

Šárka Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Zemědělská fakulta
katedra financí a účetnictví

Studijní program: B 6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Obchodně podnikatelský obor

Vývoj spotřebních daní v souvislosti s členstvím v Evropské unii

Vedoucí bakalářské práce:
Ing. Jarmila Křížová

Autor:
Šárka Machová

2006

Prohlášení

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma „Vývoj spotřebních daní v souvislosti s členstvím v Evropské unii“ vypracovala samostatně na základě vlastních zjištění a materiálů, které uvádím v seznamu literatury.

V Českých Budějovicích

Poděkování

Je mou milou povinností co nejsrdečněji poděkovat Ing. Jarmile Křížové, za odborné vedení i trvalý zájem o postup mé bakalářské práce, stejně jako za podnětné rady a cenné připomínky.

Annotation

The harmonisation of indirect taxes is currently underway, which means that the taxation systems of the individual member states are being approximated, and not that a unified European tax system is being created.

Most member states agree that the proper functioning of the internal market requires a further approximation of tax rates. However, there is still no consensus on how to achieve such approximation. At present, European Union legislation on consumer taxes is governed by the principle of permitted the free circulation of goods among member states until the moment of delivery for final consumption.

Upon joining the European Union, consumer tax administration changed fundamentally in the Czech Republic. Strictly controlled tax bases were established and a system of “conditional tax exemption” was implemented, within which goods are circulated free of consumer tax until the date when the goods are released into free tax circulation. Consumer tax administration, formerly conducted by financial bureaux and customs authorities upon import, has been transferred exclusively to the customs authorities. This led to the unification of consumer tax administration.

In terms of consumer taxes, the Czech Republic acquired a transition period for the gradual increase of consumer tax rates on cigarettes and tobacco products up to the minimal rates valid in the European Union, and a permanent exemption for the regulation of growers’ distillation. Furthermore, the Czech Republic may apply complete or partial exemption from tax or reduced taxation levels for electricity, solid fuels and natural gas until 1 January 2008.

Key words: the taxation, the mineral oils, the alcoholic beverages, the tobacco products,
the energy products

Obsah

0	Úvod	
1	Význam spotřebních daní a jejich uplatnění	1
2	Společná ustanovení	2
2.1	Předmět daně a vznik daňové povinnosti	2
2.2	Daňový poplatník a plátce daně	3
2.3	Osvobození od daně	4
2.3.1	Podmíněné osvobození	4
2.3.2	Osvobození od daně	4
2.4	Daňové sklady	5
2.4.1	Provozování daňového skladu a zajištění daně	5
2.5	Doprava vybraných výrobků	6
2.5.1	Průvodní doklad při dopravě vybraných výrobků – řádný	7
2.5.2	Zjednodušený průvodní doklad	8
2.5.3	Doprava vybraných výrobků pro osobní spotřebu	8
2.6	Vrácení daně	9
2.7	Administrativa a správa spotřební daně	9
2.7.1	Správa spotřební daně	9
2.7.2	Registrace plátce	10
2.7.3	Zdaňovací období	10
2.7.4	Daňové přiznání a splatnost daně	10
2.7.5	Evidence vybraných výrobků	11
2.7.5.1	Evidence v podniku na výrobu vybraných výrobků	11
2.7.5.2	Evidence ve skladu vybraných výrobků	11
2.7.5.3	Evidence vedená oprávněným příjemcem	11
2.7.5.4	Evidence vedená uživatelem	12
2.8	Sankce a pokuty	12
3	Legislativní úprava jednotlivých spotřebních daní	12
3.1	Daň z minerálních olejů	12
3.1.1	Plátcí daně z minerálních olejů	13
3.1.2	Základ daně z minerálních olejů	13
3.1.3	Předmět daně z minerálních olejů	13

3.1.4	Doprava minerálních olejů osvobozených od daně na území České republiky.....	13
3.1.5	Vrácení daně z minerálních olejů.....	14
3.2	Daň z lihu.....	14
3.2.1	Základní pojmy.....	14
3.2.2	Podmínky pro výrobu a úpravu lihu.....	15
3.2.3	Plátcí daně z lihu.....	15
3.2.4	Předmět daně z lihu.....	16
3.2.5	Základ daně z lihu.....	16
3.2.6	Uvádění lihu do oběhu.....	16
3.3	Daň z piva.....	16
3.3.1	Plátce daně z piva.....	17
3.3.2	Předmět daně z piva.....	17
3.3.3	Základ daně z piva.....	17
3.3.4	Sazby daně z piva.....	17
3.4	Daň z vína a meziproductů.....	18
3.4.1	Plátce daně z vína.....	18
3.4.2	Předmět daně z vína.....	18
3.4.3	Základ daně z vína a meziproductů.....	18
3.4.4	Sazby daně z vína a meziproductů.....	18
3.5	Daň z tabákových výrobků.....	18
3.5.1	Plátcí daně z tabákových výrobků.....	19
3.5.2	Základ daně z tabákových výrobků.....	19
3.5.2.1	Procentní část základu daně.....	19
3.5.2.2	Pevná část základu daně – množstevní.....	20
3.5.3	Sazby daně.....	20
3.5.4	Daňové přiznání a splatnost daně.....	20
3.5.5	Značení tabákových výrobků.....	20
3.5.6	Kontrola značení.....	21
3.5.7	Evidence tabákových nálepek.....	21
4	Systém spotřebních daní ve Společenství.....	21
4.1	Směrnice Evropské unie ke spotřebním daním.....	22

4.1.1	Směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a kontrole výrobků podléhajících spotřební dani.....	22
4.1.1.1	Plátce daně versus Směrnice Rady 92/12/EHS.....	23
4.1.1.2	Vznik daňové povinnosti.....	23
4.1.1.3	Sklad s daňovým dozorem.....	24
4.1.1.4	Výroba, zpracování skladování.....	24
4.1.1.5	Pohyb zboží.....	24
4.1.1.6	Vrácení daně.....	26
4.1.1.7	Osvobození od daně.....	27
4.1.1.8	Výbor pro spotřební daně.....	27
4.1.2	Směrnice Rady 92/81/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z minerálních olejů.....	28
4.1.3	Směrnice Rady 92/79/EHS ze dne 19. října 1992 o sbližování daní z cigaret.....	29
4.1.4	Směrnice Rady 92/80/EHS ze dne 19. října 1992 o sbližování daní z jiných tabákových výrobků než cigaret.....	30
4.1.5	Spotřební daň z alkoholických nápojů.....	31
4.1.5.1	Reálná hodnota sazeb.....	32
4.1.5.2	Konkurence mezi alkoholickými nápoji.....	32
4.1.5.3	Směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů.....	34
4.1.5.2.1	Pivo.....	34
4.1.5.2.2	Víno.....	35
4.1.5.2.3	Jiné kvašené nápoje než víno a pivo.....	35
4.1.5.2.4	Meziprodukty.....	35
4.1.5.2.5	Lih.....	36
5	Česká republika a daňové úniky.....	36
5.2.1	Zákon o kolkování lihu - Povinná inventarizace lihovin.....	37
5.2.2	Dovoz ropných produktů.....	37
6	Evropská Unie a daňové úniky.....	38

6.1	Obecné pravidlo (EC) <u>2073/2004</u> ze dne 16. listopadu 2004 o administrativní spolupráci v oblasti spotřebních daní.....	39
6.2	Kontrola daní národními databázemi.....	39
7	Další vývoj spotřebních daní.....	40
7.1	Spotřební daně z tabákových výrobků.....	40
7.2	Spotřební daně z minerálních olejů v ČR a EU.....	41
7.3	Spotřební daně z vína.....	42
8	Závěr	
9	Přehled použité literatury	
10	Přílohy	

Úvod

V průběhu posledních let, kdy se naše zákonodárství ubíralo pohledem na vstup do Evropské unie, se zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, značně přiblížil režimu Evropské unie. Postupně tedy dochází k přijímání legislativních opatření harmonizující náš daňový systém s podmínkami Evropského společenství, a to zejména v oblasti nepřímých daní. V této legislativě i doporučeních se odráží zkušenosti a poznatky vyspělých evropských států, které zjednodušují spolupráci v otevřeném světě. Vstupem do EU se Česká republika začala přímo podílet na tvorbě společné evropské daňové politiky. Česká republika již není jen pasivním příjemcem evropské legislativy, ale jejím spolutvůrcem a k tomu musí mít svoji vlastní vizi o budoucím vývoji české i evropské daňové soustavy.

Právní úprava v oblasti spotřebních daní, kterou Česká republika přijala po vstupu do Evropské unie, zahrnovala především tyto změny: zavedení režimu podmíněného osvobození od daně prostřednictvím tzv. daňových skladů; postupné kroky pro dosažení 57% daňového zatížení u ceny cigaret nejvíce žádaných na trhu a to do 31. prosince 2006 (dohodnuto jako přechodné období); zvýšení sazeb na úroveň minimálních sazeb platných v EU u ostatních komodit, kde je sazba platná v ČR pod touto úrovní.

Vzhledem k tomu, že mezi členskými státy Evropské unie stále existují rozdíly v úpravě konkrétních sazeb u jednotlivých vybraných výrobků, je uplatňován princip zdanění v zemi spotřeby, tj. v zemi, kde dochází k prodeji pro konečnou spotřebu. Zdanění spotřebních daní až v okamžiku propuštění do volného daňového oběhu má zajistit, aby v daném členském státě vybrané výrobky stejného charakteru podléhaly stejné sazbě daně. Rozdílné zdanění by nepřípustně ovlivňovalo konkurenceschopnost zboží. V okamžiku, kdy členské státy dosáhnou úplné shody sazeb spotřebních daní, bude možné v Evropské unii přejít na způsob zdanění v zemi výroby. Daňovým únikům se unie brání přesně stanoveným daňovým dohledem nad pohybem zboží před zdaněním.

1. Význam spotřebních daní a jejich uplatnění

Spotřební daně se v České republice užívají od 1. 1. 1993. Jejich režim je v současnosti upraven zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon byl několikrát novelizován. Cílem jednotlivých novel bylo kromě úprav sazeb spotřebních daní a kromě opatření k zamezování daňových úniků tak, jak se postupem času objevovaly, sbližování právní úpravy spotřebních daní platných v České republice s právním režimem Evropské unie.

Spotřební daně jsou daně, kterými stát cíleně zatěžuje prodej nebo spotřebu úzké skupiny výrobků. V příjmech státního rozpočtu hrají spotřební daně velmi důležitou úlohu. Jde o velmi stabilní a dobře odhadnutelný zdroj díky nízké cenové a důchodové pružnosti poptávky u většiny výrobků, které této dani podléhají. Dále lze uvést důvody zdravotní nebo ekologické, neboť jde často o výrobky, jejichž spotřeba negativně ovlivňuje zdravotní stav obyvatelstva nebo nepříznivě působí na životní prostředí.

Spotřební daně mají své specifické vlastnosti a liší se od principu daně z přidané hodnoty. Spotřební daň je jako daň odváděna jednorázově. Spotřební daň je stanovena jednou částkou za jednotku množství. U tabákových výrobků dochází k vyjádření podílu spotřební daně i v procentuální částce, která se odvíjí od ceny výrobku. Stanovuje se minimální daňové zatížení. Z hlediska fiskálního lze obecně konstatovat, že při zvyšování cen konečného výrobku podíl na této dani klesá. Spotřební daně se zahrnou do ceny výrobku a poslední kupující (spotřebitel) zaplatí v ceně tohoto výrobku i spotřební daň, kterou mu až na výjimky nikdo nevrátí.

Spotřební daně by měly být přísně neutrální, neměla by se jimi řešit ekologie a jiná opatření, zvýhodnění úvěrů, státem garantované zakázky apod. Bohužel spotřební daně jsou dost významné politikum, a proto nejsou neutrální.

Neutralita spotřebních daní souvisí s dvěma aspekty:

- a) spotřební daně by měly být jednotné bez ohledu na velikost plátce a nemělo by dojít k odlišnému uplatnění této daně v různých regionech,
- b) spotřební daň platí pro výrobky jak dovezené, tak i vyrobené v tuzemsku (podpora podnikatelů). (1)

Největší podíl na výnosu spotřebních daní má daň z minerálních olejů. Ta se podílí přibližně dvěma třetinami na celkovém výnosu a je také zdrojem příjmů Státního fondu dopravní infrastruktury. Druhou výnosově významnou je daň z tabákových výrobků. Proto je logické, že právě na tyto dvě daně soustředil sát pozornost z hlediska zmenšení prostoru pro daňové úniky a zvýšení možnosti daňové kontroly. V oblasti minerálních olejů se to projevuje barvením a značkováním minerálních olejů a u tabákových výrobků se používají tabákové nálepky. Naopak výnos daně z vína a meziproductů je zanedbatelný a nedosahuje ani 1 % výnosu spotřebních daní. (2)

V r. 2005 získala Česká republika na daních rekordních 459 miliard korun, což je zhruba o 53 miliard více než v roce 2004. Téměř 9 miliard Kč navíc získal rozpočet ze spotřební daně, naopak u daně z přidané hodnoty příjmy zaostaly zhruba o 7 miliard Kč. (3)

2. Společná ustanovení

2.1 Předmět daně a vznik daňové povinnosti

Zákon stanoví podmínky zdaňování vybraných výrobků, kterými jsou minerální oleje, líh, pivo, víno, meziproducty a tabákové výrobky. Předmětem daně tedy nemohou být jiné výrobky, než vybrané výrobky. Současně je ale zákonem určeno, kdy jsou tyto výrobky předmětem daně. Předmětem daně jsou vybrané výrobky na daňovém území Evropského společenství vyrobené nebo na daňové území Evropského společenství dovezené.

Daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků na daňovém území Evropského společenství nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území Evropského společenství. Podle Směrnice Rady 92/12/EHS nevzniká povinnost přiznat a zaplatit daň dnem, ale okamžikem, kdy tyto skutečnosti nastanou. Dbá se tedy na stanovení okamžiku, který určuje povinnost daň ve stanovené lhůtě přiznat a zaplatit. Povinnost daň ve stanovené lhůtě přiznat a zaplatit vzniká okamžikem uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky.

