

**UNIVERZITA PARDUBICE  
FAKULTA EKONOMICKO - SPRÁVNÍ**

**BAKALÁŘSKÁ PRÁCE**

**2009**

**Martin Jelínek**

**Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko-správní**

**Analýza daňových skladů**

**Martin Jelínek**

**Bakalářská práce  
2009**

Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko-správní  
Ústav ekonomiky a managementu  
Akademický rok: 2008/2009

## ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Martin JELÍNEK**  
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**  
Studijní obor: **Veřejná ekonomika a správa**  
  
Název tématu: **Analýza daňových skladů**

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

1. Úvod
2. Metody hodnocení a zpracování problematiky daňových skladů
3. Základní pojem
4. Analýza vybraného problému
5. Shrnutí výsledků
6. Závěr
7. Použitá literatura
8. Přílohy

Rozsah grafických prací: -  
Rozsah pracovní zprávy: cca 30 stran  
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

Kubátová, K., Vybíhal, V. Optimalizace daňového systému České republiky v kontextu Evropského regionu a měnícího se ekonomického, sociálního a právního prostředí.

vyd. 1. Praha: Eurolex Bohemia, 2004, 179 s. : tab., grafy ; 21 cm ISBN 80-86861-05-8

Kubátová, K. Daňová teorie a politika. 3., přeprac. vyd. Praha: ASPI, 2003, 263 s. : tab., grafy ISBN: 80-86395-84-7

Vančurová, A., Láčková, L. Daňový systém ČR 2006, aneb, učebnice daňového práva pro obchodní akademie, ekonomické studijní obory na středních odborných školách a na vyšších odborných školách, pro vysokoškolské obory s ekonomickým zaměřením.

8. aktualiz. vyd. Praha: VOX, 2006, 324 s. : il. ; 21 cm ISBN: 80-86324-60-5

Sbírka zákonů ČR ( Vybrané zákony, týkající se problematiky spotřebních daní)

Směrnice a nařízení EU, týkající se problematiky spotřebních daní

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. František Sejkora**  
Ústav ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **16. října 2008**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **1. května 2009**

doc. Ing. Renáta Myšková, Ph.D.  
děkanka

L.S.

Ing. Marcela Kožená, Ph.D.  
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 16. října 2008

**Prohlašuji:**

Tuto práci jsem vypracoval samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využil, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byl jsem seznámen s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., autorský zákon, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v Univerzitní knihovně.

V Pardubicích dne 13. 08. 2009

**Martin Jelínek**

### **Poděkování**

Chtěl bych poděkovat vedoucímu mé bakalářské práce Ing. Františku Sejkorovi za cenné rady a připomínky, za čas, který mi ochotně věnoval při konzultacích. Děkuji své rodině za trpělivost a podporu.

## **Anotace**

Moje práce popisuje jednu z nejdůležitějších kompetencí Celní správy České republiky, správu spotřebních daní v souvislosti s provozem daňových skladů. Je zaměřena na mechanismus správy spotřebních daní, procesní postupy při jejich výběru. Charakterizuje jednotlivé druhy spotřebních daní a analyzuje vývoj výše daně, samotný vznik a smysl daňových skladů v členění dle jednotlivých druhů spotřebních daní, zabývá se zajištěním daně a dopravou vybraných výrobků v podmíněném osvobození od daně.

## **Klíčová slova**

správa daní, spotřební daně, vybrané výrobky, podmíněné osvobození od daně, daňový sklad.

## **Annotation**

My bachelor work describes one of the most important competency of customs administration of Czech Republic. It describes control of the excise tax, connected with operation of tax depots. The work puts mind to mechanism of control of the excise taxes and procedural routes by drawing of them. It defines kinds of the excise taxes in singles and analyses the progress of the tax's value, the origin and the reason of tax depots (classified by the kinds of the excise tax). It describes the tax's drawings and transportation of the selected products in the conditional tax-free.

## **Keywords**

tax administration, excise tax, selected products, conditional tax-free, tax depot

## OBSAH:

ÚVOD	9
1. SPRÁVA SPOTŘEBNÍCH DANÍ CELNÍ SPRÁVOU ČR	10
1.1. Popis procesních postupů a mechanismu správy spotřebních daní	11
1.1.1. Výroba vybraných výrobků	11
1.1.2. Doprava vybraných výrobků	12
1.1.3. Výběr daní	13
1.1.4. Kontrola	16
1.2. Povinné značení lihu	17
1.3. Agendy podílející se na správě spotřebních daní	20
1.4. Dílčí závěr k první kapitole	22
2. SPOTŘEBNÍ DANĚ	24
2.1. Daň z minerálních olejů	25
2.2. Daň z lihu	27
2.3. Daň z piva	29
2.4. Daň z vína a meziproductů	29
2.5. Daň z tabákových výrobků	31
2.6. Dílčí závěr ke druhé kapitole	33
3. PODMÍNĚNÉ OSVOBOZENÍ OD DANĚ	34
3.1. Daňové sklady	34
3.2. Postup při zřizování daňového skladu	34
3.3. Zajištění daně	39
3.4. Specifika daňového skladu dle jednotlivých druhů spotřební daně	40
3.4.1. Daňový sklad pro minerální olej	40
3.4.2. Daňový sklad pro líh	40
3.4.3. Daňový sklad pro pivo	41
3.4.4. Daňový sklad pro víno a meziproducty	41
3.4.5. Daňový sklad pro tabákové výrobky	41
3.5. Doprava vybraných výrobků v podmíněném osvobození od daně	42
3.5.1. Po daňovém území České republiky	42
3.5.2. Dovoz a vývoz	42
3.5.3. Mezi členskými státy Evropské unie	43



3.5.4. Zajištění daně při dopravě, průvodní doklad	44
4. ANALÝZA	47
4.1. Změny legislativní úpravy problematiky spotřebních daní v ČR v roce 2008	47
4.2. Vývoj daňových sazeb v roce 2008 ve vztahu k minimálním sazbám platným v EU	51
4.3. Analýza povolení daňových skladů, oprávněných a jednorázových příjemců	55
4.4. Analýza zajištění daně v roce 2008	58
5. ZÁVĚR	60
POUŽITÁ LITERATURA	63
PŘÍLOHY	65

# ÚVOD

Tématem mé bakalářské práce je problematika spotřebních daní se zaměřením na rozbor a analýzu daňových skladů.

**Cílem práce je podat ucelený přehled o postupech a mechanismech správy spotřebních daní a s tím souvisejícími procesy.** Hlavním cílem je především **popsat podstatu daňových skladů jejich vznik, provoz a zánik v návaznosti na pohyb zboží v podmíněném osvobození od daně.** Dalším cílem je též analyzovat **vývoj daňových skladů.** Pro přesnější názornost a představu je v práci použito množství tabulek a příloh, které myslím, lépe přiblíží danou problematiku i přímo nezúčastněným čtenářům.

Výběr tématu pro mou bakalářskou práci byl ovlivněn faktem, že již 13 let pracuji u celní správy ČR a od roku 2004 se má práce specializuje právě na oblast správy spotřebních daní. Mohu tedy využít svých bohatých zkušeností se zvolenou problematikou, a to jak teoretických, tak především praktických.

Má bakalářská práce je složena ze čtyř hlavních kapitol. První kapitola se zabývá správou spotřebních daní Celní správou ČR obecně. Vysvětluje základní procesní postupy, mechanismy a principy správy spotřebních daní. Druhá kapitola definuje spotřební daň jako pojem a rozděluje spotřební daně podle komodit. Ve třetí kapitole rozebírám podmíněné osvobození od daně, daňové sklady, jejich zřízení a provoz, zajištění daně a dopravu výrobků v podmíněném osvobození od daně. Dále uvádím specifika daňových skladů dle jednotlivých druhů spotřební daně. Čtvrtá kapitola analyzuje vývoj legislativy, vývoj sazby daně, počet daňových skladů a zajištění daně. Analýzy jsou provedené vždy za několik posledních let. Čtvrtá kapitola je zároveň nejvíce obohacena názornými tabulkami a grafy.

Při zpracování mé bakalářské práce jsem vycházel především z právních předpisů platných jak v ČR, tak v EU, z dostupné literatury, a z vnitřních předpisů Celní správy ČR. Při zpracování jsem také vycházel ze svých odborných znalostí a praktických zkušeností z oboru.

# 1 SPRÁVA SPOTŘEBNÍCH DANÍ CELNÍ SPRÁVOU ČR

Cílem této kapitoly je popis mechanismu správy spotřebních daní a procesních postupů při jejich výběru. Vzhledem k tomu, že tato problematika je velmi rozsáhlá a její samotný popis by překročil rozsah této práce, budu se v této kapitole zabývat pouze těmi nejdůležitějšími částmi, které mají souvislost s hlavním cílem této práce.

Celní orgány jsou výhradními správci spotřebních daní od 1.1.2004, a to na základě zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o spotřebních daních). Celní orgány byly před 1.1.2004 správci spotřebních daní při dovozu vybraných výrobků a pouze u tabákových výrobků správci výhradními. Před 1.1.2004 upravoval problematiku spotřebních daní zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, který byl s účinností od 1.1.2004 zákonem o spotřebních daních zrušen.

Daňová povinnost vznikala dnem vzniku celního dluhu a v případě daně z tabákových výrobků dnem odebrání tabákových nálepek u Celního úřadu Kutná Hora. Správa daně se uskutečňovala podle stejných principů jako správa cel, daňové řízení ve věci vyměření spotřební daně probíhalo paralelně s řízením celním a řízením ve věci vyměření daně z přidané hodnoty. Spotřební daně byly při dovozu celními orgány pouze vybírány, jejich vrácení však bylo prováděno výhradně územními finančními orgány.

Po vstupu ČR do EU došlo k výraznému poklesu příjmu spotřebních daní při dovozu zboží (ze třetích zemí), zároveň došlo ke zvýšení příjmů u vnitrozemských spotřebních daní. Spotřební daně se při pořízení vybraných výrobků z jiného členského státu a jejich dopravení na daňové území ČR vybírají stejným procesním postupem jako při jejich tuzemské výrobě. Správu daní vykonávají celní úřady příslušné podle sídla nebo místa pobytu plátce daně.

Novým zákonem o spotřebních daních došlo k zásadní změně systému výběru spotřebních daní, jehož základním principem bylo zavedení **režimu podmíněného osvobození od daně**. Režim s podmíněným osvobozením od daně je daňovým režimem používaným při výrobě, zpracování, skladování a přepravě výrobků podmíněně osvobozených od spotřební daně. Podstatou tohoto režimu je odklad vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit do okamžiku uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu. Tento nový zákon o spotřebních daních byl posledním krokem ve sbližování právní úpravy spotřebních daní v ČR s právní úpravou EU. Za nejvýznamnější krok ve sbližování legislativ lze považovat implementaci Směrnice č. 92/12/EHS, o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani, do zákona o spotřebních daních.

Základní právní pilíře správy spotřebních daní tvoří:

- zákon o Celní správě České republiky č. 185/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o celní správě“), který upravuje věcnou a místní příslušnost celních orgánů, tzv. kompetenční právní předpis,
- zákon o správě daní a poplatků č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), který upravuje procesně-právní stránku správy daní, a
- zákon o spotřebních daních č. 353/2003 Sb, ve znění pozdějších předpisů, který upravuje hmotně-právní stránku správy spotřebních daní.

## **1.1. Popis procesních postupů a mechanismu správy spotřebních daní**

Úvodem je třeba vymezit pojem „**správa daně**“. Zákon o spotřebních daních tento pojem přímo nedefinuje, jeho obecná definice je však obsažena v úvodním ustanovení zákona o správě daní a poplatků (§ 1 odst. 2), který jej definuje takto: *„Správou daně se rozumí právo činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat nebo kontrolovat podle tohoto zákona jejich splnění ve stanovené výši a době.“* Správou daně jsou tedy veškerá práva a oprávnění, kterými správce daně disponuje, a která vykonává na základě zákona.

Vzhledem k rozmanitosti „režimů“ a „postupů“ při správě spotřebních daní a vzhledem k její velké specifčnosti ve srovnání se správou ostatních daní tvořících daňovou soustavu ČR, bych pro potřeby této práce správu spotřebních daní, dle kontinuity správy daně, rozdělil do čtyř oblastí, a to na:

- výrobu vybraných výrobků,
- dopravu vybraných výrobků,
- výběr daní a
- kontrolu.

Kromě výše uvedeného členění správy spotřební daně je vhodné dále zmínit i povinné značení lihu, které sice správou daně ve smyslu její definice není, je však se správou spotřební daně z lihu úzce provázáno.

### **1.1.1. Výroba vybraných výrobků**

Spotřební daně jsou „in rem“ (z lat. „na věc“) daněmi, to znamená, že je jejich existence neoddělitelně spjata s fyzickou existencí věci – v daném případě s existencí vybraného

výrobku. Zákon tuto souvislost popisuje tak, že: “**Daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků** na daňovém území Evropského společenství nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území Evropského společenství.” [15]. Vyrábět vybrané výrobky je možno pouze v daňovém skladu.

**Daňovým skladem** je objekt (prostorově a stavebně ohraničené místo), ve kterém se vybrané výrobky nezatížené spotřební daní vyrábějí, zpracovávají, skladují, přijímají nebo odesílají. Daňový sklad lze provozovat jen na základě povolení k provozování daňového skladu vydaného konkrétní fyzické nebo právnické osobě. Toto povolení vydává celní ředitelství na základě návrhu příslušné osoby. Mezi náležitosti návrhu patří mimo jiné i technická dokumentace, plány a popis skladu, popis měřicích zařízení, technologický popis postupu výroby, popis zvláštních operací jako např. aditivace, značkování a barvení či způsob zajištění daně.

### 1.1.2. Doprava vybraných výrobků

Vybrané výrobky lze v režimu podmíněného osvobození od daně dopravovat jak po území ČR, tak mezi členskými státy pouze s průvodním dokladem za podmínky, že jsou:

- dopravovány z daňového skladu do jiného daňového skladu,
- dopravovány z daňového skladu umístěného v jiném členském státě provozovateli daňového skladu nebo oprávněnému příjemci, jimž bylo vydáno povolení na daňovém území ČR,
- dopravovány z daňového skladu umístěného na daňovém území ČR do daňového skladu nebo k oprávněnému příjemci do jiného členského státu, nebo
- dopravovány z daňového skladu umístěného v jiném členském státě přes daňové území ČR do daňového skladu nebo k oprávněnému příjemci do jiného členského státu. [2]

Vzor průvodního dokladu pro dopravu vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně je uveden v příloze č.1 .

**Oprávněným příjemcem** je 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 ani odesílat. Povolení k jednorázovému přijetí vybraných výrobků vydává celní úřad a k jejich opakovanému přijímání celní ředitelství.

Vybrané výrobky lze dopravovat pouze tehdy, jestliže provozovatel odesílajícího daňového skladu poskytne zajištění daně na dopravované vybrané výrobky. **Zajištění daně** může být poskytnuto **složením nebo převodem** finančních prostředků na depozitní účet pro zajištění daně zřízený celním úřadem, přičemž složiteli nevzniká nárok na úrok ze složené částky, bankovní zárukou, nebo **ručením**, pokud osobu ručitele povolí celní ředitelství nebo celní úřad.

Dopravu vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození, u kterých byla spotřební daň již zaplacená, lze provádět pouze na základě daňového dokladu, dokladu o prodeji nebo dokladu o dopravě. Náležitosti těchto dokladů jsou uvedeny v § 5 zákona o spotřebních daních. Tyto doklady slouží k prokázání zdanění. Zdanění se prokazuje pouze tehdy, jedná-li se o **větší množství vybraných výrobků**. Větším množstvím ve smyslu ustanovení § 4 odst. 3 zákona o spotřebních daních je množství překračující u konzumního lihu a lihovin 10 l, piva 110 l, vína 90 l, cigaret 800 kusů, tabáku ke kouření 1 kg. V případě, že se jedná o menší množství vybraných výrobků, u kterého není povinnost prokázání zdanění, je možno tyto výrobky dopravovat bez jakéhokoliv dokladu. Při dopravě vybraných výrobků pro osobní spotřebu na území jiného členského státu EU jsou výrobky nepřesahující zákonné „větší množství“ v tomto státě osvobozeny od spotřební daně.

**Při dovozu** vybraných výrobků ze třetích zemí je spotřební daň buď vybírána stejným způsobem jako clo, tedy při jejich propuštění do volného oběhu, a nebo je možno z vybraných výrobků vybrat pouze clo, avšak za podmínky, že tyto výrobky budou uvedeny do režimu podmíněného osvobození od daně. V praxi bývá při dovozu nejčastěji využívána varianta s uvedením vybraných výrobků do režimu podmíněného osvobození od daně, než současný výběr cla a spotřební daně. Důvodem je pozdější splatnost spotřební daně, než splatnost celního dluhu.

### **1.1.3. Výběr daní**

#### ***Vznik daňové povinnosti***

Vznik daňové povinnosti je první skutečností rozhodnou pro vyměření daně. Daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků na daňovém území Evropského společenství nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území Evropského společenství.

#### ***Vznik povinnosti daň 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, pokud zákon

nestanoví jinak. 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. **Uvedením do volného daňového oběhu** je každé vyjmutí vybraných výrobků z režimu podmíněného osvobození od daně, každá výroba vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně a každý dovoz vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně.

Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká také u vybraných výrobků dopravovaných v režimu podmíněného osvobození od daně okamžikem jejich ztráty nebo znehodnocení, pokud ke ztrátě nebo znehodnocení nedošlo prokazatelně v důsledku nepředvídatelné a neodvratitelné události, dále u vybraných výrobků osvobozených od daně okamžikem jejich použití pro jiné účely, než na které se osvobození od daně vztahuje, nebo u vybraných výrobků, u nichž byla vrácena daň, okamžikem jejich použití pro jiné účely, než na které se vrácení daně vztahuje.

### ***Plátce daně***

Plátcem je osoba, která je provozovatelem daňového skladu, oprávněným příjemcem, daňovým zástupcem nebo výrobcem, jíž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit v souvislosti s uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu, nebo v souvislosti se ztrátou nebo zničením anebo jiným znehodnocením vybraných výrobků dopravovaných v režimu podmíněného osvobození od daně. Úplné vymezení plátce daně je uvedeno v § 4 zákona o spotřebních daních.

### ***Daňové přiznání a splatnost daně***

Plátcí, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, jsou povinni předložit daňové přiznání samostatně za každou daň celnímu úřadu, a to do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla. Při dovozu vybraných výrobků se za daňové přiznání považuje celní prohlášení, jímž je navrženo propuštění vybraných výrobků do příslušného celního režimu.

Daň je **splatná** jednou částkou za měsíc, a to do 40. dne po skončení zdaňovacího období, s výjimkou daně z lihu, která je splatná do 55 dnů po skončení zdaňovacího období. Splatnost daně při dovozu je stejná, jako splatnost celního dluhu, je to 10 dnů.

### ***Daňové příznání a splatnost daně u tabákových výrobků značených tabákovou nálepkou***

Správa daně z tabákových výrobků probíhá v poněkud jiném režimu než správa ostatních spotřebních daní. Základem tohoto režimu je povinnost značení tabákových výrobků. Tabákové výrobky vyrobené na daňovém území ČR, na daňové území ČR dovezené nebo na daňové území ČR dopravené z jiného členského státu musí být značeny tabákovou nálepkou, pokud nejsou dopravovány v režimu podmíněného osvobození od daně s následným umístěním v daňovém skladu.[15] Jinými slovy, na daňovém území ČR se nesmí, mimo daňové sklady, nacházet neznačené tabákové výrobky.

Tabákové nálepky musí být použity v okamžiku, kdy vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit. Tabákové výrobky lze značit tabákovými nálepkami pouze v daňovém skladu nebo mimo daňové území České republiky. Tabákové nálepky se musí používat v daňovém skladu, pro který byly odebrány. Tabáková nálepka se umísťuje na jednotkovém balení a pod průhledný přebal, pokud se používá, tak, aby při otevření jednotkového balení došlo k poškození tabákové nálepky.

Funkci **daňového příznání** u tabákových výrobků plní objednávka tabákových nálepek. Tabákové nálepky se objednávají u pověřeného celního úřadu, kterým je Celní úřad Kolín, samostatné oddělení tabákových nálepek v Kutné Hoře. Výrobce, dovozce nebo osoba pověřená k odběru tabákových nálepek (odběratelé) jsou povinni si v objednávce sami vypočítat hodnotu odpovídající výši daňové povinnosti objednaných tabákových nálepek. Daň je zaplácena použitím tabákové nálepky. Povinnost uhradit hodnotu tabákové nálepky vzniká odběrem těchto nálepek. Hodnota tabákových nálepek odpovídá výši daňové povinnosti tabákového výrobku za jednotkové balení určené k přímé spotřebě. Hodnota tabákových nálepek je u cigaret, tabáku, doutníků a cigarillos **splatná do 60 dní** ode dne odebrání tabákových nálepek od pověřeného celního úřadu.

