

Univerzita Pardubice

Fakulta ekonomicko-správní

Faktory ovlivňující výběr spotřebních daní

Daniel Kutik

**Bakalářská práce
2016**

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Daniel Kutik**
Osobní číslo: **E13774**
Studijní program: **B6202 Hospodářská politika a správa**
Studijní obor: **Veřejná ekonomika a správa: Ekonomika pro kriminalisty a celníky**
Název tématu: **Faktory ovlivňující výběr spotřebních daní**
Zadávající katedra: **Ústav podnikové ekonomiky a managementu**

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

Cílem práce je provést analýzu faktorů, které ovlivňují výběr spotřebních daní. Popsány budou procesní aspekty výběru spotřebních daní a analyzovány ekonomické faktory ovlivňující jejich výnos.

Osnova:

- Systém zdanění spotřeby v ČR.
- Principy a mechanismus výběru spotřebních daní.
- Vývoj v oblasti jednotlivých daní.
- Analýza faktorů ovlivňujících výnos vybraných daní.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: cca 35 stran

Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam odborné literatury:

BRABEC, František. Daně 2008: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1. 2008. Praha: Aspi, 2008. xlii. 1086 s. Meritum (ASPI). ISBN 978-80-7357-349-2.

Celní správa ČR: Výroční zprávy [online]. Dostupné z:

<https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vyrocnizpravy.aspx>

European Commission: Excise duties on alcohol, tobacco and energy [online].

Dostupné z:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/excise_duties/index_en.htm

SVÁTKOVÁ, Slavomíra. Spotřební a ekologické daně v České republice. 1. vyd.

Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 300 s. ISBN 978-807-3574-437.

VANČUROVÁ, Alena, Lenka LÁCHOVÁ a Jana VÍTKOVÁ. Daňový systém ČR 2014. 12., aktualiz. vyd. V Praze: 1. VOX, 2014. 391 s. Ekonomie (1. VOX). ISBN 978-80-87480-23-6.


Vedoucí bakalářské práce:


doc. Ing. Jan Pavel, Ph.D.


Ústav podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: 29. září 2015

Termín odevzdání bakalářské práce: 29. dubna 2016


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

L.S.


doc. Ing. Marcela Kožená, Ph.D.
vedoucí ústavu

V Pardubicích dne 29. září 2015

PROHLÁŠENÍ

Prohlašuji, že jsem tuto práci 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 21. 4. 2016

Daniel Kutik

PODĚKOVÁNÍ:

Tímto bych rád poděkoval svému vedoucímu práce doc. Ing. Janu Pavlovi, Ph.D. za jeho trpělivost, odbornou pomoc, vedení a připomínky, které mi pomohly při zpracování této bakalářské práce. Také bych chtěl poděkovat své rodině a přátelům, kteří při mne stáli a podporovali mě během celého studia.

ANOTACE

Tato bakalářská práce se zabývá problematikou spotřebních daní v České republice. Z teoretického hlediska popisuje základní charakteristiku daní a důležité pojmy. Dále zaznamenává vývoj jednotlivých spotřebních daní ve vybraných letech a rozebírá faktory, které ovlivňují jejich inkaso. Závěrem jsou navržena možná opatření vedoucí ke zvýšení výnosů spotřebních daní.

KLÍČOVÁ SLOVA

Spotřební daně, Celní správa, inkaso, minerální oleje, tabák, lih

TITLE

Factors influencing the selection of excise duties

ANNOTATION

This Bachelor thesis deals with the issue of excise duties in Czech Republic. The theoretical part describes basic characteristics of taxes and important concepts. The following is development of individual excise duties in selected years and analyzes the factors, which influence their collection. Finally, it describes the design of the possible measures to increase revenues of excise duties.

KEYWORDS

Excise duties, Customs, Collection, Minerals oils, Tobacco, Spirit

OBSAH

ÚVOD	10
1 CHARAKTERISTIKA DANÍ	11
1.1 FUNKCE DANÍ.....	11
1.2 TŘÍDĚNÍ DANÍ.....	12
1.3 EFEKTIVNOST DANÍ.....	12
1.3.1 Administrativní náklady.....	12
1.3.2 Nadměrné daňové břemeno	13
1.4 PRINCIPY VÝBĚRU DANÍ	15
1.4.1 Princip země původu	15
1.4.2 Princip země spotřeby	16
2 OBJASNĚNÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ	18
2.1 PŘEDMĚT SPOTŘEBNÍ DANĚ.....	18
2.2 SPRÁVCE DANĚ	18
2.3 MECHANISMUS VÝBĚRU SPOTŘEBNÍCH DANÍ	19
2.4 DAŇOVÝ SKLAD.....	20
2.5 REŽIM PODMÍNĚNÉHO OSVOZENÍ OD SPOTŘEBNÍ DANĚ	20
2.6 UVOLNĚNÍ VYBRANÝCH VÝROBKŮ DO VOLNÉHO DAŇOVÉHO OBĚHU	20
2.6.1 Plátce daně.....	21
2.6.2 Osvobození od spotřební daně.....	21
2.7 VRÁCENÍ SPOTŘEBNÍCH DANÍ.....	22
2.8 ZDAŇOVACÍ OBDOBÍ	22
3 ANALÝZA SPOTŘEBNÍCH DANÍ.....	23
3.1 DAŇ Z MINERÁLNÍCH OLEJŮ.....	27
3.1.1 Předmět daně.....	28
3.1.1 Sazba daně.....	28
3.1.2 Inkaso daně.....	29
3.2 DAŇ Z LIHU.....	35
3.2.1 Předmět daně.....	36
3.2.2 Sazba daně.....	36
3.2.3 Inkaso daně.....	36
3.3 DAŇ Z PIVA.....	39
3.3.1 Předmět daně.....	39
3.3.2 Sazba daně.....	40
3.3.3 Inkaso daně.....	40
3.4 DAŇ Z VÍNA A MEZIPRODUKTŮ	42
3.4.1 Předmět daně.....	43
3.4.2 Sazba daně.....	43
3.4.3 Inkaso daně.....	43
3.5 DAŇ Z TABÁKOVÝCH VÝROBKŮ.....	45
3.5.1 Předmět daně.....	45
3.5.2 Sazba daně.....	45
3.5.3 Inkaso daně.....	46
3.6 DAŇ ZE SUROVÉHO TABÁKU	49
3.6.1 Předmět daně.....	50
3.6.2 Sazba daně.....	50
ZÁVĚR.....	51
POUŽITÁ LITERATURA	53
SEZNAM PŘÍLOH	58

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Sazby SpD z minerálních olejů	28
Tabulka 2: Sazby SpD z lihu	36
Tabulka 3: Sazby SpD z piva	40
Tabulka 4: Sazby SpD z vína a meziproductů	43
Tabulka 5: Sazby SpD z tabákových výrobků.....	46

SEZNAM ILUSTRACÍ

Obrázek 1: Schéma geneze nadměrného daňového břemene.....	13
Obrázek 2: Vznik nadměrného daňového břemene.....	13
Obrázek 3: Vliv SpD na užitek spotřebitele	14
Obrázek 4: Schéma principu země původu	15
Obrázek 5: Schéma principu země spotřeby	17
Obrázek 6: Konkretizace mechanismu výběru SpD.....	19
Obrázek 7: Graf celkového inkasa SpD v letech 2006 až 2015 v mil. Kč (přerušovaná čára – lineární spojnice trendu)	23
Obrázek 8: Graf tempa růstu reálného HDP v ČR v letech 2006 až 2015 v % (meziroční změna)	24
Obrázek 9: Graf průmyslové produkce v ČR v letech 2006 až 2015 v % (meziroční indexy)	25
Obrázek 10: Graf průměrné roční míry inflace v ČR v letech 2006 až 2015 v % (meziroční změna)	26
Obrázek 11: Graf průměrné obecné míry nezaměstnanosti v ČR v letech 2006 až 2015 v %	27
Obrázek 12: Graf inkasa SpD z minerálních olejů v letech 2006 až 2015 v mil. Kč (přerušovaná čára – lineární spojnice trendu).....	29
Obrázek 13: Graf spotřeby MONA a MOBI v ČR v letech 2006 až 2015 v tis. tun.....	30
Obrázek 14: Graf ceny jednoho barelu ropy v letech 2006 až 2015 v USD (ropa Brent).....	31
Obrázek 15: Graf průměrné ceny 1 litru MONA a MOBI v ČR v letech 2006 až 2015 v Kč	31
Obrázek 16: Graf spotřeby LPG a PHM s podílem biopaliv v ČR v letech 2006 až 2015 v tis. tun	33
Obrázek 17: Graf vrácené SpD ze „zelené nafty“ v ČR v letech 2007 až 2015 v mil. Kč.....	34
Obrázek 18: Graf inkasa SpD z lihu v letech 2006 až 2015 v mil. Kč (přerušovaná čára – lineární spojnice trendu)	37
Obrázek 19: Graf spotřeby lihovin s lihovitostí 40 % objemových v ČR v letech 2006 až 2014 v l (přepočteno na jednoho obyvatele)	38
Obrázek 20: Graf inkasa SpD z piva v letech 2006 až 2015 v mil. Kč (přerušovaná čára – lineární spojnice trendu)	41
Obrázek 21: Graf spotřeby piva v ČR v letech 2006 až 2015 v l (přepočteno na jednoho obyvatele)	41
Obrázek 22: Graf inkasa SpD z vína a meziproductů v letech 2006 až 2015 v mil. Kč (přerušovaná čára – lineární spojnice trendu).....	43
Obrázek 23: Graf množství vín a meziproductů uvedených do VDO v ČR v letech 2006 až 2015 v tis. hl	44
Obrázek 24: Graf inkasa SpD z tabákových výrobků v letech 2006 až 2015 v mil. Kč (přerušovaná čára – lineární spojnice trendu).....	47
Obrázek 25: Graf výdajů domácností na spotřebu tabáku v letech 2006 až 2014 v mld. Kč (domácí pojetí, v cenách roku 2010)	48
Obrázek 26: Graf ceny jedné krabičky cigaret značky Sparta v ČR v letech 2006 až 2015 v Kč	48
Obrázek 27: Graf spotřeby cigaret v ČR v letech 2006 až 2014 v ks (přepočteno na jednoho obyvatele)	49

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

°C	Stupně Celsia
CNG	Stlačený zemní plyn (metan)
ČR	Česká republika
DS	Daňový sklad
EU	Evropská unie
FO	Fyzická osoba
g	Gram
HDP	Hrubý domácí produkt
hl	Hektolitr
Kč	Korun českých
kg	Kilogram
ks	Kus
l	Litr
LPG	Zkapalněný ropný plyn
mil.	Milion
mld.	Miliarda
MOBI	Motorový benzín
MONA	Motorová nafta
Např.	Například
PHM	Pohonné hmoty
PO	Právnícká osoba
RPOOD	Režim podmíněného osvobození od spotřební daně
Sb.	Sbírka zákonů
SD	Správce daně
SpD	Spotřební daně
str.	Strana
t	Tuna
tis.	Tisíc
tzv.	Takzvaný
USD	Americký dolar
VDO	Volný daňový oběh
VV	Vybrané výrobky
ZoSpD	Zákon o spotřebních daních

ÚVOD

Problematika spotřebních daní je velmi důležitým tématem v každé demokratické zemi. V České republice má jejich administrativu v gesci Ministerstvo financí České republiky a Celní správa České republiky. Spotřební daně vstupují do koncových cen zdaněných výrobků či služeb. Ovlivňují tedy jejich spotřebu a disponibilní důchody domácností. Sazby daně pomáhají voličům formovat názory na politiku vlády v oblastech zdanění. Odpovědnost za efektivní nastavení sazeb spotřebních daní mají politici, tedy představitelé zákonodárné moci. Spotřební daně jsou používány jako fiskálně-politický nástroj, jehož cílem je vytvářet daňové příjmy veřejných rozpočtů a zároveň působit jako prostředek regulace spotřeby. Protože je obtížné substituovat zdaňované statky jinými produkty, jsou spotřební daně považovány za stabilní příjem veřejných rozpočtů.

V České republice jsou spotřební daně uvalovány na pět druhů komodit. Výnosy z těchto daní vytváří průměrně 3,4 % hrubého domácího produktu, např. v roce 2007, 2011 a 2012 tvořily příjmy ze spotřebních daní 3,6 % hrubého domácího produktu. Díky tomu se spotřební daně stávají druhou nejvýnosnější daní v České republice, první je daň z přidané hodnoty, která v roce 2013 tvořila až 7,4 % hrubého domácího produktu. Podíl inkasa spotřebních daní na výběru celkových daňových příjmů náležejících státnímu rozpočtu činí průměrně 19 %, např. v roce 2011 generovaly spotřební daně až 20,8 % daňových příjmů. Nejvyšší podíl na daňových příjmech má opět daň z přidané hodnoty. Z hlediska celkových příjmů státního rozpočtu připadá spotřebním daním 11,8 % (v roce 2014). Nejdůležitější a nejvýnosnější spotřební daní je spotřební daň z minerálních olejů, která tvoří průměrně až 60 % inkasa spotřebních daní a průměrně 7,5 % daňových příjmů. Druhou nejvýnosnější spotřební daní je daň z tabákových výrobků. Ta generuje průměrně 32,5 % inkasa spotřebních daní a průměrně 4,7 % daňových příjmů.

Cílem této bakalářské práce je analýza faktorů, které ovlivňují výnosy jednotlivých spotřebních daní.

Z počátku jsou provedeny analýzy vývoj ekonomického růstu, míry nezaměstnanosti a inflace, jejichž cílem je utvořit obraz ekonomické situace v České republice ve vybraných letech. Následně jsou provedeny analýzy vývoje inkasa jednotlivých spotřebních daní. Cílem dílčích analýz je zkoumat souvztažnost mezi výnosem daní a ekonomickou situací či dalšími faktory, které ovlivňují inkaso pozitivně, nebo negativně. Závěrem jsou navržena možná opatření, jež mohou pozitivně působit na výnos spotřebních daní, tedy zvýšit ho.

1 CHARAKTERISTIKA DANÍ

Daň lze definovat jako povinný, zákonem určený, nenávratný, neekvivalentní a neúčelový transfer finančních prostředků (platbu) do veřejného rozpočtu. Povinnost platby daně vylučuje tzv. černé pasažéry, kteří nepřispěli do veřejného rozpočtu, avšak poskytované veřejné statky spotřebovávají. V právním státě je možné uložit povinnost platit daň pouze na základě všeobecně závazné právní normy (zákonem). Subjektu se zaplacená daň nevrací, proto se jedná o nenávratnou platbu. Neekvivalentností rozumíme neexistenci nároku subjektu na adekvátní plnění. Daň je neúčelová platba, protože subjekt neví, co bude z jeho zaplacených finančních prostředků poskytováno. [32]

1.1 Funkce daní

Daně jsou nástrojem ekonomické politiky státu. Plní hlavní ekonomické funkce veřejného sektoru. **Fiskální funkce** je historicky nejstarší a primární funkcí daní. Zajišťuje získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, ze kterých jsou následně financovány veřejné statky a služby.

Při neefektivní alokaci zdrojů na trhu se uplatňuje **alokační funkce**. Příčinami tržního selhání jsou existence veřejných statků, externalit a nedokonalé konkurence. Stát může prostřednictvím daní vložit finanční prostředky do oblastí, kde si myslí, že je to potřeba. Může poskytovat zvýhodnění prostřednictvím daňových úlev tzv. nepřímá daňová podpora (např. těm co si zaplatí očkování, sníží daňovou povinnost) nebo usměrnit preference spotřebitelů (např. nižší sazba daně na ekologické výrobky).

Redistribuční funkce zajišťuje sociální smír. Pro zmírnění rozdílů v důchodech jednotlivých subjektů ve společnosti jsou vhodným nástrojem právě daně. Daně odebírají bohatým subjektům jejich důchod. Následně prostřednictvím transferů ho přerozděluje mezi chudší subjekty a tím zvyšuje jejich příjmy.

O minimalizaci výkyvů ekonomiky a dosahování ekonomické stability usiluje **stabilizační funkce** prostřednictvím monetární a fiskální politiky. V období hospodářského růstu daně odebírají více finančních prostředků z ekonomiky do veřejných rozpočtů a díky čemuž nedochází k přehřátí ekonomiky. Nastane-li stagnace ekonomiky, daně z ní odebírají méně finančních prostředků a tím ji pomáhají znovu nastartovat.

Subjekty vnímají daně jako újmu, a jsou proto schopny udělat hodně, aby daňovou povinnost omezily. Toho využívá **stimulační funkce**. Stát poskytuje zodpovědným subjektům různé daňové výhody. Naopak k vyššímu zdanění využívá právě spotřební daně. [21] [23] [32]

1.2 Třídění daní

Podle Kubátové [21] lze daně rozdělit dle několika hledisek. Z hlediska předpokládaného přesunu se spotřební daně (dále jen SpD) řadí mezi daně **nepřímé**. Předpokládá se tedy, že subjekt odvádějící daň ji neplatí ze svého důchodu, ale že ji přenáší na subjekt jiný. Jak už název spotřební daně napovídá, podle objektu, na který jsou uloženy, se řadí mezi daně **ze spotřeby**.

SpD se dále nazývají **běžné**, protože jsou uloženy na tokovou veličinu. Tu zjistíme za časový úsek (zdaňovací období).¹ Podle vztahu k platební schopnosti poplatníka jsou SpD tzv. „**in rem**“ neboli „na věc.“ V neposlední řadě jsou SpD daněmi **specifickými**. Stanovují se podle množství jednotek základu daně nebo množstvím jednotek užitečné vlastnosti v daňovém základu.

1.3 Efektivnost daní

Jak již bylo řečeno v první kapitole, daně představují transfer peněžních prostředků od subjektů do veřejných rozpočtů. Tento transfer se však neobejde bez dodatečných nákladů, které snižují celkový efekt ekonomiky (vyvolávají neefektivnost). Daňová teorie rozlišuje tyto dodatečné náklady na administrativní náklady a nadměrné daňové břemeno. [21]

1.3.1 Administrativní náklady

Přímé administrativní náklady nese veřejný sektor. Spadají sem náklady státní správy na organizaci daňového systému, např. návrhy, projednávání a schvalování zákonů ve vládě a parlamentu a státní administrativa, např. evidence poplatníků, výběr daní, kontrola subjektů či služby soudnictví. Se složitostí daňového systému správní náklady však rostou.

Nepřímé administrativní náklady jsou na straně soukromého sektoru. Patří sem čas a peníze, které subjekty vynaložily na seznámení se s daňovým systémem, služby daňových poradců a právníků, vyplnění daňových přiznání, náklady na účetní evidenci a další. I zde platí, že náklady rostou se složitostí daňového systému. [21]

¹ Viz subkapitola 2.8.

1.3.2 Nadměrné daňové břemeno

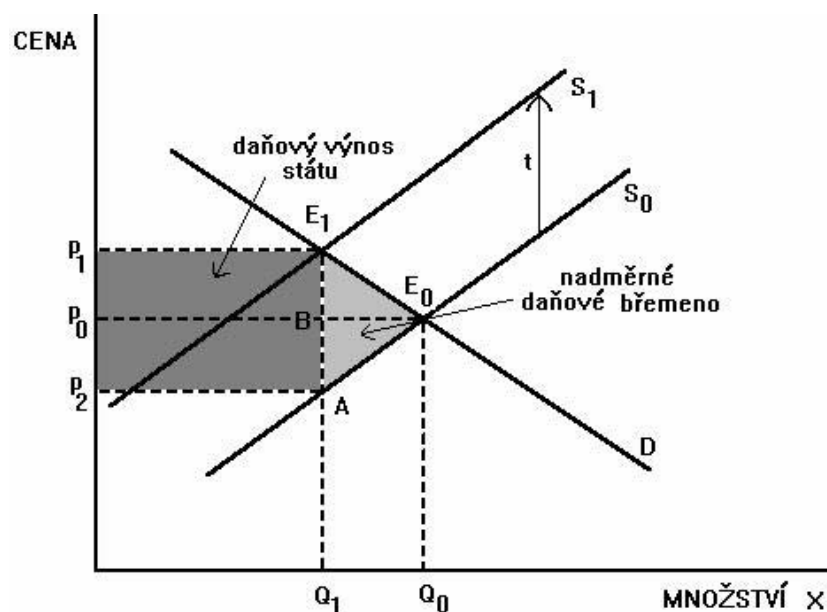
Nadměrné daňové břemeno způsobuje neefektivnost – další náklady spojené s daňovým systémem. Jak k daňovému břemenu dochází, je znázorněno na obrázku č. 1.



Obrázek 1: Schéma geneze nadměrného daňového břemene

Zdroj: [21; str. 47]

Kubátová [21] uvádí, že každá daň vyvolává náklady na distorze (zkreslení). SpD způsobují změny v relativních cenách a užitech, tzv. **důchodový efekt** – zvyšují cenu zdaněného zboží a tím odebírají část důchodu. Po zdanění provedou jednotlivci substituci, tzv. **substituční efekt** - nahradí spotřebu a výrobu zdaněného zboží jiným. Tím se snaží dosáhnout co nejvyššího užitku a co nejnižšího daňového zatížení. Nahrazením zdaněného zboží za jiné může ovšem dojít ke ztrátě užitku, tzv. ztrátě mrtvé váhy (nadměrné daňové břemeno). Plochu vzniklého nadměrného daňového břemene můžeme vidět na obrázku č. 2.