Při dovozu vybraných výrobků vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit dnem vzniku celního dluhu, pokud vybrané výrobky nebyly uvedeny do režimu podmíněného

osvobození od daně. Vzhledem k tomu, že může dojít k situaci, kdy vybraný výrobek nepodléhá clu, pak se má za to, že celní dluh vznikl, jsou-li splněny ostatní podmínky pro jeho vznik, které stanoví zvláštní právní předpis, kterým je zejména Celní zákon. Je-li dovezený vybraný výrobek v režimu podmíněného osvobození od daně a má přejít do režimu volného daňového oběhu, pak opět vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit okamžikem uvedení vybraného výrobku do volného oběhu. Nově se také pro všechny vybrané výrobky zavádí institut tzv. vyšší moci, podle kterého povinnost daň přiznat a zaplatit nevzniká, pokud ke vzniku ztráty nebo znehodnocení dojde v důsledku nepředvídatelné a neodvratitelné události.

2.2 Daňový poplatník a plátce daně

Daňovým poplatníkem jsou všichni ti, kdo nakupují výrobky zatížené spotřební daní. Osoby, které tuto daň do státního rozpočtu odvádějí, jsou plátcí daně. Od daňových poplatníků vlastně tuto daň vybírají a pod svou majetkovou odpovědností ji pak odvádějí do státního rozpočtu. Stát má tedy síť nedobrovolných a nezaplacených výběrčích daně, kterým se říká plátce daně. Je tomu tak nejen v České republice, jde o běžnou praxi v mnoha jiných státech, nejen v Evropě.

Zákon o spotřebních daních ustanovuje v souladu se Směrnicí Rady 92/12/EHS skupiny osob, které mohou užívat zvláštního postavení na trhu. Jde o postavení osob, které mohou nakládat s vybranými výrobky ve zvláštním režimu, kterým je zejména osvobození od spotřební daně, popř. podmíněné osvobození od spotřební daně.

Rozdělení plátců podle právního hlediska podle Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních je následující: provozovatel daňového skladu, oprávněný příjemce, uživatel, daňový zástupce, výrobce a ostatní osoby. Plátcí daně se rozdělují zejména podle hlediska registrace, zda je registrace povinná či nikoliv. Rozlišujeme skupinu osob s registrací, skupinu osob bez registrace a skupinu osob s podmíněnou registrací. V případě registrace jsou plátcí povinni se registrovat za každou daň samostatně. Registrace k dani se provádí u celního úřadu nejpozději do dne vzniku první povinnosti daň přiznat a zaplatit.

Provozovatelem daňového skladu je právnická nebo fyzická osoba, které bylo uděleno povolení k provozování daňového skladu.

Oprávněným příjemcem je právnická nebo fyzická osoba, která není provozovatelem daňového skladu v místě, kde v rámci podnikatelské činnosti na základě povolení jednorázově nebo opakovaně přijímá vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně z jiného členského státu. Oprávněný příjemce nesmí vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně skladovat ani odesílat.

Uživatel vybraných výrobků osvobozených od daně je právnická nebo fyzická osoba, která přijímá a užívá, případně prodáván dalšímu uživateli vybrané výrobky osvobozené od daně. Uživatelé mají postavení daňových subjektů bez povinnosti se registrovat.

Daňovým zástupcem je právnická nebo fyzická osoba se sídlem nebo místem pobytu na daňovém území České republiky, která je pověřena provozovatelem daňového skladu registrovaným k dani v jiném členském státě zabezpečovat jeho jménem, na základě povolení povinnosti spojené s přijímáním vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně a s jejich uváděním do volného daňového oběhu.

2.3 Osvobození od daně

2.3.1 Podmíněné osvobození

Podmíněným osvobozením od daně se rozumí odklad povinnosti přiznat nebo zjistit, vyměřit a zaplatit daně až do dne uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu. Vybraný výrobek je v režimu podmíněného osvobození od daně, jestliže je umístěn v daňovém skladu nebo je-li dopravován v souladu se Zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

Jestliže se vybrané výrobky podléhající spotřební dani, jež přecházejí z území třetích zemí nebo jsou do nich odesílány, nacházejí v jiném celním režimu Společenství než ve volném oběhu nebo jsou-li umístěny ve svobodném pásmu nebo ve svobodném skladu, používají se za vybrané výrobky podmíněně osvobozené od daně.

2.3.2 Osvobození od daně

Osvobozením od daně se rozumí uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu, aniž vznikne povinnost přiznat nebo zjistit, vyměřit a zaplatit daň. V Zákoně č.

353/2003 Sb., o spotřebních daních je zachována základní zásada osvobození vybraných výrobků od daně. Tou je vztah k povinnosti na vyměření cla. Vybrané výrobky dovezené na daňové území České republiky jsou osvobozeny od daně tehdy, jsou-li osvobozeny od cla. Ze skupiny těchto vybraných výrobků jsou vyloučeny vybrané výrobky, které se po vývozu vracejí zpět na daňové území České republiky a jsou propuštěny do volného oběhu. Obdobně je tomu i u vybraných výrobků, které byly dovezeny či jsou dopravovány z území jiného členského státu na daňové území České republiky.

Zachována je i základní zásada vrácení spotřební daně u vybraných výrobků osvobozených od daně. Vybrané výrobky, na něž se vztahuje osvobození od daně, musejí být dodávány bez daně. Pokud právnická nebo fyzická osoba nakoupila zdaněné vybrané výrobky a použila je pro účely, na které se vztahuje osvobození od daně, pohlíží se na tyto vybrané výrobky, jako by byly pořízeny za ceny bez daně.

2.4 Daňové sklady

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních vymezuje daňový sklad jako prostorově ohraničené místo na daňovém území České republiky, ve kterém provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených tímto zákonem vybrané výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá. V návaznosti na Směrnici Rady 92/12/EHS doplňuje Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních svou základní definici daňového skladu.

Zákon dále definuje jako daňový sklad:

- podnik na výrobu vybraných výrobků, ve kterém provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených Zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních vybrané výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá. Vybrané výrobky mohou být do podniku na výrobu vybraných výrobků přijímány pouze tehdy, jsou-li určeny jako materiál vstupující do výroby dalších vybraných výrobků.
- sklad vybraných výrobků, ve kterém provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených Zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních vybrané výrobky skladuje, zpracovává, přijímá nebo odesílá.

Podstata daňových skladů má spočívat v tom, že v těchto skladech mohou být vybrané výrobky umístěny pouze v režimu podmíněného osvobození od daně. Mohou tam být také skladovány vybrané výrobky osvobozené od daně, a to některé minerální oleje a líh.

2.4.1 Provozování daňového skladu a zajištění daně

Aby osoba, která chce daňový sklad provozovat, naplnila ustanovení zákona, musí obdržet povolení od celního ředitelství. Celní ředitelství vydá navrhovateli povolení jen tehdy, není-li v konkurzním nebo vyrovnávacím řízení. Celní ředitelství prověří údaje uvedené v návrhu, rozhodne o návrhu a vydá povolení do 60 kalendářních dní od zahájení řízení. Vydání povolení k provozování daňového skladu je vázáno na zajištění daně. To je základní podmínka pro provozování daňového skladu. Bez zajištění daně nelze povolení k provozování daňového skladu vydat. Zajištění daně se poskytuje převodem peněžních prostředků na zvláštní účet celního úřadu, přičemž po dobu zajištění daně nevzniká nárok na úrok z částky složené na zvláštním účtu celního úřadu. Zajistit daň lze taky bankovní zárukou. Zajištění daně je možno poskytnout také ručením, formou předložení listiny, která obsahuje závazek ručitele, že na výzvu celního úřadu zaplatí zaručenou výši daně včetně jejího příslušenství.

2.5 Doprava vybraných výrobků

Z důvodu podmíněného osvobození od spotřební daně je nutné zajistit před daňovými úniky i různé režimy, kterými procházejí vybrané výrobky podmíněně osvobozené od spotřební daně. Mezi hlavní režimy sledování vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně patří i režim – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně. Protože doprava vybraných výrobků, které nejsou zatíženy spotřební daní, může přinést svá rizika, zavádí se do praxe průvodní doklady, které budou spolu s těmito vybranými výrobky dopravovány a budou sloužit k evidenci pohybu dopravovaného zboží. Pro dopravu vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně musí být poskytnuto zajištění daně, pokud již toto zajištění není kryto běžným zajištěním poskytnutým pro provozování daňového skladu.

Každá doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně nebo osvobozených od daně může být zahájena jen po předchozím souhlasu celního úřadu. Vždy půjde o dopravu vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně z daňového skladu do jiného daňového skladu.

Je zcela na celním úřadě místně příslušného daňového skladu, zda bude postačovat zajištění daně pro provozování daňového skladu i pro zajištění daně pro následnou dopravu vybraných výrobků. Správce této daně, celní orgán, má právo požadovat doplacení rozdílu zajištěné daně mezi částkou zajištěné daně z titulu provozování daňového skladu a částkou

pro zajištění daně u dopravovaných vybraných výrobků v případě, že tato částka je vyšší, než je poskytnuté zajištění daně z titulu provozování daňového skladu.

Obdobně jak je to uvedeno v předchozím komentáři, platí i stejné podmínky pro zahájení dopravy vybraných výrobků mezi členskými státy. Provozovatel daňového skladu před zahájením dopravy vybraných výrobků uvědomí celní úřad o plánované dopravě. Spraven bude celní úřad, který je místně příslušný podle umístění odesílajícího daňového skladu.

Důležité je také upozornit na skutečnost, že správce spotřební daně, celní orgán, může také předem stanovit nejen lhůtu, ve které se má doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně uskutečnit, ale zejména pak lhůtu, ve které mají být vybrané výrobky dopraveny do přijímacího daňového skladu. Celní úřad může stanovit i trasu, po které mají být vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně dopravovány.

Obdobně je tomu i u dopravy vybraných výrobků mezi členskými státy Evropského společenství.

Podstatným krokem dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně je ukončení dopravy. Ze Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních je tato doprava vybraných výrobků ukončena přijetím vybraných výrobků přijímacím daňovým skladem. Pracovník přijímacího daňového skladu má mj. i povinnost bezodkladného uložení těchto vybraných výrobků ve svém daňovém skladu. Potvrzením přijetí vybraných výrobků na průvodním dokladu přijímacím daňovým skladem nebo oprávněným příjemcem přechází odpovědnost za porušení režimu podmíněného osvobození od daně na provozovatele přijímacího daňového skladu nebo oprávněného příjemce.

Doprava mezi členskými státy je ukončena přijetím dopravovaných vybraných výrobků přijímacím daňovým skladem nebo oprávněným příjemcem I v tomto případě platí, že potvrzením přijetí vybraných výrobků na průvodním dokladu přijímacím daňovým skladem nebo oprávněným příjemcem přechází odpovědnost za porušení režimu podmíněného osvobození od daně na provozovatele přijímacího daňového skladu nebo oprávněného příjemce.

2.5.1 Průvodní doklad při dopravě vybraných výrobků – řádný

Průvodní doklad řádný je prokazujícím prostředkem o stavu dopravovaných vybraných výrobků. Vzor tohoto průvodního dokladu a jeho náležitosti jsou uvedeny v příslušném předpisu Evropských společenství (Nařízení Komise č. 2719/92 EHS ze dne 11.9.1992).

Místo průvodního dokladu lze použít obchodní doklady, pokud obsahují stejné údaje. Pokud jsou obchodní doklady použity místo průvodního dokladu, musí být označeny na viditelném místě slovy Průvodní doklad pro dopravu vybraných výrobků podléhajících spotřebním daním v režimu podmíněného osvobození od daně. Při dopravě přes nebo na území členských států může být použit jednotný doklad podle příslušného předpisu Evropských společenství (Nařízení Rady EHS č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterými se vydává celní kodex Společenství), nebo při dopravě přes území jedné nebo více třetích zemí karnet TIR nebo karnet ATA.

2.5.2 Zjednodušený průvodní doklad

Vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě a dopravované na daňové území České republiky pro účely podnikání nebo určené k plnění úkolů veřejnoprávního subjektu lze dopravovat se zjednodušeným průvodním dokladem. Tento doklad specifikuje předpis Evropského společenství – Nařízení Komise č. 3649/92 EHS ze dne 17. prosince 1992, o zjednodušeném průvodním dokladu pro pohyb výrobků podléhajících spotřební dani, které byly uvolněny ke spotřebě v odesílajícím členském státě, uvnitř Společenství.

2.5.3 Doprava vybraných výrobků pro osobní potřebu

Fyzické osoby, které nakoupí vybrané výrobky v jiném členském státě a přiváží je na daňové území České republiky, mají tyto vybrané výrobky osvobozeny od daňové povinnosti. To samozřejmě platí v tom případě, že tyto vybrané výrobky pořídily za ceny včetně spotřební daně, tedy po jejich uvolnění do volného daňového oběhu. Pro pořízení těchto vybraných výrobků se nevyžaduje zvláštní povolení. Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních umožňuje správci daně posuzovat fyzické osoby, zejména zda-li jde o podnikatele, jakým způsobem jsou vybrané výrobky dopravovány, jaké doklady má osoba k dispozici, či množství a povahu vybraných výrobků. Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních také stanovuje hranice, limity pro posuzování osobní spotřeby vybraných výrobků. Jedná se zejména o tzv. menší množství vybraných výrobků, než je větší množství vybraných výrobků.

Větším množstvím vybraných výrobků se pro účely Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních rozumí množství vybraných výrobků přesahující u:

- minerálních olejů množství dopravované v běžných nádržích zvýšené o 20 litrů,
- zkapalněných ropných plynů v tlakových nádobách o hmotnosti náplně do 40 kg včetně 5 takových nádob,
- konzumního lihu a lihovin 10 litrů konečných výrobků,
- piva 110 litrů,
- meziproduktů 20 litrů,
- vína 90 litrů, z toho u šumivých vín 60 litrů,
- cigaret 800 kusů,
- cigarillos a doutníků o váze menší než 3 g/kus 400 kusů,
- ostatních doutníků 200 kusů,
- tabáku ke kouření 1 kg.

Celní úřad může rozhodnout o tom, že za vybrané výrobky určené pro osobní spotřebu lze považovat i větší množství, než je zde uvedené, pokud to vyplývá z posouzení daných skutečností a okolností v daném určitém případě.

2.6 Vrácení daně

Obecně lze připustit názor, že nárok na vrácení spotřební daně je zejména u těchto vybraných výrobků, které:

- ve své ceně (hodnotě) obsahují již spotřební daň,
- byly využity pro předem stanovený účel,
- byly vyvezeny (propuštěny do režimu vývozu).

