

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra obchodu a financí**



**Diplomová práce**

**Vyhodnocení efektivity výběru  
spotřebních a ekologických daní**

**Bc. Lukáš Vala**

© 2021 ČZU v Praze



## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Bc. Lukáš Vala

Veřejná správa a regionální rozvoj – k. s. Sez. Ústí – Tábor

Název práce

**Vyhodnocení efektivity výběru spotřebních a ekologických daní**

Název anglicky

**The Evaluation of Efficiency at Collecting Excise and Environmental Taxes**

---

### Cíle práce

Cílem diplomové práce je na základě analýzy vyhodnotit efektivitu výběru spotřebních a ekologických daní v České republice.

### Metodika

Teoretická východiska diplomové práce budou zpracována na základě kompilace poznatků získaných z odborné literatury, aktuálních právních předpisů a dalších relevantních zdrojů se zaměřením na správu spotřebních a ekologických daní a na administrativní náklady.

Na základě získaných dat bude provedena analýza efektivnosti výběru spotřebních a ekologických daní a budou vytvořena možná doporučení pro snížení administrativních nákladů spojených s výběrem spotřebních a ekologických daní v České republice.

## Doporučený rozsah práce

60 – 80 stran

## Klíčová slova

administrativní náklady, celní správa, daň, daňová efektivnost, ekologické daně, inkaso, spotřební daně

---

## Doporučené zdroje informací

- BAILEY, Stephen J. Strategic public finance. New York: Palgrave Macmillan, 2004. ISBN 03-339-2221-2.
- BORCHARDT, Klaus-Dieter. The ABC of European Union law. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2010. ISBN 978-92-78-40525-0.
- KOBÍK, Jaroslav, KOHOUTKOVÁ, Alena. Daňový řád s komentářem. 2. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-769-0.
- KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 6., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-807-4788-413.
- MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. Studijní text ke zvláštní části úřednické zkoušky pro obor státní služby: Daně, poplatky a jiná obdobná peněžítá plnění [online]. 4. aktualizované vydání. Praha, 2018. Dostupné z: <https://www.mvcr.cz/sluzba/soubor/skripta-02-dane-poplatky-a-jopp-2018-06-21-pdf.aspx>
- MRKÝVKA, Petr a kol. Finanční právo a finanční správa. 2. díl. Brno: Masarykova univerzita, 2006. ISBN 80-210-3579-X.
- SVÁTKOVÁ, Slavomíra. Spotřební a ekologické daně v České republice. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009. ISBN 978-80-7357-443-7.
- VÍTEK, Leoš, PAVEL, Jan, KRBOVÁ, Jana. Effectiveness of the Czech Tax System. Baltic Journal of Economics. 2014, 4(2): 55-71. DOI: 10.1080/1406099X.2004.10840411.
- Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

---

## Předběžný termín obhajoby

2020/21 LS – PEF

## Vedoucí práce

Ing. Gabriela Kukulová, MBA, Ph.D.

## Garantující pracoviště

Katedra obchodu a financí

Elektronicky schváleno dne 13. 10. 2020

**prof. Ing. Luboš Smutka, Ph.D.**

Vedoucí katedry

Elektronicky schváleno dne 21. 10. 2020

**Ing. Martin Pelikán, Ph.D.**

Děkan

V Praze dne 19. 01. 2021

### **Čestné prohlášení**

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Vyhodnocení efektivity výběru spotřebních a ekologických daní" jsem vypracoval samostatně pod vedením vedoucí diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu použitých zdrojů na konci práce. Jako autor uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne 31. 3. 2021

---

## **Poděkování**

Rád bych touto cestou poděkoval Ing. Gabriele Kukalové, Ph.D., MBA za odborné vedení, cenné rady a věcné připomínky, které mi pomohly při vypracování této diplomové práce.

Dále bych chtěl poděkovat své rodině a přítelkyni za jejich neustálou morální podporu a pomoc, kterou mi poskytovaly po celou dobu studia, a především při zpracování této diplomové práce.

# Vyhodnocení efektivity výběru spotřebních a ekologických daní

## Abstrakt

Diplomová práce je zaměřena na vyhodnocení efektivity výběru spotřebních a ekologických daní v České republice v letech 2017-2019. Teoretická část se zabývá teoretickým vymezením základních atributů daňové správy a daňového systému České republiky s podrobnějším náhledem na spotřební a ekologické daně, které tvoří samostatné položky v rámci nepřímých daní. Součástí teoretické části jsou blíže vymezeny obecné způsoby a metody vedoucí ke zjištění efektivity výběru daní a přiblížena charakteristika správce spotřebních a ekologických daní – Celní správy České republiky.

Vlastní práce se věnuje analýze vyhodnocení efektivity při výběru těchto daní v letech 2017-2019, jejíž součástí je analýza inkasa spotřebních a ekologických daní a vyčíslení přímých administrativních nákladů, které vznikají na straně veřejného sektoru. Výstupy těchto složek jsou využity pro vyhodnocení efektivity výběru předmětných daní několika způsoby. Výsledné hodnoty jsou základem pro komparaci jednotlivých metod a stanovení možných doporučení, která by mohla vést ke zvýšení efektivity výběru spotřebních a ekologických daní v České republice.

**Klíčová slova:** administrativní náklady, celní správa, daň, daňová efektivnost, ekologické daně, inkaso, spotřební daně

# **The Evaluation of Efficiency at Collecting Excise and Environmental Taxes**

## **Abstract**

The diploma thesis is focused on the evaluation of the effectiveness of excise and environmental taxes collection in the Czech Republic within 2017-2019. The theoretical part deals with the theoretical definition of basic attributes of the tax administration and the tax system in the Czech Republic, it presents a detailed view of excise and environmental taxes, which make individual items within indirect taxes. The theoretical part defines in details common ways and methods which lead to the effectiveness of tax collection and it also describes the characteristics of the administrator of excise and environmental taxes - Customs Administration of the Czech Republic.

The thesis deals with the analysis of the evaluation of efficiency in the collection of these taxes in the years 2017-2019, which includes an analysis of the collection of excise and environmental taxes. The work quantifies direct administrative costs arising in the public sector as well. The outputs of these parts are used to evaluate the effectiveness of the collection of taxes in several ways. The final resulting values are the basis for the comparison of individual methods and the determination of possible recommendations which could lead to the increase in the efficiency of the collection of excise and environmental taxes in the Czech Republic.

**Keywords:** administrative costs, customs administration, tax, tax efficiency, environmental taxes, collection, excise taxes



# Obsah

<b>1 Úvod.....</b>	<b>16</b>
<b>2 Cíl práce a metodika .....</b>	<b>18</b>
2.1 Cíl práce .....	18
2.2 Metodika .....	18
<b>3 Teoretická východiska .....</b>	<b>21</b>
3.1 Základní atributy daňové správy .....	21
3.1.1 Definice a funkce daně .....	22
3.1.2 Daňová soustava .....	23
3.1.3 Zásady správy daní .....	24
3.2 Spotřební daně.....	26
3.2.1 Systém spotřebních daní .....	28
3.2.2 Daň z minerálních olejů.....	29
3.2.3 Daň z lihu.....	31
3.2.4 Daň z piva .....	33
3.2.5 Daň z vína a meziproductů .....	34
3.2.6 Daň z tabákových výrobků .....	34
3.2.7 Daň ze zahřívání tabákových výrobků a surového tabáku.....	35
3.3 Ekologické daně.....	36
3.3.1 Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů .....	37
3.3.2 Daň z pevných paliv .....	38
3.3.3 Daň z elektřiny.....	38
3.4 Efektivita výběru daní .....	39
3.4.1 Daňové náklady .....	39
3.4.2 Měření administrativních nákladů .....	41
3.5 Celní správa České republiky.....	43
3.5.1 Struktura Celní správy ČR.....	44
3.5.2 Kompetence Celní správy ČR.....	44
3.6 Přehled řešené problematiky .....	45
<b>4 Analytická část .....</b>	<b>47</b>
4.1 Inkaso spotřebních a ekologických daní .....	47
4.1.1 Výnosy spotřebních daní .....	48
4.1.2 Výnosy ekologických daní.....	56
4.1.3 Celkové inkaso a podíl na celkových příjmech ČR.....	59
4.2 Přímé náklady.....	61
4.2.1 Personální obsazení.....	62

4.2.2	Náklady na platy .....	65
4.2.3	Aplikace .....	67
4.2.4	Technická podpora.....	70
4.2.5	Ostatní náklady .....	87
4.3	Vyhodnocení efektivity administrativních nákladů .....	89
4.3.1	Metoda „A“ – celkové náklady CS ČR.....	89
4.3.2	Metoda „B“ – přepočtený pracovník při celkových nákladech CS ČR ....	90
4.3.3	Metoda „C“ – přepočtený pracovník v rámci přímých nákladů CS ČR ...	90
4.3.4	Metoda „D“ – přímé administrativní náklady při správě daní .....	92
4.3.5	Souhrn jednotlivých metod výpočtů .....	93
<b>5</b>	<b>Vyhodnocení a komparace výsledných dat .....</b>	<b>94</b>
5.1	Vyhodnocení provedené analýzy .....	94
5.2	Komparace metody „A“ s výsledky ZÚ MF .....	96
5.3	Komparace metody „B“ s výsledky NKÚ.....	97
5.4	Doporučení ke zvýšení efektivity .....	99
<b>6</b>	<b>Závěr.....</b>	<b>101</b>
<b>7</b>	<b>Seznam použitých zdrojů.....</b>	<b>103</b>
<b>8</b>	<b>Přílohy .....</b>	<b>117</b>

## **Seznam obrázků**

Obrázek 1 - Daňová soustava ČR .....	24
Obrázek 2 - Mechanismus výběru spotřebních daní.....	28

## Seznam tabulek

Tabulka 1 - Sazby daně z minerálních olejů dle platné právní úpravy .....	30
Tabulka 2 - Sazby daně z lihu dle platné právní úpravy .....	32
Tabulka 3 - Sazby daně z piva dle platné právní úpravy .....	33
Tabulka 4 - Sazby daně z tabákových výrobků dle platné právní úpravy .....	35
Tabulka 5 - Inkaso spotřebních daní 2017 .....	48
Tabulka 6 - Vratky spotřebních daní 2017.....	50
Tabulka 7 - Inkaso spotřebních daní 2018 .....	51
Tabulka 8 - Vratky spotřebních daní 2018.....	52
Tabulka 9 - Inkaso spotřebních daní 2019 .....	53
Tabulka 10 - Vratky spotřebních daní 2019.....	54
Tabulka 11 - Inkaso ekologických daní 2017 .....	56
Tabulka 12 - Inkaso ekologických daní 2018 .....	57
Tabulka 13 - Inkaso ekologických daní 2019 .....	57
Tabulka 14 - Poměr výkonu odborů/oddělení vůči správě spotř. a ekolog. daní.....	63
Tabulka 15 - Počty systemizovaných míst.....	64
Tabulka 16 - Hodnota přepočteného pracovníka – správa spotř. a ekolog. daní .....	65
Tabulka 17 - Reálné náklady na platy – zájmové odbory/oddělení.....	66
Tabulka 18 - Reálné náklady na platy – správa spotřebních a ekologických daní .....	67
Tabulka 19 - Náklady na pořízení, rozvoj a podporu aplikací.....	69
Tabulka 20 - Cena hardwarového vybavení .....	71
Tabulka 21 - Náklady na obnovu hardwaru (CS ČR).....	71
Tabulka 22 - Náklady na obnovu hardwaru – správa spotř. a ekol. daní.....	71
Tabulka 23 - Náklady na obnovu SMV (CS ČR) .....	72
Tabulka 24 - Náklady provozu SMV (CS ČR) .....	73
Tabulka 25 - Počet SMV – zájmové odbory/oddělení.....	74
Tabulka 26 - Počet SMV využívaných pro správu spotřebních a ekologických daní .....	75
Tabulka 27 - Náklady na obnovu SMV při správě spotřebních a ekologických daní .....	75
Tabulka 28 - Počet ujetých km – zájmové odbory/oddělení.....	76
Tabulka 29 - Počet ujetých km – správa spotřebních a ekologických daní .....	77
Tabulka 30 - Náklady provozu SMV – správa spotřebních a ekologických daní.....	77
Tabulka 31 - Náklady na tisk – zájmové odbory/oddělení .....	78
Tabulka 32 - Náklady na tisk – správa spotřebních a ekologických daní.....	79
Tabulka 33 - Plocha kancelářských prostor .....	80
Tabulka 34 - Spotřeba tepelné energie na vytápění .....	81
Tabulka 35 - Teplo – celkové náklady.....	82
Tabulka 36 - Spotřeba elektřiny.....	83
Tabulka 37 - Elektřina – celkové náklady .....	83
Tabulka 38 - Základní potřeba vody – kancelářské budovy .....	84
Tabulka 39 - Spotřeba vody .....	85
Tabulka 40 - Voda – celkové náklady .....	85
Tabulka 41 - Náklady likvidace komunálního odpadu .....	86
Tabulka 42 - Komunální odpad – celkové náklady .....	87
Tabulka 43 - Efektivita – celkové náklady CS ČR.....	89
Tabulka 44 - Efektivita – přepočtený pracovník a celkové náklady CS ČR.....	90
Tabulka 45 - Efektivita – přepočtený pracovník a přímé náklady CS ČR.....	91
Tabulka 46 - Efektivita – přímé administrativní náklady při správě daní .....	92
Tabulka 47 - Střední hodnoty efektivity .....	96

Tabulka 48 - Vývoj efektivnosti dle NKÚ.....	97
--	----

## Seznam grafů

Graf 1 - Podíl jednotlivých daní na celkovém inkasu spotřebních daní 2017 .....	49
Graf 2 - Složení inkasa SPD z MO (2017).....	50
Graf 3 - Podíl jednotlivých daní na celkovém inkasu spotřebních daní 2018 .....	51
Graf 4 - Složení inkasa SPD z MO (2018).....	52
Graf 5 - Podíl jednotlivých daní na celkovém inkasu spotřebních daní 2019 .....	53
Graf 6 - Složení inkasa SPD z MO (2019).....	54
Graf 7 - Celkový výnos spotřebních daní 2017-2019 .....	55
Graf 8 - Výnos spotřebních daní dle komodit 2017-2019 .....	55
Graf 9 - Podíl daní na celkovém inkasu ekologických daní 2017 .....	56
Graf 10 - Podíl daní na celkovém inkasu ekologických daní 2018 .....	57
Graf 11 - Podíl daní na celkovém inkasu ekologických daní 2019 .....	58
Graf 12 - Celkový výnos ekologických daní 2017-2019 .....	58
Graf 13 - Výnos ekologických daní dle komodit 2017-2019.....	59
Graf 14 - Celkové inkaso spotřebních a ekologických daní .....	59
Graf 15 - Podíl příjmů spotřebních a ekologických daní - 2017.....	60
Graf 16 - Podíl příjmů spotřebních a ekologických daní - 2018.....	60
Graf 17 - Podíl příjmů spotřebních a ekologických daní - 2019.....	61
Graf 18 - Efektivita administrativních nákladů v čase.....	93
Graf 19 - Komparace – Metoda "A" vs. ZÚ MF.....	96
Graf 20 - Komparace – Metoda "B" vs. NKÚ .....	98

## Seznam použitých zkratk

BA95	Benzín 95 oktanů
CEPAN	Centrální evidence přeplatků a nedoplatků
CRS	Centrální registr subjektů
CS ČR	Celní správa České republiky
CÚ	Celní úřad
ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
E-SAT	Spisová agenda
EHS	Evropské hospodářské společenství
EMCS	Systém pro evidenci a sledování doprav vybraných výrobků v RPOD
EPM	Extrakt původní mladiny
EPP	Evidence porušení předpisů
ETN	Evidence tabákových nálepek
EU	Evropská unie
GJ	Gigajoule
GMS	Systém pro sledování globálních záruk
GŘC	Generální ředitelství cel
KN	Kód nomenklatury
KVET	Kombinovaná výroba elektřiny a tepla
KWh/MWh	Kilowatthodina/Megawatthodina
ME-SPD	Modul evidence spotřebních daní
MED	Modul exekucí a dražeb
MF	Ministerstvo financí České republiky
MPO	Ministerstvo průmyslu a obchodu
NKÚ	Nejvyšší kontrolní úřad
NM	Nafta motorová
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
PHM	Pohonná hmota
RDPHM	Registr distributorů pohonných hmot
RDS	Registr daňových subjektů
RPOD	Režim podmíněného osvobození od daně
RZL	Registr značení lihu
RZMO	Registr zvláštních minerálních olejů
SCM	Standard cost model (standardní nákladový model)
SEED	Systém spotřebních daní – databáze daňových subjektů
SMV	Služební motorové vozidlo
VDO	Volný daňový oběh
VSD	Vnitrostátní daně (aplikace)
W/Wh	Watt/Watthodina
ZSpD	Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
ZÚ MF	Závěrečný účet Ministerstva financí České republiky

# 1 Úvod

Pro plnění základních funkcí a celkovou existenci moderního demokratického státu, mezi které lze zařadit také Českou republiku, je nezbytným prvkem zajištění finančních prostředků, které potřeby státu v dostatečné míře pokryjí. Hlavní složkou těchto příjmů, bez kterých by stát nebyl schopen profinancovat většinu svých výdajů, patří bezesporu příjmy daňové. Příjmy jsou pak součástí daňového systému každého státu. Daně obecně zatěžují všechny občany daného státu, proto je důležité daňový systém a jeho pravidla nastavit optimálně tak, aby stát požadované plnění inkasoval, daňoví poplatníci měli potřebu daně platit a nehledali cesty a možnosti, jak se placení vyhýbat.

Daňový systém České republiky z hlediska historického kontextu prodělal několik zásadních změn až do současné podoby, jejíž součástí jsou v oblasti nepřímých daní daně spotřební a ekologické. Správcem těchto daní, od roku 2004 spotřebních a od roku 2008 ekologických, je Celní správa České republiky. Spotřební a ekologické daně tvoří významnou položku celkových příjmů veřejných rozpočtů České republiky, jsou daněmi dynamicky se rozvíjejícími, jejich vývoj reflektuje daňovou politiku Evropské unie a aktuální potřebu státu pro zajištění dostatečných příjmů a eliminaci nelegálního chování subjektů páchajících daňové podvody a úniky. Dostatečné příjmy by měly být v dnešní nelehké době s ohledem zvyšující se deficit státního rozpočtu ve své podstatě prioritní.

Spotřební a ekologické daně v České republice se ve své podstatě určitým způsobem dotýkají každého občana. Spotřební daní, v minulosti též nazývanou „daní z neřestí“, jsou zatíženy komodity z oblasti minerálních olejů (pohonné hmoty, topné oleje, zkapalněné ropné plyny a další), lihovin, piva, vína a tabákových výrobků. Stát se prostřednictvím těchto daní snaží chránit občany před negativními důsledky jejich užívání, v případě minerálních olejů je zaměřen na ochranu životního prostředí. S ochranou životního prostředí, respektive se snížením, v poslední době často skloňované, „uhlíkové stopy“, úzce souvisí zavedení daní ekologických, kterými jsou zatíženy elektřina, zemní plyn a pevná paliva. Tím, že jsou spotřební a ekologické daně součástí ceny, mnohdy si občané ani neuvědomují, že tato daň dopadá i na ně. Systém těchto daní není jednoduchý a jen malé procento obyvatel České republiky zná jeho fungování a jejich aktuální sazby.

Je třeba si uvědomit, že se složitostí systému spotřebních a ekologických daní vznikají vyšší náklady nejen v soukromém sektoru při jejich odvodu či placení, ale také v sektoru veřejném, který musí zabezpečit jejich řádný výběr. Již v dávné minulosti musel



stát pro efektivní výběr daní vynaložit určité úsilí. Dříve například při vysílání výběrčích mezi poddané, v dnešní době pak formou jiných metod potřebných pro správné shromažďování a vyhodnocování dat, provádění kontrolní činnosti a již zmíněný výběr. Výší daňových příjmů ve skutečnosti stát nenavýší státní kasu o tuto sumu, nýbrž o hodnotu sníženou o nutné náklady spojené s fungováním celého systému a výběrem dotčených daní.

Z tohoto důvodu je třeba dbát, aby při řádném výběru daní bylo vynaloženo co nejméně nákladů s tímto spojených, vynaložené náklady sumarizovat a sledovat, zda se výběr předmětných daní vyplatí či nikoliv. Jedná se tak o zajištění efektivity při výběru daní, která je jednou z úloh veřejného sektoru. Je vhodné efektivitu výběru daní průběžně sledovat, vyhodnocovat a snažit se včas s péčí řádného hospodáře nadměrné náklady, s výběrem daní spojené, eliminovat.

## **2 Cíl práce a metodika**

Základním předpokladem pro zdárné zpracování této diplomové práce je jasné vymezení dosažitelného cíle a odpovídající metodiky vedoucí k naplnění těchto cílů.

### **2.1 Cíl práce**

Cílem této diplomové práce je na základě analýzy vyhodnotit efektivitu výběru spotřebních a ekologických daní v České republice v období let 2017-2019.

Dílčím cílem této práce je vytvoření možných doporučení vedoucích ke zvýšení efektivitě při výběru spotřebních a ekologických daní v České republice.

### **2.2 Metodika**

Prostřednictvím kompilace poznatků z odborné literatury, právních předpisů a dalších relevantních zdrojů budou zpracována teoretická východiska. Za využití metody deskripce budou objasněny základní pojmy daňové správy se zaměřením do oblasti správy spotřebních a ekologických daní, přiblížení vývoje těchto daní a popis jednotlivých komodit. Teoretická východiska se ve své další části budou věnovat problematice efektivitě výběru daní s orientací na administrativní náklady a jejich kvantifikaci, charakteristice správce spotřebních a ekologických daní, kterým je Celní správa České republiky, a v neposlední řadě uvedením dosud řešené problematiky s výslednými hodnotami.

Součástí analytické části diplomové práce bude na základě veřejně dostupných dat a dat získaných od Celní správy České republiky provedena analýza efektivnosti výběru spotřebních a ekologických daní při aplikaci různých metod. Závěrem diplomové práce bude provedena komparace výsledných dat s daty ostatních státních orgánů a na základě dedukce budou vytvořena možná doporučení vedoucí ke zvýšení efektivitě výběru spotřebních a ekologických daní v České republice.

V rámci provedené analýzy budou využity základní matematické metody, které povedou ke stanovení konečných hodnot efektivnosti administrativních nákladů spojených se správou spotřebních a ekologických daní v čase. Nejdříve bude realizováno celkové

shrnutí inkasa spotřebních a ekologických daní za sledované období let 2017-2019, následně za pomoci dat získaných od Celní správy ČR a koeficientu stanoven počet pracovníků zabývajících se správou spotřebních a ekologických daní, tzv. hodnota přepočteného pracovníka. Při využití sumarizovaných přímých administrativních nákladů Celní správy České republiky a přímých administrativních nákladů v oblasti správy spotřebních a ekologických daní bude následně provedena kalkulace hodnot efektivity při výběru spotřebních a ekologických daní následujícím výpočtem:

$$\begin{aligned} & \textit{Efektivnost administrativních nákladů (vyjádřená výší výdajů na 100 Kč příjmů)} = \\ & = \frac{\text{administrativní náklady na správu spotřebních a ekologických daní}}{\text{daňové příjmy (inkaso spotřebních a ekologických daní)}} \times 100 \quad (1) \end{aligned}$$

Pro výpočet *celkových administrativních nákladů za oblast spotřebních a ekologických daní* budou využity tři způsoby, a to následovně:

1)

$$= \frac{\text{celkové výdaje Celní správy České republiky}}{\text{SM}} \times \text{PP} \quad (2)$$

Vysvětlivky:

PP – Hodnota přepočteného pracovníka

SM – Počet systemizovaných míst v Celní správě ČR

2)

$$= \left( \frac{\text{přímé náklady Celní správy České republiky}}{\text{SM}} \times \text{PP} \right) + \text{APLsped} \quad (3)$$

Vysvětlivky:

APLsped – Náklady na pořízení, rozvoj a podporu aplikací při správě spotřebních a ekologických daní

PP – Hodnota přepočteného pracovníka

SM – Počet systemizovaných míst v Celní správě ČR

$$\text{Kde } \textit{přímé náklady Celní správy České republiky} = \text{RNP} + \text{PC} + \text{VOZ} + \text{KM} + \text{NT} + \text{TE} + \text{EL} + \text{VOD} + \text{KO} + \text{VYS} \quad (4)$$

Vysvětlivky:

EL – Náklady na elektřinu v rámci CS ČR

KM – Náklady provozu SMV v rámci CS ČR

KO – Náklady na odvoz a likvidaci komunálního odpadu v rámci CS ČR

NT – Náklady na tisk v rámci CS ČR

PC – Náklady na obnovu hardwaru v rámci CS ČR

RNP – Reálné náklady na platy v rámci CS ČR

TE – Náklady na teplo v rámci CS ČR

VOD – Náklady na vodu v rámci CS ČR

VOZ – Náklady na obnovu služebních motorových vozidel v rámci CS ČR

VYS – Náklady na obnovu výstrojních součástí v rámci CS ČR

**3)**

$$= \text{RNP}_{\text{sped}} + \text{APL}_{\text{sped}} + \text{PC}_{\text{sped}} + \text{VOZ}_{\text{sped}} + \text{KM}_{\text{sped}} + \text{NT}_{\text{sped}} + \text{TE}_{\text{sped}} + \text{EL}_{\text{sped}} + \text{VOD}_{\text{sped}} + \text{KO}_{\text{sped}} + \text{VYS}_{\text{sped}} \quad (5)$$

Vysvětlivky:

APL<sub>sped</sub> – Náklady na pořízení, rozvoj a podporu aplikací při správě spotřebních a ekologických daní (SPED)

EL<sub>sped</sub> – Náklady na elektřinu při správě spotřebních a ekologických daní

KM<sub>sped</sub> – Náklady na provoz SMV při správě spotřebních a ekologických daní

KO<sub>sped</sub> – Náklady na odvoz a likvidaci komunálního odpadu při správě SPED

NT<sub>sped</sub> – Náklady na tisk při správě spotřebních a ekologických daní

PC<sub>sped</sub> – Náklady na obnovu hardwaru při správě spotřebních a ekologických daní

RNP<sub>sped</sub> – Reálné náklady na platy při správě spotřebních a ekologických daní

TE<sub>sped</sub> – Náklady na teplo při správě spotřebních a ekologických daní

VOD<sub>sped</sub> – Náklady na vodu při správě spotřebních a ekologických daní

VOZ<sub>sped</sub> – Náklady na obnovu SMV při správě spotřebních a ekologických daní

VYS<sub>sped</sub> – Náklady na obnovu výstrojních součástí při správě SPED

### 3 Teoretická východiska

Součástí daňového systému v ČR v oblasti daní nepřímých jsou zařazeny mimo jiné daně spotřební a ekologické, jejichž výhradním správcem je Celní správa České republiky. Na systém výběru spotřebních a ekologických včetně přiblížení historie, rozebrání jednotlivých komodit, jejich sazeb a osvobození bude zaměřena část teoretické práce. Nedílnou součástí tvoří objasnění efektivity výběru daní se zaměřením na administrativní náklady a jejich měření a charakteristika Celní správy ČR, včetně její struktury a kompetencí.