### ***Způsob placení daní***

Daně se platí celnímu úřadu v české měně. Při každé platbě musí být uvedeno, na kterou daň je platba určena. Daň lze platit **bezhotovostním převodem** z účtu vedeného u banky nebo spořitelního a úvěrního družstva na příslušný účet celního úřadu, **v hotovosti** prostřednictvím banky, spořitelního a úvěrního družstva nebo držitele poštovní licence na příslušný účet správce daně. Daň lze také platit v hotovosti osobám pověřeným celním úřadem, která však může vybrat v jeden den od jednoho daňového dlužníka nejvýše částku 500 000,- Kč, dále **výkonnému úředníku při výkonu exekuce**, jde-li o platby, které mají být exekucí vymoženy



a není-li v exekučním příkaze nařízeno jinak, **anebo pracovníku celního úřadu v blokovém řízení.**

#### **1.1.4. Kontrola**

##### ***Daňová kontrola***

Daňovou kontrolou správce daně zjišťuje nebo prověřuje daňový základ nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně, dále správnost údajů uvedených v daňovém přiznání a správnost vyměřené daně. Přesný procesní postup při provádění daňové kontroly je obsažen v ustanovení § 16 ZSDP. Daňová kontrola může být prováděna buď u daňového subjektu nebo na místě, kde je to vzhledem k účelu kontroly nejvhodnější. O výsledku zjištění sepisuje pracovník správce daně zprávu o daňové kontrole. Po projednání této zprávy ji spolupodepisuje kontrolovaný daňový subjekt a pracovník správce daně. Je-li výsledkem kontroly zjištění skutečnost odůvodňující dodatečné stanovení daně, může být součástí zprávy o daňové kontrole i dodatečný platební výměr. Zpráva o daňové kontrole pak slouží jako důkazní prostředek, na základě kterého je možné dodatečně vyměřit daň.

##### ***Kontrola značení tabákových výrobků a kontrola zákazu prodeje***

Správci daně provádějí v rámci správy daní kontrolu značení tabákových výrobků, jejímž účelem je ověření, zda jsou tabákové výrobky zákonem stanoveným způsobem značeny, tedy zda jsou opatřeny platnou tabákovou nálepkou. Za neznačené tabákové výrobky se dle zákona o spotřebních daních považují i tabákové výrobky značené poškozenou tabákovou nálepkou nebo značené jiným než stanoveným způsobem. Za porušení povinnosti značení tabákových výrobků lze právnické nebo fyzické osobě-podnikateli v řízení o jiném správním deliktu uložit pokutu až do výše 50 mil.Kč. .[15]

Celní orgány v rámci správy daní také provádějí kontrolu dodržování zákazu prodeje lihovin a tabákových výrobků, jejímž účelem je ověření, zda nedochází k jeho porušování. Prodej lihovin a tabákových výrobků je zakázán na stáncích, tržištích (tržnicích) nebo místech, které nesplňují technické požadavky na územně technické, účelové a stavebně technické řešení staveb, které nejsou zkolaudovány k prodeji zboží nebo poskytování hostinských služeb. Za porušení zákazu prodeje lihovin a tabákových výrobků lze fyzické, právnické nebo fyzické osobě-podnikateli v řízení o jiném správním deliktu nebo přestupku uložit pokutu až do výše 1 mil. Kč.[15]

### ***Kontrola zdanění vybraných výrobků***

Správci daně jsou oprávněni vstupovat do každé provozní budovy, místnosti nebo místa, kde jsou vyráběny, zpracovávány nebo skladovány vybrané výrobky, dále jsou oprávněni vstupovat do prostor, o kterých je známo nebo se dá důvodně předpokládat, že se v nich vybrané výrobky vyrábějí, zpracovávají nebo skladují. Celní orgány jsou rovněž oprávněny zastavovat dopravní prostředky a provádět jejich kontrolu za účelem zjištění, zda druh a množství dopravovaných vybraných výrobků odpovídají druhu a množství vybraných výrobků uvedených v průvodních dokladech nebo v dokladech stanovených pro dopravu vybraných výrobků. Zjistí-li přitom celní orgány, že vybrané výrobky jsou dopravovány nebo skladovány ve větším množství bez daňového dokladu, dokladu o dopravě nebo dokladu o prodeji nebo že údaje uvedené na tomto dokladu jsou nesprávné nebo nepravdivé, nebo že je tento doklad nepravý, pozměněný nebo padělaný, mají oprávnění zajistit tyto vybrané výrobky, popřípadě i dopravní prostředek, který je dopravuje.[15]

## **1.2. Povinné značení lihu**

Dne 1.7.2005 nabyl účinnosti zákon č. 676/2005 Sb., o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon zavedl s účinností od 1.7.2005 povinnost značení lihu kontrolními páskami. Záměrem tohoto zákona bylo zavedení kontrolního institutu, který by zamezil únikům na spotřební dani z lihu, a proto je vhodné tento kontrolní institut popsat podrobněji.

### ***Povinnost značit líh***

„Líh ve spotřebitelském balení, vyrobený na daňovém území České republiky nebo na toto území dovezený, **musí být označen kontrolní páskou**, nestanoví-li zákon jinak. Povinnost značit líh má výrobce nebo každá další osoba, která plní líh do spotřebitelského balení, nebo jeho dovozce.“[16]

Povinnost značení kontrolní páskou se nevztahuje na líh, který je

- uzavřen v obalu s obsahem menším než 0,2l,
- osvobozen od spotřební daně,
- výsledkem pěstitelského pálení ovoce,
- určen k vývozu nebo k přímému dodání osobám provozujícím prodej lihu v tranzitních prostorách mezinárodních letišť a v mezinárodní civilní letecké dopravě,

- umístěn před jeho značením v daňovém skladu nebo v jiných prostorách povolených nebo určených celním ředitelstvím, nebo
- dovážen pro osobní spotřebu cestujícím nebo příjemcem zásilky, anebo který má být předán cestujícím jako dar fyzické osobě za účelem osobní spotřeby.

### ***Kontrolní páska***

Kontrolní páska je ceninou obsahující ochranné prvky a text „ČESKÁ REPUBLIKA“. Každá kontrolní páska musí obsahovat údaje o objemu lihu ve spotřebitelském balení, zařazení do úrovně obsahu etanolu a je číslována tak, aby jednotlivá čísla mohla být zaevidována na konkrétní osobu a objednávku.

Hodnota kontrolní pásky je stanovena nařízením vlády v částce 0,33 Kč za kus, a to součtem nákladů spojených s výrobou kontrolní pásky a náklady na její skladování, evidenci a distribuci registrovaným osobám.[3]

Kontrolní pásky jsou vyráběny ve třech rozměrech, a to 90 x 16 mm ke značení spotřebitelského balení lihu s objemem od 0,2 l do 0,3 l, dále 150 x 16 mm ke značení spotřebitelského balení s objemem nad 0,3 l do 1,5 l a 210 x 16 mm ke značení spotřebitelského balení s objemem nad 1,5 l. Vzor kontrolní pásky je uveden v příloze č. 2.

### ***Způsob značení***

Kontrolní páska se umísťuje na spotřebitelské balení lihu tak, aby při otevření spotřebitelského balení lihu došlo k přetržení nebo poškození této pásky.

### ***Registrace***

Osoby mající povinnost značit líc jsou povinny se zaregistrovat. Návrh na registraci se podává místně příslušnému celnímu ředitelství, které o něm musí rozhodnout do 30 dnů ode dne doručení návrhu nebo jeho posledního doplnění. Příslušné celní ředitelství o registraci rozhodne rozhodnutím, je-li návrhovátelem zaregistrován, je součástí výroku rozhodnutí o registraci i přidělení registračního odběrného čísla.

### ***Podmínky značení lihu***

Značení lihu může být prováděno buď v daňovém skladu určeném k tomuto povolením celním ředitelstvím, nebo v celním skladu, svobodném pásmu či svobodném skladu, kam byl líc přímo dopraven ze třetích zemí pod celním dohledem.

### ***Objednávání, prodej a nakládání s kontrolními páskami***

Kontrolní pásky si registrovaná osoba na základě písemné objednávky objednává prostřednictvím celního úřadu příslušného podle místa, kde má být značení lihu provedeno. Objedávka musí být tomuto celnímu úřadu doručena nejméně 2 týdny před plánovaným odběrem. Součástí objednávky je návrh termínu převzetí kontrolních pásek. V případě, že si osoba u celního úřadu objednané kontrolní pásky neodebere, je povinna uhradit náklady spojené s výrobou, prodejem a likvidací těchto kontrolních pásek.

Registrovaná osoba, která zakoupila a odebrala kontrolní pásky, nesmí obdržené kontrolní pásky prodat nebo jinak předat jiným osobám. To neplatí, pokud předá kontrolní pásky zahraničnímu dodavateli za účelem značení lihu nebo poškozené nebo znečištěné kontrolní pásky vrátí celnímu úřadu, u kterého byly odebrány.

Držitel je povinen zajistit ochranu kontrolních pásek proti jejich zneužití nebo odcizení; skladovat tyto pásky v místnostech nebo prostorách zabezpečených proti neoprávněnému vniknutí cizích osob. Dále je povinen vést evidenci odebraných, použitých a vrácených kontrolních pásek; vést evidenci kontrolních pásek vyvezených zahraničnímu dodavateli ke značení lihu v zahraničí a uchovávat tuto evidenci a doklady, na jejichž základě byly zápisy v evidenci provedeny, po dobu 3 let od konce kalendářního roku, ve kterém byly tyto doklady vystaveny. Držitel je rovněž povinen provádět inventuru kontrolních pásek vždy k 31.12. kalendářního roku a také tehdy, nařídí-li to celní úřad, u kterého byly kontrolní pásky odebrány a oznamovat celnímu úřadu ztrátu, zničení nebo poškození kontrolních pásek s uvedením důvodů.

### ***Kontrola***

Kontrolu dodržování povinností vyplývajících ze zákona o povinném značení lihu vykonávají celní ředitelství a celní úřady. Celní ředitelství a celní úřady jsou oprávněny zajistit neznačený líh nebo padělky kontrolních pásek a odebírat vzorky lihu. V případě podezření z porušení zákona o povinném značení lihu jsou zaměstnanci celního ředitelství a celního úřadu oprávněni zadržet originály kontrolovaných dokladů a písemností. O provedení kontroly sepisuje zaměstnanec celního ředitelství nebo celního úřadu vždy protokol.

### ***Shrnutí***

Obsah pojmu „kontrolní páska“ sám vypovídá o funkci povinnosti značení lihu. Značení lihu kontrolními páskami má pouze kontrolní funkci. Kontrolní páska není dokladem o zaplacení daně, neprokazuje zdanění na rozdíl od značení tabákových výrobků, kde

se spotřební daň z tabákových výrobků platí při použití tabákové nálepky a kde objednávka tabákových nálepek plní funkci daňového přiznání. Povinné značení lihu je speciální kontrolní institut nefiskálního charakteru, jehož cílem je zamezení únikům na spotřební dani z lihu. Jeho princip spočívá v zavedení evidence kontrolních pásek navazující přímo na výrobní evidenci lihu tak, že se jednotlivá čísla kontrolních pásek evidují na konkrétní osoby a objednávky. Celní orgány jako správci spotřebních daní pak mohou při kontrolách ověřovat existenci daňových subjektů, sledovat množství lihu vyrobené daňovými subjekty a porovnávat jej s množstvím odebraných kontrolních pásek, nebo konkrétní balení lihu ztotožňovat s daňovými nebo obchodními doklady. K značení lihu dochází výhradně v daňových skladech.

### **1.3. Agendy podílející se na správě spotřebních daní**

Jednotlivé činnosti a dílčí kompetence celní správy jsou organizačně vymezeny v Organizačním řádu Celní správy ČR. Pro přehlednost uvádím vlastní členění jednotlivých agend v rámci Celní správy ČR, které se buď celkově nebo jen částečně podílejí na správě spotřebních daní. Při členění jsem vycházel z již zmiňovaného Organizačního řádu Celní správy ČR. Agendy vztahující se ke správě spotřebních daní lze podle míry participace na jejich správě rozdělit do dvou skupin. První skupinu tvoří agendy, v jejichž rámci je správa spotřebních daní jedinou a samostatnou činností nebo jejíž výstupem jsou akty udělující daňovým subjektům práva a povinnosti. Druhou skupinu tvoří agendy, které se kromě širokého spektra jiných kontrolních činností zabývají také kontrolou dodržování předpisů vztahujících se ke spotřebním daním. Jejich podíl na správě spotřebních daní je malý a jejich přímý fiskální přínos neměřitelný. [4]

Do první skupiny patří:

- Agenda daňová
- Agenda kontrol
- Agenda právní podpory

Do druhé skupiny patří:

- Agenda mobilního dohledu
- Agenda pátrání.

Z výše uvedených agend agenda pátrání nevystupuje vůči daňovým subjektům jako správce daně. Svým postavením policejního orgánu jedná s daňovými subjekty dle správního a trestního řádu. V příloze č. 3 uvádím organizační schéma Celní správy ČR.

### ***Agenda daňová***

Agenda daňová je v Celní správě ČR vykonávaná v rámci celních úřadů a mezi její hlavní činnosti patří registrace plátců spotřebních daní, vyměřování, vybírání a v oprávněných případech vrácení spotřební daně, dále příprava podkladů pro právní úkony směřující k vymáhání nedoplatků spotřebních daní včetně jejich příslušenství. Mezi činnosti daňové agendy také patří povolování zahájení a potvrzování ukončení dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, rozhodování o způsobu a výši zajištění daně při dopravě vybraných výrobků, povolování příjemce pro jednorázové přijímání vybraných výrobků a provádění kontrolní činnosti bezprostředně související s probíhajícím daňovým řízením. Mezi činnosti daňové agendy rovněž patří zajišťování vymezených správních, administrativních a kontrolních činností vyplývajících z právních předpisů o lihu a o povinném značení lihu, zajišťování administrativních činností a stanovených evidencí týkajících se daňového řízení, provádění ve smyslu § 78 zákona o SPD „daňového dozoru“ a provádění odběru vzorků při kontrolních úkonech a činnostech týkajících se působnosti celních úřadů v oblasti správy spotřebních daní. Celníci pověřeni výkonem daňové agendy jsou dle funkcí rozdělováni na „referenty daňového řízení“ a „referenty daňového dozoru“. [4]

### ***Agenda kontrol***

Hlavními činnostmi agendy kontrol vykonávané v rámci celních úřadů je provádění následných kontrol po propuštění zboží, následných kontrol INTRASTATu, daňových kontrol a kontrol v oblasti nelegálního zaměstnávání cizinců. Agenda kontrol sice zahrnuje více druhů kontrolních činností, ale tyto jsou prováděny samostatně specializovanými, přímo určenými pracovníky. V rámci agendy kontrol jsou na celních úřadech zřizovány jednotlivé referáty, které se samostatně věnují jednotlivým druhům kontrol. Z hlediska správy spotřebních daní je relevantní pouze „referát daňových kontrol“, který je pověřen prováděním daňové kontroly dle ust. § 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Celníci vykonávající daňové kontroly jsou ve funkci „referenta daňové kontroly“. [4]

### ***Agenda právní podpory***

Tato agenda již dle svého názvu provádí právní úkony a to především ve vztahu k dlužníkům, kteří jsou v prodlení. Povoluje posečkání plateb, splátkové kalendáře, zajišťuje vymáhání nedoplatků a provádí exekuce za účelem úhrady daňového dluhu. Dále zajišťuje podklady k podaným odvoláním proti rozhodnutím či platebním výměrům a účastní se soudních sporů. [4]

### ***Agenda mobilního dohledu***

Vstupem ČR do EU došlo k odstranění pravidelných kontrol na státních hranicích, čímž vzniklo nové prostředí ve formě volného pohybu zboží a osob. V tomto prostředí bylo nezbytné vytvořit speciální kontrolní mechanismy, které by v takovém prostředí zajistily dodržování širokého spektra právních předpisů, avšak při zachování zásady odstranění pravidelných hraničních kontrol. V organizační struktuře Celní správy ČR se to projevilo vznikem specializovaných kontrolních oddělení tzv. „Mobilních dohledů“. Hlídky mobilních dohledů se zaměřují především na kontrolní činnost na pozemních komunikacích a na tržnicích. Jejich princip spočívá v provádění kontroly zaměřené na dodržování vícero právních předpisů. Například u kontrol přepravovaného zboží bývá činnost mobilního dohledu zaměřována na to, zda se nejedná o nepovolený vývoz předmětů kulturní hodnoty, kulturních památek a sbírek muzejní povahy, nebo zda se nejedná o nelegální přepravu odpadů, dovoz, vývoz a průvoz látek poškozujících ozónovou vrstvu Země, nebo o nelegální obchod s vojenským materiálem, anebo zda se nejedná o nepovolenou přepravu vybraných výrobků podléhajících spotřební dani. Agenda mobilního dohledu má ve vztahu ke správě spotřebních daní pouze kontrolní funkci. [4]

### ***Agenda pátrání***

Agenda pátrání, která je v rámci Celní správy ČR vykonávána celními ředitelstvími, zajišťuje plnění úkolů v oblasti trestního řízení. Mezi její hlavní úkoly patří objasňování trestných činů spáchaných porušením celních předpisů, předpisů o dovozu, vývozu a průvozu zboží (nelegální obchod s omamnými a psychotropními látkami, zbraněmi, střelivem, výbušninami a radioaktivními látkami) a daňových předpisů, jsou-li celní orgány správcem daně. Agenda pátrání má ve vztahu ke správě spotřebních daní kontrolně-represivní charakter. [4]

## **1.4. Dílčí závěr k první kapitole**

Celní orgány byly do 31.12.2003 správci spotřebních daní jen při dovozu zboží a pouze u tabákových výrobků správci výhradními. Správa daně se uskutečňovala podle stejných principů jako správa cel. Novým zákonem o spotřebních daních došlo k převedení kompletní správy spotřebních daní na celní orgány a k zásadní změně v systému výběru spotřebních daní, jehož základním principem bylo zavedení režimu podmíněného osvobození od daně, který

spočívá v odkladu vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit do okamžiku uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu. Tímto novým zákonem o spotřebních daních navíc došlo k podstatnému rozšíření kontrolních kompetencí a k zavedení nových kontrolních institutů.

Dne 1.7.2005 nabyl účinnosti zákon o povinném značení lihu, kterým bylo zavedeno povinné značení lihu, jehož záměrem je zamezení úniků na spotřební dani z lihu. Povinné značení však plní pouze funkci kontrolní, nikoliv fiskální, jako je tomu u značení tabákových výrobků.

V rámci Celní správy ČR se na správě spotřebních daní přímo podílí agenda daňová, agenda kontrol a agenda právní podpory. Nepřímo se na správě spotřebních daní podílí agenda mobilního dohledu a agenda pátrání; jejich činnost má však pouze kontrolní a represivní charakter.



## 2. SPOTŘEBNÍ DANĚ

Spotřební daně lze stejně jako ostatní daně definovat jako povinné, zákonem stanovené platby nenávratného a neekvivalentního charakteru vybírané od fyzických a právnických osob ve prospěch veřejných rozpočtů. Spotřební daně jsou součástí daňové soustavy České republiky a lze je zařadit mezi nepřímé selektivní daně. Podle kritéria adresnosti lze spotřební daně dále zařadit jako „in rem“ daně, neboť nezohledňují platební schopnosti poplatníků. [1]

**Nepřímé daně**, jak je definuje Kubátová (2003) jsou daně, u nichž se předpokládá, že subjekt, který je odvádí (plátce), je neplatí z vlastního důchodu, ale že je přenáší na jiný subjekt (poplatníka). Jinými slovy, spotřební daně nezatěžují výrobce nebo dovozce zboží, ale konečného spotřebitele. To znamená, že tím, kdo daň skutečně platí, neboli poplatníkem, je vždy konečný spotřebitel. Výrobce či dovozce je pouze plátcem, který pod vlastní majetkovou odpovědností strženou daň odvádí správci daně.

**Selektivní** charakter spotřebních daní má význam zejména v tom, že stát jimi cíleně a úmyslně zatěžuje prodej nebo spotřebu úzké skupiny výrobků z určitých důvodů. Jedním z těchto důvodů je velmi stabilní a odhadnutelný přínos do státní pokladny, neboť cenová a důchodová pružnost poptávky po výrobcích podléhajících spotřebním daním je velmi nízká. Dalším z důvodů existence spotřebních daní jsou zdravotní a ekologické důsledky spotřeby výrobků podléhajících spotřebním daním, neboť se většinou jedná o výrobky, jejichž spotřeba negativně ovlivňuje zdravotní stav obyvatelstva nebo nepříznivě působí na životní prostředí (proces spalování minerálních olejů, konzumace lihovin či kouření tabákových výrobků). Náklady na odstraňování zdravotních a ekologických důsledků spotřeby těchto výrobků, tzv. **negativních externalit**, bývají pak velmi vysoké. [5] Proto funkcí zdanění vybraných výrobků spotřebními daněmi je také i **omezování** resp. **regulace** jejich spotřeby, což se může projevit snížením negativních externalit, a současně **získávání** potřebných finančních zdrojů na následnou eliminaci důsledků negativních externalit.

Spotřebními daněmi jsou

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

Spotřební daně se podílejí na veřejných rozpočtech v České republice okolo 10% až 14 % z celkových příjmů. Celkové inkaso spotřebních daní vykazuje z dlouhodobého hlediska neustálý růst.

Vzhledem k různorodosti spotřebních daní je popsán v podkapitolách zvláště jejich předmět a základ, dále osvobození a vývoj sazby daně, které se k jednotlivým daním vztahují.

## 2.1. Daň z minerálních olejů

**Předmětem daně** jsou minerální oleje jako motorové benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu, střední a těžké oleje, některé těžké topné oleje, některé odpadní oleje, zkapalněné ropné plyny určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané pro pohon motorů nebo výrobu tepla, stlačené plyny určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané pro pohon motorů nebo výrobu tepla. Předmětem daně jsou také jakékoliv směsi jmenovaných vybraných výrobků, směsi benzínu s lihem a další směsi, u nichž to stanoví zákon. Jejich taxativní výčet je obsažen v ustanovení § 45 zákona o spotřebních daních.

**Základem daně** je množství minerálních olejů vyjádřené v 1000 litrech při teplotě 15 °C. To neplatí pro těžké topné oleje, zkapalněné ropné plyny a pro stlačené plyny, u nichž je základem daně množství vyjádřené v tunách čisté hmotnosti.

