

Západočeská univerzita v Plzni

Fakulta právnická

Bakalářská práce

Daňová správa z pohledu celní správy

Zpracoval: Miroslav Kohoutek

Plzeň 2013

ZÁPADOČESKÁ UNIVERZITA V PLZNI

Fakulta právnická

Akademický rok: 2012/2013

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Miroslav KOHOUTEK**
Osobní číslo: **R11B0055P**
Studijní program: **B6804 Právní specializace**
Studijní obor: **Veřejná správa**
Název tématu: **Daňová správa z pohledu celní správy**
Zadávací katedra: **Katedra finančního práva a národního hospodářství**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Jednotlivé daňové povinnosti
3. Clo
4. SPD
5. Dělená správa
6. Vybírání a vymáhání nedoplatků (exekuční řízení)
7. Převedy a odvody do státního rozpočtu
8. Modernizace celní správy
9. Závěr

Rozsah grafických prací:
Rozsah pracovní zprávy: **30**
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná**
Seznam odborné literatury:
viz příloha

Vedoucí bakalářské práce: **JUDr. Petra Jánošíková, Ph.D.**
Katedra finančního práva a národního hospodářství

Datum zadání bakalářské práce: **2. února 2012**
Termín odevzdání bakalářské práce: **31. března 2013**



Doc. JUDr. Ján Paafy, CSc.
děkan



JUDr. Petra Jánošíková, Ph.D.
vedoucí katedry

V Plzni dne 12. září 2012

„Prohlašuji, že jsem tuto bakalářskou práci zpracoval samostatně, a že jsem vyznačil prameny, z nichž jsem pro svou práci čerpal způsobem ve vědecké práci obvyklým.“

Plzeň, březen 2013

.....

podpis

Poděkování

Rád bych poděloval vedoucí své bakalářské práce JUDr. Petře Jánošíkové, Ph.D. za její vstřícný přístup a poskytnuté rady, které mi pomohly při psaní této práce.

Obsah

Předmluva	7
1. Jednotlivé daňové povinnosti	8
1.1. Správa daní	8
1.2. Místní příslušnost dle Baxy	12
1.3. Rozhodnutí o vyloučení úřední osoby dle Baxy.....	15
1.4. Kompetence Celní správy České republiky	15
2. Spotřební daně.....	19
2.1. Nepřímé daně.....	19
2.1.1. Univerzální daně – DPH.....	20
2.1.2. Selektivní daně.....	23
2.1.2.1. Spotřební daně.....	23
2.1.2.2. Ekologické daně.....	36
3. Clo.....	39
4. Dělená správa	42
5. Vybírání a vymáhání nedoplatků (exekuční řízení).....	44
5.1. Daňový nedoplatek	44
5.2. Zajišťovací a zástavní právo.....	44
5.3. Daňová exekuce.....	45
6. Převody a odvody do státního rozpočtu.....	48
7. Modernizace celní správy	50
Závěr	53
Resumé	55
Seznam použité literatury	57
Literatura	57
Seznam schémat, obrázků, tabulek a grafů	59

Předmluva

I přes zrušení státních hranic se činnost celní správy nijak neomezila. Pracovní náplň nespočívá pouze v kontrolování přesunu zboží přes hranice, i když si to mnozí myslí, ale sahá mnohem dále.

Před zrušením státních hranic v rámci Evropské unie, resp. zavedením schengenského prostoru, celní orgány kontrolovaly především pohyb zboží a osob přes hranice. Po vstupu České republiky do Evropské unie se tato činnost přesunula z hranic na celé území České republiky, kde jsou prováděny kontroly. Jelikož všechny sousední státy jsou členem unie, pohyb zboží a služeb mezi všemi hranicemi České republiky je zcela volný, proto mohlo dojít ke zrušení celních přechodů. Nyní se z hlediska cel celní správa zabývá pouze obchodováním a přesunem zboží a osob ve vztahu ke třetím zemím. Ve vztahu ke třetím zemím má na starosti i vybírání DPH. To ale není vše. Celní správa se zabývá kontrolou placení spotřebních a ekologických daní, ochrannou registrovaných značek, kontrolou nelegálně zaměstnávaných cizinců nebo například kontrolují práci řidiče (zda dodržuje povinné přestávky apod.).

Tato práce se snaží přiblížit význam celní správy při správě daní. První část je zaměřena na fungování správy daní obecně a přiblížení kompetencí celní správy, tedy čím se celní správa zabývá. Ve druhé části jsou rozebrány jednotlivé vybírané daně. Tedy nejprve daně spotřební, kam je zařazeno i DPH (jelikož se jedná o společný druh daně). Podrobně jsou analyzovány jednotlivé spotřební daně, tedy daně z minerálních olejů, z lihu, z piva, z vína, meziproductů a z tabákových výrobků. a pozornost je zaměřena i na cla. v další části jsem se zaměřil na organizaci a fungování celní správy. Nejprve je vysvětlen pojem dělená správa a vysvětlen její význam, dále je popsáno exekuční řízení, tedy důležitá součást celní správy. Krátce je zmíněna návaznost na státní rozpočet a nakonec je pozornost zaměřena na modernizaci celní správy, ke které došlo počátku roku 2013.

Plzeň, březen, 2013

.....

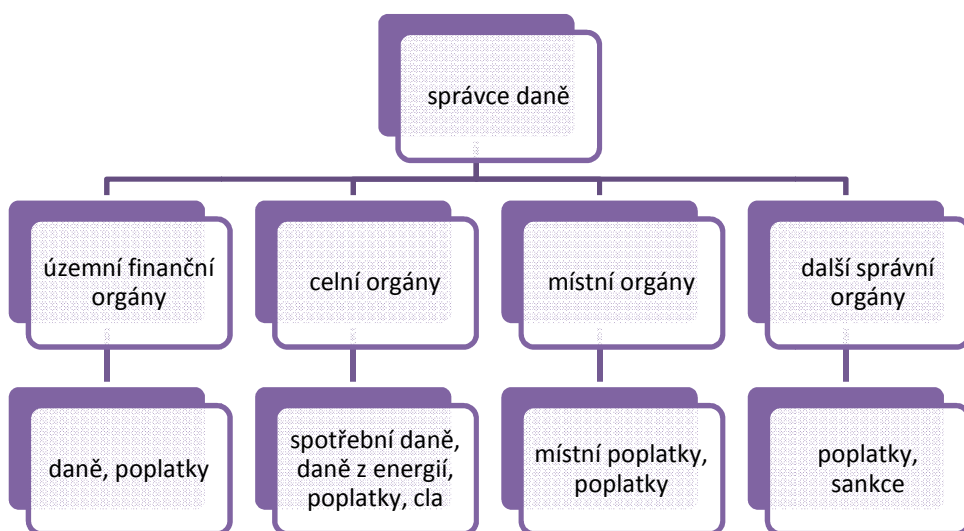
podpis

1. Jednotlivé daňové povinnosti

1.1. Správa daní

Dle daňového řádu¹ je správa daní postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Funkci správce daně vykonávají především finanční a celní orgány, a to dle věcné působnosti, která je znázorněna na následujícím schématu.

Schéma č. 1: Věcná působnost správců daně



Zdroj: Vančurová (2012)²

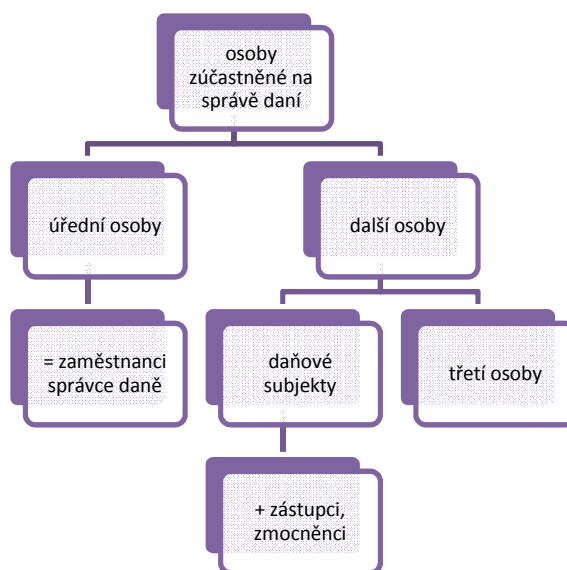
Následující schéma znázorňuje všechny zúčastněné osoby při správě daní. Daňový subjekt si může například zvolit na základě plné moci osobu, které ho bude u správce daně zastupovat, a ta se pak stává osobou zúčastněnou při správě daní. Zúčastněnými osobami jsou i tzv. třetí osoby. Jsou to osoby jiné než daňový subjekt, který má vůči správci daně povinnosti a musí se správcem daně spolupracovat dle zákona. Jde například o banky, soudní znalce, svědky či auditory.³

¹ Daňový řád

² VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. 11. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

³ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. 11. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

Schéma č. 2: Osoby zúčastněné při správě daní



Zdroj: Vančurová (2012)⁴

Při správě daní se postupuje podle zvláštních pravidel:

- zákonnost
- zákaz zneužitá pravomocí
- přiměřenost úkonů správce daně
- rovnost procesního postavení osob zúčastněných při správě daní
- vzájemná součinnost a spolupráce správce daně a daňového subjektu
- rychlost
- hospodárnost
- volné hodnocení důkazů správcem daně
- zásada materiální pravdy
- neveřejnost
- mlčenlivost

Pokud bychom si měli některou ze zásad definovat, pak zákonnost znamená, že by účastníci při daňové správě měli postupovat dle platných zákonů a norem. Zásada přiměřenosti říká, že by správce daně měl použít pouze takové prostředky,

⁴ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. 11. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

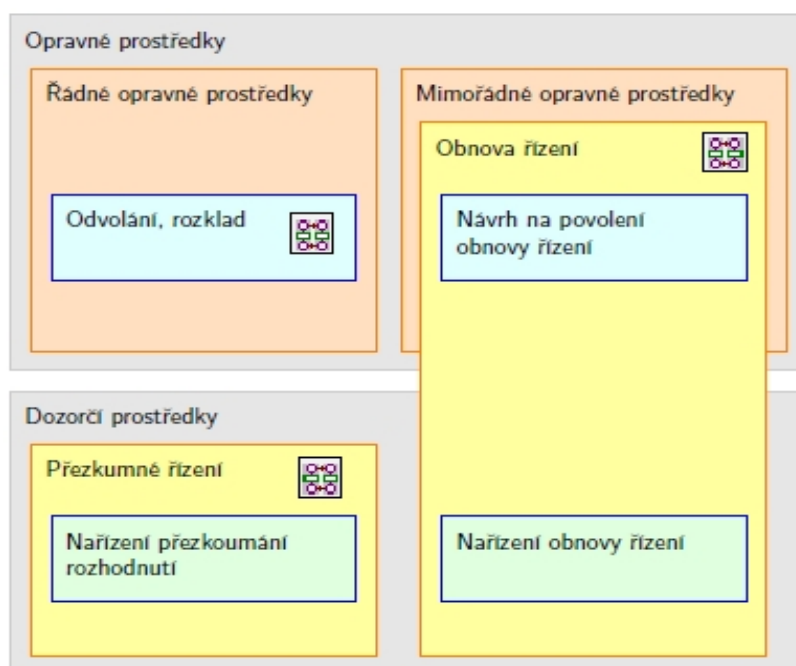
které postačí pro dosažení cíle. Zásada mlčenlivosti zavazuje všechny účastníky k mlčenlivosti, avšak za zvláštních podmínek daných zákonem může dojít k tzv. zproštění mlčenlivosti. Zprostit mlčenlivosti správce daně nebo jinou osobu zúčastněnou na správě daní může pouze sám daňový subjekt. Rozsah zproštění a jeho účel musí být uveden v příslušných dokumentech.⁵

Správa daní má svá pevná pravidla a jednotlivé fáze, dle kterých se postupuje. Tyto fáze jsou následující:

- registrační řízení
- nalézací řízení
 - vyměřovací řízení
 - doměřovací řízení
- placení daní
 - evidence daní
 - vybírání daní
 - vymáhání daní