Od vstupu České republiky do Evropské unie se daň vrací i v případě, kdy plátce za vybrané výrobky daň zaplatí a následně je dopraví do jiného členského státu pro účely podnikání nebo pro účely veřejnoprávního subjektu. Celá tato problematika je ovlivněna Směrnicí Rady 92/12/EHS.

2.7 Administrativa a správa spotřební daně

2.7.1 Správa spotřební daně

Správu daní vykonávají celní orgány příslušné podle sídla nebo místa pobytu plátce daně, pokud Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních nestanoví jinak. Správu daně v místě mezinárodního letiště vykonává celní úřad místně příslušný tomuto mezinárodnímu letišti.

Při správě daně jednájí správci daně v řízení o daních v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy, chrání zájmy státu a dbají přitom na zachování práv a právem chráněných zájmů daňových subjektů a ostatních osob zúčastněných na daňovém řízení.

Pracovníci celních orgánů (celních úřadů a celních ředitelství) jsou oprávněni kontrolovat plnění podmínek daných rozhodnutími:

- pro provozování daňových skladů,
- zvláštních povolení na přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně,
- opakovaného přijímání vybraných výrobků oprávněnými příjemci.

2.7.2 Registrace plátce

Nově se budou plátci, tedy osoby takto vymezené registrovat u svého celního úřadu příslušného podle sídla nebo místa pobytu, neboť ten bude vykonávat správu spotřebních daní.

2.7.3 Zdaňovací období

Zdaňovacím obdobím pro vybrané výrobky je kalendářní měsíc. To neplatí pro dovážené výrobky.

2.7.4 Daňové přiznání a splatnost daně

Daňové přiznání nebo hlášení je povinen podat každý, komu vzniká v souvislosti se Zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních tato povinnost, nebo ten, koho k tomu správce daně vyzve. Při dovozu plní funkce daňového přiznání nebo hlášení písemný návrh na celní řízení nebo jiný doklad potvrzující propuštění zboží.

Daňové přiznání mají povinnost předložit pouze plátci, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit. Daňové přiznání se předkládá celnímu úřadu do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém povinnost daň přiznat a zaplatit vznikla. Daňové přiznání

se podává za každou daň samostatně. Proto je nezbytné, aby i registrace plátců daně byla prováděna za každou daň samostatně.

Daň je splatná ve lhůtě do 40. dne po skončení zdaňovacího období. Při dovozu vybraných výrobků se stanovuje splatnost daně na 10 kalendářních dní ode dne doručení rozhodnutí o vyměření cla, daní a poplatků.

2.7.5 Evidence vybraných výrobků

Kromě základních evidenčních povinností, které jsou dány dále uvedených osobám jinými právními normami, musí podle Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních vést tyto osoby i zvláštní evidenci o stavu vybraných výrobků. Zápisy do těchto evidencí musí být učiněny ve lhůtě, kterou stanoví celní ředitelství těmto osobám prostřednictvím rozhodnutí.

2.7.5.1 Evidence v podniku na výrobu vybraných výrobků

Provozovatel daňového skladu (podniku na výrobu vybraných výrobků) má povinnost vést evidenci vybraných výrobků. Tato evidence má obsahovat údaje podle chronologie pořízení, vzniku či úbytku vybraných výrobků. Jde o evidenci vybraných výrobků vyrobených nebo zpracovaných vybraných výrobků v podniku na výrobu vybraných výrobků, výrobků převzatých do podniku na výrobu vybraných výrobků, výrobků vydaných z podniku na výrobu vybraných výrobků a výrobků použitých pro vlastní potřebu.

Tyto údaje musí být vedeny za každý vybraný výrobek zvlášť, a to v takovém rozsahu, aby nemohlo dojít k záměně těchto vybraných výrobků. Členění evidence vybraných výrobků určuje Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

2.7.5.2 Evidence ve skladu vybraných výrobků

Provozovatel daňového skladu (sklad vybraných výrobků) má povinnost vést evidenci vybraných výrobků. Provozovatel vede evidenci vybraných výrobků převzatých do skladu, vybraných výrobků zpracovaných nebo použitých pro vlastní potřebu provozovatele daňového skladu a vybraných výrobků vydaných ze skladu vybraných výrobků.

2.7.5.3 Evidence vedená oprávněným příjemcem

Oprávněným příjemcem je právnická nebo fyzická osoba, která není provozovatelem daňového skladu a která v rámci podnikatelské činnosti na základě povolení jednorázově nebo opakovaně přijímá vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně z jiného členského státu. Oprávněný příjemce nesmí vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně skladovat a odesílat.

2.7.5.4 Evidence vedená uživatelem

Uživatel, tedy osoba, která přijímá a užívá vybrané výrobky osvobozené od daně na základě zvláštního povolení, musí vést evidenci vybraných výrobků:

- převzatých,
- použitých pro účely uvedené ve zvláštním povolení,
- použitých pro jiné účely, než které jsou uvedeny ve zvláštním povolení,
- odesílaných jinému uživateli (včetně prodeje minerálních olejů),
- vyrobených z převzatých výrobků.

2.8 Sankce a pokuty

Pokud celní orgány zjistí porušení Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, budou moci vybrané výrobky, jichž se toto porušení bude týkat, zabavit. Budou moci zabavit i dopravní prostředek, kterým budou takové vybrané výrobky dopravovány.

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních může být tedy porušen zejména tím, že:

- vybrané výrobky jsou dopravovány bez správného dokladu,
- vybrané výrobky jsou dopravovány ve větším množství bez správného dokladu,
- vybrané výrobky jsou skladovány ve větším množství bez správného dokladu,
- údaje uvedené na dokladu jsou nesprávné nebo nepravdivé, nebo tento doklad je nepravý, pozměněný nebo padělaný.

Celní úřad je oprávněn uložit odůvodněným rozhodnutím:

- provozovateli daňového skladu,
- oprávněnému příjemci,
- daňovému zástupci,
- uživateli

pokutu ve výši 10 % z ceny zajištění daně, které byla použita na úhradu daně.

3. Legislativní úprava jednotlivých spotřebních daní

3.1 Daň z minerálních olejů

Minerálním olejům se věnuje Hlava I Části druhé Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, a to konkrétně ustanovení § 44 až § 65.

3.1.1 Plátcí daně z minerálních olejů

Obecně platí základní zásady, kdy se stane osoba plátcem, které jsou uvedeny již v předchozí části. Plátcem daně z minerálních olejů jsou také osoby, kterým vznikne povinnost daň přiznat a zaplatit:

- při použití nebo prodeji vybraných minerálních olejů u nichž byla uplatněna sazba daně nižší než sazba daně stanovená pro daný účel použití, pro účely pro které je stanovena vyšší sazba daně
- při použití nebo prodeji směsí minerálních olejů určených pro pohon dvoutaktních motorů za účelem pohonu jiných než dvoutaktních motorů
- při použití nebo prodeji vybraných minerálních olejů pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla bez ohledu na způsob spotřeby tepla nebo
- při použití nebo prodeji minerálních olejů pro pohon motorů
- při použití nebo prodeji minerálních olejů pro výrobu tepla
- při použití nebo prodeji přísady či plnidla do minerálních olejů.

3.1.2 Základ daně z minerálních olejů

Základem daně je množství minerálních olejů vyjádřené v 1 000 litrech při teplotě 15° C. To neplatí pro těžké topné oleje, pro zkapalněné ropné plyny a pro stlačené plyny, u nichž je základem daně množství vyjádřené v tunách čisté hmotnosti. Pro výpočet daně je rozhodující množství minerálních olejů v okamžiku vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit.

3.1.3 Předmět daně z minerálních olejů

Předmětem daně z minerálních olejů jsou minerální oleje, směsi vybraných výrobků a ostatní minerální oleje. Předmětem této daně jsou také všechny výrobky, které jsou určeny k použití, nabízené k prodeji nebo používané pro pohon motorů.

3.1.4 Doprava minerálních olejů osvobozených od daně na území České republiky

Minerální oleje osvobozené od daně lze dopravovat pouze se zajištěním daně ve výši spotřební daně, která by byla u dopravovaných výrobků vybrána, kdyby nebyly tyto vybrané výrobky od daně osvobozeny:

- z daňového skladu uživateli,
- od jednoho uživatele jinému uživateli,
- při dovozu uskutečňovaném uživatelem nebo
- z jedné organizační jednotky do jiné organizační složky téhož uživatele.

3.1.5 Vrácení daně z minerálních olejů

K institutu vrácení spotřební daně může dojít pouze u těch vybraných výrobků, u kterých bylo použito oprávněně jejich dodanění spotřební daní, a tedy cena těchto vybraných výrobků obsahuje i spotřební daň. Tento právní institut uznává vrácení této daně pouze osobám, které mají status plátců. Nárok na vrácení daně uplatňuje plátec v daňovém přiznání a ve stanovené lhůtě.

Nárok na vrácení daně u minerálních olejů vzniká provozovateli daňového skladu také v případě, kdy jsou mu vráceny k přepracování nebo úpravě zdaněné minerální oleje znečištěné nebo nezáměrně smíšené. Nárok na vrácení daně se prokazuje dokladem o prodeji a evidencí o nákupu a spotřebě vedenou kupujícím.

Nárok na vrácení daně lze uplatnit v daňovém přiznání poprvé do 25. dne měsíce následujícího po měsíci, ve kterém nárok na vrácení daně vznikl, nejpozději však do šesti měsíců ode dne, kdy mohl být nárok uplatněn poprvé. K daňovému přiznání bude nutné připojit i kopie dokladů o prodeji minerálního oleje či kopie interních dokladů, které budou podepsány předkladatelem daňového přiznání. Vznikne-li vyměřením nároku na vrácení daně vratitelný přeplatek, vrátí se bez žádosti do 30 kalendářních dnů ode dne následujícího po jeho vzniku.

3.2 Daň z lihu

Lihu se věnuje Hlava II Části druhé Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, a to konkrétně ustanovení § 66 až § 79.

3.2.1 Základní pojmy

Lihem se podle Zákona o lihu rozumí etylalkohol (etanol) získaný:

- destilací nebo jiným oddělením ze zkvašených cukerných roztoků pocházejících ze škrobnatých nebo cukernatých surovin nebo z jiných surovin obsahujících líh kvasný,
- destilací nebo jiným oddělením ze zkvašených roztoků pocházejících z celulózy
- synteticky.

Výrobou lihu se rozumí získávání lihu uvedeného v předchozím odstavci. Úpravou lihu se rozumí jeho zušlechťování, nebo denaturace (proces, kterým se líh znehodnocuje, není vhodný pro konzumaci. Zušlechťováním lihu je zejména jeho rafinace (čištění), rektifikace (zesílení), dehydratace (odvodnění) a regenerace (znovuzískání).

3.2.2 Podmínky pro výrobu a úpravu lihu

Líh lze vyrábět a upravovat pouze v lihovaru nebo ve zvláštním lihovaru schváleném ústředním orgánem státní správy, a to jen právnickou nebo fyzickou osobou, které bylo, nejde-li o pěstitelské pálení, vydáno státní povolení podle zvláštního právního předpisu (koncese). Stanovisko k žádosti o koncesi vydává podle druhu výroby lihu a podle zvláštního právního předpisu, kterým je Zákon o živnostenském podnikání:

- Ministerstvo zemědělství nebo
- Ministerstvo průmyslu a obchodu.

Ministerstvo zemědělství nebo Ministerstvo průmyslu a obchodu vydá kladné stanovisko k žádosti o koncesi a schválí lihovar nebo zvláštní lihovar, jestliže jsou splněny dané podmínky a uspořádání výrobního zařízení lihovaru nebo zvláštního lihovaru splňuje podmínky Zákona o lihu. Ve stanovisku k žádosti o koncesi příslušný orgán uvede adresu schváleného lihovaru nebo zvláštního lihovaru a uvede rozsah povolených činností,

zejména jaké druhy lihu je možno vyrábět nebo zda se u úpravy lihu jedná o zušlechtnění, nebo o jeho denaturaci, případně oba technické postupy současně.

3.2.3 Plátcí daně z lihu

Plátcí daně z lihu jsou mimo obecné plátce daně také:

- právnické osoby, které nakoupí nebo dovezou líh osvobozený od daně při dodávkách do státních hmotných rezerv,
- právnické a fyzické osoby, které nakoupí nebo dovezou líh a výrobky obsahující líh osvobozený od daně podle Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních,
- právnické a fyzické osoby, které nakoupí nebo dovezou výrobky obsahující líh osvobozený od daně podle Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních,
- právnické a fyzické osoby, které skladují ve větším množství nebo uvádí do volného oběhu líh, pokud neprokáží, že se jedná o líh zdaněný nebo neprokáží jeho nabytí oprávněně bez daně, který je předmětem daně, s výjimkou lihu osvobozeného od daně, nebo
- právnické a fyzické osoby, které překročí při výrobě nebo oběhu lihu stanovené normy ztrát lihu.

3.2.4 Předmět daně z lihu

Předmětem daně je líh – etylalkohol (etanol), včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením, obsažený v jakýchkoliv výrobcích.

Dani nepodléhá líh, který byl již jednou zdaněn, pokud u něho nebylo uplatněno vrácení daně podle § 14 Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

3.2.5 Základ daně z lihu

Základem daně je množství lihu vyjádřené v hektolitrech etanolu při teplotě 20° C, zaokrouhlené na dvě desetinná místa.

3.2.6 Uvádění lihu do oběhu

Líh a výrobky obsahující líh, osvobozené od daně podle Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, mohou být dovezeny, koupeny, odebrány uživatelem na základě

smlouvy o dílo pouze na základě zvláštního povolení celního ředitelství. Právnícké nebo fyzické osoby uvádějící líh do volného daňového oběhu nebo přijímající líh, pokud je osvobozen od daně, jsou povinny zjišťovat množství lihu, evidovat líh uvedený do volného daňového oběhu a přejímaný líh a vystavovat dodací a přejímací list způsobem a za podmínek, které stanoví právní předpis jímž je Vyhláška č. 140/1997 Sb., o kontrole výroby a oběhu lihu a o provedení dalších ustanovení Zákona č. 61/1997 Sb., o lihu, ve znění pozdějších předpisů.

3.3 Daň z piva

Pivu se věnuje Hlava III Části druhé Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, a to konkrétně ustanovení § 80 až § 91.

