalo až v roce 2013.

Podnik dále odvádí spotřební daň z pěstitelského pálení. To je zdaňováno sníženou sazbou spotřební daně, která je aktuálně platnou legislativou stanovena ve výši 143 Kč za litr etanolu. Objemu spotřební daně z pěstitelského pálení je věnovaná tabulka č. 2, která zobrazuje odvedenou daň v rozmezí let 2008 – 2013. V letech 2008 – 2009 byla platná sazba daně 133 Kč za litr etanolu. Od roku 2010 je v platnosti výše uvedená sazba 143 Kč za litr etanolu.

Tabulka č. 2 – Zaplacená spotřební daň z lihu (pěstitelské pálení)

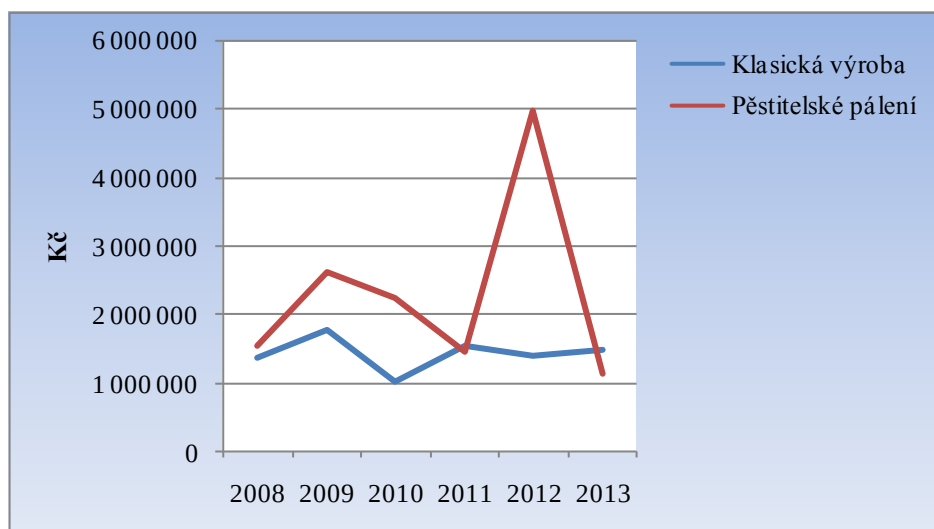
	Rok					
	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Sazba daně	133	133	143	143	143	143
Zaplacená daň	1 534 831	2 625 181	2 239 463	1 466 659	4 983 078	1 135 349

Zdroj: Interní data sledovaného podniku – vlastní zpracování.

Pěstitelské pálení je velkou měrou ovlivněno sezonou, záleží, zda se v daném roce urodí ovoce či nikoli. Za posledních šest let byl nejsilnějším ročníkem rok 2012. Jedním z důvodů byl právě sezonní faktor, kdy po dvou letech neúrody nastal zvrat. Kromě sezony byl rok 2012 ovlivněn i již zmiňovanou prohibicí, neboť na pěstitelské pálení se zákaz prodeje nevztahoval. Řada zákazníků proto využila právě této varianty, jak získat kvalitní alkohol. V roce 2013 nastal opět propad v objemu výroby – částečně z důvodu opětovné neúrody a částečně kvůli předzásobení zákazníků z roku 2012.

Pro přehlednější srovnání zaplacené spotřební daně z lihu z klasické výroby a z pěstitelského pálení slouží graf č. 1.

Graf č. 1 – Srovnání zaplacené spotřební daně z lihu



Zdroj: Interní data sledovaného podniku – vlastní zpracování.

Z následující tabulky č. 3 je patrné, jakými částkami peněz se sledovaný podnik Liqui B celkově podílí na celorepublikovém inkasu spotřební daně z lihu. V celostátním měřítku jde o velmi malé částky. V přepočtu se jedná průměrně o 0,06 % z celkového inkasa spotřební daně. Může za to hned několik faktorů, prvním z nich je velikost pod-

niku, dalším pak již výše zmíněná skutečnost, že firma většinu své produkce prodá v režimu podmíněného osvobození od daně.

Tabulka č. 3 – Celkem zaplacená spotřební daň z lihu sledovaným podnikem (v letech 2008 – 2013)

	Rok					
	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Klasická výroba	1 351 273	1 776 398	1 006 089	1 531 060	1 402 238	1 487 516
Pěstit. pálení	1 534 831	2 625 181	2 239 463	1 466 659	4 983 078	1 135 349
Celkem	2 886 104	4 401 579	3 245 552	2 997 719	6 385 316	2 622 865

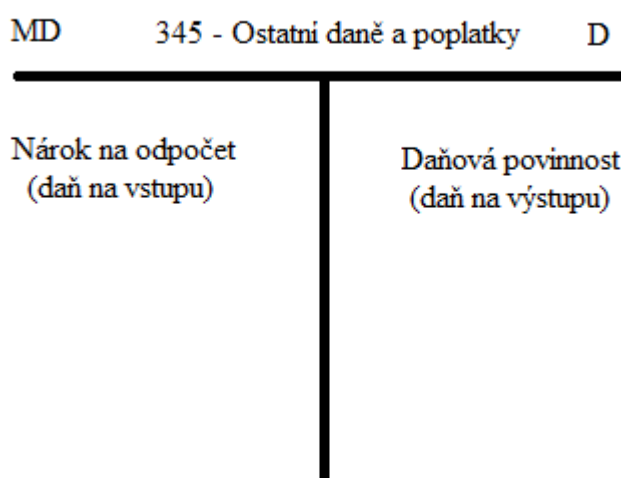
Zdroj: Interní data sledovaného podniku – vlastní zpracování.

7. Specifické případy účtování spotřební daně

Základním rozdílem mezi daněmi přímými a nepřímými, jak již bylo zmíněno, je skutečnost, že u daní přímých je plátce a poplatník stejná osoba, zatímco u daní nepřímých je plátce daně podnik a poplatník je konečný spotřebitel. Z účetního hlediska lze daně rozdělit na dvě skupiny. Daně, které neovlivňují primárně náklady, a daně které se souvztažně účtují na vrub nákladových účtů. Zjednodušeně lze říct, že přímé majetkové daně se účtují přímo do nákladů (např. silniční daň, daň z nemovitosti...). Naopak námi sledované daně nepřímé jsou pro podnik pouze průběžnou položkou a do nákladů tedy vstupují pouze ve specifických případech, jako jsou například doměrky nebo náklady na reprezentaci.

Spotřební daně se účtují na účet 345 – Ostatní daně a poplatky. Charakterově se jedná o stejný účet jako 343 – Daň z přidané hodnoty. Na níže uvedeném schématu č. 1 je naznačen princip účtování na účtu 345.

Schéma č. 1 – Princip účtování na účtu 345



Zdroj: Vlastní zpracování.