Obrázek 2: Vznik nadměrného daňového břemene

Zdroj: [21; str. 49]

Obrázek č. 2 znázorňuje vznik nadměrného daňového břemene po zavedení SpD. Graf zobrazuje rovnováhu na dokonale konkurenčním trhu zboží X. V bodě E_0 , kde se protínají křivky S_0 (nabídka) a D (poptávka), se mezní náklady (křivka S_0) rovnají meznímu užitku spotřebitele (křivka D). Prodá se Q_0 množství zboží X za cenu P_0 za jednotku. Vznikne

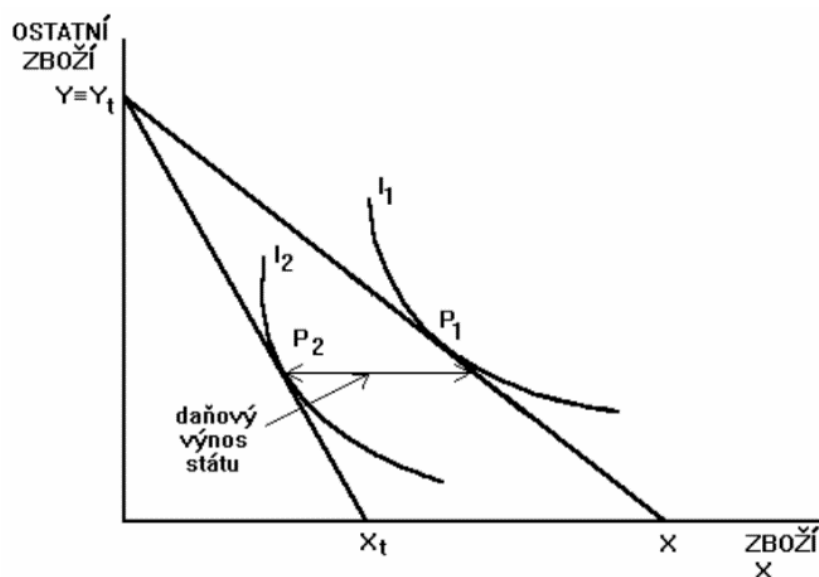
tím přebytek výrobce a přebytek spotřebitele. **Přebytek výrobce** je znázorněn plochou ohraničenou úsečkou P_0E_0 a křivkou S_0 . Plocha ohraničená úsečkou P_0E_0 a křivkou D znázorňuje **přebytek spotřebitele**.

Zavedení SpD t za každou prodanou jednotku zboží X se projeví v posunu nabídkové křivky S_0 rovnoběžně směrem vlevo nahoru. Vznikne nová nabídková křivka S_1 a nová rovnováha v bodě E_1 . V tomto bodě se prodá Q_1 množství zboží X za cenu P_1 ($P + t$). Nabízející zaplatí z tržní ceny P_1 daň t , takže čistá cena bude pro něj cena P_2 .

Státu vzniká **daňový výnos** znázorněný obdélníkem $P_2AE_1P_1$. Zavedená SpD zvyšuje tedy příjem veřejných rozpočtů a snižuje původní spotřebitelský přebytek i přebytek výrobce. Snížení těchto přebytků je znázorněno trojúhelníkem AE_0E_1 , který znamená **ztrátu mrtvé váhy** (nadměrné daňové břemeno). Sníží se množství prodaného zboží X z Q_0 na Q_1 .

Velikost nadměrného daňového břemene závisí na elasticitách poptávky a nabídky a velikosti daně t . Čím je elasticita nabídky či poptávky menší, tím je ztráta mrtvé váhy menší. Při nulové elasticitě nabídky či poptávky nedochází k substituci vůbec (neexistuje ztráta mrtvé váhy). Se zvyšující se velikostí daně t roste i nadměrné daňové břemeno.

Daňové břemeno lze analyzovat i u jednotlivého poplatníka pomocí **indiferenční analýzy** (křivky rozpočtového omezení a křivky indiference poplatníka) za předpokladu plného využití výrobních faktorů, neexistence externalit a perfektní konkurence. Na následujícím obrázku je znázorněna situace poplatníka při zavedení SpD.



Obrázek 3: Vliv SpD na užitek spotřebitele

Zdroj: [21; str. 57]

Poplatník vybírá mezi ostatním zbožím Y a zbožím X. Poplatník je omezen rozpočtem, který je dán úsečkou XY. Svou volbu provede na základě průběhu křivky indiference I_1 . Nejvyššího užítku dosahuje v bodě P_1 . To je místo, kde se mezní míra substituce rovná mezní míře transformace.

Zavedením SpD na zboží X se sníží rozpočtové omezení (úsečka X_1Y), neboť je možné ze stejného důchodu zakoupit méně zboží X. Užitek poplatníka se snížil z I_1 na I_2 , přičemž nejvyššího užítku dosahuje v bodě P_2 . [21] [23]

1.4 Principy výběru daní

Pokud je výrobek vyroben a zároveň spotřebován v témže státě, je místem zdanění tento stát. Je-li výrobek vyroben v jednom státě, ale spotřebován ve státě jiném, nastává otázka, ve kterém státě tento výrobek zdanit. Zde rozlišujeme dva principy výběru daně a to princip výběru daně v **zemi původu** (výroby) a princip výběru daně v **zemi spotřeby** (určení). [30]

1.4.1 Princip země původu

Schéma tohoto principu je zobrazeno na obrázku č. 4. Výrobek je zdaněn ve státě, ve kterém byl vyroben. Stát výroby tak získává výnos z daně. Pro stát spotřeby je tento systém nevýhodný. Subjekty nakupují výrobky, které jsou zatíženy daní státu výroby. Jednotlivé státy mají rozdílné výše daňových sazeb. Daň se tak stává faktorem ovlivňujícím velikost ceny pro konečného spotřebitele. Je-li daňové zatížení ve státě spotřeby vyšší, než ve státě výroby, může být cena pro spotřebitele za identický výrobek rozdílná (cena za výrobek vyrobený ve státě spotřeby vyšší, než za dovezený výrobek).

Země výroby	Země spotřeby
zdaněno	<ul style="list-style-type: none"> ▪ osvobozeno od daně nebo ▪ vyňato z předmětu daně

Obrázek 4: Schéma principu země původu

Zdroj: upraveno podle [30]

Tento princip se u SpD využívá jen okrajově. Omezuje se na výrobky pořízené fyzickými osobami pro jejich osobní spotřebu mimo rámec jejich podnikání. V rámci **Evropského společenství** (dále jen EU) se princip země výroby uplatňuje ve dvou situacích. První situací je dovoz vybraných výrobků² (dále jen VV) fyzickou osobou (dále jen FO) pro osobní spotřebu

² Viz subkapitola 2.1.

vlastní dopravou, např. dovoz vína z Francie. [30] Správce daně³ při posuzování, zda se jedná o osobní spotřebu, vezme v úvahu především následující skutečnosti: [7; § 32 odst. 2]

- je-li FO podnikatelem a důvod nabytí,
- způsob dopravy VV a místo, kde se nacházejí,
- doklady k VV,
- množství a povaha VV.

Druhou situací je zasílání drobných zásilek neobchodního charakteru⁴ mezi FO, např. balíčky s alkoholickými nápoji poslané prostřednictvím pošty. Správce daně posuzuje zásilky při namátkové kontrole podle stejných skutečností jako v případě vlastní dopravy.

Stejně dvě situace nastávají i v případě dovozu/zaslání VV FO ze **třetích zemí**.⁵ Dovážené VV musí i nyní vykazovat neobchodní charakter, např. dovoz doutníků z Kuby pro syna. VV pro osobní spotřebu jsou osvobozeny od daně nejen za předpokladu splnění výše zmiňovaných skutečností, ale ještě při splnění věkového limitu.⁶ Při zaslání zásilky ze třetí země lze zásilku osvobodit od daně, pokud splňuje výše zmiňované skutečnosti, ale také hodnotový limit.⁷ [30]

1.4.2 Princip země spotřeby

Tento princip je schematicky zobrazen na obrázku č. 5. Účelem je zdanit výrobek ve státě, ve kterém je spotřebován, respektive do kterého byl dodán. Na rozdíl od předcházejícího principu získává daňový výnos stát spotřeby. Daň tím tak může plnit ekonomické funkce zmíněné v subkapitole 1.1. Je zde zachována tzv. daňová neutralita. To znamená, že identické výrobky jsou zdaněny stejnou sazbou, ať již byly vyrobeny ve státě spotřeby, či dovezeny ze státu jiného. Pro stát spotřeby může ovšem nastat riziko, že dovážející osoba nebude mít zájem dovážený výrobek přiznat ke zdanění. To vede k daňovým únikům. Ve státě výroby je výrobek od daně osvobozen, nebo je zdaněn, ale daň je subjektu po předložení důkazů o jeho vyvezení mimo stát výroby a zdanění ve státě spotřeby vrácena.

³ Viz subkapitola 2.2.

⁴ VV jsou dováženy/zasílány příležitostně a určeny pro osobní spotřebu, popřípadě jako dar.

⁵ Území mimo daňové území EU.

⁶ Osvobození od daně může využít pouze osoba starší 17 let.

⁷ Hodnota zboží v zásilce nepřekročí částku 45 EURO.

Země výroby	Země spotřeby
<ul style="list-style-type: none"> ▪ osvobozeno od daně nebo ▪ zdaněno + vrácena daně 	zdaněno

Obrázek 5: Schéma principu země spotřeby

Zdroj: upraveno podle [30]

V rámci SpD je tento princip základním principem výběru daní v EU, tedy i v ČR, a je využíván při dodání výrobků FO nebo právnickými osobami (dále jen PO) v rámci podnikání. Obecná rovina připouští dvě situace. V první situaci jde o dodání výrobku mezi dvěma podnikatelskými subjekty, kdy jsou oba z různých členských států EU, nebo jeden subjekt ze třetí země a druhý subjekt z členského státu EU. V druhé situaci se jedná o zaslání výrobku FO podnikatelským subjektem z jiného členského státu EU, nebo ze třetí země. [30]

2 OBJASNĚNÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ

Problematiku spotřebních daní v ČR upravuje zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen ZoSpD). Společná ustanovení, která se týkají všech výrobků podléhajících spotřební dani podle právních předpisů EU, jsou ustanoveny ve směrnici Rady 2008/118/ES. Právní předpisy EU o spotřebních daních zahrnují definice produktů, aplikace daně, minimální sazby, výjimky, obecná pravidla pro výrobu, skladování a manipulaci výrobků. V EU musí členské státy uplatňovat spotřební daně na alkohol, tabák a energie. [17] [18]

2.1 Předmět spotřební daně

Předmětem SpD jsou VV, které byly na daňovém území EU vyrobeny nebo na daňové území EU dovezeny. VV se označuje souhrn těchto produktů: [2; str. 759]

- minerální oleje,
- líh,
- pivo,
- víno a meziprodukty,
- tabákové výrobky.

VV se rozumí i produkt, který má před svým zpracováním charakteristické vlastnosti VV nebo po svém zpracování obdobné charakteristické vlastnosti VV. Pojem zpracování má v tomto případě význam jako výroba. Výrobou se rozumí proces, při kterém: [7; § 3 písm. t)]

- VV vznikne – z několika surovin vznikne procesem výroby výrobek, který lze zařadit do číselného kódu nomenklatury,⁸
- z VV vznikne další VV – při výrobě VV je jednou ze surovin další VV:
 - předmět daně se změnil v rámci jedné SpD, např. výroba cigaret z tabáku,
 - předmět daně se změnil na jinou SpD, např. výroba vínovice z vína,
- z minerálního oleje, který je pod jedním kódem nomenklatury, vznikne minerální olej uvedený pod jiným kódem nomenklatury, např. výroba topného oleje z petroleje. [2] [30]

2.2 Správce daně

Správce spotřebních daní (dále jen SD) v ČR jsou orgány Celní správy České republiky. Samotná Celní správa ČR vznikla v roce 1993 po rozpadu Československa. Upravuje ji zákon

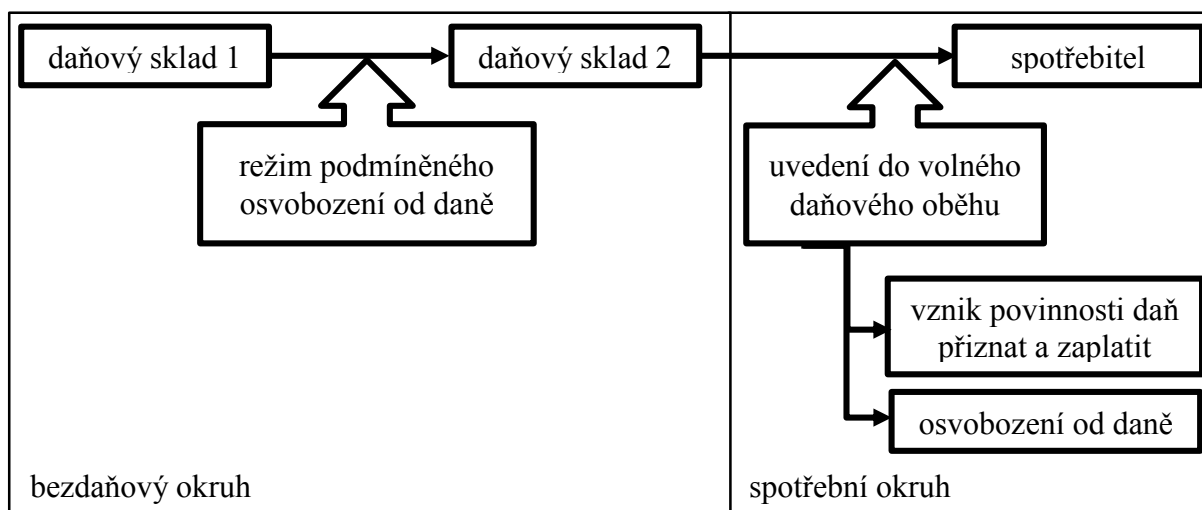
⁸ Číselné označení VV uvedené v Nařízení Rady o tarifu, statistické nomenklatuře a Společném celním tarifu, ve znění platném k 1. lednu 2002. [7; § 3 písm. o)]

č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky. Jedná se o ozbrojený bezpečnostní sbor, který je součástí integrovaného záchranného systému působícího při mimořádných a krizových situacích.

Celní správa ČR spadá pod Ministerstvo financí ČR. Její hierarchickou strukturu tvoří Generální ředitelství cel, 14 krajských celních úřadů,⁹ včetně jejich územní pracoviště,¹⁰ a Celní úřad Praha Ruzyně. V čele celní správy stojí generální ředitel Generálního ředitelství cel, kterého do funkce jmenuje a odvolává z funkce ministr financí. Orgány celní správy jsou v postavení policejního orgánu činného v trestním řízení v případě, že se předmětné trestní řízení týká vybraných trestných činů v oblasti daní. [20] [33]

2.3 Mechanismus výběru spotřebních daní

Mechanismus se dělí na dva okruhy. V prvním tzv. bezdaňovém okruhu nejsou VV zatíženy SpD, a to ani v případech prodeje a nákupů. Ke zdanění dochází až při přechodu VV do druhého tzv. spotřebního okruhu. SpD jsou jednofázové daně, takže ke zdanění dochází pouze jednou, tudíž ve druhém okruhu nejsou následné nákupy a prodeje zdaněny. Následující obrázek blíže konkretizuje schéma mechanismu výběru SpD.



Obrázek 6: Konkretizace mechanismu výběru SpD

Zdroj: upraveno podle [30]

Výrobky obíhají v bezdaňovém okruhu v tzv. režimu podmíněného osvobození od spotřební daně (dále jen RPOOD). Zde mohou výrobky pořizovat pouze provozovatelé daňových skladů, oprávnění příjemci, nebo daňový zástupci provozovatelů daňových skladů z jiných členských

⁹ Vykonávají působnost na území vyššího územního samosprávného celku (kraje), jehož název je součástí názvu celního úřadu, např. Celní úřad pro Pardubický kraj.

¹⁰ Územní pracoviště stanoví Ministerstvo financí ČR vyhláškou (vyhláška Ministerstva financí č. 285/2012 Sb., o územních pracovištích celních úřadů).

států EU. Všechny osoby musí mít povolení od SD. Uskladňovat nebo prodávat výrobky dalším provozovatelům daňových skladů mohou pouze provozovatelé daňových skladů.

Cílem VV je dostat se ke spotřebiteli a být spotřebován. VV přechází tedy z bezdaňového okruhu do spotřebního okruhu tzv. uvedení výrobku do volného daňového oběhu (dále jen VDO). Výrobek uvedený do VDO je zpravidla zdaněn, ovšem může být také natrvalo osvobozen od daně. [30]

2.4 Daňový sklad

Daňový sklad (dále jen DS) je prostorově ohraničené místo umístěné na daňovém území ČR, které může být přerušeno pouze veřejnou komunikací, a je provozován provozovatel DS. Svátková [30] dělí DS na distribuční a výrobní. Přestože toto rozdělení v zákoně neexistuje, je obecně používané.

Distribuční daňový sklad je určen především k přijímání VV, jejich skladování a následnému dodávání odběratelům. Ne každý prostor se však může stát DS, existují zde jistá omezení, např. přímý zákaz provozování, stanovení minimální kapacity skladu, stanovení minimálního ročního odbytu a další požadavky.

Ve **výrobním daňovém skladu** se VV především vyrábějí. Tento DS musí mít zřízen každý výrobce VV, neboť VV lze vyrábět výhradně v DS. Existují zde však také výjimky, např. pěstitelská pálenice, malý výrobce vína nebo výroba piva FO v zařízení pro domácí výrobu piva.

2.5 Režim podmíněného osvobození od spotřební daně

RPOOD je odklad povinnosti přiznat nebo zajistit, vyměřit a zaplatit SpD. Osvobození trvá pouze po dobu: [30; str. 68]

- umístění VV v DS nebo
- přepravy VV mezi dvěma DS nebo
- přepravy VV z DS oprávněnému příjemci.

2.6 Uvolnění vybraných výrobků do volného daňového oběhu

V tomto režimu obíhají VV již zdaněné, anebo osvobozené od daně. Uvedení VV do VDO vzniká **plátcí daně povinnost daň přiznat a zaplatit**. Povinnost daň přiznat a zaplatit je vázána na konkrétní čas (den či okamžik v průběhu dne). Je to v podstatě zákonem stanovená

informace plátcí daně, že musí SpD vypočítat, zahrnout ji do daňové evidence a zaplatit ji SD. [30]

Podle Brabce [2; str. 764] je uvedení VV do VDO:

- „každé, i protiprávní, vyjmutí VV z RPOOD,
- každá, i protiprávní, výroba VV mimo RPOOD,
- každý, i protiprávní, dovoz VV mimo RPOOD.“

2.6.1 Plátce daně

Plátcem SpD se může stát PO nebo FO, které vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit. Může se jím stát také osoba, které vznikl nárok na vrácení SpD z důvodu vývozu VV do třetí země nebo jejich dopravy v rámci podnikání do jiného členského státu EU. V rozhodujících případech se musí plátcí registrovat u svého místně příslušného SD, avšak někteří plátcí tuto registrační povinnost nemají.

Mezi **plátce SpD**, kteří **mají povinnost registrace** u SD a jimž vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, patří provozovatelé DS, oprávnění příjemci, daňový zástupci provozovatele DS z jiného členského státu EU, osoby, které porušily RPOOD během dopravy VV, osoby, u kterých došlo ke ztrátě nebo znehodnocení VV¹¹ a osoby, které použily osvobozené VV na jiné účely, s nímž není osvobození spojeno.

Plátcí SpD bez povinnosti registrace u SD jsou osoby, které použily VV, u kterých již byla SpD vrácena, na účel, který není slučitelný s vrácením daně, osoby, které dovezly VV ze třetích zemí a neuvedly je do RPOOD a osoby, které skladují nebo dopravují VV ve větším množství a nejsou schopny prokázat jejich zdanění popřípadě osvobození. [2] [30]

2.6.2 Osvobození od spotřební daně

VV mohou, při splnění určitých podmínek, obíhat ve VDO trvale osvobozené od SpD. Trvale jsou osvobozeny VV, které byly dovezené ze třetí země a na které se vztahuje osvobození od dovozního cla nebo na které se vztahuje osvobození od daně z přidané hodnoty. S trvale osvobozenými VV je spojen termín **uživatel**. Jde o PO nebo FO, která přijímá a užívá trvale osvobozené VV. Uživatel pořizuje (nakupuje) osvobozené VV od provozovatele DS, které dále používá jako surovinu pro další výrobu nebo k přímé spotřebě v rámci podnikání anebo mimo rámec podnikání. Pořizovat VV může pouze na základě zvláštního povolení

¹¹ Pokud se nejedná o technicky zdůvodněné ztráty nebo ztráty vzniklé v důsledku prokazatelně nepředvídatelné a neodvratitelné události.

vydaného SD, které je časově omezené. Provozovatel DS musí vystavit uživateli doklad o osvobození. FO dovážející VV podléhající SpD pro **osobní spotřebu** (ne pro podnikání) může tyto VV dovézt osvobozené od SpD v případě, že jejich množství nepřesáhne stanovené limity. [30]

2.7 Vrácení spotřebních daní

SpD vážící se k VV lze vrátit pouze, pokud vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit v souvislosti s tímto výrobkem. Daň může být vrácena plátcí SpD (přiznala a odvedla daň státu), nebo osobám, které SpD zaplatily v ceně pořízeného VV. Nárok na vrácení SpD se týká VV nacházejících se ve VDO a daň z nich byla přiznána a zaplacená a vzniká jedním konkrétním dnem, se kterým je spojena událost zakládající nárok na vrácení SpD. Vrácená SpD může být maximálně ve výši skutečně přiznané a zaplacené daně plátcem v den uvedení VV do VDO nebo v den jeho dovozu. Pokud plátce daně neuplatní nárok na vrácení daně a výrobky opět uvede do VDO, má se za to, že nárok na vrácení SpD byl uplatněn. Tím může dojít k vícenásobnému zdanění stejného výrobku SpD. Jelikož k vícenásobnému zdanění došlo vlivem porušení pravidel pro uplatnění daně, je toto vícenásobné zdanění tolerováno. [30]

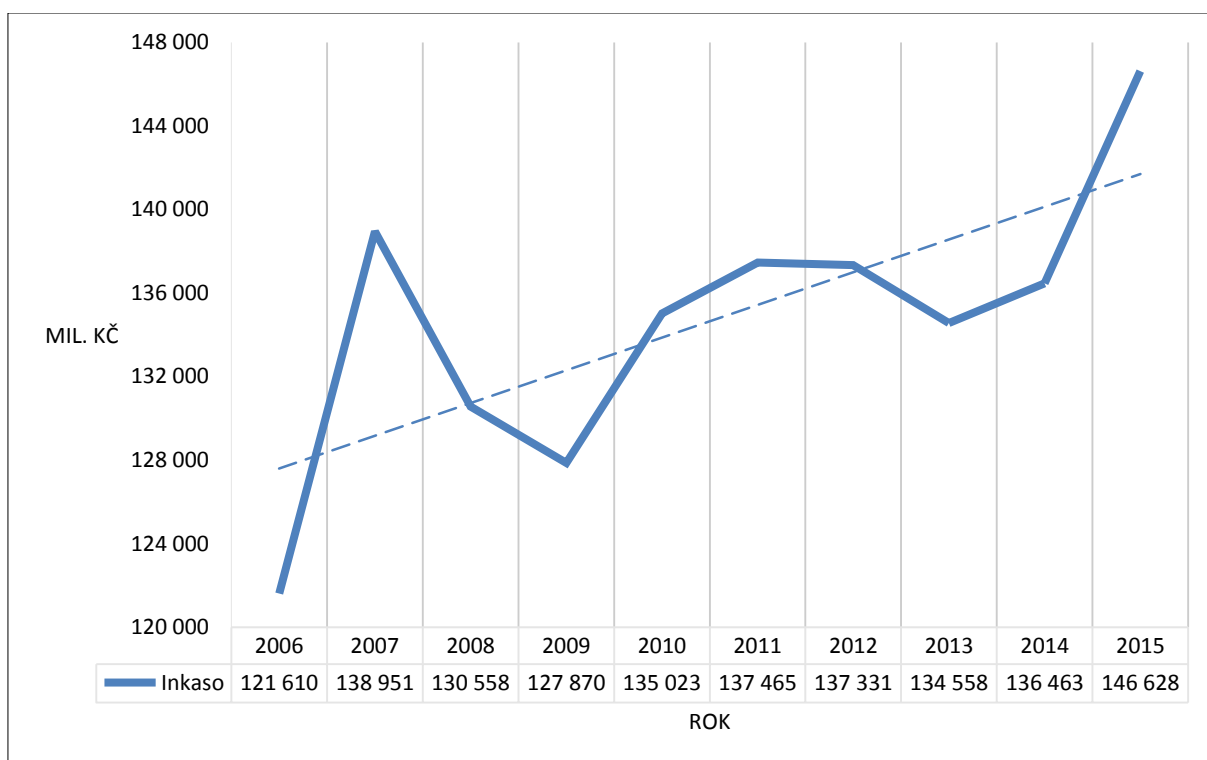
2.8 Zdaňovací období

Daňová povinnost je vždy kladné číslo včetně nuly. Rozumí se tím výše SpD, která připadá na VV dovezené nebo vyrobené a u kterých vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit. U tabákových výrobků se daňovou povinností rozumí hodnota tabákové nálepky. **Platební povinnost** může být kladné číslo včetně nuly, ale i záporné číslo (přeplatek na dani). Rozumí se tím výše SpD, kterou plátce daně ve skutečnosti odvede na účet SD za zdaňovací období. Vypočítáme ji jako daňovou povinnost mínus částka vrácené SpD.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. U dovozu VV není zdaňovací období vymezeno, ale daňová povinnost vzniká dnem vzniku celního dluhu. Výši daňové povinnosti přizná plátce v daňovém přiznání (formulář daňového přiznání je součástí příloh). Plátce daně podává daňové přiznání za každou SpD samostatně. **Splatností** se rozumí lhůta, během které musí plátce daně odvést přiznanou SpD na účet SD. [7] [30]

3 ANALÝZA SPOTŘEBNÍCH DANÍ

SpD mají regulatorní účel, to je omezování spotřeby, s níž jsou spojené negativní společenské náklady. Tato kapitola konkretizuje jednotlivé SpD, jejich předmět, sazby, celkové inkaso a faktory ovlivňující toto inkaso za vybrané roky. Nejvýnosnější SpD je daň z minerálních olejů, která tvoří průměrně 60 % inkasa všech SpD. Na obrázku č. 7 je zobrazen vývoj celkového inkasa všech SpD za vybrané roky.