#### 3.1 Základní atributy daňové správy

Daňové právo je v České republice ústavně zakotveno v čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod<sup>1</sup>, podle kterého lze daně a poplatky ukládat výhradně na základě zákona. To znamená, že pramenem práva upravujícího jednotlivé druhy daní je pouze zákon. Správu daní jako „postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady“<sup>2</sup> v současnosti v českém právním řádu definuje daňový řád. Ten obsahuje základní pravidla upravující správu daní, jedná se o tzv. zákon *lex generalis*, tedy obecný zákon. Shodně toto postavení popisuje publikace<sup>3</sup> konstatující, že se příslušná ustanovení daňového řádu používají tehdy, kdy zvláštní zákon neobsahuje vlastní právní úpravu pro správu daní odlišnou od právní úpravy v daňovém řádu.

„Specifická pravidla pro správu daní jsou upravena v zákoně o mezinárodní spolupráci při správě daní, zákoně o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek a rovněž v zákoně o evidenci tržeb.“<sup>4</sup> Správu daní v České republice ve větší či menší míře ovlivňují mezinárodní smlouvy, například o zamezení dvojího zdanění, případně o administrativní spolupráci týkající se výměny informací důležitých pro správu daní.

---

<sup>1</sup> Usnesení České národní rady č. 2/1993 Sb., LISTINA ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD

<sup>2</sup> Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>3</sup> KRATOCHVÍL, J., ŠUSTR, A. *Průvodce novým daňovým řádem s příklady, vzory a judikáty*. 2011, s. 20.

<sup>4</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Studijní text ke zvláštní části úřednické zkoušky pro obor státní služby: Daně, poplatky a jiná obdobná peněžita plnění*. 2018, s. 13.

Oblast daní dále upravují prameny práva Evropské unie, ve kterých již zakládací smlouvy EU obsahují spolupráci jednotlivých členských států v daňové oblasti, případně množství směrnic směřujících především do oblasti nepřímých daní, jakožto centra harmonizačních snah EU.<sup>5</sup>

Předmětem správy daní, tj. vůči čemu směřuje postup správců daně, jsou dle platné právní úpravy<sup>6</sup> daně, které jsou příjmem veřejného rozpočtu, nebo snížením příjmu veřejného rozpočtu. Správa daní je také chápána<sup>7</sup> jako pojem reprezentující veškeré činnosti veřejné správy při realizaci berního práva i ostatních peněžitých plnění splňujících podmínky zákonem vymezeného pojmu daně.

### 3.1.1 Definice a funkce daně

Právní definici pojmu „daň“ v českém právním řádu nelze nalézt. Formální definici tohoto pojmu právní úprava daní na území ČR neobsahuje.<sup>8</sup> Shodně také definice: „daň není v českém právním řádu nějak přesně definována“<sup>9</sup>. Tentýž právní názor, že daň není definována v žádném právním předpise, zastávají také odborníci na daňové právo<sup>10</sup>.

Je však možné na základě právních výkladů jednotlivých autorů tento pojem s jistou mírou přesnosti definovat. Většina publikovaných teorií hovoří o dani jako o povinné, zákonem stanovené, nenávratné a neúčelové platbě do veřejného rozpočtu. Daní se rozumí „platební povinnost, kterou stanoví stát zákonem k získání příjmů pro úhradu celospolečenských potřeb, tj. pro veřejný rozpočet, aniž přitom poskytuje zdaňovaným subjektům ekvivalentní protiplnění“<sup>11</sup>.

---

<sup>5</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Studijní text ke zvláštní části úřednické zkoušky pro obor státní služby: Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění*. 2018, s. 12.

<sup>6</sup> Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

<sup>7</sup> KOBÍK, J., KOHOUTKOVÁ A. *Daňový řád s komentářem*. 2013, s. 19.

<sup>8</sup> KOBÍK, J. *Správa daní a poplatků s komentářem: komplexní pohled na problémy správy daní*. 2005, s. 14.

<sup>9</sup> MRKÝVKA, P. a kol. *Finanční právo a finanční správa*. 2006, s. 5.

<sup>10</sup> LICHNOVSKÝ, O., ONDRÝSEK, R. a kol. *Daňový řád: komentář*. 2016, s. 5.

<sup>11</sup> BAKEŠ, M. *Finanční právo*. 1995, s. 113.

Ministerstvo financí vnímá daň v užším nebo širším slova smyslu. „V širším slova smyslu je pojem daně mnohem širší než pojem daně v užším slova smyslu, neboť je pod něj možné podřadit jakékoli daňové příjmy veřejných rozpočtů, tj. nejenom daně v užším slova smyslu, ale také poplatky a rovněž clo, veřejná pojistná nebo další jiná obdobná peněžítá plnění.“<sup>12</sup>. Daň je popisována také jako povinná, peněžní, obecná, nevratná a neplacená výhoda, jejíž vybírající osobou je ze zákona stát nebo orgány místní správy.<sup>13</sup>

Daně ve veřejném sektoru plní hned několik důležitých funkcí. Lze mezi ně zařadit především funkce fiskální, alokační, redistribuční a stabilizační. Za nejdůležitější je považována funkce fiskální, která v obecné definiční rovině zabezpečuje naplnění veřejných rozpočtů. Alokační funkce je popsána<sup>14</sup> také jako vložení prostředků do oblastí, kam jich trh vkládá málo, například do školství, nebo naopak odejmutí prostředků tam, kde jich je hodně, například ekologické zdanění. Redistribuční funkce zajišťuje určitou spravedlnost daně, a to snahou odstraňování rozdílů jednotlivých sociálních skupin, větším zdaněním bohatších, což následně umožňuje zvyšovat příjmy chudších občanů prostřednictvím transferů. Stabilizační funkce je jedním ze základních nástrojů hospodářské politiky státu a přispívá ke zmírňování cyklických výkyvů v ekonomice.<sup>15</sup>

### 3.1.2 Daňová soustava

„Daňová soustava představuje souhrn daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění vybíraných v určitém státě v určitém čase.“<sup>16</sup>

---

<sup>12</sup> BAKEŠ, *Finanční právo*. 1995, s. 113.

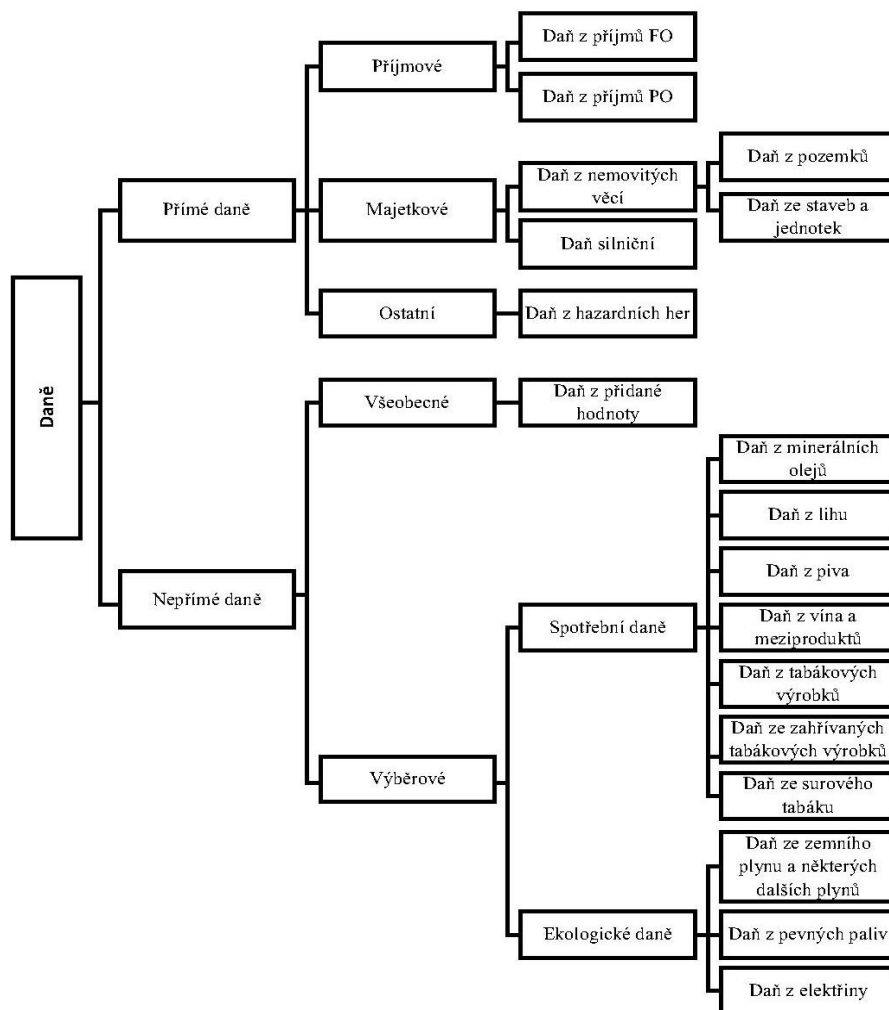
<sup>13</sup> PACH, J. Podatkowe uwarunkowania przedsiębiorczości w teorii i praktyce gospodarczej. *Prace Komisji Geografii Przemysłu Polskiego Towarzystwa Geograficznego*. 2016, s. 79.

<sup>14</sup> KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 2015, s. 68.

<sup>15</sup> STEJSKAL, J., BONĚK V. *Daňová teorie a politika: pro kombinovanou formu studia.*, 2008, s. 94.

<sup>16</sup> MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Studijní text ke zvláštní části úřednické zkoušky pro obor státní služby: Daň, poplatky a jiná obdobná peněžítá plnění*, 2018, s. 5.

**Obrázek 1 - Daňová soustava ČR**



Zdroj: *Místní finance v ČR*<sup>17</sup>, vlastní zpracování

### 3.1.3 Zásady správy daní

Základní zásady pro správu daní vycházejí z obecných principů zakotvených v ústavním pořádku České republiky a jsou v současnosti upraveny v části první, hlavě druhé zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Jedná se o zásady, které platí pro celou správu daní a ke všem postupům správců daně. Správci daně se v České republice rozumí orgány finanční, orgány celní správy a jakékoliv další správní či jiné státní orgány, pokud tak stanoví zvláštní zákon.

Zásady správy daní jsou důležitým prostředkem ke správnému výkladu všech ustanovení daňových zákonů.<sup>18</sup> „Účelem a smyslem nastavení základních zásad je

<sup>17</sup> KUKALOVÁ, G., PFEIFEROVÁ D. *Místní finance v ČR*. 2018, s. 41.



vytvoření a garance předpokladů a podmínek pro řádný výkon správy daní.<sup>19</sup> Existují nezpochybnitelné obecné právní principy a zásady, na kterých je založen právní stát, a proto nelze považovat výčet zásad uvedených v daňovém řádu za taxativní.<sup>20</sup>

Je na místě zmínit alespoň zásady podstatné. Zásada zákonnosti je zásadou nejdůležitější a vztahuje se k povinnosti správce daně postupovat způsoby stanovenými zákony. Z teleologického výkladu se tato povinnost vztahuje obecně ke všem právním předpisům, ústavním předpisům a mezinárodním smlouvám. Zásada zákazu libovůle rozšiřuje zásadu zákonnosti a určuje správci daně možnost uplatňovat svoji pravomoc pouze v rámci zákonem svěřených kompetencí. Správce daně tak nemůže konat činnost, která mu není zákonem povolena. „Výkon pravomoci v rozporu s jejím účelem se chápe jako zneužití pravomoci správce daně.“<sup>21</sup>

Zásada přiměřenosti v daňovém řádu<sup>22</sup> ukládá správcům daně při výkonu svých pravomocí šetřit práva a právem chráněné zájmy osob zúčastněných na správě daní, tedy daňových subjektů a třetích osob. Daňový řád ve své podstatě předchází právní úpravu<sup>23</sup> rozšířil o třetí osoby. Došlo k naplnění vize JUDr. Kobíka, který absenci přiměřenosti vůči třetí osobě již v roce 2005 ve své publikaci<sup>24</sup> zmiňoval. Zásada procesní rovnosti zakládá osobám zúčastněným na správě daní rovnocenná práva a povinnosti v případě, že se nacházejí ve stejné procesní situaci. Zásada součinnosti stanovuje správcům daně, daňovým subjektům a třetím osobám vzájemně spolupracovat. V tomto případě se jedná o právo i povinnost. Povinnost spolupráce by však neměla z tohoto hlediska přesáhnout zákonné mantinely. Obdobně již v dávné minulosti zákon o přímých daních<sup>25</sup> stanovil poplatníkovi oprávnění i povinnost spolupůsobit měrou, kterou zákon připouští a „všemožně podporovati úřady vyměřovací ve snaze po zjištění pravdy“.

---

<sup>18</sup> KRATOCHVÍL, J., ŠUSTR A. *Průvodce daňovým řádem s příklady, vzory a judikáty*. 2015, s. 20.

<sup>19</sup> LICHNOVSKÝ, O., ONDRÝSEK, R. a kol. *Daňový řád: komentář*. 2016, s. 10.

<sup>20</sup> MATYÁŠOVÁ, L., GROSSOVÁ, M. E. *Daňový řád: s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* 2011, s. 27.

<sup>21</sup> BAXA, J., DRÁB, O., KAINOVÁ, L., LAVICKÝ, P., SCHILLEROVÁ, A., ŠIMEK, K., ŽIŠKOVÁ, M. *Daňový řád: Komentář*. 2011, s. 35.

<sup>22</sup> Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů.

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

<sup>24</sup> KOBÍK, J. *Správa daní a poplatků s komentářem: komplexní pohled na problémy správy daní*. 2005, s. 31.

<sup>25</sup> Zákon č. 76/1927 Sb., o přímých daních.

Zásady poučovací, vstřícnosti a slušnosti byly v rámci správy daní výslovně zakotveny teprve v daňovém řádu a týkají se, jak již název vypovídá, práv daňových subjektů a třetích osob na přiměřené poučení, vstřícnost a zdvořilost správců daně. Zásady rychlosti a hospodárnosti zavazují správce daně ke konání bez zbytečných průtahů a způsobem, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Zásada legitimního očekávání nově zakotvená v daňovém řádu zavazuje správce daně rozhodovat ve skutkově shodných případech obdobně, případně řádně zdůvodnit odchýlení právního názoru daného případu. Zásady neveřejnosti a zachovávání mlčenlivosti jsou zásady specifické a slouží jako právní ochrana daňových subjektů proti zneužití poskytnutých informací.<sup>26</sup>

### 3.2 Spotřební daně

Jak bylo zmíněno v předchozí kapitole, spotřební daně v České republice lze v rámci daňové soustavy zařadit do oblasti nepřímých daní výběrových. Spotřební daně patří mezi nejstarší druhy daní. Ve svých historických počátcích byla jejich forma naturální, později (v době rozvoje peněžního hospodářství) přešla do peněžní podoby.

Na území České republiky v průběhu několika staletí docházelo ke zdaňování různých produktů, například již v 16. století z vína a piva, později z nápojů, ryb a masa. V průběhu 19. století a počátku 20. století mezi předměty spotřební daně přibyl cukr, olej, líc, zapalovadla a také monopoly tabákový, solní, loterijní, umělých sladidel a výbušninových.<sup>27</sup> Například v roce 1928 tehdejší právní úprava zahrnovala v oblasti nepřímých daní daň z lihu, cukru, minerálních olejů, zapalovadel (zápalky a zapalovače), šumivého vína, všeobecnou nápojovou (hroznové víno, mošt, ovocné víno, medoviny, limonády, minerální a sodové vody a pivo), z masa, potravin na čáře (vybíraná z produktů dopravovaných na území velkých měst), uhlí a vodní síly, dále státní monopoly solní, tabákový, umělých sladidel a výbušných látek.<sup>28</sup> V polovině 20. století daň z obratu a spotřební daně nahradila daň všeobecná.<sup>29</sup>

---

<sup>26</sup> Důvodová zpráva k zákonu č. 280/2009 Sb., daňový řád.

<sup>27</sup> SIBLÍK, J. *Dějiny finančních institucí*. 1984, s. 158.

<sup>28</sup> KLAS, J. *Kapesní SBÍRKA ZÁKONŮ o daních spotřebních a obchodových, monopolech a poplatcích*. 1928, s. VIII – XIII.

<sup>29</sup> ŠIROKÝ, J. a kol. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2008, s. 42.

Spotřební daně, v novodobé formě, byly v České republice zavedeny daňovou reformou v roce 1993. Byl tak přijat obdobný systém, především v oblasti druhů daní, kompatibilní se systémem evropských států, čímž došlo k přiblížení se jejich daňovým systémům.<sup>30</sup> Cílem dalších novel systému zavedeného v roce 1993 bylo sblížení právní úpravy spotřebních daní s právním režimem Evropské unie.<sup>31</sup> Rozhodnutí o vstupu ČR do EU vedlo k potřebě nastavení velkých změn v oblasti spotřebních daní, a tak byl koncem roku 2003 ve Sbírce zákonů vyhlášen zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (ZSpD), do kterého byla transportována pravidla platných směrnic EU, zavedení institutu podmíněného systému, statusu daňových skladů, oprávněných příjemců a souvisejících doprav v režimu podmíněného osvobození od daně.<sup>32</sup> Od té doby již uplynuly dvě dekády a častými novelizacemi (téměř 50 změnových zákonů) doznal ZSpD značných změn.

Ať už byly ve své historii spotřební daně označovány různými názvy, prodělaly v průběhu let značných změn. Podle aktuálních finančních potřeb státu byly postihovány jednotlivé komodity, především zdraví škodlivé či pro životní prostředí nevhodné produkty, zboží luxusní a s vysokou exkluzivitou, v neposlední řadě v případě zvýšených potřeb státu i základní potraviny a nezbytné produkty s obvykle neelastickou poptávkou.<sup>33</sup> Daňové soustavy moderních států zachovaly spotřební daně především z fiskálních důvodů, neboť jsou tyto zdroje stabilním příjmem rozpočtu daného státu.

Spotřebními daněmi v České republice se v současné době<sup>34</sup> rozumí daň:

- z minerálních olejů,
- z lihu,
- z piva,
- z vína a meziproductů,
- z tabákových výrobků,
- ze zahříváných tabákových výrobků a
- ze surového tabáku.

---

<sup>30</sup> SVÁTKOVÁ, S. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 2009, s. 13.

<sup>31</sup> ŠULC, I. *Zákon o spotřebních daních s komentářem od 24. 10. 2003*. 2003, s. 10.

<sup>32</sup> KOTENOVÁ, B., PETROVÁ, P., TOMÍČEK, M. *Zákon o spotřebních daních: komentář*. 2015, s. XXV.

<sup>33</sup> BAILEY, S. J. *Strategic public finance*. 2004, s. 81.

<sup>34</sup> ZSpD ve znění účinném od 1. 1. 2021.

### 3.2.1 Systém spotřebních daní

Systém spotřebních daní v rámci jednotného trhu Evropské unie začal fungovat v roce 1993 a bylo tak vhodné sjednotit (tzv. harmonizovat) zdaňování stejným systémem ve všech členských státech EU, podobně jako u DPH.<sup>35</sup> Potřeba harmonizace na úrovni jednotlivých států Evropské unie vycházela především z ochrany vnitřního trhu, kdy bylo nutné nastavit jednotná pravidla tak, aby nedošlo k narušení hospodářské soutěže a nebylo zamezeno volnému obchodu mezi jednotlivými členskými státy. Unifikace celého systému spotřebních daní, stanovení druhů výrobků podléhajících této dani a minimálních sazeb, vedla k naplnění stanovených cílů harmonizace.

Harmonizační proces oblasti spotřebních daní, vycházející ze Smlouvy o založení EHS, je uplatňován prostřednictvím takzvaných směrnic. Směrnice, jako právní akt Evropské unie, zavazuje členské státy k implementaci stanovených cílů do jejich právního systému. Ponechává však na samotných státech, aby v rámci svého právního systému sami rozhodli, jak budou cíle stanovené směrnicí aplikovat.<sup>36</sup> Česká republika tak zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, učinila a současně stanovila výhradním správcem spotřebních daní Celní správu České republiky, která kompetence v oblasti spotřebních daní převzala po finanční správě. Hlavním úkolem správy spotřebních daní je fiskální zájem státu, ochrana vnitřního trhu a v neposlední řadě i ochrana spotřebitelů. Je důležité náležitě zjistit, stanovit a vybrat spotřební daň ve správné výši a dohlédnout na řádné nakládání s výrobky spadajícími do kategorií spotřebních daní.

V ČR je také zaveden režim podmíněného osvobození od daně a zdaňování výrobků na základě principu země spotřeby, kdy je výrobek podléhající spotřební dani zdaněn až v zemi spotřeby příslušnou sazbou daně. V jednoduché formě lze mechanismus výběru spotřebních daní znázornit následovně.

#### Obrázek 2 - Mechanismus výběru spotřebních daní



Zdroj: *Spotřební a ekologické daně v České republice*<sup>37</sup>, vlastní zpracování

<sup>35</sup> ŠIROKÝ, J. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU...* 2013, s. 179.

<sup>36</sup> BORCHARDT, K.-D. *The ABC of European Union law*, s. 88.

<sup>37</sup> SVÁTKOVÁ, S. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 2009, s. 59.

Rozlišují se dva okruhy, ve kterých se mohou vybrané výrobky<sup>38</sup> nacházet, okruh bezdaňový a okruh daňový. V bezdaňovém okruhu nejsou výrobky zatížené spotřební daní ani v případě nákupů či prodejů. Zde se nacházejí v tzv. režimu podmíněného osvobození od daně (RPOD). V tomto režimu mohou s výrobky nakládat pouze osoby s povolením celního úřadu k „bezdaňovému“ pořízení výrobku:<sup>39</sup>

- provozovatelé daňového skladu, kteří mohou výrobky uskladňovat i prodávat,
- oprávnění příjemci,
- daňoví zástupci provozovatelů daňových skladů z jiných členských států EU.

V rámci přechodu vybraného výrobku z bezdaňového okruhu do okruhu daňového (někdy též nazývaného okruhem spotřeby) dochází současně k překlopení z režimu podmíněného osvobození od daně do volného daňového okruhu (VDO). Současně plátcí daně vzniká povinnost daně přiznat a zaplatit ve lhůtách stanovených ZSpD. V daňovém okruhu se nacházejí výrobky zdaněné nebo při zachování zákonem stanovených pravidel výrobky trvale osvobozené od daně. Spotřební daň je vybírána jednou, a proto by následné nákupy a prodeje výrobků již neměly být zdaňovány. Zde jsou např. obchody, prodejny nebo koneční spotřebitelé, kteří vybrané výrobky již nakupují a prodávají za cenu včetně spotřební daně. Z daňového hlediska se tak stávají poplatníky daně.

### 3.2.2 Daň z minerálních olejů

Spotřební daň z minerálních olejů upravená částí třetí Hlava I ZSpD (§ 44 - § 65) patří k nejrozsáhlejší a nejsložitější oblasti ze všech komodit upravených zákonem<sup>40</sup> a současně dosahuje největšího výnosu do státního rozpočtu ze všech komodit spadajících pod spotřební daně. Spotřební daň z minerálních olejů jako jediná ze spotřebních daní není výhradním příjmem státního rozpočtu, neboť 9,1 % výnosu z této daně na základě zákona o rozpočtovém určení daní<sup>41</sup> míří do Státního fondu dopravní infrastruktury, z něhož se financuje stavba silnic a železnic.

---

<sup>38</sup> Vybraným výrobkem se dle § 1 odst. 2 ZSpD rozumí minerální oleje, líh, pivo, víno a meziproducty, tabákové výrobky, které jsou předmětem daně z tabákových výrobků.

<sup>39</sup> SVÁTKOVÁ, S. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 2009, s. 59-61.

<sup>40</sup> ZSpD

<sup>41</sup> Zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení daní, v platném znění.

Předmětem spotřební daně z minerálních olejů jsou výrobky, skupiny výrobků nebo jejich směsi zařazené pod specifikovaný kód nomenklatury (KN)<sup>42</sup>. Vzhledem k obsáhlosti je na místě zmínit pouze základní výčet výrobků spadajících pod tento předmět daně. Jedná se především o motorové benziny, letecké pohonné hmoty, střední a těžké plynové oleje, těžké topné oleje, odpadní oleje, zkapalněné ropné plyny a jednotlivé směsi olejů. Některé minerální oleje jsou předmětem daně až v případě konkrétního použití, například pro pohon motorů či výrobu tepla. Sazby daně jsou stanoveny pro jednotlivé výrobky nebo jejich směsi zvlášť, kdy jejich základem je množství vyjádřené v 1 000 litrech při teplotě 15 °C nebo v tunách čisté hmotnosti, základní výčet znázorňuje následující tabulka.