**Osvobození** od daně se vztahuje na minerální oleje používané jako pohonná hmota pro leteckou dopravu a letecké práce nebo pro plavby po vodách na daňovém území České republiky, s výjimkou minerálních olejů používaných pro soukromé rekreační létání nebo pro soukromá rekreační plavidla. Od daně jsou také osvobozeny minerální oleje dodávané od výrobce nebo dovezené do státních hmotných rezerv.

Daň z minerálních olejů se podílí přibližně 70 % na celkovém inkasu spotřebních daní. Z toho je 9,1 % celostátního hrubého výnosu této daně příjmem Státního fondu dopravní infrastruktury. [10]

Přehled vývoje sazeb od roku 2003 do současnosti je uveden v tabulkách č.1 až č.4. Od 1. 1. 2004 se sazba spotřební daně z minerálních olejů do konce r. 2007 nezměnila, od 1. 1. 2008 je změna sazby u odpadních olejů.

Tab. č. 1: Sazby daně dle zákona č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, stav do 31. 12. 2003

Kód sazebníku	Text	Sazba daně
2710	motorové benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 19 odst. 1 písm. a)	10 840 Kč/1000 l
	technické benziny podle § 19 odst. 1 písm. b)	10 840 Kč/1000 l
	střední a těžké plynové oleje podle § 19 odst. 1 písm. c)	8 150 Kč/1000 l
	petroleje včetně leteckých podle § 19 odst. 1 písm. d)	8 150 Kč/1000 l
	střední, těžké plynové a těžké topné oleje podle § 19 odst. 1 písm. e)	8 150 Kč/1000 l
	těžké topné oleje podle § 19 odst. 1 písm. f)	0 Kč/t
	mazací a ostatní oleje a automobilová plastická maziva podle § 19 odst. 1 písm. g)	0 Kč/1000 l
	mazací a ostatní oleje podle § 19 odst. 1 písm. h)	8 150 Kč/1000 l
	odpadní oleje podle § 19 odst. 1 písm. i)	8 150 Kč/1000 l
2711	zkapalněné plyny podle § 19 odst. 1 písm. j)	2 850 Kč/t
	zkapalněné plyny podle § 19 odst. 1 písm. k)	0 Kč/t
	stlačené plyny podle § 19 odst. 1 písm. l)	0 Kč/m <sup>3</sup>
	stlačené plyny podle § 19 odst. 1 písm. m)	0 Kč/m <sup>3</sup> .

Tab. č. 2: Sazby daně dle zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, stav k 1. 1. 2004

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2710	motorové a technické benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova do 0,013 g/l včetně	11 840 Kč/1000 l
	motorové a technické benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova nad 0,013 g/l	13 710 Kč/1000 l
	Střední oleje, těžké plynové oleje a těžké topné oleje podle § 45 odst. 1 písm. b)	9 950 Kč/1000 l
	těžké topné oleje podle § 45 odst. 1 písm. c)	472 Kč/t
	odpadní oleje podle § 45 odst. 1 písm. d)	0 Kč/1000 l
2711	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. e)	3 933 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. f)	0 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. g)	1 290 Kč/t
	stlačené plyny podle § 45 odst. 1 písm. h)	3 355 Kč/t
	stlačené plyny podle § 45 odst. 1 písm. i)	0 Kč/t
	stlačené plyny podle § 45 odst. 1 písm. j)	387 Kč/t

Tab. č. 3: Sazby daně dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, stav k 1. 1. 2007

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2710	motorové a technické benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova do 0,013 g/l včetně	11 840 Kč/1000 l
	motorové a technické benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova nad 0,013 g/l	13 710 Kč/1000 l
	Střední oleje, těžké plynové oleje a těžké topné oleje podle § 45 odst. 1 písm. b)	9 950 Kč/1000 l
	těžké topné oleje podle § 45 odst. 1 písm. c)	472 Kč/t
	odpadní oleje podle § 45 odst. 1 písm. d)	0 Kč/1000 l
2711	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. e)	3 933 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. f)	0 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. g)	1 290 Kč/t
	uhlovodíkové plyny podle § 45 odst. 1 písm. h)	0 Kč/t
	uhlovodíkové plyny podle § 45 odst. 1 písm. i)	0 Kč/t
	uhlovodíkové plyny podle § 45 odst. 1 písm. j)	387 Kč/t

Tab. č. 4: Sazby daně dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, stav k 1. 1. 2008

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2710	motorové a ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle §45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova do 0,013g/l včetně	11 840Kč/1000 l
	motorové a ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle §45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova nad 0,013g/l	13 710Kč/1000 l
	střední oleje, těžké plynové oleje podle §45 odst. 1 písm. b)	9950Kč/1000 l
	těžké topné oleje podle §45 odst. 1 písm. c)	472Kč/t
	odpadní oleje podle §45 odst. 1 písm. d)	660Kč/1000 l
2711	zkapalněné ropné plyny podle §45 odst. 1 písm. e)	3933Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle §45 odst. 1 písm. f)	0Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle §45 odst. 1 písm. g)	1290Kč/t

## 2.2. Daň z lihu

**Předmětem daně** je líh (etanol) včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením, který je obsažený v jakýchkoliv výrobcích, pokud celkový obsah lihu v těchto výrobcích činí více než 1,2 % objemových etanolu.

**Základem daně** je množství lihu vyjádřené v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C zaokrouhlené na dvě desetinná místa. To znamená, že pokud výrobek neobsahuje 100 % koncentraci etanolu, ale např. pouze 40 %, je základem daně pouze 40 % obsahu výrobku, který obsahuje etanol.

Od daně je **osvobozen** líh určený k použití jako materiál vstupující v rámci podnikatelské činnosti do výrobků při výrobě potravin, potravních doplňků, látek určených k aromatizaci potravin a látek pomocných. Dále je od daně osvobozen líh pro výrobu a přípravu léčiv a líh obecně nebo zvláště denaturovaný. Od daně je také osvobozen líh dodávaný od výrobce nebo dovezený do státních hmotných rezerv.

Přehled vývoje sazeb od roku 2003 do současnosti je uveden v tabulkách č.5 a č.6. Od 1. 1. 2004 se sazba spotřební daně z lihu nezměnila.

Tab. č. 5: Sazby daně dle zákona č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, stav do 31. 12. 2003

Kód sazebníku	Text	Sazba daně
2207	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod položkou 2207 číselného kódu nomenklatury celního sazebníku	23 400 Kč/hl etanolu
2208	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod položkou 2208 číselného kódu nomenklatury celního sazebníku s výjimkou destilátů ovocných z pěstitelského pálení <sup>22)</sup>	23 400 Kč/hl etanolu
	líh obsažený v destilátech ovocných z pěstitelského pálení	9 500 Kč/hl etanolu
ostatní	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod jinou položkou než 2207 a 2208 číselného kódu nomenklatury celního sazebníku	23 400 Kč/hl etanolu.

Tab. č. 6: Sazby daně dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, stav k 1. 1. 2004

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2207	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2207	26 500 Kč/hl etanolu
2208	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2208 s výjimkou destilátů z pěstitelského pálení	26 500 Kč/hl etanolu
	líh obsažený v destilátech ovocných z pěstitelského pálení <sup>49)</sup>	13 300 Kč/hl etanolu
ostatní	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod ostatními kódy nomenklatury	26 500 Kč/hl etanolu

### 2.3. Daň z piva

**Předmětem daně** je pivo. Pivem se rozumí výrobek uvedený pod kódem nomenklatury 2203 (pivo ze sladu) obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu, nebo jeho směsi s nealkoholickými nápoji uvedenými pod kódem nomenklatury 2206 (Ostatní kvašené (fermentované) nápoje (např. jablečné, hruškové, medovina); směsi kvašených (fermentovaných) nápojů a směsi kvašených (fermentovaných) nápojů s nealkoholickými nápoji) obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu.

**Základem daně** je množství piva vyjádřené v hektolitrech.

Od daně je **osvobozeno** pivo pro výrobu octa, pro výrobu a přípravu léčiv a pro výrobu přísad při výrobě potravin a nápojů, jejichž obsah alkoholu nepřesahuje 1,2 % objemových. Od daně je dále osvobozeno pivo, které je vyrobeno fyzickou osobou v zařízení pro domácí výrobu piva výhradně pro vlastní spotřebu její a osob s ní tvořících domácnost, osob jí blízkých nebo jejích hostů, až do množství, které nepřesáhne 200 l za kalendářní rok, za podmínky, že nedojde k jeho prodeji.

**Sazba daně** z piva je uvedena v tabulce č. 7. Sazba spotřební daně z piva byla převzata ve stejné výši ze zákona č. 587/1992 Sb, o spotřebních daních, do zákona č. 353/2003 sb., o spotřebních daních a do dnešního dne nedošlo k její změně.

Tab. č. 7: Sazby daně dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, stav k 1. 1. 2004

Kód nomenklatury	Sazba daně v Kč/hl za každé celé procento extraktu původní mladiny					
	Základní sazba	Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary				
		Velikostní skupina podle výroby v hl ročně				
		do 10 000 včetně	nad 10 000 do 50 000 včetně	nad 50 000 do 100 000 včetně	nad 100 000 do 150 000 včetně	nad 150 000 do 200 000 včetně
2203, 2206	24,00 Kč	12,00 Kč	14,40 Kč	16,80 Kč	19,20 Kč	21,60 Kč

### 2.4. Daň z vína a meziproductů

**Předmětem daně** jsou vína a fermentované nápoje (dále jen „vína“) a meziproducty, které obsahují více než 1,2 % objemových alkoholu, nejvýše však 22 % objemových alkoholu. Zákon o spotřebních daních dále rozlišuje vína na šumivá vína a tichá vína. Šumivým vínem jsou všechny výrobky, které jsou plněny do lahví s hřibovitou zátkou pro šumivé víno, která je upevněná zvláštním úchytným zařízením, nebo které při uzavřeném obsahu při 20 °C mají přetlak 3 bary a více, který lze odvodit z přítomnosti rozpuštěného

oxidu uhličitého. Tichým vínem jsou pak výrobky, které nejsou šumivým vínem. Meziprodukty se rozumí všechny výrobky, které jsou uvedeny pod kódem nomenklatury 2204, 2205 a 2206, jejichž skutečný obsah alkoholu přesahuje 1,2% objemových, ale nepřesahuje 22% objemových, které nejsou šumivým ani tichým vínem nebo nepodléhají dani z piva. [15]

**Základem daně** je množství vína a meziproduktů vyjádřené v hektolitrech. [15]

**Osvobození** od daně se podobně jako u piva vztahuje na víno a meziprodukty pro výrobu octa, pro výrobu a přípravu léčiv, pro výrobu přísad při výrobě potravin a nápojů, jejichž obsah alkoholu nepřesahuje 1,2 % objemových. Od daně je dále osvobozeno tiché víno vyrobené fyzickou osobou, v celkovém množství, které nepřesáhne 2000 l za kalendářní rok, za podmínky, že nedojde k jeho prodeji. [15]

**Sazby daně** jsou uvedeny v tabulkách č.8 a č.9. Sazba spotřební daně z vína se od 1. 1. 2004 nezměnila. V zákoně č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, došlo oproti zákonu č. 587/1992Sb., o spotřebních daních, ke zjednodušení v členění vín do 3 hlavních kategorií, přičemž každá tato kategorie je charakterizovaná v § 93 citovaného zákona, a to na:

1. vína šumivá
2. vína tichá
3. meziprodukty

Tab. č. 8: Sazby daně dle zákona č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, stav do 31. 12. 2003

Kód sazebníku	Text	Sazba daně
2204	vína dosycovaná CO <sub>2</sub> podle § 35 písm. b)	16,40 Kč/litr
	šumivá vína podle § 35 písm. c)	23,40 Kč/litr
	révová vína podle § 35 písm. a)	0 Kč/litr
2205	desertní a desertní kořeněná vína podle § 35 písm. d)	16,40 Kč/litr
2206	ostatní výrobky podle § 35 písm. e)	0 Kč/litr
	ostatní nápoje podle § 35 písm. e) dosycované CO <sub>2</sub> , které při uz.obsahu a teplotě 20°C dosahují přetlak větší než 0,1 MPa	16,40 Kč/litr
	ostatní nápoje podle § 35 písm. e) šumivé	23,40 Kč/litr
	ostatní nápoje podle § 35 písm. e) upravené jako desertní a desertní kořeněná vína podle § 35 písm. d)	16,40 Kč/litr
	cidry a perry podle § 35 písm. f), které při uzavřeném obsahu a teplotě 20 °C dosahují přetlak větší než 0,3 MPa, bez ohledu na obsah alkoholu	16,40 Kč/litr
	cidry a perry podle § 35 písm. f), které při uzavřeném obsahu a teplotě 20 °C nedosahují přetlak větší než 0,3 MPa, při obsahu alkoholu do 7 % objemu (včetně)	2,40 Kč/litr
cidry a perry podle § 35 písm. f), které při uzavřeném obsahu a teplotě 20 °C nedosahují přetlak větší než 0,3 MPa, při obsahu alkoholu větším než 7 % objemových	16,40 Kč/litr	

Tab. č. 9: Sazby daně dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, stav k 1. 1. 2004

Text	Sazba daně
Šumivá vína podle § 93 odst. 2	2 340 Kč/hl
Tichá vína podle § 93 odst. 3	0 Kč/hl
Meziprodukty podle § 93 odst. 4	2 340 Kč/hl

V současné době existuje pouze jedna sazba daně pro kategorii vín šumivých a meziproduktů na rozdíl od předcházející právní úpravy. Vzhledem k uvedenému došlo ke změnám v členění jednotlivých kategorií vín i meziproduktů a z tohoto důvodu nelze jednoduchým způsobem porovnat sazby daně mezi sebou.

## 2.5. Daň z tabákových výrobků

**Předmětem daně** jsou tabákové výrobky jako cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření. Předmětem daně jsou také výrobky určené ke kouření obsahující zcela nebo částečně i jiné látky než tabák, což je novinkou oproti starému zákonu o SPD. To znamená, že předmětem daně jsou také např. „ovocné tabáky do vodních dýmek“ nebo „bylinné cigarety“, které neobsahují žádný tabák. [15]

**Základ daně** u cigaret je poněkud odlišný od ostatních spotřebních daní, což je výsledkem harmonizace práva České republiky s právem Evropského společenství v oblasti spotřebních daní. Základ daně se skládá z pevné a procentní části daně. Základem daně pro procentní část daně u cigaret je cena pro konečného spotřebitele. Základem daně pro pevnou část daně u cigaret je množství vyjádřené v kusech. Základem daně u doutníků a cigarillos je množství vyjádřené v kusech a u tabáku množství vyjádřené v kilogramech. Cenou pro konečného spotřebitele cigaret se rozumí cena, která je stanovena na základě zákona č. 526/1990 Sb. o cenách jako cena pro konečného spotřebitele jednotkového balení určeného k přímé spotřebě. Tato cena obsahuje i daň z přidané hodnoty, je stanovena v cenových rozhodnutích CÚ Kolín zveřejňovaných v cenovém věstníku ministerstva financí. [15]

**Sazba daně.** Ke spotřební dani z tabákových výrobků předkládám vývoj minimálních sazeb cigaret, cigarillos, doutníků a tabáku a ostatních výrobků od roku 2003 do 1. 1. 2008 uvedený v tabulkách č. 11 až č. 14.



Tab. č. 11: Sazby daně dle zákona o spotřebních daních v letech 2003 až 2006

	do 31. 12. 2003	do 30. 4. 2004	do 30. 6. 2005	do 31. 3. 2006	od 1. 4. 2006
<b>Cigarety</b>	0,79 Kč/ks	0,96 Kč/ks	0,94 Kč/ks	1,13 Kč/ks	1,36 Kč/ks
<b>Cigarillos a doutníky</b>	0,79 Kč/ks	0,79 Kč/ks	0,79 Kč/ks	0,79 Kč/ks	0,79 Kč/ks
<b>Tabák a ostatní tabák</b>	440 Kč/kg	660 Kč/kg	660 Kč/kg	720 Kč/kg	810 Kč/kg

Tab. č. 12: Sazby daně dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, stav k 1. 1. 2007

Text	Sazba daně		
	Procentní	Pevná	Minimální
<b>Cigarety</b>	25 %	0,73 Kč/kus	celkem nejméně 1,36 Kč/kus
<b>Doutníky, cigarillos</b>		0,79 Kč/kus	
<b>Tabák ke kouření -jemně řezaný tabák určený pro ruční výrobu cigaret -ostatní tab. ke kouření</b>		810 Kč/kg	
<b>Ostatní tabák určený k jiným účelům</b>		810 Kč/kg	

Tab. č. 13: Sazby daně dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, stav k 1. 3. 2007

Text	Sazba daně		
	Procentní	Pevná	Minimální
<b>Cigarety</b>	27 %	0,88 Kč/kus	celkem nejméně 1,64 Kč/kus
<b>Doutníky, cigarillos</b>		0,90 Kč/kus	
<b>Tabák ke kouření</b>		905 Kč/kg	

Tab. č. 14: Sazby daně dle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, stav k 1. 1. 2008

Text	Sazba daně		
	Procentní	Pevná	Minimální
<b>Cigarety</b>	28 %	1,03 Kč/kus	celkem nejméně 1,92 Kč/kus
<b>Doutníky, cigarillos</b>		1,15 Kč/kus	
<b>Tabák ke kouření</b>		1280 Kč/kg	
<b>Ostatní tabák</b>		1280 Kč/kg	

## 2.6. Dílčí závěr ke druhé kapitole

Spotřební daně jsou součástí daňové soustavy České republiky a lze je zařadit mezi nepřímé selektivní daně. Spotřebními daněmi jsou daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů a daň z tabákových výrobků. Spotřební daně tvoří zhruba 13-16 % příjmů veřejných rozpočtů.

### 3 PODMÍNĚNÉ OSVOBOZENÍ OD DANĚ

Vybrané výrobky jsou v režimu podmíněného osvobození od daně, jestli-že jsou umístěny v daňovém skladu, nebo jsou dopravovány za podmínek stanovených pro dopravu na daňovém území České republiky, nebo mezi členskými státy, nebo za podmínek pro vývoz z daňového území Evropské unie.[15]

#### 3.1. Daňové sklady

Za daňový sklad se považuje:

- **podnik na výrobu vybraných výrobků**, ve kterém provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených tímto zákonem vybrané výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá,
- **sklad vybraných výrobků**, ve kterém provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených tímto zákonem vybrané výrobky skladuje, zpracovává, přijímá nebo odesílá.

Daňovým skladem, jak již bylo uvedeno v kapitole 1, je objekt (prostorově a stavebně ohraničené místo), ve kterém se vybrané výrobky nezatížené spotřební daní vyrábějí, zpracovávají, skladují, přijímají nebo odesílají a který je vybaven měřidly (v případech, kde je to zapotřebí). Daňový sklad lze provozovat jen na základě povolení k provozování daňového skladu vydaného konkrétní fyzické nebo právnické osobě. Toto povolení vydává celní ředitelství na základě návrhu příslušné osoby. Mezi náležitosti návrhu patří mimo jiné i technická dokumentace, plány a popis skladu, popis měřících zařízení, technologický popis postupu výroby, popis zvláštních operací jako např. aditivace, značkování a barvení či způsob zajištění daně.[15]

#### 3.2. Postup při zřizování daňového skladu

*Navrhovatel:*

- plátce může navrhnout současně provozování více daňových skladů, povolení k provozování daňových skladů vydává celní ředitelství, v jehož územní působnosti je celní úřad místně příslušný plátci,

- pokud není státním občanem České republiky – výpis z evidence Rejstříku trestů nahradí obdobným dokladem státu jehož je občanem nebo kde se v posledních třech letech minimálně 6 měsíců zdržoval, event. předloží čestné prohlášení,
- je odpovědný za správnost údajů v návrhu a pravost předkládaných dokladů,
- má povinnost na výzvu doložit další údaje,
- má povinnost zajistit daň dle § 21 zákona o spotřebních daních.

***Náležitosti návrhu:***

- identifikace plátce,
- seznam navrhovaných a povolených daňových skladů plátce,
- technická dokumentace,
- technologický postup výroby vybraných výrobků nebo popis skladovaných vybraných výrobků včetně předpokládaných množství,
- návrh dne založení daňového skladu
- čestné prohlášení o splnění podmínek pro ochranu života a zdraví osob a životního prostředí,
- předpokládaný původ přijímaných vybraných výrobků,
- předpokládané určení prodávaných vybraných výrobků,
- popis zvláštních operací v rámci zpracování vybraných výrobků,
- způsob zajištění daně,
- doklad, že navrhovatel nemá nedoplatky vůči státu,
- čestné prohlášení navrhovatele, zda mu byla udělena pokuta za závažné nebo opakované porušení celních nebo daňových předpisů,
- název, případně obchodní označení vybraných výrobků,
- výpis z obchodního či živnostenského rejstříku.

Technická dokumentace:

technickou dokumentací se rozumí, popis daňového skladu s připojeným náčrtem včetně uvedení druhu daňového skladu a jeho umístění, popis způsobu zabezpečení vybraných výrobků před neoprávněným použitím, popis měřících zařízení a prohlášení o způsobu zajištění jejich ověřování nebo kalibrací.

Technologický popis:

technologickým popisem je postup výroby vybraných výrobků s uvedením zpracovávaných surovin, popis výrobků, které mají být vyrobeny, vlastností rozhodujících pro jejich zdanění, vedlejších výrobků a případně odpadu a předpokládaný roční objem výroby, zpracování, skladování a prodeje vybraných výrobků, jedná-li se o podnik na výrobu vybraných výrobků, nebo popis a předpokládaný roční objem skladování vybraných výrobků, jejich zpracování a prodeje, jedná-li se o sklad vybraných výrobků.