Obrázek 7: Graf celkového inkasa SpD v letech 2006 až 2015 v mil. Kč (přerušovaná čára – lineární spojnice trendu)

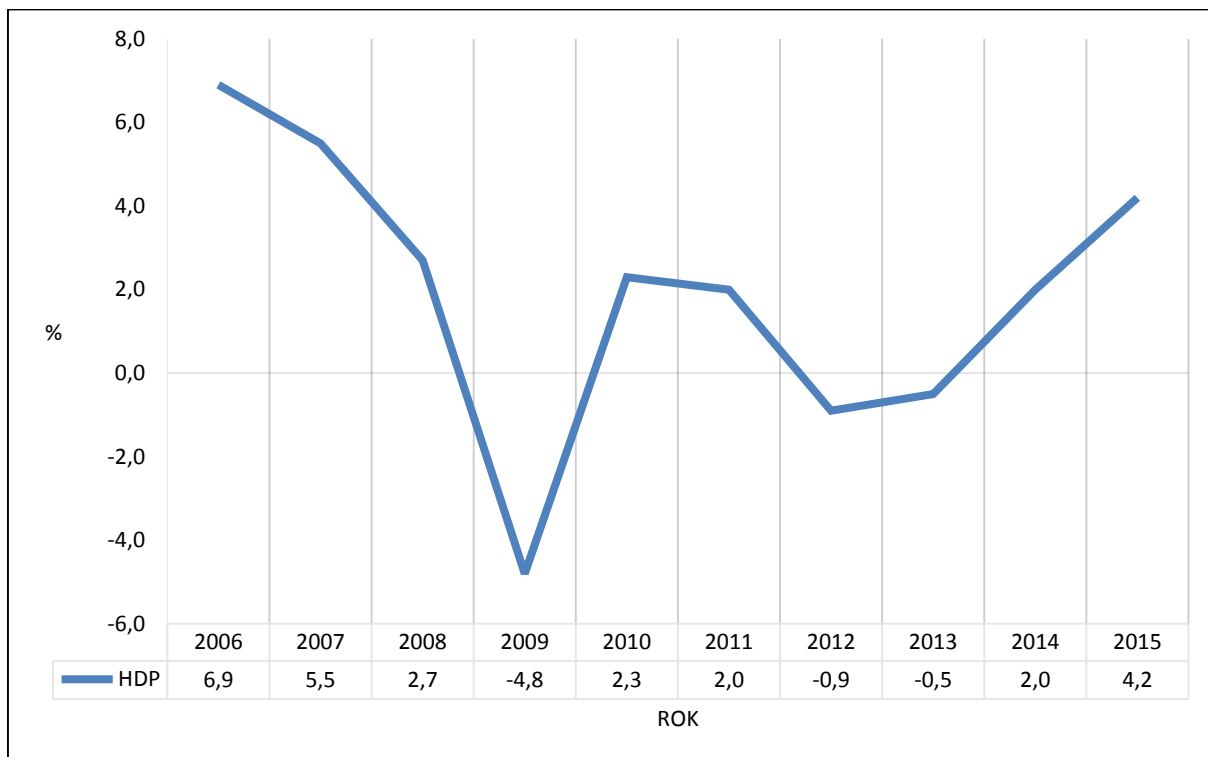
Zdroj: vlastní zpracování dat dle [24] [25] [26]

Z grafu je patrné, že největší celkové inkaso SpD v minulých deseti letech bylo v minulém roce 2015. Naopak nejnižší inkaso bylo v roce 2006. Lineární spojnice trendu má rostoucí tendenci. SpD tvoří průměrně 9 % všech příjmů veřejných rozpočtů ČR a 3,4 % hrubého domácího produktu (dále jen HDP).

Růst podílu daní ze spotřeby na celkových daňových příjmech (na úkor důchodových daní) zvýhodňuje tvorbu úspor oproti spotřebě a růst těchto úspor může následně vést k růstu ekonomického výkonu. Zdanění důchodu je však snížení finančních prostředků, které mohly být použity pro tvorbu úspor nebo ke spotřebě, a z tohoto hlediska může působit naopak proti hospodářskému růstu. Vzhledem k tomu, že SpD jsou standardně určovány jako procentní podíl

ze spotřeby, působí na velikost daňových příjmů úroveň důchodu. Vztah mezi úrovní důchodu a daněmi je tedy i opačný. Pokles produktu se promítá do snížení daňových příjmů rozpočtu.

Fiskální politika tedy může výrazným způsobem působit na ekonomický výkon, a to v krátkém i dlouhém období. Vazba fiskální politiky a růstu je tedy obousměrná. [29] Ekonomický výkon ČR, který je zachycen pomocí HDP, je graficky zaznamenán na obrázku č. 8.



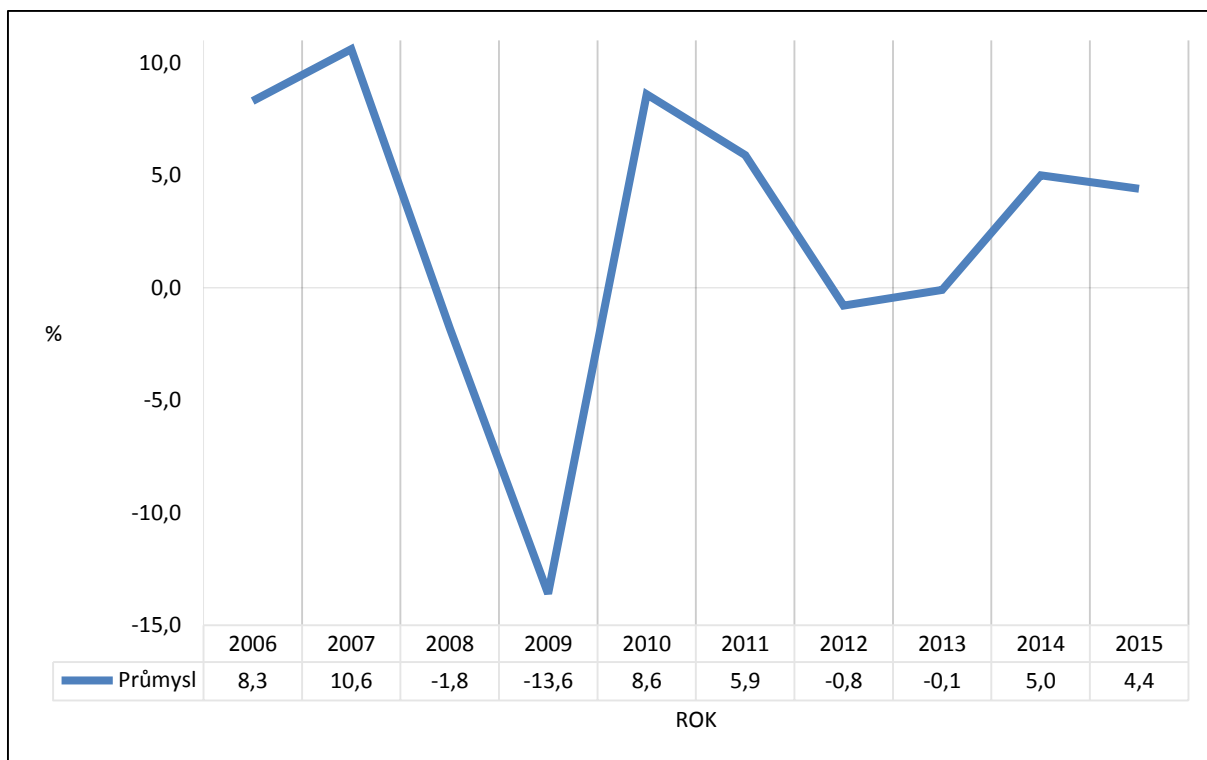
Obrázek 8: Graf tempa růstu reálného HDP v ČR v letech 2006 až 2015 v % (meziroční změna)

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [12]

V roce 2006 pokračoval příznivý vývoj reálné výkonnosti ekonomiky. Rychleji rostly výdaje na konečnou spotřebu domácností o 4 % při poklesu jejich hrubých úspor. Rychlejší zvyšování výdajů na individuální spotřebu bylo důsledkem výrazného poklesu hrubých úspor domácností. Další složkou se značným vlivem na vývoj HDP byly výdaje na tvorbu hrubého fixního kapitálu, jejichž objem se meziročně zvýšil o 7,3 %. Zvýšení nejvíce ovlivnily hmotné investice do dopravních prostředků a do strojů a zařízení. Dále se zvýšila i meziroční průmyslová produkce a to především ve strojírenství, např. výroba ostatních dopravních prostředků o 20 %, výroba strojů o 18 % a výroba elektrických a optických přístrojů o 16 %.

Přestože v následujícím roce 2007 pokračoval růst průmyslové produkce, především prostřednictvím zpracovatelského průmyslu, např. růst podpůrných činností při těžbě o necelých 31 % nebo růst výroby ostatních dopravních prostředků a zařízení o necelých 23 %,

což je možné pozorovat na obrázku č. 9, začalo v ČR docházet k poklesu ekonomického výkonu. Na celkové hodnotě HDP se snížil podíl výdajů na konečnou spotřebu, zejména spotřebitelských výdajů domácností.



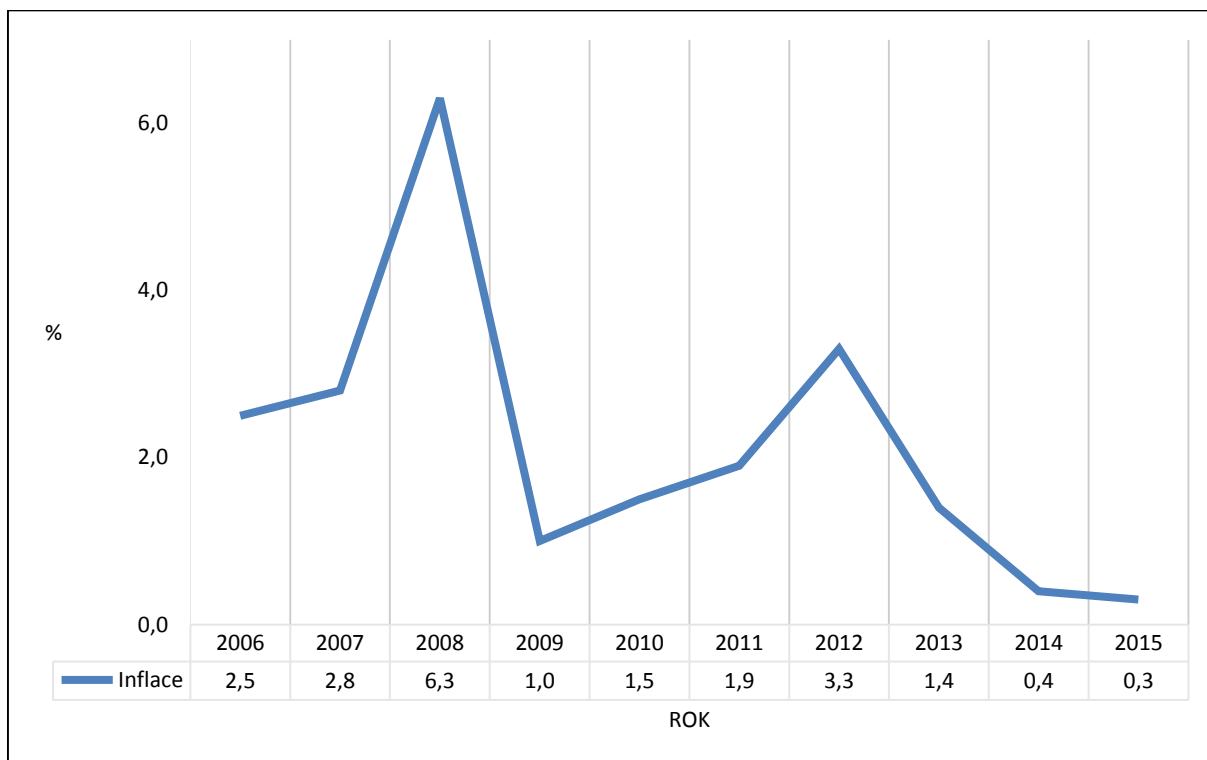
Obrázek 9: Graf průmyslové produkce v ČR v letech 2006 až 2015 v % (meziroční indexy)

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [13]

Porovnáme-li si křivku HDP z obrázku č. 8 s křivkou průmyslové produkce z obrázku č. 9, můžeme pozorovat, že jsou téměř identické. K výraznému úpadku průmyslového odvětví v ČR, jak je patrné z grafu, došlo mezi roky 2007 a 2009. V této době se propadl především zpracovatelský průmysl o necelých 28 %, např. pokles výroby ostatních dopravních prostředků o 48 % nebo pokles výroby strojů a zařízení o 43 %. Hlavním důvodem úpadku průmyslového odvětví, díky němuž došlo následně ke zpomalení růstu ekonomiky ČR i dokonce k jejímu propadu v roce 2009 (obrázek č. 8), byl vliv světové finanční krize, která přerostla v krizi hospodářskou. Tento negativní globální hospodářský vývoj, spojený s výrazným útlumem vnější poptávky a investičních aktivit, dolehl na českou ekonomiku jako externí šok, jehož projevem bylo oslabení českého exportu. [13] [15] [28]

Další příčina zpomalení růstu české ekonomiky i jejího následného propadu v tomto období byl pokles reálné konečné spotřeby domácností, který zpomalil na necelá 3 % oproti 5 % dosažených v roce 2007. Spotřební chování obyvatelstva, tedy pokles jeho spotřeby, znamenala nejen rostoucí nejistota z dalšího vývoje ekonomiky, ale hlavně vysoká míra

inlace, která v roce 2008 dosahovala 6,3 %, což je nejvyšší hodnota naměřená v posledních 10 letech. Na meziročním růstu spotřebitelských cen se podílely zejména rostoucí cena ropy a administrativní vlivy, např. růst regulovaných cen¹² a úpravy nepřímých daní¹³ v souvislosti s přijatými reformními opatřeními. Tento nárůst inflace a její vývoj v letech 2006 až 2015 je zachycen na obrázku č. 10.



Obrázek 10: Graf průměrné roční míry inflace v ČR v letech 2006 až 2015 v % (meziroční změna)

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [12]

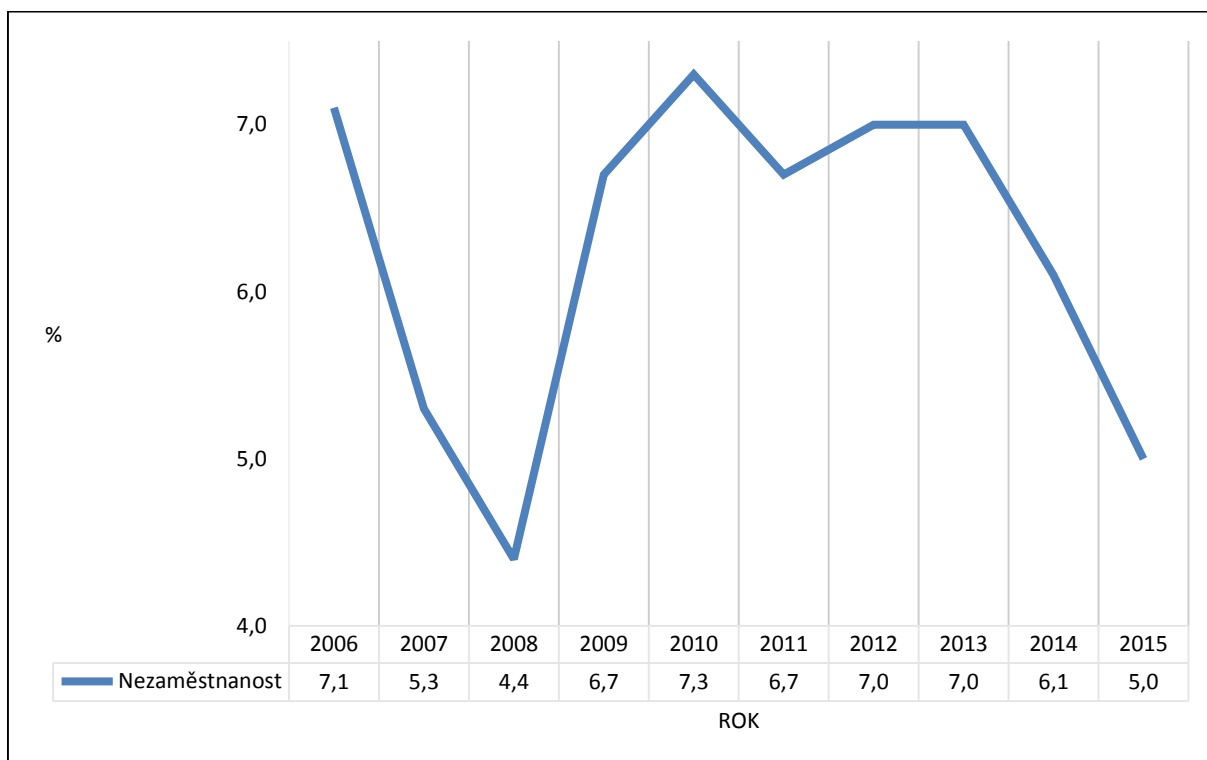
V důsledku zmíněné světové recese držely v roce 2009 slabá poptávka a rostoucí nezaměstnanost inflaci na nízké úrovni. Také vývoj v zahraničí a slabší kurz koruny nehrály významnou roli ve prospěch inflace. Kumulace působení těchto faktorů přispěla k tomu, že míra inflace dosáhla na druhou nejnižší průměrnou roční hodnotu od roku 2003 (0,1 %). Důsledky celosvětové krize vyústily v razantní zpomalení růstu spotřebitelských cen v celé EU. V ČR se přidalo i odeznění vlivu výrazných administrativních zásahů realizovaných v roce 2008 a inflace tak byla v ČR ve srovnání s EU poloviční. [15] [28]

Výkonnost ekonomiky dále ovlivňuje míra nezaměstnanost. Již zmíněny propad produkce v letech 2008 a 2009, zapříčiněný hospodářskou recesí, výrazně ovlivnil také nezaměstnanost,

¹² Administrativně stanovené ceny nájemného, vody, elektřiny, zemního plynu, léků a jiné.

¹³ Změny sazeb DPH a zavedení ekologických daní.

kteřá v ČR v roce 2010 dosáhla 7,3 %, což představuje nárůst o bezmála 66 % oproti roku 2008. Nárůst nezaměstnanosti a její vývoj je možné vidět na obrázku č. 11.



Obrázek 11: Graf průměrné obecné míry nezaměstnanosti v ČR v letech 2006 až 2015 v %

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [12]

Postupný pokles nezaměstnanosti začal od roku 2013. Ten je zapříčiněn díky růstu průmyslového odvětví (obrázek č. 9) spojeného s následným ekonomickým růstem (obrázek č. 8). Z tohoto titulu můžeme pozorovat fáze ekonomického cyklu. K výrazné kontrakci (recesi) ekonomiky v ČR docházelo v letech 2006 až 2009, kde dosáhla svého dna. Další menší kontrakce nastala mezi lety 2010 a 2012. Naopak expanze (oživení) ekonomiky nastala mezi roky 2009 a 2010, kde dosáhla svého vrcholu. Významné oživení ekonomiky nastalo v roce 2012, které trvá dodnes, takže zatím nelze říci, kdy ekonomika dosáhla svého dalšího vrcholu.