3.3.1 Plátce daně z piva

Obecně platí základní zásady, kdy se stane osoba plátcem. Plátcem daně z piva není fyzická osoba, která spolu s osobami tvořící s ní domácnost vyrobí v zařízení pro domácí výrobu piva pro vlastní spotřebu, pro spotřebu členů její domácnosti, osob jí blízkých nebo jejích hostů pivo v celkovém množství nepřesahujícím 200 litrů za kalendářní rok, za podmínky, že nedojde k jeho prodeji. Toto množství piva je od daně z piva osvobozeno a užívá se bez zvláštního povolení. Osoba, která takto vyrábí či hodlá vyrábět pivo, je povinna bezodkladně oznámit celnímu úřadu datum zahájení výroby, místo výroby a předpokládané množství vyrobeného piva za kalendářní rok.

3.3.2 Předmět daně z piva

Předmětem daně je pivo, které je specifikováno takto:

Pivem se pro účely Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních rozumí výrobek uvedený pod kódem nomenklatury 2203, obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu, nebo směsi tohoto výrobku s nealkoholickými nápoji uvedené pod kódem nomenklatury 2206, obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu.

Kód nomenklatury:

- 2203 – Pivo ze skladu,

- 2206 – Ostatní kvašené (fermentované) nápoje (např. jablečné, hruškové, medovina); směsi kvašených (fermentovaných) nápojů a směsi kvašených (fermentovaných) nápojů s nealkoholickými nápoji.

3.3.3 Základ daně z piva

Základem daně je množství piva vyjádřené v hektolitrech.

3.3.4 Sazby daně z piva

Sazba daně z piva je určena jednotně pro klasické pivovary. Tato sazba je označována jako základní a její výše je 24 Kč za jeden hektolitr za každé celé procento extraktu původní mladiny. Dovážené pivo je vždy zdaňováno také základní sazbou, pokud není prokázána jeho výroba v malém nezávislém pivovaru.

Snížená sazba daně platí jen pro malé nezávislé pivovary. Tato sazba je rozdělena i podle velikostní skupiny podle výroby ročně, která se sleduje v hektolitrech.

Malým nezávislým pivovarem je pivovar, jehož roční výroba piva, včetně piva vyrobeného v licenci, není větší než 200 tis. hektolitrů a který není právně ani hospodářsky závislý na jiném pivovaru a jeho nadzemní ani podzemní provozní a skladovací prostory nejsou technologicky či jinak propojeny s prostorami jiného pivovaru.

3.4 Daň z vína a meziproduktů

Vínu a meziproduktům se věnuje Hlava IV Části druhé Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, a to konkrétně ustanovení § 92 až § 100.

3.4.1 Plátce daně z vína

Obecně platí základní zásady, kdy se stane osoba plátcem. Plátcem daně není fyzická osoba, která na daňovém území České republiky vyrábí výhradně tiché víno, za podmínky, že celkové množství vyrobeného tichého vína za kalendářní rok nepřesáhne 2 000 litrů.

3.4.2 Předmět daně z vína

Předmětem daně je víno, fermentované nápoje a meziprodukty, které obsahují více než 1,2 % objemových alkoholu, nejvýše však 22 % objemových alkoholu.

3.4.3 Základ daně z vína a meziproduktů

Základem daně je množství vína a meziproduktů vyjádřené v hektolitrech.

3.4.4 Sazby daně z vína a meziproduktů

Tiché víno	0 Kč/hl
Šumivé víno	2 340 Kč/hl
Meziprodukty	2 340 Kč/hl

3.5 Daň z tabákových výrobků

Tabákovým výrobkům se věnuje Hlava V Části druhé Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, a to konkrétně ustanovení § 101 až § 131.

Rozsah tabákových výrobků, které jsou předmětem daně, je upraven podle směrnic Evropské unie. Tabákovými výrobky se pro účely Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních rozumí cigarety, doutníky, cigarillos a tabák. Pro zamezení daňovým únikům je předmětem daně i tabák určený k jinému účelu než ke kouření. Výjimku tvoří žvýkáci a šňupací tabák, který není předmětem daně ani v členských státech Evropské unie. Tabákové výrobky nesmějí být výhrou v loterii nebo v podobné sázkové hře.

3.5.1 Plátcí daně z tabákových výrobků

Obecně platí základní zásady, kdy se stane osoba plátcem. V případě tabákových výrobků nejsou dána speciální pravidla pro určování těchto osob.

3.5.2 Základ daně z tabákových výrobků

Tabákový výrobek je jediný vybraný výrobek, který má základ daně tvořen dvousložkově. V případě, že prodejce prodá tabákový výrobek za cenu vyšší, než je cena pro konečného spotřebitele uvedená na tabákové nálepce, pak mu vzniká povinnost dodatečného odvodu daně. Základem daně je pak rozdíl mezi základem daně z vyšší ceny pro konečného spotřebitele a základem daně z ceny pro konečného spotřebitele uvedené na tabákové nálepce.

3.5.2.1 Procentní část základu daně

Základem daně pro procentní část daně u cigaret, doutníků, cigarillos a tabáku je cena pro konečného spotřebitele.

Cenou pro konečného spotřebitele cigaret nejprodávanější cenové kategorie se rozumí nejrozšířenější cena cigaret pro konečného spotřebitele stanovená podle prodeje tabákových nálepek u Celního úřadu za předchozí kalendářní rok. Tato cena slouží k výpočtu výše procentní části daně u cigaret. Tato cena bude stanovena včetně daně z přidané hodnoty. To znamená, že pro tabákové výrobky se stejným obchodním názvem a o stejném počtu kusů, popřípadě množství kilogramů v jednotkovém balení musí být stanovena stejná cena pro konečného spotřebitele. U tabákových výrobků, které nejsou značeny tabákovými nálepkami, je cena pro konečného spotřebitele totožná s cenou stanovenou pro tabákové výrobky, které musí být značeny tabákovou nálepkou, se stejným obchodním názvem a o stejném počtu kusů.

Cenu pro konečného spotřebitele stanovuje Výměr MF 01/2003 ze dne 29. listopadu 2002, kterým se vydává Seznam zboží s regulovanými cenami.

3.5.2.2 Pevná část základu daně – množstevní

Základem daně pro pevnou část daně u cigaret, doutníků a cigarillos je množství vyjádřené v kusech a u tabáku množství vyjádřené v kilogramech. Pro výpočet daně je rozhodující hmotnost tabáku v okamžiku vzniku povinnosti daň priznat a zaplatit.

3.5.3 Sazby daně

Výše daně se vypočítá jako součet pevné části daně násobený počtem kusů nebo počtem kilogramů a procentní části daně. U cigaret se každých započatých 90 mm délky tabákového provazce považuje za jeden kus. Je-li vypočtená výše daně u cigaret nižší než stanovená minimální sazba daně, použije se minimální sazba daně.

3.5.4 Daňové přiznání a splatnost daně

Funkci daňového přiznání zde plní objednávka tabákových nálepek. Daň je zaplácena použitím tabákové nálepky. Tabákové nálepky musí být použity v okamžiku, kdy vzniká povinnost daň priznat a zaplatit.

Hodnota tabákových nálepek je splatná ode dne odebrání tabákových nálepek:

- u cigaret a tabáku do 30 dní,

➤ u doutníků a cigarillos do 60 dní,
v případě, že je poskytnuto zajištění daně.

3.5.5 Značení tabákových výrobků

Tabákové výrobky vyrobené na daňovém území České republiky nebo na daňové území České republiky dovezené i dopravené z jiných členských států Evropské unie musí být značeny tabákovou nálepkou. Tato povinnost neplatí u tabákových výrobků, které jsou určeny pro vývoz, nebo se dovážejí pro osobní potřebu a nejsou povinně baleny v uzavřeném jednotkovém balení.

V prostorách, kde lze tabákové výrobky prodávat na základě povolení celního úřadu za ceny bez daně, tj. v tranzitním prostoru mezinárodních letišť a na palubách letadel, fyzickým osobám při jejich bezprostředním výstupu z daňového území Evropského společenství, lze prodávat pouze tabákové výrobky neznačené. Tyto tabákové výrobky nesmějí být značeny tabákovou nálepkou.

Tabákové nálepky se použijí v daňovém skladu, pro který byly odebrány. Jednotkové balení smí obsahovat pouze takové tabákové výrobky, které podléhají stejné sazbě daně.

3.5.6 Kontrola značení

Ke kontrole značení tabákových výrobků skladovaných nebo prodávaných jsou oprávněny tyto orgány:

- celní orgány,
- územní finanční orgány (finanční úřady i finanční ředitelství),
- Česká obchodní inspekce,
- Státní zemědělská a potravinářská inspekce,
- živnostenské úřady.

Tyto orgány uloží zajištění neznačených tabákových výrobků a zapečetění skladu těchto výrobků. Zajištěné neznačené tabákové výrobky se zničí, pokud bylo uloženo jejich propadnutí nebo rozhodnuto o jejich zabrání.

3.5.7 Evidence tabákových nálepek

Odběratel je povinen vést evidenci odebraných, použitých a vrácených tabákových nálepek a uchovávat evidenci a doklady, na jejichž základě byly zápisy v evidenci

provedeny, po dobu 10 let od konce kalendářního roku, ve kterém byly tyto doklady vystaveny. Odběratel je povinen provést inventuru tabákových nálepek podle rozhodnutí pověřeného celního úřadu, nejméně však jednou za kalendářní rok. (1)

4. Systém spotřebních daní Společenství

Spotřební daně jsou daně ze spotřeby takových výrobků jako alkoholické nápoje, tabákové výrobky nebo minerální oleje. Spotřební daně z těchto výrobků jsou pro členské státy významným zdrojem příjmů, jejich celková výše dosahuje 1,8 % až 4,5 % HDP. Jelikož si mohou členské státy na svém území stanovit výše spotřební daně libovolně, pokud jsou dodrženy minimální výše předepsané Společenstvím, sazby spotřební daně se mezi jednotlivými členskými státy liší. Při rozhodování o výši sazeb mohou členské státy zohlednit nejen rozpočtová hlediska, ale také faktory jako je zdraví, zemědělská politika, nebezpečí podvodů a daňových úniků, zaměstnanost, výše sazeb stanovené v jiných členských státech, fungování vnitřního trhu atd.

Zboží podléhající spotřební dani se mezi členskými státy pohybuje zejména v rámci režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně. Podniky, které chtějí zboží v tomto režimu přemísťovat, musejí mít povolení v tom členském státě, v němž jsou usazeny. Zásilky musejí být doprovázeny správním nebo rovnocenným obchodním dokladem a zboží podléhá dani v členském státě určení. Jednotlivci mohou nakupovat zboží se zaplacenou spotřební daní v libovolném členském státě a převážet ho do jiného členského státu bez formalit a bez povinnosti platit spotřební daň znovu, jestliže je toto zboží pro jejich osobní spotřebu a jestliže ho do členského státu určení převážejí tito jednotlivci. (4)

4.1 Směrnice Evropské unie ke spotřebním daním

4.1.1 Směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a kontrole výrobků podléhajících spotřební dani

Směrnice Rady 92/12/EHS stanoví obecnou úpravu pro výrobky podléhající spotřebním a jiným nepřímým daním přímo či nepřímo uloženým na spotřebu těchto výrobků, s výjimkou daně z přidané hodnoty a daní zavedených Společenstvím. Tato směrnice se

vztahuje na území Společenství, jak je pro každý členský stát vymezuje Smlouva o založení Evropského hospodářského společenství.

Tato směrnice se na úrovni Společenství vztahuje na následující výrobky, jak je vymezují příslušné směrnice:

- minerální oleje,
- alkohol a alkoholické nápoje,
- tabákové výrobky.

Uvedené výrobky podléhají spotřební dani od okamžiku výroby na území Společenství nebo od okamžiku jejich dovozu na toto území. Za dovoz výrobku podléhajícího spotřební dani se považuje vstup tohoto výrobku na území Společenství. V případě, kdy je výrobek propuštěn do některého celního režimu Společenství při vstupu na území Společenství, se však považuje za okamžik dovozu okamžik, kdy tento výrobek opustil celní režim Společenství. (5)

4.1.1.1 Plátce daně versus Směrnice Rady 92/12/EHS

Tato směrnice nepoužívá u nás zažitý pojem – plátce daně. Směrnice si dostatečně vystačí s označením osob bez rozdílu, zda jde o osoby právnické, či fyzické:

Oprávněným skladovatelem se rozumí fyzická nebo právnická osoba oprávněná příslušnými orgány členského státu vyrábět, zpracovávat, skladovat, přijímat a odesílat výrobky podléhající spotřební dani v rámci své podnikatelské činnosti, přičemž výrobky jsou podmíněně osvobozeny od spotřební daně podle režimu uskladnění ve skladu s daňovým dozorem.

Registrovaným obchodníkem se rozumí fyzická nebo právnická osoba, bez postavení oprávněného skladovatele, oprávněná příslušnými úředními místy členského státu přijímat v rámci své podnikatelské činnosti výrobky podléhající spotřební dani z jiného členského státu v režimu s podmíněným osvobozením od daně. Obchodník tohoto druhu nesmí skladovat ani odesílat výrobky v režimu s podmíněným osvobozením od daně.

Neregistrovaným obchodníkem se rozumí fyzická nebo právnická osoba, bez postavení oprávněného skladovatele, která je oprávněna při výkonu své podnikatelské činnosti příležitostně přijímat výrobky podléhající spotřební dani z jiného členského státu v režimu s podmíněným osvobozením od daně. Obchodník tohoto druhu nesmí skladovat ani odesílat výrobky v režimu s podmíněným osvobozením od daně. Neregistrovaný obchodník musí zaručit zaplacení spotřební daně orgánům daňové správy členských států určení ještě před odesláním těchto výrobků.

4.1.1.2 Vznik daňové povinnosti

Daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků na daňovém území Evropského společenství nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území Evropského společenství. Podle Směrnice Rady 92/12/EHS nevzniká povinnost přiznat a zaplatit daň dnem, ale okamžikem, kdy tyto skutečnosti nastanou. Dbá se tedy na stanovení okamžiku, který určuje povinnost daň ve stanovené lhůtě přiznat a zaplatit. Povinnost daň ve stanovené lhůtě přiznat a zaplatit vzniká okamžikem uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu. (1)

Použijí se ty podmínky vzniku daňové povinnosti a sazba spotřební daně, které platí v okamžiku, k němuž vzniká daňová povinnost v členském státě, ve kterém došlo k uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu. Spotřební daň se vyměří a vybere postupem stanoveným každým členským státem, přičemž se rozumí, že členské státy použijí též postup vyměření daně pro vnitrostátní výrobky jako pro výrobky pocházející z ostatních členských států.