**Tabulka 1 - Sazby daně z minerálních olejů dle platné právní úpravy**

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2710	motorové benziny, ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova do 0,013 g/l včetně	12 840 Kč/1000 l
	motorové benziny, ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova nad 0,013 g/l	13 710 Kč/1000 l
	střední oleje a těžké plynové oleje podle § 45 odst. 1 písm. b)	9 950 Kč/1000 l
	těžké topné oleje podle § 45 odst. 1 písm. c)	472 Kč/t
	odpadní oleje podle § 45 odst. 1 písm. d)	660 Kč/1000 l
2711	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. e)	3 933 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. f)	0 Kč/t
	zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. g)	1 290 Kč/t

*Zdroj: Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění (§ 48 odst. 1), vlastní zpracování*

Osvobození od daně v komoditě minerální oleje přesně specifikují jednotlivá ustanovení ZSpD. Osvobození se například vztahuje na některé minerální oleje používané pro jiné účely, než je pohon motorů nebo výroba tepla, letecké pohonné hmoty používané pro leteckou dopravu, letecké práce či zkoušení, minerální oleje používané jako PHM plaveb po vodách na daňovém území České republiky, směsi minerálních olejů a lihu

<sup>42</sup> Číselné označení výrobků uvedené v Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987, o celní a statistické nomenklatuře a o Společném celním sazebníku.

kvasného bezvodého zvláště denaturovaného používané jako PHM v motorových vozidlech v rámci schválených pilotních projektů a mnohé další.

Spotřební daň z minerálních olejů je dále specifická v možnosti vrácení odvedené daně plátcí nebo poplatníky. Mezi poplatníky se v tomto případě rozumí osoby užívající minerální oleje v mineralogických postupech a metalurgických procesech, užívající oleje pro výrobu tepla, spotřebovávající ostatní benziny pro jiné účely než pro prodej, pohon motorů, výrobu tepla či výrobu směsí, nebo osoby užívající oleje pro zemědělskou prvovýrobu nebo pro provádění hospodaření v lese.

Komodita minerálních olejů byla vždy předmětem zájmu podvodníků a různých spekulantů. V minulosti docházelo v ČR k velkým daňovým únikům v oblasti DPH i oblasti spotřebních daní<sup>43</sup>. Proto zákonodárce přistoupil ke zpřísnění podmínek nakládání s výrobky v této oblasti a novelizací zákona o pohonných hmotách<sup>44</sup> zavedl institut distributora PHM, povinnou registraci, pravidelné hlášení či uložení kaucí firmám obchodujícím s touto komoditou.

### 3.2.3 Daň z lihu

Spotřební daň z lihu právně upravuje část třetí Hlava II ZSpD (§ 66 - § 79a). Předmětem daně z lihu se rozumí veškeré výrobky (mimo KN 2203, 2204, 2205 a 2206) obsahující více než 1,2 % objemových etanolu a také výrobky spadající pod KN 2203, 2204, 2205 a 2206 s obsahem více než 22 % objemových etanolu.

Sazby spotřební daně z lihu jsou dle ZSpD od 1. ledna 2020 uvedeny v následující tabulce. Stanovená výše daně v ČR odpovídá minimální úrovni zdanění lihu stanoveného Směrnicí Rady<sup>45</sup>. ZSpD současně upravuje podmínky, v jakých případech může být líh osvobozen od spotřební daně. Jedná se především o líh použitý při výrobě potravin, v potravinářských výrobcích, líh určený k aromatizaci nápojů nepřesahujících 1,2 % objemových etanolu či použitý pro výrobu léčiv.

---

<sup>43</sup> Například „Kauza Zadeh“ v letech 2012–2013 s daňovým únikem ve výši 2,5 miliardy Kč.

<sup>44</sup> Zákon č. 311/2006 Sb., o pohonných hmotách.

<sup>45</sup> Směrnice Rady 92/83/EHS o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů.

**Tabulka 2 - Sazby daně z lihu dle platné právní úpravy**

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně (Kč/hl etanolu)
2207	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod KN 2207	32 250
2208	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod KN 2208 s výjimkou ovocných destilátů z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období podle zákona o lihu <sup>46</sup>	32 250
	líh obsažený v ovocných destilátech z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období podle zákona o lihu <sup>47</sup>	16 200
ostatní	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod ostatními KN	32 250

Zdroj: Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění (§ 70 odst. 1), vlastní zpracování

Se správou spotřebních daní z lihu jsou vzájemně provázány další povinnosti a kontrolní mechanismy s cílem zamezit nelegálnímu nakládání s výrobky obsahujícími líh. Nakládání s lihem, lihovinami a dalšími výrobky obsahujícími líh jsou také součástí kontrolní činnosti CS ČR a jako takové vycházejí mimo jiné ze zákona o lihu<sup>48</sup>, prováděcích vyhlášek<sup>49</sup> a vládních nařízení<sup>50</sup>. Celní správa ČR přitom kontroluje pohyb lihového produktu od samotné výroby až po jeho spotřebu. Dalším z preventivních opatření v rámci trhu s lihovinami lze považovat označování lihovin kontrolními páskami. Ty byly zavedeny zákonem<sup>51</sup> v roce 2005. Po tzv. „metanolové aféře“<sup>52</sup> došlo ke zpřísnění podmínek nejen v oblasti kontrolních pásek, ale i na samotném lihovém trhu. Zákonem o povinném značení lihu<sup>53</sup> byly zavedeny instituty distributorů lihu, kaucí placených osobami povinnými značit líh či distributory, kamerami online 24 hodin zaměřenými na samotné značení lihu u výrobců.

<sup>46</sup> Zákon č. 61/1997 Sb., o lihu.

<sup>47</sup> Zákon č. 61/1997 Sb., o lihu.

<sup>48</sup> Zákon č. 61/1997 Sb., o lihu.

<sup>49</sup> Vyhláška č. 141/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobu ...; Vyhláška č. 150/2008 Sb., o kontrole výroby a oběhu lihu ...

<sup>50</sup> Vládní nařízení č. 146/1927 Sb., kterým se připouští k úřednímu zjišťování alkoholu vyrobeného v lihovarech ...; Nařízení č. 188/1929 Sb., kterým se připouští k úřednímu zjišťování alkoholu ...

<sup>51</sup> Zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu.

<sup>52</sup> Počátek „metanolové aféry“ se datuje k 3. 9. 2012. Na následky otravy metylalkoholem zemřelo v ČR 50 osob, několik dalších desítek skončilo s otravou v nemocnicích. Zavedená opatření se dotkla celé ČR a vedla k vyhlášení celostátní prohibice.

<sup>53</sup> Zákon č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu.



### 3.2.4 Daň z piva

ZSpD, upravující v části třetí Hlavě II (§ 80 - § 91) daň z piva, charakterizuje pivo jako výrobek pod KN 2203 obsahující více než 0,5 % obj. alkoholu nebo směsi tohoto výrobku s nealkoholickými nápoji uvedené pod KN 2206 s obsahem alkoholu více než 0,5 % objemových. Výrobky s nižším obsahem alkoholu, například v poslední době oblíbená „nealkoholická piva“, do předmětu daně z piva nespádají.

Právní úprava vyjímá fyzické osoby vyrábějící v zařízení pro domácí výrobu pivo pro vlastní spotřebu v množství nepřesahujícím 2 000 litrů za kalendářní rok z povinné evidence plátců (od 1. 1. 2020 změnovým zákonem<sup>54</sup> navýšeno z původních 200 litrů).

Sazby daně z piva jsou ZSpD stanoveny podle velikostních skupin produkce daného pivovaru. V rámci unijních předpisů<sup>55</sup> bylo členským státům umožněno, u malých nezávislých pivovarů s produkcí do 200 000 hektolitrů roční výroby, použít snížené sazby daně. V České republice jsou základní sazba a snížené sazby daně pro malé nezávislé pivovary za 1 hektolitr a každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny (stanovené dle § 81 odst. 2 ZSpD) stanoveny následovně.

**Tabulka 3 - Sazby daně z piva dle platné právní úpravy**

Kód nomenklatury	Sazba daně v Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny					
	Základní sazba	Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary				
		Velikostní skupina podle výroby v hl ročně				
		do 10 000 včetně	nad 10 000 do 50 000 včetně	nad 50 000 do 100 000 včetně	nad 100 000 do 150 000 včetně	nad 150 000 do 200 000 včetně
2203, 2206	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 daních, v platném znění (§ 85 odst. 1), vlastní zpracování*

Výše daně se vypočítá jako součin množství piva (hl), výše procenta koncentrace piva vypočteného pomocí velkého Ballingova vzorce a základní nebo snížené sazby daně. Velký Ballingův vzorec a metody určení EPM stanoví prováděcí předpis<sup>56</sup>.

<sup>54</sup> Zákon č. 364/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní v souvislosti se zvyšováním příjmů veřejných rozpočtů.

<sup>55</sup> Směrnice Rady 92/83/EHS o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů.

<sup>56</sup> Vyhláška č. 468/2003 Sb., o stanovení vzorce pro výpočet extraktu původní mladiny a metodách určení extraktu původní mladiny, v platném znění.

Obdobně jako v ostatních komoditách spadajících pod spotřební daně, připouští právní předpisy v určitých případech osvobození od spotřební daně z piva. Osvobozené pivo je především pivo určené k výrobě octa, výrobě a přípravě léčiv, jako surovina pro výrobu potravin a nápojů (nepřesahujících 1,2 % obj. alkoholu) či potravinářských výrobků (za určitého omezení obsahu alkoholu), jako vzorky pro povinné rozборы případně pivo zlikvidované za přítomnosti pracovníků celního úřadu. Osvobození od daně se taktéž vztahuje na tzv. „domovárníky“ u množství piva, jak bylo uvedeno, do 2 000 litrů ročně.

### **3.2.5 Daň z vína a meziproductů**

Další z komodit, které podléhají spotřební dani v České republice, je víno a takzvané meziproducty. ZSpD se této oblasti věnuje v části třetí Hlavě IV (§ 92 - § 100b). Předmětem daně se rozumí vína, fermentované nápoje a meziproducty (KN 2204, 2205, 2206) obsahující 1,2 % - 22 % objemových alkoholu. Vína s nízkým procentem alkoholu nespádají pod předmět daně z této komodity, naopak vína s vyšším procentem alkoholu (nad 22 % obj.) již spádají pod předmět daně z lihu.

ZSpD řadí předmětné producty do tří kategorií. Jsou to vína šumivá, vína tichá a meziproducty. Jejich podrobná specifikace je součástí zákona. Pro každou z kategorií je stanovena sazba daně, pro vína šumivá 2 340 Kč/hl, pro vína tichá 0 Kč/hl a pro meziproducty 2 340 Kč/hl. Nejen osvobození od daně z vína a meziproductů je téměř totožné jako osvobození od daně z piva, ale i vyjmutí fyzické osoby vyrábějící výrobek (v tomto případě výhradně tiché víno) v množství do 2 000 litrů ročně od povinné registrace plátce daně. Bližší specifikace ohledně nakládání s vínem a jeho producty je v českém právním řádu zakotvena v zákoně o vinohradnictví<sup>57</sup> a prováděcím předpisu<sup>58</sup>.

### **3.2.6 Daň z tabákových výrobků**

Rozsáhlou část, a to daň z tabákových výrobků, upravuje část třetí Hlava V ZSpD (§ 100c - § 129). Předmětem daně z tabákových výrobků jsou dle těchto ustanovení především cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření, v jednotlivých bodech

---

<sup>57</sup> Zákon č. 321/2004 Sb., o vinohradnictví a vinařství.

<sup>58</sup> Vyhláška č. 88/2017 Sb., o provedení některých ustanovení zákona o vinohradnictví a vinařství.

zákonného ustanovení jsou tyto produkty blíže popsány. Podle platné právní úpravy se tabákem pro kouření rozumí i výrobky obsahující zcela nebo částečně i jiné látky než tabák a lze tyto produkty kouřit.

Sazby daně jsou v této komoditě trochu odlišné od ostatních vybraných výrobků. U cigaret je pro správné stanovení daně důležitá cena pro konečného spotřebitele stanovená cenovým rozhodnutím podle zákona o cenách, vážený cenový průměr stanovený Ministerstvem financí a počet cigaret v jednotkovém balení. U doutníků a cigarillos se daň stanovuje na základě počtu kusů a u tabáku ke kouření dle váhy. Aktuální<sup>59</sup> výši sazeb daně z tabákových výrobků znázorňuje tabulka.

**Tabulka 4 - Sazby daně z tabákových výrobků dle platné právní úpravy**

Text	Sazba daně		
	Procentní část	Pevná část	Minimální
cigarety	30 %	1,61 Kč/kus	Celkem nejméně však 2,90 Kč/kus
doutníky, cigarillos		1,88 Kč/kus	
tabák ke kouření		2 460 Kč/kg	

*Zdroj: Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění (§ 104 odst. 1), vlastní zpracování*

S tabákovými výrobky jsou již několik let neodmyslitelně spojeny tabákové nálepky, jejichž povinnost značit je zakotvena v ZSpD. Náležitosti tabákových nálepek, jejich objednávání, odběr a povinné evidence stanovuje vyhláška<sup>60</sup>.

### **3.2.7 Daň ze zahřívání tabákových výrobků a surového tabáku**

Daň ze zahřívání tabákových výrobků a surového tabáku jsou předmětem spotřební daně v ČR krátce. V ZSpD jsou součástí části třetí Hlavy VI a VII (§ 130 - § 131g). Obě daně byly zavedeny v souvislosti s nelegálním nakládáním s tabákovými výrobky, tabákovými listy a s novým produktem na trhu – zahříváními cigaretami s obsahem tabáku, které nebylo možné zahrnout pod daň z tabákových výrobků.

<sup>59</sup> ZSpD s účinností od 1. 1. 2020.

<sup>60</sup> Vyhláška č. 82/2019 Sb., o tabákových nálepkách.

Změnovým zákonem<sup>61</sup> byla s účinností od 1. 7. 2015 do ZSpD zavedena daň ze surového tabáku. Surovým tabákem se rozumí listy rostliny rodu tabák, jejich části, zbytky nebo tabákový prach. Zdaňován je v návaznosti na účel použití či jeho neprokázaný původ sazbou odpovídající sazbě daně z tabáku ke kouření.

Později zavedená<sup>62</sup> daň ze zahříváných tabákových výrobků upravuje zdaňování výrobků obsahujících tabák s účelem užití jiným než spalováním, šňupáním či žvýkáním. Zákon<sup>63</sup> tak reflektoval na vývoj tabákového trhu, na kterém se začaly rozšiřovat zahříváné tabákové výrobky nespádající pod spotřební daň z tabákových výrobků. Sazba daně aktuálně<sup>64</sup> činí 2,46 Kč/g tabáku obsaženého v zahříváných tabákových výrobcích v jednotkovém balení.

### 3.3 Ekologické daně

Ekologické daně (někdy též nazývané jako „daně energetické“) lze zařadit, taktéž jako daně spotřební, do oblasti daní nepřímých výběrových. Ekologické daně byly do českého právního systému zavedeny v roce 2008, kdy bylo nutné splnit povinnost stanovenou v podmínkách členství ČR v EU. Transponováním směrnice Rady<sup>65</sup> do daňového systému České republiky byla povinnost splněna a součástí zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů<sup>66</sup> tak bylo zavedeno zdanění zemního plynu, pevných paliv a elektřiny. Daň z pevných paliv a elektřiny byla v ČR legislativně upravena nově, daň ze zemního plynu byla již v dřívějším platném daňovém systému zahrnuta, spadala pod spotřební daň z minerálních olejů. Primární funkcí energetických daní je funkce fiskální. Sekundární funkcí může být snaha o změnu chování subjektů s cílem snížit energetickou náročnost ekonomiky a omezit negativní vlivy výroby a spotřeby.<sup>67</sup>

---

<sup>61</sup> Zákon č. 157/2015 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních...

<sup>62</sup> Účinnost od 1. 4. 2019.

<sup>63</sup> Zákon č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony.

<sup>64</sup> ZSpD s účinností od 1. 1. 2020.

<sup>65</sup> Směrnice Rady 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny.

<sup>66</sup> Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, část čtyřicátá pátá – čtyřicátá sedmá.

<sup>67</sup> MINISTERSTVO FINANČÍ ČR. *Studijní text ke zvláštní části úřednické zkoušky pro obor státní služby: Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění*. 2018, s. 102.

Správa ekologických daní byla svěřena do kompetence orgánům Celní správy České republiky, a to s ohledem na zkušenosti se správou spotřebních daní, která je správě daní ekologických nejbližší.<sup>68</sup> Mechanismus výběru ekologických daní je ve zjednodušené formě obdobný jako mechanismus u daní spotřebních. Ke zdanění dochází především v případech přechodu z bezdaňového okruhu do okruhu daňového, ve kterém dochází ke spotřebě daného produktu. V bezdaňovém okruhu nejsou výrobky podléhající ekologické dani zatíženy touto daní. Osoby nakládající s těmito výrobky musí být držitelé povolení vydaného celním úřadem. Existují dva typy povolení. Jedním z nich je povolení k nabytí energetického produktu (zemního plynu, pevných paliv, elektřiny) osvobozeného od daně, druhým typem povolení k nabytí energetického produktu bez daně. V případě vlastní spotřeby, předání produktu konečnému spotřebiteli, osobě bez povolení celního úřadu nebo použití pro jiný účel, než pro který bylo osvobozeno, vznikne plátcí daně povinnost daň přiznat a zaplatit. Princip zdanění je opět velmi obdobný principu zdanění výrobků spotřební daní. Zdaňovacím obdobím je u všech výrobků kalendářní měsíc.

### **3.3.1 Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů**

V rámci jednotlivých ustanovení týkajících se daně ze zemního plynu a některých dalších plynů zakotvených v jedné z částí zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů<sup>69</sup> byla zavedena legislativní zkratka „plyn“. Zmíněnou legislativní zkratkou se rozumí nejen zemní plyn, ale i některé další plyny zákonem vymezené, jedná se o plyny uvedené pod KN 2711 11, 2711 21, 2711 29 a 2705. Zemní plyn, bioplyn, svítiplyn, vodní plyn, generátorový plyn a další plyny jsou předmětem daně v případě, že jsou určeny pro pohon motorů, výrobu tepla a další zákonem vymezené účely (použití pro stacionární motory, provozy a stoje na stavbách a další). Základem daně je množství plynu v MWh a sazby jsou od 1. ledna 2020 následující:

- 264,80 Kč/MWh spalného tepla pro plyn určený k použití, nabízený k prodeji nebo používaný pro pohon motorů
- 30,60 Kč/MWh spalného tepla pro plyn určený k použití, nabízený k prodeji nebo používaný pro výrobu tepla či pro výše uvedené vymezené účely

---

<sup>68</sup> Důvodová zpráva k zákonu č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

<sup>69</sup> ČÁST ČTYŘICÁTÁ PÁTÁ zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

Obdobně jako v jednotlivých komoditách spadajících pod spotřební daně, jsou i u produktů podléhajících ekologické dani vymezeny možnosti osvobození od této daně. V případě daně z plynu je možné osvobodit například plyn určený pro výrobu tepla v domácnostech (zde pouze zemní plyn), k výrobě elektřiny, pro kombinovanou výrobu elektřiny a tepla, v metalurgických procesech, mineralogických postupech a další.

### **3.3.2 Daň z pevných paliv**

Ustanovení další části zákona<sup>70</sup> upravují daň z pevných paliv. Jako předmět daně patří například černé uhlí, brikety a pevná paliva vyrobená z černého uhlí (KN 2701), hnědé uhlí a hnědouhelné brikety (KN 2702), rašelina (KN 2703) určená pro výrobu tepla, koks a polokoks (KN 2704) a ostatní uhlovodíky (KN 2706, 2708, 2713 až 2715) určené pro výrobu tepla. Základ daně tvoří množství pevných paliv vyjádřené v GJ spalného tepla a sazba daně činí 8,50 Kč/GJ spalného tepla. Pokud nejsou k dispozici výsledky měření laboratoře, stanovuje se spalné teplo ve výši 33 GJ/t pevných paliv. Osvobození od daně je téměř totožné jako osvobození u daně z plynu popsáno v předchozí podkapitole.

### **3.3.3 Daň z elektřiny**

Posledním z produktů zdaňovaných ekologickou daní je daň z elektřiny zakotvená v následující části zákona<sup>71</sup>. Předmětem daně je elektřina uvedená pod KN 2716. Základ daně tvoří množství elektřiny v MWh a sazba činí 28,30 Kč/MWh. Oproti předchozím komoditám má elektřina rozdílné možnosti osvobození od daně. Od daně je osvobozená především ekologicky šetrná elektřina, specifikovaná jako elektřina pocházející ze sluneční energie, větrné energie nebo geotermální energie, vyrobená ve vodních elektrárnách, z biomasy, z emisí metanu nebo z palivových článků. Další osvobození se vztahuje k elektřině například vyrobené v dopravních prostředcích (zde spotřebované), vyrobené ze zdaněných výrobků (zemní plyn, pevná paliva nebo výrobky, které jsou předmětem spotřební daně), určených k použití nebo použitých k technologickým účelům nezbytným pro výrobu či udržení schopnosti vyrábět elektřinu nebo KVET nebo při provozování drážní dopravy železniční, tramvajové a trolejbusové.

---

<sup>70</sup> ČÁST ČTYŘICÁTÁ ŠESTÁ zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

<sup>71</sup> ČÁST ČTYŘICÁTÁ SEDMÁ zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

### 3.4 Efektivita výběru daní

Je všeobecně známé, že se daňový systém považuje za efektivní, pokud je jednoduchý, spravedlivý a daňový výnos převyšuje náklady na výběr daně. Pojem efektivnosti je taktéž legislativně zakotven<sup>72</sup> v českém právu, kdy se jím rozumí „takové použití veřejných prostředků, kterým se dosáhne nejvýše možného rozsahu, kvality a přínosu plněných úkolů, ve srovnání s objemem prostředků vynaložených na jejich plnění“. Efektivita výběru daní zabezpečuje především stabilitu daňových příjmů do státního rozpočtu a zároveň podporuje spravedlnost a korektnost ve vztahu k daňovým subjektům, plátcům daně a poplatníkům.

Česká republika je z hlediska efektivity výběru daní v porovnání s ostatními zeměmi na relativně nízké úrovni. Náklady vynaložené na správu daní v přepočtu na jednu korunu vybrané daně dosahují při porovnání s okolními státy velmi vysokých hodnot. To je dáno především složitostí a častými změnami daňového systému, který je v České republice uplatňován. Dalším z faktorů, který snižuje efektivnost samotného výběru je rychlost řízení u správců daně, případně nesolventnost daňových subjektů. Daně by ve své podstatě neměly způsobovat větší náklady, než je nezbytně nutné. Jsou popsány<sup>73</sup> čtyři zdroje neefektivnosti při výběru daní – výběr daně vyžaduje velkou personální základnu správce daně, daně odrazují občany od podnikatelských aktivit, exekuce daňových subjektů vedoucí ke krachu a následnému nepřispívání do státní pokladny a duševní újma poplatníka způsobena nepříjemnostmi či šikanováním při výběru daní. Klíčovými zdroji neefektivnosti se však všeobecně považují zejména daňové náklady.

#### 3.4.1 Daňové náklady

V rámci teoretických poznání spadají mezi daňové náklady administrativní náklady přímé, administrativní náklady nepřímé a nadměrné daňové břemeno. **Přímé administrativní náklady** lze definovat jako „celkové náklady veřejného sektoru spojené s výběrem daní na všech vládních úrovních a ve všech okamžicích daňového prostoru,

---

<sup>72</sup> Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole.

<sup>73</sup> SMITH, A. *Pojednání o podstatě a původu bohatství národů*. 2001, s.734-735.

a to včetně nákladů obětované příležitosti<sup>74</sup>. Jedná se tedy o všechny náklady spojené s fungováním daňového systému, vyhledáváním a registrací daňových subjektů, výběrem a následným vymáháním daní, kontrolními činnostmi, statistikou a dalšími neméně významnými činnostmi z oblasti správy daní. Mezi hlavní přímé administrativní náklady patří především personální zajištění správců daně a jejich metodiků, odpovídající hardwarové a softwarové vybavení, provoz kancelářských prostor a odpovídající daňový systém. Přímé administrativní náklady je možné poměrně snadno zjistit a vyčíslit. Výše přímých nákladů je závislá na složitosti daňového systému, množství vybíraných daní, jejich sazeb, stanovených zdaňovacích obdobích, výjimek ze zdanění a dalších okolnostech.<sup>75</sup> Efektivnost přímých administrativních nákladů reflektuje reciproční vztah příjmů a souvisejících výdajů příslušné daně vyjádřený výší výdajů na 100 Kč příjmů. Vyšší efektivnost je vyjádřena nižší výslednou hodnotou.

**Nepřímé administrativní náklady**, někdy též označované jako vyvolané administrativní náklady, nese (je jimi zatížen) soukromý sektor a nevznikly by při neexistenci daňového systému. Mezi tyto náklady patří náklady na výpočet daňové povinnosti a zaplacení daně.<sup>76</sup> Je možné si mezi těmito náklady také představit čas a peníze daňových subjektů spojených s vyplněním daňového přiznání, obeznámení se s daňovými zákony, případně náklady vynaložené vůči právníkům, daňovým poradcům, účetním a další. Nepřímé administrativní náklady není možné vyčíslit tak snadno jako administrativní náklady přímé, nejsou vedeny žádné statistiky ani výkazy, a proto je lze pouze odhadovat. Se složitostí daňového systému se i nepřímé administrativní náklady zvyšují. Jak uvádí některé odborné publikace, největší náklady jsou většinou spojeny se změnou daňového systému. Toto se týká jak nákladů přímých, tak nepřímých.