Název vybraného výrobku:

- název, popřípadě obchodní označení vybraných výrobků vyráběných, zpracovávaných, skladovaných, přijímaných, odesílaných nebo užívaných pro vlastní spotřebu a účel užití,
- název vybraného výrobku musí být uveden dostatečně přesným termínem, který umožní zjištění totožnosti vybraného výrobku tak, aby bylo možné jednoznačně stanovit, jaká sazba daně je pro tento výrobek stanovena.

***Celní ředitelství:***

- prověří údaje, případně vyzve navrhovatele k doplnění či vysvětlení.
- rozhodne o vydání povolení navrhovateli v případě, že návrh obsahuje všechny náležitosti a není v likvidaci ani konkurzním řízení.
- stanoví výši zajištění daně – pro každý daňový sklad.
- vydá povolení pro každý daňový sklad – po zajištění daně.
- při vydání povolení - přidělí každému daň skladu evidenční číslo.
- vystaví osvědčení o evidenci.

***Povolení k provozování daňového skladu obsahuje:***

Skutečnosti dle návrhu:

- identifikace plátce,
- popis daňového skladu apod. s výjimkou tech. dokumentace,
- popis vyrobených výrobků, jejich vlastnosti atd. s výjimkou technologického popisu postupu výroby vybraných výrobků nebo popis skladovaných vybraných výrobků včetně předpokládaných množství,
- popis zvláštních operací v rámci zpracování vybraných výrobků,
- sdělení o způsobu zajištění daně,

- název, případně obchodní označení vybraných výrobků.
- případné další podmínky zabezpečení vybraných výrobků proti neoprávněnému použití.

Příklad povolení daňového skladu je uveden v příloze č. 4.

Za závažné porušení celních a daňových předpisů se považuje takové jejich porušení, za které byla uložena pokuta nebo penále ve výši 250 000 Kč a vyšší; opakovaným porušením celních a daňových předpisů je jejich porušení, k němuž došlo více než pětkrát během dvou let předcházejících dni podání návrhu.

Provozovatel daňového skladu: má povinnost oznámit celnímu ředitelství každou změnu skutečností a údajů uvedených v povolení prostřednictvím celního úřadu místně příslušnému daňového skladu do 15 kalendářních dní.

**Celní úřad:** prověří změny skutečností oproti rozhodnutí. Sepíše protokol o místním šetření, který postoupí s oznámením provozovatele celnímu ředitelství.

**Celní ředitelství v případě:**

- změny sídla nebo místa pobytu provozovatele daňového skladu,
- změny údajů o provozovaných daňových skladech,
- změny měřících zařízení,
- množství vyráběných nebo skladovaných vybraných výrobků,

vydá rozhodnutí o změně původního povolení,

- v případě změny ostatních skutečností a údajů,
- rozhodne o vydání nového a o odejmutí předchozího.

**Zánik povolení:** v případě zániku právnické osoby, úmrtí provozovatele - plátce, nabytí právní moci usnesení soudu o zamítnutí návrhu na prohlášení konkursu pro nedostatek majetku nebo nabytí právní moci usnesení soudu, kterým se ruší konkurs na majetek provozovatele – plátce a zániku živnostenského oprávnění.

**Odejmutí povolení:** celní ředitelství odejme v případě, že pominuly důvody, na jejichž základě bylo vydáno, že plátce neplní povinnosti, které jsou podmínkou pro jeho vydání a nevede řádně účetnictví nebo evidenci, jinak porušuje podmínky, o odnětí povolení požádá, nebo plátce po dobu tří po sobě jdoucích kalendářních měsíců bezdůvodně neprovozuje

daňový sklad, a že plátce ani na výzvu celního úřadu ve stanovené lhůtě nedoplní zajištění daně.

Pokud je plátcí, který je provozovatelem dvou či více daňových skladů, odejmuto povolení k provozování některého daňového skladu odejmou se mu také povolení k provozování ostatních daňových skladů. Nové povolení může být vydáno nejdříve po dvou letech.

**Po zániku či odejmutí povolení:** plátce provede za přítomnosti celního úřadu nejpozději do 5 kalendářních dní inventarizaci zásob vybraných výrobků a nejpozději následující pracovní den po inventarizaci předloží daňové přiznání a zaplatí daň, v případě úmrtí inventarizaci provede dědic nebo soudem stanovený správce, není-li to možné, provede inventarizaci celní úřad. Inventarizace nemusí být provedena, bylo-li v souvislosti se změnou rozhodujících údajů vydáno nové povolení.

**Použití zajištění daně:** celní úřad použije zajištění daně na úhradu pohledávek týkajících se daně a případný zůstatek zajištění daně vrátí do 30 dní od použití zajištění na úhradu pohledávek týkajících se daně včetně jejího příslušenství. Celní úřad v případě, že zajištění daně je poskytnuto formou ručení, požádá ručitele o úhradu pohledávek týkajících se daně včetně jejího příslušenství.

Při povolování daňových skladů nastávají případy, kdy povolovací řízení bývá značně obtížné. Existují totiž případy, kdy dochází k účelovému zřizování daňových skladů (za účelem skladování vybraných výrobků) zejména z důvodu možnosti provést pouze určitý obchod již se znatelným úmyslem neuhrazení spotřebních daní. Pro tyto účely jsou zpravidla nově zakládány právnické osoby, jež usilují o získání povolení k provozování daňového skladu. Při stanovení zajištění daně u nově vznikajících daňových skladů se vychází z předpokládaného skladovaného množství. Nastanou tak případy, kdy daň, která vznikne z jednorázově naskladněných vybraných výrobků, mnohonásobně převyší stanovenou částku zajištění. Při povolovacím řízení je však velice obtížné takový nekorektní přístup odhalit a odůvodnit nepovolení založení daňového skladu za současného dodržení základních zásad daňového řízení a nevybočení z volby jen takových prostředků, které umožňuje správnímu orgánu právní norma. Ještě čtenější jsou však taková jednání v rámci povolování oprávněných příjemců v souvislosti s jejich přijímáním vybraných výrobků v režimu podmíněného

osvobození od daně z jiných členských států Evropské unie. O této problematice bude projednáno v další části.

### 3.3 Zajištění daně

Formy zajištění:

- převod peněžních prostředků na zvláštní účet celního úřadu,
- bankovní zárukou
- listinou obsahující prohlášení ručitele, lze použít jen se souhlasem celního ředitelství nebo celního úřadu.[15]

Zajištění použije celní úřad na úhradu daně, není-li zaplácena v zákonných lhůtách splatnosti. Celní úřad požaduje splnění po ručiteli, vyzval-li plátce k zaplacení daně, včetně jejího příslušenství a plátce daně ve stanovené lhůtě tyto částky nezaplatil.[15]

Výše zajištění daně u provozovaného daňového skladu musí odpovídat:

- 1/12 daně vzniklé při výrobě vybraných výrobků v předchozím běžném roce; jen pro výrobky umístěné v daňovém skladu v režimu podmíněném osvobození od daně
- 1/12 daně připadající na vybrané výrobky přijaté do daňového skladu v předchozím běžném roce; jen pro výrobky umístěné v daňovém skladu v režimu podmíněném osvobození od daně
- daň připadající na dopravované vybraných výrobků ve zdaňovacím období, v němž se zajištění poskytuje, minimálně 1/12 daně připadající na dopravované výrobky v předchozím běžném roce.[15]

U nově založeného skladu, jestliže nelze zjistit výši zajištění dle výše uvedeného, musí zajištění daně odpovídat očekávané výši daňové povinnosti.

Provozovatel daňového skladu je povinen sledovat výši zajištění daně. Není-li dostatečné, je povinen zajištění do 15 pracovních dnů doplnit. Pokud nedoplní zajištění, celní úřad subjekt vyzve k doplnění zajištění, pak je provozovatel povinen zajištění doplnit do 4 pracovních dnů po doručení výzvy.[15]

Snížení zajištění je podmíněno skutečností, že daňová povinnost po uplynutí 3 kalendářních měsíců je nižší nejméně o 20 % než poskytnuté zajištění. Celní ředitelství o snížení zajištění daně musí rozhodnout do 30 dnů.[15]

Snížení výše zajištění nebo úplné upuštění od jeho poskytnutí povoluje celní ředitelství jedná-li se o daňově spolehlivý subjekt, finančně stabilní, plní řádně platební povinnosti atd. Rozhodnutí je založeno především na vypracované finanční analýze, která vychází



z účetnictví žadatele. Základním zdrojem informací je účetní závěrka, především rozvaha a výkaz zisků a ztrát. Finanční analýzou se hodnotí především finanční zdraví žadatele a dále zadluženost, aktivita, rentabilita a likvidita. S přihlédnutím k výsledkům finanční analýzy pak může celní orgán na určitou dobu, max. na jeden rok od vydání povolení, stanovit snížení zajištění daně či jeho upuštění. Každou změnu v povoleném snížení nebo upuštění od zajištění musí provozovatel daňového skladu do 15 dnů hlásit celnímu úřadu.

### **3.4. Specifika daňového skladu dle jednotlivých druhů spotřební daně**

#### **3.4.1. Daňový sklad pro minerální olej**

Daňovým skladem minerálních olejů může být pouze sklad, jehož skladovací zařízení je pevně spojené se zemí a je kolaudováno jako stavba podle zvláštního právního předpisu, jehož skladovací zařízení jsou ověřená a jsou vybavená vhodným ověřeným měřicím zařízením na měření množství minerálních olejů, jejich měrné hmotnosti a teploty při příjmu a výdeji, jehož skladovací kapacita je nejméně 50 000 litrů minerálních olejů; to neplatí pro daňový sklad zkapalněných ropných plynů, jehož skladovací kapacita musí být nejméně 200 000 litrů, a který splňuje podmínky stanovené zvláštními právními předpisy pro ochranu života a zdraví osob a životního prostředí. [15]

Samostatným daňovým skladem minerálních olejů podle § 19 odst. 2 písm. b) nemůže být čerpací stanice pohonných hmot. Čerpací stanice pohonných hmot umístěná na území daňového skladu podle § 3 písm. f) je součástí tohoto daňového skladu. Produktovod pro dopravu minerálních olejů musí být samostatným daňovým skladem, pokud není součástí jiného daňového skladu.

Zajištění daně na jeden DS může být nejvýše 100 000 000 Kč v případě zajištění daně složením nebo převodem finančních prostředků.[15]

#### **3.4.2. Daňový sklad pro líh**

Daňovým skladem jsou lihovary a zvláštní lihovary definované zákonem o lihu a provozovny vyrábějící konzumní líh, lihoviny a ostatní alkoholické nápoje. Daňovým skladem nemůže být pěstitelská pálenice. Vymezení podmínek výroby, úpravy, skladování, evidenci a oběhu lihu dále podrobně stanovuje zákon o lihu č. 61/1997 Sb.. Tento zákon rovněž stanovuje sankce za nedodržení podmínek. Příklad povolení daňového skladu je uveden v příloze č. 4.

Zajištění daně na jeden daňový sklad může být nejvýše 40 000 000 Kč. Osoba, která provozuje více daňových skladů je povinna poskytnout zajištění daně ve výši maximálně 120 000 000 Kč. Obecně denaturovaný líh v daňovém skladu se nepočítá do zajištění. Pokud je lihovar pod stálým daňovým dozorem a jeho výrobní a skladovací zařízení je zajištěno závěrami CÚ, zajištění daně se nevyžaduje. Stálým daňovým dozorem se rozumí zejména zajištění výrobního a skladovacího zařízení závěrami celního úřadu, stálá přítomnost zaměstnance, který pracuje v celním úřadu, nebo umožnění přímého nepřetržitého přístupu do evidencí uložených tímto zákonem a zvláštními právními předpisy.[15]

### **3.4.3. Daňový sklad pro pivo**

Daňovým skladem může být jen sklad, jehož roční odbyt piva (případně předpokládaný roční odbyt) je nejméně 5000 hl piva. Ročním odbytem piva se rozumí množství piva, které opustilo v kalendářním roce daňový sklad. Pivo osvobozené od daně (limit 200 litrů) nemusí být vyrobeno v podniku na výrobu vybraných výrobků.

Při zajištění daně z piva provozovatelem daňového skladu formou převodu peněžních prostředků na zvláštní účet celního úřadu činí celkové zajištění daně na jeden daňový sklad nejvýše 80 mil. Kč.[15]

### **3.4.4. Daňový sklad pro víno a meziprodukty**

Daňovým skladem může být jen sklad, jehož roční odbyt, případně předpokládaný roční odbyt vína je nejméně 100 hl nebo roční odbyt, případně předpokládaný roční odbyt meziproduktů je nejméně 100 hl. Toto omezení neplatí pro sklady, které víno a meziprodukty odesílají do jiného členského státu, popřípadě tyto výrobky z jiného členského státu přijímají. Ročním odbytem vína nebo meziproduktů se rozumí množství vína nebo meziproduktů, které opustilo v kalendářním roce sklad.[15]

### **3.4.5. Daňový sklad pro tabákové výrobky**

Specifikem skladu pro výrobu tabákových výrobků je značení výrobků tabákovou nálepkou. Výrobce nebo dovozce cigaret je omezen při změně sazby daně speciálním ustanovením zákona o spotřebních daních k odběru jen určitého množství tabákových nálepek z kterého vyplývá i omezené předzásobení tabákových výrobků. Vývoj odběru tabákových nálepek v letech 2002 až 2008 od pověřeného celního úřadu rozdělen dle jednotlivých sazeb je uveden v příloze č. 5. Z grafu je patrné především veliké předzásobení cigaretami v březnu 2006 tak jinak před zavedením výše uvedeného ustanovení v platnost. [15]

Zajištění daně pro provoz daňového skladu není omezeno. Tímto je daňový subjekt znevýhodněn oproti provozovatelům daňových skladů vyrábějící minerální oleje nebo líh.[15]

### **3.5 Doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně**

Možnosti provedení dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně se liší podle toho, zda půjde o dopravu po daňovém území České republiky, o dopravu mezi členskými státy Evropské unie nebo o vývoz či dovoz z třetích zemí.

#### **3.5.1. Po daňovém území České republiky**

Po daňovém území České republiky lze provádět dopravu v režimu podmíněného osvobození od daně pouze mezi daňovými sklady. Jde tak o dopravu vybraných výrobků nezatížených spotřební daní, což způsobuje žádoucí posunutí daňového břemena směrem ke spotřebiteli. Zde je patrný rozdíl od úpravy spotřebních daní z let 1993 - 2003, kdy vyskladněním vybraných výrobků z výrobního podniku vznikala povinnost daň přiznat a zaplatit. Doprava vybraných výrobků po území České republiky je tak prováděna mezi odesílajícím a přijímajícím daňovým skladem.

#### **3.5.2. Dovoz a vývoz**

V případě dovozu vybraných výrobků může jejich dovozce, pokud je zároveň provozovatelem daňového skladu, po propuštění těchto výrobků do příslušného celního režimu, dopravit tyto vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně do daňového skladu. Funkci odesílajícího daňového skladu v tomto případě přebírá celní úřad, který vybrané výrobky propustil do příslušného celního režimu. Provozovatel daňového skladu může rovněž vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně vyvážet. Funkci přijímajícího daňového skladu v tomto případě plní výstupní pohraniční celní úřad. Tento způsob vývozu vybraných výrobků je také značně odlišný od úpravy správy spotřebních daní z let 1993 – 2003. Podle předchozí úpravy byl vývozce povinen současně s vyskladněním vybraných výrobků k vývozu přiznat a zaplatit spotřební daň a následně pak mohl po prokázání výstupu vybraných výrobků z tuzemska nárokovat vrácení daně. Takový postup byl zejména administrativně náročnější a rovněž vázal vývozci finanční prostředky v podobě zaplacené spotřební daně.

### 3.5.3. Mezi členskými státy Evropské unie

Dopravu vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy Evropské unie lze provádět mezi odesílajícím daňovým skladem na straně jedné a daňovým skladem, oprávněným příjemcem nebo daňovým zástupcem na straně druhé. Již samo naznačení těchto možností napovídá, že je zde větší variabilita, která má zejména podpořit volný pohyb zboží mezi jednotlivými členskými státy při současném zohlednění různých způsobů obchodu.

Oprávněný příjemce a daňový zástupce jsou instituty, které se liší od daňového skladu. Oprávněný příjemce na rozdíl od provozovatele daňového skladu nesmí vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně skladovat ani odesílat. Oprávněný příjemce může pouze vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně přijímat, a to výhradně z daňového skladu jiného členského státu Evropské unie. Přijetím vybraných výrobků vzniká oprávněnému příjemci povinnost daň přiznat a zaplatit. Oprávněný příjemce podléhá podobně jako provozovatel daňového skladu povolovacímu řízení ze strany celních orgánů. Také oprávněný příjemce je povinen zajistit daň ve výši, která odpovídá předpokládanému množství přijímaných vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně.

Jak již bylo naznačeno v podkapitole 3.4. institut oprávněného příjemce je často používán k vytváření daňových úniků. Je to způsobeno nejčastěji přijetím značného množství vybraných výrobků v krátkém časovém okamžiku, jež převyšuje mnohonásobně původně předpokládané množství přijímaných vybraných výrobků a skutečná částka daně není zdaleka pokryta zajištěním. Takový úmysl lze mnohdy jen stěží v povolovacím řízení odhalit a případně znemožnit. Institut oprávněného příjemce lze považovat z pohledu správce daně za jednu z nejrizikovějších oblastí ve vztahu k spravedlivému výběru daně. Tento problém by mohlo vyřešit přidání kogentních ustanovení do zákona o spotřebních daních, které by napomohly důslednější selekci žadatelů o institut oprávněného příjemce, avšak současně které by co nejméně zatěžovaly podnikatelskou veřejnost. Ovšem to je složitý problém, který pramení rovněž z podstaty právní úpravy vzniku a zániku obchodních společností, a bude jen obtížně řešen.

Také institut daňového zástupce se liší od daňového skladu. Daňovým zástupcem může být osoba, která má místo pobytu nebo sídlo v tuzemsku a která je pověřena provozovatelem daňového skladu z jiného členského státu, aby jeho jménem přijímala v tuzemsku vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně a uváděla je do volného daňového oběhu. Daňový zástupce stejně jako oprávněný příjemce nesmí vybrané výrobky v režimu

podmíněného osvobození od daně skladovat ani odesílat a navíc nesmí být daňový zástupce totožný s osobou, která má vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu v tuzemsku nabýt. Rovněž institut daňového zástupce podléhá povolovacímu řízení ze strany celních orgánů a povinně musí být zajištěna daň. Tento institut není z pohledu správy daní tolik rizikový jako oprávněný příjemce, a to zejména proto, že daňového zástupce si smluvně zvolí provozovatel daňového skladu jiného členského státu a jejich vztah musí být povinně doložen písemnou plnou mocí k zastupování s úředním ověřením podpisů.

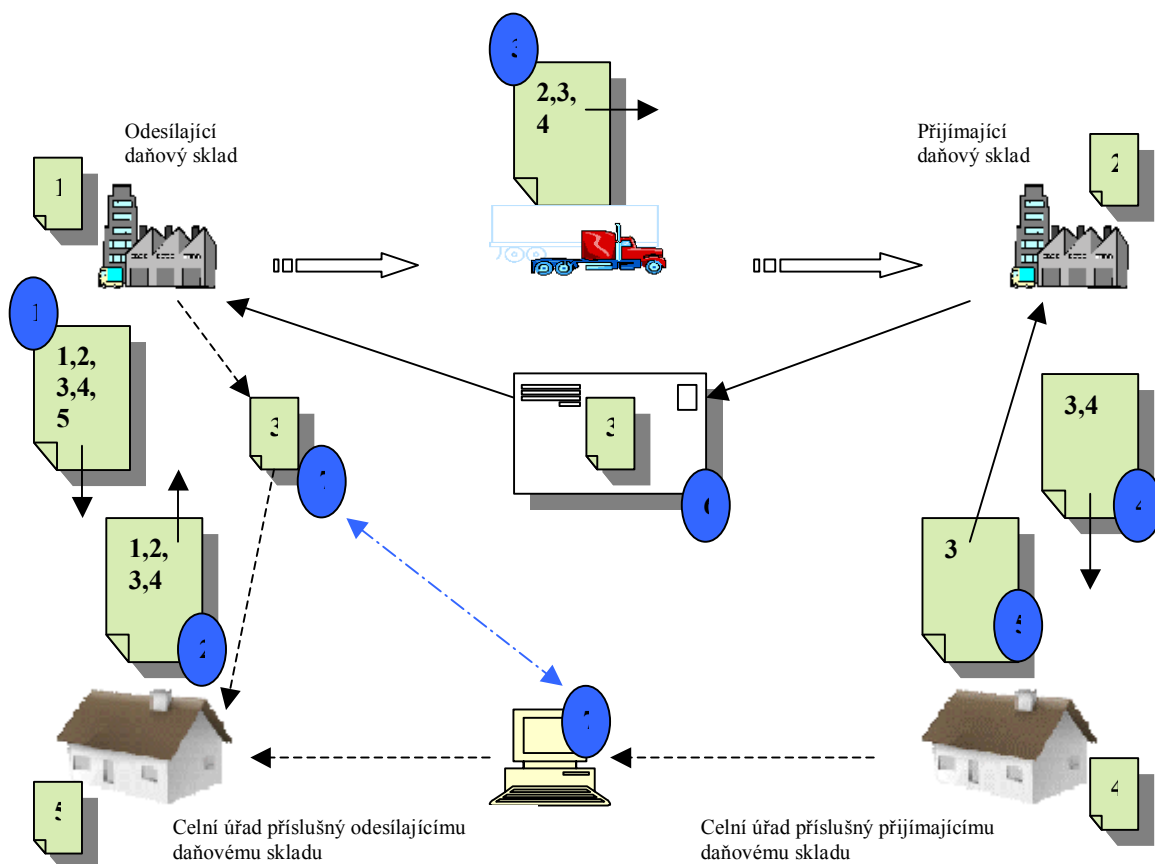
#### **3.5.4. Zajištění daně při dopravě, průvodní doklad**

Výše již bylo zmíněno, že v režimu podmíněného osvobození od daně jsou dopravovány vybrané výrobky nezatížené spotřební daní. Tato skutečnost zvyšuje riziko daňových úniků v případě nedovoleného vyjmutí vybraných výrobků z tohoto režimu. To je hlavním důvodem pro zajištění daně při takové dopravě a také pro zavedení dozorového mechanismu v podobě formalizovaného dokladu. Zajištění daně povinně provádí provozovatel odesílajícího daňového skladu způsoby totožnými jako u zajištění daně na provozování daňového skladu. Zákon o spotřebních daních umožňuje provozovateli daňového skladu se souhlasem celních orgánů použít k zajištění dopravy část svého zajištění na daňový sklad. Se souhlasem celních orgánů může také namísto provozovatele odesílajícího daňového skladu zajištění provést dopravce nebo vlastník vybraných výrobků.

