

AKCÍZY – Právní regulace spotřebních daní



Petr Mrkývka

2017



Akcíz

- Proč raději „akcíz“ než „spotřební daň“
- „spotřební daň“ – zavádějící termín
- v podstatě „spotřeba statku“ je předmětem také DPH.
- Původ – že by „Excise Duty“



Definice akcíů

- selektivní spotřební daně uvalené na **vybrané výrobky** navíc vedle všeobecné spotřební daně zvyšující daňové zatížení vybraných komodit
- všeobecná spotřební daň = v podmínkách EU daň z přidané hodnoty (DPH, VAT, PTU, MwSt



Kritéria selekce výrobku

- fiskální záměry
- politická hlediska
- regulace spotřeby
- trvalá spotřeba
- luxus
- škodlivost



Členění států podle soustav akcízů

KATEGORIE

- zdanění **omezené** (do 10 komodit) **ČR**
- zdanění **střední** (15 -30) **Polsko**
- zdanění **široké** (nad 30) **USA***

*****) Pozn.: USA uplatňují daň z obratu (v ČR do 31.12.1992)



Exkurs do historie

- dvojí konstrukce
- 1. Finanční monopoly
- 2. Fabrikátové daně



Finanční monopol

- soustředění výroby nebo prodeje vybrané komodity do státních rukou
- ceny stanoví stát tak, aby rozdíl mezi nimi a náklady kryl jednak daň a jednak podnikatelský zisk
- monopolní dávka – při přenesení produkce státem na jiný subjekt
- ztratil význam po nacionalizaci (1945 – 1948)



Příklady finančních monopolů (1946)

- **lihový** (např. zákon č. 95/1888 ř.z., 86/1932 Sb.z.n.)
- **tabákový** (Celní a monopolní řád z roku 1835; monopol zrušen zákonem č. 303/1993 Sb.)
- **výbušných látek** (zákon č. 414/1919 Sb. z.n.)
- **solní** (CMŘ, zákon č. 326/1921 Sb.z.n.)
- **umělých sladidel** (270/1937 Sb.z.n.)



Fabrikátová daň

- blízká konstrukce současným spotřebním daním
- zatížení již hotových výrobků
- daně výrobní – daně polotovarové – daně surovinové *význam pro konstrukci daně z obratu*



Příklady fabrikátových daní

- cukr
- droždí
- kyselina octová
- minerální oleje
- pivo
- šumivá vína
- umělé jedlé tuky
- uhlí
- zapalovadla
- žárovky
- víno, mošty a ovocné šťávy
- maso
- cigaretový papír



Reinkarance akcíů

KONEC

- zavedením daně z obratu
- zákon č. 73/1952 Sb. (zrušen zákonem 588/1992 Sb.)

OBNOVA

- daňová reforma 1992-1993
- zákon č. 212/1992 Sb., o soustavě daní (zrušen zákonem č. 353/2003 Sb.)
- zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních (zrušen zákonem č. 353/2003 Sb.)

EVROPEIZACE 2004

- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
- zákon č. 216/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů



Soustava akcí v ČR

- **1993 – 2003**

- uhlovodíková paliva a maziva
- líh
- pivo
- víno
- tabákové výrobky

- **od 2004**

- minerální oleje
- líh
- pivo
- víno a meziprodukty
- tabákové výrobky
- **+ od 2008**
- zemní plyn a některé další plyny
- pevná paliva
- elektřina



Akcízy v EU

akcízy

harmonizované

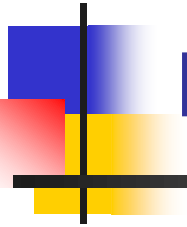
- tabák a tabákové výrobky
- alkoholické nápoje (lihoviny, pivo, víno)
- minerální oleje
- energie

akcízy

neharmonizované

- ostatní např.
- automobily
- kožešinové výrobky
- střelné zbraně
- hrací karty, rulety ...

Recentní akcízy v České republice



Daň z minerálních olejů



Daň z lihu



Daň z piva



Daň z vína a meziproduktů



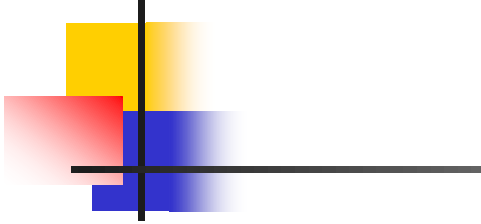


JE ČAS SOUDRUZI-

skoncovat s alkoholom!

Daň z tabákových výrobků







Od 1.1.2008

+ ENERGETICKÉ DANĚ
„ekologické daně“ Ehm.