**Nadměrné daňové břemeno** (neboli ztráta mrtvé váhy) patří mezi jiný druh nákladů, mimo rámec nákladů administrativních, snižující efektivnost ekonomiky. Ztrátou mrtvé váhy se rozumí ztráta množství v důsledku zdanění vedoucí k poklesu přebytku u výrobce i spotřebitele. Zjednodušeně řečeno – každá daň snižuje užitek z prodeje statku a zvyšuje náklady na jeho pořízení. Patří mezi ně i spotřební a ekologické daně, které zvyšují cenu výrobku a snižují tím čistý výnos.

---

<sup>74</sup> PUDIL, P., VYBÍHAL, V., VÍTEK, L., PAVEL, J. a kol. *Zdanění a efektivnost*. 2004, s.19.

<sup>75</sup> KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 2015, s. 47.

<sup>76</sup> PEKOVÁ, J. *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR*. 2011.



### 3.4.2 Měření administrativních nákladů

Výpočet administrativních nákladů lze realizovat několika různými postupy a dospět tak k vyhodnocení efektivity při výběru jednotlivých daní. V České republice jsou pro měření administrativních nákladů, respektive zjištění efektivnosti výběru daní, využívány dvě metody. Metoda přepočteného pracovníka a standardní nákladový model.

#### Metoda přepočteného pracovníka

Tato metoda slouží pro měření přímých administrativních nákladů a je, v případě dostatečného množství zdrojových dat, využitelná téměř pro všechny druhy daní. Vyčíslení přímých nákladů spojených s výběrem konkrétní daně není v českých poměrech jednoduché, jelikož do výpočtů vstupuje mnoho proměnných a hodnota společných výdajů pro několik daní zároveň.

Základem metody přepočteného pracovníka je, jak již samotný název napovídá, roztřídění jednotlivých zaměstnanců podle jejich funkčního zařazení a vytvoření přepočtového koeficientu rozdělovacího celkové náklady organizace vztahující se na zkoumaný druh daně. Všeobecný postup výpočtu byl objasněn<sup>77</sup> po sobě jasně jdoucími fázemi. V samotném úvodu je potřebné rozdělit zaměstnance podle vykonávaných činností do samostatných kategorií (oblast nedaňová, konkrétní daň, režijní celková, režijní daňová a užší režijní daňová). Následně je třeba ponížít režijní náklady o náklady nedaňových činností, vymezit počty pracovníků na jednotlivé daně a rozdělit očištěné celkové a daňové režijní náklady a užší režijní náklady mezi konkrétní daně. Další fází je kalkulace procentuálního podílu nákladů vztahujících se ke konkrétní dani a nedaňovým činnostem z komplexních nákladů správce daně. Poslední etapou popsání postupu je stanovení a porovnání absolutní sumy nákladů příslušných ke konkrétní dani s její výnosností. Výsledkem pak je vyjádření procentuálních konstant administrativních nákladů souvisejících s výběrem příslušné daně spravované správcem daně.

Jedno z posledních měření všech typů daní bylo součástí studie<sup>78</sup>, která porovnávala náklady na výběr jednotlivých daní s celkovým daňovým příjmem. Výsledkem studie bylo mimo jiné vyčíslení efektivity výběru daní (poměr administrativních nákladů vůči

---

<sup>77</sup> PUDIL, P., VYBÍHAL, V., VÍTEK, L., PAVEL, J. a kol. *Zdanění a efektivnost*. 2004.

<sup>78</sup> VÍTEK, Leoš, PAVEL, Jan a Jana KRBOVÁ. *Effectiveness of the Czech Tax System*. 2014.

daňovému příjmu), při kterém vyšel neefektivněji výběr sociálního pojištění a daně z příjmů právnických osob, naopak nejméně efektivní daně majetkové (darovací, dědická, z převodu nemovitostí) a silniční. Vyhodnocení se týkalo i spotřební daně (v té době spravované finančními orgány), jejíž výběr byl hodnocen jako efektivní.

### **Standardní nákladový model**

Metoda zaměřená na kvantifikaci nepřímých administrativních nákladů, nazývaná standardní nákladový model, v zahraničí známá pod pojmem Standard cost model (SCM), byla vytvořena a poprvé aplikována v Nizozemsku počátkem 21. století. Tento model byl přijat větším počtem zemí a v celé EU se stal víceméně standardem pro měření administrativní zátěže podnikatelů.<sup>79</sup> Model SCM určený pro stanovení administrativní zátěže podniků může být aplikován ve všech zemích a na všech úrovních, přičemž je také vhodný k vyhodnocení zjednodušení a administrativních důsledků nového zákonodárného návrhu.<sup>80</sup> „SCM se nezaměřuje na cíle každé právní normy, ale pouze na administrativní aktivity, které musí být prováděny, aby se právní normě vyhovělo a nikoliv na to, je-li tato rozumná či nikoliv.“<sup>81</sup>

Administrativní zátěží se pro potřeby standardního nákladového modelu rozumí veškeré administrativní náklady firem a živnostníků vynaložené na činnosti, které jim ukládají právní předpisy. Náklady mohou být jednorázové, které vznikají při adaptaci na novou nebo změnovou legislativní normu, nebo opakující se, které vznikají v důsledku dodržování povinností stanovených právní normou, například informační povinnost, odvody, hlášení a další. Náklady podnikatelů je možné dále dělit na přímé finanční náklady, pod které spadají přímé prostředky vynaložené na splnění informačních povinností, a náklady na splnění požadavků vyplývajících z regulace, kterými mohou být náklady na práci, materiál či vybavení.

Základem pro výpočet standardního nákladového modelu je vyčíslení nákladových položek pro jednotlivé administrativní činnosti zvlášť. Výchozími nákladovými položkami jsou cena (tarify, mzdové náklady, režijní náklady externě prováděných činností

---

<sup>79</sup> MPO. *Návrh postupu, jakým bude provedeno měření a přeměrování admin. zátěže podnikatelů*. s. 1.

<sup>80</sup> International SCM Network to reduce administrative burdens. *International Standard Cost Model Manual: Measuring and reducing administrative burdens for businesses*. s. 2.

<sup>81</sup> MPO. *Metodika měření a přeměrování administrativní zátěže podnikatelů*. 2013, s. 5.

nebo hodinová sazba externích služeb), čas (potřebný k provedení administrativní činnosti) a množství (počet firem dotčených regulací a frekvence za rok). Kombinace nákladových položek tvoří základní vzorek SCM: Náklad na administrativní aktivity = Cena x Čas x Množství (rozsah x četnost).<sup>82</sup>

V rámci metody SCM jsou popsány<sup>83</sup> čtyři základní typy měření. Základní měření pro vyčíslení administrativních nákladů v podnikatelské sféře pramenících z aktuálních legislativních norem, měření ex-ante zkoumající administrativní zátěž podniků při implementaci právních předpisů, měření ex-post prováděné s cílem aktualizace základního měření v rámci důsledku nové legislativy a měření digitálních řešení zabývající se komparací nákladů mezi manuálním a digitálním plněním regulačních povinností. U této metody se data převážně získávají pomocí expertních odhadů.

Shrnutím popsaných metod lze dospět k závěru konstatujícímu možnosti měření administrativních nákladů pro dvě různé oblasti – pro administrativní náklady veřejného sektoru se využívá metoda přepočteného pracovníka a pro administrativní zátěž podniků a podnikatelů standardní nákladový model.

### 3.5 Celní správa České republiky

Celní správa České republiky, zákonem<sup>84</sup> definovaná jako soustava správních orgánů a ozbrojený bezpečnostní sbor, zajišťuje výkon kompetencí z oblasti správy cel a některých daní, včetně mnoha dalších svěřených nefiskálních činností ve prospěch České republiky, Evropské unie a jejich občanů. Celní správu tvoří celní úřady, které jsou podřízeny Generálnímu ředitelství cel. To je zodpovědné již samotnému Ministerstvu financí ČR.

Personální obsazenost v celní správě je různorodá, působí zde kolem 4,5 tisíce celníků a necelých 1,5 tisíce občanských zaměstnanců. Celníci jsou ve služebním poměru na základě zákona o služebním poměru<sup>85</sup> a civilní zaměstnanci v poměru pracovním,

---

<sup>82</sup> MPO. *Metodika měření a přeměrování administrativní zátěže podnikatelů*. 2013, s. 5.

<sup>83</sup> MPO. *Metodika měření a přeměrování administrativní zátěže podnikatelů*. 2013, s. 5-6.

<sup>84</sup> Zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky.

<sup>85</sup> Zákon č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů.

upraveném zákoníkem práce<sup>86</sup>. Nejvyšší funkce mohou být vykonávány pouze celníky. Na Generální ředitelství cel jsou jimi generální ředitel a jeho zástupce a na celních úřadech ředitel celního úřadu a jeho zástupce.

### 3.5.1 Struktura Celní správy ČR

Od roku 2004, kdy celní orgány převzaly po finanční správě správu spotřebních daní, prošla Celní správa ČR několika zásadními změnami v rámci své organizační struktury. Jedna z nich souvisela se vstupem ČR do EU, kdy k datu 1. 5. 2004 došlo ke zrušení několika desítek celních úřadů, především na hraničních přechodech. Zbývajících 54 celních úřadů včetně jim nadřízených 8 celních ředitelství fungovalo téměř beze změny do konce roku 2012. Účinností zákona o celní správě<sup>87</sup> k 1. 1. 2013 došlo z třístupňového systému řízení, který tvořilo Generální ředitelství cel, celní ředitelství a celní úřady, k reorganizaci na dvoustupňovou úroveň. První stupeň je tvořen Generálním ředitelstvím cel a druhý stupeň jemu podřízených 15 celních úřadů. Činnosti agend celních a daňových jsou vykonávány na základě vyhlášky<sup>88</sup> na územních pracovištích, která se nenacházejí v sídlech celních úřadů. Dislokace samotných celních úřadů a územních pracovišť je pro názornost uvedena v příloze č. 1 diplomové práce.

### 3.5.2 Kompetence Celní správy ČR

Celní správě České republiky bylo národní legislativou svěřeno hned několik důležitých kompetencí. Při jejich výkonu se musí řídit legislativou národní, evropskou a v neposlední řadě normami mezinárodními. Ve stručné a zjednodušené formě lze přidělené kompetence zařadit do těchto oblastí – clo a daně, správa spotřebních a ekologických daní, kontrola intrastatu (ohlašovací povinnost v rámci obchodní činnosti v EU), vybírání a vymáhání pokut a některých poplatků uložené jinými správními orgány nebo Policií ČR, kontrola převozu finanční hotovosti či jiných platebních prostředků při přestupu hranic EU, kontrola omezení plateb v hotovosti (maximální bezhotovostní

---

<sup>86</sup> Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce.

<sup>87</sup> Zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky.

<sup>88</sup> Vyhláška č. 328/2020 Sb., o územních pracovištích celních úřadů.

styk v částce 270 000 Kč), kontrola nelegálního zaměstnávání cizinců, ochrana práv duševního vlastnictví, ochrana volně žijících druhů zvířat a rostlin, kontrola v oblasti silniční dopravy (vážení nákladních vozidel, přepravy nebezpečných látek, přepravy omamných a psychotropních látek), kontrola mýta a dálničních známek, kontrola nakládání s nebezpečnými odpady, radioaktivním materiálem a zakázanými bojovými prostředky, trestní řízení (např. krácení daní, drogy, zbraně, ochranné známky) a v posledních letech nově přidělené kompetence kontrol hazardních her evidence tržeb.<sup>89</sup>

Do kompetencí z oblasti správy spotřebních a ekologických daní spadá nejen samotný výběr těchto daní (případně jejich vracení), ale především vyhledávací činnost s cílem vyhledat potencionální daňové subjekty, daňová kontrola, povolovací řízení daňových skladů a oprávněných příjemců, povolovací řízení pro ekologické daně, kontroly dodržování podmínek vydaných povolení, kontroly zařízení pro výrobu lihu, vydávání tabákových nálepek a kontrolní pásek, kontroly provozoven s vybranými výrobky včetně odběrů vzorků, dohled nad přepravou vybraných výrobků z jiného členského státu EU a mnohé další.

### 3.6 Přehled řešené problematiky

Vyhodnocení efektivity výběru spotřebních a ekologických daní v České republice v posledních letech posuzoval Nejvyšší kontrolní úřad (NKÚ) v rámci své kontrolní činnosti prováděné v letech 2015–2016. Cílem kontroly bylo mimo jiné prověření systému správy spotřebních a ekologických (energetických) daní a zjištění, zda je tento systém nastaven dostatečně efektivně.<sup>90</sup> Jedním z bodů kontrolní akce bylo prověření a posouzení efektivnosti výdajů Celní správy České republiky na správu daní spotřebních a ekologických a plnění cílů Evropské unie a vlády České republiky.

Pro vyhodnocení nákladů efektivnosti administrativních nákladů v oblasti spotřebních a ekologických daní použil Nejvyšší kontrolní úřad dvě metody výpočtů s různými variantami zdrojových dat. Celkem dospěl k pěti různým výsledkům, kdy se výsledky pohybovaly v nákladovosti od 0,44 Kč výdajů/100 Kč příjmů do 2,94 Kč výdajů/100 Kč příjmů. Jako nejpřesnější varianta byl zvolen přepočtený výdajů

---

<sup>89</sup> CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY. *O CELNÍ SPRÁVĚ ČESKÉ REPUBLIKY* [online].

<sup>90</sup> NKÚ. *Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/33: Správa spotřebních daní*. 2017, s. 1.

na jednoho zaměstnance v oblasti spotřebních a ekologických daní dle počtů zaměstnanců zařazených v oblasti procesu „spotřební daně“. Tato varianta činila v posuzovaných letech 2013–2015 nákladovost mezi 0,68 – 0,73 Kč výdajů/100 Kč příjmů.

NKÚ v rámci svého kontrolního závěru porovnal vypočtené údaje s údaji uvedenými v Závěrečném účtu Ministerstva financí<sup>91</sup> za rok 2014 (příloha 5c) a konstatoval, že „vykázané hodnoty efektivnosti a nákladovosti byly vypočítány i z nákladů na činnosti nedaňové (nefiskální) a že skutečná nákladovost a efektivnost daňové správy vykonávané CS ČR je oproti údajům v ZÚ MF čtvrtinová“<sup>92</sup>. „NKÚ vyhodnotil výběr spotřebních daní v porovnání s ostatními daňovými příjmy jako efektivní. Ať už kontroloři zvolili jakoukoli metodu výpočtu, vyšlo jim, že v letech 2013 až 2015 náklady na výběr spotřebních daní rostly.“<sup>93</sup>

---

<sup>91</sup> MF. *Závěrečný účet za rok 2014: kapitola č. 312*. 2015, s. 125.

<sup>92</sup> NKÚ. *Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/33: Správa spotřebních daní*. 2017, s. 12.

<sup>93</sup> NKÚ. *Tisková zpráva ke kontrolní akci č. 15/33*. 2016.

## 4 Analytická část

Pro naplnění cíle diplomové práce je nezbytné provedení analýzy vyhodnocení efektivity při výběru spotřebních a ekologických daní. Analýza bude provedena, s ohledem na aktuálně dostupná data, za období let 2017-2019. Jedním z důležitých prvků k vyhodnocení této efektivity je celkové shrnutí inkasa spotřebních a ekologických daní za sledované období. Nedílnou součástí analýzy je stanovení hodnoty přepočteného pracovníka, který tvoří základní pilíř pro využití metody „přepočteného pracovníka“, a kalkulace přímých administrativních nákladů souvisejících se správou spotřebních a ekologických daní.

### 4.1 Inkaso spotřebních a ekologických daní

Ve zkoumaném období let 2017-2019 došlo v rámci zákona o spotřebních daních<sup>94</sup> k několika zásadním změnám, které měly vliv na výši vybraných spotřebních daní. Změny se týkaly s datovanou účinností následujícího:

- 1. 1. 2017 – navýšení sazby daně z tabákových výrobků,
- 1. 3. 2017 – navýšení vratky spotřební daně dle § 57 ZSpD s rozšířením na živočišnou výrobu (dříve pouze rostlinná); současně došlo k možnému uplatnění vrácení spotřební daně ze spotřebovaných minerálních olejů v živočišné výrobě od roku 2016,
- 1. 7. 2017 – rozšíření vratky spotřební daně dle § 57 ZSpD na lesy a rybníky,
- 1. 1. 2018 – navýšení sazby daně z tabákových výrobků,
- 1. 1. 2019 – změna zdaňovacího období u vrátek spotřební daně z minerálních olejů dle § 57 ZSpD z měsíčního zdaňovacího období na čtvrtletní/roční,
- 1. 4. 2019 – zavedení spotřební daně u zahřívání tabákových výrobků.

---

<sup>94</sup> ZSpD

V rámci ekologických daní upravených zákonem o stabilizaci veřejných rozpočtů<sup>95</sup> došlo ve zkoumaném období let 2017-2019 pouze k navýšení sazby daně v oblasti zemního plynu a některých dalších plynů. Sazba daně plynu pod kódem nomenklatury 2711 11 a 2711 21 určeného pro pohon motoru nebo pro jiné účely činila 68,40 Kč/MWh spalného tepla do konce roku 2017, od roku 2018 do konce roku 2019 sazba daně činila dvojnásobek, tedy 136,80 Kč/MWh spalného tepla.

#### 4.1.1 Výnosy spotřebních daní

Výnosy spotřebních daní v roce 2017 dle jednotlivých komodit znázorňuje následující tabulka, ze které jednoznačně vyplývá nejvyšší výnosnost u minerálních olejů a tabákových výrobků. Vyčíslená daň z tabákových výrobků se skládá z částky vybrané ze samotných tabákových nálepek (spotřební daň součástí ceny nálepek) a částky vybrané daně z tabákových výrobků. Daň z minerálních olejů a tabákových výrobků v konečném součtu činí přes 90 % celkového výběru spotřební daně.

**Tabulka 5 - Inkaso spotřebních daní 2017**

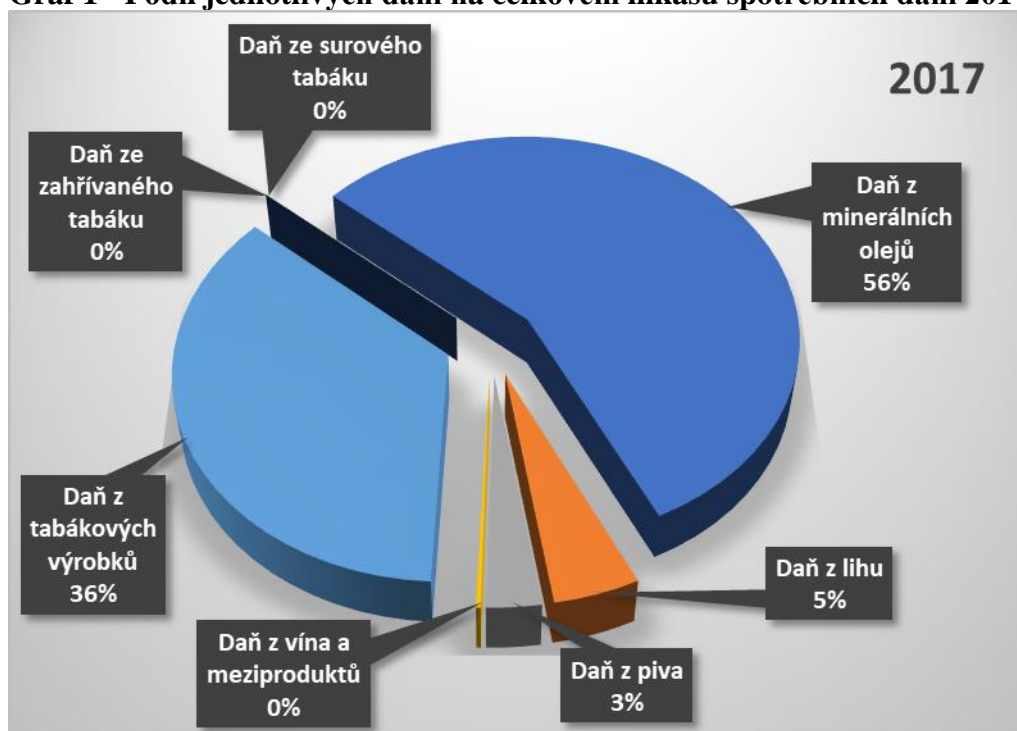
<b>Daň</b>	<b>Výběr (tis. Kč)</b>	<b>Vratka (tis. Kč)</b>	<b>Celkový výnos (tis. Kč)</b>
Daň z minerálních olejů	91 752 538,4	-2 838 703,5	88 913 834,9
Daň z lihu	7 344 234,5	0,0	7 344 234,5
Daň z piva	4 634 560,3	0,0	4 634 560,3
Daň z vína a meziproductů	380 729,7	0,0	380 729,7
Daň z tabákových výrobků	56 219 311,7	0,0	56 219 311,7
Daň ze zahřívání tabáku	0,0	0,0	0,0
Daň ze surového tabáku	8,6	0,0	8,6
<b>Celkem</b>	<b>160 331 383,2</b>	<b>-2 838 703,5</b>	<b>157 492 679,7</b>

Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

<sup>95</sup> Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, část čtyřicátá pátá – čtyřicátá sedmá.



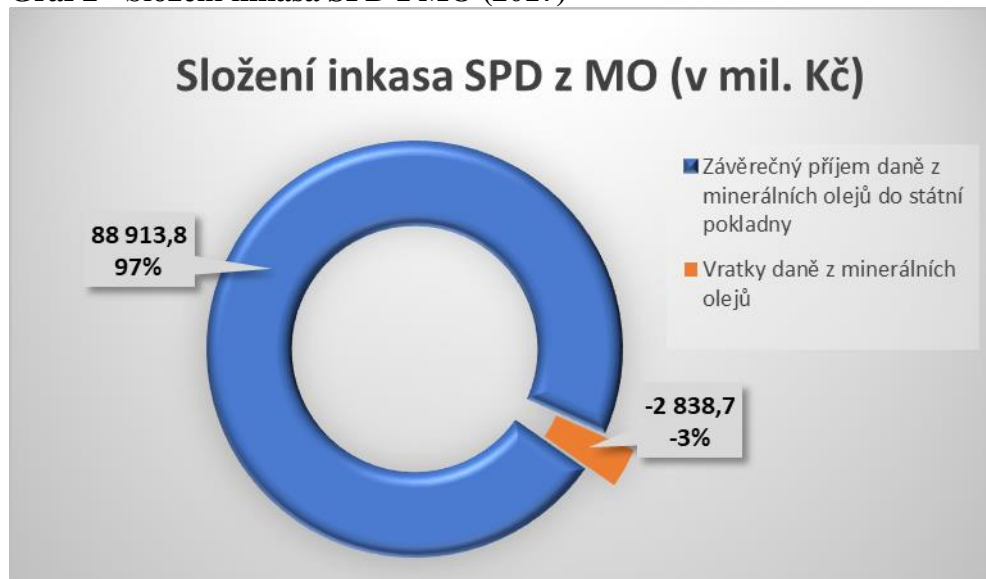
**Graf 1 - Podíl jednotlivých daní na celkovém inkasu spotřebních daní 2017**



*Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování*

Na celkový výnos daně z minerálních olejů mají částečný vliv vratky spotřebních daní z této komodity. V roce 2017 byla celkově 3 % inkasované daně z minerálních olejů vrácena poplatníkům, kteří je za cenu včetně spotřební daně nakoupili. Nejvyšší položkou vratek bylo v té době vrácení daně z minerálních olejů dle § 57 ZSpD osobám užívající tyto oleje pro zemědělskou prvovýrobu nebo pro provádění hospodaření v lese. Součástí této vratky je nově v roce 2017 vrácení v oblasti živočišné výroby, lesů a rybníků, včetně možnosti zpětného uplatnění nároku na vrácení daně z živočišné výroby spotřebované v roce 2016. Složení inkasa z minerálních olejů znázorňuje graf č. 2 a jednotlivé položky vratek následující tabulka.

