

AKCÍZY – Právní regulace spotřebních daní



Petr Mrkývka

2011



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 akcí

- 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



Reinkaranace 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 akcízů 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

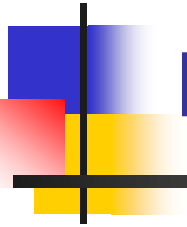
- tabák a tabákové výrobky
- alkoholické nápoje (lihoviny, pivo, víno)
- minerální oleje
- energie

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



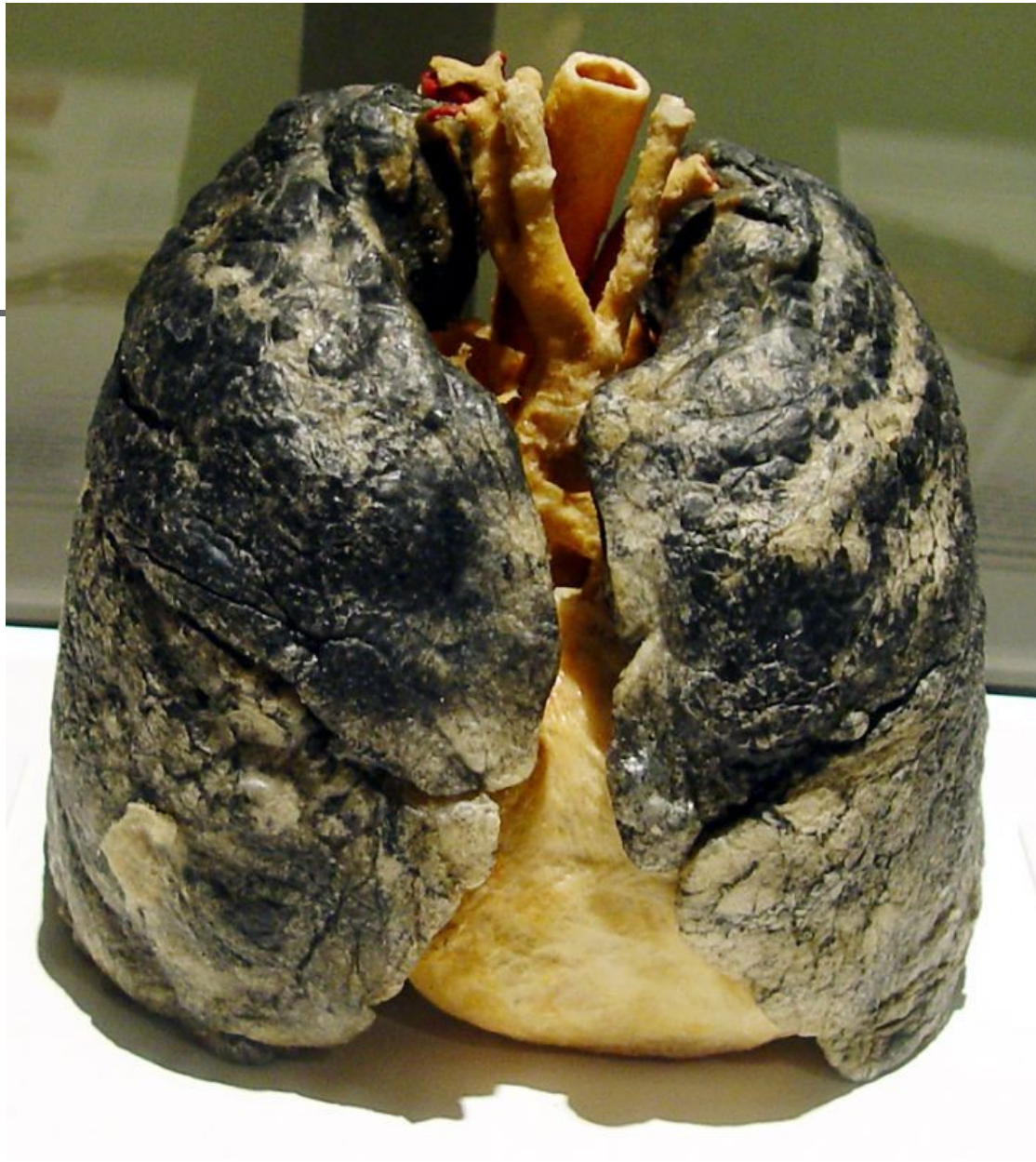
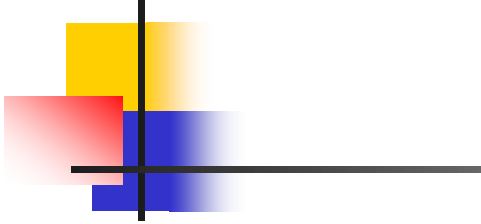