Určitým specifikem při výpočtu účtované částky spotřebních daní je tzv. „dvojitý zdanění“. Tento pojem však nelze chápat, jako dvakrát zdaněný stejný základ u dvou různých subjektů, ale jako placení daně z daně. Spotřební daň společně s výrobními náklady a ziskem tvoří základ pro výpočet daně z přidané hodnoty. Tato skutečnost výrazně zdražuje výsledný produkt. Výjimku představuje pěstitelské pálení. Jelikož se jedná o

službu pro zákazníky, tak dani z přidané hodnoty podléhají pouze výrobní náklady a zisk. Spotřební daň není tedy součástí zdaňovaného základu.

7.1 Výpočet spotřební daně

Sazba daně je v zákoně stanovena v litrech etanolu. V této koncentraci se však žádná lihovina nevyrábí, proto je nutné sazbu daně přepočítat na potřebnou lihovitost. Obecně vzorec pro výpočet konkrétní sazby spotřební daně vypadá takto:

Schéma č. 2 – Vzorec pro výpočet spotřební daně

$$\boxed{\text{Příslušná sazba spotřební daně}} = \boxed{\text{Sazba daně v litrech etanolu}} \times \boxed{\% \text{ alkoholu dané lihoviny}} \times \boxed{\text{velikost spotřebitelského balení}}$$

Zdroj: Vlastní zpracování.

Ve firmě Liqui B se nejvíce vyrábí 50% destiláty, proto i vzorový propočet bude proveden pro tuto lihovitost. Konkrétně pro Slivovici ve spotřebitelském balení 0,5l. Sazba spotřební daně za litr etanolu je dle současně platné legislativy 285 Kč za jeden litr.

$$285 \cdot 0,50 \cdot 0,5 = 71,25 \text{ Kč}$$

Výsledná spotřební daň pro Slivovici ve spotřebitelském balení 0,5l je 71,25 Kč.

7.2 Příklady účtování spotřební daně

Uvedené příklady účtování pro snadnější a názornější výpočet kalkulují s cenou 100 Kč za litr 50% destilátu. U pěstitelského pálení je brána jako vzorová cena 50 Kč za litr 50% destilátu. Náklady na výrobu jednoho litru destilátu jsou ve skutečnosti o něco vyšší.

V modelových příkladech jsou použity tyto účty ze směrné účtové osnovy:

123/1 – Výrobky (klasická výroba)

123/2 – Výrobky (pěstitelské pálení)

132 – Zboží na skladě a v prodejnách

211 – Pokladna

221 – Běžný účet

311 – Odběratelé

343 – Daň z přidané hodnoty

345 – Ostatní daně a poplatky (spotřební daň)
 378 – Ostatní pohledávky
 501 – Spotřeba materiálu
 513 – Náklady na reprezentaci
 538 – Ostatní daně a poplatky (spotřební daň)
 601/1 – Tržby za vlastní výrobky (klasická výroba)
 601/2 – Tržby za vlastní výrobky (pěstitelské pálení)
 613 – Změna stavu výrobků
 621 – Aktivace materiálu a zboží

Příklad č. 1 zachycuje přímý prodej, při kterém je vyrobený destilát prodáván konečnému spotřebiteli přímo z daňového skladu. V tomto okamžiku dochází k převodu výrobku z režimu podmíněného osvobození do volného daňového oběhu a musí být tedy zdaněn spotřební daní. Tento účetní případ se ve sledovaném lihovaru nenachází, neboť veškerá produkce je prodána v rámci daňových skladů nebo prostřednictvím vlastní prodejny.

Číslo	Doklad	Předmět účetního případu	Částka	MD	D
1.	VF	Tržba za prodej 30l 50% destilátu:			
		bez spotřební daně	3 000	311	601/1
		spotřební daň	4 275	311	345
		DPH 21 %	1 527,75	311	343

Výpočty:

Cena destilátu bez spotřební daně: $100 \cdot 30 = 3\,000$ Kč

Spotřební daň: $285 \cdot 0,50 \cdot 30 = 4\,275$ Kč

DPH: základ daně $3\,000 + 4\,275 = 7\,275$ Kč; daň 1 527,75 Kč

Příklad č. 2 zobrazuje pohyb destilátu mezi daňovými sklady. Jak již bylo uvedeno, v rámci režimu podmíněného osvobození není účtováno o spotřební dani. Prodejní cena je tedy stanovena pouze ve výši výrobních nákladů a zisku + DPH u plátců daně z přidané hodnoty.

Číslo	Doklad	Předmět účetního případu	Částka	MD	D
2.	VF	Tržba za prodej 1 000l 50% destilátu:			
		bez spotřební daně	100 000	311	601/1
		DPH 21 %	21 000	311	343

Výpočty:

Cena destilátu bez spotřební daně: $100 \cdot 1\,000 = 100\,000$ Kč

DPH: základ daně 100 000 Kč; daň 21 000 Kč

Příklad č. 3 se zaměřuje na převod výrobků do podnikové prodejny a následný prodej konečnému zákazníkovi. Při vyskladnění hotových výrobků z daňového skladu (jejich uvedení do volného daňového oběhu) je spojeno s přiznáním spotřební daně. Spotřební daň je potřeba k ceně výrobků připočítat ještě před samotnou aktivací na prodejnu. Vzniklou situaci je potřeba vyřešit tak, aby nebyl ovlivněn výsledek hospodaření. Proto je zde spotřební daň účtována souvztažně na nákladový účet 501, který dorovná rozdíl na MD. Při samotném prodeji se o spotřební dani již neúčtuje, neboť je již zahrnutá v ceně zboží.

Číslo	Doklad	Předmět účetního případu	Částka	MD	D
3.	Výdejka	Vyskladnění výrobků (40l 50% destilátu)	4 000	613	123
	VÚD	Připočtení spotřební daně	5 700	501	345
	VÚD	Aktivace výrobků do prodejny	9 700	132	621
	PPD	Prodej 12l 50% destilátu:			
		cena vč. spotřební daně	2 910	211	132
		DPH 21 %	611,10	211	343

Výpočty:

Cena bez spotřební daně: $100 \cdot 40 = 4\,000$ Kč

Spotřební daň: $285 \cdot 0,50 \cdot 40 = 5\,700$ Kč

Celková hodnota aktivovaných výrobků: $4\,000 + 5\,700 = 9\,700$ Kč

Prodejní cena bez DPH za 1 litr: $9\,700/40 = 242,50$ Kč

DPH: základ daně $242,50 \cdot 12 = 2\,910$ Kč; daň 611,10 Kč

Příklad č. 4 popisuje způsob odepsání destilátu na reprezentaci firmy. Existují dvě možnosti. První možností je odepsat destilát rovnou z daňového skladu. V tomto případě je nutné přiznat a odvést spotřební daň v okamžiku uvedení výrobku do volného da-

nového oběhu. Druhou možností je použít na reprezentaci destilát z podnikové prodejny. Zde se spotřební daň znovu neodvádí (výrobek je zdaněn již při aktivaci na prodejnu). Při odepisování destilátu pro účely reprezentace podniku se neúčtuje o dani z přidané hodnoty.