**Graf 2 - Složení inkasa SPD z MO (2017)**



Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

**Tabulka 6 - Vratky spotřebních daní 2017**

Druh vratky (§§ dle zákona o SPD)	Částka vratky (v tis. Kč)
§ 15 - osoby požívající výsad a imunit	-7 000,0
§ 15a - ozbrojené síly cizích států	-545,9
§ 55 - MO v mineralogických postupech a metalurgických procesech	-17 753,9
§ 56 - MO pro výrobu tepla	-522 507,2
§ 56a - MO ostatní benzíny	-9 386,4
§ 57 - MO zemědělská prvovýroba a hospodaření v lese	-2 281 510,1
<b>Celkem</b>	<b>-2 838 703,5</b>

Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

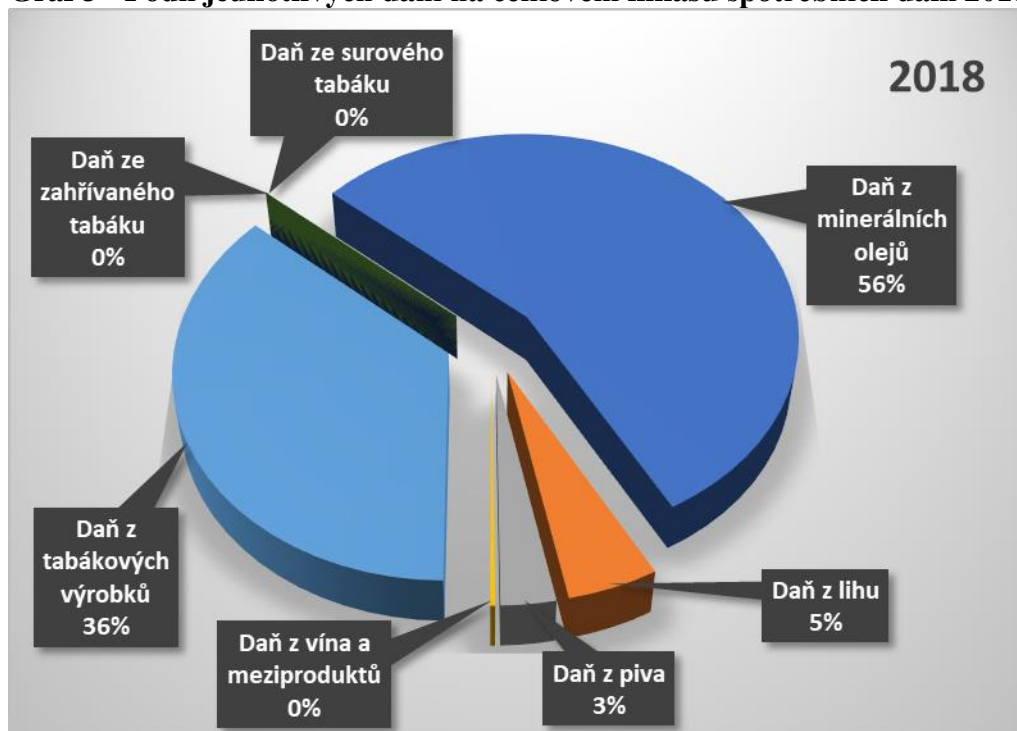
Z tabulky č. 7 znázorňující výnosy spotřebních daní v roce 2018 je zřejmé navýšení výběru daně u všech komodit (v celkovém součtu o téměř 4,4 mld. Kč), nejmarkantnější je rozdíl u tabákových výrobků přes 2,5 mld. Kč. Vliv na toto navýšení mělo zcela jistě navýšení sazby daně z tabákových výrobků účinné od 1. 1. 2018. Nejvyšší výnos je opětovně u komodit minerálních olejů a tabákových výrobků. Celkový poměr těchto komodit vůči souhrnnému výnosu spotřebních daní opětovně překračuje 90 %.

**Tabulka 7 - Inkaso spotřebních daní 2018**

Daň	Výběr (tis. Kč)	Vratka (tis. Kč)	Celkový výnos (tis. Kč)
Daň z minerálních olejů	92 876 152,3	-2 947 215,7	89 928 936,6
Daň z lihu	7 943 071,1	0,0	7 943 071,1
Daň z piva	4 775 527,9	0,0	4 775 527,9
Daň z vína a meziproductů	407 978,7	0,0	407 978,7
Daň z tabákových výrobků	58 811 113,2	0,0	58 811 113,2
Daň ze zahřívání tabáku	0,0	0,0	0,0
Daň ze surového tabáku	70,8	0,0	70,8
<b>Celkem</b>	<b>164 813 914,0</b>	<b>-2 947 215,7</b>	<b>161 866 698,3</b>

Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

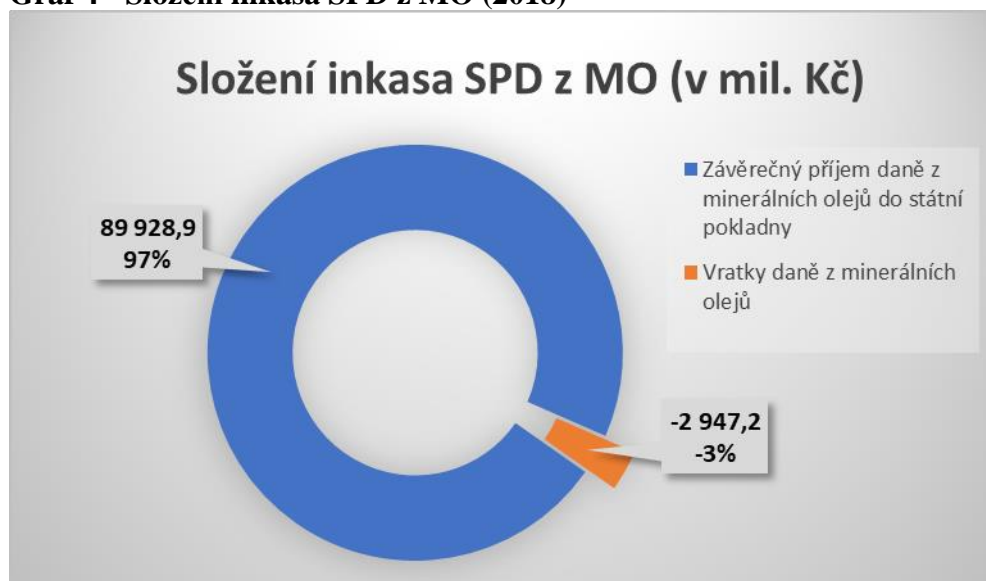
**Graf 3 - Podíl jednotlivých daní na celkovém inkasu spotřebních daní 2018**



Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

Vratky spotřebních daní opětovně zaujímají 3 % celkového inkasa daně z minerálních olejů, jejich nejvyšší položku tvoří vratka dle § 57 ZSpD, u které oproti předchozímu kalendářnímu roku došlo k navýšení o 145 mil. Kč.

**Graf 4 - Složení inkasa SPD z MO (2018)**



Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

**Tabulka 8 - Vratky spotřebních daní 2018**

Druh vratky (§§ dle zákona o SPD)	Částka vratky (v tis. Kč)
§ 15 - osoby požívající výsad a imunit	-6 551,2
§ 15a - ozbrojené síly cizích států	-14 009,5
§ 55 - MO v mineralogických postupech a metalurgických procesech	-24 904,8
§ 56 - MO pro výrobu tepla	-465 077,0
§ 56a - MO ostatní benzíny	-9 617,6
§ 57 - MO zemědělská prvovýroba a hospodaření v lese	-2 427 055,6
<b>Celkem</b>	<b>-2 947 215,7</b>

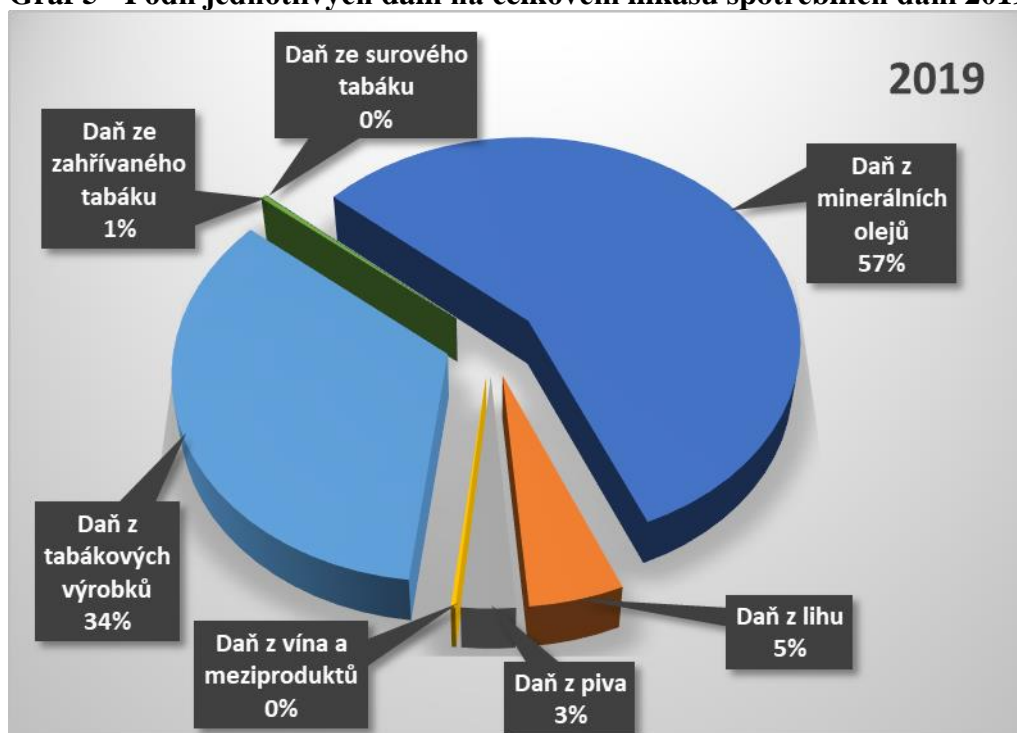
Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

Výnosy spotřebních daní v roce 2019 oproti předcházejícímu roku mírně vzrostly. Největší vliv mělo navýšení výběru daně z minerálních olejů. U této daně bylo navýšení výnosu především ovlivněno nižším obnosem vrácené daně, což bylo zapříčiněno především změnou zdaňovacího období u vratek dle § 57 ZSpD. Dále v roce 2019 došlo k markantnímu propadu (téměř 3,5 mld. Kč) u výběru daně z tabákových výrobků vlivem přechodu některých kuřáků k výrobkům spadajícím pod zahřívání tabákové výrobky. U nově zavedených zahříváních tabákových výrobků pak došlo k navýšení inkasa o 0,6 mld. Kč.

**Tabulka 9 - Inkaso spotřebních daní 2019**

Daň	Výběr (tis. Kč)	Vratka (tis. Kč)	Celkový výnos (tis. Kč)
Daň z minerálních olejů	94 026 152,5	-1 493 028,6	92 533 123,9
Daň z lihu	8 233 997,2	0,0	8 233 997,2
Daň z piva	4 696 138,9	0,0	4 696 138,9
Daň z vína a meziproductů	403 580,8	0,0	403 580,8
Daň z tabákových výrobků	55 330 879,5	0,0	55 330 879,5
Daň ze zahřívání tabáku	585 973,1	0,0	585 973,1
Daň ze surového tabáku	190,5	0,0	190,5
<b>Celkem</b>	<b>163 276 912,5</b>	<b>-1 493 028,6</b>	<b>161 783 883,9</b>

Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

**Graf 5 - Podíl jednotlivých daní na celkovém inkasu spotřebních daní 2019**

Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

Snížením částky vrácené daně v roce 2019 došlo ke snížení podílu vratek na celkovém inkasu z daně z minerálních olejů na 2 %, kdy došlo k největšímu úbytku především u vratky dle § 57 ZSpD téměř o 1,5 mld. Kč. Na tomto snížení se nejvíce podílela legislativní změna, kdy došlo ke změně zdaňovacího období z kalendářního měsíce (uplatňované v letech 2017 a 2018) na kalendářní čtvrtletí nebo kalendářní rok. Mnoho poplatníků tak svůj nárok na vrácení daně z minerálních olejů využitých v roce 2019 mohlo uplatnit až v roce následujícím (2020).

**Graf 6 - Složení inkasa SPD z MO (2019)**



Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

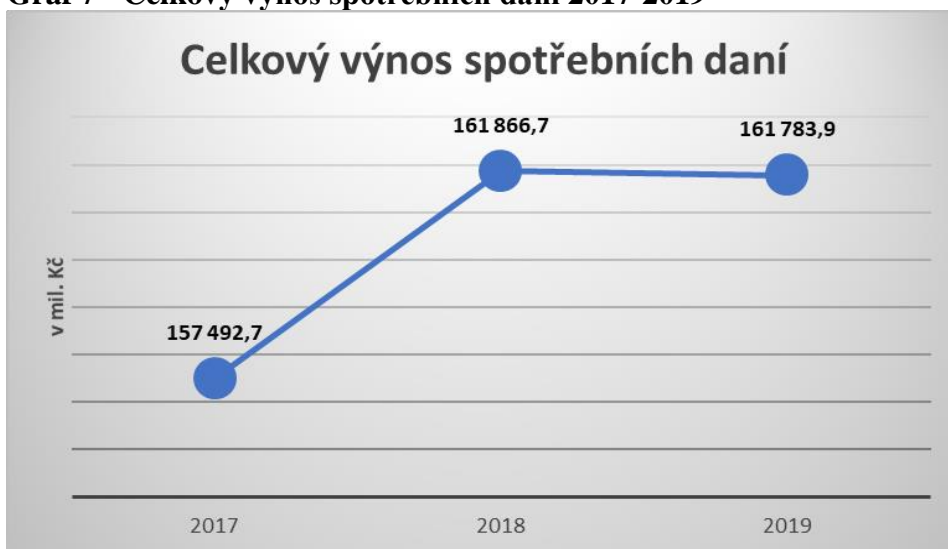
**Tabulka 10 - Vratky spotřebních daní 2019**

Druh vratky (§§ dle zákona o SPD)	Částka vratky (v tis. Kč)
§ 15 - osoby požívající výsad a imunit	-6 753,4
§ 15a - ozbrojené síly cizích států	-15 288,0
§ 55 - MO v mineralogických postupech a metalurgických procesech	-20 162,8
§ 56 - MO pro výrobu tepla	-450 852,2
§ 56a - MO ostatní benzíny	-9 883,1
§ 57 - MO zemědělská prvovýroba a hospodaření v lese	-990 089,1
<b>Celkem</b>	<b>-1 493 028,6</b>

Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

Celkový výnos spotřebních daní v letech 2017-2019, graficky ilustrován v grafu č. 7, znázorňuje významný růst (téměř 4,4 mld. Kč) mezi lety 2017 a 2018 a následný nepatrný propad (přes 80 mil. Kč) mezi lety 2018 a 2019.

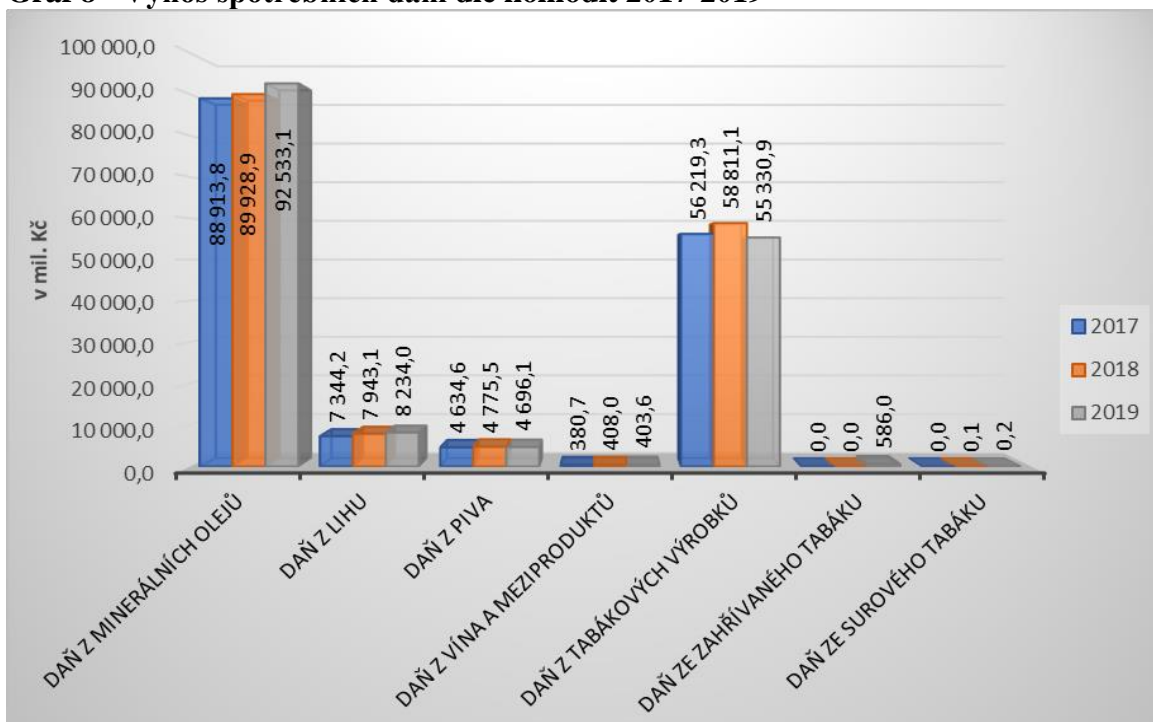
**Graf 7 - Celkový výnos spotřebních daní 2017-2019**



Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

Rozpad celkového výnosu na jednotlivé komodity ve sledovaném období 2017-2019 znázorňuje graf č. 8. Z toho je zřejmý narůstající výnos u komodit minerální oleje a líh, konstantní výběr u komodit pivo a víno a lehký propad u komodity tabákové výrobky v roce 2019.

**Graf 8 - Výnos spotřebních daní dle komodit 2017-2019**



Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

#### 4.1.2 Výnosy ekologických daní

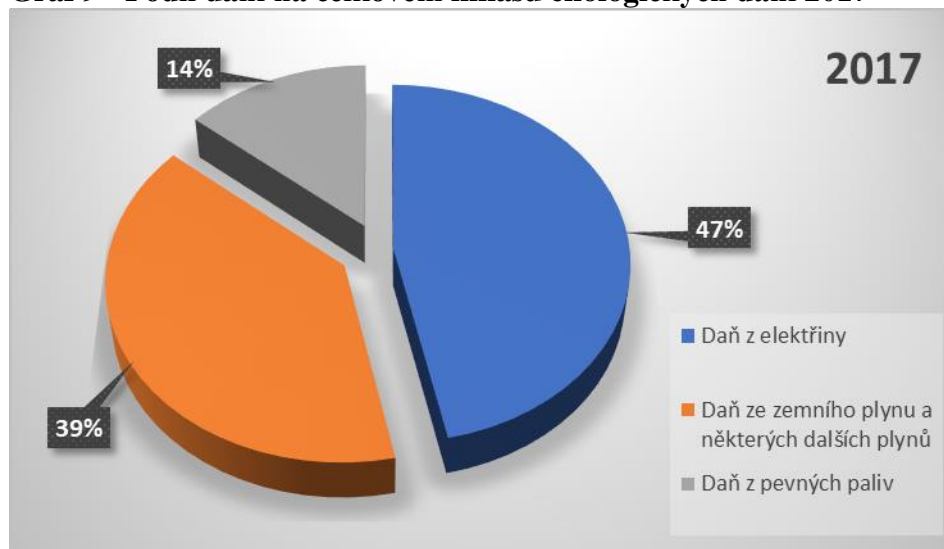
Výnosy ekologických daní v roce 2017 činily téměř 3,3 mld. Kč. Největší podíl činí daň z elektřiny, následuje daň ze zemního plynu a některých dalších plynů. Daň z pevných paliv činila 14 % z celkového ročního výnosu ekologických daní. Součástí následující tabulky jsou vratky ekologických daní, které se u všech třech komodit týkají jen a pouze vrácení osobám užívajících výsad a imunit podle mezinárodních smluv zakotvených v českém právním řádu.

**Tabulka 11 - Inkaso ekologických daní 2017**

Daň	Výběr (tis. Kč)	Vratka (tis. Kč)	Celkový výnos (tis. Kč)
Daň z elektřiny	1 536 961,0	-51,6	1 536 909,4
Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů	1 299 978,8	-41,8	1 299 937,0
Daň z pevných paliv	456 809,3	0,0	456 809,3
<b>Celkem</b>	<b>3 293 749,1</b>	<b>-93,4</b>	<b>3 293 655,7</b>

Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

**Graf 9 - Podíl daní na celkovém inkasu ekologických daní 2017**



Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

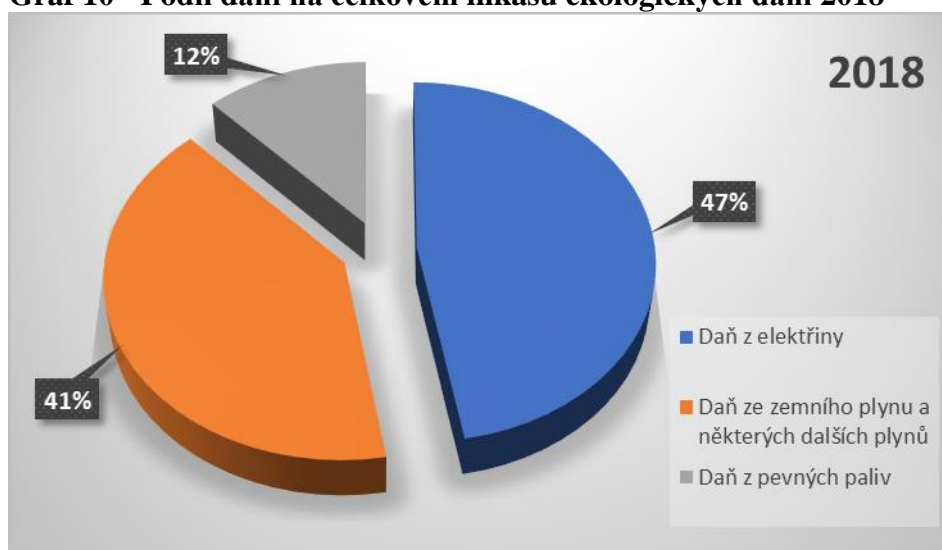
Výnos ekologických daní v roce 2018 byl téměř totožný (3,3 mld. Kč), kdy došlo k mírnému navýšení daně z elektřiny a daně ze zemního plynu a některých dalších plynů, naopak došlo k propadu u výběru daně z pevných paliv.



**Tabulka 12 - Inkaso ekologických daní 2018**

Daň	Výběr (tis. Kč)	Vratka (tis. Kč)	Celkový výnos (tis. Kč)
Daň z elektřiny	1 567 920,4	-55,1	1 567 865,3
Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů	1 349 330,8	-87,3	1 349 243,5
Daň z pevných paliv	401 332,7	0,0	401 332,7
<b>Celkem</b>	<b>3 318 583,9</b>	<b>-142,4</b>	<b>3 318 441,5</b>

Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

**Graf 10 - Podíl daní na celkovém inkasu ekologických daní 2018**

Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

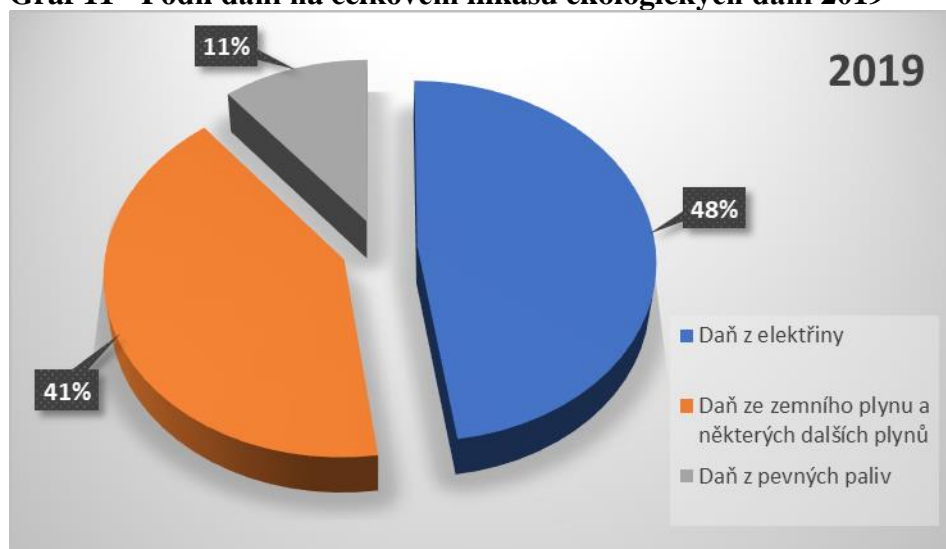
V roce 2019 naopak došlo k mírnému poklesu a výnos ekologických daní se dostal v celkovém rozdílu několika desítek tisíc Kč pod hodnotu z roku 2017. Opětovně došlo k většímu poklesu u daně z pevných paliv.

**Tabulka 13 - Inkaso ekologických daní 2019**

Daň	Výběr (tis. Kč)	Vratka (tis. Kč)	Celkový výnos (tis. Kč)
Daň z elektřiny	1 567 492,9	-84,0	1 567 408,9
Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů	1 359 156,9	-96,9	1 359 060,0
Daň z pevných paliv	357 391,5	0,0	357 391,5
<b>Celkem</b>	<b>3 284 041,3</b>	<b>-180,9</b>	<b>3 283 860,4</b>

Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

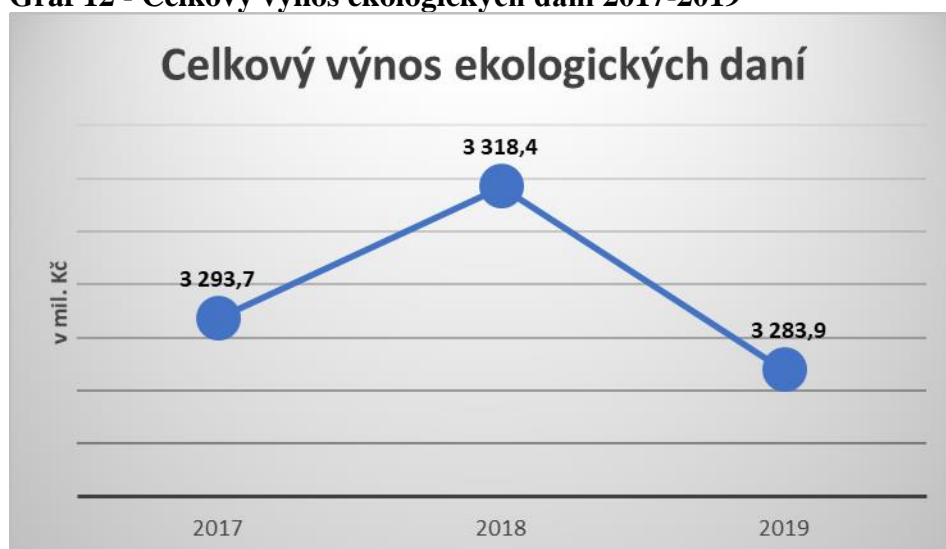
**Graf 11 - Podíl daní na celkovém inkasu ekologických daní 2019**



Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

Celkový výnos ekologických daní v letech 2017-2019, graficky ilustrován v grafu č. 12, znázorňuje ve své podstatě konstantní hodnotu (3,3 mld. Kč).