JE ČAS SOUDRUZI-

skoncovat s alkoholem!

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

Unijní
regulace
akcíů

Informace

2008/118/EC

2073/2004/EC

Horizontální
směrnice

92/12/EEC

2008/118/

Strukturální
směrnice

92/81/EEC

72/464/EEC

79/32/EEC

95/59/EEC

92/83/EEC

Směrnice
o sazbách

92/82/EEC

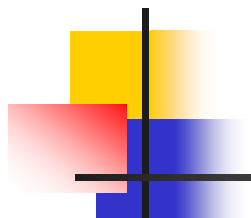
2003/96/EEC

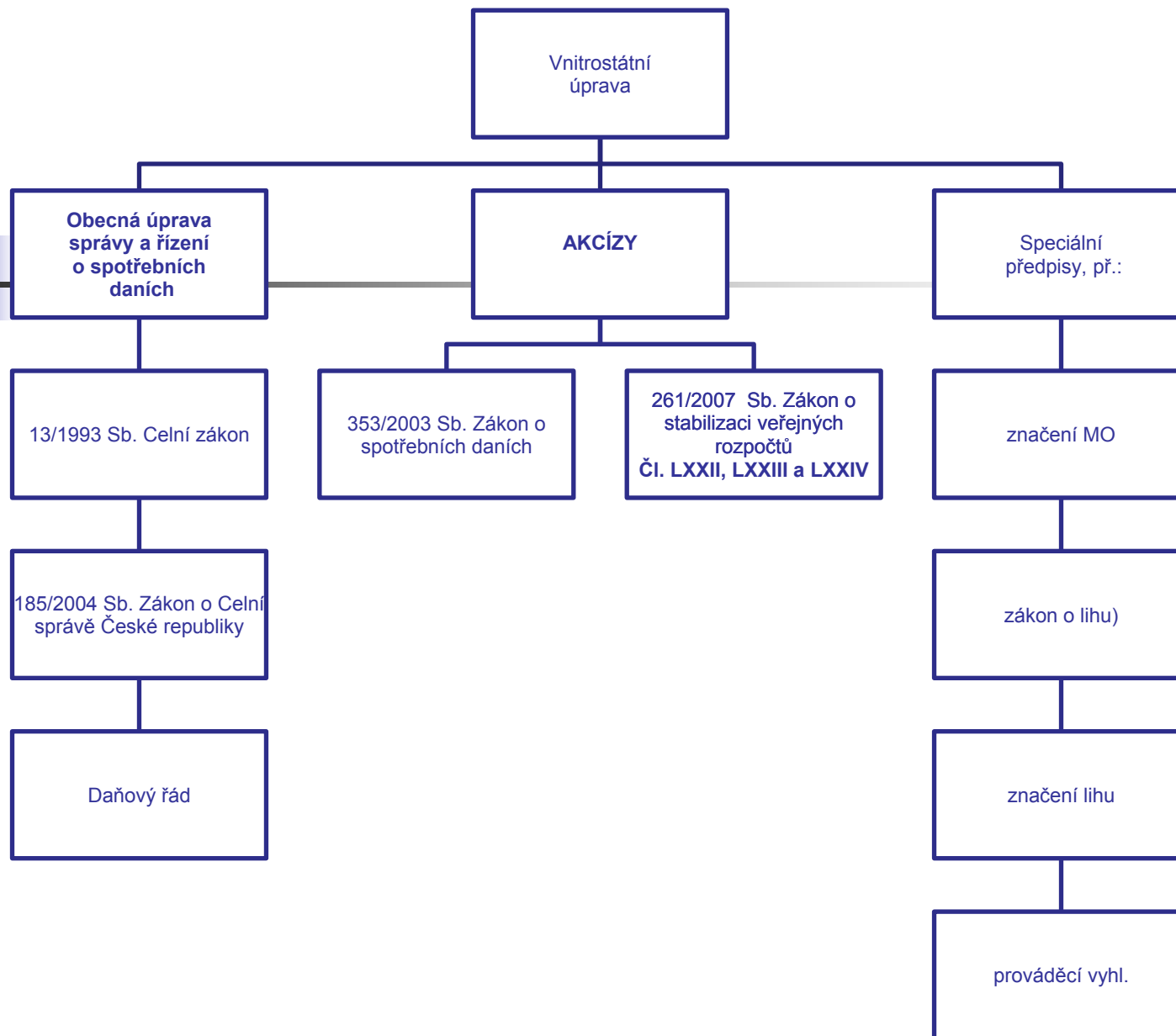
92/79/EEC

92/80/EEC

2002/10/EEC

92/84/EEC







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

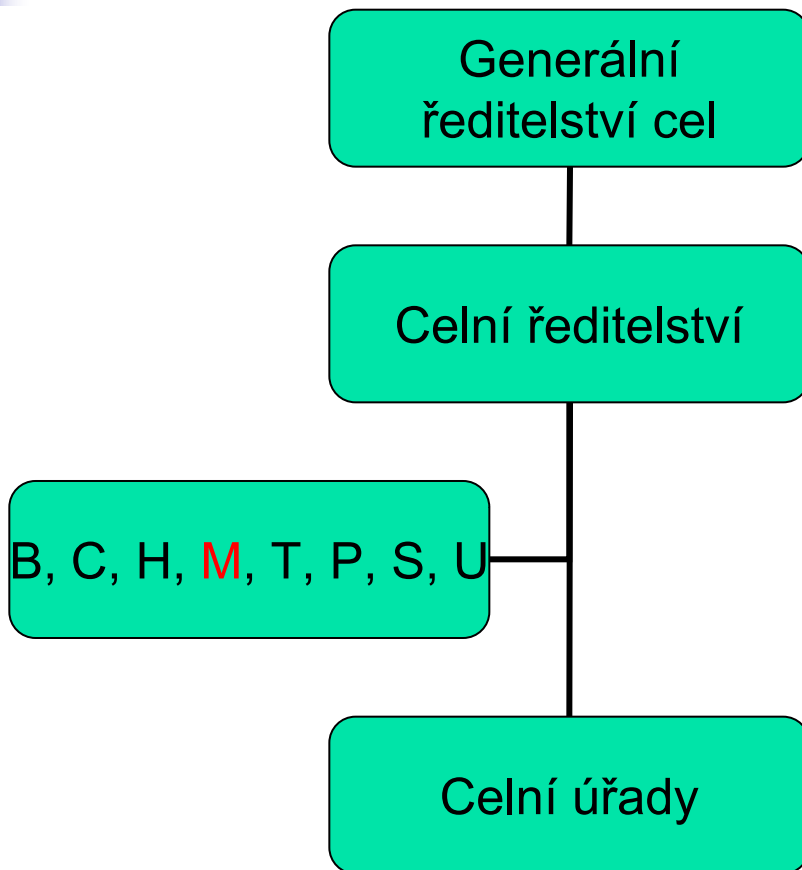
- základ daně z přidané hodnoty zahrnuje i případný **akcíz** ---┘
↓
- Cena bez daně + **SpD** + DPH → cena pro spotřebitele



Správa akcízů v organizačním smyslu

- § 1 odst 3 ZSD
- celní orgány
- ZSD nepoužívá termín „správce daně“
- DŘ se použije subsidiárně. celní orgán
 - ▶ správce daně

Celní správa ČR





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
- vývoz
- daňový sklad



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) celního ředitelství
- 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“



Plátce =

- Provozovatel daňového skladu
- Oprávněný příjemce
- Oprávněný odesílatel
- Oprávněný výrobce

P: VDO nebo ztráta/znehodnocení VV
dopravovaných v režimu POD

Registrace ke každé dani samostatně!