3.1 Daň z minerálních olejů

Jedná se o zřejmě nejkomplikovanější SpD. Tvoří nejpočetnější skupinu VV. Předmětem daně jsou samotné výrobky, ale také jejich směsi. Řada minerálních olejů nemá pojmenování, ale pouze číselný kód nomenklatury. U vybraných skupin minerálních olejů je potřeba sledovat účel použití, protože tyto oleje jsou předmětem daně pouze v konkrétních případech použití. [30]

3.1.1 Předmět daně

Předměty SpD z minerálních olejů podle ZoSpD včetně jejich číselného kódu nomenklatury uvedeného v závorkách jsou součástí příloh této práce. V § 45 odst. 1 ZoSpD se nacházejí oleje, kde většina z nich je využívána k pohonu motorů motorových vozidel a jiných dopravních prostředků. Jedná se o oleje vzniklé převážně rafinací ropy.

Oleje v § 45 odst. 2 ZoSpD jsou směsi minerálních olejů nebo směsi minerálních olejů s dalšími výrobky. Vyrábět tyto směsi lze výhradně v DS. Všechny oleje z § 45 odst. 1, odst. 2, odst. 3 a odst. 6 ZoSpD jsou předmětem SpD, jsou-li využívány pro účely pohonu motorů nebo výroby tepla. Při jiném použití, např. pro výrobu ředidel, jsou od SpD osvobozeny za podmínky, že uživatel byl držitelem zvláštního povolení.

Žádný konkrétní výrobek není obsažen v § 45 odst. 5 ZoSpD. Toto ustanovení je zde proto, kdyby někdo použil jakýkoliv jiný výrobek pro pohon motorů, např. dokázal by jezdit na vodu. V tomto případě by se tato voda stala předmětem daně a podléhala by zdanění. V § 45 odst. 7 ZoSpD jsou předmětem daně výrobky přidávající se do pohonných hmot za účelem snížení tření uvnitř motoru. [30]

3.1.1 Sazba daně

Sazby daně pro jednotlivé druhy minerálních olejů jsou uvedeny v tabulce č. 1.

Tabulka 1: Sazby SpD z minerálních olejů

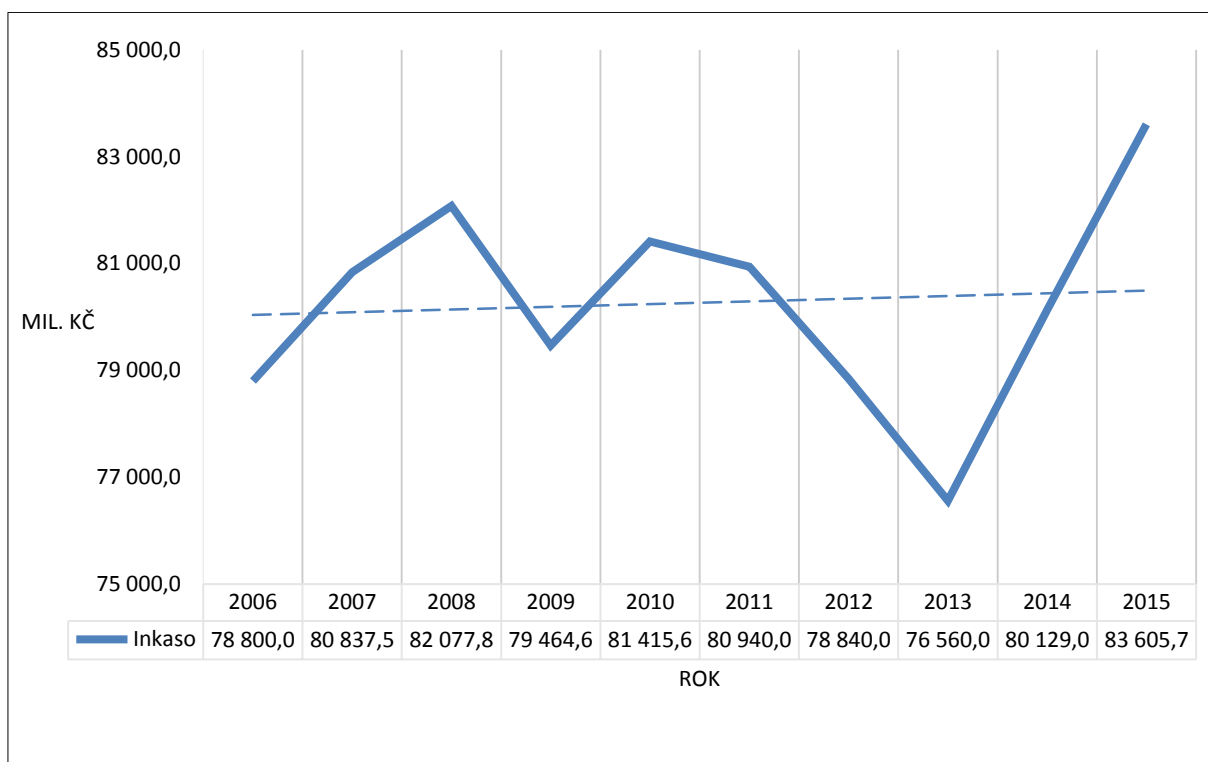
§ 45 ZoSpD		Minerální oleje	Sazba daně
odst.	písm.		
1	a)	obsah olova do 0,013 g/l	12 840,- Kč/1000 l
		obsah olova nad 0,013 g/l	13 710,- Kč/1000 l
	b)	nomenklatura 2710	10 950,- Kč/1000 l
			472,- Kč/t
			660,- Kč/1000 l
	c)		
	d)		
	e)		3 933,- Kč/1000 l
	f)	nomenklatura 2711	
			1 290,- Kč/t
2	a), f), g), k)	sazba stejná jako u minerálního oleje z § 45 odst. 1, kterému se vlastnostmi a účelem použití nejvíce přibližují	
		b), d), e), h), i)	obsah olova do 0,013 g/l včetně
		obsah olova nad 0,013 g/l	13 710,- Kč/1000 l
	c)		9 265,- Kč/1000 l
	j)		10 950,- Kč/1000 l

	l)		12 840,- Kč/1000 l
	m), n), o)		10 950,- Kč/1000 l
3		nomenklatura 1507 až 1518 a 3824 90 99	4 590,- Kč/1000 l
		v ostatních případech sazba stejná jako u minerálního oleje z § 45 odst. 1, kterému se vlastnostmi a účelem použití nejvíce přibližují	
5		sazba stejná jako u minerálního oleje z § 45 odst. 1, kterému se vlastnostmi a účelem použití nejvíce přibližují	
6			
7		sazba stejná jako u minerálního oleje, pro který jsou určeny	

Zdroj: upraveno podle [7; § 48]

3.1.2 Inkaso daně

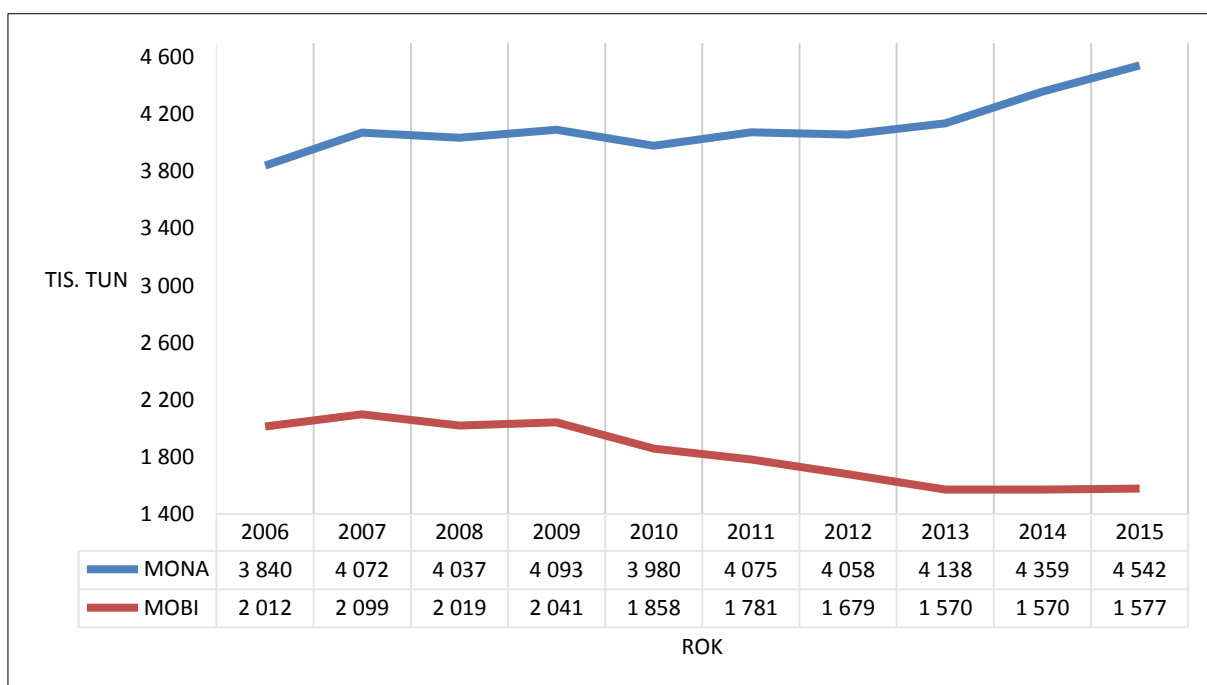
Jak již bylo psáno výše, SpD z minerálních olejů je nejvýnosnější SpD. Z 98 % je tvořena výnosy z pohonných hmot (dále jen PHM), z nichž přibližně 67 % formuje SpD na motorovou naftu (dále jen MONA) a 33 % SpD na motorový benzín (dále jen MOBI). Daň z minerálních olejů jako jediná SpD neplyne celá do státního rozpočtu, ale 9,1 % daně náleží státnímu fondu dopravní infrastruktury. Obrázek č. 12 zobrazuje vývoj inkasa SpD z minerálních olejů za posledních 10 let.



Obrázek 12: Graf inkasa SpD z minerálních olejů v letech 2006 až 2015 v mil. Kč (přerušovaná čára – lineární spojnice trendu)

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [24] [25] [26]

Trend výběru SpD z minerálních olejů je od počátku její správy celními orgány mírně rostoucí. V roce 2007 přispěly k dosažení lepších výsledků výběru daně u této komodity oproti minulému roku systematická kontrolní činnost v oblasti dopravy minerálních olejů z jiných členských států EU a důslednější prověřování žadatelů o vydání povolení oprávněného příjemce. K lepšímu výsledku přispěl také trvajících hospodářský růst ČR, který dosahoval 5,5 % HDP (obrázek č. 8), a rozmach průmyslu (obrázek č. 9). Díky rozšiřujícímu se průmyslu rostla poptávka po PHM, především po MONA, které subjekty používají k přepravě svých produktů odběratelům. K růstu poptávky přispěla dále klesající míra nezaměstnanosti dosahující v roce 2007 5,3 % (obrázek č. 11), protože zaměstnané osoby dopravující se do zaměstnání využívají převážně dopravní prostředky poháněné PHM. Tato rostoucí poptávka zvýšila spotřebu PHM, kterou je možné pozorovat na obrázku č. 13, a tím následně i inkaso SpD z minerálních olejů.



Obrázek 13: Graf spotřeby MONA a MOBI v ČR v letech 2006 až 2015 v tis. tun

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [6] [14]

Od začátku roku 2008 byla zvýšena sazba za odpadní oleje z 0,- Kč/1000 l na 660,- Kč/1000 l. Tato změna měla však minimální dopad na příjmy vzhledem k tomu, že množství odpadních olejů je malé a většina je vzhledem ke svému dalšímu použití od daně osvobozena. Příjmy získané touto změnou jsou zanedbatelné, avšak vzniklá administrativa nadměrná a náklady na správu jejímu výslednému efektu neúměrné. Výši výnosů v roce 2008, které dosáhly lepších výsledků o 1,2 mld. oproti přecházejícímu roku, ovlivnila především inflace, která v roce 2008 dosáhla 6,3 % (obrázek č. 10). Tento nárůst inflace byl způsoben v první polovině roku růstem cen ropy, jejichž vývoj je zaznamenán na obrázku č. 14,

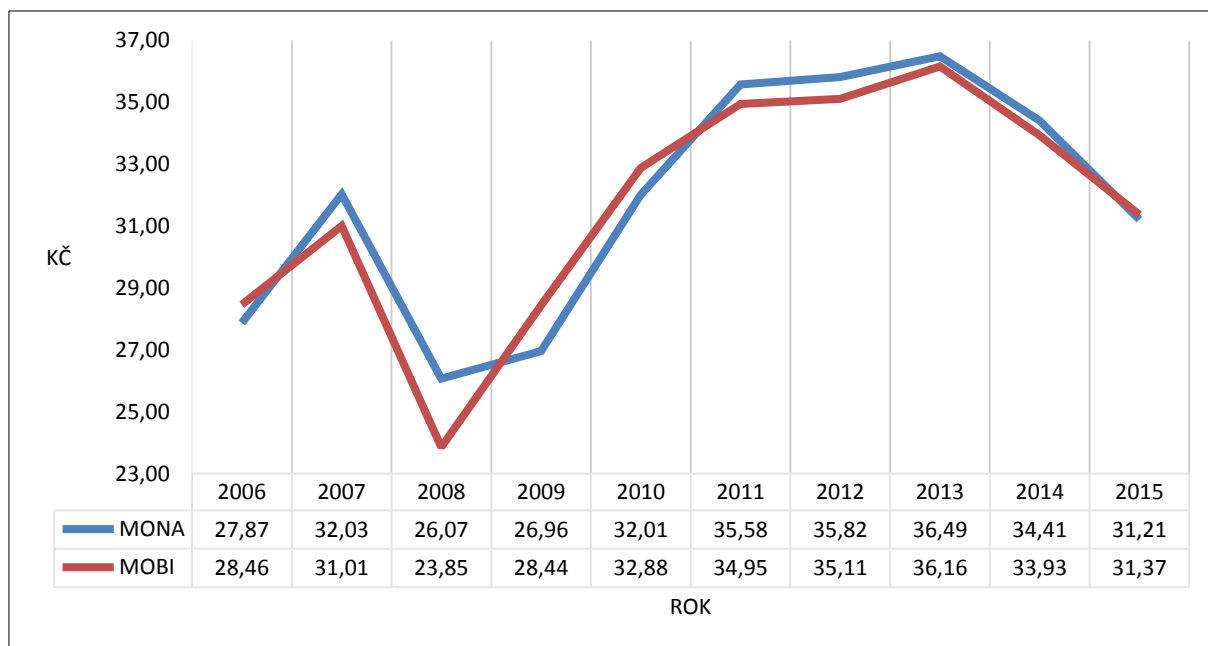
kteří následně zvýšily ceny PHN a tím i náklady subjektů, kteří tyto zvyšující se náklady musely promítnout do konečných cen produktů, tedy zdražit je.



Obrázek 14: Graf ceny jednoho barelu ropy v letech 2006 až 2015 v USD (ropa Brent)

Zdroj: [22]

Od druhé poloviny roku 2008 ovšem došlo k již zmíněné hospodářské recesi. Tato krize srazila ceny ropy ze 143 USD na 44 USD za barel (o necelých 70 %) během 6 měsíců. Tím došlo i k následnému výraznému poklesu cen PHM, jak je možné vidět na obrázku č. 15.



Obrázek 15: Graf průměrné ceny 1 litru MONA a MOBI v ČR v letech 2006 až 2015 v Kč

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [8] [9]

Na poklesu výnosu v roce 2009 se zřetelně podepsala trvající hospodářská krize, tedy úpadek průmyslu (- 13,6 %) spojený s rostoucí nezaměstnaností (+ 2,3 % oproti předcházejícímu roku). Nárůst inkasa o 1,96 miliard Kč (+ 2,47 %) oproti roku 2009 byl v roce 2010. V tomto roce došlo k oživení ekonomiky, kdy průmysl a tím i hospodářský růst začaly opět expandovat. Od 1. 1. 2010 došlo také k navýšení sazby daně u MOBI, ostatních benzinů a leteckých PHM benzinového typu z 11 840,- Kč/1000 l na současných 12 840,- Kč/1000 l. Dále zvýšení sazby u středních olejů a těžkých plynových olejů z 9 950,- Kč/1000 l na současných 10 950,- Kč/1000 l, to je zhruba o 9%. Změnou sazeb však došlo ke zvýšení cen PHM. Na obrázku č. 15 mezi roky 2009 a 2010 můžeme pozorovat toto zvýšení průměrné ceny MONA a MOBI až o 5,- Kč za jeden litr.

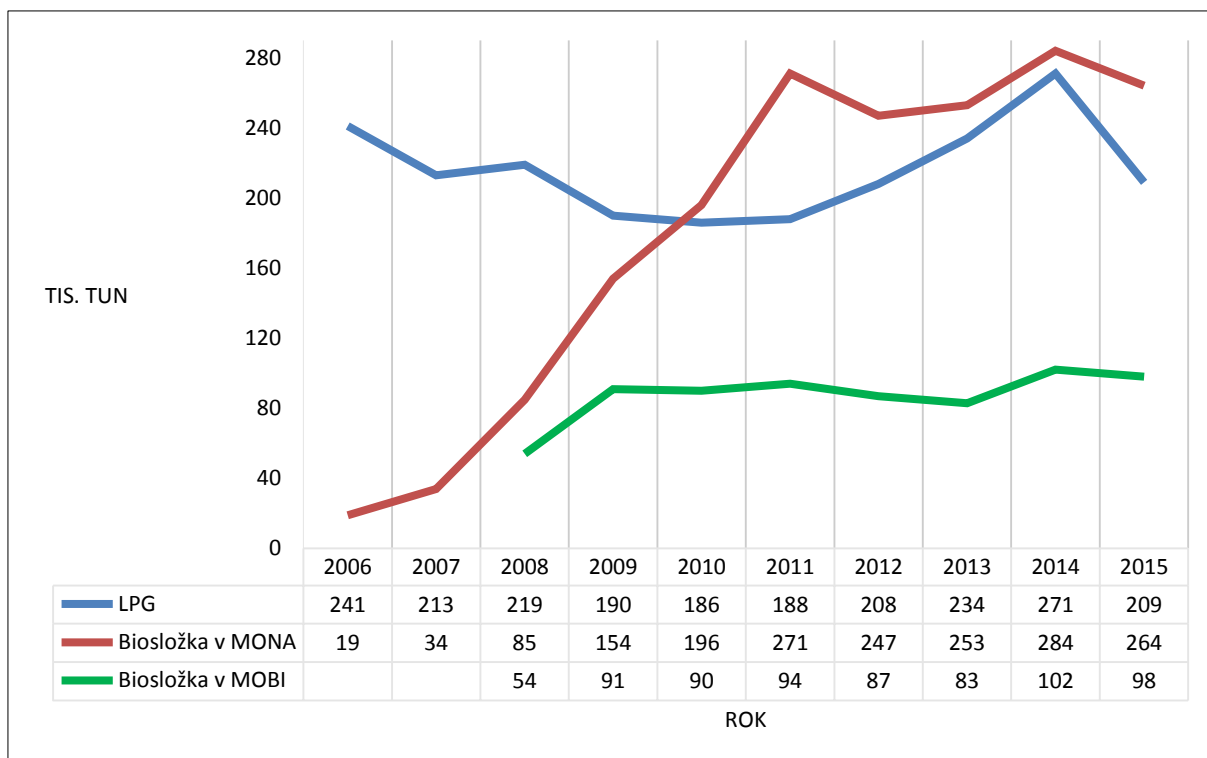
Na grafu obrázku č. 15 lze dále pozorovat, že průměrné ceny za jeden litr PHM rostly od roku 2008.¹⁴ V systému zdanění PHM hraje nezastupitelnou úlohu silniční nákladní dálková doprava, jelikož ekonomika ČR je výrazně exportně orientovaná a tuzemské silniční tahy jsou intenzivně využívány tranzitujícími dopravci. Zvýšení cen PHM mělo až do roku 2013 za následek trvalý přesun nákupů PHM především pro nákladní dálkovou dopravu z ČR do okolních států, ve kterých byly prodejní ceny MONA nižší mnohdy až o 4,- Kč za jeden litr, např. Slovensko či Polsko. Díky dosahu substitutu v zahraničí je cenová elasticita poptávky zejména u MONA vyšší, než SD předpokládají.

Tento růst cen PHM ovšem ovlivnil inkaso daně z minerálních olejů negativně (od roku 2010 do roku 2013 klesalo). Vysoké ceny PHM se odrazily v nižších dopravních výkonech. Ty totiž zvyšovaly náklady firmám. Ekonomika se tedy v tuto dobu nacházela v kontrakci. Vysoká byla také míra nezaměstnanosti, takže bylo méně pracujících, kteří by se dopravovali do zaměstnání. Tyto faktory snižovaly poptávku po PHM, především po MOBI (obrázek č. 13). Pokles spotřeby MOBI může být z dlouhodobého hlediska dále způsoben nahrazováním starších osobních motorových vozidel se zážehovými motory (pohon MOBI) za vozidla s motory vznětovými (pohon MONA), ale také úspornými opatřeními domácností (změna chování motoristů, projevující se omezováním používání osobních motorových vozidel) a obecně vývojem automobilů s nižší spotřebou PHM. Další faktor snižující spotřebu PHM je u nově vyráběných motorů způsoben v důsledku povinnosti plnit přísnější emisní normy EURO 5 a 6.

Inkaso SpD z minerálních olejů bylo v letech 2012 a 2013 rovněž negativně ovlivněno rostoucím využitím alternativních paliv, zejména LPG, jehož sazba SpD je výrazně nižší a činí

¹⁴ Od roku 2008 do roku 2013 cena za MONA vzrostla o necelých 40 % a za MOBI vzrostla o 51 %.

aktuálně 3 933,- Kč/t, kdyžto SpD na MOBI činí 12 840,- Kč/1000 l a na MONA 10 950,- Kč/1000 l. Spotřeba LPG tedy rostla od roku 2010 do roku 2014, což je možné pozorovat na následujícím obrázku.