Provedení dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně je rovněž vázáno na použití formalizovaného dokladu, kterým je průvodní doklad. Vzor průvodního dokladu je zobrazen v příloze č. 1. Místo průvodního dokladu lze využít i jiné doklady, a to například daňové doklady, které obsahují stejné údaje jako průvodní doklad nebo jednotné správní doklady používané například v souvislosti s prováděním tranzitního celního režimu. Zákon o spotřebních daních stanovuje povinný postup při manipulaci s průvodním dokladem.

Zjednodušený algoritmus dopravy vybraných výrobků a manipulace s průvodním dokladem v režimu podmíněného osvobození od daně ukazuje obrázek č. 1.

Obrázek č. 1: Použití průvodního dokladu při dopravě vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně.[19]



- 1 Provozovatel odesílajícího daňového skladu zajistí daň a vyhotoví průvodní doklad v pěti vyhotoveních, která předloží celnímu úřadu odeslání
- 2 Celní úřad odeslání vyznačí souhlas se zahájením dopravy (popř. může rozhodnout o stanovení trasy, lhůtě dopravy nebo přiložení úředních závěr), ve své evidenci si ponechá vyhotovení průvodního dokladu č. 5.
- 3 Provozovatel odesílajícího daňového skladu si ponechá vyhotovení průvodního dokladu č. 1 a vyhotovení č. 2, 3, 4 předá dopravci, který je spolu s vybranými výrobky doručí provozovateli přijímajícího daňového skladu.
- 4 Provozovatel přijímajícího daňového skladu potvrdí na vyhotoveních 3 a 4 přijetí vybraných výrobků (tímto okamžikem je ukončena doprava a veškeré povinnosti přecházejí na přijímající daňový sklad) a vyhotovení průvodního dokladu č. 2 si ponechá. Poté zašle provozovatel přijímajícího daňového skladu vyhotovení 3 a 4 celnímu úřadu přijetí.
- 5 Celní úřad přijetí ověří správnost údajů a vyhotovení č. 3 zašle zpět přijímajícímu daňovému skladu.
- 6 Provozovatel přijímajícího daňového skladu zašle potvrzené vyhotovení průvodního dokladu odesílajícímu daňovému skladu; současně celní úřad přijetí oznámí ukončení dopravy celnímu úřadu odeslání.
- 7 Celní úřad odeslání uvolní zajištění daně po předložení potvrzeného vyhotovení průvodního dokladu č. 3 nebo po oznámení ukončení dopravy od celního úřadu přijetí (uvolnění zajištění na základě oznámení je zatím možné pouze v případě dopravy v tuzemsku).

Jak již bylo zmíněno, doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně patří mezi základní principy harmonizované správy spotřebních daní. Z pohledu správce daně se jedná o nejrizikovější oblast správy spotřebních daní z hlediska možných daňových úniků. Při provádění dopravy v režimu podmíněného osvobození od daně na daňovém území České republiky je riziko přece jen nižší, zejména z důvodu existence elektronického systému evidence doprav. Tento systém zobrazuje aktuální stav prováděné dopravy a umožňuje

správcům daně na celém území České republiky získat potřebné informace ke kontrolní činnosti.

V případě dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy Evropské unie je situace daleko komplikovanější. Celní úřady odeslání a přijetí dosud nejsou informovány o zahájených či probíhajících dopravách vybraných výrobků a celý proces dopravy (viz Obrázek č. 1) je dozorován pouze za pomoci průvodního dokladu. Takto je možné například přepravovat na jeden průvodní doklad i několik stejných zásilek zboží během lhůty stanovené k provedení řádné přepravy, které mohou skončit na různých neoficiálních místech.

K zamezení takového a podobného jednání by zajisté přispěl podobný elektronický systém, který je využíván při dopravě vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně v České republice. V poslední době se tato myšlenka stává velice aktuální a ze strany Evropské unie jsou činěny kroky k povinnému zavedení elektronického systému ve všech členských státech. Jedná se o vybudování Systému pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani EMCS (The Excise Movement and Control System), který by měl umožňovat v kterémkoli členském státě kdykoli získávat údaje o prováděné dopravě a provádět tak účinný daňový dozor. Zavedení tohoto systému bylo plánováno na duben 2009 avšak bylo odloženo nejméně o jeden rok, a to zejména proto, že ne všechny členské státy mají k této problematice vstřícný postoj, většinou s obavami o značný nárůst administrativní činnosti.

K zajištění účinných kontrolních mechanismů zatím přispívají jen úřady pro spolupráci v oblasti spotřebních daní ELO (Excise Liaison Office) jednotlivých členských států, které v současné době zajišťují základní informační servis především při zjišťování údajů o povolených daňových skladech, oprávněných příjemcích či daňových zástupcích v jednotlivých členských státech, ale částečně také při pátrací činnosti v případě neukončených doprav vybraných výrobků mezi členskými státy.

## 4 ANALÝZA

### 4.1. Změny legislativní úpravy problematiky spotřebních daní v ČR v roce 2008

V roce 2008 došlo v oblasti správy spotřebních daní k řadě legislativních změn. Na základě právních norem přijatých již v roce 2007 nabyla účinnosti dnem 1.1.2008 tato nejdůležitější opatření:

**podle zákona č. 180/2007 Sb.** ze dne 7. června 2007, kterým se mění zákon č. 86/2002 Sb., o ochraně ovzduší a o změně některých dalších zákonů (zákon o ochraně ovzduší), ve znění pozdějších předpisů:

- zavedení povinnosti pro osoby uvádějící motorové benziny nebo motorovou naftu do volného daňového oběhu na daňovém území ČR pro dopravní účely zajistit, aby v celkovém množství **motorového benzínu** uvedeného do volného daňového oběhu na území ČR za kalendářní rok bylo obsaženo minimálně **2%** objemových biopaliv (u motorové nafty minimálně 2% objemových biopaliv od 1. září 2007);

**podle zákona č. 261/2007 Sb.** ze dne 19. září 2007, o stabilizaci veřejných rozpočtů:

- vyjmutí **zemního plynu** z působnosti zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, zavedení tzv. **ekologických daní** (daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv, daň z elektřiny);
- nahrazení nulové sazby daně z **odpadních olejů** uvedených pod kódy nomenklatury 271091 až 271099 sazbou **660,- Kč/1 000 l**. Dani z minerálních olejů nově podléhají dosud nezdaněné odpadní oleje určené k prodeji, bezplatnému předání nebo použití ke konečné spotřebě pro pohon motorů nebo pro výrobu tepla. Osvobození od daně z minerálních olejů se vztahuje pouze na odpadní oleje, které jsou určeny k použití, nabízeny k prodeji nebo použity k mineralogickým postupům nebo v metalurgických procesech. Smyslem přijaté právní úpravy je podpora ekologického způsobu likvidace odpadních olejů v souladu se zákonem o odpadech;
- zvýšení sazeb spotřební daně z **tabákových výrobků** tak, aby k 1.1.2008 bylo dosaženo minimálních sazeb platných v EU.

**Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních**, ve znění pozdějších předpisů, který s účinností od 1.1.2004 upravuje správu spotřebních daní v ČR, byl v roce 2008 novelizován:



a) **zákonem č. 37/2008 Sb.** ze dne 17. ledna 2008, kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 86/2002 Sb., o ochraně ovzduší a o změně některých dalších zákonů (**zákon o ochraně ovzduší**), ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 61/1997 Sb., o lihu a o změně a doplnění zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, a zákona České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (zákon o lihu), ve znění pozdějších předpisů;

b) **zákonem č. 124/2008 Sb.** ze dne 19. března 2008, kterým se mění zákon č. 269/1994 Sb., o Rejstříku trestů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony;

c) **zákonem č. 245/2008 Sb.** ze dne 5. června 2008, kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů;

d) **zákonem č. 309/2008 Sb.** ze dne 17. července 2008, kterým se mění zákon č. 114/1995 Sb., o vnitrozemské plavbě, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.

K nejvýznamnějším změnám, které nastaly přijetím výše uvedených zákonných norem v oblasti správy spotřebních daní, patří:

**ad a) podle zákona č. 37/2008 Sb.** (s účinností od 1.3.2008):

- rozšíření specifikace lihu určeného pro výrobu směsi s minerálním olejem pro pohon motorů a výrobu tepla o možnost použít nejen líh kvasný bezvodý zvláště denaturovaný, ale i líh kvasný bezvodý obecně denaturovaný (§ 3 písm. p) zákona o spotřebních daních);
- zavedení povinnosti zajistit daň při dopravě zvláště denaturovaného lihu v režimu podmíněného osvobození od daně na daňovém území ČR (§ 24 odst. 2 zákona o spotřebních daních);
- pokud je líh obecně denaturovaný určený k přidávání do pohonných hmot umístěn v daňovém skladu (lihovaru), není pro něj stanovena povinnost zajistit daň (§77 odst. 4 zákona o spotřebních daních); doprava tohoto lihu na území České republiky se uskutečňuje za použití zjednodušeného průvodního dokladu vystaveného odesílatelem - za porušení této povinnosti může celní úřad uložit pokutu až do výše 100 tis. Kč (§ 79 odst. 4 a 5 zákona o spotřebních daních);
- zvýšení horní hranice výše zajištění daně z lihu pro provozování daňového skladu v případě, že je poskytnuto složením nebo převodem finančních prostředků na depozitní účet pro zajištění daně zřízený celním úřadem, na 40 mil. Kč pro jeden daňový sklad a 120 mil. Kč pro více daňových skladů (§ 77 odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních);

- snížení sazby spotřební daně ze směsi nafty s obsahem min. 31 % hmotnostních MEŘO (methylestery řepkového oleje) nebo EEŘO (ethylestery řepkového oleje) z 9 950,- Kč/1000 l na **6 866,- Kč/1 000 l** (§ 48 odst. 5 zákona o spotřebních daních);
- zrušení možnosti vrácení daně z minerálních olejů osobám užívajícím tyto oleje pro činnosti spojené s lesním hospodářstvím (§ 57 zákona o spotřebních daních);
- zrušení normativů spotřeby pohonných hmot podle typu kultur při vrácení daně z minerálních olejů osobám užívajícím tyto oleje pro zemědělskou prvovýrobu (§ 57 odst. 5 zákona o spotřebních daních);
- zrušení možnosti zajištění daně poskytnutím šeku nebo předložením jiného dokumentu uznaného celním úřadem jako prostředek platby (§ 21 odst. 2 zákona o spotřebních daních);
- rozšíření povinnosti dodání minimálního množství biopaliv na osoby, které dodávají na daňové území ČR pro dopravní účely motorové benziny nebo motorovou naftu uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě EU (§ 3a zákona č. 86/2002 Sb., zákona o ochraně ovzduší), zavedení kontrolních a sankčních mechanismů umožňujících kontrolu plnění povinností spojených s dodáním minimálního množství biopaliv;
- úprava způsobu měření produkce lihu a provádění denaturace (změna zákona o lihu).

**ad b) podle zákona č. 124/2008 Sb.** (s účinností od 1.7.2008):

- Pro účely povolovacích řízení podle §§13, 20, 22, 36 zákona o spotřebních daních a pro účely registrace podle § 7 zákona o povinném značení lihu si celní ředitelství vyžádá výpis z evidence Rejstříku trestů u správce Rejstříku trestů. Žádosti o opisy nebo výpisy z rejstříku trestů a tyto opisy nebo výpisy určené státním orgánům se předávají v elektronické podobě opatřené zaručeným elektronickým podpisem, a to způsobem umožňujícím dálkový přístup.

**ad c) podle zákona č. 245/2008 Sb.** (s účinností od 4.7.2008):

- rozšíření nároku na vrácení spotřební daně z minerálních olejů osobám užívajícím tyto oleje pro zemědělskou prvovýrobu i na pohonné směsi s obsahem do 5% MEŘO nebo EEŘO podle § 57 zákona o spotřebních daních (oprava legislativně technické chyby v návaznosti na přijatou změnu zákona o ochraně ovzduší);

**ad d) podle zákona č. 309/2008 Sb.** (s účinností od 1.1.2009):

- změna §49 odst. 12 zákona o spotřebních daních ve smyslu rozšíření osvobození od daně z minerálních olejů rovněž na vnitrostátní nákladní vodní dopravu.

S účinností od 1.1.2009 dále dochází **podle zákona č. 180/2007 Sb.**, kterým se mění zákon č. 86/2002 Sb., o ochraně ovzduší a o změně některých dalších zákonů (zákon o ochraně ovzduší), ve znění pozdějších předpisů, ke zvýšení povinného minimálního množství přimíchávaných biopaliv na **3,5%** objemových u motorových benzinů a **4,5%** objemových u motorové nafty.

Dne 17.2.2009 byl Poslanecké sněmovně předložen vládní návrh novely zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (*sněmovní tisk 744*), která přináší řadu změn, zejména se zaměřením na podporu využívání biopaliv nebo jiných obnovitelných paliv v dopravě v intencích směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/30/ES:

- osvobození pohonné hmoty E 95 (směs minerálních olejů s max. 95% objemových lihu kvasného bezvodého zvláště denaturovaného) od spotřební daně v rámci pilotních projektů;
- osvobození biopaliv druhé generace (tj. vyrobených z ne potravinářských částí biomasy nebo z biologického odpadu) od spotřební daně v rámci pilotních projektů;
- osvobození čistých metylesterů mastných kyselin uvedených pod KN 3824 90 99, čistých rostlinných olejů uvedených pod KN 1507 až 1518 určených pro pohon motorů a zkapalněného bioplynu uvedeného pod KN 2711 19 od spotřební daně;
- vracení spotřební daně z podílu biosložky v palivové směsi E 85 (směs minerálních olejů s min. 70% a max. 85% objemových lihu kvasného bezvodého zvláště denaturovaného nebo lihu kvasného bezvodého obecně denaturovaného);
- při obchodování se zkapalněnými ropnými plyny uvedenými do volného daňového oběhu v jiném členském státu zavedena povinnost poskytnout zajištění daně odpovídající nejvyšší sazbě, tj. pro pohon motorů;
- rozšíření definic směsí motorové nafty s biosložkou o metylestery vyrobené z jiných rostlinných olejů než z řepkového oleje, vypuštění možnosti přimíchávat etyléter řepkového oleje;
- nahrazení hmotnostních procent v definicích předmětů daně z minerálních olejů objemovými;
- zpřísnění daňové kontroly biosložek přimíchávaných do pohonných hmot (rostlinné oleje a ostatní výrobky KN 1507 až 1518, metylestery mastných kyselin KN 3824 90 99 určené k výrobě směsí s pohonných hmot), které budou předmětem spotřební daně a budou muset být vyráběny v daňových skladech;

- zúžení osvobození od daně z minerálních olejů na vybrané letecké pohonné hmoty benzinového typu a tryskové palivo;
- uživatelé, kteří prodávají nebo bezplatně předávají dalším uživatelům odpadní oleje v množství menším než 10 000 litrů za rok, nemusí mít zvláštní povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně;
- odejmutí povolení pro opakované přijímání vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, pokud příjemce opakovaně nedoplní zajištění daně;
- časové omezení platnosti povolení k jednorázovému přijetí vybraných výrobků na 3 měsíce;

Již od 21.5.2008 je v legislativním procesu novela zákona č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu (*sněmovní tisk 515*), která na základě zkušeností s povinným značením lihu kontrolní páskou zpřesňuje některá ustanovení zákona. Jedná se zejména o:

- nové vymezení spotřebitelského balení (pouze nádoby a jiné obaly s maximálním objemem 6 l);
- vložení pojmu nakládání s kontrolní páskou a jejím padělkem;
- zpřesnění definice neznačeného lihu;
- zpřesnění vymezení osob, které jsou povinny značit lih kontrolní páskou;
- rozšíření případů, kdy ČR rozhodne o odejmutí registrace;
- v případě, že žádost o přidělení kontrolních pásek neodpovídá dosavadnímu objemu výroby lihu, celní úřad vyzve navrhovatele, aby prokázal, že požadované množství kontrolních pásek odpovídá reálnému odhadu objemu výroby lihu v následujících 9 měsících;
- spotřebitelská balení lihu, která byla označena zahraničními dodavateli, musí být následně zpětně dovezena na daňové území ČR;
- doplnění nové skutkové podstaty „neoprávněné nakládání s kontrolními páskami“ v oblasti správních deliktů a přestupků.

#### **4.2. Vývoj daňových sazeb v roce 2008 ve vztahu k minimálním sazbám platným v EU**

Na základě zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, byla s účinností od 1.1.2008 provedena změna sazby daně z **0 Kč/t** na **660 Kč/t** u odpadních olejů, které nebyly zdaněny, při jejich dodání nebo užití ke konečné spotřebě pro pohon motorů nebo

výrobu tepla. Zemní plyn byl vyjmut z působnosti zákona o spotřebních daních a stal se předmětem daně ze zemního plynu. V souladu se závazkem ČR dosáhnout minimálních sazeb spotřebních daní stanovených směrnicemi EU došlo ke dni 1.1.2008 k dalšímu navýšení sazeb daně z tabákových výrobků. S účinností od 1.3.2008 podle zákona č. 37/2008 Sb. byla opětovně snížena sazba spotřební daně na tzv. „směsnou naftu“, tj. směsi nafty s obsahem min. 31% hmotnostních MEŘO nebo EEŘO, z částky **9 950,- Kč/1 000 litrů** na **6 866,- Kč/1 000 litrů**. Toto daňové zvýhodnění je notifikováno Evropskou komisí do 30.6.2010, avšak navrhovanou novelou zákona o spotřebních daních (*sněmovní tisk 744*) může být prodlouženo v návaznosti na notifikaci v rámci Víceletého programu dalšího uplatnění biopaliv v dopravě. Z již přijatých právních norem nevyplývají pro rok 2009 žádné změny sazeb spotřebních daní. V tabulce č.15 je uveden přehled změn sazeb spotřební daně některých vybraných výrobků podle zákona o spotřebních daních.

Tabulka č. 15: Vývoj změn sazeb spotřební daně podle zákona č. 353/2003 Sb.\*)

Vybrané výrobky	Sazby spotřební daně podle zákona č. 353/2003 Sb. s účinností od								
	1.1.04	1.5.04	1.7.05	1.4.06	1.1.07	1.3.07	1.1.08	1.3.08	1.1.09
benzin olovnatý Kč/1000 l	13 710	13 710	13 710	13 710	13 710	13 710	13 710	13 710	13 710
benzin bezolovnatý Kč/1000 l	11 840	11 840	11 840	11 840	11 840	11 840	11 840	11 840	11 840
motorová nafta Kč/1000 l	9 950	9 950	9 950	9 950	9 950	9 950	9 950	9 950	9 950
lehký topný olej Kč/1000 l	9 950	9 950	9 950	9 950	9 950	9 950	9 950	9 950	9 950
těžký topný olej Kč/t	472	472	472	472	472	472	472	472	472
odpadní oleje Kč/1000 l	0	0	0	0	0	0	660	660	660
zkap. plyn (PHM) Kč/t	3 933	3 933	3 933	3 933	3 933	3 933	3 933	3 933	3 933
zemní plyn (PHM) Kč/t	3 355	3 355	3 355	3 355	0	0	x	x	x
směsi § 45/2/c Kč/1000 l	6 866	6 866	6 866	6 866	9 950	9 950	9 950	6 866	6 866
líh, lihoviny, dest. Kč/hl et.	26 500	26 500	26 500	26 500	26 500	26 500	26 500	26 500	26 500

Vybrané výrobky	Sazby spotřební daně podle zákona č. 353/2003 Sb. s účinností od								
	1.1.04	1.5.04	1.7.05	1.4.06	1.1.07	1.3.07	1.1.08	1.3.08	1.1.09
líh - pěst. pálení Kč/hl et.	13 300	13 300	13 300	13 300	13 300	13 300	13 300	13 300	13 300
pivo (zákl. sazba) Kč/hl za % extr.	24	24	24	24	24	24	24	24	24
vína tichá Kč/hl	0	0	0	0	0	0	0	0	0
vína šumivá, mez. Kč/hl	2 340	2 340	2 340	2 340	2 340	2 340	2 340	2 340	2 340
cigarety (min. saz.) Kč/ks	0,96	0,94	1,13	1,36	1,36	1,64	1,92	1,92	1,92
doutníky, cigarillos Kč/ks	0,79	0,79	0,79	0,79	0,79	0,9	1,15	1,15	1,15
tabák ke kouření Kč/kg	660	660	720	810	810	905	1 280	1 280	1 280
ostatní tabák Kč/kg	660	660	720	810	810	905	1 280	1 280	1 280

\*)změna sazby vyznačena červeně

V současné době jsou členské země Evropské unie v rámci procesu postupné harmonizace v oblasti nepřímých daní povinny řídit se následujícími směrnici určujícími minimální sazby spotřebních daní:

- Směrnicí Rady 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny - stanovuje minimální sazby daně z energetických produktů a elektrické energie v závislosti na účelu použití;
- Směrnicí Rady 92/84/EHS o sblížování sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů – upravuje minimální sazby daně z alkoholu a alkoholických nápojů, tj. daně z piva, z vína, z meziproduktů a z etylalkoholu (v návaznosti na směrnici Rady 92/83/EHS o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů – upravuje obecný režim harmonizace);
- Směrnicí Rady 2002/10/ES, kterou se mění směrnice 92/79/EHS, 92/80/EHS a 95/59/ES, pokud jde o strukturu a sazby spotřební daně z tabákových výrobků.