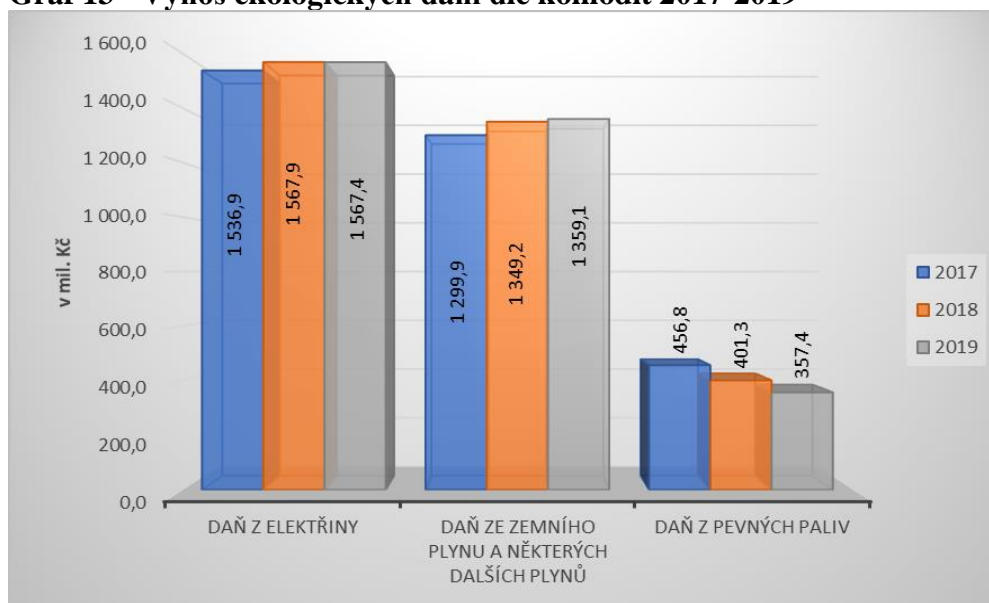
**Graf 12 - Celkový výnos ekologických daní 2017-2019**



Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

Rozpad celkového výnosu na jednotlivé komodity ve sledovaném období 2017-2019 znázorňuje následující graf. Z toho je zřejmý narůstající výnos u komodit elektřina a zemní plyn a některé další plyny, naopak klesající výnos u komodity pevná paliva.

**Graf 13 - Výnos ekologických daní dle komodit 2017-2019**

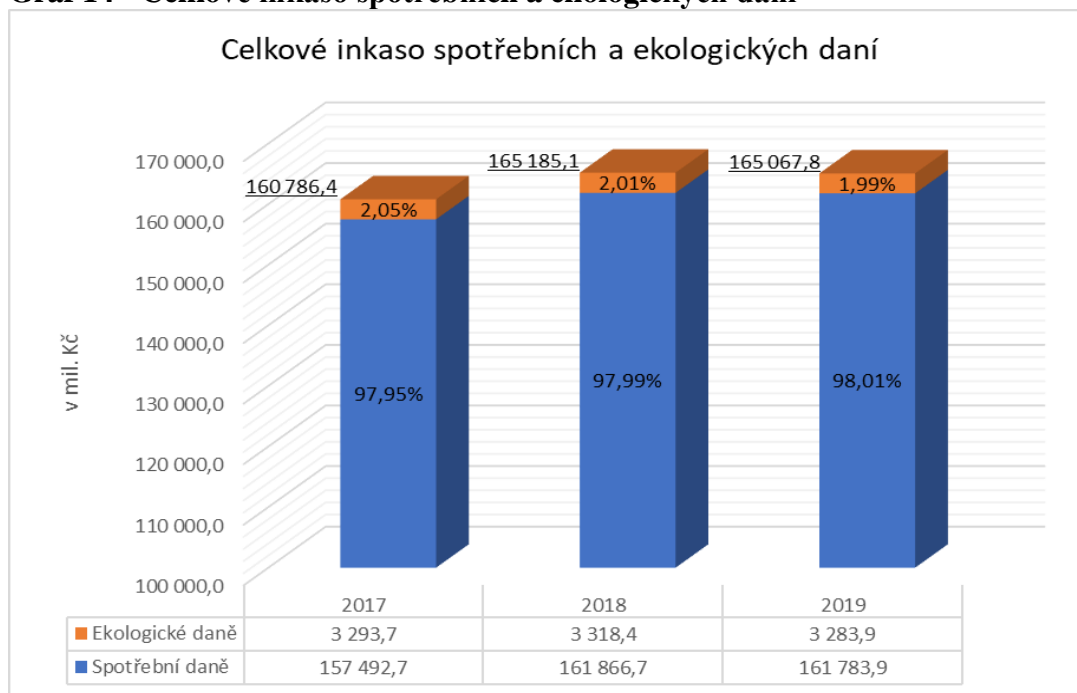


Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

#### 4.1.3 Celkové inkaso a podíl na celkových příjmech ČR

Souhrnné inkaso spotřebních a ekologických daní činilo v roce 2017 necelých 161 mld. Kč a v letech 2018 a 2019 překročilo hranici 165 mld. Kč. Ekologické daně v poměru k daním spotřebním zaujímají marginální část pohybující se kolem 2 %.

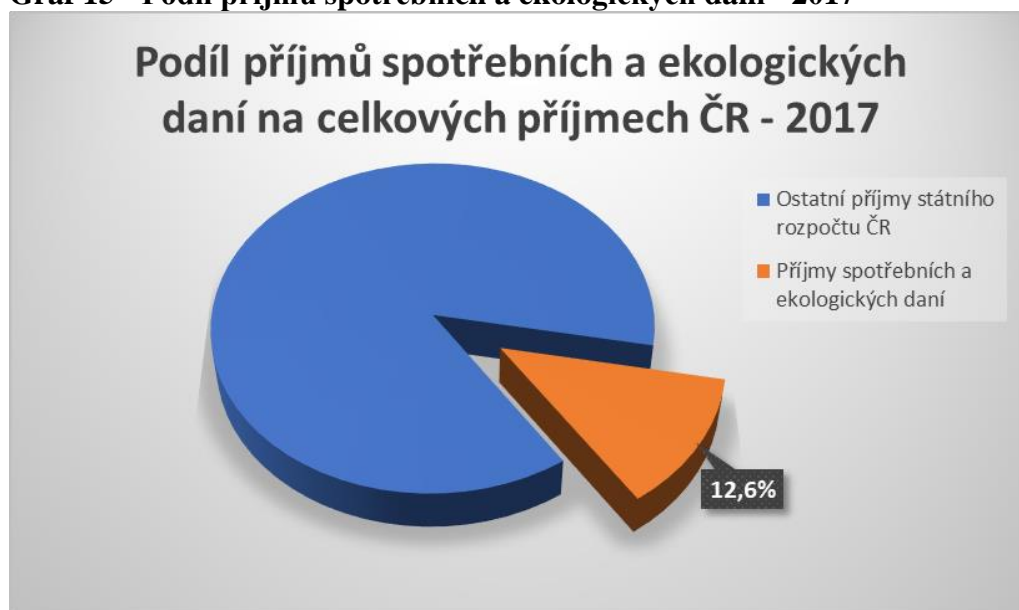
**Graf 14 - Celkové inkaso spotřebních a ekologických daní**



Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

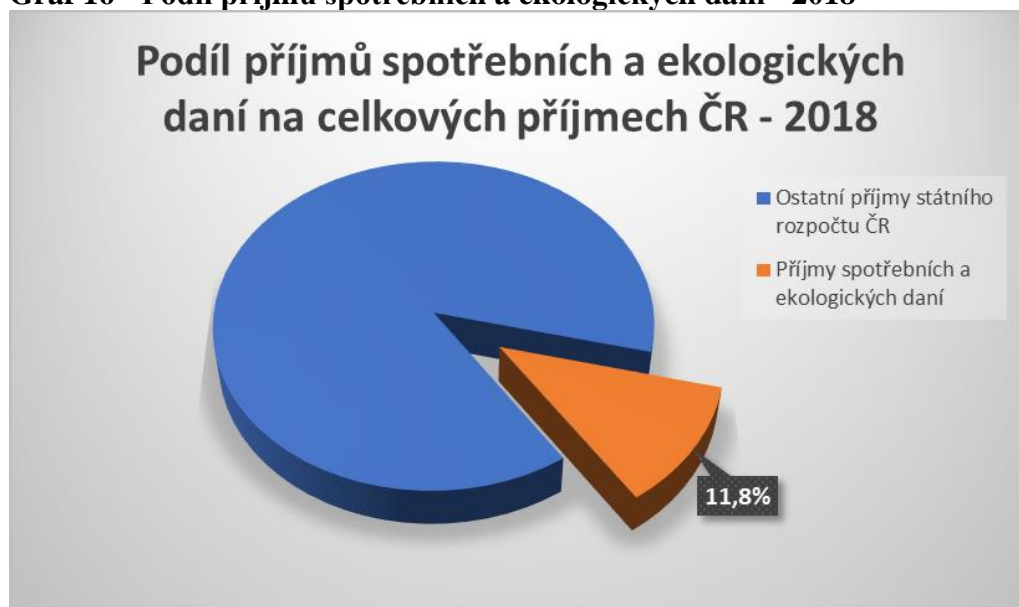
Celkové příjmy státního rozpočtu České republiky, zveřejněné Ministerstvem financí ČR, byly v letech 2017-2019 vzrůstající. V roce 2017 činily 1 273,64 mld. Kč, v roce 2018 1 403,92 mld. Kč a v roce 2019 1 523,23 mld. Kč. Podíl příjmů spotřebních a ekologických daní, ačkoliv měl v rozhodném období stoupající tendenci, vůči celkovým příjmům do státního rozpočtu klesal, v roce 2017 činil 12,6 % (graf č. 15), v roce 2018 11,8 % (graf č. 16) a v roce 2019 10,8 % (graf č. 17).

**Graf 15 - Podíl příjmů spotřebních a ekologických daní - 2017**



Zdroj: data MF ČR, vlastní zpracování

**Graf 16 - Podíl příjmů spotřebních a ekologických daní - 2018**



Zdroj: data MF ČR, vlastní zpracování

**Graf 17 - Podíl příjmů spotřebních a ekologických daní - 2019**



Zdroj: data MF ČR, vlastní zpracování

## 4.2 Přímé náklady

Celní správa České republiky se v rámci svých dvou úrovní zabývá mnoha kompetencemi, popsány v kapitole 3.5.2, z nichž několik z nich přímo souvisí s výběrem spotřebních a ekologických daní, některé pouze částečně či nikoliv. Většina přímých administrativních nákladů je na všech úrovních a v jednotlivých kompetencích společná. Mezi nejvýznamnější složky přímých administrativních nákladů spojených s výběrem spotřebních a ekologických daní se řadí především personální zajištění včetně platových nákladů, hardwarové a softwarové vybavení, vozový park, náklady na tisk a náklady související s vytvořením zázemí pro pracovníky CS ČR.

Přímé administrativní náklady jsou součástí celkových nákladů organizační složky státu a účetní jednotky „Generální ředitelství cel“, která spadá do kapitoly 312 Ministerstva financí České republiky. Celkové skutečné výdaje účetní jednotky „Generální ředitelství cel“ (resp. Celní správy ČR) v roce 2017 činily 5 420 378 tis. Kč<sup>96</sup>, v roce 2018 celkem 6 007 792 tis. Kč<sup>97</sup> a v roce 2019 pak 6 094 302 tis. Kč<sup>98</sup>.

<sup>96</sup> MF. Závěrečný účet za rok 2017: kapitola č. 312. 2018, s. 133.

<sup>97</sup> MF. Závěrečný účet za rok 2018: kapitola č. 312. 2019, s. 137.

<sup>98</sup> MF. Závěrečný účet za rok 2019: kapitola č. 312. 2020, s. 143.

#### 4.2.1 Personální obsazení

Vnitřní organizační struktura Celní správy České republiky, jako soustava správních orgánů, je upravena organizačním řádem celní správy schváleným generálním ředitelem. Organizační řád CS ČR mimo jiné „vymezuje náplně činností jednotlivých organizačních útvarů celní správy, zásady organizace a řízení, základní pravomoci a odpovědnost služebních funkcionářů, vedoucích příslušníků a vedoucích zaměstnanců celní správy“<sup>99</sup>. Organizační uspořádání Generálního ředitelství cel i celních úřadů je svým způsobem „živoucím organismem“, kdy v průběhu let dochází k určitým změnám z hlediska členění jednotlivých sekcí, odborů nebo oddělení. Organizační uspořádání proto není v čase stálé.

Součástí organizační struktury Generálního ředitelství cel je několik samostatných sekcí, odborů či oddělení a u celních úřadů samostatných odborů a oddělení. Z organizačních ráků platných v letech 2017<sup>100</sup>, 2018<sup>101</sup> a 2019<sup>102</sup> a ze znalostí procesů autora diplomové práce lze vytyčit ty odbory a oddělení, která se v letech 2017-2019 přímo zabývala správou spotřebních a ekologických daní, případně v rámci jim svěřených kompetencí správu těchto daní zčásti vykonávala:

- GŘC, odbor 23 – Daní
  - Oddělení 231 – Metodiky daní
  - Oddělení 232 – ELO a EMCS
  - Oddělení 233 – Daňových kontrol
- GŘC, odbor 31 – Správních činností (dříve oddělení 304.x – Správních činností)
- GŘC, oddělení 604 – Daňové a finanční analýzy
- GŘC, oddělení 75x.3 – Odhalování daňových podvodů
- CÚ, oddělení 02 – Analýzy a informační podpory
- CÚ, oddělení 11 – Právních a správních činností
- CÚ oddělení 12 – Správního trestání

---

<sup>99</sup> CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY – GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Organizační řád CS ČR: ve znění dodatku č. 9 (platné od 1. 1. 2020)*. 2019, s. 3.

<sup>100</sup> CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY – GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Organizační řád CS ČR: ve znění dodatku č. 5 (platné od 1. 1. 2017)*. 2016.

<sup>101</sup> CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY – GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Organizační řád CS ČR: (platné od 1. 7. 2017)*. 2017.

<sup>102</sup> CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY – GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Organizační řád CS ČR: ve znění dodatku č. 5 (platné od 1. 1. 2019)*. 2018.

- CÚ, odbor 3 – Daňový
  - Oddělení 30 – Podpory daňového řízení a vyhledávání
  - Oddělení 31 – Daňové
  - Oddělení 32.x – Daňové
  - Oddělení 39 – TNKP Kutná Hora
- CÚ, oddělení 41 – Správy příjmů
- CÚ, oddělení 42 – Vymáhání
- CÚ, oddělení 52 – Daňových kontrol
- CÚ, oddělení 61 – Dohledu nad subjekty
- CÚ, oddělení 62 – Mobilního dohledu

Poměry vykonávaných činností jednotlivých odborů a oddělení vůči správě spotřebních a ekologických daní nelze přesně kvantifikovat. Lze je však s ohledem na znalosti procesů a s přihlédnutím k poměrům uvedeným v kontrolním závěru NKÚ<sup>103</sup>, odhadnout (viz následující tabulka). Samozřejmě nelze opomenout na zaměstnance v nejužším vedení jednotlivých útvarů a na pracovníky podpůrných útvarů, kterými jsou například celně technická laboratoř, oddělení personální, finanční, hospodářské správy, informatiky, kanceláře a další. Vzhledem k tomu, že jejich vykonávané činnosti přímo nesouvisí s výkonem správy spotřebních a ekologických daní, případně jsou tyto činnosti z hlediska kvantifikace marginální, nebudou zaměstnanci těchto útvarů součástí výpočtů diplomové práce.

**Tabulka 14 - Poměr výkonu odborů/oddělení vůči správě spotř. a ekolog. daní**

Odbor/oddělení	Správa spotř. a ekolog. daní	Odbor/oddělení	Správa spotř. a ekolog. daní
GŘC, odbor 23	100 %	CÚ, odbor 3	100 %
GŘC, odbor 31	40 %	CÚ, oddělení 41	25 %
GŘC, oddělení 604	40 %	CÚ, oddělení 42	25 %
GŘC, oddělení 75x.3	40 %	CÚ, oddělení 52	100 %
CÚ, oddělení 02	30 %	CÚ, oddělení 61	25 %
CÚ, oddělení 11	30 %	CÚ, oddělení 62	25 %
CÚ, oddělení 12	30 %	---	---

*Zdroj: dle znalostí procesů, vlastní zpracování*

<sup>103</sup> NKÚ. *Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/33: Správa spotřebních daní*. 2017, s. 28.

Na základě žádosti dle zákona o svobodném přístupu k informacím<sup>104</sup> byly od CS ČR zjištěny počty systemizovaných míst v rámci celé organizace. K 1. 1. 2017 počet systemizovaných míst (celníků a civilních zaměstnanců) činil 6 259, k datu 1. 1. 2018 celkem 6 303 systemizovaných míst a k datu 1. 1. 2019 pak 6 154 míst. Z hlediska potřeby v rámci další části diplomové práce budou tyto hodnoty označovány „SM“, hodnota  $SM_{2017} = 6\,259$  pracovníků,  $SM_{2018} = 6\,303$  pracovníků a  $SM_{2019} = 6\,154$  pracovníků. V rámci odpovědi<sup>105</sup> Generální ředitelství cel zveřejnilo informace vztahující se k počtu systemizovaných míst zájmových odborů/oddělení, které se větší či menší měrou podílejí na správě spotřebních a ekologických daní.

**Tabulka 15 - Počty systemizovaných míst**

Odbor, oddělení	Počet systemizovaných míst		
	k 1.1.2017	k 1.1.2018	k 1.1.2019
GŘC, odbor 23 - Daní	28	30	29
GŘC, odbor 31 - Správních činností (dříve odd. 304 Správních činností)	74	83	74
GŘC, oddělení 604 - Daňové a finanční analýzy	9	10	24
GŘC, oddělení 75x.3 - Odhalování daňových podvodů	218	183	148
CÚ, oddělení 02 - Analýzy a informační podpory	94	95	95
CÚ, oddělení 11 - Právních a správních činností	265	265	254
CÚ, oddělení 12 - Správního trestání	186	186	173
CÚ, odbor 3 - Daňový (odd. 30, 31, 32.x, 39)	597	600	582
CÚ, oddělení 41 - Správy příjmů	188	189	189
CÚ, oddělení 42 - Vymáhání	312	312	313
CÚ, oddělení 52 - Daňových kontrol	134	131	121
CÚ, oddělení 61 - Dohledu nad subjekty	355	349	324
CÚ, oddělení 62 - Mobilního dohledu	359	394	372

Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

Na základě údajů uvedených ve dvou předchozích tabulkách je možné vycíslit hodnotu tzv. „přepočteného pracovníka“, která vyjadřuje počet pracovníků zabývajících se správou spotřebních a ekologických daní v plné míře. Hodnota přepočteného pracovníka

<sup>104</sup> Zákon č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím.

<sup>105</sup> GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Odpověď na žádost o informaci podle zákona č. 106/1999 Sb. – náklady CS, č.j. 45225/2020-900000-202 ze dne 1. 10. 2020.*



v sobě zahrnuje kompletní počet zaměstnanců zabývajících se přímo činnostmi správy spotřebních a ekologických daní a poměrnou část zaměstnanců vykonávajících správu spotřebních daní v rámci svých kompetencí částečně. Hodnota přepočteného pracovníka v souvislosti se správou předmětných daní je vyčíslena v tabulce č. 16.

**Tabulka 16 - Hodnota přepočteného pracovníka – správa spotř. a ekolog. daní**

Odbor, oddělení	Poměr na přepočet	Počet pracovníků		
		k 1.1.2017	k 1.1.2018	k 1.1.2019
GŘC, odbor 23	1,00	28,0	30,0	29,0
GŘC, odbor 31	0,40	29,6	33,2	29,6
GŘC, oddělení 604	0,40	3,6	4,0	9,6
GŘC, oddělení 75x.3	0,40	87,2	73,2	59,2
CÚ, oddělení 02	0,30	28,2	28,5	28,5
CÚ, oddělení 11	0,30	79,5	79,5	76,2
CÚ, oddělení 12	0,30	55,8	55,8	51,9
CÚ, odbor 3	1,00	597,0	600,0	582,0
CÚ, oddělení 41	0,25	47,0	47,3	47,3
CÚ, oddělení 42	0,25	78,0	78,0	78,3
CÚ, oddělení 52	1,00	134,0	131,0	121,0
CÚ, oddělení 61	0,25	88,8	87,3	81,0
CÚ, oddělení 62	0,25	89,8	98,5	93,0
<b>Celkem</b>	<b>x</b>	<b>1 346,5</b>	<b>1 346,3</b>	<b>1 286,6</b>

*Zdroj: výpočet dle získaných dat, vlastní zpracování*

Hodnota přepočteného pracovníka bude sloužit v rámci diplomové práce k dalším výpočtům, proto je na místě si tuto hodnotu označit zkratkou „PP“. Dle výše uvedené tabulky se hodnota  $PP_{2017}=1\ 346,5$  pracovníků,  $PP_{2018}=1\ 346,3$  pracovníků a  $PP_{2019}=1\ 286,6$  pracovníků.

#### 4.2.2 Náklady na platy

Hlavní nákladovou složku spojenou s personálním obsazením v Celní správě ČR činí platové náklady. Správu spotřebních a ekologických daní v celé její šíři vykonávají zaměstnanci v pracovním a služebním poměru. Z dotčených odborů/oddělení, definovaných v předchozí podkapitole, pracovní poměr vykonávají pouze zaměstnanci zařazení na celních úřadech – oddělení 41 (Správy příjmů) a oddělení 42 (Vymáhání), pracovníci ostatních odborů a oddělení vykonávají službu v poměru služebním.

Plat občanského zaměstnance v Celní správě ČR je tvořen především z následujících složek – platový tarif (stanovený nařízením vlády<sup>106</sup>), příplatek za vedení, zvláštní příplatek, osobní příplatek a odměna. Služební příjem příslušníků Celní správy ČR tvoří především základní tarif (stanovený nařízením vlády<sup>107</sup>), zvláštní příplatek, osobní příplatek, příplatek za službu v zahraničí, příplatek za vedení a odměna.

V rámci odpovědi<sup>108</sup> Generální ředitelství cel zveřejnilo údaje vztahující se k reálným platovým nákladům, které mu vznikly v průběhu let 2017-2019. Celkové platové výdaje Celní správy ČR, pro potřeby diplomové práce označeny zkratkou „RNP“, tak v roce 2017 činily 2 762 139 tis. Kč (RNP<sub>2017</sub>), v roce 2018 celkem 3 032 969 tis. Kč (RNP<sub>2018</sub>) a v roce 2019 pak 2 992 279 tis. Kč (RNP<sub>2019</sub>). Reálné platové náklady zájmových odborů/oddělení znázorňuje následující tabulka.

**Tabulka 17 - Reálné náklady na platy – zájmové odbory/oddělení**

Odbor, oddělení	Reálné náklady na platy (v tis. Kč)		
	2017	2018	2019
GŘC, odbor 23 - Daní	23 667	24 163	24 341
GŘC, odbor 31 - Správních činností (dříve odd. 304 Správních činností)	38 658	45 487	43 951
GŘC, oddělení 604 - Daňové a finanční analýzy	6 463	7 150	15 822
GŘC, oddělení 75x.3 - Odhalování daňových podvodů	84 871	93 886	85 903
CÚ, oddělení 02 - Analýzy a informační podpory	47 594	53 334	51 841
CÚ, oddělení 11 - Právních a správních činností	139 876	146 080	143 139
CÚ, oddělení 12 - Správního trestání	80 664	92 409	91 576
CÚ, odbor 3 - Daňový (odd. 30, 31, 32.x, 39)	266 072	288 593	277 710
CÚ, oddělení 41 - Správy příjmů	62 228	67 831	68 272
CÚ, oddělení 42 - Vymáhání	108 346	115 185	117 377
CÚ, oddělení 52 - Daňových kontrol	58 710	64 582	59 790
CÚ, oddělení 61 - Dohledu nad subjekty	129 369	153 865	159 923
CÚ, oddělení 62 - Mobilního dohledu	156 413	180 331	185 594

Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

<sup>106</sup> pro rok 2017 stanoven Nařízením vlády č. 564/2006 Sb., o platových poměrech zaměstnanců ve veřejných službách a správě v platném znění; pro roky 2018 a 2019 Nařízením vlády č. 341/2017 Sb., o platových poměrech zaměstnanců ve veřejných službách a správě.

<sup>107</sup> pro rok 2017 stanoven Nařízením vlády č. 330/2016 Sb., pro rok 2018 Nařízením vlády č. 410/2017 Sb. a pro rok 2019 Nařízením vlády č. 304/2018 Sb.

<sup>108</sup> GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Odpověď na žádost o informaci podle zákona č. 106/1999 Sb. – náklady CS, č.j. 45225/2020-900000-202 ze dne 1. 10. 2020.*

Pro docílení reálných platových nákladů souvisejících se správou spotřebních a ekologických daní je nutné údaje z této tabulky přepočítat za využití poměrů vycházejících z tabulky podkapitoly 4.2.1.