Číslo	Doklad	Předmět účetního případu	Částka	MD	D
4.	VÚD	Odepsáno 6l destilátu na reprezentaci (z daňového skladu):			
		bez spotřební daně	600	513	123/1
		spotřební daň	855	513	345
	VÚD	Odepsáno 6l destilátu na reprezentaci (z prodejny):			
		cena vč. spotřební daně	1 455	513	132

Výpočty:

Cena bez spotřební daně: $100 \cdot 6 = 600$ Kč

Spotřební daň: $285 \cdot 0,50 \cdot 6 = 855$ Kč

Cena vč. spotřební daně: $600 + 855 = 1\,450$ Kč

Příklad č. 5 dokumentuje platbu spotřební daně z běžného účtu na finanční úřad.

Číslo	Doklad	Předmět účetního případu	Částka	MD	D
5.	VBÚ	Zaplacení spotřební daně	10 830	345	221
		na finanční úřad			

Příklad č. 6 zachycuje postup účtování při případných nedoplatecích nebo naopak přeplatecích na spotřební dani z lihu u finančního úřadu. Sledovaný lihovar Liqui B o těchto účetních případech neúčtuje, neboť za dobu své existence neměl žádný nedoplatek na dani ani nárok na vrácení daně. V případě vrátek spotřební daně se jedná o specifické případy, které v praxi nejsou příliš běžné. Účtování se zde liší dle zdaňované komodity. Např. v případě tzv. zelené nafty je potřeba vrácenou daň z účtu 345 zúčtovat do nákladů se znaménkem mínus.

Číslo	Doklad	Předmět účetního případu	Částka	MD	D
6.	VÚD	Doměrek spotřební daně	2 000	538	345
	VBÚ	Vrácení spotřební daně z lihu na	1 000	221	345
		základě daňového přiznání			

Příklad č. 7 popisuje účetní případy týkající se pěstitelského pálení. Pěstitelské pálení nepodléhá režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, a proto je daněno v okamžiku výroby. Rozdílná je i sazba daně – pěstitelské pálení podléhá snížené sazbě 143 Kč za jeden l. e. (litr etanolu). Následně při odběru hotového destilátu zákazníkem je společně s tržbou zúčtována spotřební daň, aby se vyrovnal účet 345. Odlišně je stanoveno i DPH, kdy u pěstitelského pálení nevstupuje do základu spotřební daň.

Číslo	Doklad	Předmět účetního případu	Částka	MD	D
7.		Pěstitelské pálení:			
	Příjemka	Převod výrobků na sklad 15 000l 50% destilátu	750 000	123/2	613/2
	VBÚ	Zaplacení spotřební daně	1 072 500	345	221
	PPD	Vyzvednutí pěstitelského pálení	1 250	211	601/2
		25l 50% destilátu			
		Zúčtování spotřební daně	1 787,50	211	345
		DPH 21 %	262,50	211	343

Výpočty:

Cena bez spotřební daně: $50 \cdot 15\,000 = 750\,000$ Kč

Spotřební daň: $143 \cdot 0,50 \cdot 15\,000 = 1\,072\,500$ Kč

Zúčtování spotřební daně: $143 \cdot 0,50 \cdot 25 = 1\,787,50$ Kč

DPH: základ daně 1 250 Kč; daň 262,50 Kč

8. Negativní dopady na správu spotřební daně

Jak již bylo uvedeno, spotřební daň z lihu představuje třetí největší výnos státního rozpočtu v oblasti spotřebních daní. V řeči čísel představuje 5% podíl na celkovém inkasu spotřebních daní. Větší podíl mají jen spotřební daně z minerálních olejů a z tabáku.

Hlavním úkolem správy spotřební daně je kontrola dodržování platné legislativy při nakládání s vybranou komoditou podléhající spotřební dani. V našem případě lih. Důležitým aspektem je inkaso daně. Velikost inkasa je v první řadě ovlivněna výší sazby daně a spotřebou zdaňované komodity. Inkaso daně je rovněž ovlivněno substituty a nemalou roli hrají daňové úniky.

Na výše uvedenou problematiku týkající se výše inkasa spotřební daně nelze nahlížet z pohledu jednoho konkrétního podniku, ale je potřeba se zaměřit na celostátní pohled. Proto následující analýza je provedena z celostátně sesbíraných dat celní a finanční správou.

8.1 Inkaso spotřební daně

V první řadě se zaměříme na skutečnost, jak výše spotřební daně ovlivňuje celkové inkaso a spotřebu alkoholu. Pro větší přehlednost jsou data rozdělena do pětiletých intervalů. Výše sazby spotřební daně je v Kč za 1 litr etanolu. Inkaso spotřební daně je uvedeno v milionech korun a spotřeba lihovin je vyjádřena v litrech etanolu na jednoho obyvatele České republiky.

Tabulka č. 4 – Závislost výše spotřební daně na celkovém inkasu daně a na spotřebě lihovin (v letech 1993 – 1997)

	Rok				
	1993	1994	1995	1996	1997
Výše sazby SD	180	190	195	195	195
Inkaso SD	4 100	4 782	5 220	5 602	6 522
Spotřeba lihovin	3,1	3,2	3,2	3,2	3,3

Zdroj: www.celnisprava.cz, www.mfcr.cz, www.czso.cz - vlastní zpracování.

V roce 1993 při vzniku nové daňové soustavy byla sazba spotřební daně z lihu nastavena na 180 Kč za litr etanolu. V roce 1994 následovalo zvýšení sazby o 10 Kč. Tento krok měl za následek zvýšení inkasa i celkové spotřeby. V roce 1995 se opět sazba spo-

tržební daně zvyšovala, tentokrát o 5 korun na litru etanolu. V tomto roce můžeme poprvé pozorovat efekt předzásobení, který je typický pro všechny daně ze spotřeby. V praxi tento efekt znamená, že v prvním roce zvýšení dojde k poklesu inkasa daně, neboť společnost si vytvořila zásobu. Při efektivním zásahu do výše sazby daně by však měl následovat nárůst inkasa. Výše sazby 195 Kč/1l. e. z roku 1995 vydržela po tři roky. V roce 1997 byl zaznamenán na dlouhou dobu (až do roku 2006) vrchol ve výši inkasa spotřební daně a to i přes skutečnost, že v následujících letech došlo opět k navýšení sazby spotřební daně.

Tabulka č. 5 – Závislost výše spotřební daně na celkovém inkasu daně a na spotřebě lihovin (v letech 1998 - 2002)

	Rok				
	1998	1999	2000	2001	2002
Výše sazby SD	234	234	234	234	234
Inkaso SD	6 360	6 409	5 841	6 430	5 903
Spotřeba lihovin	3,3	3,3	3,3	3,3	3,3

Zdroj: www.celnisprava.cz, www.mfcr.cz, www.czso.cz - vlastní zpracování.