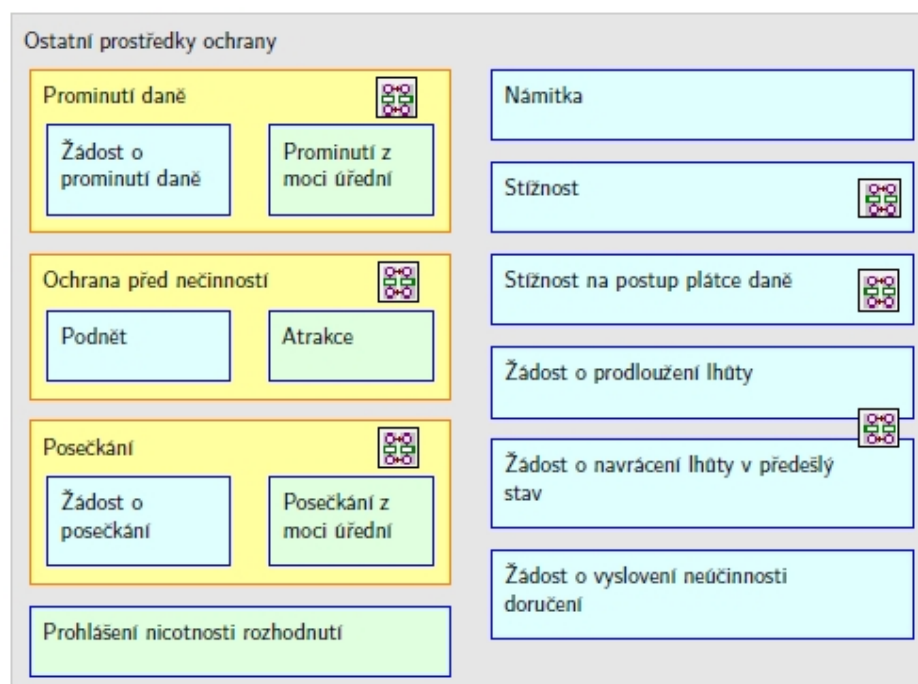
⁵ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. 11. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

Obrázek 1: Opravné prostředky



Zdroj: Vnitřní materiály celní správy

Obrázek 2: Ostatní prostředky ochrany



Zdroj: Vnitřní materiály celní správy

1.2. Místní příslušnost dle Baxy6

Místní příslušnost správce daně obecně upravují ustanovení § 13 až § 16 daňového řádu, ustanovení § 1 odst. 3 zákona o spotřebních daních obecně upravuje místní příslušnost při správě spotřebních daní. Dle daňového řádu se řídí obecnými pravidly také správa energetických daní, stejně jako při správě poplatků dle § 3a zákona o ochraně ovzduší. Zákon o Celní správě a celní zákon stanoví územní působnost jednotlivých celních orgánů.

V obvodu své územní působnosti může místní šetření provádět i správce daně, který není daňovému subjektu místně příslušný, a to i bez dožádání místně příslušného správce daně (§ 78 odst. 4 daňového řádu).

Úkony, které podléhají správnímu poplatku, je místně příslušným správcem daně orgán, který je místně a věcně příslušný k provedení zpoplatňovaného úkonu (§ 13 odst. 3 daňového řádu). Podle ustanovení § 118 zákona o spotřebních daních je příslušným správcem daně Celní úřad Kolín ve věcech objednávání, odběru, distribuce a vrácení tabákových nálepek.

Místní příslušnost správce daně pro účely vrácení spotřební daně osobám používajícím výsad a imunit jsou stanovena ustanovení § 15 zákona o spotřebních daních následovně:

- daňové přiznání celnímu úřadu místně příslušnému podle jejich sídla na daňovém území České republiky podávají diplomatické mise a konzulární úřady, s výjimkou konzulárních úřadů, které jsou vedené honorárními konzulárními úředníky, kteří jsou akreditováni pro Českou republiku jako orgány cizích států a zvláštní mise se sídlem na daňovém území České republiky,
- daňové přiznání celnímu úřadu místně příslušnému podle sídla osob uvedených v písmenu a) podává člen diplomatické mise, zvláštní mise nebo konzulárního úřadu se sídlem na daňovém území České republiky, včetně jeho rodinných příslušníků,

⁶ BAXA, Josef et al. *Daňový řád: komentář I. díl*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 800 s. ISBN 978-80-7357-564-9.

- daňové přiznání celnímu úřadu, který má v územní působnosti městskou část Praha 1 (Celní úřad Praha 1), podávají diplomatické mise nebo konzulární úřady, s výjimkou konzulárních úřadů, které jsou vedené honorárním konzulárními úředníky, kteří jsou akreditováni pro Českou republiku jako orgány cizích států, se sídlem v jiném členském státu,
- člen diplomatické mise nebo konzulárního úřadu, který má sídlo v jiném členském státu, podává daňové přiznání celnímu úřadu, který má v územní působnosti městskou část Praha 1 (Celní úřad Praha 1),
- daňové přiznání celnímu úřadu podává zastupitelství mezinárodní organizace celnímu úřadu, který je místně příslušný podle jejich sídla na daňovém území České republiky,
- prostřednictvím Ministerstva financí podává celnímu úřadu místně příslušnému podle jejich sídla na daňovém území České republiky orgán Evropských společenství se sídlem na daňovém území České republiky
- orgán Evropských společenství, který má sídlo v jiném členském státu, podává daňové přiznání prostřednictvím Ministerstva financí celnímu úřadu, který má v územní působnosti městskou část Praha 1 (Celní úřad Praha 1),
- úředník zastupitelství mezinárodní organizace podává daňové přiznání celnímu úřadu místně příslušnému podle místa, kde se převážně zdržuje, pokud nemá místo pobytu na daňovém území České republiky a není státním občanem České republiky a jestliže je trvale přidělen k výkonu svých úředních funkcí na daňovém území České republiky
- za rodinné příslušníky osob, kteří jsou uvedeni v písm. d) nebo h), podávají daňové přiznání právě tyto osoby.

Místní příslušnost je v ustanovení, která jsou uvedena v § 15a zákona o spotřebních daních a stanovují účely vrácení spotřební daně ozbrojeným silám členských států NATO s výjimkou ozbrojených sil České republiky. Vojenské orgány ozbrojených sil vysílajícího státu uplatňují nárok na vrácení daně za vojenský personál a civilní zaměstnance vysílajícího státu prostřednictvím Ministerstva obrany u celního úřadu, do jehož územní působnosti patří městská část Praha 1 (Celní úřad Praha 1).

Pro účely vrácení energetických daní osobám požívajícím výsad a imunit podle ustanovení § 22 části XLV, § 21 části XLVI a § 22 XLVII zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů, je místní příslušnost stanovena následovně:

- celnímu úřadu místně příslušnému podle jejich sídla na daňovém území České republiky, popř. Celnímu úřadu Praha 1, pokud nemají sídlo na daňovém území České republiky, podávají daňové přiznání diplomatické mise a konzulární úřady, s výjimkou konzulárních úřadů, které jsou vedeny honorárními konzulárními úředníky, kteří jsou akreditovaní pro českou republiku jako orgány cizích států a zvláštní mise,
- člen diplomatické mise nebo konzulárního úřadu, který má sídlo na daňovém území České republiky, je akreditován pro naši republiku a nemá místo pobytu v tuzemsku, podává daňové přiznání celnímu úřadu, který je místně příslušný podle místa, kde se v tuzemsku převážně zdržuje,
- člen zvláštní mise akreditované pro Českou republiku nemající místo pobytu na daňovém území, podává daňové přiznání celnímu úřadu místně příslušnému podle místa, kde se v tuzemsku převážně zdržuje,
- zastupitelství mezinárodní organizace podává daňové přiznání celnímu úřadu, který je místně příslušný podle svého sídla na daňovém území České republiky, popř. Celnímu úřadu Praha 1, pokud nemá sídlo na daňovém území České republiky,
- úředník zastupitelství mezinárodní organizace nemající místo pobytu na daňovém území České republiky a nemá státní občanství České republiky, jestliže je trvale přidělen k výkonu svých úředních funkcí na daňovém území České republiky, podává daňové přiznání celnímu úřadu, který je místně příslušnému podle místa, kde se v tuzemsku převážně zdržuje,
- orgány Evropských společenství, které sídlí na daňovém území České republiky podávají daňové přiznání prostřednictvím Ministerstva financí celnímu úřadu místně příslušnému podle jejich sídla na daňovém území České republiky (ust. § 23 odst. 3 části XLV, § 22 odst. 3 části XLVI a § 23 odst. 3 části XLVII zákona o stabilizaci),
- rodinný příslušník osoby uvedené v písmenu b), c) nebo e), pokud s ní žije ve společné domácnosti na daňovém území, dosáhl věku 15 let, nemá státní

občanství České republiky a je registrován Ministerstvem zahraničních věcí, podává daňové přiznání celnímu úřadu, který je místně příslušný podle místa, kde se v tuzemsku převážně zdržuje.

1.3. Rozhodnutí o vyloučení úřední osoby dle Baxy⁷

Opravné prostředky proti rozhodnutí o vyloučení úřední osoby nebo nevyhovění námitce podjatosti, nelze uplatnit. Pokud nevyhoví správce daně námitce podjatosti ze strany osoby zúčastněné na správě daní, může být tato námitka znovu uplatněna v rámci žalobních důvodů při napadení rozhodnutí správce daně žalobou ve správním soudnictví. Jestliže se tato námitka shledá jako důvodná, mohla by být posuzována jako nesprávný úřední postup správce daně.

Daňový řád v § 77 odst. 8 navíc stanovuje, že ustanovení o postupu při vyloučení úřední osoby se použije obdobně pro znalce a tlumočníky. Jejich vyloučení upravuje jiný právní předpis (§ 11 zákona o znalcích a tlumočnících). O vyloučení znalce nebo tlumočnicka rozhoduje správce daně, který jej pro podání posudku (tlumočnického úkonu) stanovil, postupem podle § 77 odst. 1 až 4 a 7 daňového řádu.

1.4. Kompetence Celní správy České republiky

Mezi kompetence celních orgánů například patří⁸:

- celní řízení a správa cel (provádění celního dohledu, pátrání po zboží nelegálně vyvezeném nebo dovezeném apod.)
- správa spotřebních a energetických daní
- dělená správa (vybírání a vymáhání peněžitých plnění udělených jinými správními úřady)

⁷ BAXA, Josef et al. *Daňový řád: komentář I. díl*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 800 s. ISBN 978-80-7357-564-9.

⁸ CELNÍ SPRÁVA. *Kompetence – čím se zabývá celní správa* [on-line]. 2009 [cit. 22. března 2013]. Dostupné z WWW: <http://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/kompetence/Stranky/default.aspx>

- kontrola omezení plateb v hotovosti (kontrola překročení bankovních plateb nad 15 000 EUR)
- kontrola ohlašovací povinnosti osob při dovozu a vývozu finančních prostředků a cenných věcí
- ochrana práv duševního vlastnictví (ochrana registrovaných známek)
- ochrana přírody
- kontrola v oblasti silniční dopravy

Mezi další kompetence Celní správy České republiky patří kontrola zaměstnávání cizinců. Kontroly jsou prováděny průběžně během celého roku. Kontrolované osoby jsou vybírány namátkově, na anonymní udání, na základě předaných poznatků jiných správních orgánů (např. Policie ČR), fyzických a právnických osob.

Při kontrole jsou zaznamenávány nové trendy v oblasti nelegálního zaměstnávání. Jedním takovým příkladem je tzv. zastřený pracovně-právní vztah – v praxi to znamená, že především Vietnamci a Ukrajinci vykonávají práci na základě živnostenského oprávnění. z toho se nedá jednoznačně prokázat, že se jedná o závislou činnost.

Od 1. ledna 2011 byly celní správě rozšířeny kontrolní kompetence – celníci mohou kontrolovat plnění oznamovacích povinností i u občanů z EU nebo u cizinců, kteří zde mají trvalý pobyt (pracovní povolení tedy nepotřebují).

V době, kdy bakalářská práce vznikala, ještě nebyla zveřejněna data za rok 2012, tudíž jsem do tabulek mohl dát data jen do roku 2011.

Tab. 1: Statistika kontrol zaměstnávání cizinců v období 2008 - 2011

	2008	2009	2010	2011
Počet provedených kontrol	1 727	1 632	1 660	1 770
z toho s pozitivním výsledkem	654	602	640	705
Počet kontrolovaných cizinců	6 881	6 195	6 322	4 601
Počet cizinců porušujících zákon o zaměstnanosti	2 340	1 966	2 008	1 263
Počet osob bez povolení k pobytu	91	54	54	72
Počet kontrolovaných osob EU				2 873
Počet osob nesplňující oznamovací povinnost				1 565

Zdroj: Ministerstvo financí ČR⁹

Z tabulky je zřejmé, že ve všech letech byl proveden téměř stejný počet kontrol. Nejhorší rok z hlediska počtu cizinců, kteří porušovali zákon, byl rok 2008.