4.1.1.3 Sklad s daňovým dozorem

Skladem s daňovým dozorem se rozumí místo, kde zboží podléhající spotřební dani vyrábí, zpracuje, skladuje, přijímá nebo odesílá oprávněný skladovatel v režimu s podmíněným osvobozením od daně při výkonu své podnikatelské činnosti za podmínek stanovených příslušnými orgány členského státu, kde se sklad s daňovým dozorem nachází.

Směrnice Rady 92/12/EHS totiž předpokládá, že vybrané výrobky, ze kterých nebyla zaplacená spotřební daň, budou uloženy ve skladu s daňovým dozorem. To platí při výrobě, zpracování a skladování vybraných výrobků. Směrnice ale již blíže nespecifikuje způsob zřizování a provoz skladů s daňovým dozorem. Tuto záležitost nechává

v kompetenci jednotlivých členských států. Ty jsou povinny tuto oblast vymezit svým předpisem.

4.1.1.4 Výroba, zpracování skladování

Každý členský stát přijme předpisy pro výrobu, zpracování a skladování výrobků podléhajících spotřební dani v souladu s touto směrnicí. Výrobu, zpracování a skladování výrobků podléhajících spotřební dani, nebyla-li dosud zaplácena, je nutno uskutečňovat ve skladu s daňovým dozorem.

Oprávněný skladovatel je povinen poskytnout případnou jistotu vztahující se k výrobě, zpracování a skladování a povinnou jistotu vztahující se k pohybu zboží, splnit požadavky předepsané členským státem, na jehož území se sklad s daňovým dozorem nachází, pro každý sklad s daňovým dozorem vést evidenci zásob a pohybu výrobků, výrobky na požádání předložit ke kontrole a souhlasit s veškerým sledováním zboží a kontrolami stavu zásob.

4.1.1.5 Pohyb zboží

Přeprava výrobků podléhajících spotřební dani se uskutečňuje v režimu s podmíněným osvobozením od daně mezi sklady s daňovým dozorem. Skladovatelé oprávnění příslušnými orgány členského státu se považují za osoby oprávněné k přepravě vnitrostátní i uvnitř Společenství. Rizika spojená s přepravou uvnitř Společenství se kryjí jistotou poskytnutou odesílajícím oprávněným skladovatelem, případně jistotou poskytnutou společně a nerozdílně odesílatelem a přepravcem. Není-li tato jistota poskytnuta, mohou členské státy požadovat poskytnutí jistoty na příjemci. Podrobnosti poskytnutí jistoty stanoví členské státy. Tato jistota platí pro celé Společenství.

Odpovědnost odesílajícího oprávněného skladovatele, popřípadě přepravce zaniká pouze prokázáním převzetí dodávky výrobků příjemcem, zejména za pomoci průvodního dokladu. Příjemcem může být oborový obchodník bez postavení oprávněného skladovatele. Tento obchodník smí při výkonu svého povolání přijímat výrobky podléhajících spotřební dani z ostatních členských států v režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně. Nesmí však tyto výrobky skladovat nebo dále odesílat v režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně. Tomuto obchodníkovi vzniká daňová povinnost ke spotřební dani v den převzetí zboží a odvede se podle pravidel stanovených každým členským státem.

Oprávněný skladovatel může ustanovit svého daňového zástupce. Daňový zástupce musí být usazen v členském státě určení a musí být schválen finančními orgány tohoto státu. Daňový zástupce musí namísto příjemce bez postavení oprávněného skladovatele splnit tyto požadavky:

- a) zaručit zaplacení spotřební daně za podmínek stanovených finančními orgány členského státu určení,
- b) zaplatit spotřební daň členského státu určení ke dni převzetí zboží podle postupu stanoveného každým členským státem,
- c) vést záznamy o dodávkách výrobků a uvědomit finanční orgány členských států určení o místě, kam bylo zboží dodáno.

Přeprava všech výrobků podléhajících spotřební dani mezi členskými státy v režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně, včetně pohybu námořní nebo leteckou přepravou přímo mezi přístavy nebo letišti nacházejícími se ve Společenství, je doprovázena dokladem vystaveným odesílatelem. Tento doklad může být úřední nebo obchodní povahy.

Pro účely identifikace zboží a provádění kontroly musí být jednotlivá balení obsahující zboží číslována a výrobky popsány v dokladu uvedeném výše.

Pokud při přepravě došlo k porušení předpisů nebo nesrovnalosti způsobem dotýkajícím se vzniku daňové povinnosti, dluží spotřební daň v tom členském státě, ve kterém k porušení předpisů nebo nesrovnalosti došlo.

4.1.1.6 Vrácení daně

Směrnice Rady 92/12/EHS připouští vrácení spotřební daně ve vhodných případech u výrobků podléhajících spotřební dani, které byly uvolněny ke spotřebě na žádost obchodníka při výkonu jeho podnikatelské činnosti, orgány daňové správy členského státu, ve kterém byly tyto výrobky uvolněny ke spotřebě, pokud nejsou určeny ke spotřebě v tomto členském státě. Členské státy však mohou zamítnout žádost o vrácení daně, nejsou-li určeny tyto vybrané výrobky ke spotřebě v tomto členském státě.

Směrnice uvádí podmínky vrácení daně:

- a) před odesláním zboží musí odesílatel příslušným orgánům svého členského státu podat žádost o vrácení daně a prokázat, že spotřební daň byla zaplacená. Příslušné

orgány však nemohou odmítnout vrácení daně výlučně proto, že nebyl předložen doklad vystavený týmiž orgány, dosvědčující, že byla provedena platba,

- b) přeprava zboží se uskutečňuje na podkladě dokladu,
- c) odesílatel předloží příslušným orgánům svého členského státu navrácené vyhotovení průvodního dokladu řádně označeného příjemcem, jež musí být provázeno dokladem osvědčujícím výměr daně členským státem spotřeby zboží nebo musí být doložena adresa příslušné úřadovny orgány daňové správy členského státu určení a den přijetí prohlášení touto úřadovnou společně s uvedením jednacního nebo registračního čísla tohoto prohlášení,
- d) výrobky podléhající spotřební dani, které byly uvolněny ke spotřebě ve členském státě a nesou jeho daňové nebo identifikační značení, mohou být předmětem vrácení spotřební daně orgány daňové správy členského státu, který vydal daňové nebo identifikační značení, jestliže jeho orgány daňové správy zjistí, že tato značení byla zničena.

Orgány daňové správy každého členského státu stanoví postup a pravidla kontroly týkající se vrácení daně na jeho území. Členské státy zajistí, že vracená částka spotřební daně nepřevyší částku spotřební daně skutečně zaplacenou.

4.1.1.7 Osвобоzení od daně

Výrobky podléhající spotřební dani jsou osvobozeny od spotřební daně, jsou-li určeny

- k dodání v rámci diplomatických nebo konzulárních vztahů,
- pro mezinárodní organizace, které za mezinárodní organizace uznávají veřejné orgány hostitelského členského státu, a pro členy těchto organizací v souladu s podmínkami upravenými mezinárodními úmluvami zakládajícími tyto organizace nebo v souladu s dohodami o umístění jejich sídla,
- pro ozbrojené síly jiných členských států Organizace severoatlantické smlouvy než členských států, ve kterých vznikla daňová povinnost, a pro ozbrojené síly podle

článku 1 rozhodnutí 90/640/EHS, pro použití těmito ozbrojenými silami nebo civilními zaměstnanci je doprovázejícími anebo k zásobení jejich jídelen,

- ke spotřebě v souladu s dohodami uzavřenými s třetími zeměmi nebo mezinárodními organizacemi, je-li taková dohoda přípustná nebo schválená s ohledem na osvobození od daně z přidané hodnoty.

Uplatnění těchto osvobození od daně může hostitelský stát podmínit nebo omezit až do přijetí jednotných daňových pravidel. Způsobnost k osvobození od daně může být přiznána postupem pro vracení spotřebních daní.

4.1.1.8 Výbor pro spotřební daně

Komisi evropského společenství je nápomocen Výbor pro spotřební daně. Skládá se ze zástupců členských států a předsedá mu zástupce Komise. Výbor přijme svůj jednací řád. Zástupce Komise předloží výboru návrh opatření, která mají být přijata. Výbor zaujme stanovisko k návrhu ve lhůtě, kterou může předseda stanovit podle naléhavosti věci. Výbor rozhoduje většinou stanovenou v čl. 148 odst. 2 Smlouvy. Předseda nehlasuje. Členské státy a Komise prověřují a hodnotí používání předpisů Společenství o spotřebních daních.

(5)

4.1.2 Směrnice Rady 92/81/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z minerálních olejů

Na konci října r. 2003 přijala Evropská unie nové nařízení (***Narřízení 2003/96/EC ze dne 27.10.2003***), které rozšíří seznam položek, na které bude uplatňována spotřební daň alespoň v minimální sazbě stanovené jednotně v rámci celé EU.

Vedle pohonných hmot, které jsou spotřební daní běžně zdaňovány již dnes, došlo tímto nařízením od 1.1.2004 ke zdanění i ostatních energií. Běžného spotřebitele nebo podnikatele zajímá především to, že nově se daně týkají i zemního plynu, uhlí a elektřiny.

Všeobecně jsou deklarovány dva hlavní cíle těchto daňových opatření. Jako první je zmiňován argument harmonizační: je nutné sladit minimální spotřební daně pro energie v zemích EU. V současnosti velmi různé nastavení těchto daní narušuje pravidla hospodářské soutěže v rámci celé EU. Firmy ze zemí s nižším zdaněním mají konkurenční výhodu oproti zemím s vyššími daněmi. Nižší zdanění znamená nižší náklady a pravidla rovného postavení firem v Evropské unii jsou proto narušena.

Druhým cílem přijatého opatření je prostřednictvím daní zabránit nadměrnému užívání fosilních paliv. Díky zavedení minimálních daní dojde k jejich znatelnému zdražení a vyšší ceny povedou k většímu využívání a podpoře alternativních energetických zdrojů.

V každém členském státě jsou minerální oleje předmětem specifické spotřební daně vypočítávané z 1 000 l výrobku o teplotě 15°C. U výrobků, které se používají jako těžké palivové oleje, a u kapalného topného plynu a metanu se specifická daň vypočítává z 1 000 kilogramů. Členské státy mohou vypočítávat specifickou spotřební daň z těžkých palivových olejů, kapalného topného plynu i jiným způsobem. V takovém případě musí však daň vypočítávat poměrně podle množství.

Členské státy mohou rovněž stanovit, že spotřební daň z minerálních olejů je nezbytné uplatnit, zjistí-li se, že nebyly nebo již nejsou dodržovány podmínky konečného použití stanovené vnitrostátními předpisy pro uplatnění snížených daňových sazeb nebo osvobození od spotřební daně.

Spotřeba minerálních olejů ve vlastních prostorách podniku, který vyrábí minerální oleje, se nepovažuje za zdanitelné plnění pro účely spotřební daně, jsou-li minerální oleje používány pro tuto výrobu. Jsou-li zde však minerální oleje spotřebovány pro účely nesouvisející s výrobou, zejména k pohonu vozidel, považuje se to za zdanitelné plnění pro účely spotřební daně.

Členské státy mohou za podmínek, které si samy stanoví za účelem správného a jednoznačného uplatnění takových osvobození od daně a předcházení daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem nebo zneužití daňového režimu, osvobodit od harmonizované spotřební daně tyto výrobky:

- a) minerální oleje používané pro jiné účely než jako pohonná hmota nebo palivo;
- b) minerální oleje dodávané jako pohonné hmoty pro jiný druh létání než soukromé rekreační létání;
- c) minerální oleje dodávané jako pohonné hmoty pro plavbu po vodách Společenství pro jiné než soukromé rekreační lodě.

Česká republika může uplatňovat úplné nebo částečné osvobození od daně nebo snížené úrovně zdanění u elektřiny, pevných paliv a zemního plynu do 1. ledna 2008. Během stanovených přechodných období musí členské státy postupně snížit rozdíly mezi vnitrostátním zdaněním a novými minimálními úrovněmi zdanění. Pokud však rozdíl mezi vnitrostátní úrovní zdanění a minimální úrovní nepřekračuje 3 % z uvedené minimální

úrovně, může dotyčný členský stát s úpravou své vnitrostátní úrovně počkat až na konec období. (6)

4.1.3 Směrnice Rady 92/79/EHS ze dne 19. října 1992 o sblížování daní z cigaret

Spotřební daně vybírané z cigaret jsou tvořeny:

- a) specifickou spotřební daní z jednotky výrobku;
- b) poměrnou spotřební daní vypočtenou na základě maximální maloobchodní prodejní ceny;
- c) DPH, která je úměrná maloobchodní prodejní ceně.

Každý členský stát uplatňuje celkovou minimální spotřební daň, jejíž dopad je stanoven na 57 % maloobchodní prodejní ceny (včetně všech daní) a která nesmí být nižší než 60 eur za 1 000 cigaret nejžádanější cenové kategorie. Od 1. července 2006 se částka 60 eur nahrazuje částkou 64 eur.

Členské státy, které vybírají celkovou minimální spotřební daň ve výši nejméně 95 eur za 1 000 cigaret nejžádanější cenové kategorie, nemusejí požadavek minimálního dopadu ve výši 57 % splnit. Od 1. července 2006 se částka 95 eur nahrazuje částkou 101 eur.

Celková minimální spotřební daň z cigaret se stanoví podle cigaret cenové kategorie nejžádanější podle údajů, které jsou k dispozici k 1. lednu každého roku.

Hodnota eura v národních měnách pro účely výpočtu výše celkové minimální spotřební daně se stanoví jednou ročně. Použijí se směnné kurzy, kterých bylo dosaženo první pracovní den měsíce října, které byly zveřejněny v *Úředním věstníku Evropských společenství* a které se použijí ode dne 1. ledna následujícího kalendářního roku.

Zvýší-li členský stát sazbu daně z přidané hodnoty na cigarety, může snížit celkovou minimální spotřební daň na výši, která se vyjádřená v procentech maloobchodní ceny rovná dopadu zvýšení sazby daně z přidané hodnoty. (7)

4.1.4 Směrnice Rady 92/80/EHS ze dne 19. října 1992 o sblížování daní z jiných tabákových výrobků než cigaret.

Tyto skupiny tabákových výrobků vyrobených ve Společenství nebo dovezených z třetích zemí podléhají ve všech členských státech minimální spotřební dani:

- a) doutníky a doutníčky,

- b) jemně řezaný tabák k ručnímu rolování cigaret,
- c) ostatní tabák ke kouření.