V roce 1998 vzrostla sazba daně na 234 Kč/1l. e., to je o 39 korun více oproti předcházející sazbě spotřební daně z lihu. Tato sazba byla platná až do konce roku 2003. V prvním roce zvýšení sazby došlo ke snížení inkasa, což s ohledem na rok 1999 lze přisoudit efektu předzásobení. I přes vyšší sazbu daně však celkové inkaso zůstává nižší než v roce 1997. Důležitým faktem je skutečnost, že průměrná spotřeba lihovin zůstala nezměněna.

Tabulka č. 6 – Závislost výše spotřební daně na celkovém inkasu daně a na spotřebě lihovin (v letech 2003 - 2007)

	Rok				
	2003	2004	2005	2006	2007
Výše sazby SD	234	265	265	265	265
Inkaso SD	5 514	5 305	5 774	6 806	7 122
Spotřeba lihovin	3,4	3,0	3,1	3,2	3,3

Zdroj: www.celnisprava.cz, www.mfcr.cz, www.czso.cz - vlastní zpracování.

V roce 2003 můžeme pozorovat výrazný pokles inkasa daně i přesto, že průměrná spotřeba lihovin vzrostla z původních 3,3 na 3,4 litry etanolu na jednoho obyvatele.

Rok 2004 byl zlomový pro správu spotřební daně, neboť došlo ke změně správce a zároveň se vstupem do Evropské unie i ke změně řady předpisů. Sazba spotřební daně vzrostla na 265 Kč/1l. e. Výrazně klesla spotřeba lihovin z původních 3,4 na 3,0 litry etanolu na jednoho obyvatele. Inkaso spotřební daně mírně kleslo z důvodu efektu předzásobení, v následujících letech však inkaso postupně rostlo, což lze přisuzovat aktivní práci celní správy, která provedla řadu výše zmíněných opatření vedoucích k efektivnější správě daně.

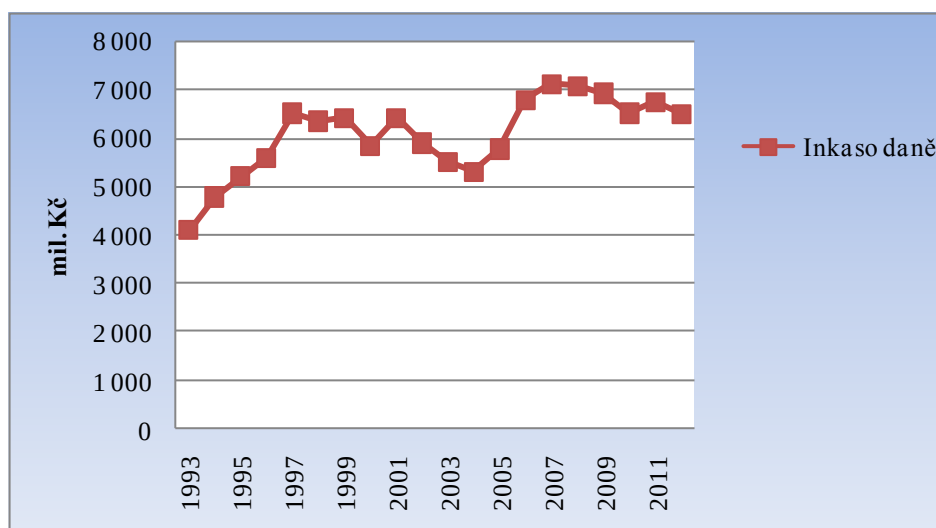
Tabulka č. 7 – Závislost výše spotřební daně na celkovém inkasu daně a na spotřebě lihovin (v letech 2008 – 2012)

	Rok				
	2008	2009	2010	2011	2012
Výše sazby SD	265	265	285	285	285
Inkaso SD	7 077	6 937	6 523	6 766	6 509
Spotřeba lihovin	3,2	3,3	2,8	2,8	2,7

Zdroj: www.celnisprava.cz, www.mfcr.cz, www.czso.cz - vlastní zpracování.

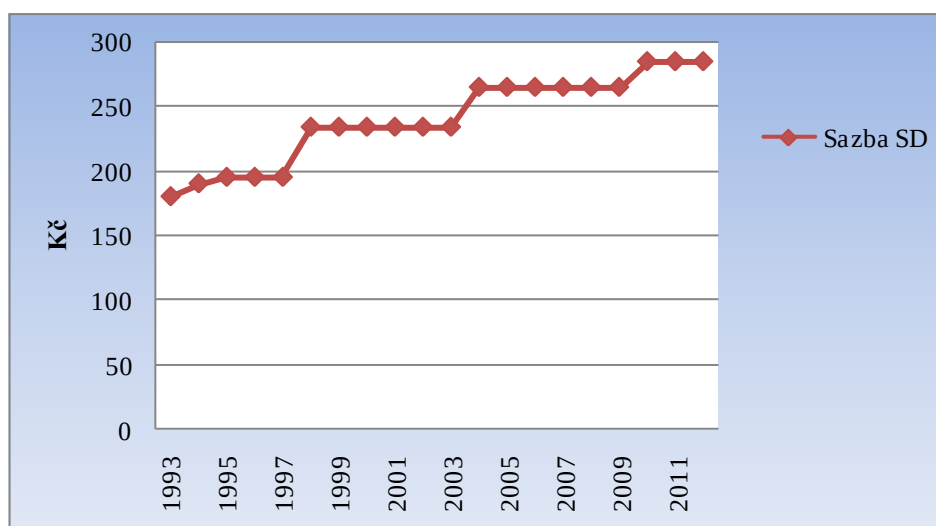
Od roku 2008 inkaso daně mírně klesá, což lze přisuzovat rozvoji černého trhu. Od roku 2010 navíc výrazně klesá i oficiální spotřeba lihovin. Rok 2010 kromě zvýšení sazby spotřební daně na 285 Kč/1l. e. přinesl i řadu legislativních změn v oblasti trestního práva. Inkaso a údaj o spotřebě lihovin za rok 2012 nelze srovnávat s ostatními roky, neboť z důvodu vyhlášené prohibice je inkaso daně nižší, než by původně bylo. Pro větší přehlednost vývoje inkasa a sazby spotřební daně v letech 1993 – 2012 byly vytvořeny grafy č. 2 a 3.

Graf č. 2 – Vývoj inkasa spotřební daně z lihu



Zdroj: www.celnisprava.cz, www.mfcr.cz, www.czso.cz - vlastní zpracování.

Graf č. 3 – Vývoj sazby spotřební daně z lihu



Zdroj: www.celnisprava.cz, www.mfcr.cz, www.czso.cz - vlastní zpracování.

Z grafu č. 3 je patrný stoupající trend sazby spotřební daně z lihu v letech 1993 – 2012.