Dle dokumentu ministerstva financí ČR (2011) mezi skupiny cizinců, kteří nejvíce porušují zákon, patří Ukrajinci, Vietnamci, Moldavané a Číňané. Ostatní cizinci nejsou z hlediska zjištěných dat zajímaví pro statistiku.¹⁰

Jak je uvedeno v tiskové zprávě celní správy (2008), vietnamští občané jsou nejčastěji zaměstnávání v obchodech, v hernách, v provozovnách s rychlým občerstvením, ale poslední dobou také ve službách – např. v nehtových studiích či kadeřnictvích. Ukrajínští občané jsou zase nejčastěji zaměstnávání na stavbách, dřevozpracujícím průmyslu, kovovýrobě a zemědělství.¹¹

⁹ MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Informace o činnosti Celní správy České republiky* [online]. 2011 [cit. 16. března 2013]. Dostupné na WWW: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Priloha-2_Informace_o_cinnosti_Celni_spravy_CR_za_rok_2011_pdf.pdf

¹⁰ MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Informace o činnosti Celní správy České republiky* [online]. 2011 [cit. 16. března 2013]. Dostupné na WWW: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Priloha-2_Informace_o_cinnosti_Celni_spravy_CR_za_rok_2011_pdf.pdf

¹¹ CELNÍ SPRÁVA. *Tisková zpráva celní správy ČR: Situace v oblasti kontroly nelegální zaměstnanosti* [online]. 2008 [cit. 16. března 2013]. Dostupné na WWW:

Jak uvádí Česká televize (2011), při zjištění, že podnikatel zaměstnává nelegálně cizince, může dostat pokutu ve výši až 5.000.000 Kč. Kromě pokuty musí ale za nelegálně zaměstnaného zaplatit ještě zdravotní a sociální pojištění včetně penále.¹²

Další zajímavou kompetencí českých celníků je kontrola pěstování máku a setého konopí. Tuto kompetenci mají svěřenou od začátku roku 2005. Lidem, kteří pěstují setý mák nebo konopí na ploše větší než 100 m², vzniká ohlašovací povinnost. Musí se nahlašovat včas a udat přesnou odrůdu – při nesplnění těchto podmínek hrozí pěstitelům pokuta. V roce 2011 bylo celkově porušení zákona zjištěno v 78 případech. Oproti roku 2010 došlo k snížení o 44 případů.

<http://www.celnisprava.cz/cz/crplzen/tiskove-zpravy/2008/Stranky/080829-situace-nelegalni-zamestnanost.aspx>

¹² ČESKÁ TELEVIZE. Za nelegální zaměstnávání cizinců pokuta až pět milionů [online]. 2011 [cit. 16. března 2013]. Dostupné na WWW: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/domaci/156364-za-nelegalni-zamestnavani-cizincu-pokuta-az-pet-milionu/>

2. Spotřební daně

Ještě před podrobnou analýzou spotřebních daní si jež zařadíme do daňového systému České republiky, dále si také si definujeme daň z přidané hodnoty, která je z části také vybírána Celními orgány České republiky a také daně ekologické. v následující tabulce jsou znázorněny výnosy z cel a daní, které jsou vybírány celními orgány.

Tab. 2: Výnosy daní a cel za dané roky (v mld. Kč)

		2007	2008	2009	2010	2011
Daň z přidané hodnoty	daňová správa	235,8	254,9	253,5	269,6	275,2
	celní správa	0,5	0,3	0,1	0,0	0,2
	celkem	236,4	255,2	253,6	269,5	275,4
Daně spotřební a energetické	daňová správa	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
	celní správa	138,9	133,0	131,0	138,3	140,6
	celkem	138,9	133,0	131,1	138,3	140,6
Clo	celní správa	7,4	7,9	6,3	7,1	7,7

Zdroj: Ministerstvo financí (2012)¹³

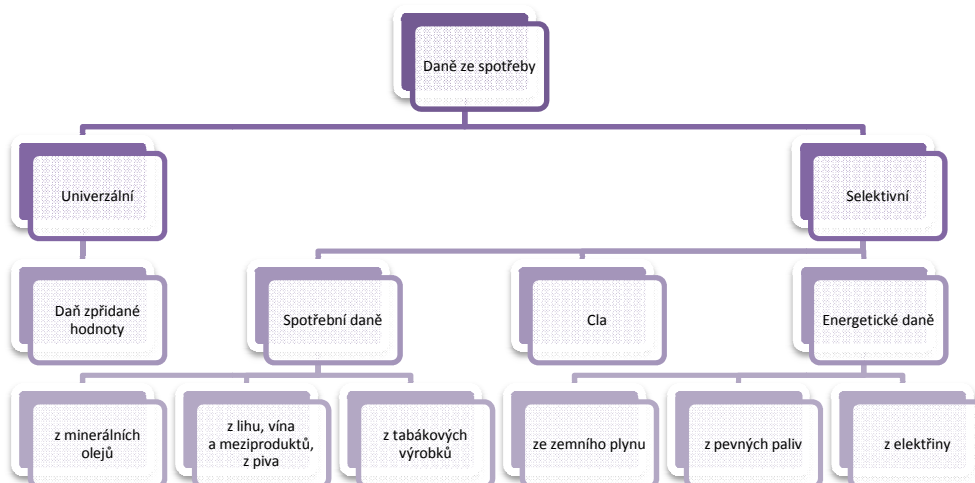
2.1. Nepřímé daně

Nepřímé daně jsou takové daně, které nám zdaňují spotřebu, proto se také nazývají daně ze spotřeby. Název nepřímé daně je odvozen od toho, že nezdaňují přímo poplatníka (jeho příjem či majetek), ale daň je vybírána prostřednictvím nakupovaného zboží a služeb, jelikož jsou obsaženy v jejich cenách. Tuto daň vybírá a státu odvádí tzv. poplatník. Jde tedy o osobu, která není daňově zatížená, ale pouze má povinnost daň odvést, a to buď finančnímu úřadu, nebo v některých případech celním orgánům. Nepřímé daně rozdělujeme na univerzální a selektivní, podle toho, na jaké zboží (popřípadě služby) se vztahují. Univerzální daně zdaňují veškeré zboží a služby, zatímco selektivní daně se vztahují pouze k určitým typům zboží.

¹³ MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Informace o činnosti Celní správy České republiky* [online]. 2011 [cit. 16. března 2013]. Dostupné na WWW: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Priloha-2_Informace_o_cinnosti_Celni_spravy_CR_za_rok_2011_pdf.pdf

Z důvodu nepřímého zdanění příjmu poplatníka, není postoj ke změnám těchto daní až tak sensitivní (na rozdíl od daní přímých) a je lépe snášeno jejich zvyšování. Toho také stát v mnohém zneužívá a nepřímé daně stále zvyšuje.

Schéma 3: Rozdělení nepřímých daní (resp. daní ze spotřeby)



Zdroj: Vančurová (2012)¹⁴

2.1.1. Univerzální daně – DPH

Daně univerzální (daně všeobecné), se skládají pouze z jedné daně a tou je daň z přidané hodnoty (dále jen DPH). Jedná se o daň, která je obsažena v cenách téměř každého zboží a službách. v České republice byla zavedena 1. 1. 1993, kdy nahradila daň z obrátu. DPH se řídí zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Mezi výhody této daně patří její snadný výběr společně s nižšími administrativními náklady, než jaké jsou spojeny s výběrem ostatních daní, resp. než jaké by byly, kdyby se vybírala jako ostatní daně. Poplatníci daň zaplatí (v cenách zboží a služeb), ale vybranou daň odvede plátce, který si jej po určité období shromáždí (podle zdaňovacího období měsíc nebo čtvrtletí) a poté ji odvede

¹⁴ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. 11. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

správci daně. Je to tedy mnohem snadnější, než kdyby každý musel po svém nákupu vyplnit daňové přiznání a daň odvést sám.

Ze samotného názvu je patrné, jakým způsobem DPH vlastně funguje. Dochází ke zdanění na každém stupni výroby, neboli na každém článku řetězce. v systému DPH je hlavní zásadou tzv. princip neutrality, který zaručuje, že nemůže dojít k dvojímu zdanění. Každý článek řetězce si uplatňuje nárok na odpočet DPH, které bylo v ceně koupeného zboží či materiálu (tzv. daň na vstupu) a naopak si do ceny zboží, které dále prodává, promítne DPH z jeho nového základu (tzv. daň na výstupu). Toto platí, pouze pokud jde o plátce, tedy pokud jde o osoby registrované k DPH. Celková daňová povinnost se vypočítá jako rozdíl mezi daní na výstupu a nárokem na odpočet. Je tedy zaplacená daň pouze z hodnoty, která byla přidána. Celkové odvedené DPH se rovná DPH z konečného výrobku (či služby), je to tedy částka, kterou zaplatí konečný spotřebitel. Proto tedy název – daň z přidané hodnoty.

Osoba povinná k dani je fyzická popřípadě právnická osoba, která uskutečňuje ekonomickou činnost dle §5 odst. 2 zákona č 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Osoba k dani povinná se však nemusí registrovat a patřit tak do systému DPH. Povinná registrace je zákonem dána při překročení obrátu 1 mil. Kč za posledních 12 měsíců. Pokud se osoba povinná k dani chce registrovat dobrovolně, je to samozřejmě možné.

Předmětem DPH je dle §2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty:

- a) dodání zboží, převod nemovitostí nebo přechod nemovitosti za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku
- b) poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku
- c) pořízení
 1. zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani

2. nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani

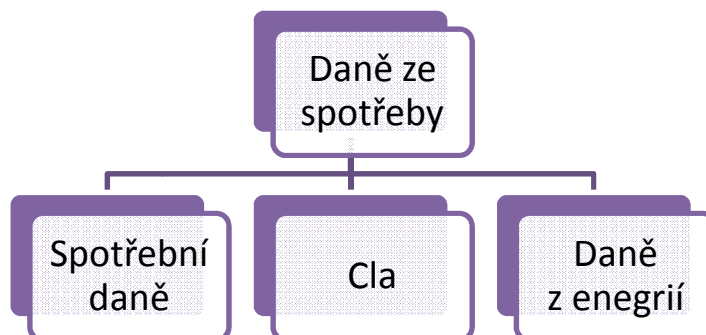
Jednoduše řečeno, dané činnosti musí být provedeny za úplatu, osobou povinnou k dani a v rámci ekonomické činnosti. Některá plnění mohou být vyňaty z předmětu daně, popřípadě osvobozené a to buď s nárokem na odpočet, nebo bez nároku na odpočet. Které předměty jsou vyňaty a osvobozeny, můžeme najít v zákoně o DPH.

Existují dva druhy sazeb, sazba snížená a sazba základní. Snížená sazba se vztahuje například na potraviny, knihy a časopisy (pokud neobsahují více než 50% reklamní inzerce), ubytovací služby, vstupné na kulturní akce, hromadnou dopravu nebo například služby posiloven. Snížená sazba je pro tento rok (2013) 15%. Základní sazba se používá u všeho ostatního, její výše je 21%. Sazby DPH se ovšem stále mění. Oproti minulému roku došlo k jejich zvýšení o jeden procentní bod.

Z hlediska státního rozpočtu je DPH nejdůležitějším daňovým příjmem (pokud neuvažujeme sociální pojistné, které se nepovažuje za daň), tvoří téměř čtvrtinu z celkových daňových příjmů státu. Rozpočtové určení je následující - 71,78% vybrané daně plyne do státního rozpočtu, 19,93% do rozpočtů obcí a 8,29% do rozpočtu krajů. Správu daní vykonávají finanční úřady a orgány Celní správy České republiky.

2.1.2. Selektivní daně

Schéma 4: Daně ze spotřeby



Zdroj: Vlastní zpracování

2.1.2.1. Spotřební daně

Spotřební daň se v České republice používá od 1. 1. 1993. Nejprve byly upraveny zákonem č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, který byl několikrát novelizován. Postupem času byla zpřesněná definice předmětu spotřebních daní, sazby spotřebních daní se přibližovaly minimálním sazbám platným v Evropské unii, také se upravoval režim osvobození od daně a podobně. Posledním krokem ve sblížování právní úpravy spotřebních daní v České republice s právní úpravou Evropské unie bylo přijetí zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen “zákon o SPD”).

Spotřební daně se řídí zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daní. Spotřební daně mají dva hlavní cíle, které si však odporují. Prvním cílem je omezení spotřeby vybraných výrobků z důvodu chránění ovzduší a ochrany zdraví člověka. Druhým cílem je naplnění státní pokladny, tzv. fiskální funkce, kterou mají všechny druhy daní. Jelikož se jedná o výrobky, které jsou nenahraditelné a jejich velké omezení není možné (například alkohol a cigarety jsou návykové), jejich zvyšování je u zákonodárců velice oblíbené, protože i přes rostoucí cenu se spotřeba těchto výrobků nijak výrazně nesníží.

Spotřební daň se odvádí pouze jednou, což je odlišné od DPH, kde je daň placena na každém článku řetězce. Je placena při propuštění tzv. vybraného výrobku

do volného daňového oběhu, neboli když opustí daňový sklad, kde jsou všechny tyto výrobky od daně podmíněně osvobozeny.