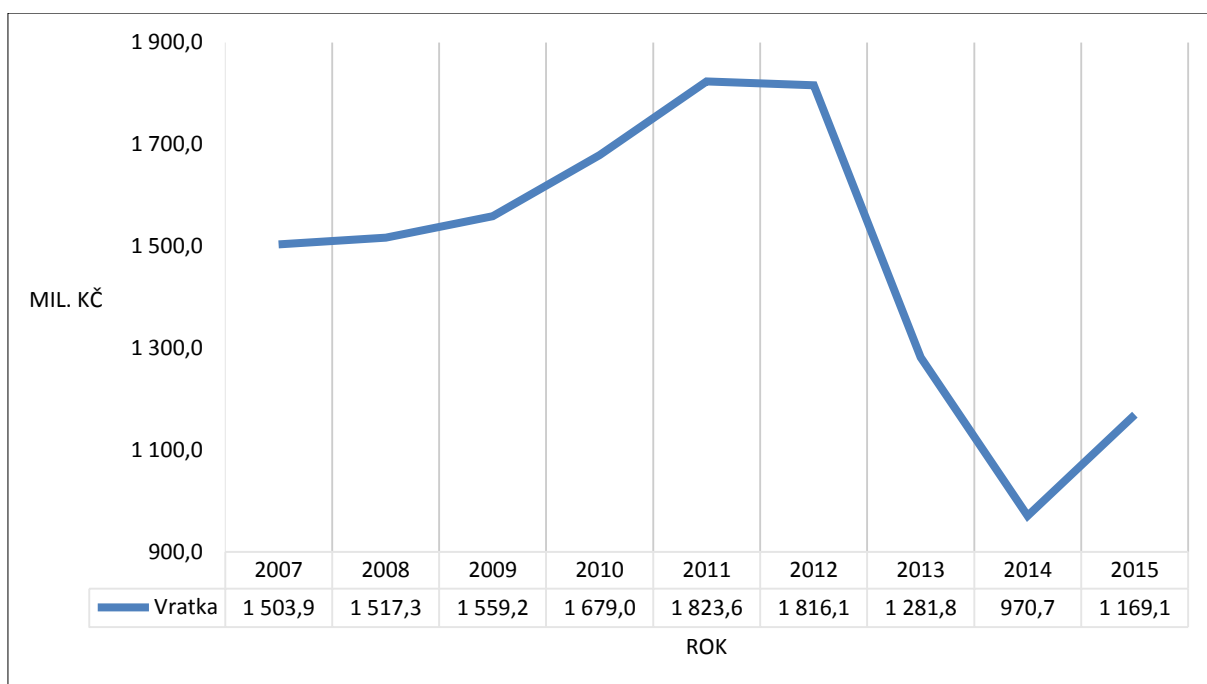


Obrázek 16: Graf spotřeby LPG a PHM s podílem biopaliv v ČR v letech 2006 až 2015 v tis. tun

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [6] [14]

Graf také zobrazuje vývoj spotřeby PHM s vyšším podílem biopaliv, které jsou daňově zvýhodněny oproti tradičním PHM jako je MONA a MOBI a které rovněž přispívají k nižšímu inkasu. Daňové zvýhodnění biopaliv znamená, že stát na tato paliva sníží SpD (vrací daň). Lidé tak mohou čerpat za výrazně nižší ceny. Daňová podpora biopaliv v roce 2010 činila 153,3 mil. Kč, kdyžto v roce 2015 dosáhla až 2 mld., což představuje nárůst o neuvěřitelných 1 204 %.

Další negativní faktor ovlivňující nižší inkaso SpD z minerálních olejů je nárok na vracení části SpD z minerálních olejů osobám užívajícím tyto minerální oleje pro zemědělskou prvovýrobu, tzv. „zelená nafta.“ [19] [24] [25] [26] Vývoj vracení části SpD ze „zelené nafty“ je zobrazen na obrázku č. 17.



Obrázek 17: Graf vrácené SpD ze „zelené nafty“ v ČR v letech 2007 až 2015 v mil. Kč

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [24] [25] [26]

Z grafu je patrný nárůst vrácení SpD ze „zelené nafty“ do roku 2012. Do tohoto roku byl totiž nárok na vrácení SpD ve výši 60 % SpD pro MONA¹⁵ a 85 % SpD pro bionaftu.¹⁶ K výraznému poklesu vrácení SpD došlo v následujícím roce, protože od 1. ledna 2013 byl zaveden přechodný mechanismus, díky kterému došlo ke snížení vratky z 60 % na 40 % pro MONA a z 85 % na 57 % pro bionaftu. Pokles následně pokračoval do roku 2014, jelikož nárok na vrácení SpD ze „zelené nafty“ byl od 1. ledna 2014 zrušen. [34]

K opětovnému zavedení institutu vrácení SpD došlo na základě novelizace ZoSpD. Novela, společně s prováděcí vyhláškou,¹⁷ byla vyhlášena ve Sbírce zákonů dne 26. 9. 2014 a účinnosti nabyla k 1. 10. 2014. V souladu s novelou vznikl nárok na vrácení SpD ze „zelené nafty“ spotřebované od 1. 7. 2014. Nárok na vrácení SpD byl nastaven zpět na hodnoty z roku 2013. [1]

Další faktor ovlivňující inkaso představují daňové úniky. Ty jsou zapříčiněny nelegální přepravou především MONA do ČR některými subjekty ve VDO s následným uvedením na trh prostřednictvím nekontaktních obchodních společností. Dále se nelegálně přepravují formové nebo základové oleje, které jsou pak spolu s biopalivou nelegálně přimíchávány do MONA

¹⁵ Předmět SpD - § 45 odst. 1 písm. b) ZoSpD.

¹⁶ Předmět SpD - § 45 odst. 2 písm. c) ZoSpD.

¹⁷ Předpis č. 202/2014 Sb., vyhláška o způsobu výpočtu nároku na vrácení daně z minerálních olejů zaplacené v cenách některých minerálních olejů spotřebovaných v zemědělské prvovýrobě a způsobu a podmínkách vedení dokladů a evidence s nimi souvisejícími.

a následně distribuovány na vybrané čerpací stanice.¹⁸ Takto nelegálně vyráběné směsi z trhu vytlačují kvalitní, oficiálně prodávanou a především zdaněnou motorovou naftu, což má za následek nižší prodej legálních výrobků a tím i nižší inkaso.

Ceny PHM začaly klesat¹⁹ po roce 2013. Toto snížení cen lze považovat za příčinu meziročního růstu inkasa SpD z minerálních olejů od roku 2014. Snížením cen PHM dochází k růstu jejich spotřeby, především MONA. Dokonce spotřeba MOBI prolomila v roce 2014 dlouhodobý klesající trend a meziročně vzrostla o necelé 2 %. Dochází k ožívování ekonomiky. Firmám se snižují náklady a tak více produkují. Potřebují více pracovníků, takže přijímají více zaměstnanců, díky čemuž dochází k poklesu míry nezaměstnanosti. Lidem tak roste jejich důchod, za který mohou pořizovat více statků a služeb, mohou více spotřebovávat. Určitý podíl na vyšším inkasu v roce 2014 lze přisuzovat legislativním změnám, které zpřísnily podmínky pro distributory PHM, např. zavedení nové povinnosti registrace podle příslušných ustanovení zákona o PHM. [19] [24] [25] [26]

Lze shrnout, že inkaso SpD z minerálních olejů ovlivňuje především stav ekonomiky. Pokud se ekonomiky nachází v expanzi (v letech 2006 až 2008, 2010 a 2014 až současnost), klesá i míra nezaměstnanosti a roste poptávka po PHM. Ať už ze strany firem, kteří využívají PHM pro přepravu svých produktů, tak i ze strany domácností (osob) dopravujících se do zaměstnání, na nákupy, výlety a podobně (nebojí se spotřebovávat). Tím většinou roste výnos SpD. Naopak v době recese (v letech 2009 a 2011 až 2013) klesá poptávka po PHM a i následný výnos daně.

Další důležitý faktor je cena PHM, která v určité míře ovlivňuje právě ekonomický růst. Jejich vysoké ceny snižují spotřebu PHM a také nutí subjekty čerpat PHM v okolních státech, kde jsou ceny příznivější (v letech 2010 až 2013). Negativní faktory ovlivňující výnos jsou dále vratky za „zelenou naftu,“ především v roce 2011 a 2012, a rostoucí spotřeba daňově zvýhodněných paliv, především v roce 2011 a 2014.

3.2 Daň z lihu

Lih je výrobek se širokým použitím. Vyrábí se z něj některé alkoholické nápoje, používá se jako přísada při výrobě potravin, kosmetiky, léčiv, dezinfekčních prostředků, mycích a čistících prostředků, barev, laků, ředidel a další. [16]

¹⁸ Přidávané formové oleje ani biopaliva nejsou zatíženy SpD.

¹⁹ Od roku 2013 do roku 2015 klesla cena za MONA o 14 % a za MOBI o 13 %.

3.2.1 Předmět daně

Předmětem daně z lihu je líh včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením obsažený v jakýchkoliv výrobcích v množství větším než 1,2 % objemových etanolu; pouze ve výrobcích pod kódy nomenklatury 2204 až 2206, pokud jeho koncentrace přesahuje 22 % objemových etanolu. Výrobky uvedené pod kódy nomenklatury 2203 nejsou předmětem daně. Dani nepodléhá líh, který byl již jednou zdaněn a nebyl u něj uplatněn nárok na vrácení daně.

Lihem se rozumí etylalkohol (etanol) získaný destilací nebo jiným odděleným ze zkvašených roztoků, nebo synteticky. Úpravou lihu se rozumí denaturace²⁰ nebo zušlechtování.²¹ Na líh, který byl denaturován jiným než stanoveným denaturačním prostředkem, s menším množstvím denaturačního prostředku nebo použitý pro jiný než stanovený účel, se pohlíží jako na líh nedenaturovaný. [2] [30]

3.2.2 Sazba daně

Základem daně je množství lihu vyjádřené v hl etanolu při teplotě 20 °C zaokrouhlené na dvě desetinná místa. Sazby daně z lihu jsou zaznamenány v tabulce č. 2.

Tabulka 2: Sazby SpD z lihu

Nomenklatura	Text	Sazba daně
2207		28 500,- Kč/hl etanolu
2208	s výjimkou ovocných destilátů z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele zajedno výrobní období	28 500,- Kč/hl etanolu
	z ovocných destilátů z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele zajedno výrobní období	14 300,- Kč/hl etanolu
ostatní		28 500,- Kč/hl etanolu

Zdroj: upraveno podle [7; § 70]

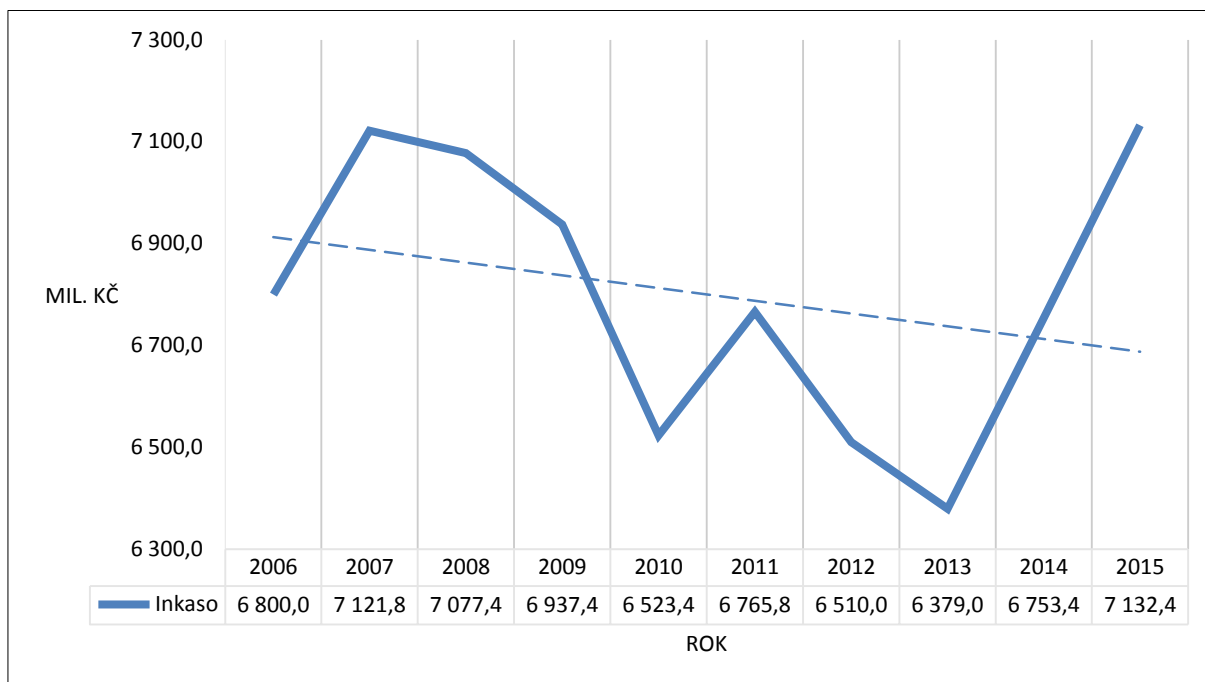
3.2.3 Inkaso daně

Podobně jako i u ostatních alkoholických nápojů je legislativa upravující SpD z lihu, která mimo jiné stanovuje minimální sazbu daně, v EU harmonizována. Ve srovnání s evropskými státy je sazba daně v ČR pod průměrem. Primárními cíli SpD z lihu jsou inkaso prostředků pro státní rozpočet a regulace spotřeby alkoholu. SpD z lihu představuje průměrně 5 % výnosů všech SpD.

²⁰ Znehodnocení lihu pro konzumaci.

²¹ Rafinace (čištění), rektifikace (zesílení), dehydratace (odvodnění), regenerace (znovuzískání).

Vývoj inkasa této daně je zaznamenán na obrázku č. 18.



Obrázek 18: Graf inkasa SpD z lihu v letech 2006 až 2015 v mil. Kč (přerušovaná čára – lineární spojnice trendu)

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [24] [25] [26]

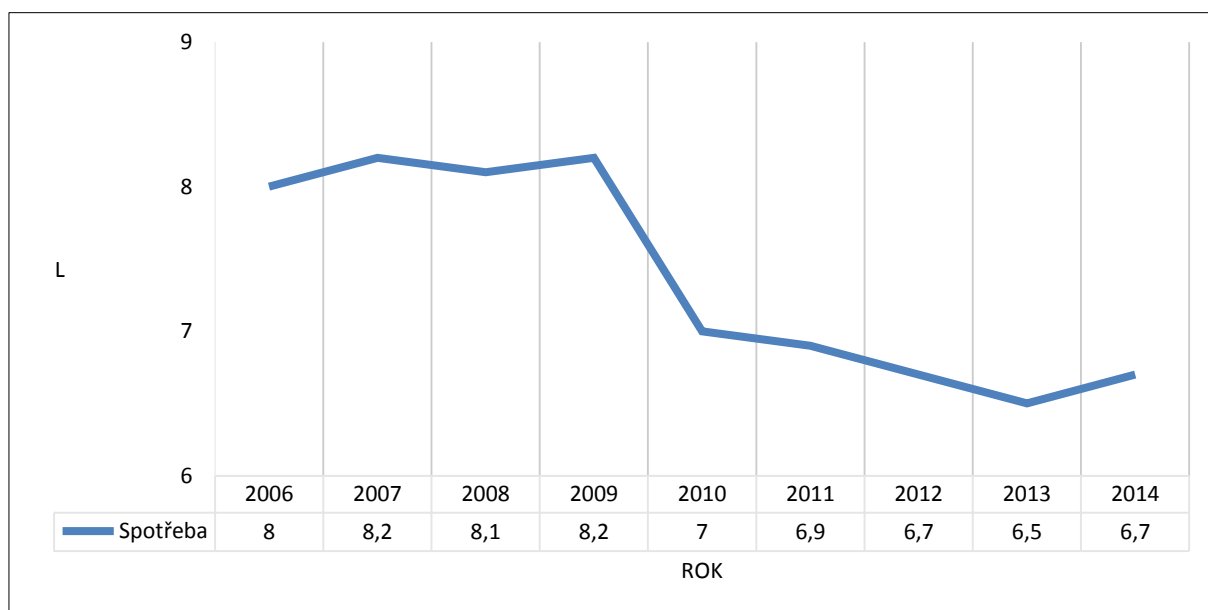
Příznivý vývoj inkasa v roce 2006 a 2007 souvisel se zvýšenou kontrolní činností SD a striktním uplatňováním zákona č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Na základě těchto přijatých opatření byla výrazně omezena nelegální výroba lihu jako suroviny k výrobě konzumních lihovin. Za další pozitivní příčinu lze považovat ekonomický růst v těchto letech (obrázek č. 8), který dosahoval 6,9 % HDP (2006) a 5,5 % HDP (2007). Díky tomu se i míra nezaměstnanosti vyvíjela příznivě (obrázek č. 11). Obyvatelstvo mělo k dispozici důchod, který využívalo na nákup alkoholických nápojů. Domácnosti v ČR tak v roce 2006 vydaly na spotřebu alkoholu 61,2 mld. Kč a v roce 2007 62,5 mld. Kč, což představuje nárůst o 2 %.

Od roku 2008 ovšem dochází k poklesu výnosů SpD až do roku 2010. Tento propad byl způsoben ekonomickou recesí. Pokles HDP a rostoucí míra nezaměstnanosti zapříčinily snížení výnosů SpD o necelých 9 % (2008 až 2010). Domácnosti používaly své důchody na spotřebu základních potravin a energií. Alkoholické nápoje se tak pro některé obyvatele staly „luxusním“ zbožím, jelikož si je za stávající finanční situace nemohly dovolit. Výdaje domácností na spotřebu alkoholických nápojů v roce 2008 klesly na 60 mld. Kč. Pokles výdajů na spotřebu není tak patrný z toho důvodu, že v roce 2008 byla vyšší míra inflace, která zvýšila ceny

alkoholických nápojů, např. 0,75 l tuzemského tmavého (tuzemák) s obsahem alkoholu 40 % zdražil o 5 % z průměrných 188,93 Kč (2007) na 198,25 Kč (2008).

K nižšímu výnosu došlo dále v souvislosti s přijatou novelou ZoSpD účinnou od 1. ledna 2010. Tato novela přinesla zvýšení sazeb daně v průměru o 9 %, u destilátů z pěstitelského pálení z 13 300,- Kč/hl etanolu na současných 14 300,- Kč/hl etanolu a u ostatních produktů z 26 500,- Kč/hl etanolu na 28 500,- Kč/hl etanolu. Nárůsty těchto sazeb způsobily v závěru roku 2009 zvýšení výroby lihovin u všech producentů, kteří se předzásobili lihovinami zdaněnými předcházející nižší sazbou daně. Výrobci lihovin reagovali na připravované zvýšení sazeb akcelerací své výroby,²² při čemž někteří z nich vyráběli v prosinci roku 2009 lihoviny v nepřetržitém, třisměnném provozu.

Za hlavní příčinu klesajícího inkasa daně lze zařadit změnu na trhu s lihovinami projevující se změnou nákupních preferencí konzumentů, kteří nahrazují konzumaci lihovin s lihovitostí 40 % objemových substitučními levnějšími alkoholickými nápoji, např. pivo (obrázek č. 21), tiché víno (obrázek č. 23) a levnější lihoviny s lihovitostí nižší než 40 % objemových.²³ Tímto nahrazováním dochází ke snižování spotřeby lihovin s lihovitostí 40 % objemových, což je možné pozorovat na následujícím obrázku.



Obrázek 19: Graf spotřeby lihovin s lihovitostí 40 % objemových v ČR v letech 2006 až 2014 v l (přepočteno na jednoho obyvatele)

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [10]

²² To na základě skokového nárůstu objednávek ze strany velkoobchodů.

²³ Snižování lihovitosti při výrobě lihovin byl nový trend roku 2011.

K výraznému poklesu inkasa daně a spotřeby došlo v roce 2012 v souvislosti s dopady tzv. metanolové aféry. Změna nákupních preferencí konzumentů byla způsobena výskytem metylalkoholu v lihovinách a s tím související čtrnácti denní opatření zákazu nabídky a prodeje lihovin. Velké procento konzumentů lihovin se částečně nebo zcela odklonilo od konzumace lihovin s lihovitostí 40 % objemových a nahradilo je již zmíněnými substitučními výrobky. Podle vyjádření zástupců Unie výrobců a dovozců lihovin klesl prodej alkoholu kvůli metylalkoholové aféře o 5,5 mil. l alkoholu. Důsledky aféry se částečně projeví i v roce 2013.

Nárůst inkasa od roku 2014 svědčí o oživení trhu s lihovinami po tzv. metanolové aféře, a také se pravděpodobně projevila opatření přijatá zákonem č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu. Tento zákon, který nabyl účinnosti dne 1. prosince 2013, zpřísnil podmínky pro výrobu, distribuci, nakládání a obchodování s lihovinami. Zákon dále nově upravil podmínky pro osoby povinné značit líc (značit tzv. kontrolními páskami, jež jsou součástí příloh), zavedl povinnou registraci distributorů lihu a stanovil celou řadu nových povinností, včetně povinnosti oznamovat prodeje. [19] [24] [25] [26]

Dalším důvodem příznivého vývoje výnosů SpD lze přičíst také ekonomickému růstu. Nízká míra nezaměstnanosti je důvodem, proč obyvatelstvo má k dispozici více důchodu, za něž mohou nakupovat alkoholické nápoje, což je možné pozorovat na rostoucí spotřebě alkoholu od roku 2014 (obrázek č. 19). Míra inflace se drží na nízkých hodnotách, proto nedochází k dalšímu růstu cen alkoholických nápojů. Cena je tak pro spotřebitele příznivá, lze tak usoudit nejen z již zmíněného růstu spotřeby lihovin, ale především z růstu inkasa daně o necelých 12 % (2013 – 2015).

3.3 Daň z piva

Postup výroby piva je proces spojený s mnoha speciálními pojmy. Pro potřeby této práce postačí sdělení, že koncentrace piva se vyjadřuje v procentech extraktu původní mladiny před zkvašením. Tato koncentrace je vyjádřena ve stupních Plato, např. pivo „dvanáctka“ neobsahuje 12 % alkoholu, ale 3 – 4 % alkoholu. Extrakt původní mladiny před zkvašením se stanoví podle Ballingova vzorce, který stanoví prováděcí předpis.²⁴ [2] [30]

3.3.1 Předmět daně

Předmětem daně z piva je výrobek uvedený pod kódem nomenklatury 2203 obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu, nebo směsi výrobku pod kódem nomenklatury 2203

²⁴ Vyhláška č. 468/2003 Sb., o stanovení vzorce pro výpočet extraktu původní mladiny před zakvašením a metodách určení extraktu původní mladiny.

s nealkoholickými nápoji uvedené pod kódem nomenklatury 2206 obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu. [2]

3.3.2 Sazba daně

Výše daně u piva konkrétní koncentrace se vypočítá jako součin množství tohoto piva v hl, příslušné výše procenta koncentrace piva (ve stupních Plato) a základní nebo snížené sazby. [7] Základní sazba a snížené sazby daně pro malé nezávislé pivovary²⁵ za 1 hl jsou stanoveny v následující tabulce.