**Tabulka 18 - Reálné náklady na platy – správa spotřebních a ekologických daní**

Odbor, oddělení	Poměr na přepočet	Reálné náklady na platy (v tis. Kč)		
		2017	2018	2019
GŘC, odbor 23	1,00	23 667	24 163	24 341
GŘC, odbor 31	0,40	15 463	18 195	17 580
GŘC, oddělení 604	0,40	2 585	2 860	6 329
GŘC, oddělení 75x.3	0,40	33 948	37 554	34 361
CÚ, oddělení 02	0,30	14 278	16 000	15 552
CÚ, oddělení 11	0,30	41 963	43 824	42 942
CÚ, oddělení 12	0,30	24 199	27 723	27 473
CÚ, odbor 3	1,00	266 072	288 593	277 710
CÚ, oddělení 41	0,25	15 557	16 958	17 068
CÚ, oddělení 42	0,25	27 087	28 796	29 344
CÚ, oddělení 52	1,00	58 710	64 582	59 790
CÚ, oddělení 61	0,25	32 342	38 466	39 981
CÚ, oddělení 62	0,25	39 103	45 083	46 399
<b>Celkem</b>	<b>x</b>	<b>594 975</b>	<b>652 797</b>	<b>638 870</b>

*Zdroj: výpočet dle získaných dat, vlastní zpracování*

Hodnota reálných nákladů na platy v rámci správy spotřebních a ekologických daní bude součástí výpočtů diplomové práce, proto je vhodné její označení zkratkou „RNPsped“. Dle tabulky jsou vypočítané hodnoty  $RNP_{sped2017} = 594\,975\,000$  Kč,  $RNP_{sped2018} = 652\,797\,000$  Kč a  $RNP_{sped2019} = 638\,870\,000$  Kč.

### 4.2.3 Aplikace

Důležitou a nedílnou součástí přímých administrativních nákladů souvisejících se správou spotřebních a ekologických daní je softwarové vybavení, náklady na jejich pořízení a provoz. Z interních předpisů Celní správy ČR a ze znalostí procesů autorem diplomové práce bylo vytyčeno několik nejdůležitějších aplikací souvisejících se správou

spotřebních a ekologických daní. Ve veřejně přístupném registru smluv<sup>109</sup> bylo identifikováno několik smluv týkajících se zřízení, rozvoje a technické podpory aplikací, které Celní správa ČR v letech 2017-2019 využívala při správě spotřebních a ekologických daní a aplikací, které se nepřímo správy spotřebních a ekologických daní v daných letech dotýkaly a bez nichž není možno správu těchto daní řádně vykonávat.

Součástí některých smluv byly mimo jiné i aplikace, které využívají jiné odbory nebo oddělení GŘC nebo CÚ v rámci výkonu jim svěřených kompetencí. K tomuto bude přihlédnuto a konečná nákladová částka bude expertně ponížena. Celní správa ČR, jako objednatel, se v rámci uzavřených smluv s jednotlivými zhotoviteli ve většině případů dohodla na celkové možné částce dodaného a převzatého rozsahu díla za jednotlivé kalendářní roky. V rámci diplomové práce bude vycházeno z těchto maximálních hodnot. Výsledné hodnoty jsou expertním odhadem nákladů spojených s pořízením, rozvojem a technickou podporou důležitých softwarových nástrojů. Mezi nejdůležitější aplikace dotýkajících se správy spotřebních a ekologických daní patří (abecedně):

- Centrální evidence přeplatků a nedoplatků (CEPAN)
- Centrální registr subjektů (CRS)
- Evidence porušení předpisů (EPP)
- Evidence tabákových nálepek (ETN)
- Mezinárodní systém pro evidenci a sledování doprav vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně (EMCS)
- Modul evidence spotřebních daní (ME-SPD)
- Modul exekucí a dražeb (MED)
- Registr daňových subjektů (RDS)
- Registr distributorů pohonných hmot (RDPHM)
- Registr značení lihu (RZL)
- Registr zvláštních minerálních olejů (RZMO)
- Spisová agenda (E-SAT)
- Systém pro sledování globálních záruk (GMS)
- Systém spotřebních daní – databáze daňových subjektů (SEED)
- Vnitrostátní daně (VSD)

---

<sup>109</sup> MINISTERSTVO VNITRA. *Registr smluv* [online]. Dostupné z: <https://smlouvy.gov.cz/>

**Tabulka 19 - Náklady na pořízení, rozvoj a podporu aplikací**

Název smlouvy	Aplikace	2017 (tis. Kč)	2018 (tis. Kč)	2019 (tis. Kč)
Rozvoj a technická podpora systémů spotřebních daní <sup>110</sup>	RDS, ETN, RZL, SEED, RDPHM	1 032	5 848	5 848
Vývoj aplikace EMCS <sup>111</sup>	EMCS	1 500	-	-
Technická podpora systémů celně – daňového řízení <sup>112</sup>	ME-SPD, EMCS	4 723	-	-
Technická podpora pro aplikaci RZMO <sup>113</sup>	RZMO	144	574	574
Vývoj a technická podpora systémů VSD <sup>114</sup>	VSD	3 736	2 637	2 637
Vývoj a technická podpora systémů VSD <sup>115</sup>	VSD	331	1 984	1 984
Rozvoj a technická podpora systémů spotřebních daní <sup>116</sup>	RZL, ETN, RDS, SEED, RDPHM	4 363	12 724	12 724
Vývoj systému GMS <sup>117</sup>	GMS	300 <sup>118</sup>	-	-
Rozvoj a podpora systémů celního a daňového řízení <sup>119</sup>	GMS, EMCS, ME-SPD	1 300 <sup>120</sup>	15 700 <sup>121</sup>	13 500 <sup>122</sup>
Rozvoj a technická podpora systémů finančních modulů a spisové agendy <sup>123</sup>	MED, CEPAN, CRS, E-SAT, EPP	587 <sup>124</sup>	2 348 <sup>125</sup>	2 348 <sup>126</sup>
Rozvoj a technická podpora systémů finančních modulů a spisové agendy <sup>127</sup>	MED, CEPAN, CRS, E-SAT, EPP	1 772 <sup>128</sup>	5 432 <sup>129</sup>	5 190 <sup>130</sup>
<b>Náklady celkem (tis. Kč)</b>	<b>---</b>	<b>19 788</b>	<b>47 247</b>	<b>44 805</b>

Zdroj: vlastní zpracování

<sup>110</sup> CELNÍ SPRÁVA ČR, Smlouva o podpoře č. 17/600/0256 ze dne 6. 11. 2017.

<sup>111</sup> CELNÍ SPRÁVA ČR, Smlouva o dílo č. 1411/2015 ze dne 4. 11. 2015.

<sup>112</sup> CELNÍ SPRÁVA ČR, Smlouva o podpoře č. 36016/2015 ze dne 8. 10. 2015.

<sup>113</sup> CELNÍ SPRÁVA ČR, Smlouva o podpoře č. 18231/2017 ze dne 1. 10. 2017.

<sup>114</sup> CELNÍ SPRÁVA ČR, Smlouva o dílo s opcí č. 40883/2016-1 ze dne 27. 6. 2016.

<sup>115</sup> CELNÍ SPRÁVA ČR, Smlouva o dílo č. 40883/2016-2 ze dne 28. 6. 2016.

<sup>116</sup> CELNÍ SPRÁVA ČR, Rámcová dohoda o dílo č. 17/600/0255 ze dne 14. 11. 2017.

<sup>117</sup> CELNÍ SPRÁVA ČR, Smlouva o dílo ze dne 8. 10. 2015.

<sup>118</sup> Poměrná část z celkové sumy 550 000 Kč.

<sup>119</sup> CELNÍ SPRÁVA ČR, Rámcová dohoda o dílo č. 17/600/0247 ze dne 6. 12. 2017.

<sup>120</sup> Poměrná část z celkové sumy 3 751 000 Kč.

<sup>121</sup> Poměrná část z celkové sumy 46 993 000 Kč.

<sup>122</sup> Poměrná část z celkové sumy 40 335 000 Kč.

<sup>123</sup> CELNÍ SPRÁVA ČR, Smlouva o podpoře č. 17/600/0250 ze dne 3. 11. 2017.

<sup>124</sup> Poměrná část z celkové sumy 2 935 000 Kč.

<sup>125</sup> Poměrná část z celkové sumy 11 739 000 Kč.

<sup>126</sup> Poměrná část z celkové sumy 11 739 000 Kč.

<sup>127</sup> CELNÍ SPRÁVA ČR, Rámcová dohoda o dílo č. 17/600/0249 ze dne 28. 11. 2017.

<sup>128</sup> Poměrná část z celkové sumy 8 862 000 Kč.

<sup>129</sup> Poměrná část z celkové sumy 27 162 000 Kč.

<sup>130</sup> Poměrná část z celkové sumy 25 952 000 Kč.

Náklady spojené s pořízením, rozvojem a podporou aplikací, uvedené v předchozí tabulce, souvisejí se správou spotřebních a ekologických daní a jako takové budou součástí dalších výpočtů v rámci diplomové práce. Označené zkratkou „APLsped“ tyto náklady, ve formě expertního odhadu, mohly v jednotlivých letech dosahovat hodnot:  $APLsped_{2017} = 19\,788\,000$  Kč,  $APLsped_{2018} = 47\,247\,000$  Kč a  $APLsped_{2019} = 44\,805\,000$  Kč.

#### 4.2.4 Technická podpora

Dalšími z přímých administrativních nákladů je oblast technické podpory, která v sobě zahrnuje náklady spojené se samotným provozem a výkonem při správě spotřebních a ekologických daní. V rámci diplomové práce tak budou posuzovány náklady z oblasti hardwarového vybavení pracovníků Celní správy ČR, z oblasti provozu služebních motorových vozidel, náklady na tisk a náklady související se zázemím pracovníků CS ČR, tj. nezbytnými kancelářskými prostory.

##### Hardwarové vybavení

Nejdůležitější položkou hardwarového vybavení jsou kancelářské stolní počítače, případně přenosné notebooky s dokovací stanicí, které v posledních letech nahrazují pevné stanice. Každý z pracovníků Celní správy ČR je tímto hardwarem vybaven a slouží mu k plnění pracovních a služebních povinností. Náklady spojené s jejich pořízením a obnovou je třeba přepočítat na celkový počet zaměstnanců a zvláště na pracovníky zabývající se správou spotřebních a ekologických daní. K tomu poslouží hodnota „přepočteného pracovníka“. Na základě údajů zveřejněných v registru smluv<sup>131</sup> byly zjištěny průměrné ceny stolních počítačů (včetně monitorů) a notebooků s dokovacími stanicemi. Tyto průměrné ceny jsou součástí následující tabulky. Vzhledem k tomu, že nelze přesně vymezit jaký počet a kterým pracovníkům jsou do užívání předávány pevné stanice nebo notebooky, k dalším výpočtům bude sloužit jejich průměrná hodnota, vypočítaná v tabulce č. 20. Frekvence obnovy se stanovuje po 3 letech, je nižší oproti skutečnosti a kompenzuje tak ostatní náklady, mezi které se řadí pořízení tiskáren, telefonů, serverů a podobně. Výsledná hodnota je kvalifikovaným odhadem.

---

<sup>131</sup> MINISTERSTVO VNITRA. *Registr smluv* [online]. Dostupné z: <https://smlouvy.gov.cz/>

**Tabulka 20 - Cena hardwarového vybavení**

	2017	2018	2019
Cena stolního počítače včetně monitoru a příslušenství (Kč)	16 600	15 700	15 900
Cena notebooku s dokovací stanicí, monitorem a příslušenstvím (Kč)	32 100	26 600	21 200
<b>Průměrná cena hardwaru (Kč)</b>	<b>24 350</b>	<b>21 150</b>	<b>18 550</b>

Zdroj: vlastní zpracování

**Tabulka 21 - Náklady na obnovu hardwaru (CS ČR)**

	2017	2018	2019
Počet systemizovaných míst (SM)	6 259	6 303	6 154
Počet obnovy hardwaru (1/3 počtu SM)	2 086	2 101	2 051
Průměrná cena hardwaru (Kč)	24 350	21 150	18 550
<b>Náklady na obnovu hardwaru (Kč)</b>	<b>50 794 100</b>	<b>44 436 150</b>	<b>38 046 050</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Celkové náklady na obnovu hardwaru v rámci Celní správy ČR, jak je uvedeno v tabulce č. 21, mohly v letech 2017-2019 dosahovat hodnot uvedených v tabulce. Tyto označeny zkratkou „PC“ činí  $PC_{2017} = 50\,794\,100$  Kč,  $PC_{2018} = 44\,436\,150$  Kč a  $PC_{2019} = 38\,046\,050$  Kč.

**Tabulka 22 - Náklady na obnovu hardwaru – správa spotř. a ekol. daní**

	2017	2018	2019
Hodnota přepočteného pracovníka (PP)	1 346,5	1 346,3	1 286,6
Počet obnovy hardwaru (1/3 počtu PP)	449	449	429
Průměrná cena hardwaru (Kč)	24 350	21 150	18 550
<b>Náklady na obnovu hardwaru (Kč)</b>	<b>10 933 150</b>	<b>9 496 350</b>	<b>7 957 950</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Náklady na obnovu hardwaru při správě spotřebních a ekologických daní mohly v letech 2017-2019 dosahovat vypočítaných hodnot. Pro další výpočty budou označeny

zkratkou „PCsped“, kdy  $PCsped_{2017} = 10\,933\,150$  Kč,  $PCsped_{2018} = 9\,496\,350$  Kč a  $PCsped_{2019} = 7\,957\,950$  Kč.

### Služební motorová vozidla

V rámci oblasti služebních motorových vozidel dochází u Celní správy ČR k nákladům spojeným s pořízením těchto vozidel, jejich obnovou a se samotným provozem. K tomu, aby se mohly tyto náklady co nejpřesněji vyčíslit, byl součástí žádosti podle zákona o svobodném přístupu k informacím<sup>132</sup> zaslán požadavek na sdělení počtu služebních motorových vozidel a ujetých kilometrů v letech 2017-2019. V rámci odpovědi<sup>133</sup> Generální ředitelství cel tyto údaje zveřejnilo a vyčíslilo celkový počet přidělených vozidel s celkovým počtem ujetých kilometrů. V roce 2017 měla CS ČR přiděleno 698 vozidel (celkem ujetých 8 775 780 km), v roce 2018 bylo CS ČR přiděleno 855 vozidel (celkem ujetých 11 660 591 km) a v roce 2019 disponovala CS ČR 994 vozidly (celkem ujetých 12 770 964 km). Stanovení doby pořízení vozidel či frekvenci jejich obnovy nelze jednoznačně určit, proto se v rámci této diplomové práce vymezuje frekvence obnovy 7 let. Na základě údajů zveřejněných v registru smluv<sup>134</sup> byly zjištěny průměrné ceny vozidel nakoupených Generálním ředitelstvím cel v průběhu let 2017-2019. Průměrná cena služebního motorového vozidla v roce 2017 činila 528 313 Kč, v roce 2018 činila 498 800 Kč a v roce 2019 dosahovala výše 456 000 Kč. Stanovení celkových nákladů spojených s obnovou vozového parku v rámci celé Celní správy ČR znázorňuje tabulka č. 23, jedná se pouze o odhad nákladů pro potřeby diplomové práce.

**Tabulka 23 - Náklady na obnovu SMV (CS ČR)**

	2017	2018	2019
Celkový počet vozidel	698	855	994
Počet vozidel obnovy (1/7 celkového počtu)	100	122	142
Průměrná hodnota vozidla (Kč)	528 313	498 800	456 000
<b>Celkové náklady na obnovu SMV (Kč)</b>	<b>52 831 300</b>	<b>60 853 600</b>	<b>64 752 000</b>

Zdroj: vlastní zpracování

<sup>132</sup> Zákon č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím.

<sup>133</sup> GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Odpověď na žádost o informaci podle zákona č. 106/1999 Sb. – náklady CS, č.j. 45225/2020-900000-202 ze dne 1. 10. 2020.*

<sup>134</sup> MINISTERSTVO VNITRA. *Registr smluv* [online]. Dostupné z: <https://smlouvy.gov.cz/>



Celkové náklady na obnovu vozového parku v rámci Celní správy ČR mohly v letech 2017-2019 dosahovat vypočtených hodnot. Tyto lze označit zkratkou „VOZ“, z toho vychází  $VOZ_{2017} = 52\,831\,300$  Kč,  $VOZ_{2018} = 60\,853\,600$  Kč a  $VOZ_{2019} = 64\,752\,000$  Kč. Dalším z důležitých nákladových složek, jak již bylo uvedeno, jsou náklady spojené s provozem těchto vozidel. Ujeté kilometry je třeba přepočítat na nákladovou hodnotu. Za využití vyhlášek o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel<sup>135</sup> a stanovením průměrné spotřeby služebních motorových vozidel hodnotou 7 litrů/100 km lze docílit požadovaných hodnot ve formě kvalifikovaného odhadu.

**Tabulka 24 - Náklady provozu SMV (CS ČR)**

		<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>
1.	Počet ujetých km	8 775 780	11 660 591	12 770 964
2.	Sazba základní náhrady v Kč/1 km (dle vyhlášek <sup>136</sup> )	3,90	4,00	4,10
<b>3.</b>	<b>Cena za základní sazbu v Kč (ř.1 x ř.2)</b>	<b>34 225 542</b>	<b>46 642 364</b>	<b>52 360 952</b>
4.	Výše průměrné ceny pohonných hmot v Kč (stanoveno průměrem BA95 a NM dle vyhlášek <sup>137</sup> )	29,05	30,15	33,35
5.	Průměrná spotřeba (l/100 km)	7	7	7
<b>6.</b>	<b>Cena za spotřebované pohonné hmoty (ř.1 x ř.4 x ř.5 / 100)</b>	<b>17 845 549</b>	<b>24 609 677</b>	<b>29 813 815</b>
<b>7.</b>	<b>Celkové náklady v Kč (ř.3 + ř.6)</b>	<b>52 071 091</b>	<b>71 252 041</b>	<b>82 174 767</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*

Vypočítané náklady spojené s provozem služebních motorových vozidel, pro tuto práci označené zkratkou „KM“, dosahují následujících hodnot,  $KM_{2017} = 52\,071\,091$  Kč,  $KM_{2018} = 71\,252\,041$  Kč a  $KM_{2019} = 82\,174\,767$  Kč.

<sup>135</sup> pro rok 2017 stanoveno Vyhláškou č. 440/2016 Sb., pro rok 2018 Vyhláškou č. 463/2017 Sb. a pro rok 2019 Vyhláškou č. 333/2018 Sb.

<sup>136</sup> pro rok 2017 stanoveno Vyhláškou č. 440/2016 Sb., pro rok 2018 Vyhláškou č. 463/2017 Sb. a pro rok 2019 Vyhláškou č. 333/2018 Sb.

<sup>137</sup> pro rok 2017 stanoveno Vyhláškou č. 440/2016 Sb., pro rok 2018 Vyhláškou č. 463/2017 Sb. a pro rok 2019 Vyhláškou č. 333/2018 Sb.

Současně s těmito výpočty je třeba zaměřit se na oblast spojenou se správou spotřebních a ekologických daní. Vzhledem k získaným datům v rámci odpovědi<sup>138</sup> Generálního ředitelství cel tak lze dopočítat náklady na obnovu SMV a na jejich provoz přímo související se správou dotčených daní.

**Tabulka 25 - Počet SMV – zájmové odbory/oddělení**

Odbor, oddělení	Počet přidělených SMV		
	2017	2018	2019
GŘC, odbor 23	63	69	83
CÚ, odbor 3			
CÚ, oddělení 52			
GŘC, odbor 31	34	41	50
GŘC, oddělení 604			
GŘC, oddělení 75x.3			
CÚ, oddělení 02	3	3	5
CÚ, oddělení 11			
CÚ, oddělení 12			
CÚ, oddělení 41	158	192	238
CÚ, oddělení 42			
CÚ, oddělení 61			
CÚ, oddělení 62			

*Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování*

Pro stanovení počtu služebních motorových vozidel sloužících k výkonu správy spotřebních a ekologických daní je nutné údaje z této tabulky přepočítat za využití poměrů vycházejících z tabulky podkapitoly 4.2.1, z těchto údajů následně vypočítat náklady na obnovu vozového parku při správě těchto daní. Oba výpočty jsou součástí tabulky č. 26 a tabulky č. 27.

<sup>138</sup> GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Odpověď na žádost o informaci podle zákona č. 106/1999 Sb. – náklady CS, č.j. 45225/2020-900000-202 ze dne 1. 10. 2020.*

**Tabulka 26 - Počet SMV využívaných pro správu spotřebních a ekologických daní**

Odbor, oddělení	Poměr na přepočít	Počet přidělených SMV		
		2017	2018	2019
GŘC, odbor 23	1,00	63	69	83
CÚ, odbor 3				
CÚ, oddělení 52				
GŘC, odbor 31	0,40	14	16	20
GŘC, oddělení 604				
GŘC, oddělení 75x.3				
CÚ, oddělení 02	0,30	1	1	2
CÚ, oddělení 11				
CÚ, oddělení 12				
CÚ, oddělení 41	0,25	40	48	60
CÚ, oddělení 42				
CÚ, oddělení 61				
CÚ, oddělení 62				
<b>Celkem</b>	<b>x</b>	<b>117</b>	<b>134</b>	<b>164</b>

Zdroj: výpočet dle získaných dat, vlastní zpracování

Počet vozidel využívaných v rámci správy spotřebních a ekologických daní činil, dle poměrných koeficientů, v roce 2017 celkem 117 vozidel, v roce 2018 celkem 134 vozidel a v roce 2019 již 164 vozidel.

**Tabulka 27 - Náklady na obnovu SMV při správě spotřebních a ekologických daní**

	2017	2018	2019
Počet vozidel – správa spotř. a ekolog. daní	117	134	164
Počet vozidel obnovy (1/7 celkového počtu)	17	19	23
Průměrná hodnota vozidla (Kč)	528 313	498 800	456 000
<b>Celkové náklady na obnovu SMV (Kč)</b>	<b>8 981 321</b>	<b>9 477 200</b>	<b>10 488 000</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Celkové náklady na obnovu vozového parku v rámci správy spotřebních a ekologických daní mohly v letech 2017-2019 dosahovat vypočtených hodnot, tyto budou označeny zkratkou „VOZsped“, z toho vychází  $VOZsped_{2017} = 8\,981\,321$  Kč,  $VOZsped_{2018} = 9\,477\,200$  Kč a  $VOZsped_{2019} = 10\,488\,000$  Kč.

Nyní je třeba opětovně stanovit hodnotu nákladů spojenou s provozem těchto vozidel, k tomu bude využito údajů z vyhlášek<sup>139</sup>, stanovené průměrné spotřeby 7 l/100 km a ujetých kilometrů, které obdržel autor diplomové práce v rámci odpovědi<sup>140</sup> Generálního ředitelství cel.

**Tabulka 28 - Počet ujetých km – zájmové odbory/oddělení**

Odbor, oddělení	Počet ujetých km		
	2017	2018	2019
GŘC, odbor 23	492 803	544 244	597 722
CÚ, odbor 3			
CÚ, oddělení 52			
GŘC, odbor 31	568 439	642 058	658 594
GŘC, oddělení 604			
GŘC, oddělení 75x.3			
CÚ, oddělení 02	36 495	37 163	20 433
CÚ, oddělení 11			
CÚ, oddělení 12			
CÚ, oddělení 41	2 123 946	3 104 991	3 283 830
CÚ, oddělení 42			
CÚ, oddělení 61			
CÚ, oddělení 62			

*Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování*

Pro stanovení ujetých kilometrů v návaznosti na výkon správy spotřebních a ekologických daní je nutné údaje z této tabulky opět přepočítat za využití poměrů vycházejících z tabulky podkapitoly 4.2.1. Samotný výpočet ujetých kilometrů v rámci správy spotřebních a ekologických daní je součástí tabulky č. 29. Náklady na provoz služebních motorových vozidel při správě spotřebních a ekologických daní podle ujetých kilometrů vypočítaných v tabulce č. 29, podle sazby a průměrné ceny pohonných hmot dle vyhlášek<sup>141</sup>, jsou součástí tabulky č. 30.

<sup>139</sup> pro rok 2017 stanoveno Vyhláškou č. 440/2016 Sb., pro rok 2018 Vyhláškou č. 463/2017 Sb. a pro rok 2019 Vyhláškou č. 333/2018 Sb.

<sup>140</sup> GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Odpověď na žádost o informaci podle zákona č. 106/1999 Sb. – náklady CS, č.j. 45225/2020-900000-202 ze dne 1. 10. 2020.*

<sup>141</sup> pro rok 2017 stanoveno Vyhláškou č. 440/2016 Sb., pro rok 2018 Vyhláškou č. 463/2017 Sb. a pro rok 2019 Vyhláškou č. 333/2018 Sb.

**Tabulka 29 - Počet ujetých km – správa spotřebních a ekologických daní**

Odbor, oddělení	Poměr na přepočít	Počet ujetých km		
		2017	2018	2019
GŘC, odbor 23	1,00	492 803	544 244	597 722
CÚ, odbor 3				
CÚ, oddělení 52				
GŘC, odbor 31	0,40	227 376	256 823	263 438
GŘC, oddělení 604				
GŘC, oddělení 75x.3				
CÚ, oddělení 02	0,30	10 949	11 149	6 130
CÚ, oddělení 11				
CÚ, oddělení 12				
CÚ, oddělení 41	0,25	530 987	776 248	820 958
CÚ, oddělení 42				
CÚ, oddělení 61				
CÚ, oddělení 62				
<b>Celkem</b>	<b>x</b>	<b>1 262 114</b>	<b>1 588 464</b>	<b>1 688 247</b>

Zdroj: výpočet dle získaných dat, vlastní zpracování

**Tabulka 30 - Náklady provozu SMV – správa spotřebních a ekologických daní**

		2017	2018	2019
1.	Počet ujetých km	1 262 114	1 588 464	1 688 247
2.	Sazba základní náhrady v Kč/1 km (dle vyhlášek <sup>142</sup> )	3,90	4,00	4,10
<b>3.</b>	<b>Cena za základní sazbu v Kč (ř.1 x ř.2)</b>	<b>4 922 245</b>	<b>6 353 856</b>	<b>6 921 813</b>
4.	Výše průměrné ceny pohonných hmot v Kč (stanoveno průměrem BA95 a NM dle vyhlášek <sup>143</sup> )	29,05	30,15	33,35
5.	Průměrná spotřeba (l/100 km)	7	7	7
<b>6.</b>	<b>Cena za spotřebované pohonné hmoty (ř.1 x ř.4 x ř.5 / 100)</b>	<b>2 566 509</b>	<b>3 352 453</b>	<b>3 941 213</b>
<b>7.</b>	<b>Celkové náklady v Kč (ř.3 + ř.6)</b>	<b>7 488 754</b>	<b>9 706 309</b>	<b>10 863 026</b>

Zdroj: vlastní zpracování

<sup>142</sup> pro rok 2017 stanoveno Vyhláškou č. 440/2016 Sb., pro rok 2018 Vyhláškou č. 463/2017 Sb. a pro rok 2019 Vyhláškou č. 333/2018 Sb.