Předmětem spotřebních daní jsou vybrané výrobky na daňovém území Evropského společenství vyrobené nebo na daňové území Evropského společenství dovezené. Mezi vybrané výrobky patří:

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

Předmětem daně nejsou výrobky, které byly již jednou spotřební daní zdaněny. Jelikož je spotřební daň placena pouze jednou, tento mechanismus musí být dodržen. Nesmí však být porušena některá z podmínek, která dokazuje, že daň byla zaplacená, např. obchodník musí být schopen doložit doklad, kde je uvedena zaplacená spotřební daň. Pokud není schopen doklad doložit, spotřební daň by měla být následně doplacená. Plátcem je fyzická nebo právnická osoba, která přesunuje vybraný výrobek z daňového skladu, kde jsou vybrané výrobky podmíněně osvobozeny, do volného daňového oběhu. Cena, za kterou je výrobek prodáván, je včetně spotřební daně a současně i včetně DPH. Zajímavostí je, že spotřební daně se započítávají do základu daně z přidané hodnoty, tedy DPH je počítáno z ceny včetně spotřební daně. Spotřební daň tedy základ daně navyšuje. Správu spotřebních daní vykonávají celní orgány.

Daň z minerálních olejů

Předmět daně z minerálních olejů upravuje hlava i části druhé zákona SPD. v této části jsou definovány vybrané výrobky, které jsou pro účely tohoto zákona považovány za minerální oleje. Dále je v této části zákona upravena problematika vrácení daně z minerálních olejů:

- § 54 vrácení daně plátcí
- § 56 vrácení daně z "topných olejů"
- § 56a vrácení daně z ostatních benzínů
- § 57 vrácení daně ze "zelené nafty"

Předmět daně z minerálních olejů je definován v § 45 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. Patří sem:

- motorové benzíny
- ostatní benzíny (technický, lékařský aj.)
- motorová nafta, lehký topný olej (LTO)
- petrolej
- těžký topný olej (TTO)
- odpadní oleje
- zkapalněné ropné plyn (LPG)
 - pro pohon motorů
 - pro výrobu tepla (nulová sazba)
 - ostatní použití.
- směsi
 - motorová nafta s biosložkou (směsná nafta), MĚRO, metylestery mastných kyselin
 - benzín s biosložkou (lihobenzínové směsi), líh, Etbe
- aditiva (přísky) do minerálních olejů určených pro pohon motorů
 - mimo absorbenty vody z minerálních olejů v nádržích a palivových systémech
- oleje (sójové, řepkové, olivové, kokosové, slunečnicové a další)
 - pouze pro pohon motorů, výrobu tepla nebo směsi
- bionafta (v ČR vyráběné nejčastěji z řepkového oleje – MEĚRO)

- benzen, toluen
- mazací oleje a prostředky
- všechny v zákoně neuvedené výrobky určené pro pohon motorů
- rašelina parafín

Tab. 3: Sazby daně z minerálních olejů

Text	Sazba daně
motorové a ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle §45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova do 0,013g/l včetně	12 840 Kč/1000 l
motorové a ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle §45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova nad 0,013g/l	13 710 Kč/1000 l
střední oleje, těžké plynové oleje podle §45 odst. 1 písm. b)	10 950 Kč/1000 l
těžké topné oleje podle §45 odst. 1 písm. c)	472 Kč/t
odpadní oleje podle §45 odst. 1 písm. d)	660 Kč/1000 l
zkapalněné ropné plyny podle §45 odst. 1 písm. e)	3933 Kč/t
zkapalněné ropné plyny podle §45 odst. 1 písm. f)	0 Kč/t
zkapalněné ropné plyny podle §45 odst. 1 písm. g)	1290 Kč/t

Zdroj: Vláda ČR, *Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daní*

Vrácení daně z minerálních olejů plátcí

Nárok na vrácení daně má podle zákona plátce možnost uplatnit v daňovém přiznání.¹⁵ Plátcí ve lhůtě 25 dní po skončení zdaňovacího období, ve kterém zdaňovací povinnost vznikla, pokud zákon 353/2003 Sb., zákon o Spotřebních daních nestanoví jinak, ve stejné lhůtě a stejným způsobem jsou plátcí oprávněni uplatnit nárok na vrácení daně, pokud zákon nestanoví jinak.

Zdaňovací období pro vybrané výrobky je kalendářní měsíc, vyjma však dovozu vybraných výrobků. Při dovozu vybraných výrobků se za daňové přiznání

¹⁵ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

považuje celní prohlášení, jímž je propuštění vybraných výrobků do příslušného celního režimu. Můžeme mít také dodatečné daňové přiznání na snížení daně, nebo na zvýšení uplatněného nároku na vrácení daně může plátce uplatnit nejpozději do 6 měsíců ode dne, kdy uplynula lhůta pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, jehož se týká dodatečné daňové přiznání, nebo od posledního dne, kdy mohl nárok na vrácení daně uplatňován. Tato lhůta nemůže být prodloužena, stejně jako nelze povolit navrácení do předešlého stavu. Dodatečné daňové přiznání nelze uplatňovat u dovozu vybraných výrobků.

Nárok na vrácení daně vzniká provozovateli daňového skladu, dnem, jakmile přijme k přepracování nebo úpravě zdaněného minerálního oleje znečištěné, nebo nezáměrně smíšené. Přijetím zdaněných minerálních olejů, které vstupují jako materiál do vyráběných nebo zpracovaných minerálních olejů, určených pro technologické účely přímo souvisejících s výrobou. Dalším faktorem pro vrácení daně je příjem zdaněného minerálního oleje, který byl přijat do volného daňového oběhu a u něhož ještě nedošlo k prodeji, a to nejpozději druhý pracovní den po dni jejich uvedení do volného daňového oběhu, uvedené minerální oleje jsou těmito dny uvedeny opětovně uvedeny do režimu podmíněného osvobození od daně. U zdaněných minerálních olejů, směsi minerálních olejů s lihem kvasným bezvodým zvláště denaturovaným splňujícím kritéria udržitelnosti biopaliv nebo lihem kvasným bezvodým obecně denaturovaným splňující udržitelnosti biopaliv, které obsahují nejméně 70 % a nejvýše 85 % objemových lihu kvasného bezvodého zvláště denaturovaného splňující kritéria udržitelnosti biopaliv a které jsou účelem použití a rovnocenné minerálním olejům (uvedeným v zákoně 353/2003 Sb., zákon o Spotřebních daních).

Předmět daně z minerálních olejů dle nomenklatury:

- motorové benzíny (2710 11 41 až 2710 11 59)
- benzíny jiné než motorové (2710 11 11 až 2710 11 25, 2710 11 90)
- letecké pohonné hmoty benzínového typu (2710 11 31 až 2710 11 70)
- střední oleje a těžké oleje (2710 19 11 až 2710 19 49)
- těžké ropné oleje (2710 19 51 až 2710 19 69)
- odpadní oleje (2710 91 až 2710 99)

- zkapalněné ropné plyny a zkapalněné bioplyny (2711 12 11 až 2711 19)

Výjimky zkapalněných ropných plynů a zkapalněných bioplynů nespádající pro předmět daně:

„2711 12 11 až 2711 19 zkapalněné ropné plyny a zkapalněné bioplyny určené k použití a nabízeních k prodeji nebo používání pro výrobu tepla, a také pro použití pro stacionární stroje, v souvislosti s provozem na stavbách, stavebně inženýrských pracích a veřejných pracích, dále pro použití vozidla k používání mimo veřejné cesty nebo pro vozidla, které nejsou schválena k používání převážně na veřejných silnicích.“¹⁶

Vracení daně z "topných olejů"

Nárok na vrácení daně vzniká také právnickým a fyzickým osobám, které nakoupily za cenu včetně daně, vyrobily pro vlastní potřebu nebo přijaly v režimu podmíněného osvobození od daně minerální oleje podle §45 odst. 3 nebo ostatní benzíny (dále jen „topné oleje“) a prokazatelně tyto topné oleje používali pro výrobu tepla.¹⁷ To se netýká minerálních olejů uvedených v zákoně o spotřebních daních § 45 odst. 3, pro které je při jejich použití pro výrobu tepla ustanovenou podle §48 odst. 10 stejná sazba daně jako pro minerální oleje v §45 odst. 1 písm. c.) Nárok na vrácení daně nevzniká osobám, kterým byla vrácena daň podle § 55. Nárok na vrácení daně vzniká také právnickým nebo fyzickým osobám, které obarvily a označovaly, v daňovém skladu a prokazatelně tyto topné oleje použily pro výrobu tepla. Právnické a fyzické osoby, kterým vzniká nárok na vrácení daně, mají pro tento účel postavení daňových subjektů bez povinnosti se registrovat. Nárok na vrácení daně vzniká dnem spotřeby topných olejů pro výrobu tepla. Daň se vrací ve výši daně, která byla zahrnuta do ceny nakoupených topných olejů nebo která odpovídá výši daně připadající na topné oleje vyrobené nebo přímo přijaté v režimu podmíněného osvobození od daně, snížené o 660Kč/1000 litrů. Nárok vzniká prokázáním dokladu o prodeji a evidenci nákupu a spotřebě vedené kupujícím.

¹⁶ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

¹⁷ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

v případě, kdy právnická a fyzická osoba použije pro výrobu tepla topné oleje, které samy vyrobily nebo obarvily a označovaly v daňovém skladu, prokazuje se nárok na vrácení daně interním dokladem. Na dokladu o prodeji, který je na žádost prodávající povinen vystavit nejpozději následující pracovní den po dni žádosti, musí být uvedeny tyto náležitosti:

- obchodní firma nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo prodávajícího bylo přiděleno, je-li prodávající právnickou osobou: jméno a příjmení, popřípadě obchodní firma, místo pobytu a daňové identifikační číslo, je-li prodávající fyzickou osobou
- obchodní firma nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo kupujícího, je-li kupující právnickou osobou: jméno a příjmení, popřípadě obchodní firma, místo pobytu a daňové identifikační číslo, bylo-li přiděleno nebo datum narození kupujícího, je-li kupující fyzickou osobou
- množství topných olejů v objemových jednotkách, jejich obchodní označení a kód nomenklatury
- sazba spotřební daně platná v v uvedení topných olejů do volného daňového oběhu
- výše spotřební daně celkem
- datum vystavení dokladu o prodeji
- číslo dokladu o prodeji.

Interní doklad musí mít tyto náležitosti:

- obchodní firma nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo výrobce, je-li výrobce právnickou osobou: jméno a příjmení, popřípadě obchodní firma, místo pobytu daňové identifikační číslo výrobce, je-li výrobce fyzickou osobou
- množství topných olejů v objemových jednotkách, jejich obchodní označení a kód nomenklatury
- sazba spotřební daně platná v den uvedení topných olejů do volného oběhu
- výše spotřební daně celkem
- datum vystavení interního dokladu
- číslo interního dokladu

Nárok na vrácení daně lze uplatnit v daňovém přiznání poprvé do 25 dne měsíce následujícího po měsíci, ve kterém nárok na vrácení daně vznikl, nejpozději však do 6 měsíců ode dne, kdy mohl být nárok uplatněn poprvé. Jestliže v této lhůtě nebyl nárok na vrácení daně uplatněn, nárok na vrácení daně zaniká a tuto lhůtu nelze prodlužovat ani nelze povolovat navrácení předešlý stav. Vznikne-li vyměření nároku na vrácení daně vratitelný přeplatek, vrátí se bez žádosti do 30 kalendářních dní ode dne následujícího po jeho vzniku.

Dodatečné daňové přiznání na zvýšení nároku na vrácení daně lze podat nejpozději do 6 měsíců ode dne, kdy nárok na vrácení daně mohl být naposledy uplatněn. Pokud v této lhůtě nebylo dodatečné daňové přiznání předloženo, nárok na vrácení daně zaniká a tuto lhůtu nelze prodloužit, ani nelze povolit v navrácení předešlý stav.

Prováděcí právní předpis stanoví způsob výpočtu uplatnění nároku na vrácení daně a způsob a podmínky vedení evidence o nákupu a spotřebě topných olejů podle zákona § 56 odst. 7 a 9, zák. 353/2003 Sb., zákon o spotřebních daních.

Nárok na vrácení daně vzniká právnickým osobám a fyzickým osobám, které nakoupily za cenu včetně daně, vyrobily pro vlastní potřebu nebo přijaly v režimu podmíněného osvobození od daně ostatní benzíny a prokazatelně tyto benzíny použily v rámci podnikatelské činnosti, a to jinak než pro prodej, pro pohon motorů, pro výrobu tepla nebo pro výrobu směsí uvedených v §45 odst. 2. Toto ustanovení se nevztahuje na osoby, kterým byla vrácena daň z ostatních benzinů podle §15 nebo 15a.