Plátce

Osoba s povinností daň přiznat a zaplatit při:

- Dovozu
- V případě použití VV s uplatněnou vratkou pro jiné účely než vratka
- při použití VV k jinému účelu x osvobození
- Ztráta/znehodnocení VV v režimu POD



Plátce – důkazní břemeno

- X neprokázaná osobní spotřeba
- X neprokázané zdanění VV
- X neprokázané oprávněné nabytí bez daně
- podílník



Plátce při transferu vlastnictví

- Osoba, které vznikla povinnost přiznat a zaplatit při přechodu nebo převodu vlastnického práva k nezdaněným VV
- Nezdaněný VV mimo režim POD a tvoří obchodní majetek
- Dtto při nájmu podniku nebo jeho části
- Při prodeji podniku
- Vklad vv



Plátce – daňový zástupce

- Daňový zástupce pro zasílání VV z jiného čl.státu na D.úz.ČR osoby nepodnikající či nevykonávající svč v ČR



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
- Pokud CD... ve zdaňovacím období neuplatňuje vratku, nepodává přiznání. Vratka není daňová povinnost – neuplatní se § 136/5 DŘ



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) – CÚ pro MČ Praha 1; 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
- vojenskému personálu
- vojenské orgány ozbrojených sil prostřednictvím MO u CÚ pro MČ Pha1



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

Důkazní břemeno nese ten, kdo dopravuje



Doprava

- Doprava v režimu POD
- Doprava VV uvedených do VDO s cizím prvkem



Doprava v režimu POD

- Doprava na daňovém úz.ČR
- Mezi členskými státy

- Podmínky, doklady, porušení

Doprava ve VDO s cizím prvkem



- Doprava VV uvedených do VDO v jiném členském státě pro účely podnikání
- Doprava VV uvedených do VDO v ČR do jiného členského státu pro účely podnikání
- Doprava VV uvedených do VDO v ČR přes území jiného členského státu pro účely podnikání
- Doprava VV na úz.ČR uvedených do VDO v jiném členském státě pro osobní spotřebu



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
- § 36



Speciální evidence

- Evidence v podniku na výrobu VV
- Evidence ve skladu VV
- Evidence vedená oprávněným příjemcem
- Evidence vedená oprávněným odesílatelem
- Evidence vedená uživatelem
- Evidence MO osvobozených od daně
- Evidence v daňových skladech
- Evidence/zvláštní záznamní povinnost podle DŘ



E-správa akcízů

Elektronické průvodní doklady v POD:

- Při zahájení dopravy
- Během dopravy
- Při ukončení dopravy
- Při vývozu
- X řešení nedostupnosti e-systému
- X náhradní doklady



Oprávnění CSČR

- § 41 + oprávnění u jednotlivých daní
- + oprávnění správce daně z DŘ
- Kontrola plnění podmínek povolení
- Nařízení inventarizace
- Vstupy
- Zastavovat a kontrolovat dopr.prostředky
- Kontrola barvení MO
- Přidělování referenčních kódů



Opatření a sankce u akcíů

- Zajištění, propadnutí a zabrání VV a dopravních prostředků
- Pokuty
- + sankce z DŘ

Konstrukce obsahu akcízového vztahu



- Konstrukční prvky daně
- Prvky obsahu (práva, oprávnění, povinnosti):
 - a) Statut plátce
 - b) Vznik, změna a zánik daňové povinnosti, ...
 - c) Osvobození
 - d) Vratky
 - e) Prokázání oprávnění, osobní spotřeby, úhrady daně, původu ...
 - f) Pravidla dopravy, skladování, nákupu, prodeje