V přístupové smlouvě k Evropské unii bylo pro Českou republiku vyjednáno přechodné období pro postupné zvyšování sazeb spotřebních daní u cigaret a tabákových výrobků na úroveň minimálních sazeb platných v Evropské unii, a to do 31. 12. 2006. U cigaret bylo sjednáno přechodné období pro dosažení úrovně zdanění ve výši 57 % z ceny pro konečného spotřebitele a zároveň minimálně 60 EUR na 1000 ks cigaret nejžádanější cenové kategorie do 31.12.2006 a jednoleté přechodné období, tj. do 31. 12. 2007, pro přizpůsobení se nové sazbě spotřební daně z cigaret ve výši 64 EUR na 1000 ks. S cílem zachovat tradiční domácí výrobu ovocných destilátů získala Česká republika trvalou výjimku na spotřební daň z lihu u pěstitelského pálení umožňující aplikovat sníženou sazbu daně ve výši min. 50% standardní sazby. V tabulce č. 16 je uvedeno srovnání minimálních sazeb spotřební daně podle směrnic EU s platnými sazbami v ČR.

Tab. č. 16: Srovnání min. sazeb spotřební daně podle směrnic EU s platnými sazbami v ČR

Vybrané výrobky	Měr.j.	Min. sazba SD dle EU (EUR)	Platné sazby SD v ČR			
			od 1.1.2008 (Kč)	od 1.1.2008 (EUR***)	od 1.1.2009 (Kč)	od 1.1.2009 (EUR****)
benzin olovnatý	1000 l	421	13 710	498	13 710	559
benzin bezolovnatý	1000 l	359	11 840	430	11 840	483
motorová nafta	1000 l	302 (330*)	9 950	361	9 950	406
lehký topný olej	1000 l	21	9 950	361	9 950	406
těžký topný olej	t	15	472	17	472	19
zkap. plyn (PHM)	t	125	3 933	143	3 933	160
líh, lihoviny, destiláty	hl	550	26 500	962	26 500	1 081
Líh - pěst. pálení	hl	275	13 300	483	13 300	543
Pivo (% extraktu)**	hl	0,748	24	1	24	1
vína tichá	hl	0	0	0	0	0
vína šumivá, mezip.	hl	45	2 340	85	2 340	95
cigarety**	1000 ks	64	1 920	70	1 920	78
doutníky, cigarillos	1000 ks	11	1 150	42	1 150	47
tabák ke kouření	kg	32	1 280	46	1 280	52

\*) od 1.1.2010

\*\*\*) platný kurz pro rok 2008: 27,538 Kč/EUR

\*\*\*) základní nebo minimální sazba

\*\*\*\*) platný kurz pro rok 2009: 24,513 Kč/EUR

Zdroj: Portál EU, zákon o spotřebních daních

Pro každoroční přepočítání minimálních sazeb na cizí měnu používají členské státy, které nepřijaly euro, kurz platný k prvnímu pracovnímu dni měsíce října předchozího roku zveřejněný v Úředním věstníku Evropských společenství (**24,513 Kč/EUR** pro rok 2009). Zvýšením sazeb daně z tabákových výrobků k 1.3.2007 bylo se čtvrtletním zpožděním dosaženo minimální sazby stanovené EU u daně z tabáku ke kouření (32 EUR/kg). Sazba daně z cigaret ani po tomto zvýšení nedosahovala úrovně 60 EUR/1000 ks sjednané pro přechodné období od 1.1.2007 do 31.12.2007. Teprve zákonem č. 261/2007 Sb. s účinností od 1.1.2008 byla sazba spotřební daně z cigaret zvýšena na úroveň, která po přepočtu kurzem platným pro rok 2008 převýšila požadovanou minimální sazbu 64 EUR/1000 ks. Od 1.1.2008 jsou sazby daně všech vybraných výrobků v souladu s požadavky EU, popř. jsou vyšší než minimální sazby stanovené směrnicemi EU, což vytváří určitý prostor pro prozatímní nezvyšování sazeb. Problém, zejména u daně z cigaret, by teoreticky nastal, pokud by kurs české koruny k EUR k 1.10.2009, který bude určující pro přepočítání sazeb pro rok 2010, přesáhl 30 Kč/EUR. Podle návrhu nové směrnice Rady ES by měla od 1.1.2014 vzrůst minimální sazba spotřební daně z cigaret na 90 EUR/1000 ks, přičemž daň musí tvořit 63 procent průměrné ceny. Od 1.1.2010 je navrhováno zavedení minimální spotřební daně na jemně řezaný tabák pro ruční balení cigaret ve výši 38% maloobchodní ceny, resp. 43 EUR/kg a od 1.1.2014 její zvýšení na 42% maloobchodní ceny, resp. 60 EUR/kg.

### **4.3. Analýza povolení daňových skladů, oprávněných a jednorázových příjemců**

V následujících tabulkách č. 17 až č. 21 jsou uvedeny počty vydaných povolení pro provoz daňových skladů, oprávněné příjemce pro opakované přijímání vybraných výrobků a jednorázové příjemce, které byly vydána celními orgány od první platnosti zákona o spotřebních daních. Tyto údaje jsou rozděleny dle jednotlivých celních ředitelství. Údaje jsou získány z databáze registru daňových subjektů, kterou spravuje celní správa.



Tabulka č. 17: Počty evidovaných daňových skladů v jednotlivých letech. Rozdělení dle jednotlivých celních ředitelství

Rok	Brno	České Budějovice	Hradec Králové	Olomouc	Ostrava	Plzeň	Praha	Ústí nad Labem	Celkem
2004	208	28	48	57	45	30	148	54	<b>618</b>
2005	186	21	52	48	48	34	176	43	<b>608</b>
2006	162	21	50	49	48	40	166	47	<b>583</b>
2007	173	25	52	57	54	46	158	55	<b>620</b>
2008	160	31	58	54	55	50	165	46	<b>619</b>

Zdroj: databáze registru daňových subjektů

Tabulka č. 18: Počty evidovaných oprávněných příjemců v jednotlivých letech. Rozdělení dle jednotlivých celních ředitelství

Rok	Brno	České Budějovice	Hradec Králové	Olomouc	Ostrava	Plzeň	Praha	Ústí nad Labem	Celkem
2004	29	12	19	21	20	14	97	12	<b>224</b>
2005	62	17	30	41	38	23	149	18	<b>378</b>
2006	56	18	24	33	43	31	203	21	<b>429</b>
2007	65	21	26	30	43	33	233	27	<b>478</b>
2008	69	23	30	31	40	30	261	28	<b>512</b>

Zdroj: databáze registru daňových subjektů

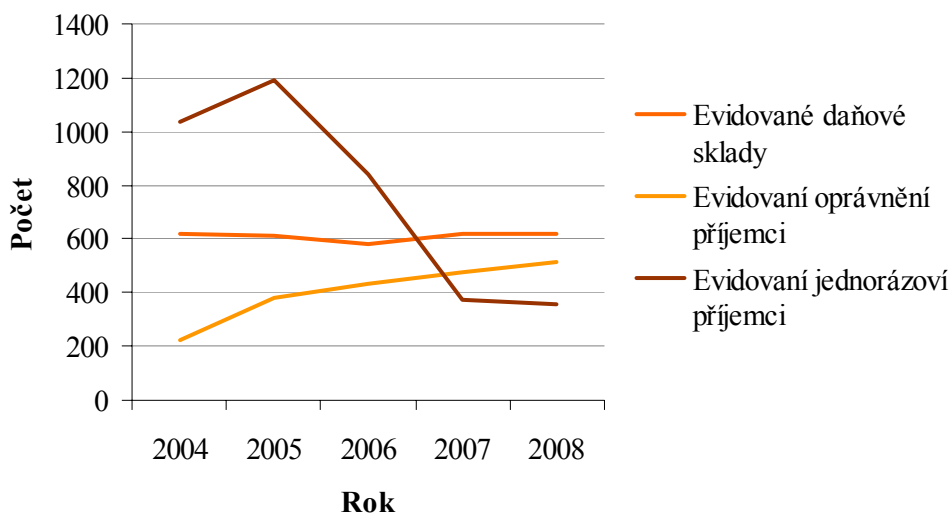
Tabulka č. 19: Počty evidovaných jednorázových příjemců v jednotlivých letech. Rozdělení dle jednotlivých celních ředitelství

Rok	Brno	České Budějovice	Hradec Králové	Olomouc	Ostrava	Plzeň	Praha	Ústí nad Labem	Celkem
2004	227	6	20	17	212	22	521	9	<b>1 034</b>
2005	211	4	13	51	306	12	584	12	<b>1 193</b>
2006	212	2	22	30	104	19	435	15	<b>839</b>
2007	53	6	20	11	16	2	250	11	<b>369</b>
2008	36	8	28	12	16	4	246	11	<b>361</b>

Zdroj: databáze registru daňových subjektů

Graf na následující straně názorně ukazuje vývoj počtu povolení daňových skladů, opakovaných oprávněných příjemců a jednorázových příjemců. Tak, jak je uvedeno v předchozích třech tabulkách ( tab. č. 17-19).

Graf č.1: Vývoj počtu povolení v letech 2004-2008



Tabulka č. 20: Vývoj počtu evidovaných povolení v ročním rozdělení – bazické indexy (rok 2004=100%)

Typ povolení	2004	2005	2006	2007	2008
Jednorázový příjemce	100,00	115,38	81,14	35,69	34,91
Oprávněný příjemce	100,00	168,75	191,52	213,39	228,57
Povolení k provozování daňového skladu	100,00	98,38	94,34	100,32	100,16

Tabulka č. 21: Vývoj počtu evidovaných povolení v ročním rozdělení – řetězové indexy (rok 2004=100%)

Typ povolení	2004	2005	2006	2007	2008
Jednorázový příjemce	100,00	115,38	70,33	43,98	97,83
Oprávněný příjemce	100,00	168,75	113,49	111,42	107,11
Povolení k provozování daňového skladu	100,00	98,38	95,89	106,35	99,84

Z uvedených údajů vyplývá, že počty povolení daňových skladů v průběhu předchozích pěti let je takřka neměnný. Výkyv byl jen v roce 2006 jak ukazuje vývoj bazického indexu který poklesl téměř o 6%. U povolení pro oprávněného příjemce pro opakované přijímání vybraných výrobků v podmíněném osvobození od daně dochází ve sledovaném období k růstu, kdy od roku 2004 do roku 2008 vrostl počet povolení o téměř 130%. U jednorázových povolení měl trend opačnou tendenci. Během pěti let došlo poklesu vydaných povolení oproti roku 2004 na necelých 35%.

#### 4.4. Analýza zajištění daně v roce 2008

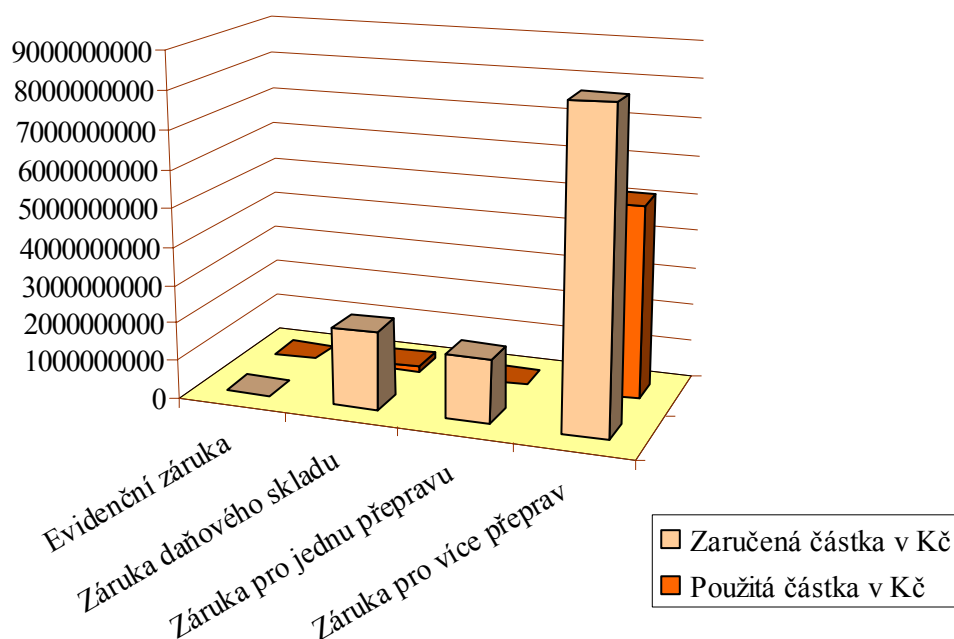
Z údajů získaných z evidence globálního zajištění uvedených v tabulce č. 22 vyplývá, že v roce 2008 bylo zajištění spotřební daně požadováno celkem u 973 povolení. Ve 42% případech se jednalo o zajištění daně pro daňové sklady. Nejvyšší finanční objem ve výši 8,3 mld. Kč byl evidován u záruk pro více přeprav. Skutečně použitá částka záruk představovala 41% celkové zaručené částky, u záruk pro více přeprav 62% zaručené částky a u záruk daňového skladu pouze 7%. Uvedené hodnoty rovněž názorně porovnává graf č.2.

Tabulka č.22: Druh a výše zajištění spotřební daně v roce 2008

Druh záruky	Zaručená částka v Kč	Podíl v %	Použitá částka v Kč	Podíl v %	Počet případů	Podíl v %
Evidenční záruka	791 317 889	6%	0	0%	280	28%
Záruka daňového skladu	2 047 398 589	16%	151 144 016	3%	404	42%
Záruka pro jednu přepravu	1 673 245 809	13%	9 560 349	0%	93	10%
Záruka pro více přeprav	8 270 128 457	65%	5 121 052 929	97%	196	20%
<b>CELKEM</b>	<b>12 782 090 744</b>	<b>100%</b>	<b>5 281 757 294</b>	<b>100%</b>	<b>973</b>	<b>100%</b>

Zdroj: evidence globální zajištění

Graf č.2: Druh a výše zajištění spotřební daně v roce 2008



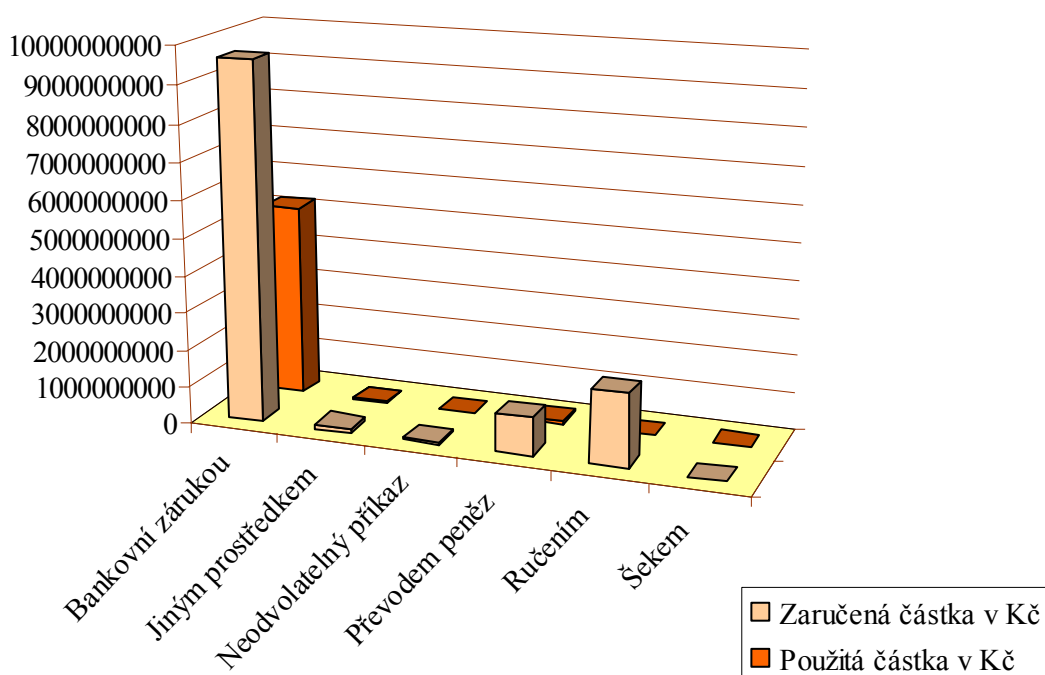
Ve způsobu úhrady zajištění spotřební daně, jak je uvedeno v tabulce č. 23 převládá v 76% z celkového počtu případů převod finančních prostředků na účet celního úřadu, kterým však bylo kryto pouze 8% z celkového finančního objemu záruk. V 15% případů byla použita bankovní záruka, přičemž touto formou byl poskytnut nejvyšší objem zajištění (75%) a taktéž 98% skutečně použitých částek bylo kryto bankovní zárukou. Graf č.3 jednotlivé způsoby úhrady porovnává.

Tabulka č.23: Způsob úhrady při zajištění spotřební daně v roce 2008

Způsob úhrady	Zaručená částka v Kč	Podíl v %	Použitá částka v Kč	Podíl v %	Počet případů	Podíl v %
Bankovní zárukou	9 635 758 579	75%	5 197 724 629	98%	148	15%
Jiným prostředkem	109 110 785	1%	12 274 942	0%	27	3%
Neodvolatelný příkaz	56 582 838	0%	1 231 334	0%	10	1%
Převodem peněz	1 029 653 119	8%	60 133 212	1%	741	76%
Ručením	1 950 955 423	15%	10 393 178	0%	46	5%
Šekem	30 000	0%	0	0%	1	0%
<b>CELKEM</b>	<b>12 782 090 744</b>	<b>100%</b>	<b>5 281 757 294</b>	<b>100%</b>	<b>973</b>	<b>100%</b>

Zdroj: evidence globální zajištění

Graf č.3: Způsob úhrady při zajištění spotřební daně v roce 2008



## ZÁVĚR

Tématem mé bakalářské práce byla problematika spotřebních daní se zaměřením na rozbor a analýzu daňových skladů. Zabývala se mechanismem správy spotřebních daní a procesními postupy při jejich výběru. Vyjmenovala jednotlivé druhy spotřebních daní, analyzovala vývoj výše daně, vznik a smysl daňových skladů, členěných podle druhů spotřebních daně. Bylo popsáno také zajištění daně a doprava vybraných druhů výrobků v podmíněném osvobození od daně.

Problematika spotřebních daní a daňových skladů je mi profesně velice blízké, a to bylo také rozhodující při samotném výběru tématu pro mou bakalářskou práci. Již 13 let totiž pracuji u celní správy ČR a od roku 2004 se má práce specializuje právě na oblast správy spotřebních daní. Proto jsem v této práci využil též svých bohatých zkušeností se zvolenou problematikou, a to jak teoretických, tak především praktických.

Cílem mé bakalářské práce, jak už bylo uvedeno v Úvodu, bylo podat ucelený přehled o postupech a mechanismech správy spotřebních daní a s tím souvisejícími procesy. Hlavním cílem bylo především popsat podstatu daňových skladů, jejich vznik, provoz a zánik v návaznosti na pohybu zboží v podmíněném osvobození od daně. Dalším cílem bylo též analyzovat vývoj daňových skladů, a to se zaměřením na daňové sklady. Z dostupné literatury a platných právních předpisů pro ČR a EU jsem se snažil vytvořit dokument, zachycující opravdu všechny postupy související s provozem daňových skladů a podmíněným osvobozením vybraných výrobků od spotřebních daně. V práci jsem popsal problematiku jak ze strany správce daně, tak rovněž ze strany daňového subjektu. Práce je obohacena řadou tabulek a grafů, které podle mého názoru přispívají k lepšímu vysvětlení a názornosti jednotlivých procesů a faktů, především pak analýz v kapitole č.4.

Práce se skládá ze čtyř hlavních kapitol a Závěru, ve kterém současně shrnuji a hodnotím dosažené výsledky a cíle. První kapitola se zabývá správou spotřebních daní obecně. Druhá kapitola definuje spotřební daň, a dále ji člení podle druhu komodit, podléhajících zdanění. Třetí kapitola se zabývá podmíněným osvobozením od daně, daňovými sklady, výrobou, přijímáním a dopravou vybraných výrobků. Čtvrtá kapitola analyzuje popisovanou problematiku, a to nejprve oblast legislativy a jejích změn v posledních několika letech, a dále analyzuje vývoj daňových sazeb, povolení daňových skladů, schválených a jednorázových příjemců a zajištění daně v roce 2008.

V první kapitole vysvětlují základní procesní postupy, mechanismy a principy správy

spotřebních daní. Celní orgány byly do 31.12.2003 správci spotřebních daní jen při dovozu zboží a pouze u tabákových výrobků správci výhradními. Správa daně se uskutečňovala podle stejných principů jako správa cel. Novým zákonem o spotřebních daních došlo k převedení kompletní správy spotřebních daní na celní orgány a k zásadní změně v systému výběru spotřebních daní, jehož základním principem bylo zavedení režimu podmíněného osvobození od daně, který spočívá v odkladu vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit do okamžiku uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu. Tímto novým zákonem o spotřebních daních navíc došlo k podstatnému rozšíření kontrolních kompetencí a k zavedení nových kontrolních institutů.