Právnické a fyzické osoby, kterým vzniká nárok na vrácení daně, mají pro tento účel postavení daňových subjektů bez povinnosti se registrovat. Nárok na vrácení daně vzniká dnem spotřeby ostatních benzinů pro jiné účely, než je prodej, pohon motorů, výroba tepla nebo výroba směsí uvedených v §45 odst. 2. Daň se vrací ve výši daně, která byla zahrnuta do ceny ostatních benzinů nebo která odpovídá výši daně připadající na ostatní benzíny vyrobené nebo přijaté v režimu podmíněného osvobození od daně. Nároku na vrácení daně se prokazuje dokladem o prodeji a evidencí o nákupu a spotřebě. Při uplatnění nároku na vrácení daně je osoba povinna prokázat, že ostatní benzíny, které byly použity, nelze dále používat pro

pohon motorů, výrobu tepla nebo výrobu směsí podle §45 odst. 2 zák. 353/2003 Sb., zákon o spotřebních daních. v případě kdy právnická a fyzická osoba použije pro jiné účely, než je prodej, pohon motorů, výroba tepla nebo výroba směsí uvedených v §45 odst. 2 ostatní benziny, které samy vyrobily nebo přijaly v režimu podmíněného osvobození od daně, prokazuje nárok na vrácení daně interním dokladem.

Doklad o prodeji a jeho náležitosti:

- obchodní firma nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo prodávajícího, je-li prodávající právnickou osobou: jméno a příjmení, popřípadě obchodní firma, místo pobytu a daňového identifikačního čísla prodávajícího, bylo-li přiděleno, je-li prodávající fyzickou osobou
- obchodní firma nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo kupujícího, je-li kupující právnickou osobou: jméno a příjmení, popřípadě obchodní firma, místo pobytu a daňového identifikačního čísla, bylo-li přiděleno, nebo datum narození kupující, je-li kupující fyzickou osobou
- množství ostatních benzínů v objemových jednotkách, jejich obchodní označení a kód nomenklatury
- sazba daně platná v den uvedení ostatních benzínů do volného daňového oběhu
- výše spotřební daně celkem
- datum vystavení dokladu o prodeji
- číslo dokladu o prodeji.

Interní doklad a jeho náležitosti:

- Obchodní firma nebo název, sídlo a daňové identifikační číslo výrobce, je-li výrobce právnickou osobou: jméno a příjmení, obchodní firma, místo pobytu a daňové identifikační číslo výrobce, je-li výrobce fyzickou osobou
- množství ostatních benzínů v objemových jednotkách, jejich obchodní označení a kód nomenklatury
- sazba spotřební daně platná v den uvedení ostatních benzínů do volného daňového oběhu
- výše spotřební daně celkem

- datum vystavení interního dokladu
- číslo interního dokladu

Nárok u vrácení lze uplatnit stejně jako vrácení z minerálních olejů.

Vrácení daně z minerálních olejů při zemědělské prvovýrobě

Nárok na vrácení daně vzniká právnickým a fyzickým osobám provozující zemědělskou prvovýrobu, které nakoupily minerální oleje uvedené v §45 odst. 1 písm. b) a v §45 odst. 2 písm. c.) a j) zák. 353/2003 Sb. zákon o spotřebních daních, za cenu obsahující daň nebo tyto výrobky samy vyrobily a prokazatelně je použily pro zemědělskou prvovýrobu.¹⁸ Toto ustanovení se nevztahuje na osoby, kterým byla vrácena daň z uvedených minerálních olejů podle § 15 nebo 15a.

Zemědělskou prvovýrobu se pro účely tohoto zákona rozumí rostlinná výroba včetně chmelařství, ovocnářství, vinohradnictví, pěstování zeleniny, hub, okrasných květin, dřevin, léčivých a aromatických rostlin na pozemních vlastních nebo pronajatých, případně na pozemních obhospodařovaných z jiného právního důvodu. Právnické a fyzické osoby, kterým vznikl nárok na vrácení daně, mají pro tento účel postavení daňových subjektů bez povinnosti se registrovat.

Nárok na vrácení daně vzniká dnem spotřeby uvedených výrobků pro stanovený účel. Daň se vrací ve výši 40% daně, která byla zahrnuta do ceny nakoupených výrobků uvedených v § 45 odst. 1 písm. b) a v § 45 odst. 2 písm. j), a ve výši 57% daně, která byla zahrnuta do ceny nakoupených výrobků uvedených v § 45 odst. 2 písm. c), platné v den jejich uvedení do volného daňového oběhu.

Nárok na vrácení daně se prokazuje:

- dokladem o prodeji minerálních olejů uvedených v § 45 odst. 1 písm. b) a v § 45 odst. 2 písm. c) a j)
- evidencí o skutečné spotřebě těchto výrobků. v případě, že fyzická nebo právnická osoba spotřebuje pro účely, uvedené v zákoně 353/2003sb. § 57

¹⁸ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

odst. 1, které sama vyrobila, nahrazuje se doklad o nákupu interním dokladem.

Název vybraného výrobku musí být uveden dostatečně přesným termínem, který umožní zjištění totožnosti vybraného výrobku tak, aby bylo možné jednoznačně stanovit, jaká sazba daně je pro tento výrobek stanovena.

Na dokladu o prodeji a interním dokladu, musí obsahovat náležitosti stejné jako u vrácení minerálních olejů. Správce daně kontroluje správnost dokladů podle § 57 odst. 6,8 a 9, zák. 353/2003 Sb. o spotřebních daních.

Prováděcí právní předpis stanoví způsob výpočtu nároku na vrácení daně z výrobku uvedených v zemědělské prvovýrobě, způsob a podmínky vedení dokladů a evidence podle § 57 odst. 6,8,9 a 11 zák. 353/2003 Sb.

Daň z lihu

Předmětem daně z lihu je líh včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením, obsažený v jakýchkoli výrobcích, pokud celkový obsah lihu činí více než 1,2% objemu (s výjimkou piva a vína) a víno, pokud objem lihu činí více než 22% objemu. Sazby daně z lihu jsou zaznamenány v tabulce níže.

Tab. 4: Sazby daně z lihu

Text	Sazba daně
líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2207	28 500 Kč / hl etanolu
líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2208 s výjimkou destilátů z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období	28 500 Kč / hl etanolu
líh obsažený v destilátech ovocných z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období podle zákona o lihu	14 300 Kč / hl etanolu
líh obsažený ve výrobcích uvedených pod ostatními kódy nomenklatury	28 500 Kč / hl etanolu

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

Daň z piva

Předmětem daně z piva je pivo a směsi piva s obsahem alkoholu vyšším než 0,5% objemu. U piv je velikost spotřební daně závislá na velikosti pivovaru, přesněji na objemu produkce pivovaru. Přesné sazby jsou uvedeny v tabulce níže.

Tab. 5: Sazby daně z piva

Sazba daně v Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny					
Základní sazba	(do 10.000>	(10.000-50.000>	(50.000-100.000 >	(100.000-150.000>	(150.000-200.000>
32,00 Kč	16,00 Kč	19,20 Kč	22,40 Kč	25,60 Kč	28,80 Kč

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

Daň z vína a meziproduktů

Předmět daně z vína a meziproduktů je definován v § 93 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daní. Jsou to vína a meziprodukty, které obsahují více než 1,2% objemu alkoholu, nejvýše však 22% objemu alkoholu (po překročení tohoto limitu se na ně již vztahuje daň z lihu). Vína dělíme do tří skupin. Vína šumivá, která většinou poznáme podle hřibovité zátky, vína tichá a meziprodukty, což je například „burčák“. Sazby daně jsou uvedeny v tabulce níže, kde vidíme, že na tichá vína je sazba daně nulová.

Tab. 6: Sazby daně z vína a meziproduktů

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

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

Daň z tabákových výrobků

Předmětem daně z tabákových výrobků jsou dle §101 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daní cigarety, doutníky a cigarillos, tabák ke kouření (vč. tabákového odpadu) a ostatní tabák. Cigarety mají v této skupině zvláštní postavení a to z toho důvodu, že jsou zdaňovány dvěma různými sazbami, resp. jsou zdaněny nadvakrát. Jsou daněny jak procentuálně z ceny, tak i pevnou daní za jednu cigaretu. Všechny sazby jsou uvedeny v tabulce níže. Oproti minulému roku se změnila všechny sazby, ale největší zvýšení postihlo tabák ke kouření, který se zvedl o 235 Kč za kg. Tato změna byla provedena hlavně kvůli přechodu spotřebitelů z cigaret právě na tabák, který byl výrazně levnější.

Tab. 7: Sazby daně z tabákových výrobků

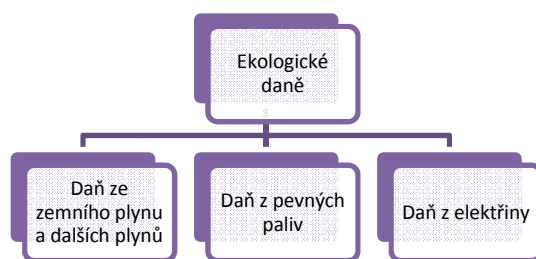
Text	Sazba daně		
	Procentní část	Pevná část	Minimální
cigarety	27%	1,16 Kč/ks	Celkem nejméně 2,18 Kč/ks
Doutníky, cigarillos		1,30 Kč/ks	
Tabák ke kouření		1 635,00 Kč/kg	

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

Celá vybraná spotřební daň plyne do státního rozpočtu, s výjimkou 9,1% vybrané daně z minerálních olejů, které plyne do státního fondu dopravní infrastruktury.

2.1.2.2. Ekologické daně

Schéma 5: Ekologické daně



Zdroj: Vlastní zpracování

Ekologické daně jsou upraveny částmi 45 až 47 zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Jde o velmi nové daně, zákon uplatňující ekologické daně vstoupil v platnost teprve v roce 2008. Byla zavedena na základě směrnice Evropské Unie. Cílem ekologických daní je snížení spotřeby energie a s tím související emise CO₂. Základem daně je množství předmětu ve fyzických jednotkách. Plátcem daně je dodavatel, který musí mít zvláštní povolení. Ekologické

daně jsou, stejně jako daně spotřební a cla, vybírány celními úřady. Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc, přičemž dan splatnosti daně a podání daňového přiznání je 25. den po skončení zdaňovacího období. Celá částka vybraných ekologických daní plyne do státního rozpočtu.

Daň ze zemního plynu a dalších plynů

Daň ze zemního plynu a dalších plynů se dle zákona vztahuje na plyny, které jsou používány pro pohon motorů, výrobu tepla a pro další použití. Osvobozeny od daně jsou některé plyny dle jejich použití, například plyny používané pro výrobu elektřiny nebo k pohonu pro lodní dopravu. Základem daně je množství plynu v MWh spáleného tepla. Sazby daně ze zemního plynu a ostatních plynů jsou uvedeny v §6 zákona o dani ze zemního plynu a ostatních plynů, kde jsou uvedeny i sazby, které budou v následujících letech.

Tab. 8: Sazby daně ze zemního a dalších plynů

Účel použití zemního plynu a dalších plynů	Sazba
Zemní plyn určený pro pohon motorů	34,20 Kč/MWh
Ostatní plyny určené pro pohon motorů	264,80 Kč/MWh
Plyn pro výrobu tepla	30,60 Kč/MWh

Zdroj: Vančurová (2012)

Daň z pevných paliv

Předmětem daně z pevných paliv jsou dle názvu pevná paliva, mezi která řadíme černé uhlí, brikety, bulety, hnědé uhlí, hnědouhelné brikety, koks a ostatní uhlovodíky, které jsou nabízeny k prodeji nebo používány pro výrobu tepla. Základ daně je množství pevných paliv v GJ. Sazba daně činí 8,50 Kč/GJ spalného tepla. Od daně jsou osvobozeny například pevná paliva použitá pro výrobu elektřiny, výrobu koksu nebo k mineralogickým postupům. Osvobození může využít pouze konečný spotřebitel, který je držitelem speciálního povolení. Osvobozeny jsou také přirozené ztráty.

Daň z elektřiny

Předmětem daně z elektřiny je elektrická energie. Plátcem daně je dodavatel, popřípadě provozovatel distribuční soustavy. Základem daně je množství elektřiny v MWh, sazba daně činí 28,30 Kč/MWh. Od této daně je osvobozena například elektřina ekologicky šetrná.