Daň ze zemního plynu a dalších plynů



Daň z pevných paliv



Daň z elektřiny





Poznámka

Směrnice č. 72/43/EEC:

- povinnost přijmout systém harmonizovaných akcí MO-T-L-P-V

Směrnice č. 2003/96/EEC ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny

- povinnost zařadit zdanění ZPJP-PP-E

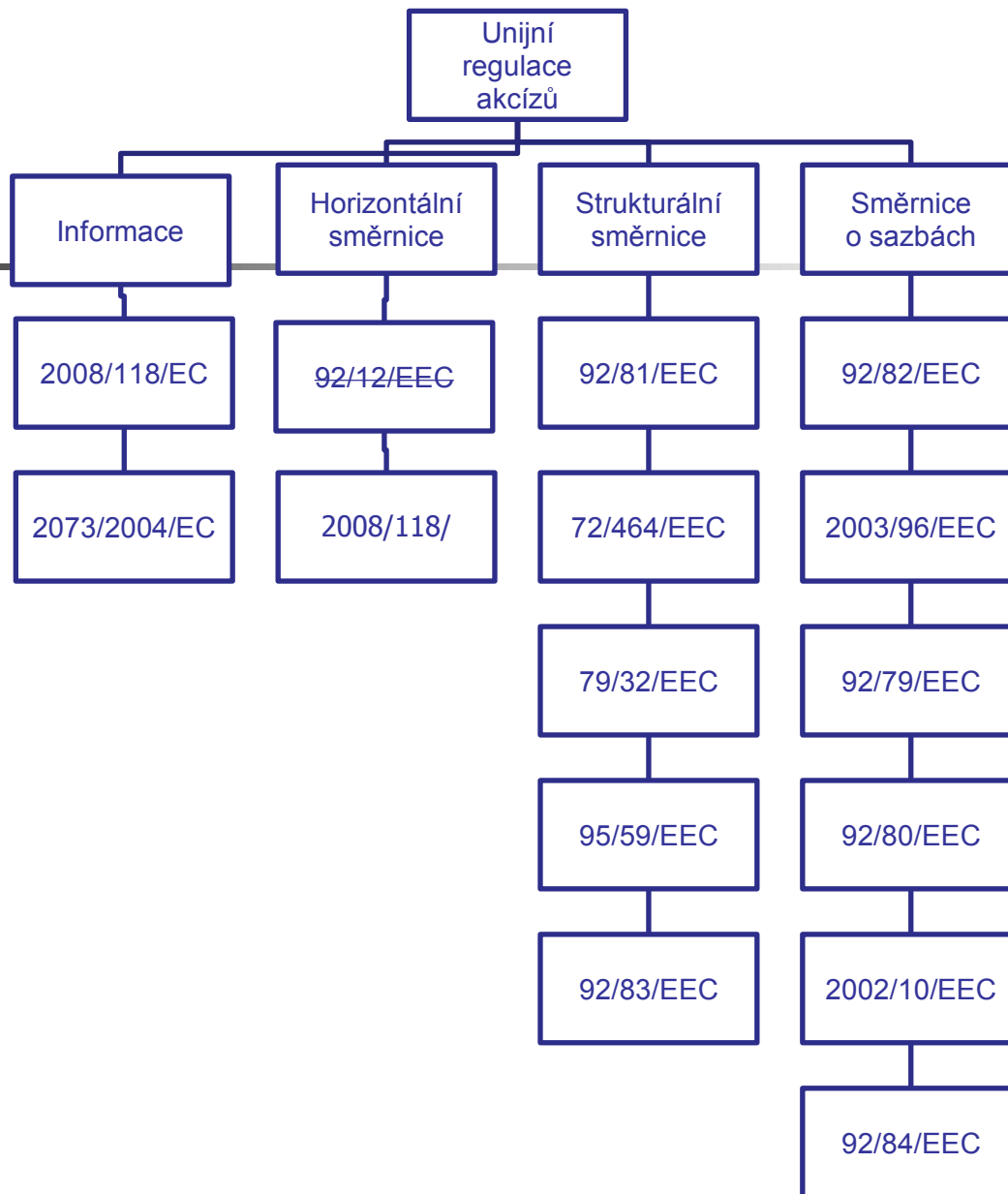
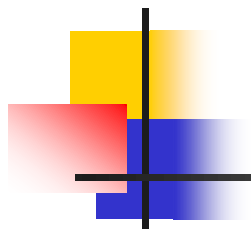
-
- jiné (neharmonizované) mohou existovat jen za podmínky, že nevyžadují hraniční kontrolu nebo další dodatečné náklady mezinárodního obchodu – *zákaz diskriminace*
 - sjednané výjimky