Členské státy uplatňují spotřební daň, kterou může být buď valorická daň vypočtená na základě maximální maloobchodní prodejní ceny jednotlivých výrobků volně určené výrobcí podnikajícími ve Společenství a dovozci z třetích zemí nebo specifická daň, vyjádřená jako částka na kilogram nebo u doutníků a doutníčků na počet kusů anebo smíšená daň kombinující valorickou a specifickou složku. U valorické nebo smíšené daně mohou členské státy stanovit minimální výši spotřební daně.

Celková spotřební daň vyjádřená jako procento nebo jako částka na kilogram nebo na počet kusů musí být nejméně rovna sazbě nebo minimální výši stanovené pro:

- a) doutníky a doutníčky: 5 % maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní nebo 11 eur za 1 000 kusů či za kilogram,
- b) jemně řezaný tabák k ruční výrobě cigaret: 36 % maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní nebo 32 eur za kilogram,
- c) ostatní tabák ke kouření: 20 % maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní nebo 20 eur za kilogram. (8)

4.1.5 Spotřební daň z alkoholických nápojů

Právní rámec Společenství je v oblasti spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů stanoven ve dvou směrnicích. Směrnice Rady 92/83/EHS o harmonizaci **struktury spotřebních daní** z alkoholu a alkoholických nápojů stanoví společné definice výrobků podléhajících spotřební dani, čímž se zajišťuje stejné zacházení se stejným výrobkem ve všech členských státech. Směrnice o harmonizaci struktury rovněž uvádí metodu výpočtu daně a kritéria, na základě nichž mohou být určité výrobky od daně osvobozeny nebo zdaněny sníženou sazbou.

Směrnice Rady 92/84/EHS o sbližování **sazeb spotřební daně** z alkoholu a alkoholických nápojů stanoví minimální sazby daně pro každou kategorii výrobků.

Členské státy tak mohou zcela libovolně stanovit své vnitrostátní sazby nad úrovní „minimálních sazeb, které jsou následující:

Kategorie výrobků (<i>přesnou definici každé z kategorií lze najít ve směrnici 92/83/EHS</i>)	Minimální sazba stanovená v uvedené směrnici	
Víno a kvašené nápoje jiné než víno a pivo	0 EUR	na hl výrobku
Pivo	0,748 EUR	na hl na stupeň Plato
	1,87 EUR	na hl na stupeň alkoholu
Meziprodukty (např. alkoholizovaná vína, likérová vína)	45 EUR	na hl výrobku
Lih a lihoviny	550 EUR	na hl čistého alkoholu

Je nutné podotknout, že v prohlášení následujícím bezprostředně po přijetí směrnice Rady 92/84/EHS se členské státy zavázaly považovat cílové sazby navržené Komisí v dokumentu KOM(89) 527 za sazby referenční, jimž se budou snažit přizpůsobit sazby vnitrostátní. Tyto cílové sazby jsou následující:

Lih a lihoviny	1398,1	EUR na hl čistého alkoholu
Tiché víno	18,7	EUR na hl výrobku
Šumivé víno	33	EUR na hl výrobku
Pivo	1,496	EUR na hl na stupeň Plato hotového výrobku
Meziprodukty	93,5	EUR na hl výrobku

Ve skutečnosti členské státy tyto cílové sazby při změně vnitrostátních sazeb ne vždy zohledňují a místo toho využívají pružnosti, kterou jim uvedené prohlášení nabízí, a z konkrétních důvodů, zejména za účelem splnění rozpočtových požadavků, upravují své daňové sazby způsobem odlišným, než se podle referenčních sazeb předpokládá.

Příjmy ze spotřebních daní z alkoholických nápojů představují v průměru **10,5 % celkových příjmů ze spotřební daně** respektive **0,29 % celkového HDP členských států**.

4.1.5.1 Reálná hodnota sazeb

Dalším prvkem, který je nutné podle směrnice 92/84/EHS zohlednit, je reálná hodnota daňových sazeb. Jinými slovy, měl by se zohlednit vliv inflace od okamžiku zavedení minimálních sazeb, nebo by se toto rozhodnutí mělo ponechat členským státům?

Zvýšení minimálních sazeb tak, aby zohledňovaly inflaci, neznamená a priori zvýšení reálné hodnoty. Naproti tomu nezohlednění inflace v konkrétních minimálních sazbách by vedlo k narušení jejich reálné hodnoty. Proto je takové zvýšení minimálních sazeb nezbytné k tomu, aby zůstala zachována výše sazeb, na níž se Rada v roce 1992 shodla, což je minimální požadavek k zajištění fungování vnitřního trhu bez daňových hranic. V této souvislosti je nutné poznamenat, že minimální sazby u dalších výrobků podléhajících spotřební dani (tabákových výrobků, minerálních olejů) byly o inflaci upraveny. Současný systém spotřebních daní z alkoholických výrobků je však systémem minimálních sazeb a členské státy mohou uplatňované sazby zvýšit tak, aby zohledňovaly inflaci, aniž by se systém měnil. (4)

4.1.5.2 Konkurence mezi alkoholickými nápoji

Výše minimálních sazeb stanovené pro různé kategorie výrobků ve směrnici 92/84/EHS jsou výsledkem politického kompromisu a odrážejí problematiku konkurence pouze do určité míry. U piva byly minimální sazby stanoveny na relativně nízké úrovni, což by bylo možné považovat za důsledek skutečnosti, že pivo konkuruje vínu, u něhož byla stanovena sazba nulová. Sazby u lihovin a do určité míry i u meziproduktů (které obsahují destilovaný alkohol) byly v přepočtu na stupeň alkoholu stanoveny na mnohem vyšší úrovni, což by bylo možné chápat tak, že tyto výrobky pivu nebo vínu nekonkurují nebo jim konkurují jen omezeně.

Směrnice 92/84/EHS sama o sobě nevyžaduje, aby členské státy stanovily své vnitrostátní sazby u různých kategorií výrobků ve srovnatelné výši na stupeň alkoholu. Při stanovování vnitrostátních sazeb však musejí členské státy také dodržovat obecná ustanovení Smlouvy o ES, a zejména článek 90, podle něhož členské státy nesmějí stanovenými daněmi diskriminovat výrobky jiných členských států ani poskytovat nepřímou ochranu jiným výrobkům své země.

Členské státy obecně uvádějí, že míra konkurence mezi výrobky není rozhodující faktor pro stanovení výše sazeb uplatňovaných na různé kategorie výrobků. Domnívají se, že

cena není rozhodujícím činitelem ovlivňujícím volbu spotřebitele a že jiné faktory (zvyky, příležitost, kultura, klima) mohou být důležitější, nebo alespoň stejně důležité

Producenti piva a vína nepovažují konkurenci mezi různými druhy alkoholických nápojů za významnou. Především podle producentů vína nevytváří nulová daňová sazba pro soutěž s jinými alkoholickými nápoji žádný problém, a to ze dvou důvodů. Zaprvé, v členských státech uplatňujících nulovou nebo téměř nulovou sazbu spotřeba stolních, ale i jakostních vín klesá. A zadruhé, konkurence mezi různými nápoji podle těchto producentů nezávisí na ceně, ale spíše na jiných faktorech, jako jsou tradice, kultura, místo a čas spotřeby, móda, věk, společenské prostředí nebo marketing.

Výrobci lihovin naproti tomu považují současný systém minimálních sazeb za institucionalizovanou formu diskriminace lihovin, kterou vnitrostátní politiky v oblasti spotřebních daní přijímají. Podle jejich názoru si do určité míry konkurují všechny výrobky, a proto by měla být diskriminace lihovin oproti pivu a vínu snížena tím, že se u lihovin sníží minimální daňová sazba. Výrobci lihovin se rovněž domnívají, že spotřební daň může také prostřednictvím cenové konkurence ovlivnit tržní podíl jednotlivých kategorií alkoholických nápojů. Zejména v členských státech s vysokými zdaněním jsou lihoviny cenově citlivější než jiné kategorie výrobků. (4)

4.1.5.3 Směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů.

4.1.5.3.1 Pivo

Pro účely této směrnice se pivem rozumějí všechny výrobky kódu KN (kombinované nomenklatury) 2203, které obsahují více než 0,5 % objemových alkoholu, a všechny výrobky, které obsahují směs piva a nealkoholických nápojů kódu KN 2206 a obsahují více než 0,5 % objemových alkoholu.

Spotřební daň vybíraná členskými státy z piva se vypočítává podle

- počtu hektolitrů/stupňů Plato, nebo
- počtu hektolitrů/stupňů skutečného obsahu alkoholu

hotového výrobku.

Při určování výše daně z piva v souladu s požadavky směrnice 92/84/EHS mohou členské státy pominout zlomky stupně Plato nebo stupně skutečného obsahu alkoholu. Dále mohou členské státy, které vypočítávají daň podle počtu hektolitrů/stupňů Plato, dělit pivo do kategorií o šířce nejvýše čtyř stupňů Plato a uplatňovat pak stejnou daňovou sazbu za hektolitr na všechna piva, které patří do jedné kategorie. Tyto sazby však nemohou být nižší než minimální sazba.

Členské státy mohou uplatňovat snížené sazby daně, které mohou být diferencovány podle ročního výstavu dotyčných pivovarů, na pivo vystavené malými nezávislými pivovary za následujících omezení:

- snížené sazby se neuplatní na podniky, které vyrábějí více než 200 000 hl ročně,
- snížené sazby, které mohou poklesnout pod minimální sazbu, nesmí být přitom sníženy více než o 50 % pod základní vnitrostátní sazbu spotřební daně.

Pro účely nižších sazeb se **malým nezávislým pivovarem** rozumí pivovar, který je právně a hospodářsky nezávislý na jakémkoli jiném pivovaru, který využívá provozních prostor, jež jsou fyzicky umístěny odděleně od jakéhokoli jiného pivovaru, a který nevyrábí značkové pivo v licenci. Spolupracují-li však dva nebo více malých pivovarů a jejich společný roční výstav nepřekročí 200 000 hl, mohou být i tyto pivovary považovány za jediný malý nezávislý pivovar.

Členské státy mohou osvobodit od spotřební daně pivo vyrobené jednotlivcem a spotřebované výrobcem, členy jeho rodiny nebo jeho hosty za předpokladu, že nedochází k prodeji.

4.1.5.3.2 Víno

Mezi víno se řadí tiché víno a šumivé víno. Spotřební daň vybíraná členskými státy z vína se vypočítává podle počtu hektolitrů hotového výrobku. Členské státy stanoví stejnou sazbu daně na všechny výrobky podléhající spotřební dani z tichého vína. Obdobně stanoví stejnou sazbu daně na všechny výrobky podléhající spotřební dani z šumivého vína. Mohou rovněž uplatňovat stejnou daňovou sazbu na tiché i šumivé víno.

Členské státy mohou osvobodit od spotřební daně víno vyrobené jednotlivcem a spotřebované výrobcem, členy jeho rodiny nebo jeho hosty za předpokladu, že nedochází k prodeji.

4.1.5.3.3 Jiné kvašené nápoje než víno a pivo

K jiným kvašeným nápojům se řadí ostatní nešumivé kvašené nápoje a ostatní šumivé kvašené nápoje. Spotřební daň vybíraná členskými státy z ostatních kvašených nápojů se vypočítává podle počtu hektolitrů hotového výrobku. Členské státy stanoví stejnou sazbu spotřební daně na všechny výrobky podléhající dani z ostatních nešumivých kvašených nápojů. Obdobně stanoví stejnou sazbu spotřební daně na výrobky podléhající dani z ostatních šumivých kvašených nápojů. Mohou rovněž uplatňovat stejnou daňovou sazbu na ostatní nešumivé kvašené nápoje i na ostatní šumivé kvašené nápoje.

Členské státy mohou osvobodit od spotřební daně ostatní kvašené nápoje vyrobené jednotlivcem a spotřebované výrobcem, členy jeho rodiny nebo jeho hosty za předpokladu, že nedochází k prodeji.

4.1.5.3.4 Meziprodukty

Spotřební daň vybíraná členskými státy z meziproductů se vypočítává podle počtu hektolitrů hotového výrobku. Členské státy stanoví stejnou sazbu spotřební daně na všechny výrobky podléhající dani z meziproductů.

Členské státy mohou uplatňovat jedinou sníženou daňovou sazbu na meziproducty, jejichž skutečný obsah alkoholu nepřesahuje 15 % objemových, a to za podmínek že snížená sazba nebude stanovena níže než 40 % pod základní vnitrostátní sazbu spotřební daně a že snížená sazba nebude nižší než základní vnitrostátní sazba uplatňovaná na výrobky.

4.1.5.3.5 Lih

Spotřební daň z lihu se stanoví z hektolitrů čistého alkoholu o teplotě 20 °C a vypočítává se podle počtu hektolitrů čistého alkoholu. Členské státy uplatňují stejnou daňovou sazbu na všechny výrobky podléhající dani z lihu.

Členské státy mohou uplatňovat snížené sazby spotřební daně na lih vyrobený malými lihovary za těchto omezení:

- snížené sazby, které mohou poklesnout pod minimální sazbu, se neuplatní na podniky, které ročně vyrábějí více než 10 hektolitrů čistého alkoholu,
- snížené sazby nesmí být sníženy více než o 50 % pod základní vnitrostátní sazbu spotřební daně.

Pro účely nižších sazeb se malým lihovarem rozumí lihovar, který je právně a hospodářsky nezávislý na jakémkoli jiném lihovaru a který nevyrábí v licenci.