Tab. 9: Výnosy ze spotřebních a energetických daní (v mld. Kč)

		2007	2008	2009	2010	2011
Daně spotřební a energetické	daňová správa	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
	celní správa	138,9	133,0	131,0	138,3	140,6
	celkem	138,9	133,0	131,1	138,3	140,7
v tom: minerální oleje		80,8	82,1	79,5	81,4	80,9
tabák		47,0	37,5	37,7	42,5	45,0
líh		7,1	7,1	7,0	6,5	6,8
pivo		3,7	3,6	3,4	4,3	4,5
víno		0,3	0,3	0,3	0,3	0,3
elektřina		0,0	1,0	1,4	1,4	1,4
zemní plyn		0,0	1,0	1,3	1,3	1,3
pevná paliva		0,0	0,4	0,5	0,5	0,5

Zdroj: Ministerstvo financí (2012)

3. Clo

Clo je zvláštním neúvěrovým rozpočtovým příjmem. Řídí zákonem č. 13/1993 Sb., celní zákon. Je svou podstatou specifickou daní ze spotřeby, jelikož se vztahují pouze k dováženému zboží (tj. dovoz zboží ze třetích zemí, tj. mimo EU). Jde o povinnou platbu spojenou s přechodem zboží přes hranice Evropského společenství. v současné době se používají dovozní cla, která kromě fiskálního efektu (tj. přínosu pro státní pokladnu) sledují i podporu domácí produkce, resp. odvetná a reciproční opatření vůči celní politice jiných států.¹⁹

Význam cel stále klesá. Je to spojeno s pomyslným odstraněním hranic v rámci Evropské unie, kde se uplatňuje zásada volného trhu zboží a služeb. Základem daně je částka v korunách, která udává hodnotu zboží. Tato hodnota se nazývá celní hodnota. Součástí této hodnoty jsou započítány i náklady na zprostředkování, licence, doprava na hranice Evropské Unie a cena nádob a obalů. Sazba cla je relativní a diferencovaná, tedy pro každý druh zboží jiná.

Některé druhy zboží jsou od cla osvobozeny, jde hlavně o zboží neobchodního charakteru. Limit pro dovoz zboží bez uvalení cla je stanoven na 300 EUR, resp. 430 EUR na jednu osobu. Osvobození vztahující se na určité typy zboží, dle jejich množství, jsou následující:

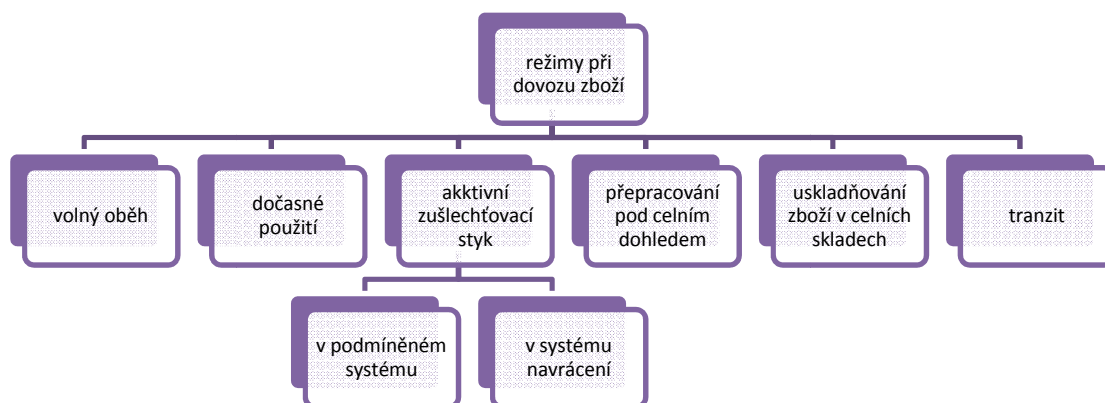
- 200 kusů cigaret
- 1 l lihovin
- 2 l vína

Kontrolu nad dodržováním stanovených pravidel, tzv. celní dohled, vykonávají celní orgány. Součástí celního dohledu je tzv. celní řízení, po jehož průběhu dojde k propuštění dovezeného zboží do celního režimu daného státu. Povinnost zaplatit v daném státě clo se nazývá celní dluh.

¹⁹ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. Daňový systém ČR 2012. 11. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

Celní deklarant je osoba, která dováží zboží do daného státu a zavazuje se tak k plnění všech povinností s dovozem souvisejícími. Hlavní povinnost je samozřejmě zaplacení celního dluhu, jehož splatnost je 10 dní.

Schéma 6: Celní režimy při dovozu zboží



Zdroj: Vančurová (2012)²⁰

Předchozí schéma lze popsat následovně²¹:

- a) Při použití tzv. **volného oběhu** se stává zbožím Evropského společenství. Znamená to, že toto zboží bude v Evropské unii prodáno nebo spotřebováno, a nepředpokládá se, že by bylo předáno zpět do zahraničí, tedy mimo státy Evropské unie.
- b) Systém **dočasného použití** je používán v případě, že na území daného státu je zboží pouze omezenou dobu (je zde například pronajímáno). Pak dochází k částečnému osvobození od cla. Přesněji je účtováno clo ve výši

²⁰ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. Daňový systém ČR 2012. 11. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

²¹ VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. Daňový systém ČR 2012. 11. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

3% z výše cla, které by bylo za obvyklých okolností vybíráno, za každý započatý kalendářní měsíc.

- c) **Aktivní zušlechťovací styk** je režim, kdy se předpokládá, že na území Evropské unie dojde k přepracování zboží (například oprava), a to bude potom vyvezeno zpět do zemí mimo Společenství.
- d) **Přepracování pod celním dohledem** je režim, kdy k úpravám zboží dochází ještě před jeho proclením. Tento režim je využíván především u zboží, u kterého by bylo před přepracováním vyšší clo než po přepracování.
- e) **Uskladňování v celních skladech** je využíváno, když je potřeba skladovat zboží ze třetích zemí po určitou dobu bez povinnosti zaplatit clo.
- f) Posledním režimem je tzv. **tranzit**, kdy je zboží pod stálým celním dohledem, ale nevzniká žádný celní dluh. Jde o situaci, kdy zboží nemá být spotřebováno na území Evropské unie, ale přes toto území má být pouze přepraveno.

4. Dělená správa

Dělenou správou se rozumí placení peněžitých plnění, vybírání a vymáhání peněžitých plnění, která vznikla bez vydání správního aktu ze zákona, nebo která byla uložena jinými správními úřady v řízení podle správního řádu, která jsou příjmem státního rozpočtu, státních fondů nebo rozpočtů územních samosprávných celků. Evidence peněžitých plnění v rámci dělené správy dle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů.²²

Rozhodnutí, která jsou vydána orgánem moci výkonné, orgánem územního samosprávného celku nebo jiným orgánem, právnickou nebo fyzickou osobou, pokud vykonávají zákonem nebo na základě zákona svěřenou působnost v oblasti veřejné správy, soudem nebo jiným státním orgánem, a na základě kterého je uložena platební povinnost do státního rozpočtu, územních rozpočtů nebo fondů, nebo vznikla povinnost tohoto plnění přímo ze zákona bez vydání rozhodnutí, postupuje Celní úřad při jejím placení, které zahrnuje evidování a vybírání, popřípadě vymáhání, podle zákona o správě daní a poplatků.²³

Tato kompetence byla svěřena Celní správě České republiky od roku 2006. Občané s dělenou správou se nejčastěji setkávají, pokud policistům na místě neuhradí blokovou pokutu za spáchání přestupku. v takovém případě vydá Policie České republiky fyzické osobě část B pokutového bloku a poštovní poukázku typu „A“ s poučením o způsobu zaplacení pokuty, o lhůtě její splatnosti a o následcích nezaplacení pokuty. Části a s údaji o subjektu (o pokutované osobě), současně se seznamem pokutových bloků a po té předává k vymáhání celnímu úřadu. Na předtištěném vzoru poštovní poukázky je právě z tohoto důvodu vyplněn bankovní účet a adresa příslušného celního úřadu. Občané nesmějí nikdy zapomínat uvádět při úhradě variabilní symbol, kterým je rodné číslo (u cizinců je datum narození a na konci připsané dvě nuly). Pokud občané neuvedou variabilní symbol, pracovníci celního úřadu nejsou schopni, tuto platbu identifikovat a nelze ji tak přiřadit k určitému dluhu. Celníci se přesto snaží identifikovat “ručně” podle tří základních identifikátorů, kterými jsou jméno, adresa dlužníka a částka pokuty. Pokud platba

²² Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků

²³ Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků

není uhrazena, může Celní úřad přistoupit k exekuci. S exekucí zároveň vyměřují exekuční náklady, které činí 2% z částky, pro kterou je exekuce nařízena, nejméně však částka 500 korun.

V rámci exekuce Celní správa může přikázat pohledávku na účtu v bance, nařídit srážky ze mzdy, případně jiné peněžité pohledávky, postihnout jiná majetková práva nebo nařídit například prodej movitých věcí či nemovitostí. Celníci mohou rozhodnout o posečkání úhrady pokuty, nebo její zaplacení ve splátkách. Žádost o posečkání je podle zákonných norem zpoplatněna správním poplatkem, ve výši 400 korun. Rozdíl mezi počtem daňových nedoplatků a počtem daňových nedoplatků vymáhaných v roce 2012 spočívá v počtu případů, které nebyly předány k vymáhání z důvodů žádostí o posečkání úhrady nedoplatku či rozložením úhrady daně na splátky, jsou v řízení o odvolání nebo probíhají řízení o odstranění pochybností. Finančně vyjádřeno se jedná o 44 852,5 mil. Kč.

Dále v rámci dělené správy celníci vybírají a vymáhají odvody například za odnětí zemědělské půdy ze zemědělského půdního fondu, poplatky za využívání zdrojů přírodních minerálních vod, poplatky podle ustanovení zákona o odpadech, poplatky za odebrané množství podzemních vod, za vypouštění odpadních vod do vod povrchových, poplatky podle ustanovení zákona o ochraně ovzduší za znečišťování ovzduší, dávky v nezaměstnanosti, neoprávněně vyplacené nezaměstnanému, poplatky podle ustanovení zákona o zaměstnanosti v případech, kdy zaměstnavatelé s více než 25 zaměstnanci nesplní povinnost zaměstnat osoby se zdravotním postižením ve výši povinného podílu, který činí 4 % na celkovém počtu zaměstnanců nebo dávky v nezaměstnanosti, neoprávněně vyplacené nezaměstnanému.

Z hlediska úspěšnosti se správcům daní daří lépe vymáhat nedoplatky ve výši do 1 mil. Kč. Nedoplatky nad 10 mil. Kč jsou vymahatelné jen z části nebo již nedobytné. v případě daňové správy je objem nedobytných nedoplatků odhadován na 62 857,367 mil. Kč (52,9 %). Důvodem nedobytnosti pohledávek je nemajetnost a předluženost dlužníků, platební neschopnost, společnosti v likvidaci, zánik společnosti bez právního nástupce, účelové převody majetku na nekontaktní daňové subjekty, společnosti vykazující fiktivní činnosti atd. Na vývoj nedoplatků a jejich vymáhání má významný vliv nepříznivá hospodářská situace posledních let.

5. Vybírání a vymáhání nedoplatků (exekuční řízení)

Každý daňový subjekt má ze zákona povinnost odvést daň ve správné výši a ve stanoveném termínu. Pokud daň není zaplacená, pak správce daně použije nástroje, aby byla tato daň co nejdříve odvedena a popřípadě, aby byly uhrazeny i náklady vzniklé v rámci použití daných nástrojů.

5.1. Daňový nedoplatek

Za daňový nedoplatek se považuje daň, jejíž přesná výše je již známa, ale ještě nebyla správci daně uhrazena. Daňový subjekt, který příslušnou daň neodvedl, je tzv. dlužník. Pojem dlužník nelze spojovat s daňovým únikem, jelikož daňový únik je nepřiznání daně (daňový subjekt nevedl všechny své příjmy), kdežto dlužník svou daň řádně přiznal, ale neprovedl platbu.²⁴

5.2. Zajišťovací a zástavní právo

Zajišťovací a zástavní právo může správce daně použít před tím, než přejde k tzv. daňové exekuci, která bude rozebrána později.²⁵ Pomáhají správci daně v zabránění nedoplatků, popřípadě pomáhají při pozdější daňové exekuci.

Zajišťovací právo vzniká ještě před samotnou splatností daně, a to v případě, že má správce daně obavu, že tato daň nebude řádně zaplacená (jedná se například o daňové subjekty, které již mají daňový dluh). v tomto případě správce daně vydá daňovému subjektu zajišťovací příkaz, který stanoví daňovému subjektu lhůtu tří dnů na složení daně na depozitní účet správce daně. Při neodvedení daně i přes nařízení v zajišťovacím příkazu má správce daně možnost na danou částku daně vést zajišťovací exekuci. Proti zajišťovacímu příkazu má daňový subjekt právo se odvolat, ale toto odvolání nemá odkladný účinek. Proto je dáno, že o něm musí být rozhodnuto do 30 dnů od jeho podání, jinak zajišťovací příkaz pozbývá účinnosti.

Zástavní právo může správce daně využít až po splatnosti daně. Používá se především na nemovitosti. Zástavní právo pak vzniká dnem, kdy je zajišťovací

²⁴ VANČUROVÁ, Alena; BONĚK, Václav. *Správa daní pro ekonomy*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 154 s. ISBN 978-80-7357-701-8.