Tabulka 3: Sazby SpD z piva

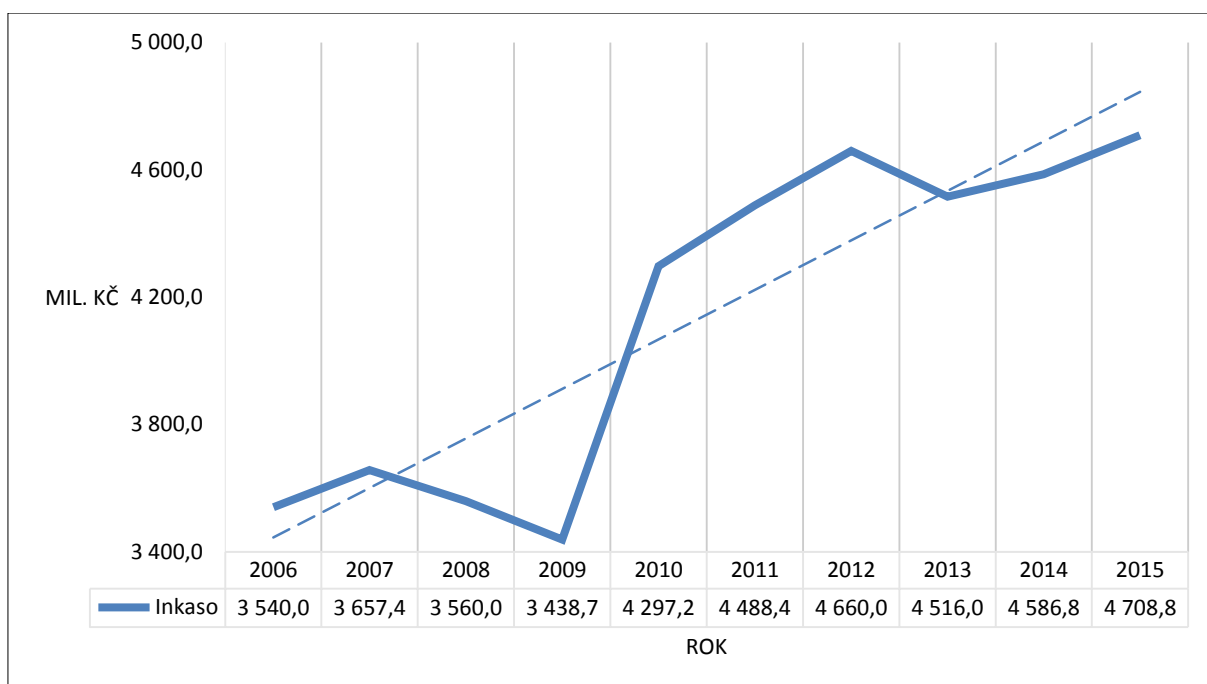
Nomenklatura	Sazba daně v Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny					
	Základní sazba	Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary				
		Velikostní skupina podle výroby v hl ročně				
		do 10 000 (včetně)	10 000 až 50 000 (včetně)	50 000 až 100 000 (včetně)	100 000 až 150 000 (včetně)	150 000 až 200 000 (včetně)
2203, 2206	32,00 Kč	16,00 Kč	19,20 Kč	22,40 Kč	25,60 Kč	28,80 Kč

Zdroj: upraveno podle [7; § 85]

3.3.3 Inkaso daně

V rámci EU je legislativa upravující SpD z piva harmonizována. Ta mimo jiné stanovuje minimální sazbu. Aktuální základní sazba daně v ČR převyšuje tuto stanovenou minimální sazbu. V mezinárodním srovnání je však tuzemská sazba daně pod průměrem EU. Ačkoli v uplynulých letech dochází k nárůstu počtu malých pivovarů, drtivá většina (93,4 %) objemu SpD z piva připadá na pivovary s výstavem nad 200 000 hl za kalendářní rok. [19] SpD z piva tvoří průměrně 3 % celkového inkasa všech SpD. Obrázek č. 20 zobrazuje vývoj inkasa SpD z piva ve vybraných letech.

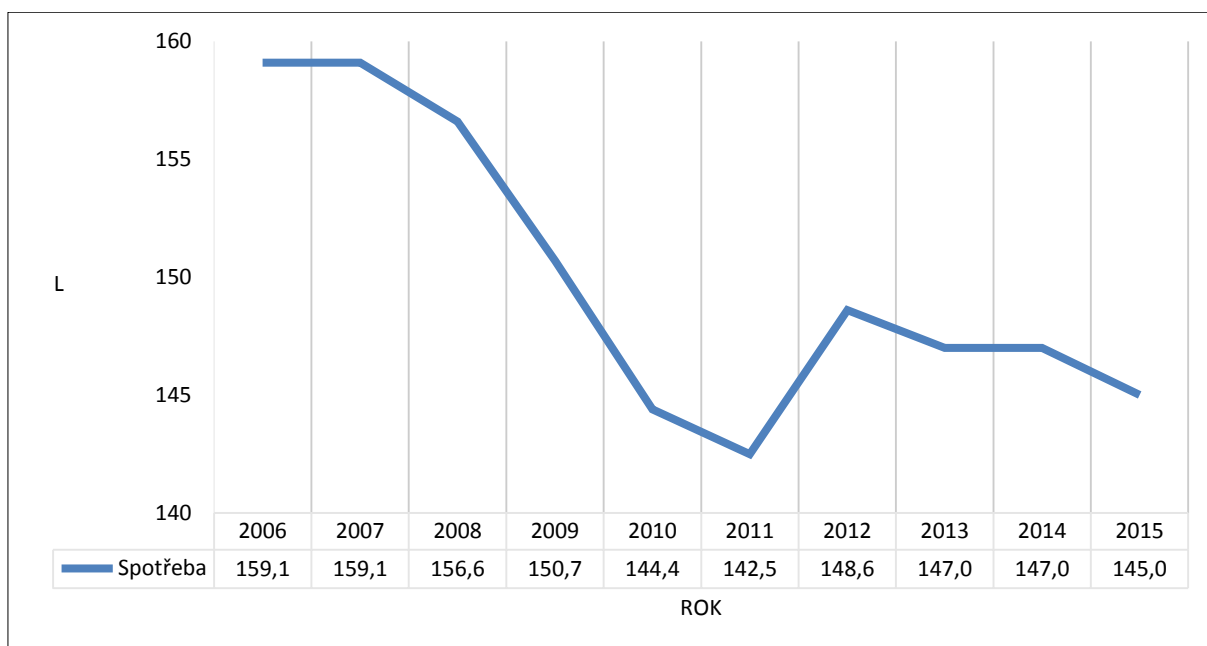
²⁵ Pivovary, jejichž roční výroba piva není větší než 200 000 hl.



Obrázek 20: Graf inkasa SpD z piva v letech 2006 až 2015 v mil. Kč (přerušovaná čára – lineární spojnice trendu)

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [24] [25] [26]

Výrazný pokles inkasa SpD z piva o 6 % nastal v období mezi roky 2007 a 2009. Tento pokles byl způsoben hlavně v té době probíhající hospodářskou recesí, kde HDP v roce 2009 dosahovalo minus 4,8 %. Právě kvůli této recesi klesala spotřeba piva do roku 2011 o 10 %. Tento výrazný pokles spotřeby je možné vidět na obrázku č. 21.



Obrázek 21: Graf spotřeby piva v ČR v letech 2006 až 2015 v l (přepočteno na jednoho obyvatele)

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [10]

K velkému nárůstu inkasa došlo především v roce 2010 o necelých 25 % oproti předcházejícímu roku. Tento nárůst byl zapříčiněn zvýšením sazeb SpD z piva, např. u základní sazby z 24,- Kč/hl na 32,- Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny. Nárůst inkasa byl dále v roce 2011 a 2012. Mírně pozitivní vliv na toto dosažené inkaso má změna spotřebitelských preferencí, kdy zvyšující se konzumace piva a vína částečně nahrazuje konzumaci lihovin. Příčinou byla mimo jiné také změna týkající se stupňovitosti piva uvedeného do VDO.²⁶ Tím docházelo k nárůstu inkasa, protože čím větší stupňovitost, tím větší zdanění. Za nejvýznamnější příčinu nárůstu v roce 2012 lze však považovat návrat turistů do ČR. Díky těmto turistům stoupla v těchto letech spotřeba piva, která do této doby klesala, což je možné pozorovat na obrázku č. 21. Nepatrnou úlohu zde odehrála i míra inflace, která v roce 2012 dosáhla 3,3 %. Ta zapříčinila nárůst cen piva, např. u piva výčepního světlého lahvového o 6,8 % z průměrné ceny 9,78 Kč na 10,44 Kč. Právě rostoucí spotřeba v součinu se zvyšující se cenou přispěly k pozitivnímu vývoji inkasa daně v roce 2012.

Faktorem majícím vliv na stagnující spotřebu od roku 2012 je trvale rostoucí obliba a spotřeba piv nealkoholických,²⁷ piv nízkoalkoholických, piv ochucených a tichých vín. Významnou úlohu v současné době zaujímá postupně rostoucí produkce regionálních značek malých nezávislých pivovarů, které jsou zdaňovány sníženou sazbou daně. Ke konci roku 2012 byl jejich počet 160, kdyžto ke konci roku 2014 už 270, což představuje nárůst o necelých 69 %.

[24] [25] [26] [31]

3.4 Daň z vína a meziproduktů

Vínem se rozumí produkt získaný úplným nebo částečným alkoholovým kvašením rmutu nebo hroznového moštu z vinné révy. Pro účely SpD se vína dělí do tří kategorií, které se dále vnitřně člení podle výrobně-technických charakteristik.

Šumivá vína jsou plněna do lahví s hříbovitou zátkou, která je upevněná zvláštním úchytným zařízením a v uzavřeném stavu mají při teplotě 20 °C přetlak 3 bary a více.

Tichá vína jsou především révová, dále pak ovocná, nebo z bylin. Jsou členěná do čtyř skupin podle obsahu alkoholu, přičemž maximální objem alkoholu musí činit 18 %.

Meziprodukty nejsou šumivá ani tichá vína. Stávají se surovinou pro výrobu dalšího alkoholického nápoje. [2] [30]

²⁶ Více piva stupňovitosti v rozmezí 11 až 12 stupňů Plato (od roku 2006 do roku 2014 nárůst spotřeby o necelých 12 %) na úkor piva stupňovitosti v rozmezí 7 až 10 stupňů Plato (od roku 2006 do roku 2014 pokles spotřeby o necelých 15 %).

²⁷ Od roku 2006 do roku 2014 nárůst spotřeby o 58 %.

3.4.1 Předmět daně

Předmětem daně z vína jsou vína, fermentované nápoje a meziproducty uvedené pod kódy nomenklatury 2204 až 2206, které obsahují více než 1,2 % objemových alkoholů, ale maximálně 22 % objemových alkoholů. Vína, která mají méně než 1,2 % objemových alkoholů, nejsou předmětem daně. Naopak vína, která mají více jak 22 % objemových alkoholů, jsou předmětem daně z lihu. [30]

3.4.2 Sazba daně

Sazby daně z vína a meziproductů zobrazuje tabulka č. 4.

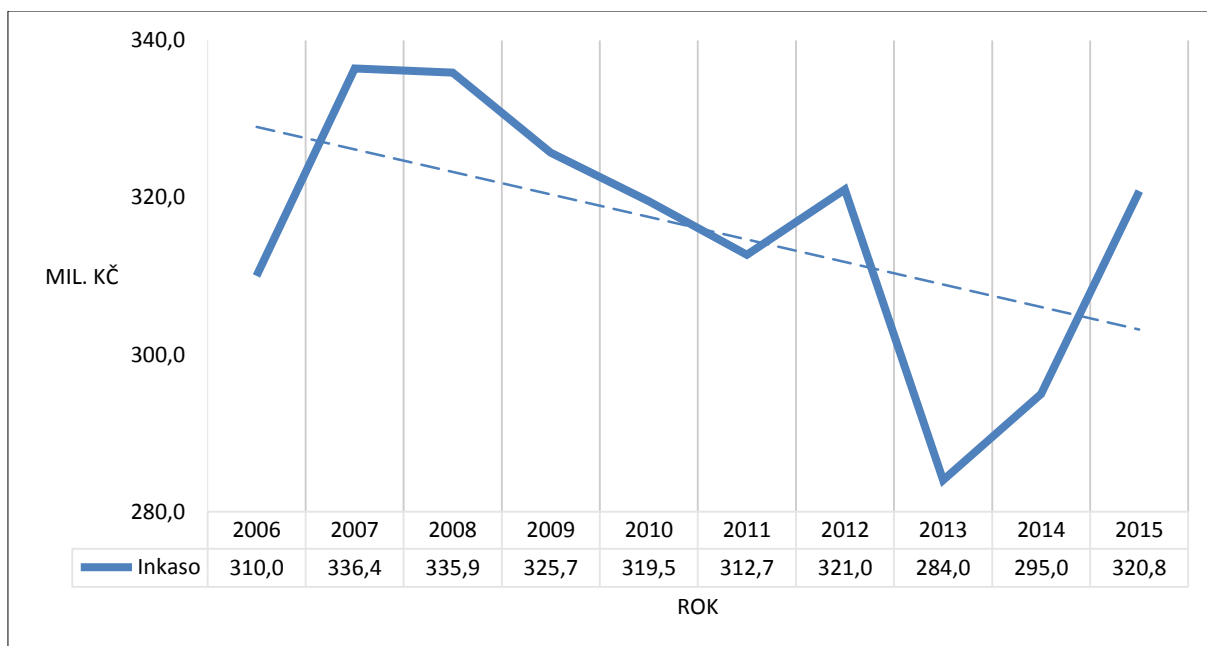
Tabulka 4: Sazby SpD z vína a meziproductů

Kategorie	Sazba daně
šumivá vína, meziproducty	2 340 Kč/hl
tichá vína	0 Kč/hl

Zdroj: upraveno podle [7; § 96]

3.4.3 Inkaso daně

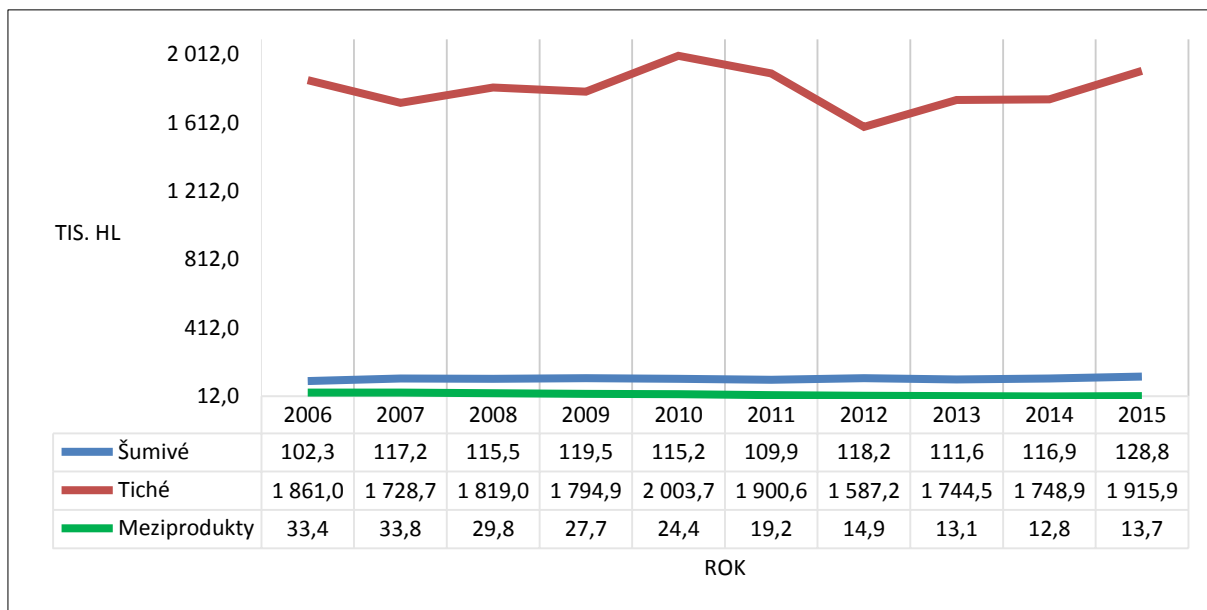
Vína a meziproducty nepatří z pohledu příjmu státního rozpočtu mezi nosné komodity a při porovnání mezi kalendářními roky lze zaznamenat jen nepatrné výkyvy v inkasu daně. Daň z vína a meziproductů tvoří průměrně pouze 0,24 % inkasa všech SpD. Vývoj inkasa daně ve vybraných letech je zachycen na obrázku č. 22.



Obrázek 22: Graf inkasa SpD z vína a meziproductů v letech 2006 až 2015 v mil. Kč (přerušovaná čára – lineární spojnice trendu)

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [24] [25] [26]

Z grafu je viditelný klesající trend inkasa daně z vína a meziproduktů. Ten je způsoben především spotřebou tichých vín, která od roku 2012 stoupá, což je možné pozorovat na obrázku č. 23. Tato skutečnost ovšem nemá vliv na inkaso daně vzhledem k nulové sazbě SpD. Pokles nebo růst inkasa je ovlivněn hlavně množstvím šumivých vín uvedených do VDO. To je možné zaznamenat mezi obrázkem č. 22 a obrázkem č. 23. Pokud dochází k nárůstu šumivých vín uvedených do VDO, roste i inkaso daně²⁸ a naopak.²⁹ K poklesu tichých vín uvedených do VDO v roce 2012 došlo především změnou preferencí spotřebitelů, kteří začali více spotřebovávat pivo, což je zachyceno na obrázku č. 21.



Obrázek 23: Graf množství vín a meziproduktů uvedených do VDO v ČR v letech 2006 až 2015 v tis. hl

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [4]

Od roku 2013 však dochází k poklesu spotřeby piva a tím k nárůstu spotřeby vín. A to nejen vín tichých, ale především vín šumivých, které ovlivňují inkaso daně, protože jsou zdaněny kladnou sazbou. K nárůstu spotřeby a tím i výnosu SpD přispívá také hospodářský růst trvající od roku 2014. Díky těmto faktorům narostlo inkaso SpD mezi roky 2014 a 2015 o necelých 9 %. Množství meziproduktů uvedených do VDO od roku 2007 do roku 2014 neustále klesalo. Přestože meziprodukty jsou také zdaněny kladnou sazbou, je tento pokles množství uvedeného do VDO nepatrnou příčinou nižšího inkasa. [24] [25] [26]

²⁸ Mezi roky 2014 a 2015 došlo k nárůstu šumivých vín uvedených do VDO o více než 9 % a tím i k nárůstu inkasa daně o necelých 9 %.

²⁹ Mezi roky 2012 a 2013 došlo k poklesu šumivých vín uvedených do VDO o necelých 6 % a tím i k poklesu inkasa daně o necelých 12 %.

3.5 Daň z tabákových výrobků

Tabákovými výrobky se pro účely ZoSpD rozumí cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření. Rozsah tabákových výrobků je upraven podle směrnice EU,³⁰ která stanoví i zásady zdanění a nastaví minimální sazby. [2]

3.5.1 Předmět daně

Předmětem daně z tabákových výrobků jsou tabákové výrobky. Cigaretami se rozumí tabákové provazce, které se kouří v nezměněném stavu a nejsou doutníky ani cigarillos, nebo se jednoduchou neprůmyslovou manipulací vloží do dutinek z cigaretového papíru či zabalí do cigaretového papíru. Cigaretou může být i výrobek obsahující zcela nebo částečně i jiné látky než tabák a splňuje definici cigaret s výjimkou výrobků určených výlučně k lékařským účelům.

Doutníky a cigarillos jsou tabákové smotky, které se kouří v nezměněném stavu a obsahují krycí list ze surového tabáku, nebo trhanou tabákovou náplň a krycí list v obvyklé barvě doutníku z rekonstituovaného tabáku zakrývající celý výrobek, včetně případného filtru, nikoli však náustek v případě doutníků s náustkem, činí-li jejich jednotková hmotnost bez filtru nebo náustku nejméně 2,3 g a nejvýše 10 g a obvod nejméně jedné třetiny délky je alespoň 34 mm. Dále doutníky a cigarillos se rozumí výrobky, které obsahují částečně i jiné látky než tabák a které splňují definici doutníku, nebo cigarillos.

Tabák ke kouření je tabák řezaný, jinak dělený, kroucený nebo lisovaný do desek, který je možné kouřit bez dalšího průmyslového zpracování, nebo tabákový odpad upravený pro prodej konečnému spotřebiteli, který je možné kouřit, nebo tabák ke kouření obsahující více než 25 % hmotnosti tabákových částic s šířkou řezu menší než 1,5 mm.³¹ Tabákem ke kouření může být i výrobek obsahující i jiné látky než tabák a splňuje definici tabáku ke kouření s výjimkou výrobků určených výlučně k lékařským účelům nebo k jinému účelu než ke kouření. [7]

3.5.2 Sazba daně

Výše daně u cigaret se vypočítá jako součet součinu procentní části sazby daně a ceny pro konečného spotřebitele³² těchto cigaret dělený stem a součinu pevné části sazby daně

³⁰ Směrnice 2011/64/EU.

³¹ Jemně řezaný tabák určený pro ruční výrobu cigaret.

³² Cena, která je stanovena cenovým rozhodnutím podle zákona o cenách, za jednotkového balení určené k přímé spotřebě včetně daně z přidané hodnoty.

a počtu kusů. Pokud je vypočtená daň nižší než výše daně vypočtená součinem minimální sazby daně a počtu kusů cigaret, použije se výpočet s minimální sazbou. U doutníků, cigarillos a tabáku ke kouření se výše daně vypočítá jako součin základu daně a pevné sazby daně. [7] Tabulka č. 5 udává sazby daně za jednotlivé části u tabákových výrobků.