Členské státy mohou přijmout předpisy, díky nimž bude alkohol vyrobený malými výrobci uveden do volného daňového oběhu, jakmile bude vyroben (pod podmínkou, že výrobci sami neuskuteční nějaký obchod uvnitř Společenství), aniž by byl podřízen režimu uskladňování ve skladu s daňovým dozorem, a bude nakonec zdaněn paušálně. (9)

5. Česká republika a daňové úniky

Snaha vyhybat se daním je stejně stará jako daně samy. Daňové úniky jednak znamenají snížení příjmů veřejných rozpočtů a jednak omezují daňovou spravedlnost. Úkolem daňové správy i daňové legislativy je daňové úniky minimalizovat. K tomu přispěje jak efektivnější a modernější daňová a celní správa, tak jednodušší legislativa. Dalším nástrojem je taková konstrukce daní, která rozšíří jejich základ a sníží sazbu, což omezí výhody z daňových úniků. Další cestou je přijetí takových legislativních opatření, která umožní daňové správě účinněji než dosud daňové úniky odhalovat. (10)

Dle poznatků Policie České republiky a celní správy mezi nejzávažnější případy stále patří **daňové machinace** související s **výrobou, distribucí, přepravou a exportem lihovin, cigaret**. Problémem zůstává zneužívání dováženého technického benzínu k ilegální, nezdaněné výrobě pohonných hmot. Výroba a distribuce ropných produktů je další oblastí, kde dochází k trestné činnosti s vysokým daňovým únikem. Dochází k jejich mísení s motorovou naftou i některých uhlovodíků s obdobným složením jako motorová nafta pro pohon motorových vozidel. Specifickou oblastí jsou importy lihu, nelegálně dovezeným lihem kvasným jsou dosahovány černé zisky na jedné cisterně přes 2 miliony Kč. (11)

5.2.1 Zákon o kolkování lihu - Povinná inventarizace lihovin

Značení lihovin se provádí v tuzemsku a v případě lihovin dodávaných zahraničním dodavatelem z jiného členského státu Evropské unie nebo ze třetí země existuje možnost značit je v tuzemsku i v zahraničí. Každý, kdo skladuje, nabízí k prodeji nebo prodává lihoviny konečnému spotřebiteli, včetně rozlévaných lihovin v pohostinství, je povinen tyto lihoviny prodávat pouze pokud budou označeny kontrolní páskou umístěnou stanoveným způsobem přes uzávěr lahve.

Povinnost značit kontrolní páskou se nevztahuje na lihoviny v balení menším než 0,2 litru, lihoviny určené na vývoz, lihoviny, které jsou produktem pěstitelského pálení a lihoviny dovezené v omezeném množství pro osobní spotřebu či jako dar fyzické osobě pro její vlastní spotřebu.

Hlavním důvodem, proč bylo přistoupeno k povinnému značení lihovin, je zejména nutnost zamezit nelegální výrobě, dovozu a distribuci lihovin. Není žádným tajemstvím, že zvyšující se celkové životní náklady i nárůst sazby spotřební daně do jisté míry zapříčinily i zvýšený zájem o nelegální výrobu lihu jako suroviny k výrobě zejména konzumních lihovin. (12)

5.2.2 Dovoz ropných produktů

Rizika daňových úniků při dovozu ropných produktů by se měla minimalizovat. Novela zákona o barvení a značkování uhlovodíkových paliv a maziv upřesňuje výčet osob, které mohou nebo musí zajišťovat barvení a značkování určených paliv a maziv. Předpis ukládá Ministerstvu průmyslu a obchodu vydat vyhlášku, v níž stanoví seznam ropných výrobků, které nesmějí být barveny ani značkovány. Podle novely jde například o pohonné hmoty a petroleje. Česká obchodní inspekce v r. 2005 při kontrolách zjistila, že čerpací stanice prodávají nekvalitní pohonné hmoty včetně nafty ředěné topným olejem. Některé vzorky nafty podle odborníků obsahovaly až 30 procent levnějšího těžkého topného oleje a v benzínu byly zase objeveny technické benzíny. Ředěné pohonné hmoty mohou poškodit motory vozidel a státní pokladna navíc přichází o daňové výnosy.

6. Evropská Unie a daňové úniky

Podvody v Evropské unii mají vážné důsledky pro státní rozpočty a mohou vést k narušení hospodářské soutěže při pohybech výrobků podléhajících spotřební dani. Tudíž

mají dopad i na fungování vnitřního trhu. V boji s podvody, týkajícími se spotřebních daní, je zapotřebí úzké spolupráce mezi správními orgány, které jsou v jednotlivých členských státech odpovědné za provádění opatření přijatých v této oblasti. Je proto nezbytné vymezit pravidla, podle kterých si správní orgány členských států musí navzájem poskytovat pomoc a spolupracovat s Komisí pro zajištění toho, aby byla správně používána pravidla o pohybu výrobků podléhajících spotřební dani a o výběru spotřebních daní.

Komise evropských společenství došla k závěru, že je obtížnější posoudit dopad, který má pokračující rozdílnost sazeb spolu se zrušením hraničních kontrol na **podvodnou činnost** v této oblasti, a dále že je příliš brzy na posouzení toho, zda počet těchto podvodů roste. Počátkem roku 1997 byla pro oblast spotřebních daní vytvořena pracovní **skupina na vysoké úrovni, která se zabývá podvody** a která se skládá ze zástupců členských států a Komise. Skupina měla zjišťovat povahu a rozsah podvodů, jakož i nedostatky a slabé stránky systémů regulace a kontroly a dále měla doporučovat řešení nebo zlepšení těchto systémů. Ve zprávě ze dne 24. dubna 1998 došla skupina k závěru, že podvody v odvětvích tabáku a alkoholu dosahují znepokojivých rozměrů. Zpráva rovněž shledala, že podvody související s alkoholem mají tendenci se soustředit na zneužívání systému držby a pohybu uvnitř Společenství. Jde o rozsáhlé podvody zaměřující se na trhy těch členských států, v nichž jsou sazby spotřební daně vysoké. Je zřejmé, že následkem těchto závažných ztrát daňových příjmů mohou podvodníci velice rychle vydělat obrovské zisky. Zpráva uvedla, že tyto zisky vyplývají z daňového zatížení, které je u těchto výrobků ve srovnání s vlastní hodnotou výrobku velice vysoké, a v některých případech i ze značných rozdílů v sazbách spotřební daně a DPH mezi členskými státy.

Na základě doporučení pracovní skupiny na vysoké úrovni přijaly Komise i členské státy řadu opatření zaměřených na boj proti podvodům. Příkladem může být přijetí doporučení Komise týkající se skladovatelů a zavedení elektronického systému pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani. Tento elektronický systém poskytuje orgánům členských států v reálném čase informace o probíhajících celně vázaných zásilkách, což jim umožňuje si předem naplánovat kontroly a inspekce. Předchozí „papírový“ systém nebyl schopen zvládat stále se zvyšující míru podvodů – daňové úniky alkoholu a tabákových výrobků se vyskytovaly nejvíce. (4)

6.1 Obecné pravidlo (EC) 2073/2004 ze dne 16. listopadu 2004 o administrativní spolupráci v oblasti spotřebních daní.

Pravidlo upevňuje spolupráci mezi berními úřady ve věci spotřebních daní. Zajišťuje více přímých kontaktů mezi odděleními spotřební daně v členských státech a tak zrychluje tok informací. Zakládá jasnější a závaznější pravidla na spolupráci mezi členskými státy a znamená více automatické a spontánní výměny informací (kromě výměny informací na požádání). Stanoví pravidla a procedury, které umožní členským státům spolupracovat na výměně informací, které jim mohou pomoci odhadnout spotřební daň správně.

Každý členský stát informuje jiné členské státy a jmenuje kompetentní úřad, který bude uplatňovat toto ustanovení a ostatní členské státy také jmenují kompetentní úřad s hlavní odpovědností za kontakty s jinými členskými státy na poli administrativní spolupráce. Informace mají být poskytovány co nejrychleji, nejpozději do tří měsíců po datu žádosti.

Za účelem výměny informací se mohou dva či více členských států dohodnout, že na svých územích provedou souběžné kontroly odvodu spotřební daně u jedné či více osob, o něž mají společný či doplňující zájem, kdykoli se takové kontroly jeví účinnějšími než kontroly provedené pouze jedním členským státem. (14)

6.2 Kontrola daní národními databázemi

Za tímto účelem existuje komunitární systém výměny informací v oblasti DPH, který prostřednictvím elektronického systému VIES (VAT Exchange Information System) umožňuje správcům daně zkontrolovat, zda dodavatel byl oprávněn osvobodit zdanitelné plnění, a naopak v zemi určení prověřuje, zda pořizovatel nabyté zboží řádně přiznal a zdanil. VIES slouží k zajištění výměny informací o uskutečněných intra-komunitárních plněních a identifikačních údajů o osobách registrovaných k DPH v jednotlivých členských státech. Národní databáze jednotlivých členských států jsou vzájemně propojeny. Prostřednictvím systému VIES tak správci daně obdrží základní informace nezbytné pro kontrolu uskutečněných intra-komunitárních plnění. Fungující národní systém VIES a jeho efektivní využití při vlastní kontrolní činnosti české daňové správy je nezbytným předpokladem k zamezení daňových úniků u DPH jak z pohledu našeho státu, tak v rámci celé EU. (15)

7. Další vývoj spotřebních daní

Začátkem prosince 2005 přijala Evropská komise návrhy na modernizaci celní legislativy. V **první** řadě by mělo jít o zjednodušení administrativních postupů při celním

odbavování a bezpečnostních kontrolách zboží, které přichází na evropský trh. Papírové dokumenty by měly do roku 2012 nahradit elektronické formuláře. **Druhý** soubor opatření směřuje k vyšší kompatibilitě celních systémů v jednotlivých členských zemích. Jeho smyslem je zavést jednotný systém analýzy rizik a zlepšit výměnu informací mezi úřady kontrolujícími zboží na hranicích Unie. Vedle toho má být zřízen **centralizovaný zúčtovací systém**, který má napomoci ke zjednodušení administrativy spojené s dovozem a vývozem.

Podle návrhů Evropské komise by mělo být celní odbavení v budoucnu jednodušší. Celní deklarace a další dokumenty, které nyní vyžadují celní úřady a jiné kontrolní orgány (policie, hraniční kontrola, veterinární kontrola, hygienická kontrola), by měly být v budoucnu podávány téměř výlučně v elektronické formě. Výhodou bude, že firmy budou moci veškerou administrativu spojenou s dovozem a vývozem zboží vyřídit včetně plateb ze své domovské země. Centrálním zúčtovacím systémem by měly procházet nejen platby cel, ale také veškeré platby spojené s výběrem daně z přidané hodnoty a spotřebních daní podle dosavadních pravidel Evropské unie (nepřímé daně se v EU platí podle daňových zákonů země, kde je zboží uvedeno na trh). (16)

7.1 Spotřební daně z tabákových výrobků

Nově se upravuje **sazba daně u tabákových výrobků**. Jde o přibližování sazeb daně, které jsou aplikovány ve státech EU. Právě tady má naše země výjimku, která platí do roku 2007. Novela zákona obsahuje dvojí ustanovení stanovených sazeb daně.

		účinnost	
		Do 31. 3. 2006	Od 1. 4. 2006
cigarety			
- pevná		0,60 Kč/kus	0,73 Kč/kus
- procentní		24 %	25 %
	nejméně	1,13 Kč/kus	1,36 Kč/kus
doutníky cigarillos		0,79 Kč/kus	0,79 Kč/kus
tabák ke kouření		720 Kč/kg	810 Kč/kg

Zdroj: Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

Pozn.: přepočítací kurz 1 EURO = 30 Kč Výjimku tvoří spotřební daně na cigarety, kdy je minimální spotřební daň v zemích EU stanovena na 57 % z maloobchodní ceny cigaret. U nás se tato sazba pohybuje kolem 50 %.

7.2 Spotřební daně z minerálních olejů v ČR a EU

Evropská unie stanovuje minimální sazbu pro daň z přidané hodnoty i pro spotřební daň. Z pohonných hmot se musí platit obě tyto daně. U DPH se jedná o patnácti procentní základní sazbu.

Spotřební daň je stanovena, dle Směrnice 2003/96/EEC:

- u benzínu na 359 EUR/1000 l a
- u nafty na 302 EUR/1000 l.

V porovnání s ostatními zeměmi patřící do Evropské unie patří Česká republika na sedmé místo ve výši zdanění benzínu a na třinácté ve zdanění nafty. Sazby si můžete porovnat v příloze č. 1 a 2.

Do státního fondu dopravní infrastruktury se přispívá mimo jiné z výnosů ze silniční daně, ale také z výnosu spotřební daně z minerálních olejů (jedná se o **9,1%**). Při snížení výnosu spotřební daně by se tak snížil i příjem do SFDI na budování dopravní infrastruktury.

V současnosti je spotřební daň stanovena v korunách na 1000 litrů a nezávisí tedy na ceně pohonných hmot. Proto změna ceny má při předpokladu konstantní spotřeby nulový vliv na výnos daně. To však neznamená, že spotřební daň by nemohla být nižší. Směrnice totiž stanovuje minimální sazbu daně v eurech.

Dopady růstu cen a vývoje daňových příjmů je možno ilustrovat na struktuře konečné ceny benzínu. Z následující tabulky je zřejmé, že podíl daní na konečné ceně klesá a za předpokladu 35 Kč za litr činí méně než polovinu. Zvýšení konečné ceny ze 30 Kč na 35 Kč znamená růst daňových příjmů o 0,80 Kč na litr.

Konečná cena (Kč)	25	30	35
Spotřební daň (Kč)	11,84	11,84	11,84
DPH (Kč)	3,99	4,79	5,59

Cena bez daní (Kč)	9,17	13,37	17,57
Cena celkem (Kč)	15,83	16,63	17,43
Podíl daní na konečné ceně	63,30 %	55,40 %	49,80 %

Zdroj: Tisková zpráva Ministerstva financí ČR

7.3 Spotřební daně z vína

Zdanění vína je velice sporným a politicky citlivým bodem. Země produkující víno a producenti vína obecně se velice silně staví proti zavedení nenulové minimální sazby na víno. Tvrdí, že ve většině členských států produkujících víno nikdy tento produkt nepodléhal spotřební dani, že víno je nedílnou součástí kultury těchto států a že zavést povinné zdanění vína by bylo z politických důvodů obtížné. Dodávají, že členské státy produkující víno, které uplatňují nulovou nebo jen velmi nízkou daňovou sazbu, se na celkové spotřebě vína v EU podílejí z 85 %, a tedy možné problémy vnitřního trhu se týkají pouhých 15 % spotřeby vína v EU. Argumentují rovněž, že nulová sazba je u vína nezbytné pomocné opatření podporující cíle společné organizace trhu s vínem a že v současné situaci na trhu s vínem by bylo zavedení nového, byť i nízkého povinného zdanění považováno za škodlivé. Kromě toho existují obavy, že by mohly následovat další kroky směřující ke zvyšování minimálních sazeb uplatňovaných na víno. Příslušné země a producenti se navíc domnívají, že nenulová sazba by u vína nepřispěla k vyřešení problémů vnitřního trhu způsobených obrovskými rozdíly v úrovních zdanění mezi členskými státy s vysokým zdaněním a členskými státy s nízkým zdaněním.