²⁵ VANČUROVÁ, Alena; BONĚK, Václav. *Správa daní pro ekonomy*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 154 s. ISBN 978-80-7357-701-8.

příkaz doručen na daný úřad, tedy katastr nemovitostí. Zastavená nemovitost může být bez omezení prodána či darována, avšak nový vlastník přebírá závazek zaplatit daň. Toto právo zanikne až v případě, kdy je dlužná částka daně uhrazena správci daně. Pokud by chtěl správce daně nebo jiný věřitel prodat zastavenou nemovitost, pak je ale nutné, při rozdělování prostředků získaných z prodeje, dodržet pořadí všech pohledávek (pokud jich je více).

5.3. Daňová exekuce

Daňová exekuce je nástroj k samotnému vymáhání nedoplatků na daních vzniklých u správce daně.²⁶ Při vymáhání správce daně postupuje dle daňového řádu, který se často odkazuje na občanský soudní řád.

Exekuce je zahájena vydáním tzv. exekučního příkazu, ve kterém je uvedena výše dlužné daně a také výše exekučních nákladů a postup samotné exekuce. Tento exekuční příkaz musí být doručen všem zúčastněným osobám (nejel dlužníkovi, ale například i spoluvlastníkovi), které se proti němu můžou do 15 dnů odvolat (bez odkladného účinku).

Pokud není ani po obdržení daň zaplacená, je dlužník povinen zaplatit i exekuční náklady, které jsou již zmíněny v exekučním příkazu. Mezi exekuční náklady se považují:

- 2% z částky, na kterou je nařízena exekuce, za nařízení daňové exekuce, přičemž nejméně 500 Kč a maximálně 500 000 Kč
- 2% z částky, na kterou je nařízena exekuce, za prodej při dražbě
- hotové výdaje například za znalecké posudky apod.

Daňová exekuce se může provádět následujícími způsoby:

- srážkou ze mzdy
- přikázáním pohledávky z účtu
- postižením jiných majetkových práv
- prodejem movitých nebo nemovitých věcí

²⁶ VANČUROVÁ, Alena; BONĚK, Václav. *Správa daní pro ekonomy*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 154 s. ISBN 978-80-7357-701-8.

Při použití exekuce prostřednictvím srážky ze mzdy je exekuční příkaz doručen zaměstnavateli a ten danou částku odvádí správci daně. Avšak dlužníkovi musí zůstat alespoň minimální částka, která je stanovena zákonem. Při změně zaměstnavatele je dlužník i zaměstnavatel povinen oznámit tuto změnu do 8 dnů správci daně, aby mohla být srážka ze mzdy přesunuta na zaměstnavatele nového. Exekuce se však nemůže vztahovat na většinu sociálních dávek.²⁷

Při přikázáním pohledávky z účtu se do stejné role jako v předchozím případě zaměstnavatel dostává banka. Správce daně doručí příslušné bance exekuční příkaz, a ta nesmí s účtem nakládat do výše dané částky a tuto částku je povinna odvést správci daně. Do doby splacení dlužné částky není možné nijak s účtem nakládat. Dle zákona je dána jedna výjimka, a to vyplacení z účtu mzdy zaměstnancům.

Jako příklad postižení jiných majetkových práv exekucí je vydání exekuce na bankovní účet manželky, pokud je prokázáno, že na daném účtu jsou prostředky dlužníka.

Při prodeji movitých a nemovitých věcí se postupuje obdobně. Exekutor sepíše seznam věcí, které zabavuje (označí je nálepkami), a ty jsou poté prodány ve veřejné dražbě. Pokud dlužník splatí slušnou částku před zahájením dražby, jsou mu věci zpět navraceny. Vyvolávací cena při exekuci musí být nejméně jedna třetina z ceny. Exekuci nelze uvalit na věci nezbytně potřebné pro hmotné potřeby své rodiny včetně sebe, pro svou práci nebo například zdravotní potřeby.²⁸

V následující tabulce jsou zaznamenány výše vymáhaných daňových nedoplatků a vymožených daňových nedoplatků, které provedla finanční orgány České republiky za dané roky. Je patrné, že pravidelně dochází k meziročnímu růstu jak vymáhaných, tak i vymožených nedoplatků.

²⁷ VANČUROVÁ, Alena; BONĚK, Václav. *Správa daní pro ekonomy*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 154 s. ISBN 978-80-7357-701-8.

²⁸ VANČUROVÁ, Alena; BONĚK, Václav. *Správa daní pro ekonomy*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 154 s. ISBN 978-80-7357-701-8.

Tab. 10: Objem vymáhaných a vymožených daňových nedoplatků

Rok *)	Nedoplatky vymáhané		Nedoplatky vymožené	
	Počet případů	Částka (mld. Kč)	Počet případů	Částka (mld. Kč)
2007	1 811 163	68,477	471 228	6,054
2008	2 237 389	67,382	521 621	6,334
2009	2 997 730	68,011	553 470	5,999
2010	3 996 484	71,166	614 493	7,012
2011	3 475 900	83,367	214 479	5,754

Zdroj: Ministerstvo financí (2012)²⁹

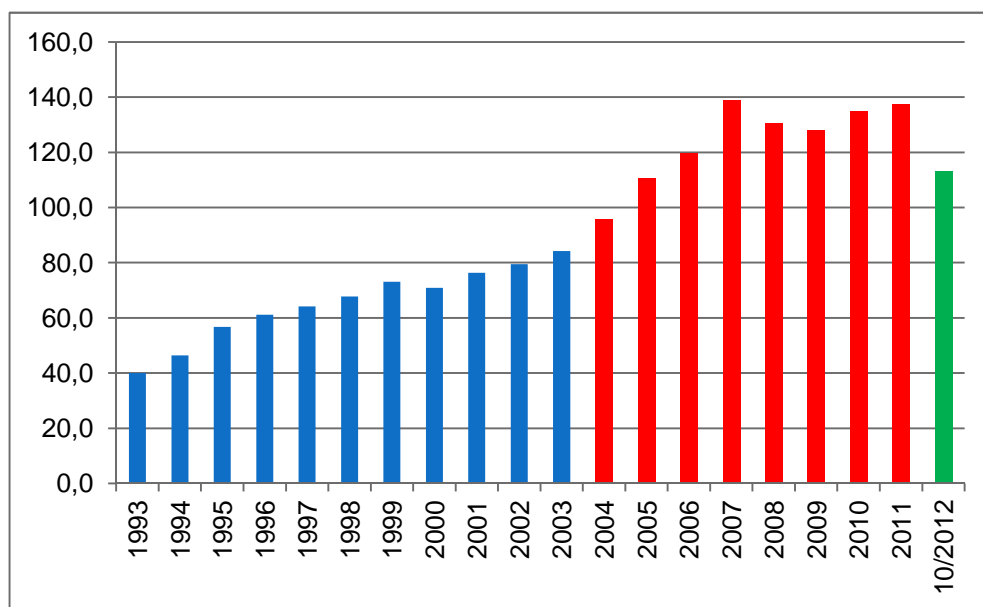
²⁹ MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Informace o činnosti Celní správy České republiky* [online]. 2011 [cit. 16. března 2013]. Dostupné na WWW: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Priloha-2_Informace_o_cinnosti_Celni_spravy_CR_za_rok_2011_pdf.pdf

6. Převody a odvody do státního rozpočtu

Cla a daně, které vybírají celní orgány, plynou přímo do státního rozpočtu a navyšují tak příjmy státní pokladny. Pouze část vybrané částky daně z minerálních olejů, přesněji řečeno 9,1%, se odvádí do státního fondu dopravní infrastruktury. Prostřednictvím fondu dopravní infrastruktury jsou financovány opravy dopravních komunikací.

Na následujícím obrázku je znázorněna výše příjmů ze spotřebních daní od roku 1993. Tedy o jakou částku byly navýšeny příjmy veřejného rozpočtu prostřednictvím výběru spotřebních daní.

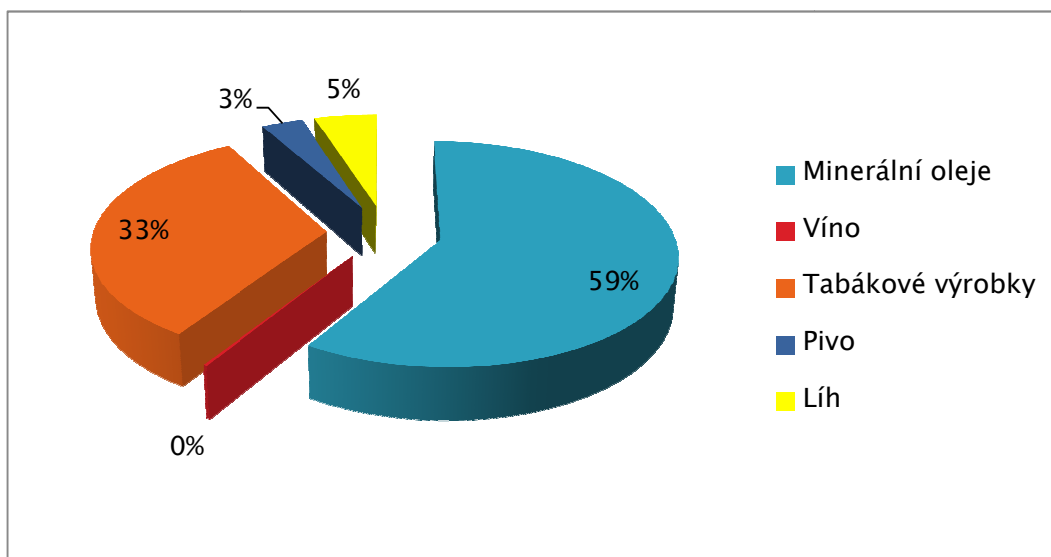
Graf 1: Vývoj příjmů ze spotřebních daní (v mld. Kč)



Zdroj: Vlastní úprava na základě vnitřního materiálu Celní správy ČR

Bezesporu největší podíl na příjmech ze spotřebních daní mají minerální oleje (tato oblast je oblíbená pro daňové úniky) a také tabákové výrobky. Zanedbatelným příjmem je daň z vína, jelikož na tichá vína je uložena daň ve výši 0 Kč a na ostatní druhy není daň nijak vysoká.

Graf 2: Podíl jednotlivých daní na celkovém výnosu



Zdroj: Vnitřní materiál Celní správy ČR

7. Modernizace celní správy

Novodobá historie celnictví v České republice je úzce spjatá s přechodem na ekonomické tržní podmínky v listopadu 1989. Tato zásadní ekonomická proměna se nutně musela projevit také na činnosti celní správy. Před rokem 1989 byl veškerý zahraniční obchod realizován prostřednictvím asi padesáti organizačních obchodů, které byly plně pod kontrolou tehdejšího ministerstva zahraničního obchodu, pod něž spadala i celní správa. Nezbytná reforma celní legislativy byla založena na celním systému Evropské unie, probíhala v několika etapách a vyvrcholila přijetím moderního zákona, který nabyl účinnosti v lednu 1993. Tímto datem také začíná historie Celní správy České republiky, neboť došlo k rozdělení tehdejší Československa, dlouholetého člena Světové celní organizace, na dva samostatné státy – Českou republiku a Slovenskou republiku.

Další podstatná změna nastala 1. května roku 2004 vstupem České republiky do Evropské unie spojením se zrušením pravidelných celních kontrol na všech pozemních hranicích České republiky. Důležité je podotknout, že zánik hraničních úřadů se netýkal celních úřadů na mezinárodních letištích. Ty totiž vykonávají celní kontroly v minimálně takovém rozsahu, jako před vstupem do Evropské unie. Prozatím poslední klíčovou změnou prošla celní správa ke dni 1. ledna 2013, kdy její organizační struktura přešla z třístupňové na dvoustupňovou.

Celní správa České republiky spadá pod ministerstvo financí a tvoří ji Generální ředitelství cel z pozice správního úřadu s celostátní působností, dále 14 krajských celních úřadů, včetně jejich územních pracovišť a Celní úřad Praha Ruzyně, zabezpečující oblast celnictví na největším českém mezinárodním letišti, která odbavuje lety do a ze zemí mimo EU.