8.2 Substituty

Jak již bylo zmíněno, mezi substituty klasických lihovin lze zařadit službu pěstitelské pálení, pivo a víno. V současné době právě pěstitelské pálení hraje nejvýznamnější roli,

jak se legálně dostat ke kvalitním destilátům za nižší cenu. Tento fakt potvrzuje i nárůst pěstitelských pálenic v posledních několika letech.

Z kategorie substitutů zahrnujících pivo a víno je to spíše víno, u kterého v průběhu let stoupá spotřeba. Těmto substitutům se však v této práci věnovat nebudeme, neboť pivo ani víno není předmětem spotřební daně z lihu.

Pěstitelské pálení, jak již bylo mnohokrát zmíněno, je zdaňováno sníženou sazbou spotřební daně, čímž je výsledný produkt cenově dostupnější.

Od roku 2006 lze odděleně sledovat vývoj inkasa spotřební daně z pěstitelského pálení a z klasické výroby. Tabulka č. 8 proto zobrazuje vývoj inkasa v letech 2006 – 2012.

Tabulka č. 8 – Inkaso spotřební daně z pěstitelského pálení (v letech 2006 – 2012)

	Rok						
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Výše sazby SD	133	133	133	133	143	143	143
Inkaso	389	534	346	576	344	464	416

Zdroj: www.celnisprava.cz – vlastní zpracování.

Z výše uvedené tabulky č. 8 vyplývá, že více než výše sazby daně ovlivňuje pěstitelské pálení úroda či neúroda v daném roce. Větší vypovídací schopnost bude mít tabulka č. 9, která zobrazuje procentní podíl pěstitelského pálení na celkovém inkasu spotřební daně.

Tabulka č. 9 – Podíl inkasa z pěstitelského pálení na celkovém inkasu (v letech 2006 – 2012)

	Rok						
	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Celkové inkaso	6 806	7 122	7 077	6 937	6 523	6 766	6 509
Inkaso z pěstitele	389	534	346	576	344	464	416
Podíl v %	5,72	7,50	4,89	8,30	5,27	6,86	6,39

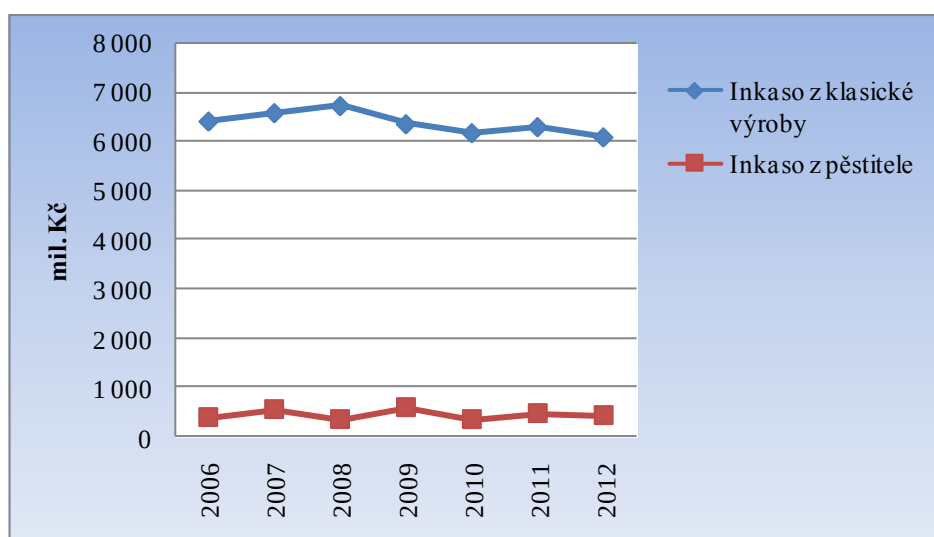
Zdroj: www.celnisprava.cz – vlastní zpracování.

Z tabulky č. 9 je patrné, že ačkoli pěstitelské pálení je ve velké míře ovlivněno sezónou, tak jeho obliba stoupá. Nejvyšší podíl byl v roce 2009, tj. rok před posledním zvýšením sazby spotřební daně. Od té doby podíl inkasa není menší než 5 % a můžeme o něm tvrdit, že má stoupající charakter. Data z roku 2012, jak již bylo řečeno, nemůžeme

považovat za směřodatná, neboť vyhlášení prohibice se nepřímo dotklo i pěstitelského pálení. Ačkoli na tuto službu se prohibice nevztahovala, v očích některých lidí budila nedůvěru. Velkou roli v tom sehrál i fakt, že produkty z pěstitelského pálení nejsou opatřeny kontrolní páskou.

Graf č. 4 zobrazuje srovnání inkasa spotřební daně z lihu vybrané z klasické výroby zdaňované základní sazbou a inkaso z pěstitelského pálení zdaňované sazbou sníženou. V grafickém zobrazení je možné pozorovat klesající trend inkasa z klasické výroby, zatímco inkaso z pěstitelského pálení je s drobnými sezónními výkyvy vyrovnané.

Graf č. 4 – Srovnání inkasa spotřební daně



Zdroj: www.celnisprava.cz – vlastní zpracování.

8.3 Daňové úniky

Asi největším problémem ovlivňujícím celkové inkaso daně jsou daňové úniky. Dle odhadů se v České republice pohybují okolo 20 % z oficiální produkce. Některé studie ovšem počítají i s daleko vyššími čísly. Podle mnohaleté zkušenosti správce daně nejsou hlavním problémem řádně registrovaní plátcí spotřební daně. Při současné legislativě, kdy řádně registrovaný podnik je pod stálým dohledem celní správy, prakticky neexistuje prostor pro daňový únik. Problémem jsou spíše subjekty, které podnikají na černo bez jakéhokoli oprávnění. Zde pak hraje svou roli náhoda, zda správce daně tuto nezákonnou činnost odkryje a daň doměří.

Dalším typickým daňovým únikem v oblasti spotřební daně z lihu je záměna lihu, který podléhá spotřební dani za denaturovaný lih, který je od spotřební daně osvobozen. Takovýto daňový únik se daňovému subjektu těžko dokazuje.

Neméně častým daňovým únikem je vytvoření falešného odběru před celní uzávěrou na destilační koloně. Tuto skutečnost však nebývá u řádně registrovaného subjektu těžké odhalit, neboť tím že náhle výrazně klesne firmě produkce, stává se pro správce daně podezřelou a ten na základě provedené kontroly nestandardní úpravu odhalí.

V neposlední řadě jsou to pak falzifikáty kontrolních pásek. Ty však nejsou příliš běžné, neboť tím že páska je cenina, má i řadu ochranných prvků, které je těžké napodobit.

Tabulka č. 10 dokládá statistiku celní správy při odhalování daňových úniků v oblasti správy spotřební daně z lihu. Statistika je zaměřená na období od roku 2004, kdy celní správa převzala správu spotřební daně od finanční správy, do roku 2012.