Dne 1.7.2005 nabyl účinnosti zákon o povinném značení lihu, kterým bylo zavedeno povinné značení lihu, jehož záměrem je zamezení úniků na spotřební dani z lihu. Povinné značení však plní pouze funkci kontrolní, nikoliv fiskální, jako je tomu u značení tabákových výrobků.

V rámci Celní správy ČR se na správě spotřebních daní přímo podílí agenda daňová, agenda kontrol a agenda právní podpory. Nepřímo se na správě spotřebních daní podílí agenda mobilního dohledu a agenda pátrání; jejich činnost má však pouze kontrolní a represivní charakter.

Druhá kapitola se zabývá pojmem spotřební daň, a rozděluje ji podle předmětu zdanění. Spotřební daně jsou součástí daňové soustavy České republiky a lze je zařadit mezi nepřímé selektivní daně. Spotřební daně tvoří zhruba 13-16 % příjmů veřejných rozpočtů. Spotřebními daněmi jsou daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů a daň z tabákových výrobků. Jednotlivé daně jsou rozebrány v podkapitolách druhé kapitoly. Vzhledem k různorodosti spotřebních daní je popsán v podkapitolách zvlášť jejich předmět a základ, dále osvobození a vývoj sazby daně, které se k jednotlivým daním vztahují.

Třetí kapitola popisuje smysl režimu podmíněného osvobození od daně. Vybrané výrobky jsou v režimu podmíněného osvobození od daně, jestliže jsou umístěny v daňovém skladu, nebo jsou dopravovány za podmínek stanovených pro dopravu na daňovém území České republiky, nebo mezi členskými státy, nebo za podmínek pro vývoz z daňového území Evropské unie. Kapitola se zabývá zřizováním daňového skladu, jeho provozem a zánikem, zajištěním daně a dopravou, přijímáním a odesíláním vybraných výrobků.

Čtvrtá kapitola analyzuje ve své první části vývoj legislativy ve vztahu ke spotřebním daním a daňovým skladům v posledních letech. Dále pak hodnotí vývoj daňových sazeb ve vztahu k minimálním sazbám platným v EU a analyzuje počty povolení daňových skladů,

oprávněných a jednorázových příjemců v několika uplynulých letech. Kapitola je doplněna množstvím tabulek a třemi grafy, které slouží k lepší názornosti a zpřehlednění analýz.

Závěrem lze konstatovat, že cíl bakalářské práce byl naplněn. Jednotlivé kapitoly potvrzují důležitou a nepostradatelnou úlohu spotřebních daní v daňovém systému a jejich nenahraditelný fiskální přínos pro státní rozpočet. S ohledem na evropskou daňovou politiku je pravděpodobné, že úloha spotřebních daní v daňovém systému ještě posílí a bude tak naplňován současný trend, při kterém je kladen vyšší důraz na nepřímé zdanění na úkor zdanění přímého. To vše je však myslitelné pouze při současném důsledném dodržování základních harmonizovaných principů souvisejících se správou spotřebních daní.

## POUŽITÁ LITERATURA:

- 1) Kubátová, K.. *Daňová teorie a politika*. 3. vydání. Praha: ASPI Publishing, 2003. 264 stran. ISBN 80-86395-84-7
- 2) Nařízení Komise (EHS) č. 2719/92 ze dne 11. září 1992 o průvodním úředním dokladu při přepravě výrobků podléhajících spotřební dani v rámci opatření s podmíněným osvobozením od spotřební daně.
- 3) Nařízení vlády č. 172/2006 Sb., o stanovení hodnoty kontrolní pásky určené ke značení lihu vyrobeného na daňovém území České republiky nebo na daňové území České republiky dovezeného.
- 4) Organizační řád Celní správy České republiky
- 5) Šelešovský, J., Jahoda, R. *Veřejné finance v ČR a EU*. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita v Brně, 2004. 170 stran. ISBN 80-210-3410-6
- 6) Vyhláška č. 147/2005 Sb., kterou se provádí zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- 7) Zákon č. 61/1997 Sb., o lihu a o změně a doplnění zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, a zákona České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů,
- 8) Zákon č. 180/2007 Sb. ze dne 7. června 2007, kterým se mění zákon č. 86/2002 Sb., o ochraně ovzduší a o změně některých dalších zákonů (zákon o ochraně ovzduší), ve znění pozdějších předpisů
- 9) Zákon č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů
- 10) Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosu některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům, ve znění pozdějších předpisů.
- 11) Zákon č. 261/2007 Sb. ze dne 19. září 2007, o stabilizaci veřejných rozpočtů
- 12) Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů
- 13) Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů,
- 14) Zákon č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění pozdějších předpisů.
- 15) Zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů
- 16) Zákon č. 676/2005 Sb., o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů



## **Interní informace celní správy ČR**

- 17) Databáze globálního zajištění
- 18) Databáze registru daňových subjektů
- 19) Intranet celní správy ČR

## **Elektronické zdroje**

- 20) Sněmovní tisk 515, Novela z. o povinném značení [www.psp.cz/sqw/](http://www.psp.cz/sqw/)
- 21) Sněmovní tisk 744, Novela z. o spotřebních daních [www.psp.cz/sqw/](http://www.psp.cz/sqw/)
- 22) Portál EU [http://ec.europa.eu/index\\_cs.htm#](http://ec.europa.eu/index_cs.htm#)

## Seznam příloh

- Příloha č.1 Vzor průvodního dokladu pro dopravu vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně.
- Příloha č.2 Vzor kontrolní pásky
- Příloha č.3 Organizační schéma Celní správy ČR
- Příloha č.4 Příklad povolení daňového skladu
- Příloha č.5 Vývoj odběru tabákových nálepek od pověřeného celního úřadu

Příloha č.1 Vzor průvodního dokladu pro dopravu vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně.

EVROPSKÉ SPOLEČENSTVÍ										
Obchodní průvodní doklad pro dopravu vybraných výrobků podléhajících spotřební dani v režimu podmíněného osvobození od daně										
1 Vyhотовení pro odesílatele	1 Odesílatel <input type="checkbox"/>			2 Evidenční číslo odesílatele		3 Pořadové číslo				
	7 Příjemce			4 Evidenční číslo příjemce		5 Číslo faktury				
				6 Datum faktury						
	7a Místo dodání			8 Celní úřad v místě odesíání						
	9 Dopravce			10 Zajištění						
	11 Další údaje týkající se dopravy (SPZ, RZ)			12 Odesílající stát		13 Přijímající stát				
				14 Daňový zástupce						
1	15 Místo odesíání		16 Datum odesíání		17 Doba trvání dopravy					
18 Označení a popis vybraných výrobků				Počet vnějších balení	Počet vnitřních balení	Obj. % etanolu/ stupně Plato	19 Kód vybraných výrobků (kód KN)	20 Množství v litrech	21 Hrubá hmotnost	22 Čistá hmotnost
23 Potvrzení (určita vína, lihoviny, malé nezávislé pivovary)										
A Záznam o kontrole					24 Za správnost údajů v polích 1 - 22 Podnik podepsaného, telefonní číslo					
					Identifikace podepsaného					
					Místo a datum					
					Podpis					
Pokračování na rubu (vyhotovení 2, 3 a 4)										

Zdroj: Nařízení Komise (EHS) č. 2719/1992 ze dne 11. září 1992 o průvodním úředním dokladu při přepravě výrobků podléhajících spotřební dani v rámci opatření s podmíněným osvobozením od spotřební daně, v platném znění.

Příloha č.2 Vzor kontrolní pásky

210x16 mm



150x16 mm



90x16 mm



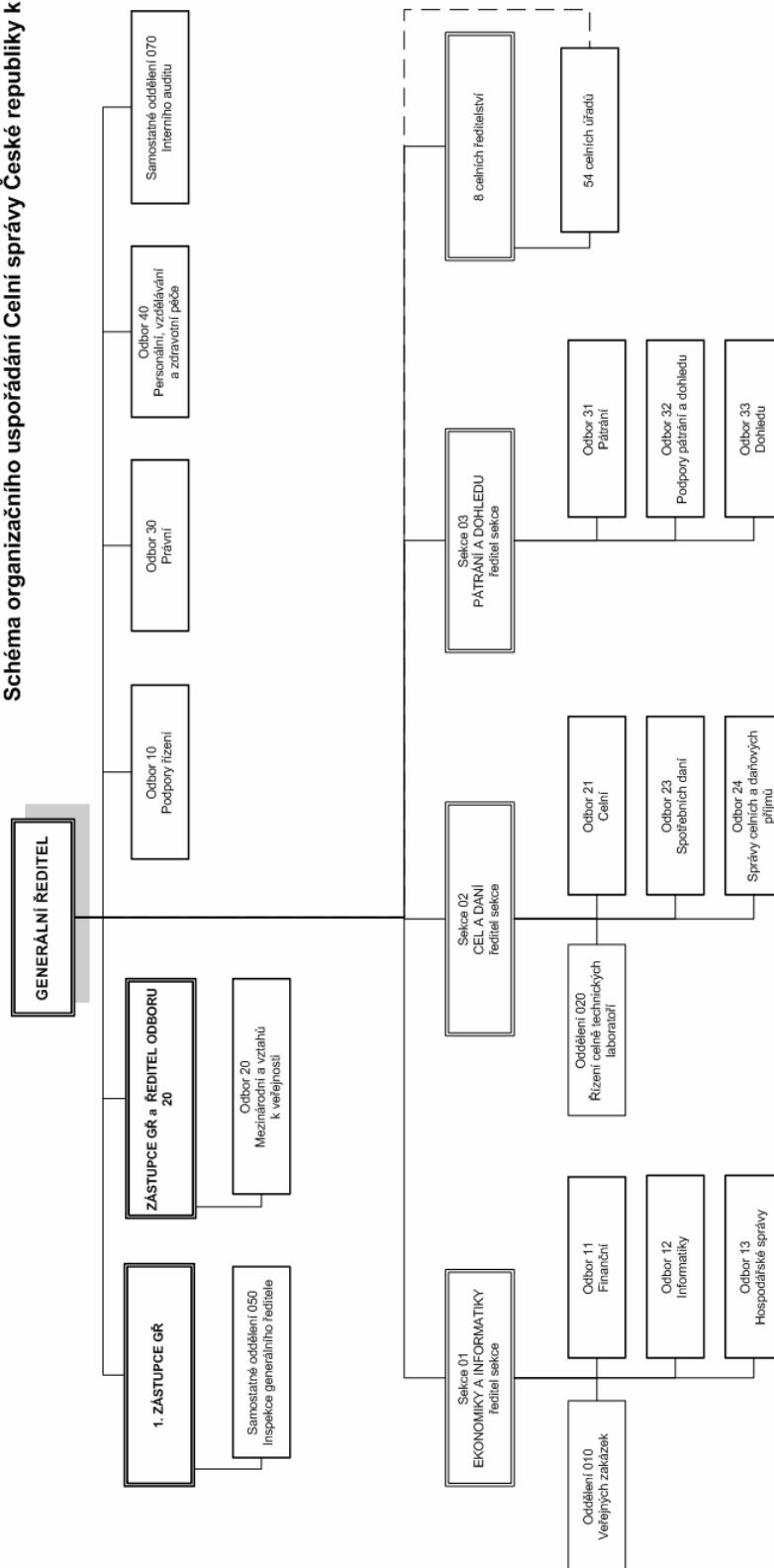
Zdroj: Příloha č. 1 k Vyhlášce č. 147/2005 Sb., kterou se provádí zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Způsob umístění kontrolní pásky na spotřebitelské balení lihu



Zdroj: interní zdroje celní správy

Schéma organizačního uspořádání Celní správy České republiky k 1.5.2008



Zdroj: Organizační řád Celní správy České republiky

Rozhodnutí nabylo právní moci  
a stalo se vykonatelným  
dne .....  
**Celní ředitelství Praha**  
se sídlem v Praze, Praha 1, Washingtonova 7, PSČ 113 54

**Celní ředitelství Praha**

se sídlem v Praze, Praha 1, Washingtonova 7, PSČ 113 54

V Praze, dne:

č.j.:  
Vytváje:

Daňový subjekt:  
Se sídlem:  
DIČ:

**POVOLENÍ  
k provozování daňového skladu**

Celní ředitelství Praha, jako věcně a místně příslušný správní orgán podle § 4 odstavce 5 písmeno g) zákona č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, v platném znění, na základě žádosti o změnu povolení k provozování daňového skladu ze dne ..... přijaté prostřednictvím Celního úřadu Kolín pobočka Kutná Hora dne ..... a vedeného ČR Praha pod č.j.:  
....., v souladu s ustanovením § 20 zákona o spotřebních daních a § 32 odstavce 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatcích, v platném znění (dále jen „zákon o správě daní a poplatcích“), daňovému subjektu .. se sídlem .., DIČ: .. (dále jen „provozovatel daňového skladu“),

**povoluje**

**provozování daňového skladu:** podnik na výrobu vybraných výrobků - ovocný lihovar, ve kterém provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených tímto zákonem vybrané výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá, pokud zákonem o spotřebních daních není stanoveno jinak (dle § 19 odst. 2 písm. a) zákona o spotřebních daních)

**Platnost povolení:** od dne nabytí právní moci

**Popis skladu:** daňovým skladem je zdaný objekt na adrese .....  
Jednotlivé vstupy daňového skladu jsou uzamykatelné. Okna jsou opatřena mřížkami. Daňový sklad se skládá z těchto prostor: kvasírna, destilární síň (výrobní zařízení), kancelář a sklady destilátu. Vyznačeno v nákrese, který tvoří přílohu č. 1 tohoto rozhodnutí. Po dobu provozování písemné palence tvoří daňový sklad: kancelář .....  
.....  
.....  
**POBOČKA - KUTNÁ HORA**

Umístění: oplocený areál

Č.j.:	.....
Přílohy:	.....
Lawijská č.:	.....
Uk:	.....
Zpracovatel:	.....
UK: /ruk:	.....

Č.j.:	.....
Přílohy:	.....
Dovozčí č.:	.....
Uk:	.....
Zpracovatel:	.....
UK: /ruk:	.....

**Popis vyráběných výrobků:**

- ovocné a jiné destiláty, -pivní, -vinné, -whiskové, obilné a jiné destiláty
- surové nebo vadné destiláty,
- úkapy, dokapy,
- hotové vybrané výrobky do 70 % obj. etanolu v balení 0,02 l, 0,025 l, 0,03 l, 0,04 l, 0,05 l, 0,1 l, 0,15 l, 0,180 l, 0,187 l, 0,195 l, 0,2 l, 0,25 l, 0,3 l, 0,35 l, 0,375 l, 0,4 l, 0,5 l, 0,6 l, 0,7 l, 0,75 l, 0,8 l, 0,9 l, 1 l, 1,1 l, 1,15 l, 1,5 l, 1,75 l, 2 l, 3 l, 5 l, 10 l, 12 l, 15 l a 20 litrů. Jedná se o skleněné, plastové a keramické obaly. Dále se vyrobené vybrané výrobky budou pinit do dřevěných a nerezových sudů o obsahu 3 l, 5 l, 10 l, 15 l, 20 l, 25 l, 30 l, 40 l a 50 litrů.

**Předpokládaný roční objem výroby, zpracování, skladování, prodeje vybraných výrobků:**

**Výroba:**  
1.500 litrů etanolu při 20°C / kalendářní rok, obsaženého v hotových výrobcích (ovocné a jiné destiláty) slovy: tisícpětset litrů etanolu při 20°C / kalendářní rok

**Příjem a skladování:**

10.000 litrů piva do 12°EPM / kalendářní rok, přijímaného jako vstupní surovina pro výrobu vybraných výrobků – pivní pálenku slovy: desettisíc litrů piva do 12° EPM / kalendářní rok

10.000 litrů tichého vína / kalendářní rok, přijímaného jako vstupní surovina pro výrobu vybraných výrobků – vinný destilát slovy: desettisíc litrů tichého vína / kalendářní rok

**Popis měřicích zařízení, způsob zajištění jejich ověřování a kalibrace:** vyrobený lih, je skladován v kalibrovávacích nerezových sudcích a nádržích. Tyto sudy musí být pravidelně ověřovány a kalibrovány. V prostorách daňového skladu se nachází 1 ks kontrolního lihového měřidla typu ZEHF, výrobní číslo 562, s ověřovacím listem č. 6151-OL-P044-07. To je pravidelně ověřováno Českým metrologickým institutem v souladu se zákonem o metrologii. Objemová koncentrace etanolu je měřena ověřeným lihoměrem. Měřicí zařízení musí umožnit přesné změření množství vyráběných a skladovaných vybraných výrobků. Dále se v daňovém skladu nachází ověřené sklonná mlásková váha. Úkapy a dokapy jsou skladovány ve stacionární nádrži (kalibrována) o objemu 375 l, která je opatřena stavoznakem.

Provozovatel daňového skladu je povinen v souladu s ustanovením § 9 odst. 2 vyhlášky č. 150/2008 Sb., o kontrole výroby a oběhu lihu a o provedení dalších ustanovení zákona o lihu s tím souvisejících, zjišťovat a zapisovat teplotu lihu protékajícího měřidlem, každou hodinu (časový interval stanoven na max. hodnotu jedné hodiny). Teplota se zjišťuje snímačem teploty - teploměrem, splňujícím požadavky zákona č. 505/1990 Sb., o metrologii ve znění pozdějších předpisů umístěným v jímce pro lihoměr nebo na přírodním potrubí bezprostředně před měřidlem. Stav teploměru zapisuje do sešitu dle příslušného měřidla a času měření zaměstnanec lihovaru. Současně se zápisem zjištěných hodnot teploty se zapisuje i objem lihu protékajícího měřidlem. Pracovníkům celní správy musí být umožněna (namátková) přítomnost u zjišťování teplot. Tabulka naměřených hodnot bude posílána v elektronické

formě správní daně. Takto naměřené a poté vypočtené teploty jsou použity při zpracování jednotlivých výrobních listů.

**Způsob zabezpečení vybraných výrobků:** zděná budova, která je oplocená, vstupní místa do prostor danového skladu jsou uzamykatelná a okna osazena mřížkami.

#### **Popis zvláštních operací:**

1. zůstřehování líhu a denaturace nebudou prováděny; Zůstřehování líhu se rozumí dle ustanovení § 8 odst. 1, 2 a 3 zákona č. 61/1997 Sb., o líhu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o líhu“); Samostatná rektifikace suroveho ovocného destilátu a opakovaná rektifikace ovocného nebo jiného destilátu, které lze provést pouze na základě povolení Generálního ředitelství cel, které v povolení zároveň určí způsob zajištění výrobního zařízení a způsob zjišťování množství takto zůstřehného destilátu.

Rektifikaci líhu podle § 8 odstavce 2 zákona o líhu, Generální ředitelství cel povolí, jestliže je výrobní zařízení pro rektifikaci opatřeno zařízením, kterým lze kontrolovat surovinu použitou k rektifikaci, a zařízením, které zneumožňuje plnění přístroje zápatou (kvaselem).

Regeneraci líhu lze provést podle § 8 odstavce 3 zákona o líhu pouze na základě povolení Generálního ředitelství cel, které v povolení zároveň určí podmínky pro uvedení druh regenerace a způsob zjišťování množství regenerovaného líhu.

Denaturaci líhu dle ustanovení § 9 zákona o líhu rozumí: Lih, s výjimkou líhu určeného pro octárny, musí být denaturován v lihovaru nebo ve zvláštním lihovaru. Pověřený zaměstnanec celního úřadu musí být vždy přítomen denaturaci. O provedené denaturaci musí provozovatel lihovaru nebo zvláštního lihovaru vytvořit záznam, který potvrdí rovněž celní úřad.

2. V danovém skladu bude prováděno značení líhu kontrolní páskou dle zákona č. 676/2004 Sb., o povinném značení líhu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o značení líhu“). Provádění značení líhu kontrolní páskou bez pláně registrace a přiděleného registračního odběrného čísla bude považováno za porušení podmínek k provozování danového skladu. Značení líhu kontrolní páskou bude prováděno výhradně v prostorách danového skladu.

Dále je provozovatel danového skladu povinen, v případě vývozu nebo přepravy spotřebitelského balení líhu označeného kontrolní páskou, vždy předem informovat místně příslušný celní úřad o uskutečnění tohoto vývozu nebo přepravy; uvést do průvodních dokladů údaj o tom, že vyvážené spotřebitelské balení je označeno kontrolní páskou v souladu se zákonem o značení líhu a údaj o počtu značených balení z celkového vyváženého množství.

#### **Všeobecné podmínky k provozování danového skladu:**

Dle § 37 a § 38 zákona o spotřebních daních Vám vzniká povinnost vedení řádné evidence vybraných výrobků (dále jen „VV“), u líhu navíc dle §§ 21, 22, 24, 25, 26, 27, 30, 31 a 32 a

33 vyhlášky č. 150/2008 Sb., o kontrole výroby a oběhu líhu, ve znění pozdějších předpisů. Zápis do evidence jste povinen provést nejpozději následující pracovní den. Dle § 20, odst. 15 zákona o spotřebních daních jste povinen hlásit veškeré změny údajů uvedených v povolení pro provozování danového skladu nebo jeho přílohách, a to do 15 dní od jejich vzniku. Zároveň se Vám stanovuje povinnost vedení oddělených evidencí zvlášť pro ovocný lihovar, zvlášť pro likéru a zvlášť pro pěstitelskou pálenici, včetně vedení evidence pro přijímané, skladované, vyrobené a prodané ostatní vybrané výrobky (š., pivo, tiché víno, meziproducty atd.) a dočtržovat ustanovení § 5 odst. 3, 6 zákona o líhu.

Dojde-li ke změně sídla nebo místa pobytu danového subjektu, údajů o provozovaných danových skladech podle § 20 odstavce 2 písm. b), měřicích zařízeních, množství vyráběných vybraných výrobků, celní ředitelství rozhodne o změně původního povolení. Dojde-li ke změně ostatních údajů uvedených v tomto povolení, celní ředitelství rozhodne o vydání nového povolení. Do doby nabytí právní moci nového rozhodnutí o povolení k provozování danového skladu je danový subjekt povinen řídit se dosavadním platným povolením.