V neposlední řadě se rovněž tvrdí, že zdanění vína by vedlo k zavedení nebo zvýšení administrativní zátěže pro stovky tisíc drobných vinohradníků a pro správní orgány v členských státech produkujících víno do takové míry, která by byla neúměrná příjmům, jež by toto zdanění přineslo. Jelikož je však produkce vína již dnes předmětem přísných kontrol kvality a pohybu v rámci společné organizace trhu s vínem i podle směrnice 92/12/EHS, může být tato zátěž v souvislosti s pohyby uvnitř Společenství nižší, než se předpokládalo. (4)

Závěr

Harmonizace v oblasti nepřímých daní dosáhla většího stupně oproti přímým daním, jejichž harmonizace zatím není v rámci Evropské unie realizována.. Je tomu tak proto, že nepřímé daně přímo ovlivňují pohyb zboží a služeb mezi členskými státy a mají tedy vliv na fungování jednotného vnitřního trhu. Z pohledu rozpočtu Evropské unie je nejvýznamnější daní daň z přidané hodnoty, neboť je jedním z tzv. vlastních zdrojů Evropských společenství. Většina členských států souhlasí s tím, že řádné fungování vnitřního trhu vyžaduje další sblížování daňových sazeb. Zároveň však neexistuje shoda na tom, jak takového sblížení dosáhnout. Země s vysokými daňovými sazbami, které v důsledku rozdílnosti sazeb zaznamenávají nárůst nákupů v zahraničí, pašování a obchodních podvodů, zdůrazňují potřebu zvýšit veškeré minimální sazby. Řada dalších států však zdůrazňuje, že členské státy uplatňující velmi vysoké sazby, musejí také vyvinout určité úsilí. V současnosti se legislativa Evropské unie v oblasti spotřebních daní řídí zásadou umožnit volný oběh zboží mezi členskými státy až do okamžiku dodání ke konečné spotřebě.

Po vstupu do Evropské unie se v České republice zásadně změnila správa spotřebních daní. Vznikly přísně kontrolované daňové sklady a byl zaveden tzv. režim podmíněného osvobození od daně, ve kterém se zboží pohybuje nezatížené spotřebními daněmi až do dne, kdy je toto zboží uvedeno do volného daňového oběhu. To znamená, že výrobci, dovozci a obchodníci nejsou povinni spotřební daň zaplatit dříve, než je zboží dodáno s úmyslem konečné spotřeby. Tento režim v podstatě znamená odklad vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit, a proto podnikatelé nemají své finanční prostředky vázány u státního rozpočtu ve formě odvedené spotřební daně, jako tomu bylo dříve. Správa spotřebních daní, kterou dříve vykonávaly finanční a při dovozu celní orgány, je převedena výhradně pod celní úřady. Tímto došlo vlastně ke sjednocení správy spotřebních daní.

Harmonizace v případě České republiky přinesla hlavně zvýšení sazeb spotřebních daní. Pro veřejné finance je to přínosné, ale nebude právě toto zvýšení podporovat daňové úniky a tzv. „šedou ekonomiku“? Státní úřady se snaží intenzivně zlikvidovat šedou ekonomiku, ale ve skutečnosti se jim daří ji pouze mírně přibrzdit a to bez výrazného efektu pro ekonomiku normální respektive oficiální. Úředníci v posledních letech provedli několik kontrol u stánkového prodeje alkoholu a cigaret. Prodejci alkoholu ovšem tvrdí, že státní počínání jim nic výrazného nepřineslo, naopak příjmy ze spotřebních daní na tabákových výrobcích jsou podle nich v porovnání s předchozími lety mnohem vyšší.

V oblasti spotřebních daní Česká republika získala přechodné období na postupné zvyšování sazeb spotřebních daní u cigaret a tabákových výrobků na úroveň minimálních sazeb platných v Evropské unii, a to do 31.12.2006 pro dosažení 57 % spotřební daně z ceny pro konečného spotřebitele a zároveň minimálně 60 euro (do 31.12.2007 minimálně 64 euro) za 1000 cigaret nejžádanější cenové kategorie. Dále Česká republika získala trvalou výjimku pro úpravu pěstelského pálení. Zvýšení sazeb u lihu a tabákových výrobků bylo doprovázeno opatřeními k omezení daňových úniků (kolkování lihu, regulace stánkového prodeje). Česká republika může také uplatňovat úplné nebo částečné osvobození od daně nebo snížené úrovně zdanění u elektřiny, pevných paliv a zemního plynu do 1. ledna 2008.

Za účelem kontroly daní existuje elektronický systém VIES (VAT Exchange Information System), prostřednictvím něhož jsou mezi daňovými správami jednotlivých členských zemí elektronicky přenášeny informace o intrakomunitárních dodání zboží. Fungující národní systém VIES a jeho efektivní využití při vlastní kontrolní činnosti české daňové správy je nezbytným předpokladem k zamezení daňových úniků u DPH jak z pohledu našeho státu, tak v rámci celé EU.

Je také snaha zjednodušit a zprůhlednit placení daní a daňovou kontrolu u subjektů, které podnikají ve více než jedné členské zemi Evropské unie a omezit obtížnost registrace v jiném členském státě.

Seznam použité literatury

1. ŠULC, I.: Zákon o spotřebních daních s komentářem. Olomouc:ANAG, 2003. ISBN 80- 7263-190-X.
2. VANČUROVÁ, A. a kol.: Daňový systém ČR 2004 aneb učebnice daňového práva. Praha: VOX, 2004. ISBN 80-86324-42-7.
3. www.radio.cz
4. Zpráva Komise Radě, Evropskému parlamentu a Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru o sazbách spotřební daně uplatňovaných na alkohol a alkoholické nápoje (předložená podle článku 8 směrnice Rady 92/84/EHS o sbližování sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů v Bruselu dne 26.5.2004).
5. Směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a kontrole výrobků podléhajících spotřební dani.
6. Směrnice Rady 92/81/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z minerálních olejů.
7. Směrnice Rady 92/79/EHS ze dne 19. října 1992 o sbližování daní z cigaret.
8. Směrnice Rady 92/80/EHS ze dne 19. října 1992 o sbližování daní z jiných tabákových výrobků než cigaret.
9. Směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů.
10. www.mfcr.cz
11. www.mvcr.cz
12. www.mzv.cz

13. www.euroservis.czechtrade.cz
14. Obecné pravidlo (EC) 2073/2004 ze dne 16. listopadu 2004 o administrativní spolupráci v oblasti spotřebních daní.
15. www.profit.cz
16. www.euractiv.cz

Spotřební daně v Evropské unii (benzín)

Země	Benzín (EUR/1 000 l)
Velká Británie	726,39
Německo	669,80
Nizozemí	668,10
Finsko	614,10
Francie	589,20
Belgie	564,18
Itálie	564,00
Portugalsko	522,60
Dánsko	509,25
Irsko	442,68
Lucembursko	442,09
Maďarsko	420,30
Rakousko	417,00
Slovinsko	406,30
Španělsko	395,69
Slovensko	386,77
Polsko	377,00
Švédsko	375,47
Česká republika	374,47
Malta	309,73
Kypr	303,74
Řecko	296,00
Lotyšsko	287,64
Estonsko	287,54
Litva	287,01
Minimální úroveň zdanění podle směrnice 2003/96/EEC	359,00

Zdroj: Tisková zpráva Ministerstva financí ČR
(září 2005)

Spotřební daně v Evropské unii (nafta)

Země	Nafta (EUR/1 000 l)
Velká Británie	770,97
Francie	416,90
Itálie	413,00
Dánsko	405,09
Švédsko	403,71
Irsko	368,05
Nizozemí	364,91
Finsko	361,82
Belgie	357,78
Maďarsko	345,18
Slovensko	340,72
Polsko	317,00
Česká republika	314,69
Slovinsko	308,29
Rakousko	302,00
Španělsko	293,86
Lucembursko	265,35
Portugalsko	260,06
Německo	255,60
Kypr	248,48
Lotyšsko	245,69
Malta	245,46
Estonsko	245,42
Litva	245,22
Řecko	245,00
Minimální úroveň zdanění podle směrnice 2003/96/EEC	302,00

Zdroj: Tisková zpráva Ministerstva financí ČR
(září 2005)

**Příjmy ze spotřebních daní z alkoholických nápojů, tabákových výrobků a minerálních olejů (rok 2001) v absolutní výši,
jako podíl na celkových příjmech ze spotřebních daní a jako podíl na HDP**

	HDP v milionech EUR	Příjmy ze spotřebních daní										
		V milionech EUR				% podíl na daňových příjmech			% podíl na HDP			
		Celkem	Minerální oleje	Tabákové výrobky	Alkohol	Minerální oleje	Tabákové výrobky	Alkohol	Celkem	Minerální oleje	Tabákové výrobky	Alkohol
B	254.282	5.235	3.387	1.275	573	64,7%	24,4%	10,9%	2,06%	1,33%	0,50%	0,23%
DK	177.840	4.418	2.819	1.019	580	63,8%	23,1%	13,1%	2,48%	1,58%	0,57%	0,33%
D	2.071.200	54.806	39.331	12.025	3.450	71,8%	21,9%	6,3%	2,65%	1,90%	0,58%	0,17%
EL	130.927	4.558	2.283	2.006	269	50,1%	44,0%	5,9%	3,48%	1,74%	1,53%	0,21%
E	651.641	15.340	9.450	4.798	1.091	61,6%	31,3%	7,1%	2,35%	1,45%	0,74%	0,17%
F	1.463.722	33.549	22.780	8.190	2.578	67,9%	24,4%	7,7%	2,29%	1,56%	0,56%	0,18%
IRL	114.479	3.326	1.375	1.142	809	41,3%	34,3%	24,3%	2,91%	1,20%	1,00%	0,71%
I	1.220.147	32.602	24.412	7.444	746	74,9%	22,8%	2,3%	2,67%	2,00%	0,61%	0,06%
L	21.510	974	597	347	30	61,3%	35,6%	3,1%	4,53%	2,78%	1,61%	0,14%
N	429.172	7.746	5.223	1.677	846	67,4%	21,6%	10,9%	1,80%	1,22%	0,39%	0,20%
A	211.857	4.406	2.876	1.234	296	65,3%	28,0%	6,7%	2,08%	1,36%	0,58%	0,14%
P	122.978	3.575	2.228	1.100	247	62,3%	30,8%	6,9%	2,91%	1,81%	0,89%	0,20%
FIN	135.791	4.152	2.264	588	1.300	54,5%	14,2%	31,3%	3,06%	1,67%	0,43%	0,96%
S	244.905	6.577	4.540	807	1.230	69,0%	12,3%	18,7%	2,69%	1,85%	0,33%	0,50%
UK	1.596.986	59.113	35.454	12.489	11.169	60,0%	21,1%	18,9%	3,70%	2,22%	0,78%	0,70%
EU	8.847.436	240.377	159.019	56.141	25.216	66,2%	23,4%	10,5%	2,72%	1,80%	0,63%	0,29%

Zdroj: Zpráva Komise Radě, Evropskému parlamentu a Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru o sazbách spotřební daně uplatňovaných na alkohol a alkoholické nápoje (předložená podle článku 8 směrnice Rady 92/84/EHS o sbližování sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů v Bruselu dne 26.5.2004)

PŘÍLOHA Č. 3

Sazby spotřební daně uplatňované na víno a šumivé víno (k 1. 5. 2004)
(v eurech na hl)

Země	Víno	Šumivé víno
IE	273	546
SE	243	243
UK	232	313
FI	212	212
DK	95	142
EE	67	67
NL	59	201
BE	47	161
LV	46	46
LT	44	44
PL	29,8	29,8
FR	3,4	8,4
HU	3,2	36
DE	0	136
LU	0	0
AT	0	144
EL	0	0
PT	0	0
ES	0	0
IT	0	0
CY	0	0
CZ	0	73
MT	0	0
SI	0	0
SK	0	58
Kandidátské země		
BG	0	0
RO	0	42
EU	0	0

Zdroj: Zpráva Komise Radě, Evropskému parlamentu a Evropskému hospodářskému a sociálnímu výboru o sazbách spotřební daně uplatňovaných na alkohol a alkoholické nápoje (předložená podle článku 8 směrnice Rady 92/84/EHS o sblížování sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů v Bruselu dne 26.5.2004)

PŘÍLOHA Č. 4

Minimální daňové sazby na pohonné hmoty, paliva pro použití v průmyslu a pro komerční účely a paliva pro vytápění a elektrická energie

A. Pohonné hmoty

	Minimální sazba od 1.1.2004	Minimální sazba od 1.1.2010
Benzin (€/1000 l)	421	421
Bezolovnatý benzin (€/1000 l)	359	359
Nafta (€/1000 l)	302 ¹	330
Kerosine (€/1000 l)	302	330
LPG (€/1000 kg)	125	125
Zemní plyn	2.6 (€/1 GJ)	2.6 (€/1 GJ)

¹ Členské státy mohou rozlišovat mezi naftou pro komerční a nekomerční využití a stanovit pro tyto dva typy užití rozdílné daňové sazby. Sazba pro naftu pro komerční využití nesmí být nižší než sazba platná v té které členské zemi k 1.1.2003. Nižší daňové sazby mohou být také aplikovány v případě použití paliv s nízkým obsahem síry.

B. Paliva pro použití v průmyslu a pro komerční účely

	Minimální sazba od 1.1.2004
Nafta (€/1000 l)	21
Kerosine (€/1000 l)	21
LPG (€/1000 kg)	41
Zemní plyn	0.3 (€/1 GJ)

C. Paliva pro vytápění a elektrická energie

	Minimální sazba od 1.1.2004 (podniky)	Minimální sazba od 1.1.2004 (domácnosti)
Nafta (€/1000 l)	21	21
Těžký topný olej (€/1000 kg)	15	15
Kerosine (€/1000 l)	0	0
LPG (€/1000 kg)	0	0
Zemní plyn (€/1 GJ)	0.15	0.3
Uhlí a koks (€/1 GJ)	0.15	0.3
Elektrická energie (€/Mwh)	0.5	1.0

Zdroj: Nařízení 2003/96/EC ze dne 27.10.2003