Tabulka č. 10 – Zjištěné daňové úniky v oblasti spotřební daně z lihu (v letech 2004 – 2012)

	Rok								
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Počet případů	487	424	1 075	1 190	436	381	641	1 293	1 869
Zajištěný lih	46	77	102	1,1	1,1	0,3	0,4	0,5	2,7
Daňový únik	38	76	693	67	71	14	25	109	709

Zdroj: www.celnisprava.cz – vlastní zpracování.

Zajištěný lih je uveden v milionech litrů, daňový únik je pak vyjádřen v milionech korun.

V rozmezí let 2004 – 2007 můžeme pozorovat růst počtu odhalených případů nelegálního nakládání s lihem. To lze přisoudit aktivní práci celní správy zahrnující stálý dohled nad daňovým subjektem, nové zaevidování všech celních uzávěr či častější namátkové kontroly. V roce 2008 a 2009 je evidován nejnižší počet odhalených případů za dobu našeho sledování. Od roku 2010 pak počet odhalených případů opět stoupá.

Pokud budeme předpokládat určitou přímou úměru počtu odhalených případů s rozsahem černého trhu, můžeme tvrdit, že zásahy celní správy omezily výskyt černého trhu. V roce 2010, jak již bylo zmíněno, však nastala zásadní změna v české legislativě týkající se trestných činů v oblasti nelegálního nakládání s lihem. Dosavadní trestní čin se změnil na přestupek, celkově se zkrátily doby trestů odnětí svobody a omezeny byly i

kompetence celní správy. Pro potenciální pachatele tak vznikl širší prostor vykonání správního deliktu než doposud.

9. Diskuse

Během léta 2012 se začaly objevovat první případy lidí, kteří se otrávil metylalkoholem. Postupně jak přibývali oběti, jednotlivé instituce na sebe svalovaly vinu ve snaze zprostit se případně té vlastní. Vše vyvrcholilo na podzim již zmíněným vyhlášením prohibice. Jak přínosný byl tento krok v celé kauze je velice těžké posoudit. Jasně je, že stát za dobu prohibice přišel o část daňového výnosu a rovněž počet obětí nepřestal narůstat z důvodu již dříve zakoupeného jedovatého alkoholu. Bezprostředně po ukončení několikátýdenní prohibice byly zavedeny tzv. rodné listy na alkohol, které dokládají jeho původ. Prvotní myšlenkou tohoto kroku bylo odlišení „zdravotně nezávadného“ alkoholu od toho s příměsí metylalkoholu. Ve skutečnosti ale rodné listy žádnou garanci neposkytují, pouze zvyšují náklady na administrativu jednotlivých výrobců. Na další změny ze strany státu, které by mohly vést k nápravě stávajícího systému, čekala veřejnost více než rok.

9.1 Změny ze strany státu

V prosinci 2013 vstoupil v platnost zákon č. 307/2013 o povinném značení lihu, jako reakce na vzniklou metylalkoholovou aféru na podzim roku 2012. Prostřednictvím tohoto zákona došlo k následujícím změnám. Změnila se velikost povoleného spotřebitelského balení z 6 litrů na jeden (výjimku představují skleněné lahve, které jsou i nadále povolené do objemu 3 litrů). Tento krok vznikl za účelem omezení prodeje lihovin ve velkých plastových kanistrech. Další změny nastaly v oblasti značení lihovin kontrolní páskou. Vedle nového vzoru kontrolní pásky je to pak změna v objemu, od kterého je povinnost značit. Z původních 0,1 se tento objem snížil na 0,06l. Stávající daňové subjekty musely požádat o novou koncesi povolující výrobu a jiné nakládání s lihem. Tímto krokem došlo k novému zaevidování všech daňových subjektů. Novinkou je rovněž stálý kamerový dohled celní správy v místech, kde se stáčí a značí líc. Asi nejvíce diskutovanou změnou jsou pak kauce, které řada daňových subjektů považuje za likvidační. Zákon jednak hovoří o kaucích pro výrobce – ty jsou rozděleny podle ročního odběru kontrolních pásek. Do 25 tisíc kusů kontrolních pásek skládá daňový subjekt kauci ve výši půl milionu Kč, nad tuto hranici je kauce stanovena ve výši 5 milionů Kč. Druhým typem jsou kauce pro distributory – ty se týkají všech podniků, jejichž předmětem podnikání je nákup a následný prodej lihovin dalším daňovým subjektům. Výjimku mají pouze daňové subjekty prodávající výhradně konečnému spotřebiteli. Kauce pro distri-

butory je stanovena v jednotné výši, bez ohledu na velikost daňového subjektu, na 5 milionů Kč. V oblasti administrativy přibyla výrobcům lihovin povinnost hlásit prostřednictvím internetové aplikace na webu celní správy jakýkoli pohyb lihovin. Denní hlášení zahrnuje jak uvedení výrobků z režimu podmíněného osvobození do volného daňového oběhu, tak i prodej výrobků na fakturu. Výjimku mají pouze lihoviny prodané konečnému zákazníkovi.

Otázkou zůstává, jaký efekt budou tyto změny mít, zda povedou k nápravě stávajícího systému nebo pouze potrestají poctivé daňové subjekty. To ovšem ukáže až čas.

9.2 Návrh vhodných opatření

Na základě výše provedených analýz a sledování aktuálních problémů se nabízí následující změny:

Snížení sazby spotřební daně z lihu

První navrhovanou změnou je snížení sazby spotřební daně z lihu. Při stanovování optimální sazby musíme brát ohled na všechny zainteresované strany. Za prvé je to státní rozpočet, který požaduje co nejvyšší daňový výnos. Naopak jednotlivé daňové subjekty bojují za co nejnižší sazbu, aby v souhrnu docílily co nejmenších celkových nákladů a tím dokázaly zákazníkům nabídnout výrobek za přijatelnou cenu. Třetí stranu pak představují zástupci z řad lékařů, kteří na sazbu spotřební daně nahlízejí jako na nástroj k regulaci prodeje alkoholu z hlediska škodlivých vlivů na zdraví konzumentů. Nabízí se otázka, jaká je tedy optimální sazba spotřební daně? Na tuto nelehkou otázku můžeme částečně najít odpověď ve výše uvedených tabulkách a grafech. Pokud se zaměříme na vývoj inkasa spotřební daně z lihu v jednotlivých letech, zjistíme, že od roku 2005 inkaso spotřební daně plynule rostlo. A to i přesto, že v roce 2004 došlo ke zvýšení sazby. Vrchol v objemu vybrané spotřební daně nastal v roce 2007, s přihlédnutím na pokles průměrné spotřeby lihovin v následujícím roce, lze za vrchol brát i rok 2008. Od roku 2010, kdy došlo opět k navýšení sazby spotřební daně, výše inkasa klesá. Klesla i oficiální spotřeba lihovin, což ale s ohledem na vysokou sazbu spotřební daně nelze brát jako důvod pro klesající inkaso. Důkazem jsou i data ze sledovaného podniku, kdy od roku 2010 je v průměru možné sledovat klesající tendenci objemu prodeje a tím i uhrazené spotřební daně do státního rozpočtu. Podle těchto skutečností se jako optimální sazba spotřební daně z lihu jeví 265 Kč za litr etanolu (133 Kč za litr etanolu pro pěstitelské pálení), která byla platná v letech 2004 – 2009. Snížením sazby daně lze předpo-

kládat, že se příjem státního rozpočtu v dlouhodobém pohledu navýší nebo zůstane téměř nezměněn, neboť snížení sazby bude kompenzováno vyšším inkasem z důvodu vyšších prodejů. Hlavním výsledkem tohoto kroku by měla ale být větší ochota přiznat a zaplatit spotřební daň.