Tabulka 5: Sazby SpD z tabákových výrobků

Výrobek	Sazba daně		
	Procentní část	Pevná část	Minimální
cigarety	27 %	1,39 Kč/ks	2,52 Kč/kus
doutníky, cigarillos		1,64 Kč/ks	
tabák ke kouření		2 142,- Kč/kg	

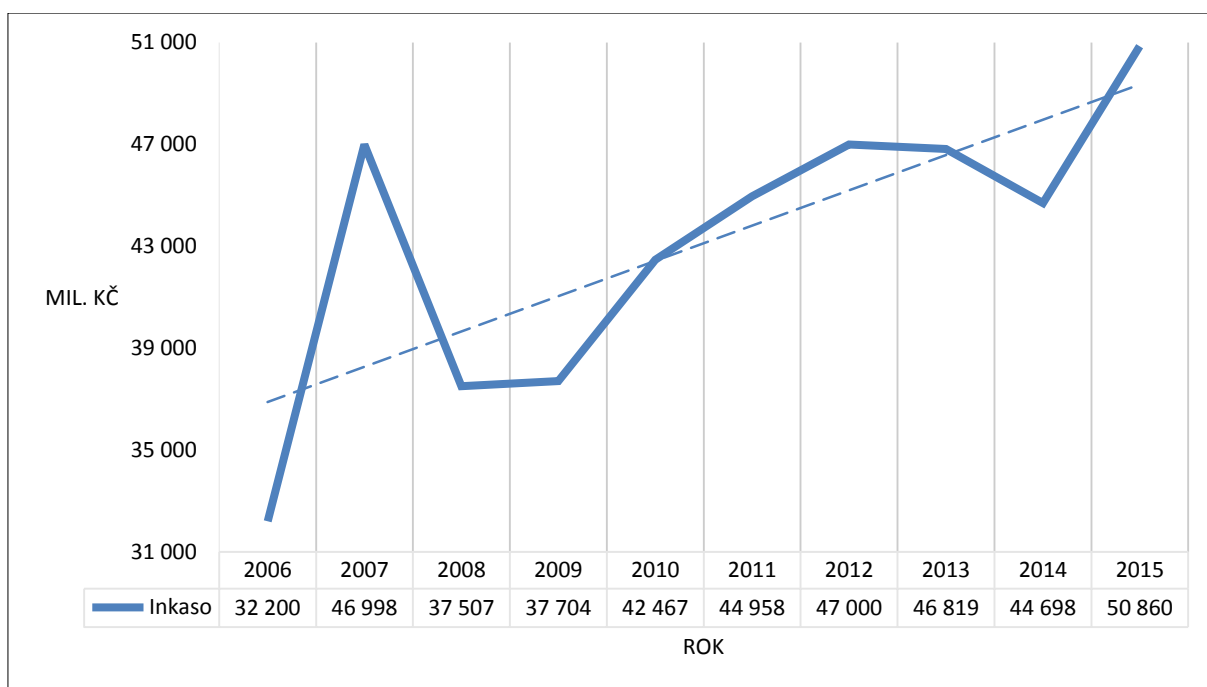
Zdroj: upraveno podle [7; § 104]

3.5.3 Inkaso daně

Trh s tabákovými výrobky je v ČR přísně regulován. SpD z tabákových výrobků tvoří průměrně necelých 32 % příjmu všech SpD a stává se tak druhou nejvýnosnější SpD, která přináší veřejným financím průměrně více než 40 miliard Kč ročně. Systém zdanění spotřeby cigaret v ČR využívá kombinovaný koncept, kdy se daň skládá ze součtu pevné složky a procentní složky, přičemž výsledná daň je ještě porovnána s minimální hodnotou daně z krabičky cigaret.

Minimální hodnota představuje významný a problematický faktor regulace, neboť zhruba dvě třetiny prodaných cigaret v ČR jsou zdaněny minimální sazbou daně. Procentní složka daně tak působí v podstatě pouze jako distorzní fiskální prvek, neboť na zvyšující se cenu spotřebitelé reagují tzv. downtradingem.³³ Tato distorze však postrádá primární cíl SpD, kterým je regulace spotřeby, nikoliv dodatečné zdanění dražších výrobků. Většina států EU včetně ČR v poslední době přistupuje k posilování pevné složky SpD než procentní (vývoj sazeb SpD z tabákových výrobků je součástí příloh této práce), což vede k posílení příjmů, stabilizaci trhu a nižší dostupnosti levnějších výrobků pro ohrožené skupiny obyvatel. [19] Vývoj příjmů SpD z tabákových výrobků je zachycen na obrázku č. 24.

³³ Spotřebitelská substituce dražších krabiček cigaret levnějšími krabičkami cigaret.



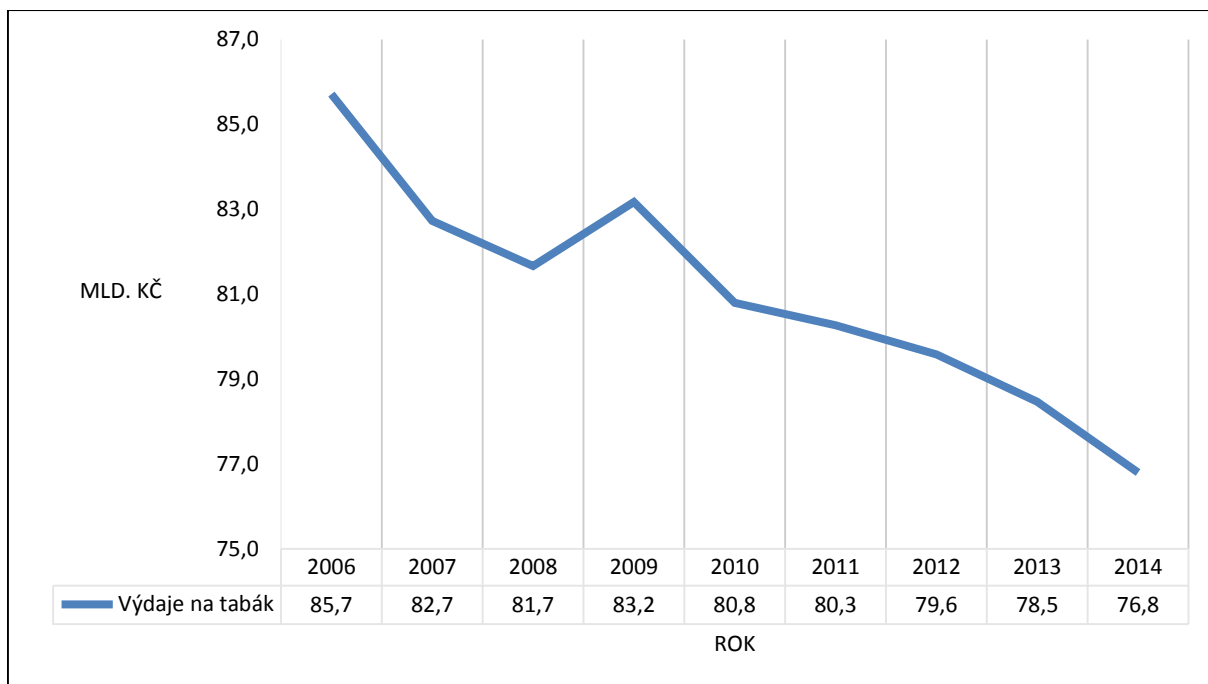
Obrázek 24: Graf inkasa SpD z tabákových výrobků v letech 2006 až 2015 v mil. Kč (přerušovaná čára – lineární spojnice trendu)

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [24] [25] [26]

Výrobci a dovozci tabákových výrobků v roce 2007 reagovali na plánované zvýšení sazeb platné od 1. 1. 2008 odběrem výrazně vyššího množství tabákových nálepek. Toto masivní předzásobení umožnilo dovozcům a výrobcům tabákových výrobků uvádět na trh tabákové výrobky zdaněné původní (nižší) sazbou daně, což mělo za následek především v posledních měsících roku 2007 výrazně vyšší inkaso SpD z tabákových výrobků. V důsledku tohoto předzásobení došlo v roce 2008 k poklesu inkasa daně o 20 %, protože byly ještě v září téhož roku nabízeny ve většině prodejních míst cigarety označené tabákovou nálepkou vzoru „E.“³⁴

Toto zvýšení sazeb z tabákových výrobků mělo částečný podíl na růstu míry inflace v ČR v roce 2008, což bylo možno pozorovat na obrázku č. 10 a následný pokles výdajů domácností na spotřebu tabáku, který měl ve stejném roce vliv na klesající HDP (obrázek č. 8). Zmíněný pokles výdajů domácností na tuzemskou spotřebu tabákových výrobků je možné pozorovat na obrázku č. 25.

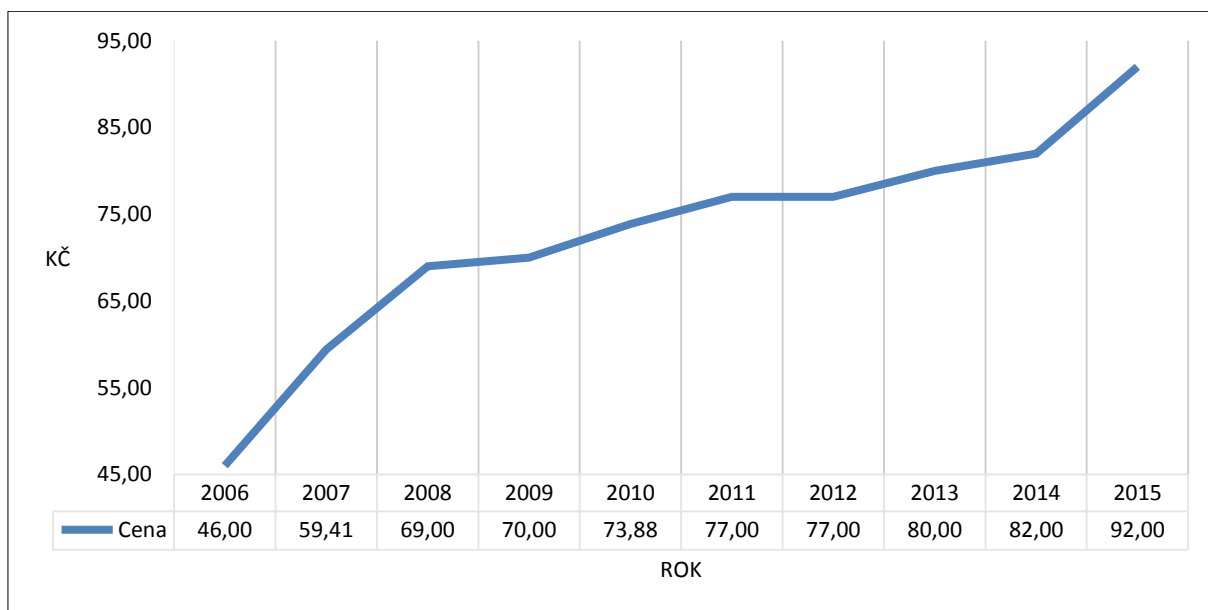
³⁴ Sazba daně platná do 31. 12. 2007.



Obrázek 25: Graf výdajů domácností na spotřebu tabáku v letech 2006 až 2014 v mld. Kč (domácí pojetí, v cenách roku 2010)

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [11]

Jak je možné pozorovat na obrázku č. 26, k navyšování maloobchodních cen tabákových výrobků dochází vlivem změn sazeb daně (zpravidla vyšších), ke kterým došlo v letech 2010, 2012, 2013, 2014 a 2015. V souvislosti se změnou sazeb daně u cigaret a tabáku ke kouření došlo vždy u výrobců a dovozců tabákových výrobků k výraznému předzásobení tabákovými nálepkami s nižší sazbou daně.

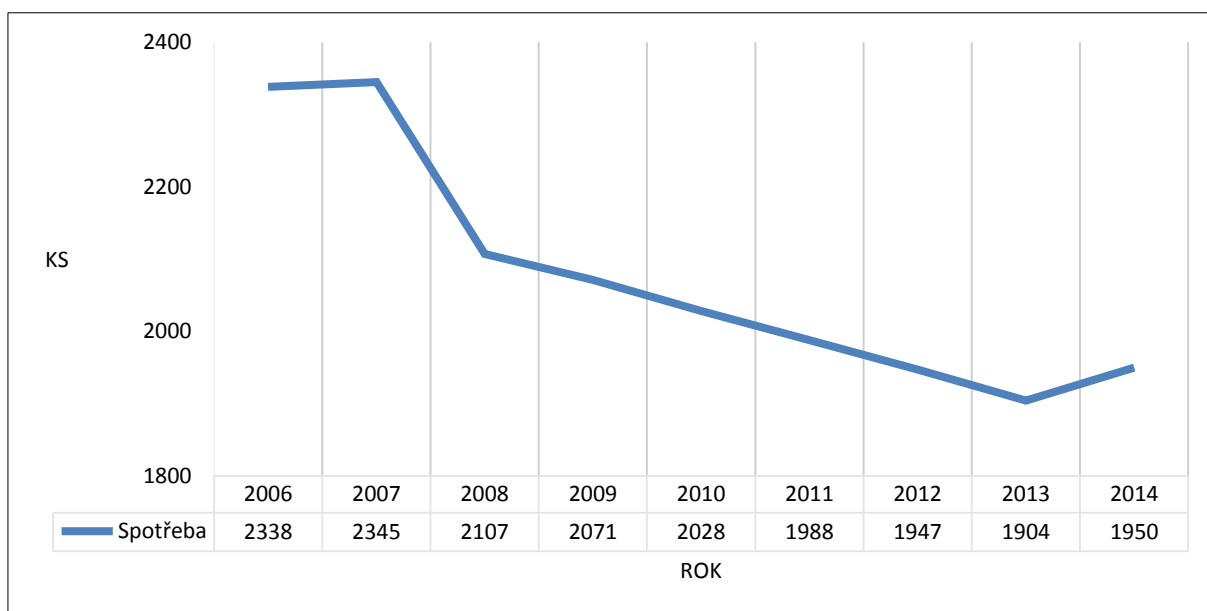


Obrázek 26: Graf ceny jedné krabičky cigaret značky Sparta v ČR v letech 2006 až 2015 v Kč

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [9]

V souvislosti s postupným zvyšováním sazeb daně a s tím souvisejícím zvyšováním prodejních cen cigaret dochází k růstu poptávky po levných cigaretách pocházejících většinou z východní Evropy. Nelegální dovoz tabákových výrobků má přímý dopad na snížení poptávky po dražších, řádně zdaněných cigaretách a spolupůsobí tak na nižší inkaso. [24] [25] [26]

V ČR existuje rozdílná míra zdanění cigaret a jejich substitutů, ačkoliv ze zdravotního hlediska není mezi jejich spotřebou zásadní rozdíl. Podíl substitutu tabák ke kouření se na celkovém počtu cigaret uvolněných do VDO zvýšil ze 1,7 % (2008) na 10,3 % (2013), čímž negativně působí na fiskální a regulační účel SpD. Daňové břemeno na jednu cigaretu ubalenou spotřebitelem je až o 50 % nižší než u klasické koupené cigarety. To činí z tabáku ke kouření velmi atraktivní produkt, zejména pro sociálně citlivé skupiny obyvatel. Trh s cigaretami v ČR byl v roce 2008 dále ovlivněn změnou životního stylu, který má také negativní dopad na spotřebu cigaret, což je možné zaznamenat na obrázku č. 27. [19]



Obrázek 27: Graf spotřeby cigaret v ČR v letech 2006 až 2014 v ks (přepočteno na jednoho obyvatele)

Zdroj: vlastní zpracování dat dle [10]

Na grafu je pozorovatelná klesající spotřeba cigaret do roku 2013, která je zapříčiněna výše zmíněnými příčinami. Od roku 2014 ovšem dochází k mírnému nárůstu spotřeby cigaret v ČR.

3.6 Daň ze surového tabáku

Jedná se o „nejmladší“ SpD. Byla zavedena v souvislosti s novelou zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, s účinností od 1. července 2015. Novela zároveň stanovila nová pravidla pro nakládání se surovým tabákem. Surový tabák není možné až na výjimky bez přiznání a zaplacení daně použít k jiným účelům než k výrobě tabákových výrobků. [3]

3.6.1 Předmět daně

Předmětem daně ze surového tabáku je surový tabák přírodně nebo uměle sušený nebo nesusšený, fermentovaný nebo nefermentovaný, expandovaný nebo neexpandovaný list rostliny tabáku, nebo jiná její část. Dále zbytky z listů nebo jiných částí rostliny tabáku, které vznikají při zpracování těchto listů nebo jiných částí rostliny, při manipulaci s těmito listy nebo jinými částmi rostliny nebo při výrobě tabákových výrobků a nejsou upraveny pro prodej konečnému spotřebiteli. Také rekonstituovaný³⁵ tabák vyrobený spojením jemně rozdrobeného tabáku, tabákového zbytku nebo tabákového prachu, který není upraven pro prodej konečnému spotřebiteli. [7; § 131b]

3.6.2 Sazba daně

Daň ze surového tabáku se vypočte jako součin množství surového tabáku v kg a sazby daně ze surového tabáku, která činí 2 142,- Kč/kg. [7; § 131e]

³⁵ Obnovený, znovu sestavený.

ZÁVĚR

Hlavní faktory, které ovlivňují výnos spotřební daně z minerálních olejů, jsou daňová konkurence (zahraniční trh s pohonnými hmotami), ekonomický cyklus, technologický pokrok (nová auta s nižší spotřebou pohonných hmot), distorze na trhu (nafta za benzin) nebo alternativní paliva (LPG a CNG). Ke zvýšení výnosnosti této daně by mohlo dojít zavedením tzv. plovoucí sazby (zavedena např. v Belgii nebo Slovinsku), prostřednictvím které dojde ke zvýšení efektivity systému zdanění pohonných hmot. Umožnila by Ministerstvu financí ČR prostřednictvím vyhlášky optimalizovat výši sazby s ohledem na makroekonomické ukazatele či vývoj zdanění v okolních zemích.

Dále by v této oblasti mělo dojít k vyřešení cenového rozdílu mezi naftou a benzinem, který vede v neprospěch benzínu, protože má vyšší sazbu spotřební daně. Spotřebitelé na to reagují změnou preferencí. Vyhledávají motorová vozidla se vznětovými motory nebo přecházejí na alternativní paliva. To vytváří problémy evropským rafinériím a zároveň způsobuje klesající inkaso spotřební daně z benzínu. Řešením by mohlo být sjednocení sazeb spotřební daně na naftu a benzin. Pokud by se použila současná sazba spotřební daně na benzin (12 840,- Kč/1000 l) v roce 2015 i na naftu, inkasoval by stát o téměř 10 miliard Kč více. Toto sjednocení sazeb by současně zavedlo nárok na vrácení části zaplacené spotřební daně z nafty pro profesionální dopravce, např. vratka 1 890,- Kč/1000 l (vratka zavedena např. v Belgii, Slovinsku nebo Itálii). Tím by se dopravci dostali na současnou hodnotu sazby spotřební daně na naftu (10 950,- Kč/1000 l). Posledním navrhovaným řešením je potlačování černého trhu, např. formou častějších daňových kontrol ze strany správce daně, protože daňového břemeno na koncové ceně pohonných hmot vytváří motivace k podvodům a daňovým únikům.

Nejvýznamnější problém, který negativně působí na výnos spotřební daň z lihu, je existence černého trhu. Pro něj vytváří prostor vysoký podíl daně na koncové ceně lihovin. Nelegální dovoz, výroba a úprava daňově zvýhodněných komodit způsobují daňové úniky, nekalou konkurenci pro legální producenty i ohrožení zdraví obyvatel. Černý trh je však trhem skrytým, proto je obtížné jej omezovat. Tím spíše je nutné zaměřit pozornost na konkrétní opatření proti nelegálním producentům než na zvýšení sazeb daně, které dopadá pouze na legální producenty. Vyšší sazby daně totiž vytváří motivace zvyšovat podíl černého trhu. Současný trend zpřísnování pravidel vytváří správci daně další povinnosti provádět kontroly a dohledy u oficiálních producentů, díky kterým je boj proti nelegálním producentům opožděn.

U spotřební daně z piva může cenová elasticita poptávky po pivě při změnách sazeb způsobit nezamýšlené efekty, např. změna sazeb v roce 2010 sice navýšila inkaso spotřební daně, ale zároveň zvýšila dovoz levných piv ze zahraničí. Naopak výstav piva v ČR výrazně poklesl, což má negativní dopad na HDP. Změna sazeb může mít tedy dopad na ekonomickou aktivitu tuzemských subjektů. A to nejen v odvětví pivovarnictví, ale také na navázaná dodavatelská a odběratelská odvětví i na stínovou ekonomiku, např. pančování piva vodou na konci dodavatelsko-odběratelského řetězce. Je tedy potřeba dobře zvážit případné zvýšení sazeb daně pro zvýšení inkasa. Zvýšení inkasa by se mohlo docílit např. vyrovnáním daňového zatížení pivovarů. Nižší sazby daně pro malé nezávislé pivovary by byly platné pouze po určitou dobu od počátku jejich produkce. Po uplynutí stanovené doby by se použila základní sazba daně.

V rámci spotřební daně z vína a meziproductů způsobuje nulové zdanění tichých vín distorzi na trhu alkoholických nápojů. Existující zdanění spotřeby lihovin či piva činí z tichých vín velmi atraktivní, cenově dostupný substitut. To má negativní dopad na inkaso spotřební daně. Pokud by se však v roce 2015 zdanila všechna tichá vína stejnou sazbou jako vína šumivá, tedy 2 340,- Kč/hl, generoval by stát o necelé 4,5 miliardy Kč více. Tato sazba ovšem není stále zavedena z důvodu úspěšného působení zájmových skupin a lobby producentů vín. Tuzemští producenti tichých vín totiž tvrdí, že nenulové zdanění by negativně ovlivnilo domácí producenty i spotřebitele a další subjekty v dodavatelsko-odběratelském řetězci ve vinařském průmyslu v porovnání se zahraniční konkurencí.

Problémem u spotřební daně z tabákových výrobků, který má regulatorní a fiskální dopad, je přetrvávající rozdíl mezi minimální sazbou spotřební daně a kombinovanou sazbou spotřební daně. Odstranění této daňové distorze může vytvořit potenciál pro vyšší daňové příjmy, pomoci zlepšit veřejné zdraví a snížit dostupnost tabákových výrobků pro mladistvé, kteří dnes mají přístup k jednomu z nejlevnějších cigaret v EU. Vzhledem k unikajícím výnosům by pak měla být pozornost zaměřena na regulaci předzásobení se výrobcí tabákovými nálepkami před zvýšením sazeb a na nelegální pašování cigaret pocházejících převážně ze státu východní Evropy.