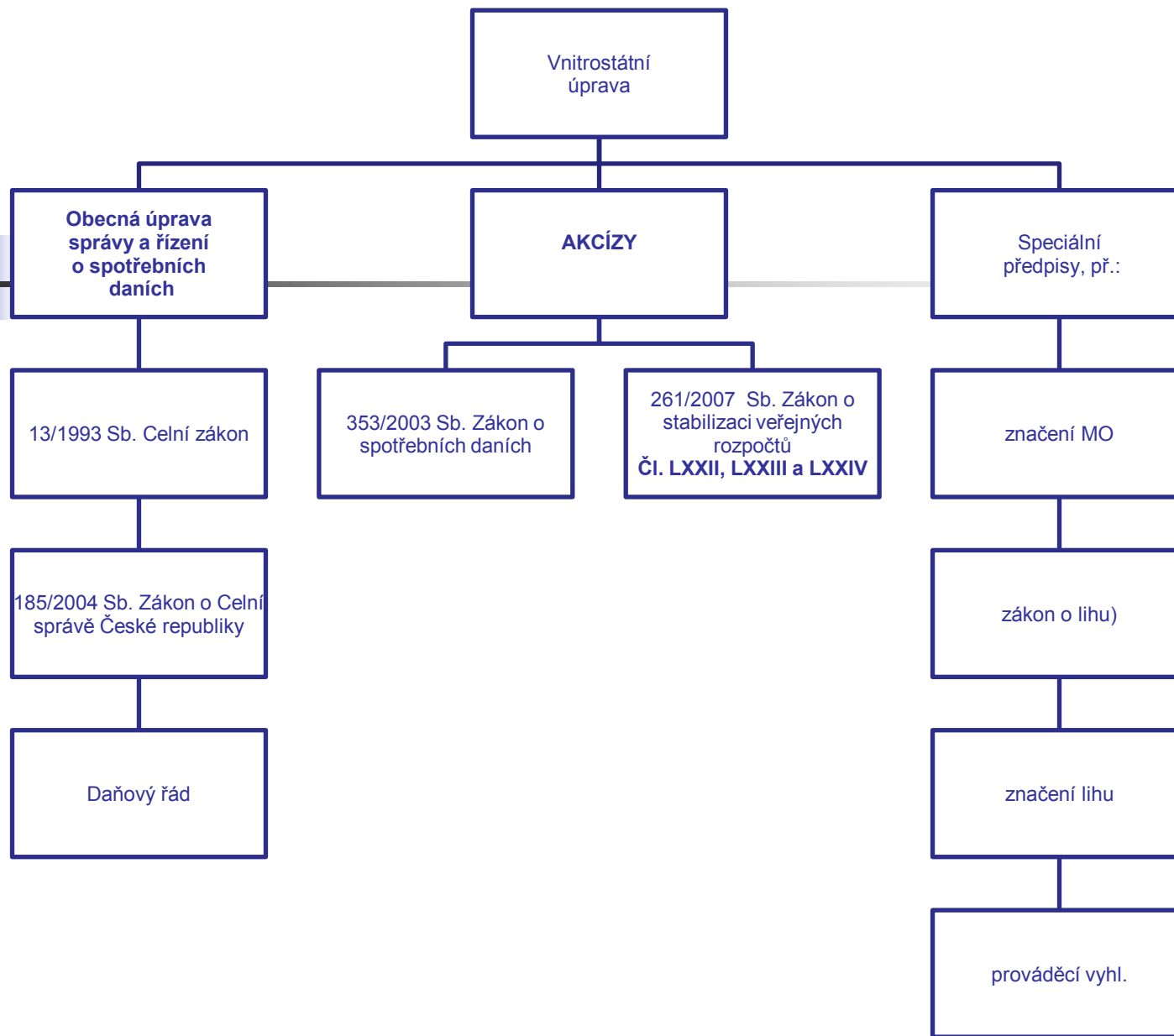
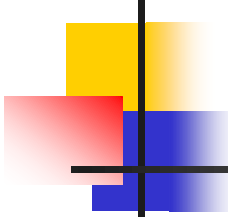


**Právní
regulace
akcízů**

Právo EU

Vnitrostátní
právo







Charakteristika právní regulace akcízů

- zvláštní subsystém regulující nepřímé/obratové daně – DPH, SpD, ED, Clo
- těsná provázanost s právem EU
- instituty blízké nebo totožné s právní úpravou cel a celnictví
- využití celní správy etc.