Zrušení platby DPH ze spotřební daně

V současné době, jak bylo uvedeno v kapitole věnované účetním případům týkajícím se spotřební daně, se výpočet daně z přidané hodnoty provádí i z částky spotřební daně. Tento fakt výrazně zdražuje výsledný produkt. Zároveň pak postrádá základní smysl daně z přidané hodnoty, která má zdaňovat přidanou hodnotu k finálnímu výrobku na každém stupni výroby.

Rotace celníků při stálém dohledu

Každý daňový subjekt podléhající spotřební dani podléhá stálému celnímu dozoru. V praxi to vypadá následovně, pro každý daňový subjekt je přidělen konkrétní zaměstnanec celní správy, který v pravidelných intervalech dochází do podniku a provádí kontroly. Zároveň je přítomen u všech cisternových prodejů atp. Pro zlepšení efektivity a objektivního hodnocení navrhuji střídání pracovníků celní správy při kontrole jednotlivých daňových subjektů. Pravidelná rotace celníků by tak zamezila případnému podplácení správce daně.

Rozšíření pravomocí celní správy

Dalším důležitým faktorem jsou pravomoci samotných celníků. Ačkoli ve většině případů mají dnes již téměř stejné pravomoci jako policie, v oblasti správy spotřebních daní je to jinak. Jejich úkolem je pouze dohlížet na dodržování platné legislativy. Pokud u nějakého daňového subjektu odhalí páčání nelegální činnosti, musí tuto skutečnost neprodleně hlásit příslušnému orgánu (ve většině případů policii České republiky). Dokázání daňovému subjektu, zda skutečně provádí něco nezákonného a následné vypracování obžaloby je pak v kompetenci policie. Tento postup celý proces prodlužuje a dává širší prostor pro útěk pachatele. Proto navrhuji dát představitelům celní správy stejné pravomoci pro oblast správy spotřební daně, jako mají policisté. K zefektivnění jejich práce, by jim pak pomohla i skutečnost, že by nově měli možnost při daňové kontrole vniknout do objektu i bez souhlasu majitele, a nemuseli by čekat na policii.

Zaregistrování subjektů nakládajících s denaturovaným lihem

Dle zákona č. 307/2013 o povinném značení lihu, který vstoupil v platnost 1. prosince 2013, se musely nově registrovat a požádat o koncesi všechny daňové subjekty, které nakládají s lihem podléhajícímu zdanění. Toto opatření se však netýkalo subjektů, které

nakládají s denaturovaným lihem. Otázkou zůstává proč? Když právě denaturovaný líh je předmětem nejčastějších daňových úniků. Proto navrhuji po vzoru daňových subjektů podléhajících zdanění zaregistrovat i subjekty nakládající s lihem denaturovaným. Tím by se zlepšil přehled o celkovém počtu těchto podniků a následně by byla umožněna lepší kontrola dodržování podmínek stanovených legislativou.

Zdanění denaturovaného lihu

Následně po zaregistrování subjektů nakládajících s denaturovaným lihem, bych zavedla jejich zdanění. Sazba spotřební daně z denaturovaného lihu by byla nastavena stejně jako u lihu nedenaturovaného 265 Kč za litr etanolu. Existuje několik důvodů, které hovoří proti tomuto kroku. Jedním z argumentů je obava, že se zdraží některé komodity, které se vyrábí za použití denaturovaného lihu. Když se ale zaměříme na finální výrobky, ve kterých je obsažen denaturovaný líh, zjistíme, že tyto obavy jsou celkem zbytečné.

Výrobky bychom mohly rozdělit do dvou skupin. První skupina by zahrnovala ocet kvasný lihový (což je jediná potravina, k jejíž výrobě se používá denaturovaný líh), kosmetiku, léky a líh určený k laboratorním účelům. Do druhé skupiny by pak spadl denaturovaný líh využíváný k technickým účelům.

U první skupiny by bylo možné uplatnit nárok na vrácení zaplacené daně prostřednictvím vratky na základě písemného prokázání, že denaturovaný líh byl použit výhradně k tomu účelu, pro který byl určen. Důvodem pro tuto výjimku je i předpoklad, že u tohoto typu výrobků nedochází běžně k daňovému úniku.

Druhá skupina by byla zdaňována bez výjimky výše uvedenou sazbou 265 Kč za litr etanolu. Zdaněním denaturovaného lihu by se částečně kompenzoval příjem státního rozpočtu, který by se zákonitě snížil návrhem zrušení placení daně z přidané hodnoty ze spotřební daně.

Barvení denaturovaného lihu

V některých státech je již dnes povinné denaturovaný líh barvit anilínovým barvivem modré nebo fialové barvy, aby na první pohled bylo patrné, že se jedná o líh denaturovaný. U nás zatím toto nařízení není povinné. Domnívám se ale, že by to značně ztížilo neoprávněné nakládání s denaturovaným lihem. Výjimku z povinného barvení by měl samozřejmě denaturovaný líh spadající do první skupiny, neboť není možné, aby pro výrobu léků byl využíván líh s anilínovým barvivem.

10. Závěr

Náplní této bakalářské práce bylo zanalyzovat spotřební daň z lihu ve vybraném ovocném lihovaru a vymezit její specifika oproti ostatním daním. Současně pak snaha identifikovat problematické oblasti týkající se správy spotřební daně.

Jedním z vedlejších cílů bylo vytvořit ucelený přehled o teoretických poznatcích z oblasti spotřební daně z lihu. Z hlediska historického vývoje patří spotřební daň k jedněm z nejstarších. Pokud se pozorně zaměříme na jednotlivá období, zjistíme, že určité prvky, které známe z dnešního daňového systému, pocházejí již z dob Rakouska-Uherska. Jako příklad lze uvést daňové zvýhodnění pro pěstitelské pálení.

Druhým rozsáhlejším vedlejším cílem byla snaha shromáždit veškerá statistická data týkající se inkasa spotřební daně z lihu, vývoje sazby spotřební daně a současně údaje o průměrné spotřebě lihovin. Celá analýza byla prováděna na datech od roku 1993 – 2012 z důvodu uceleného přehledu o dlouhodobém vývoji. Z takto provedených analýz vyplynula jako optimální sazba spotřební daně z lihu částka 265 Kč za litr etanolu. Pro pěstitelské pálení pak snížená sazba 133 Kč za litr etanolu. Analýza spotřební daně byla rovněž provedena na datech jednoho konkrétního podniku. Zde můžeme pozorovat, jaký vliv mělo zvýšení sazby spotřební daně na tržby a tím následně i objem zaplacené daně.