Do konce roku 2012, jak už bylo zmíněno, se Celní správa České republiky rozdělovala na tři stupně – Generální ředitelství cel, Celní ředitelství (v Praze, Olomouci a Ostravě) a celní úřady (těch bylo do konce roku 2012 54). Od 1. 1. 2013 se zrušila Celní ředitelství a zůstalo jen Generální ředitelství cel a celní úřady. Tyto

úřady jsou správními úřady a organizačními složkami státu. Generální ředitelství cel je podřízeno Ministerstvu financí, celní úřady pak Generálnímu ředitelství cel.³⁰

Cílem modernizace byl tedy přechod na dvoustupňovou strukturu, dále je to příprava na zahájení fungování Jednotného inkasního místa (přenos kompetencí ke správě sociálního a zdravotního pojištění na finanční úřady³¹) a Reformy kontrolních a dohledových procesů (institucionální řešení problémů s JIM³²).³³ Třístupňový systém se nejevil jako vyhovující, jelikož celní správě neumožňoval pružně reagovat na situaci v jednotlivých regionech formou vytváření, případně rušení pracovišť, a tím tak zajišťovat požadovanou dostupnost služeb a zároveň efektivním způsobem řídit náklady.³⁴

Realizace modernizace ale nebyla zase tak snadná. Zapojily se desítky odborníků do šesti projektových týmů, kde se vymýšlely a modelovaly procesy a postupy pro novou organizační strukturu – toto trvalo zhruba jeden rok. Poté se pracovalo na plnění implementačního plánu, což lze charakterizovat jako naplňování jednotlivých kroků nutných pro zdárné fungování všech činností v nové organizační soustavě.

Obrázek 3: Přechod z trojstupňového systému na systém dvoustupňový



Zdroj: Vnitřní materiál Celní správy ČR (2012)

³⁰ Zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky

³¹ UVÍROVÁ, Lenka. *Jednotné inkasní místo už od roku 2014* [online]. 2013 [cit. 19. března 2013]. Dostupné z WWW: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/jednotne-inkasni-misto/>

³² JIM je zkratka pro termín jednotné inkasní místo.

³³ Vnitřní materiál Celní správy ČR

³⁴ CELNÍ SPRÁVA ČR. *Informace vedení Celní správy ČR o organizačních změnách v Celní správě ČR k 1.1.2013* [online]. 2013 [cit. 16. března 2013]. Dostupné z WWW: <http://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/zmena-organizacni-struktury-cs-k-112013/Stranky/informace-o-organizacnich-zmenach-v-celni-sprave-cr-k-112013.aspx>

Jak je uvedeno v měsíčníku Celní správy ČR (2013), realizace modernizace nebyla zase tak snadná. Zapojily se desítky odborníků do šesti projektových týmů, kde se vymýšlely a modelovaly procesy a postupy pro novou organizační strukturu – toto trvalo zhruba jeden rok. Poté se pracovalo na plnění implementačního plánu, což lze charakterizovat jako naplňování jednotlivých kroků nutných pro zdárné fungování všech činností v nové organizační soustavě. Jen pro zajímavost, takových úkolů bylo 993. Zatím se nedá zhodnotit, zda modernizace proběhla úspěšně, ale za úspěch se považuje to, že si nějakého přechodu téměř nevšimly sdělovací prostředky ani podnikatelská sféra.

Obrázek 4: Přehled celních úřadů vzniklých po modernizaci



Zdroj: Vnitřní materiál Celní správy ČR (2012)

Na obrázku je znázorněno organizační uspořádání Celní správy ČR po 1. lednu 2013. Celní úřady se ještě dále dělí na územní pracoviště. Zvláštní případem je ale Liberecký kraj – tam žádná územní pracoviště nejsou, v podstatě mají vše v jedné budově. v Praze se ještě navíc nachází Generální ředitelství cel.

Závěr

Cílem této bakalářské práce bylo přiblížení problematiky daní v celní správě. Správa daní v České republice se řídí zákonem č. 280/2009 Sb., tedy daňovým řádem. Je rozdělena především mezi finanční a celní orgány, ale své postavení zde mají například i místní orgány.

Celní orgány mají řadu kompetencí, které se netýkají pouze správy daní. Jedná se o provádění celního dohledu, správu spotřebních a energetických daní, řízení v rámci dělené správy, ochrana práv duševního vlastnictví nebo například kontrola v oblasti silniční dopravy.

Důležitá kompetence pro tuto práci byl výběr a kontrola větší části tzv. nepřímých daní (neboli daně ze spotřeby). Nepřímé daně jsou ty, které jsou vybírány prostřednictvím tzv. plátce. Tedy není přímo zdaněn příjem daňových poplatníků, ale je zatížena jejich spotřeba. Daně ze spotřeby se rozdělují do dvou skupin – všeobecné (kam patří DPH) a selektivní (ty se rozdělují na spotřební daně, cla a ekologické daně).

Spotřební daně jsou vybírány z tzv. vybraných výrobků, což jsou minerální oleje, líc, víno a meziprodukty, pivo a tabákové výrobky. Jsou zaváděny především ze dvou důvodů. Jedním je fiskální funkce této daně, tedy naplnění státního rozpočtu, a druhou je omezení nakupování těchto výrobků, z důvodu nepříznivosti pro zdraví a životní prostředí. Ale je nutné podotknout, že hlavní důvod je hlavně první zmíněný, tedy získání prostředků do státní pokladny.

Ekologické daně byly zavedeny teprve v roce 2008, a to především kvůli snaze snížit spotřebu energie a s tím související emisi CO₂. Výnosy z cel po uvolnění státních hranic výrazně klesly a jejich úloha je důležitá jen pouze při dovozu zboží ze třetích zemí.

Základní princip fungování dělené správy spočívá v tom, že jsou vybírány a vymáhány pokuty, sankce a poplatky, které vyměřil jiný správní orgán. Například celní správa vybírá a vymáhá pokuty, které uložila Policie ČR a které nebyly namíste uhrazeny. s vykonáváním dělené správy souvisí i exekuční řízení. Toto řízení je zahájeno, pokud daňový subjekt neodvede přiznanou daň. Správce daně použije všechny zákonem stanovené možnosti, aby tato daň byla vybrána. Může být

například daňovému subjektu účinně srážkou ze mzdy, nebo zabavením a prodejem majetku. Exekuční řízení ukončeno zaplacením dlužné daně včetně vzniklých exekučních nákladů.

Celý výnos z vybraných daní ze spotřeby plyne do státního rozpočtu s výjimkou části vybrané daně z minerálních olejů (9,1%). Největší podíl na celkovém výnosu má daň z minerálních olejů a daň z tabákových výrobků.

Celní správa nyní prochází tzv. modernizací. Hlavním cílem této modernizace byl přechod z třístupňového modelu na model dvoustupňový. Generální ředitelství zůstalo zachováno, ale byly zrušeny celní úřady, ze kterých se stala územní pracoviště, a z dřívějších celních ředitelství se staly celní úřady - vždy jeden pro každý kraj a navíc celní úřad v Praze Ruzyni. Celních úřadů je tedy nyní 15.

Resumé

The objective of this thesis was to approach the issue of taxes in the Czech Customs Administration. Tax administration in the Czech Republic is governed by the law no. 280/2009 Sb., called the Tax Code. It is divided mainly between financial and customs authorities, but for example local authorities also have position in these issues.

Customs authorities have a variety of competences that are not only concerned with tax administration. Some of these competences include customs control, administration of excise and energy taxes, management within the so-called divided administration, protection of intellectual property rights or control of road transportation.

An important type of competence for the purpose of this work was the collection and control of most of the indirect taxes (consumption tax). Indirect taxes are those levied by the taxpayer. In other words, the taxpayers' incomes are not directly taxed, but there is a burden on their consumption. Taxes on consumption are divided into two groups - general (which includes VAT) and selective (divided into excise duties and environmental taxes).

Excise duties are levied on selected products, which include mineral oil, alcohol, wine and its intermediate products, beer, and tobacco products. They are introduced for two reasons: one of them is the fiscal function of the tax, i.e. the fulfillment of the state budget, and the second one is to reduce the demand for these products, because of their adversarial health and environmental effects. The first reason mentioned – obtaining funds to the Treasury – is believed to be much more important.

Environmental taxes were introduced only in 2008, primarily due to the desire to reduce energy consumption and related CO₂ emissions. Revenues from customs duties after the abolition of border checks within the Schengen Area fell sharply and their role is important only when importing goods and services from the third countries.

The basic principle of divided administration is that fines, penalties and fees, which were imposed by another administrative authority, are enforced by the

customs administration. For example, the customs administration enforces and collects fines imposed by the police, which had not been paid 'at the spot'. Divided administration is also related to execution proceedings. This procedure is initiated if the taxpayer does not pay the reported tax. The tax administrator shall use all statutory options to enforce this duty. For example, it can deduct the money from the taxpayer's wage and/or seize and sale their property. Execution proceedings terminate after tax liability is repaid, including enforcement costs incurred.

The entire amount of the revenue from the taxes on consumption goes to the state budget, with the exception of the taxes on mineral oils (9.1%). The biggest share of the total tax revenue comes from mineral oil and tobacco products.

The Customs Administration is now undergoing a process of modernization. The main objective of this modernization is the transition from the three-step to the two-step model. The Directorate General is preserved, but customs authorities were transformed into regional offices, and the former customs directorates became simple customs authorities. There is one customs authority for each region plus the customs authority at Prague Ruzyně. The total number of customs authorities in the Czech Republic is therefore 15.

Seznam použité literatury

Literatura

a) Knižní

1. BAXA, Josef et al. *Daňový řád: komentář I. díl*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 800 s. ISBN 978-80-7357-564-9.
2. VANČUROVÁ, Alena; BONĚK, Václav. *Správa daní pro ekonomy*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 154 s. ISBN 978-80-7357-701-8.
3. VANČUROVÁ, Alena; LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňový systém ČR 2012*. 11. vyd. Praha: 1. VOX, 2012. 368 s. ISBN 978-80-87480-05-2.

b) Časopisecká

1. MOJŽÍŠ, Karel. *Nová etapa CS zdárně odstartovala*. Clo Douane 2013, roč. 47, č. 2, s. 3. ISSN 0323-0023.

c) Ostatní

1. CELNÍ SPRÁVA. *Informace vedení Celní správy ČR o organizačních změnách v Celní správě k 1.1.2013* [online]. 2013 [cit. 16. března 2013]. Dostupné na WWW: <http://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/zmena-organizacni-struktury-cs-k-112013/Stranky/informace-o-organizacnich-zmenach-v-celni-sprave-cr-k-112013.aspx>
2. CELNÍ SPRÁVA. *Tisková zpráva celní správy ČR: Situace v oblasti kontroly nelegální zaměstnanosti* [online]. 2008 [cit. 16. března 2013]. Dostupné na WWW: <http://www.celnisprava.cz/cz/crplzen/tiskove-zpravy/2008/Stranky/080829-situace-nelegalni-zamestnanost.aspx>
3. ČESKÁ TELEVIZE. *Za nelegální zaměstnávání cizinců pokuta až pět milionů* [online]. 2011 [cit. 16. března 2013]. Dostupné na WWW: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/domaci/156364-za-nelegalni-zamestnavani-cizincu-pokuta-az-pet-milionu/>
4. MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Informace o činnosti Celní správy České republiky* [online]. 2011 [cit. 16. března 2013]. Dostupné na WWW:

<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Priloha->

[2_Informace_o_cinnosti_Celni_spravy_CR_za_rok_2011_pdf.pdf](#)

5. UVÍROVÁ, Lenka. *Jednotné inkasní místo už od roku 2014* [online]. 2013 [cit. 19. března 2013]. Dostupné z WWW: <http://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/jednotne-inkasni-misto/>

Vybrané právní předpisy

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád

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

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů

Seznam schémat, obrázků, tabulek a grafů

Schémata:

Schéma č. 1: Věcná působnost správců daně

Schéma č. 2: Osoby zúčastněné při správě daní

Schéma 3: Rozdělení nepřímých daní (resp. daní ze spotřeby)

Schéma 4: Daně ze spotřeby

Schéma 5: Ekologické daně

Schéma 6: Celní režimy při dovozu zboží

Obrázky:

Obrázek 1: Opravné prostředky

Obrázek 2: Ostatní prostředky ochrany

Obrázek 3: Přejít z trojstupňového systému na systém dvoustupňový

Obrázek 4: Přehled celních úřadů vzniklých po modernizaci

Tabulky:

Tab. 1: Statistika kontrol zaměstnávání cizinců v období 2008 - 2011

Tab. 2: Výnosy daní a cel za dané roky (v mld. Kč)

Tab. 3: Sazby daně z minerálních olejů

Tab. 4: Sazby daně z lihu

Tab. 5: Sazby daně z piva

Tab. 6: Sazby daně z vína a meziproductů

Tab. 7: Sazby daně z tabákových výrobků

Tab. 8: Sazby daně ze zemního a dalších plynů

Tab. 9: Výnosy ze spotřebních a energetických daní (v mld. Kč)

Tab. 10: Objem vymáhaných a vymožených daňových nedoplatků

Grafy:

Graf 1: Vývoj příjmů ze spotřebních daní (v mld. Kč)

Graf 2: Podíl jednotlivých daní na celkovém výnosu