Poslední spotřební daní je spotřební daň ze surového tabáku. Jedná se o nejnovější spotřební daň účinnou od 1. 7. 2015. Vzhledem k nedávnému zavedení této daně nejsou zatím v tuto dobu o této dani veřejně dostupná žádná data.

POUŽITÁ LITERATURA

- [1] BOHÁČ, Jan. *Informace k novele zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů* [online]. 2014 [cit. 3. 4. 2016]. Dostupné na: https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/mineraly/Zelen%20nafta/Informace_14_47621_2.pdf
- [2] BRABEC, František. *Daně 2008: výklad je zpracován k právnímu stavu ke dni 1. 1. 2008*. Praha: Meritum (ASPI), 2008. XLII. 1086 s. ISBN 978-80-7357-349-2.
- [3] CELNÍ SPRÁVA ČR. *Informace k nakládání se surovým tabákem* [online]. Creative Commons, aktualizováno 20. 10. 2015 [cit. 16. 3. 2016]. Dostupné na: <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/surovy-tabak/Stranky/default.aspx>
- [4] CELNÍ SPRÁVA ČR. *Statistická data z oblasti výroby, dopravy a dovozu vína a meziproductů. Daň z vína a meziproductů - „vnitrostátní“ vyměřená daň, včetně množství vína a meziproductů uvedených do volného daňového oběhu a celkové inkaso z vína a meziproductů rok 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015* [online]. Creative Commons [cit. 4. 4. 2016]. Dostupné na: <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/statistiky/Stranky/vino.aspx>
- [5] CELNÍ SPRÁVA ČR. *Tabákové výrobky. Přehled jednotlivých sazeb spotřební daně z tabákových výrobků platných od 1. 4. 2004 do 31. 12. 2016 včetně příslušného písmene abecedy charakterizujícího příslušnou sazbu daně a uváděného na tabákových nálepkách* [online]. Creative Commons [cit. 5. 4. 2016]. Dostupné na: <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/tabak/Stranky/default.aspx>
- [6] ČESKÁ ASOCIACE PETROLEJÁŘSKÉHO PRŮMYSLU A OBCHODU. *Statistika. Dodávky motorových paliv v roce 2009, 2010, 2011, 2012* [online]. VIZUS, © 2016 [cit. 1. 4. 2016]. Dostupné na: <http://www.cappo.cz/ropne-vyroby/motorova-paliva/statistika-motorovych-paliv/>
- [7] ČESKO. *Zákon č. 353 ze dne 26. září 2003 o spotřebních daních*. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118, s. 5730 a násl. Dostupný také na: <https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=55953&nr=353~2F2003&rpp=15#local-content>
- [8] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD V OLOMOUCI. *Průměrné ceny pohonných hmot v ČR. Průměrné ceny pohonných hmot v ČR v letech 2013 až 2016* [online]. Aktualizováno

19. 3. 2015 [cit. 2. 4. 2016]. Dostupné na: <https://www.czso.cz/csu/xm/prumerne-ceny-pohonných-hmot-v-cr>
- [9] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. Česká republika od roku 1989 v číslech. *Míra inflace, vývoj spotřebitelských cen vybraných výrobků (1989-2014)* [online]. Aktualizováno 28. 7. 2015 [cit. 2. 4. 2016]. Dostupné na: <https://www.czso.cz/csu/czso/ceska-republika-od-roku-1989-v-cislech#03>
- [10] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. Česká republika od roku 1989 v číslech. *Spotřeba alkoholických nápojů a cigaret na 1 obyvatele (1989-2014)* [online]. Aktualizováno 28. 7. 2015 [cit. 2. 4. 2016]. Dostupné na: <https://www.czso.cz/csu/czso/ceska-republika-od-roku-1989-v-cislech#03>
- [11] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. Databáze národních účtů. *Časové řady výdajů na konečnou spotřebu domácností* [online]. © Český statistický úřad, 2016 [cit. 2. 4. 2016]. Dostupné na: http://apl.czso.cz/pll/rocnka/rocnkavyber.spotr_dom
- [12] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. Hlavní makroekonomické ukazatele. *Hlavní makroekonomické ukazatele* [online]. Aktualizováno 23. 3. 2015 [cit. 2. 4. 2016]. Dostupné na: https://www.czso.cz/csu/czso/hmu_cr
- [13] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. Průmysl, energetika - časové řady. *Index průmyslové produkce: Bazický index (průměr roku 2010 = 100) a meziroční index (stejně období předchozího roku = 100), průmysl celkem (CZ-NACE B+C+D) a sekce, oddíly a hlavní průmyslová seskupení, kumulace z neočištěných měsíčních dat* [online]. Aktualizováno 8. 2. 2016 [cit. 2. 4. 2016]. Dostupné na: https://www.czso.cz/csu/czso/pru_cr
- [14] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. Spotřeba vybraných ropných produktů a zemní plyn - prosinec 2015. *Spotřeba vybraných ropných produktů v ČR – prosinec 2013, 2014, 2015* [online]. Aktualizováno 11. 3. 2016 [cit. 2. 4. 2016]. Dostupné na: <https://www.czso.cz/csu/czso/spotreba-vybranych-ropnych-produktu-a-zemni-plyn-prosinec-2015>
- [15] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Vývoj ekonomiky České republiky v roce 2006, 2007, 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, 2015* [online]. Aktualizováno 4. 1. 2016 [cit. 13. 4. 2016]. Dostupné na: <https://www.czso.cz/csu/czso/katalog-produktu>
- [16] EUROPEAN COMMISSION. *Alcohol Not For Human Consumption* [online]. © European Union, aktualizováno 8. 1. 2016 [cit. 16. 3. 2016]. Dostupné na:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/excise_duties/alcoholic_beverages/not_human/index_en.htm

- [17] EUROPEAN COMMISSION. *Common provisions* [online]. © European Union, aktualizováno 8. 1. 2016 [cit. 6. 2. 2016]. Dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/excise_duties/common_provisions/index_en.htm
- [18] EUROPEAN COMMISSION. *General overview* [online]. © European Union, aktualizováno 8. 1. 2016 [cit. 6. 2. 2016]. Dostupné na: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/excise_duties/gen_overview/index_en.htm
- [19] FIDLER, Pavel, Barbora IVANSKÁ, Jonáš RAIS a Aleš ROD. *Zdanění spotřeby v České republice (pohonné hmoty, tabák, alkohol, pivo, víno) březen 2015* [online]. Centrum ekonomických a tržních analýz a Institut pro politiku a společnost, © 2015 [cit. 3. 4. 2016]. Dostupné na: <http://www.politikaspolecnost.cz/wp-content/uploads/2015/03/Zdan%C4%9Bn%C3%AD-spot%C5%99eby-v-%C4%8Cesk%C3%A9-republice.pdf>
- [20] GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Celní správa České republiky* [online]. Praha, 2012 [cit. 30. 3. 2016]. Dostupné na: <https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/Documents/brozura-CS.pdf>
- [21] KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2010, 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
- [22] KURZY.CZ. *Ropa Brent - aktuální a historické ceny ropy Brent, graf vývoje ceny ropy Brent - od 02. 01. 2006 - měna USD* [online]. Kurzy.cz, spol. s r.o., AliaWeb, spol. s r.o., © 2000 - 2016 [cit. 30. 3. 2016]. Dostupné na: <http://www.kurzy.cz/komodity/index.asp?A=5&idk=38&od=02.01.2006&do=01.12.2016&curr=USD>
- [23] MIKUŠOVÁ MERIČKOVÁ, Beáta a Jan STEJSKAL. *Teorie a praxe veřejné ekonomiky*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer, 2014, 264 s. ISBN 978-80-7478-526-9.
- [24] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. Daně. Daňová statistika. *Informace o činnosti daňové a celní správy České republiky za rok 2006, 2007, 2008, 2009, 2010* [online]. Creative Commons, © 2005-2013 [cit. 28. 3. 2016]. Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danova-statistika>

- [25] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. Daně. Daňová statistika. *Zpráva o činnosti daňové a celní správy České republiky za rok 2011, 2012* [online]. Creative Commons, © 2005-2013 [cit. 28. 3. 2016]. Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danova-statistika>
- [26] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. Daně. Daňová statistika. *Zpráva o činnosti Finanční správy ČR a Celní správy ČR za rok 2013, 2014* [online]. Creative Commons, © 2005-2013 [cit. 16. 3. 2016]. Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danova-statistika>
- [27] MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. Regulace. Povinné značení lihu. *Informace k provedení ustanovení o povinném značení lihu* [online]. Creative Commons, © 2005-2013 [cit. 8. 4. 2016]. Dostupné na: <http://www.mfcr.cz/cs/soukromy-sektor/regulace/povinne-znaceni-lihu>
- [28] MINISTERSTVO PRŮMYSLU A OBCHODU. Analytické materiály a statistiky. *Analýza vývoje ekonomiky ČR za rok 2008, 2009, 2010, 2012, 2013, 2014* [online]. MPO, © 2005 [cit. 13. 4. 2016]. Dostupné na: <http://www.mpo.cz/cz/ministr-a-ministerstvo/analyticke-materialy/#category236>
- [29] SLANÝ, Antonín. *Konkurenceschopnost české ekonomiky: (vývojové trendy)*. 1. vyd. Brno: Masarykova univerzita, 2006, 376 s. ISBN 80-210-4157-9.
- [30] SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009, 300 s. ISBN 978-80-7357-443-7.
- [31] ŠÁMAL, František a Dušan FALGE. *Zpráva o stavu českého pivovarství a sladařství za rok 2014* [online]. Český svaz pivovarů a sladoven, 2015 [cit. 4. 4. 2016]. Dostupné na: http://www.ceske-pivo.cz/sites/default/files/soubory_k_clankum/2015_zprava_hospodarske_vysledky_oboru_za_2014_final_20150410.pdf
- [32] VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2014*. 12., aktualiz. vyd. V Praze: Vox, 2014, 391 s. ISBN 978-80-87480-23-6.
- [33] VILÁŠEK, Josef, Miloš FIALA a David VONDRÁŠEK. *Integrovaný záchranný systém ČR na počátku 21. století*. První vydání. Praha: Karolinum, 2014. ISBN 978-80-246-2603-1.
- [34] VOSTRÁ, Miloslava. *Zelená nafta – rychlý způsob podpory českých zemědělců* [online]. Easy Communications s.r.o., © 2008-2016 [cit. 3. 4. 2016]. Dostupné na:

<http://prvnizpravy.parlamentnilisty.cz/sloupky/zelena-nafta-rychly-zpusob-podpory-ceskych-zemedelcu/>

SEZNAM PŘÍLOH

- Příloha A Příznání ke spotřební dani (daňové přiznání)
- Příloha B Předmět spotřební daně z minerálních olejů
- Příloha C Vzory kontrolní pásky
- Příloha D Evidenční označení kontrolní pásky
- Příloha E Přehled sazeb spotřební daně z tabákových výrobků

Příloha A

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.
Údaje v daňovém přiznání se uvedou zaokrouhlené na celé koruny.

Celnímu úřadu pro

Daňové identifikační číslo

Rodné číslo / IČ

řádné

dodatečné

opravné

Důvody pro podání dodatečného
daňového přiznání zjištěny dne

Počet příloh / listů

otisk podacího razítka celního úřadu

PŘIZNÁNÍ

ke spotřební dani z

podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

za zdaňovací období¹⁾: měsíc

rok

den vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit¹⁾

Právníká osoba: Název právnické osoby

Fyzická osoba: Osobní jméno a příjmení

Titul

Sídlo právnické / fyzické osoby nebo adresa místa pobytu fyzické osoby:

a) obec

b) PSČ

c) telefon

d) ulice (nebo část obce)

e) číslo popisné / orientační

f) e-mail

g) stát

Daňový subjekt je v insolvenčním řízení ode dne

Žádám o převedení poskytnutého zajištění daně dle § 29 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, na úhradu vyměřené daňové povinnosti vyměřené tímto přiznáním. Zajištění bylo poskytnuto ve výši - Kč

**PROHLAŠUJI, ŽE VŠECHNY MNOU UVEDENÉ ÚDAJE V TOMTO PŘIZNÁNÍ JSOU PRAVDIVÉ A ÚPLNÉ
A STVRZUJI JE SVÝM PODPÍSEM.**

Údaje o zástupci (přílohou plná moc vydaná dne)

Osobní jméno / Název právnické osoby

Datum narození / IČ právnické osoby / Evidenční číslo osvědčení daňového poradce

Fyzická osoba oprávněná k podpisu (je-li daňový subjekt či zástupce právnickou osobou)
s uvedením vztahu k právnické osobě (např. jednatel, pověřený pracovník apod.)

Osobní jméno / Vztah k právnické osobě

Daňový subjekt / osoba oprávněná k podpisu

Datum

Otisk razítka

Vlastnoruční podpis
daňového subjektu / osoby oprávněné k podpisu

Přiznání sestavil

Telefon

I. ODDÍL

Odesílající daňový sklad (evidenční číslo)²⁾

C Z / /

Číslo průvodního dokladu²⁾

1. 2.
 3. 4.

sl. 1	sl. 2	sl. 3	sl. 4	sl. 5	sl. 6	sl. 7	sl. 8
č. ř.	Označení vzbraných výrobků	MJ	Pro- cento	Množství vybraných vyr.	Daň	Nárok na vrácení daně	Kód
1	a						
	b						
2	a						
	b						
3	a						
	b						
4	a						
	b						
5	a						
	b						
6	a						
	b						
7	a						
	b						
8	a						
	b						
9	a						
	b						
10	a						
	b						
11	a						
	b						
12	a						
	b						

II. ODDÍL

		Záznam plátce	Záznam CÚ
1	Daň ze sloupce 6 celkem		
2	Nárok na vrácení daně ze sloupce 7		
3	K odvodu (je-li ř. 1 – ř. 2 kladný) – k vrácení (je-li ř. 1 – 2 záporný)		

III. ODDÍL

Evidenční údaje

Daň připadající na daňové přiznání podané v tomto zdaňovacím období podle § 13 odst. 24, § 18 odst. 6, 7, 8, § 20 odst. 22 písm. a), § 29 odst. 3 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (vzniká-li povinnost daňové přiznání podat):

– Kč

²⁾ Vyplňuje se pouze tehdy, netýká-li se daňové povinnosti za zdaňovací období

Příloha B

§ 45 ZoSpD		Minerální oleje (kód nomenklatury)
odst.	písm.	
1	a)	motorové benziny (2710 11 41 až 2710 11 59)
		ostatní benziny (2710 11 11 až 2710 11 25 a 2710 11 90)
		letecké pohonné hmoty benzinového typu (2710 11 31 a 2710 11 70)
	b)	střední oleje, např. petrolej, lehký topný olej
		těžké plynové oleje (2710 19 11 až 2710 19 49) – např. motorová nafta
	c)	těžké topné oleje (2710 19 51 až 2710 19 69)
	d)	odpadní oleje (2710 91 až 2710 99)
	e) – g)	zkapalněné ropné plyny a zkapalněný bioplyn (2711 12 11 až 2711 19)
2	a)	směsi minerálních olejů uvedených v odst. 1 a 2
	b)	směsi minerálních olejů obsahující benzin
	c)	směsi motorové nafty s nejméně 30 % podílem metylesterů řepkového oleje
	d), g)	směsi benzinu s lihem
	e), h)	směsi benzinu s etyl-terciál-butyl-éterem
	f)	směsi rovnocenné některému minerálnímu oleji z odst. 1
	i)	směsi benzinu a dalších kyslíkatých složek biologického původu
	j)	směsi motorové nafty s nejméně 7 % podílem metylesterů mastných kyselin
	k)	směsi těžkých plynových olejů s vodou
	l), m)	směsi minerálních olejů s lihem
	n)	směsi těžkých topných olejů s minerálními oleji z odst. 2 písm. a) až m)
	o)	směsi motorové nafty s nejméně 30% podílem hydrogenovaného rostlinného oleje
3		oleje (1507 až 1518, 2707, 2709, 2710 19 71 až 2710 19 99, 2714, 2715, 2901, 2902, 2905 11 00, 3403, 3811, 3817, 3824 90 99)
5		všechny výrobky neuvedené v odst. 1 až 3 určené pro pohon motorů
6		výrobky (2701 až 2715) – např. parafin, vazelína, rašelina
7		příspěvky nebo plnidla do minerálních olejů určených pro pohon motorů

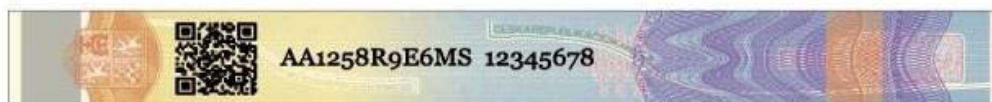
Zdroj: upraveno podle [7; § 45]

Příloha C

90 x 16 mm



150 x 16 mm



210 x 16 mm



Zdroj: [27]

Příloha D

210 x 16 mm



Evidenční kód, který je dvanáctimístnou soustavou písmen a čísel

- první až čtvrtá pozice - registrační odběrné číslo osoby povinné značit lih
- pátá až osmá pozice - údaj vyjadřující datum objednávky kontrolních pásek
- devátá až dvanáctá pozice - údaj shodný s údajem umožňujícím stanovení základu spotřební dan

Individuální kód, který je osmimístnou soustavou písmen a čísel tvořících jedinečný neopakovatelný kód, který je přiřazen pouze jedné kontrolní pásce

Elektronicky čitelná verze individuálního kódu umožňující elektronické ověření individuálního kódu kontrolní pásky

Zdroj: [27]

Příloha E

účinnost od 1. 7. 2005 do 31. 3. 2006

Text	Sazba daně (označena na tabákové nálepce písmenem abecedy „C“)		
	Procentní	Pevná	Minimální
Cigarety	24%	0,60 Kč/kus	celkem nejméně 1,13 Kč/kus
Doutníky, cigarillos		0,79 Kč/kus	
Tabák ke kouření		720,- Kč/kg	
Ostatní tabák		720,- Kč/kg	

účinnost od 1. 4. 2006 do 28. 2. 2007

Text	Sazba daně (označena na tabákové nálepce písmenem abecedy „D“)		
	Procentní	Pevná	Minimální
Cigarety	25%	0,73 Kč/kus	celkem nejméně však 1,36 Kč/kus
Doutníky, cigarillos		0,79 Kč/kus	
Tabák ke kouření		810,- Kč/kg	
Ostatní tabák		810,- Kč/kg	

účinnost od 1. 3. 2007 do 31. 12. 2007

Text	Sazba daně (označena na tabákové nálepce písmenem abecedy „E“)		
	Procentní	Pevná	Minimální
Cigarety	27%	0,88 Kč/kus	celkem nejméně však 1,64 Kč/kus
Doutníky, cigarillos		0,90 Kč/kus	
Tabák ke kouření		905,- Kč/kg	
Ostatní tabák		905,- Kč/kg	

účinnost od 1. 1. 2008 do 31. 1. 2010

Text	Sazba daně (označena na tabákové nálepce písmenem abecedy „H“)		
	Procentní	Pevná	Minimální
Cigarety	28%	1,03 Kč/kus	celkem nejméně však 1,92 Kč/kus
Doutníky, cigarillos		1,15 Kč/kus	
Tabák ke kouření		1 280,- Kč/kg	
Ostatní tabák		1 280,- Kč/kg	

účinnost od 1. 2. 2010 do 31. 12. 2011

Text	Sazba daně (označena na tabákové nálepce písmenem abecedy „J“)		
	Procentní	Pevná	Minimální
Cigarety	28%	1,07 Kč/kus	celkem nejméně však 2,01 Kč/kus
Doutníky, cigarillos		1,15 Kč/kus	
Tabák ke kouření		1 340,- Kč/kg	
Ostatní tabák		1 340,- Kč/kg	

účinnost od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012

Text	Sazba daně (označena na tabákové nálepce písmenem abecedy „K“)		
	Procentní	Pevná	Minimální
Cigarety	28%	1,12 Kč/kus	celkem nejméně však 2,10 Kč/kus
Doutníky, cigarillos		1,25 Kč/kus	
Tabák ke kouření		1 400,- Kč/kg	

účinnost od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013

Text	Sazba daně (označena na tabákové nálepce písmenem abecedy „N“)		
	Procentní	Pevná	Minimální
Cigarety	27%	1,16 Kč/kus	celkem nejméně 2,18 Kč/kus
Doutníky, cigarillos		1,30 Kč/kus	
Tabák ke kouření		1 635,- Kč/kg	

účinnost od 1. 1. 2014 do 30. 11. 2014

Text	Sazba daně (označena na tabákové nálepce písmenem abecedy „O“)		
	Procentní	Pevná	Minimální
Cigarety	27%	1,19 Kč/kus	celkem nejméně však 2,25 Kč/kus
Doutníky, cigarillos		1,34 Kč/kus	
Tabák ke kouření		1 800,- Kč/kg	

účinnost od 1. 12. 2014 do 30. 6. 2015

Text	Sazba daně (označena na tabákové nálepce písmenem abecedy „P“)		
	Procentní	Pevná	Minimální
Cigarety	27%	1,29 Kč/kus	celkem nejméně však 2,37 Kč/kus
Doutníky, cigarillos		1,42 Kč/kus	
Tabák ke kouření		1 896,- Kč/kg	

účinnost od 1. 7. 2015 do 31. 12. 2015

Text	Sazba daně (označena na tabákové nálepce písmenem abecedy „P“)		
	Procentní	Pevná	Minimální
Cigarety	27%	1,29 Kč/kus	celkem nejméně však 2,37 Kč/kus
Doutníky, cigarillos		1,42 Kč/kus	
Tabák ke kouření		1 896,- Kč/kg	

Text	Sazba daně
Surový tabák	1 896,- Kč/kg

účinnost od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016

Text	Sazba daně (označena na tabákové nálepce písmenem abecedy „S“)		
	Procentní	Pevná	Minimální
Cigarety	27%	1,39 Kč/kus	celkem nejméně však 2,52 Kč/kus
Doutníky, cigarillos		1,64 Kč/kus	
Tabák ke kouření		2 142,- Kč/kg	

Text	Sazba daně
Surový tabák	2 142,- Kč/kg

Zdroj: [5]