Vztah k DPH

- základ daně z přidané hodnoty zahrnuje i případný **akcíz** ---┘
↓
- Cena bez daně + **SpD** + DPH → cena pro spotřebitele



Správa akcízů v organizačním smyslu

- § 1 odst. 3 ZSpD
- orgány Celní správy České republiky
- ZSpD již (2013) používá termín „správce daně“
- DŘ se použije subsidiárně. celní orgán
 - ▶ správce daně



Základní princip harmonizovaných akcízů

- jednorázově odváděná
- jednotková daň (krom tabáku-kombinace pevné sazby a %)
- nevratná (relativně)
- moment zdanění – režim volný oběh (konečný spotřebitel) ► zdaňuje se ve státě konečné spotřeby



Předmět akcízů

- Zdanění podléhají zákonem stanovené operace související s vybranými výrobky:
- Výroba vybraných výrobků v EU
- Propuštění výrobků z daňového skladu
- Dovoz na daňové (celní) území EU



Daňový dluh a daňová povinnost

- Vznik dluhu/povinnosti: výrobou na d.ú. EU nebo dovozem na d.ú. EU
- PŘIZNÁNÍ A ZAPLACENÍ: volný daňový oběh / dovoz – celní dluh
- Srov. § 9 ZSpD

Základní pojmy – daňové území



- daňová území (ČR, EU, EEA)
- členský stát – čl. stát EU + np. Monaco, San Marino
- třetí země
- třetí území – obdobný režim jak u třetí země (Kanárské ostrovy, fr.zámořská území, Alandské ostrovy, Normanské ostrovy, Helgoland, Büsingen, Ceuta, Melilla, Livigno, Campione d´Italia, ital.vnitrovody Lugana)



Základní pojmy

- Dovoz - § 3 písm. b)
- Vývoz - § 3 písm. d)
- Režim s podmíněným osvobozením od daně § 3 písm. c) ad.
- daňový sklad § 3 písm. g)



Dovoz

- Vstup vybraných výrobků na daňové území x režim podmíněného osvobození od cla
- Propuštění z režimu podmíněného osvobození od cla
- Podmíněné osvobození od cla – CKS



Vývoz

- Propuštění do režimu vývoz
- Propuštění do režimu pasivní zušlechťovací styk

a

- Výstup z daňového území EU (podmínka)



Daňový sklad (1)

- Obdoba celního skladu
- Součást daňového území ČR
- Provozovatel: povolení (§ 20) správcem daně
- Výroba, zpracování, příjem, expedice – s **podmíněným osvobozením od daně**
- Oprávněný příjemce x provozovatel



Daňový sklad (2)

- **Podnik na výrobu vybraných výrobků**, ve kterém provozovatel DS za podmínek stanovených ZSpD vybrané výrobky vyrábí, skladuje, přijímá nebo odesílá
- **Sklad vybraných výrobků**, ve kterém provozovatel DS za podmínek stanovených ZSpD vybrané výrobky skladuje, zpracovává, přijímá nebo odesílá
-



Volný daňový oběh

- Legální i protiprávní
- Vyjmutí z režimu podmíněného osvobození od daně
- Výroba mimo režim podmíněného osvobození od daně
- Dovoz mimo ...
- Skladování nebo doprava, u nichž se neprokáže, že se jedná o výrobky zdaněné, nebo pokud se neprokáže legální nabytí oprávněně bez daně



Plátce daně

- obecně § 4
- registrovaný
- Neregistrovaný – celní dluh, porušení vratky, nadlimit osobní spotřeby
- solidární plátce – poskytovatel zajištění (§4/1d), mandant (§4/3,4), podílník na porušení režimu
- „vratkaři“



Osobní spotřeba

- MO: Běžná nádrž + 20 litrů, zkapalněné ropné plyny (do 40kg) + 5 nádob
- L: 10 l
- P: 110 l
- Meziprodukty: 20 l
- Víno: 90 l, šum. z toho 60 l
- Cigarety: 800 ks, cigarillos, doutníky 3g/ks 400 ks, ostatní 200 ks
- Tabák ke kouření: 1 kg



Osobní spotřeba -pomůcky

- Kolize podnikání a osobní spotřeby:

Status fyzické osoby

Důvod nabytí vybraných výrobků

Situování v.v.

Způsob dopravy (drobná zásilka neobchodního charakteru)

Doklady k v.v.