Dle § 41 odst. 1 zákona o spotřebních daních jsou celní orgány oprávněny kontrolovat plnění podmínek povolení na provozování danového skladu, dle § 41 odst. 2 tohoto zákona je celní úřad oprávněn naříditi provozovateli danového skladu provedení inventarizace ve lhůtě stanovené celním úřadem. Dle § 41 odst. 3 tohoto zákona jsou celní orgány oprávněny vstupovat do každé provozní budovy, místnosti nebo místa, kde jsou vybrané výrobky vyráběny, zpracovávány nebo skladovány. Celní orgány jsou také oprávněny vstupovat do prostor, o kterých je známo nebo se dá důvodně předpokládat, že se v nich VV vyrábějí, zpracovávají nebo skladují. Toto právo mají také, jde-li o byt, který je užíván pro účely podnikání.

V rámci svých oprávnění podle odstavce 3 § 41 zákona o spotřebních daních jsou celní úřad nebo celní ředitelství oprávněny odebrat vzorky vyráběných, zpracovaných, skladovaných i dopravovaných vybraných výrobků.

Dle § 24 odst. 3 zákona o spotřebních daních jste povinen před zahájením dopravy VV uvědomit CÚ, který je místně příslušný danovému skladu, ze kterého má být doprava zahájena. Dle § 24 odst. 6 zákona o spotřebních daních jste povinen bezodkladně CÚ, který povolil zahájení dopravy oznámit změnu místa určení nebo příjmacího danového skladu. Dle § 26 odst. 5 zákona o spotřebních daních jste povinen vytvořovat průvodní doklady pro dopravované VV v režimu podminutěného osvobození od daně. Při přijímání VV jste povinen dle § 26 odst. 8 zákona o spotřebních daních nejpozději následující pracovní den po dni ukončení dopravy odeslat potvrzené vyhotovení č. 3 a č. 4 CÚ místně příslušnému pro danový sklad. Po obdržení potvrzeného listu č. 3 jste povinen jej odeslat nejpozději následující pracovní den provozovateli odesílajícího danového skladu.

Dle § 28 zákona o spotřebních daních jste povinen ve lhůtě dvou měsíců ode dne zahájení dopravy VV uvědomit místně příslušný CÚ, že nešlo ke splnění podmínek uvedených v § 28 odst. 7 písm. a), b) nebo c) zákona o spotřebních daních.

V případě neplnění podmínek uvedených v § 20, odst. 19, zákona o spotřebních daních Vám může být toto povolení odňato. Pokud jste provozovatelem více danových skladů a bude Vám povolení k provozování danového skladu odňato z důvodů uvedených § 20, odst. 19, písm. b) zákona o spotřebních daních, budou Vám dle § 20, odst. 20 zákona o spotřebních daních odňata i povolení ostatní.

Pokud by Vám bylo povolení odňato dle § 20, odst. 19, písm. b), d), e) zákona o spotřebních daních nebo podle § 20 odst. 20 zákona o spotřebních daních, nové povolení lze vydat nejříve po dvou letech po nabytí právní moci rozhodnutí o odnětí povolení k provozování danového skladu.

Měřicí zařízení musí umožnit přesné měření množství přijímaných, vyráběných, skladovaných, zpracovávaných a odesílaných vybraných výrobků.

bude za účasti celních orgánů namontováno opravené nebo nové ověřené měřidlo a následně bude provedena jeho váhová měrná zkouška.

- celní orgány jsou oprávněny kdykoli přiložit na výrobní zařízení, nádrže nebo jinou technologickou součást daňového skladu celní závěry k zamezení neoprávněného odběru vybraných výrobků mimo výdejní mísa. Pouštění takto přiložených závěr nebo závěr příložených celními orgány při řízení k povolání daňového skladu je daňový subjekt povinen celním orgánům oznámit neprodleně, nejpozději však následující pracovní den po zjištění porušení závěrů. Pokud nelze závěry z technických důvodů, daňový subjekt je povinen způsobit místo pro přiložení závěrů, a to ve lhůtě stanovené celním úřadem místně příslušným ke skladovacímu středisku, pokud je limto rozhodnutím dána provozovatelé daňového skladu oznamovací povinnosti vůči orgánům celní správy, a není-li uvedeno jinak, musí toto oznámení být učiněno písemně místně příslušnému celnímu úřadu podle místa vzniku oznamované skutečnosti a správci daně, případně po dohodě se správcem daně, jinou vhodnou prokazatelnou formou. O této dohodě musí být sepsán správcem daně protokol s oprávněnou osobou.

- do 5 dnů od data založení daňového skladu provést inventuru vybraných výrobků již uvedených do volného daňového oběhu nacházejících se v prostorách daňového skladu. Výsledek provedené inventury písemně sdělit místně příslušnému daňovému skladu.

- všechny prostory a mísa, která jsou součástí daňového skladu a nacházejí se v jeho prostoru musí být vyznačeny prostorem nebo zřetelným označením budovy nápisem "DANOVÝ SKLAD". Velikost písma minimálně 20 cm a sířka písma minimálně 1 cm. Barva písma musí být zřetelně odlišena od použitého podkladu.

- v prostorách daňového skladu se nesmí nacházet jiný celní nebo daňový sklad.
- před ukončením výrobního procesu ovočného lihovaru a jeho přechodu na pěstitelskou péči tuto změnu písemně přihlásí nejpozději 5 pracovních dní předem místně příslušnému správci daně a za jeho osobní účasti (do protokolu) ukončí výrobu, provede inventuru včetně skladových zásob hotových vybraných výrobků a ve stanovené lhůtě předložit místně příslušnému správci daně daňové příznání a zaplatit daň. Obdobně postupovat i při změně z pěstitelské péčnice na ovočný lihovar.

- při provozu pěstitelské péčnice se v označených prostorách (viz příloha č. 2 tohoto povolení) nesmí nacházet žádná vybraná výroba v režimu podmíněného osvobození od daně. V době provozu pěstitelské péčnice budou z vymezených prostor daňového skladu dočasně vymyty místnosti: kvasírna, destilační síň (výrobní zařízení). Zde bude probíhat pěstitelské pálení. Po ukončení provozu pěstitelské péčnice budou výše uvedené prostory opět zahrnuty do prostor daňového skladu, jak je zakresteno v příloze č. 1 tohoto povolení.

- vést evidenci lihu dle §§ 37, 38 zákona o spotřebních daních, dle §§ 21 až 33 Vyhlášky č. 150/2008 Sb., v platném znění o kontrole výroby a oběhu lihu a dle zákona č. 455/1991 Sb., v platném znění o účemství.

- dle § 21 zákona o spotřebních daních sledovat výši zajištění daně a tuto případně doplnit, pokud provozovatel daňového skladu zjistí, že součet skutečné výše daňové povinnosti a výše daně za tři po sobě jdoucí zdaňovací období je vyšší než součet tří dvanáctin výše daně, která připadá na vybrané výrobky přijaté, je povinen zvýšit zajištění daně ve lhůtě 10 dní ode dne zjištění rozdílu. To neplatí v případech, kdy bylo povoleno snížení výše zajištění spotřební daně nebo od zajištění spotřební daně bylo upuštěno.

- zasílat jedenkrát měsíčně místně příslušnému správci daně místu skladu aktualizovaný seznam osob, které budou oprávněny potvrzovat fyzické přijímání vybraných výrobků na průvodních dokladech. Tato písemnost nebude předkládána, pokud se seznam osob nezmění od posledního předloženého jmenového seznamu osob, které budou oprávněny potvrzovat fyzické přijímání vybraných výrobků na průvodních dokladech.

V případě zániku či odnětí povolení k provozování daňového skladu je povinen dle § 20, odst. 22 zákona o spotřebních daních nejpozději do 5 kalendářních dnů za přítomnosti celního úřadu provést inventarizaci zásob vybraných výrobků a nejpozději následující pracovní den po provedení inventarizace předložit daňové příznání a zaplatit daň. Celní úřad je oprávněn použít zajištění daně na úhradu pohledávek týkajících se daně.

V případě zániku nebo odnětí povolení k provozování daňového skladu je povinen ve lhůtě 5-ti kalendářních dnů od nabytí právní moci tohoto rozhodnutí předložit vydané povolení a osvědčení k Celnímu ředitelství Praha přímo nebo prostřednictvím správce daně.

Daňový subjekt je povinen ve smyslu ust. § 21 zákona o spotřebních daních neprodleně sledovat výši zajištění daně a předávat celnímu úřadu podle jeho požadavků evidenční údaje vztahující se k daňové povinnosti, která vznikla při výrobě vybraných výrobků nebo by mohla vzniknout v souvislosti s výtěm skladovaných vybraných výrobků z prostor daňového skladu.

#### **Celní ředitelství Praha souhlasně stanovuje ve smyslu § 20 odst. 11 zákona o spotřebních daních tyto další podmínky pro zabezpečení vybraných výrobků:**

- po provedení ověření měřičů a skladovacího zařízení zasílat místně příslušnému správci daně kopii ověřovacího listu do 15-ti kalendářních dnů ode dne provedení ověření,
- dodržovat podmínky stanovené zvláštními právními předpisy pro ochranu života a zdraví osob a životního prostředí,
- dodržovat ustanovení zákona o lihu, Vyhlášky č. 150/2008 Sb., o kontrole výroby a oběhu lihu a o provedení dalších ustanovení zákona o lihu s tím souvisejících, ve znění pozdějších předpisů a Vyhlášky č. 141/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu, ve znění pozdějších předpisů,

- dle ustanovení § 19 odst. 5 zákona o spotřebních daních se nesmí na území daňového skladu nacházet jiný daňový nebo celní sklad, nesmí se zde skladovat vybrané výrobky, které byly propuštěny do volného daňového oběhu. Při založení nového daňového skladu mohou být s vybranými výrobky, které jsou v režimu podmíněného osvobození od daně umístěny v daňovém skladu i vybrané výrobky již uvedené do volného daňového oběhu, které byly umístěny v prostorově ohraničeném místě daňového skladu (§ 3 písm. f) zákona o spotřebních daních) v den, kdy nabylo toto rozhodnutí o povolení k provozování daňového skladu právní moci. Skladování těchto výrobků může být provázeno nejdéle po dobu šesti kalendářních měsíců následujících po měsíci, ve kterém uvedené rozhodnutí o povolení k provozování daňového skladu nabylo právní moci. Tyto výrobky uvedené do volného daňového oběhu musí být skladovány a evidovány samostatně,

- pokud dojde ke zjištění zoizení skladovaných vybraných výrobků nebo jiného protiprávního uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu, musí daňový subjekt neprodleně nejpozději však následující pracovní den po zjištění, informovat celní orgány. Zároveň oznámi předpokládané nebo zjištěné množství zoizených nebo nezákonně uvedených vybraných výrobků do volného daňového oběhu. Stejně daňový subjekt postupuje v případě jakéhokoliv porušení skladovacího zařízení daňového skladu, nebo havárie,

- v případě poručky ověřených měřidel je daňový subjekt povinen tuto skutečnost neprodleně prokazatelně oznámit celním orgánům, nejpozději však následující pracovní den po dni zjištění. Za účasti celních orgánů se stanoví náhradní vhodný způsob měření. Tento náhradní způsob musí být prokazatelný a musí být odsouhlasen místně příslušným celním úřadem. V případě, že bude připraveno rezervní měřidlo, za účasti celních orgánů bude vyměřeno a uskutečnění se váhová měrná zkouška měřidla. Po dokončení opravy porouchaného měřidla



- předkládat svému správci daně jedenkrát měsíčně aktualizovaný jmenový seznam všech výrobců a skladovacích výrobců, které jsou vyráběny a umístěny v daném skladu (název výrobce, výrobku, množství, velikost balení apod.). Tento seznam nebude předkládán, pokud se sortiment vyrobených výrobců nezmění od posledního předložení jmenového seznamu vybraných výrobců;
- v případě změny názvu (druhu) výrobce nebo příjemce vybraného výrobku, % obj. koncentrace etanolu, jiného typu obchodního balení a za předpokladu dodržení stejné KN příjemce vybraného výrobku do danového skladu nebo výrobce v danovém skladu povinnost písemně sdělit tuto změnu celnímu úřadu jako místně příslušnému správci daně, dále celnímu úřadu místně příslušnému místu danového skladu a to nejpozději přede dnem zahájení jejich příjmu;
- daňový subjekt je povinen prokazatelně sdělit celnímu úřadu místně příslušnému sídlu danového skladu zahájení jednotlivých doprav vybraných výrobců včetně sdělení míst zahájení a ukončení dopravy, množství a druhu dopravních prostředků. Toto sdělení je daňový subjekt povinen doručit celnímu úřadu vždy nejpozději v den předcházející dni zahájení dopravy. V případě jakékoliv změny oznamovaných údajů neprodleně informovat celní úřad místně příslušný sídlu danového skladu;
- výrobu příslušných destilátů a výrobu lihových macerátů, digerátů, perkolátů a trestů na destilačním zařízení lze provádět pouze na základě povolení Generálního ředitelství cel, které v povolení zároveň určí způsob zajištění destilačního zařízení a případně způsob zjišťování množství lihu v těchto výrobcích (ustanovení § 13 odst. 4 zákona o lihu).

#### Ustanovení o odnětí povolení k provozování danového skladu:

Celní ředitelství Praha zároveň

o d n ě m á

Povolení k provozování danového skladu č.j.: \_\_\_\_\_ ze dne \_\_\_\_\_  
 povolení k provozování danového skladu předložíte do 5 kalendářních dnů od nabytí právní  
 moci rozhodnutí (Povolení k provozování danového skladu č.j.: \_\_\_\_\_) na  
 Celní ředitelství Praha k provedení vyznačení jejich zámků.

#### Evidenční číslo provozovatele danového skladu CZ

**Zajištění daně:** Toto povolení je platné pouze se zajištěním daně nebo rozhodnutím o upuštění nebo snížení od zajištění daně. Rozhodnutí o upuštění nebo snížení daně se vydává na dobu určitou, a to nejdéle na dobu jednoho roku ode dne vydání tohoto povolení. O vydání nového povolení je daňový subjekt povinen požádat nejpozději tři kalendářní měsíce před ukončením doby platnosti předchozího povolení, pokud chce, aby mu bylo poskytnuto nepřerušné snížení zajištění daně nebo upuštění od jeho poskytnutí dle ustanovení § 21 odst. 13 zákona o spotřebních daních.

Doprava vybraných výrobců může být zahájena pouze v případě, že spotřební daň odpovídající dopravovanému množství vybraných výrobců je zajištěna v souladu s ustanovením § 21 zákona o spotřebních daních.

#### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat odvolání ve lhůtě třiceti dnů ode dne, který následuje po jeho doručení, a to písemně nebo ústně do protokolů u celního ředitelství, které rozhodnutí vydalo. Podané odvolání má odkladný účinek (§ 48 zákona o správě daní a poplatků).

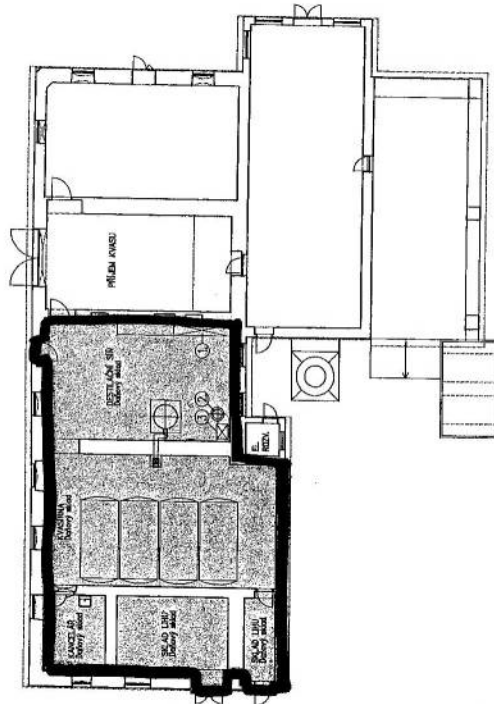




Fedilcel  
 Celní ředitelství Praha

Příloha č. 1 (náčrtek danového skladu)

Příloha č. 2 (náčrtek danového skladu + písemné přifienice)

Půdorysné schéma přízemí, stávající stav M 1:200

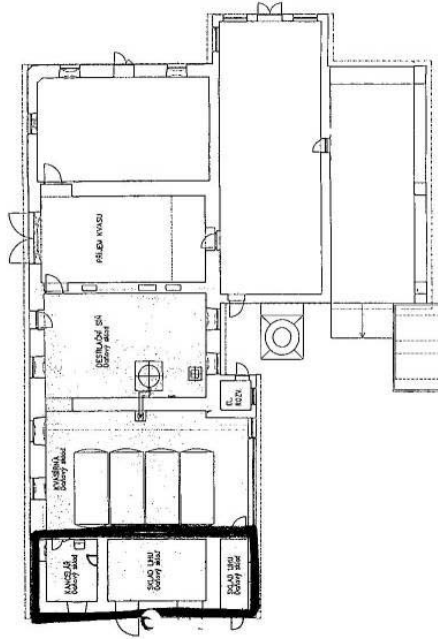


-  Plocha daňového skladu
-  Hranice daňového skladu
- ① Stáčení lhu
- ② Měření lhu
- ③ Úkryt e dokvap

Půdorysné schéma přízemí, stávající stav M 1:200

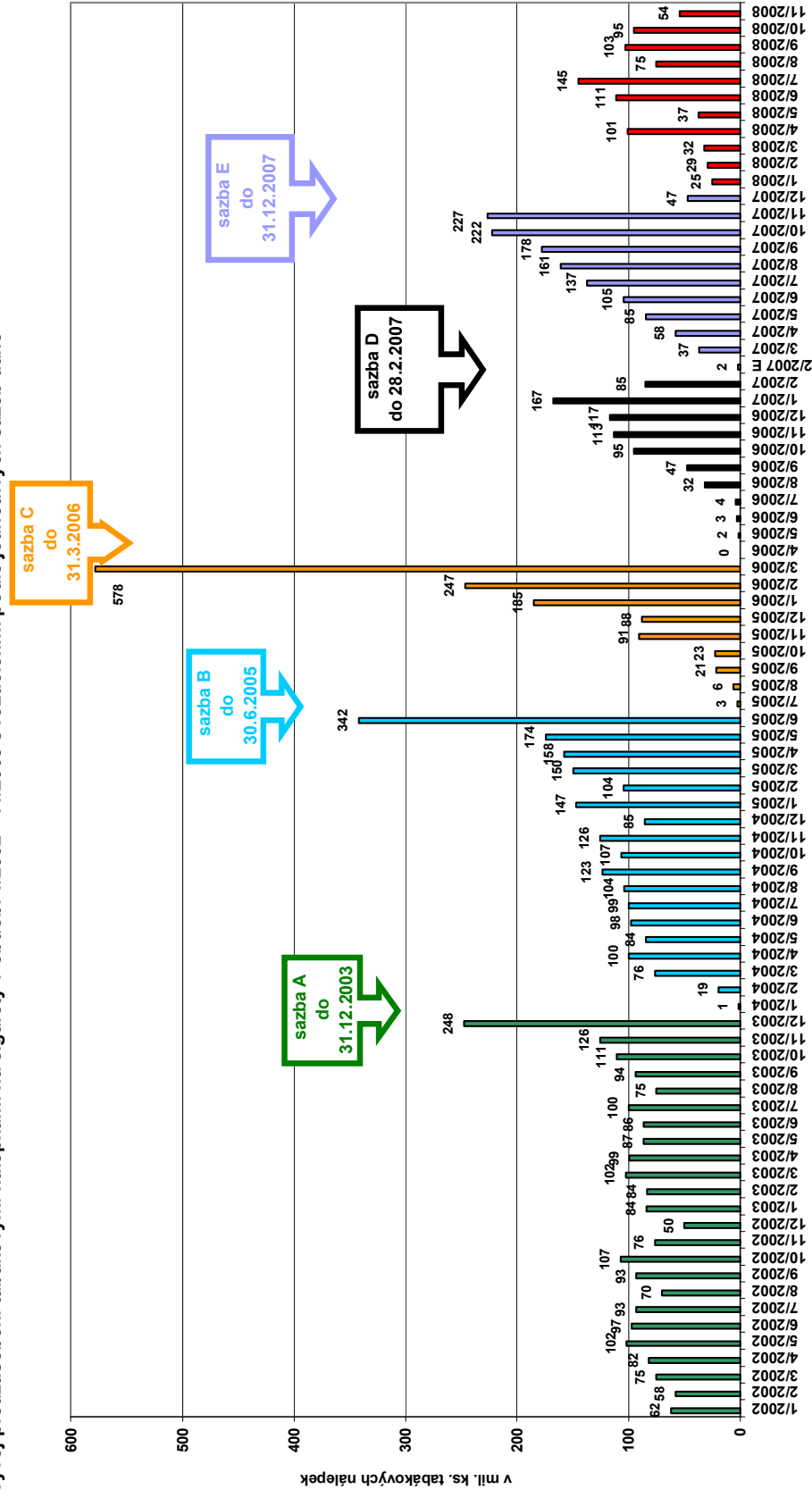
VYZNAČENÍ DAŇOVÉHO SKLADU PŘI PĚŠTIŤELSKÉM PÁLENÍ

-  - ohraničení plocha daňového skladu
-  - ohraničení ploch při pěštitelském pálení



## Příloha č.5 Vývoj odběru tabákových nálepek od pověřeného celního úřadu

Vývoj předzásobení tabákovými nálepkami na cigarety v období 1/2002 - 11/2008 s rozdělením podle jednotlivých sazeb daně



Zdroj: Intranet celní správy ČR