Mezi základní faktory, které mají vliv na celkové inkaso spotřební daně z lihu, byly vedle sazby spotřební daně zahrnuty substituty a daňové úniky. Právě daňové úniky jsou dnes předmětem hlavní diskuse. A proto i třetí dílčí cíl práce byl zaměřen především na daňové úniky respektive na opatření, jak tyto úniky minimalizovat. Vždy si ovšem musíme uvědomit, že zde hraje nemalou roli lidský faktor. A lze předpokládat, že každý je v určité situaci podplatitelný. Placení daní obecně z velké části záleží na morálce lidí a tak jako v některých státech je určitou prestiží platit daň a dodržovat platnou legislativu, tak v některých zemích je daňový únik považován za něco normálního a zcela běžného. Vytvořit efektivní opatření pro takovýto systém je pak nelehký úkol a začít se vždy musí kvalitní legislativou. Následně je potřeba klást důraz na dodržování zákonů a vyhlášek. Dále je potřeba vytvořit ucelený systém sankcí, který musí být nastaven tak, aby si každý dopředu rozmyslel, zda se daňového úniku dopustí či nikoli.

Konkrétně lze zmínit změny zahrnující změnu sazby spotřební daně z lihu, změny v oblasti kompetencí celní správy, zdanění denaturovaného lihu a jeho barvení či všeobecné zaregistrování subjektů nakládající s denaturovaným lihem.

Náprava celého systému je ovšem dlouhodobého charakteru a záleží na každém jednotlivci popřípadě daňovém subjektu, jak se tohoto úkolu zhostí, neboť hlavní změna přístupu k placení daní musí přijít právě od jednotlivců.

11. Summary

This bachelor's work is on the topic Analysis excise tax on alcohol in selected distillery. The aim is to define the specifics of excise duty on alcohol compared to other taxes. Simultaneously, efforts to identify problem areas relating to administration of excise duty on alcohol.

One of the secondary objectives was to create a comprehensive overview of the theoretical knowledge in the field of excise duties on alcohol. The historic developments include the excise tax to one of the oldest. Certain elements of today's tax system are already reflected in the times of Austria-Hungary. Example is the tax benefit of grower's distillation.

Another objective was to gather statistical data, including the collection of excise duties on alcohol, the development rate of excise duty and the average consumption of spirits per resident. The analysis was performed on data from until 1993 – 2012. This is comprehensive overview of the long-term development. These analyzes revealed that the optimal rate of excise duty on alcohol 265 CZK per one liter of ethanol. Analysis of excise duty was also performed on the data of the chosen company. Here it is seen the impact that an increase in the tax rate on sales of enterprise.

The factors that affect the collection of taxes also included substitutes and tax evasion. Just tax evasions are now subject of major controversy. And so, third secondary objective of the work was focused on tax evasion and consequently the measures that should minimize these leaks. We must realize that a large role is also played by the human factor. And we can assume that everyone is corruptible in a certain situation. Payment of taxes in general depends on the morality of people. In some states it is considered a prestige pay taxes, in some countries is normal create tax evasions. Axle of such system is always hard. Must begin by creating quality legislation and subsequently ensure its compliance. It is also necessary to create a comprehensive system of sanctions.

Remedy whole system is long-standing issue and it depends on each individual how to rise to this challenge. Because major change to the approach of paying taxes, must come from individuals – taxpayers.

12. Seznam použitých zdrojů

12.1 Knižní zdroje

VÍTEK, L. 2001. *Daňová politika České republiky: historický vývoj, současnost a perspektivy zdanění na území ČR s ohledem na integraci českého hospodářství do světového ekonomického společenství*. Praha: Národohospodářský ústav Josefa Hláv

ky. s. 87. ISBN 80-238-8182-5.

SVÁTKOVÁ, S. 2009. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika. s. 300. ISBN 978-80-7357-443-7.

ŠULC, I. 2010. *Zákon o spotřebních daních s komentářem*. Olomouc: Anag. s. 408. ISBN 978-80-7263-608-2.

ÚZ č. 932 – *spotřební daně, líh, paliva a maziva, Ekologické daně: podle stavu k 14. 1. 2013*. Ostrava: Sagit 2013. s. 208. ISBN 978-80-7208-956-7.

LÁCHOVÁ, L.; VANČUROVÁ, A. 2012. *Daňový systém ČR 2012*. Vox. s. 372. ISBN 978-80-8748-005-2

12.2 Zákony

Zákon č. 353/2003 Sb. o Spotřebních daních

Zákon č. 61/1997 Sb. o lihu

Vyhláška č. 141/1997 o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu

Zákon č. 307/2013 o povinném značení lihu

Celní sazebník

12.3 Internetové zdroje

www.celnisprava.cz

www.mfcr.cz

www.czso.cz

13. Seznam tabulek, grafů a schémat

13.1 Seznam tabulek

Tabulka č. 1 – Zaplacená spotřební daň z lihu (klasická výroba)

Tabulka č. 2 – Zaplacená spotřební daň z lihu (pěstitelské pálení)

Tabulka č. 3 – Celkem zaplacená spotřební daň z lihu sledovaným podnikem (v letech 2008 – 2013)

Tabulka č. 4 – Závislost výše spotřební daně na celkovém inkasu daně a na spotřebě lihovin (v letech 1993 – 1997)

Tabulka č. 5 – Závislost výše spotřební daně na celkovém inkasu daně a na spotřebě lihovin (v letech 1998 - 2002)

Tabulka č. 6 – Závislost výše spotřební daně na celkovém inkasu daně a na spotřebě lihovin (v letech 2003 - 2007)

Tabulka č. 7 – Závislost výše spotřební daně na celkovém inkasu daně a na spotřebě lihovin (v letech 2008 - 2012)

Tabulka č. 8 – Inkaso spotřební daně z pěstitelského pálení (v letech 2006 – 2012)

Tabulka č. 9 – Podíl inkasa z pěstitelského pálení na celkovém inkasu (v letech 2006 – 2012)

Tabulka č. 10 – Zjištěné daňové úniky v oblasti spotřební daně z lihu (v letech 2004 – 2012)

13.2 Seznam grafů

Graf č. 1 – Srovnání zaplacené spotřební daně z lihu

Graf č. 2 – Vývoj inkasa spotřební daně

Graf č. 3 – Vývoj sazby spotřební daně

Graf č. 4 – Srovnání inkasa spotřební daně

13.3 Seznam schémat

Schéma č. 1 – Princip účtování na účtu 345

Schéma č. 2 – Vzorec pro výpočet spotřební daně