Množství a povaha v.v. (CÚ při může uznat i větší množství za osobní spotřebu)



Osvobození od daně

- § 11
- Vztah k osvobození od DPH při dovozu
- Subjektové osvobození
- Podle původu vybraného výrobku
- Podle způsobu nebo účelu použití
- Uplatnění nároku § 12
- Zvláštní povolení § 13
- Podmíněné osvobození od daně §19



Základ daně

- množství vybraných výrobků vyjádřených pro daný akcíz v příslušných jednotkách



Výpočet daně

- $A = Z \times S$

A ... akcíz

Z ... základ

S ... sazba

Speciální konstrukce

- Pivo (§ 85/3)

- Tabákové výrobky (§ 104)



Vratky

- Vrácení daně plátcí
- Vrácení daně osobám požívajícím výsad a imunit
- Vrácení daně ozbrojeným silám NATO



Vrácení daně plátcí (§ 14)

- Z režimu volného daňového oběhu:
Vývoz, pasivní zušlechťovací styk (výstup z d.ú. EU)
Do režimu s podmíněným osvobozením od daně (jen provozovateli skladu)
Dopravené do jiného čl.st. EU za účelem podnikání
Dopravené do jiného čl.st. EU za účelem plnění úkolů veřejnoprávního subjektu



Vrácení daně osobám požívajícím výsad a imunit

- Kategorie osob
- Parametrické normy
- Vzájemnost
- Sídlo



Kategorie osob

- CD, CC (ne HC) akreditované pro ČR
- Zvláštní mise
- Zastupitelství mezinárodních organizací
- Orgány EU
- Člen CD a CC se sídlem v ČR (omezení u služebního personálu a soukromé služební osoby bez rezidence)
- Úředník zastupitelství MO (cizozemec, bez sídla v ČR), člen zvláštní mise (dtto)
- Registrovaný (MZV) rodinný příslušník



Limity

- Parametrická norma v § 15 odst. 2
- Pozor na vzájemnost (potvrzení MZV)
- Uplatnění vratky v přiznání



Místní příslušnost pro vratky

- Podle sídla: CD, CC, zastupitelství MO
- Prostřednictvím MF/podle sídla: orgán EU
- Podle místa pobytu: úředník zastupitelství MO
- CD, CC + personál (bez rezidence) – CŘ pro hl. m. Prahu; prostřednictvím MF orgán EU bez rezidence



Podání přiznání

- Instituce
- Fyzické osoby
- Rodinní příslušníci CD, CC a úředníků zastupitelství MO bez rezidence – osoby požívající výsad a imunit
- Překážka uplatněné vratky
- Kolize dokladů pro vratky DPH



NATO

- Mimo AČR
- Ozbrojeným silám
- Civilním zaměstnancům
- Vojskému personálu
- Vojské orgány ozbrojených sil prostřednictvím MO u ČŘ pro hl.m.Prahu



Prokázání zdanění

- Daňový doklad – prokázání zdanění vybraných výrobků + jiné
- Náležitosti: §5 ZSpD
- Daňový doklad při uvedení do volného daňového oběhu
- Doklad o prodeji
- Doklad o dopravě



Prokázání zdanění při dovozu

- Rozhodnutí správce daně:
- o propuštění do režimu volný oběh
- aktivní zušlechtovací styk v systému navracení
- jiné rozhodnutí o vyměření daně

Důkazní břemeno nese ten, kdo dopravuje



Zajištění daně

- Speciální úprava v § 21 ZSpD k § 167 a násl. DŘ:
- Depozitní účet
- Bankovní záruka
- Ručení (povolení CÚ/CŘ - § 21a, záruční listina)
- Podmínky výpovědi ručení - § 21/6



TAX FREE

- Tranzitní prostor mezinárodního letiště
- Paluba letadla při bezprostředním výstupu z dů EU
- Režim podmíněného osvobození od daně
- Jen FO po ověření cíle (3. země nebo 3. území), prodejní doklad – č.letu, druh v.v., cena



Oprávněný příjemce

- Pro opakované přijímání vybraných výrobků § 22
- Pro jednorázové přijetí vybraných výrobků § 23



Doprava v režimu podmíněného osvobození od daně

- Na území ČR
- Mezi čl.státy
- Průvodní doklady

Charakteristika jednotlivých akcíů



- Selekce vybraných výrobků
- Subjekty a subjektivní stránka daně
- Objekt a objektivní stránka daně
- Konstrukce sazby
- Specifika značení
- Specifika inkasa a zajištění daně



Úkol

- Jak byste řešil(a) kolizi mezi plátcem daně a konečným spotřebitelem neplátcem daně ve věci nepřímé daně?