<sup>143</sup> pro rok 2017 stanoveno Vyhláškou č. 440/2016 Sb., pro rok 2018 Vyhláškou č. 463/2017 Sb. a pro rok 2019 Vyhláškou č. 333/2018 Sb.

Vypočítané náklady spojené s provozem služebních motorových vozidel při správě spotřebních a ekologických daní, označené zkratkou „KMsped“, dosahují těchto hodnot,  $KM_{sped2017} = 7\,488\,754$  Kč,  $KM_{sped2018} = 9\,706\,309$  Kč a  $KM_{sped2019} = 10\,863\,026$  Kč.

### Náklady na tisk

Nedílnou součástí administrativních nákladů z oblasti technické podpory jsou náklady spojené s tiskem. Vzhledem k tomu, že Celní správa ČR vede elektronickou statistiku tiskových nákladů, které v sobě zahrnují náklady na papír a použitý toner, byl i tento požadavek zahrnut v žádosti podle zákona o svobodném přístupu k informacím<sup>144</sup>. V rámci odpovědi<sup>145</sup> Generální ředitelství cel zveřejnilo údaje vztahující se k reálným tiskovým nákladům dotčených odborů a oddělení, které vznikly v průběhu let 2017-2019.

Celkové tiskové výdaje Celní správy ČR v roce 2017 činily 2 407 465 Kč, v roce 2018 celkem 2 536 572 Kč a v roce 2019 pak 2 427 106 Kč. Označeny zkratkou „NT“ tak dosahují hodnot:  $NT_{2017} = 2\,407\,465$  Kč,  $NT_{2018} = 2\,536\,572$  Kč a  $NT_{2019} = 2\,427\,106$  Kč. Reálné tiskové náklady zájmových odborů/oddělení znázorňuje následující tabulka.

**Tabulka 31 - Náklady na tisk – zájmové odbory/oddělení**

Odbor, oddělení	Náklady na tisk (v Kč)		
	2017	2018	2019
GŘC, odbor 23	323 761	294 661	244 772
CÚ, odbor 3			
CÚ, oddělení 52			
GŘC, odbor 31	80 623	110 956	129 802
GŘC, oddělení 604			
GŘC, oddělení 75x.3			
CÚ, oddělení 02	239 617	242 376	219 158
CÚ, oddělení 11			
CÚ, oddělení 12			
CÚ, oddělení 41	587 744	720 857	727 455
CÚ, oddělení 42			
CÚ, oddělení 61			
CÚ, oddělení 62			

Zdroj: data Celní správy ČR, vlastní zpracování

<sup>144</sup> Zákon č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím.

<sup>145</sup> GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Odpověď na žádost o informaci podle zákona č. 106/1999 Sb. – náklady CS, č.j. 45225/2020-900000-202 ze dne 1. 10. 2020.*

Pro docílení tiskových nákladů souvisejících se správou spotřebních a ekologických daní je nutné údaje z této tabulky přepočítat za využití poměrů vycházejících z tabulky podkapitoly 4.2.1.

**Tabulka 32 - Náklady na tisk – správa spotřebních a ekologických daní**

Odbor, oddělení	Poměr na přepočet	Náklady na tisk (v Kč)		
		2017	2018	2019
GŘC, odbor 23	1,00	323 761	294 661	244 772
CÚ, odbor 3				
CÚ, oddělení 52				
GŘC, odbor 31	0,40	32 249	44 382	51 921
GŘC, oddělení 604				
GŘC, oddělení 75x.3				
CÚ, oddělení 02	0,30	71 885	72 713	65 747
CÚ, oddělení 11				
CÚ, oddělení 12				
CÚ, oddělení 41	0,25	146 936	180 214	181 864
CÚ, oddělení 42				
CÚ, oddělení 61				
CÚ, oddělení 62				
<b>Celkem</b>	<b>x</b>	<b>574 831</b>	<b>591 970</b>	<b>544 304</b>

*Zdroj: výpočet dle získaných dat, vlastní zpracování*

Celková přepočtená hodnota reálných nákladů na tisk vztahující se ke správě spotřebních a ekologických daní bude pro další využití v rámci diplomové práce označena „NTsped“. Dle vytvořené tabulky jsou vypočítané hodnoty  $NT_{sped2017} = 574\,831$  Kč,  $NT_{sped2018} = 591\,970$  Kč a  $NT_{sped2019} = 544\,304$  Kč.

#### **Náklady spojené s potřebným zázemím**

Pro řádný výkon činností v rámci svěřených kompetencí je nutné vytvořit pracovníkům Celní správy ČR dostatečné zázemí. Vytvoření zázemí je spojeno především s výdaji na teplo, spotřebovanou elektřinu, vodu a náklady spojenými s likvidací komunálního odpadu. V rámci diplomové práce budou tyto složky odhadem jednotlivě vyčísleny na základě dostupných dat v rámci České republiky. Vzhledem ke skutečnosti, že převážná většina kancelářských prostor je v majetku státu, nebudou ve výpočtech zahrnuty náklady na případný pronájem. Výpadek těchto nákladů při konečném

nákladovém součtu bude kompenzován fiktivním umístěním každého pracovníka CS ČR v samostatných kancelářských prostorech a spotřebou energií pro každodenní pracovní výkon v kanceláři. Ve skutečnosti mnoho pracovníků vykonává svoji činnost v terénu, pracovníci se střídají na směnách a užívají společných kancelářských prostor.

### Náklady na teplo

Jedním z nákladů spojených s potřebným zázemím jsou náklady spojené se zajištěním tepelného komfortu v kancelářských prostorech. Aby bylo možno docílit adekvátních hodnot průřezově v rámci celé České republiky, bude třeba nejdříve stanovit průměrnou hodnotu kancelářských prostor, které pracovníci Celní správy ČR, respektive pracovníci vykonávající správu spotřebních a ekologických daní, využívají. Rozlohu kanceláře v minimální a doporučené hodnotě stanovuje technická norma ČSN 73 5305 – Administrativní budovy a prostory. Minimální hodnotu prostoru pro jedno pracovní místo včetně prostoru pro jednání a odkládací plochy norma stanovuje hodnotou 12 m<sup>2</sup>, bez prostoru pro jednání a odkládání 5 m<sup>2</sup>. Doporučenou hodnotu prostoru pro jedno pracovní místo s prostorem pro jednání a odkládání pak 16 m<sup>2</sup>, bez prostoru pro jednání a odkládání 8 m<sup>2</sup>. Vzhledem ke skutečnosti, že všechny kancelářské prostory nejsou určeny pro jednání ani nemohou být z hlediska stavebně technického v rozsahu doporučených hodnot, a s ohledem na stav, kdy některé kancelářské prostory využívají pracovníci společně, určuje se hodnota prostoru pro jednoho pracovníka v rámci diplomové práce na 12 m<sup>2</sup>. Minimální výšku kanceláří technická norma připouští 2,7 metru. Celkový součet kancelářských prostor dle těchto hodnot pro Celní správu ČR a pro pracovníky vykonávající správu spotřebních a ekologických daní znázorňuje následující tabulka.

**Tabulka 33 - Plocha kancelářských prostor**

Rok	Určená plocha pro pracovníka	Celní správa ČR		Správa spotřebních a ekologických daní	
		SM	Celková plocha (m <sup>2</sup> )	PP	Celková plocha (m <sup>2</sup> )
2017	12 m <sup>2</sup>	6 259	75 108	1 346,5	16 158
2018		6 303	75 636	1 346,3	16 156
2019		6 154	73 848	1 286,6	15 439

*Zdroj: vlastní zpracování*



Plocha kancelářských prostor, znázorněná v tabulce č. 33, bude v dalším postupu využita pro výpočet spotřeby tepelné energie na vytápění. Za využití měrných ukazatelů spotřeby tepelné energie na vytápění nebytových prostor s průměrnou výškou místnosti 2,7 metru, stanovených vyhláškou<sup>146</sup>, bude stanovena celková spotřeba tepelné energie. Příloha 2 výše jmenované vyhlášky stanovuje měrným ukazatelem spotřeby tepelné energie při vytápění ze zdroje tepelné energie s násypnými kotli na tuhá paliva hodnotu 0,6 GJ/m<sup>2</sup> za otopné období, nebo při vytápění z ostatních zdrojů tepelné energie hodnotu 0,47 GJ/m<sup>2</sup> za otopné období. V rámci diplomové práce budou měrné ukazatele spotřeby tepelné energie stanoveny průměrnou hodnotou, tedy 0,54 GJ/m<sup>2</sup> za otopné období.

**Tabulka 34 - Spotřeba tepelné energie na vytápění**

Rok	Měrný ukazatel (GJ/m <sup>2</sup> )	Celní správa ČR		Správa spotřebních a ekologických daní	
		Plocha (m <sup>2</sup> )	Spotřeba tepelné energie (GJ)	Plocha (m <sup>2</sup> )	Spotřeba tepelné energie (GJ)
2017	0,54	75 108	40 558	16 158	8 725
2018		75 636	40 843	16 156	8 724
2019		73 848	39 878	15 439	8 337

*Zdroj: vlastní zpracování*

Energetický regulační úřad uvádí<sup>147</sup> průměrné ceny tepelné energie pro konečné spotřebitele v období 2009-1. 1. 2019. V roce 2017 byla průměrná cena tepelné energie vypočítána 561,28 Kč/GJ, v roce 2018 činila 574,81 Kč/GJ a k 1. 1. 2019 byla stanovena hodnotou 589,32 Kč/GJ. Tyto hodnoty včetně hodnot vypočítaných v předchozí tabulce poslouží pro celkový odhad nákladů spojených s tepelným komfortem v kancelářských prostorách, tento je součástí tabulky č. 35.

<sup>146</sup> Vyhláška č. 194/2007 Sb., kterou se stanoví pravidla pro vytápění a dodávku teplé vody, měrné ukazatele spotřeby tepelné energie pro vytápění...

<sup>147</sup> ENERGETICKÝ REGULAČNÍ ÚŘAD, *Vyhodnocení cen tepelné energie a jejich vývoj k 1. lednu 2019*. 2020, s. 9.

**Tabulka 35 - Teplo – celkové náklady**

Rok	Průměrná cena tepelné energie (Kč/GJ)	Celní správa ČR		Správa spotřebních a ekologických daní	
		Spotřeba tepelné energie (GJ)	Celkové náklady (Kč)	Spotřeba tepelné energie (GJ)	Celkové náklady (Kč)
2017	561,28	40 558	22 764 394	8 725	4 897 168
2018	574,81	40 843	23 476 965	8 724	5 014 642
2019	589,32	39 878	23 500 903	8 337	4 913 161

Zdroj: vlastní zpracování

Celkové náklady (viz tabulka výše) spojené se zajištěním tepla v kancelářských prostorách jsou tak, s ohledem na využitá vstupní data průměrných hodnot, pouhým kvalifikovaným odhadem. Celkové náklady v rámci Celní správy ČR na tepelný komfort, označené zkratkou „TE“, činí  $TE_{2017} = 22\,764\,394$  Kč,  $TE_{2018} = 23\,476\,965$  Kč a  $TE_{2019} = 23\,500\,903$  Kč. Náklady na teplo spojené se správou spotřebních a ekologických daní, označené zkratkou „TEsped“, činí  $TEsped_{2017} = 4\,897\,168$  Kč,  $TEsped_{2018} = 5\,014\,642$  Kč a  $TEsped_{2019} = 4\,913\,161$  Kč.

### Náklady spojené se spotřebovanou elektřinou

Mezi další z důležitých a nedílných složek přímých administrativních nákladů patří náklady spojené se spotřebovanou elektřinou. V rámci kancelářských činností je potřebná elektřina na mnoha místech: osvětlení, provoz serverů, počítačů, monitorů a tiskáren, klimatizace, kuchyňské spotřebiče. Nejpotřebnější z těchto položek jsou ve své podstatě stolní počítač s monitorem. Celní správa ČR v posledních letech nakupuje dle údajů z registru smluv<sup>148</sup> osobní počítače a monitory, jejichž zdroje udávají celkový elektrický příkon přibližně 250 W. K dosažení výsledných nákladů spojených se spotřebou elektřiny v rámci diplomové práce bude třeba přihlídnout i ke spotřebě ostatních spotřebičů, kterými bezesporu jsou především osvětlení, provoz serverů, tiskáren a klimatizací. V rámci výpočtů tak bude spotřeba ostatních spotřebičů součástí celkové stanovené hodinové spotřeby 400 Wh na jednoho pracovníka v rámci každodenní 8hodinové doby

<sup>148</sup> MINISTERSTVO VNITRA. *Registr smluv* [online]. Dostupné z: <https://smlouvy.gov.cz/>

služby/pracovní doby, denní spotřeba tak dosahuje 3 200 Wh, což je 3,2 kWh. Výsledná hodnota pak znamená kvalifikovaný odhad.

**Tabulka 36 - Spotřeba elektřiny**

Rok	Počet pracovních dnů	Denní spotřeba 1 prac.	Celní správa ČR		Správa spotřebních a ekologických daní	
			SM	Celková spotřeba (kWh)	PP	Celková spotřeba (kWh)
2017	250	3,2 kWh	6 259	5 007 200	1 346,5	1 077 200
2018	250		6 303	5 042 400	1 346,3	1 077 040
2019	251		6 154	4 942 893	1 286,6	1 033 397

Zdroj: vlastní zpracování

Na základě celkové spotřeby bude třeba vypočítat náklady s touto spotřebou spojené. K tomu budou využity průměrné ceny elektřiny za posuzovaná období. V roce 2017 činila průměrná cena 4,00 Kč/kWh<sup>149</sup>, v roce 2018 byla 4,10 Kč/kWh<sup>150</sup> a v roce 2019 dosahovala výše 4,58 Kč/kWh<sup>151</sup>.

**Tabulka 37 - Elektřina – celkové náklady**

Rok	Průměrná cena elektřiny (Kč/kWh)	Celní správa ČR		Správa spotřebních a ekologických daní	
		Spotřeba elektřiny (kWh)	Celkové náklady (Kč)	Spotřeba elektřiny (kWh)	Celkové náklady (Kč)
2017	4,00	5 007 200	20 028 800	1 077 200	4 308 800
2018	4,10	5 042 400	20 673 840	1 077 040	4 415 864
2019	4,58	4 942 893	22 638 450	1 033 397	4 732 958

Zdroj: vlastní zpracování

<sup>149</sup> PONCAROVÁ, J. *Za kolik to letos svítí a hřeje. Ceny elektřiny*. 2017.

<sup>150</sup> REDAKCE ELEKTŘINA. *Průměrná cena elektřiny za kWh v roce 2019 zdražila na 4,6 korun. Kdo ji prodává levněji?* 2019.

<sup>151</sup> REDAKCE ELEKTŘINA. *Průměrná cena elektřiny za kWh v roce 2019 zdražila na 4,6 korun. Kdo ji prodává levněji?* 2019.

Náklady vypočítané v tabulce č. 37 jsou celkovými náklady spojenými se spotřebou elektřiny. Vzhledem ke stanovenému charakteru výchozích hodnot, výsledné hodnoty jsou také pouze expertním odhadem. Celkové náklady Celní správy ČR na spotřebovanou elektřinu, označené zkratkou „EL“, činí  $EL_{2017} = 20\,028\,800$  Kč,  $EL_{2018} = 20\,673\,840$  Kč a  $EL_{2019} = 22\,638\,450$  Kč. Náklady na elektřinu v rámci správy spotřebních a ekologických daní, označené zkratkou „ELsped“, činí  $EL_{sped2017} = 4\,308\,800$  Kč,  $EL_{sped2018} = 4\,415\,864$  Kč a  $EL_{sped2019} = 4\,732\,958$  Kč.

### Náklady spojené se spotřebou vody

Pro vyčíslení nákladů souvisejících se spotřebou vody v rámci Celní správy ČR, resp. s výkonem správy spotřebních a ekologických daní, je na místě využití hodnot stanovených vyhláškou<sup>152</sup>. Příloha č. 12 této vyhlášky v části „II. Veřejné budovy, školy“ stanovuje od roku 2014 pro kancelářské budovy základní potřebu vody následovně.

**Tabulka 38 - Základní potřeba vody – kancelářské budovy**

na jednu osobu při průměru 250 pracovních dnů za rok	
WC, umyvadla	8 m <sup>3</sup>
WC, umyvadla a tekoucí teplá voda	14 m <sup>3</sup>
WC, umyvadla a tekoucí teplá voda s možností sprchování	18 m <sup>3</sup>

Zdroj: Příloha č. 12 Vyhlášky č. 428/2001 Sb.<sup>153</sup>

V rámci diplomové práce se hodnota spotřeby vody na jednoho pracovníka, s ohledem na možnosti sprchování a případnou vlastní stravu, s níž je spojena spotřeba vody vyšší, stanovuje na 16 m<sup>3</sup> za rok. Celkovou spotřebu vody v rámci Celní správy ČR a v rámci samotného výkonu správy spotřebních a ekologických daní v letech 2017-2019 znázorňuje tabulka č. 39.

<sup>152</sup> Vyhláška č. 428/2001 Sb., kterou se provádí zákon o vodovodech a kanalizacích.

<sup>153</sup> Vyhláška č. 428/2001 Sb., kterou se provádí zákon o vodovodech a kanalizacích.

**Tabulka 39 - Spotřeba vody**

Rok	Celní správa ČR		Správa spotřebních a ekologických daní	
	SM	Spotřeba vody (SM x 16) (m <sup>3</sup> )	PP	Spotřeba vody (PP x 16) (m <sup>3</sup> )
<b>2017</b>	6 259	100 144	1 346,5	21 544
<b>2018</b>	6 303	100 848	1 346,3	21 541
<b>2019</b>	6 154	98 464	1 286,6	20 586

Zdroj: vlastní zpracování

Po stanovení množství spotřeby vody se vypočítají náklady s tím spojené. Sdružení oboru vodovodů a kanalizací ČR má na svých webových stránkách<sup>154</sup> zpracovány přehledy cen vodného a stočného za jednotlivé kalendářní roky napříč celou republikou. Z těchto přehledů vyplývá, resp. z nich bylo vypočítáno, že průměrná cena vody (vodné a stočné) včetně DPH v roce 2017 činila 79,05 Kč/m<sup>3</sup>, v roce 2018 již 81,97 Kč/m<sup>3</sup> a v roce 2019 dosahovala výše 81,33 Kč/m<sup>3</sup>. Na základě těchto hodnot a za využití vypočítaného množství potřeby vody již lze stanovit celkové náklady spojené se spotřebou vody.

**Tabulka 40 - Voda – celkové náklady**

		Celní správa ČR	Správa spotřebních a ekologických daní
<b>2017</b>	Spotřeba vody (m <sup>3</sup> )	100 144	21 544
	Průměrná cena (Kč/m <sup>3</sup> )	79,05	
	<b>Celkové náklady (Kč)</b>	<b>7 916 383</b>	<b>1 703 053</b>
<b>2018</b>	Spotřeba vody (m <sup>3</sup> )	100 848	21 541
	Průměrná cena (Kč/m <sup>3</sup> )	81,97	
	<b>Celkové náklady</b>	<b>8 266 511</b>	<b>1 765 716</b>
<b>2019</b>	Spotřeba vody (m <sup>3</sup> )	98 464	20 586
	Průměrná cena (Kč/m <sup>3</sup> )	81,33	
	<b>Celkové náklady</b>	<b>8 008 077</b>	<b>1 674 259</b>

Zdroj: vlastní zpracování

<sup>154</sup> <https://www.sovak.cz>

Náklady vypočítané v uvedené tabulce tvoří pro potřebu diplomové práce celkové náklady spojené s využíváním a spotřebou vody. Tím, že se jedná o výpočty na základě průměrných hodnot, výsledné hodnoty jsou proto pouze expertním odhadem. Celkové náklady v rámci Celní správy ČR na vodu, označené zkratkou „VODD“ činí  $VOD_{2017} = 7\,916\,383$  Kč,  $VOD_{2018} = 8\,266\,511$  Kč a  $VOD_{2019} = 8\,008\,077$  Kč. Náklady na vodu spojené se správou předmětných daní, označené zkratkou „VODsped“, činí  $VODsped_{2017} = 1\,703\,053$  Kč,  $VODsped_{2018} = 1\,765\,716$  Kč a  $VODsped_{2019} = 1\,674\,259$  Kč.

### Náklady spojené s likvidací komunálního odpadu

V rámci téměř každé lidské činnosti vznikají odpady. V zaměstnání stráví většina lidí v průběhu pracovních dnů téměř 1/3 času. Je na místě v rámci zjišťování přímých administrativních nákladů spojených se správou spotřebních a ekologických daní zahrnout do výpočtu i tuto položku, tedy náklady spojené s likvidací komunálního odpadu.

Český statistický úřad v rámci pravidelného zjišťování míry inflace a vývoje spotřebitelských cen vybraných výrobků v České republice stanovil průměrnou cenu odvozu popela a pevných odpadků v letech 2017-2019 následovně.

**Tabulka 41 - Náklady likvidace komunálního odpadu**

Název	Množství	2017	2018	2019
Odvoz popela a pevných odpadků	ročně/osoba	1 775 Kč	1 748 Kč	1 787 Kč

Zdroj: Český statistický úřad<sup>155</sup>, vlastní zpracování

Pro účely výpočtu v rámci diplomové práce s přihlédnutím k době strávené v zaměstnání a potenciální produkci odpadu lze náklady odhadem vyčíslit jako ¼ ročních výdajů na osobu. Výsledná hodnota je pouze kvalifikovaným odhadem a slouží pouze pro další zpracování v rámci této práce.

<sup>155</sup> ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD, *Míra inflace, vývoj spotřebitelských cen vybraných výrobků v České republice*.

**Tabulka 42 - Komunální odpad – celkové náklady**

Rok	Roční náklady na osobu (Kč)	Celní správa ČR		Správa spotřebních a ekologických daní	
		SM	Celkové náklady na osobu (1/4) v Kč	PP	Celkové náklady na osobu (1/4) v Kč
2017	1 775	6 259	2 777 431	1 346,5	597 509
2018	1 748	6 303	2 754 411	1 346,3	588 333
2019	1 787	6 154	2 749 300	1 286,6	574 789

Zdroj: vlastní zpracování

Odhadní náklady vypočítané v uvedené tabulce jsou tak celkovými náklady spojenými s odvozem a likvidací komunálního odpadu. Taktéž se jedná o výpočty na základě průměrných hodnot, proto výsledné hodnoty zobrazují pouze kvalifikovaný odhad. Celkové náklady v rámci Celní správy ČR na odvoz a likvidaci komunálního odpadu, označené zkratkou „KO“, činí  $KO_{2017} = 2\,777\,431$  Kč,  $KO_{2018} = 2\,754\,411$  Kč a  $KO_{2019} = 2\,749\,300$  Kč. Náklady na odvoz a likvidaci komunálního odpadu spojené se správou spotřebních a ekologických daní, označené zkratkou „KOsped“, činí  $KOsped_{2017} = 597\,509$  Kč,  $KOsped_{2018} = 588\,333$  Kč a  $KOsped_{2019} = 574\,789$  Kč.

#### 4.2.5 Ostatní náklady

Mezi ostatní náklady lze, s ohledem na specifické zařazení Celní správy ČR, jako jednoho z bezpečnostních sborů, zařadit bezesporu i náklady spojené s vystrojováním příslušníků CS ČR. Zákon<sup>156</sup> stanovuje nárok příslušníků na takzvané naturální náležitosti, mezi které patří služební výstroj používající při výkonu služby a součástky určené k jejich obměně a doplnění. Vnější označení příslušníků CS ČR, odznaky, služební stejnokroje a zvláštní barevné provedení a označení služebních vozidel celní správy stanoví samostatná vyhláška<sup>157</sup>. Generální ředitelství cel ČR na základě uvedených právních

<sup>156</sup> Zákon č. 361/2003 Sb., o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů.

<sup>157</sup> Vyhláška č. 286/2012 Sb., vnějším označení, odznacích, služebních stejnokrojích a zvláštním barevném provedení a označení služebních vozidel celní správy.

předpisů sjednotilo<sup>158</sup> postup při správě a poskytování naturálních náležitostí pro výkon služby a současně rozdělilo příslušníky CS ČR do jednotlivých kategorií podle vykonávaných činností. Každá kategorie má vymezeny výstrojní součástky potřebné pro vlastní výkon činnosti a jejich unositelnost, respektive dobu jejich obnovy. Průměrná částka pořizovaných výstrojních součástek mezi jednotlivými kategoriemi činí náklady 7 250 Kč ročně na celníka/celnicu. Součástí vnitřního předpisu<sup>159</sup> jsou vyčísleny náhrady za nezabezpečené výstrojní součástky a náhrady spojené s údržbou, které v celkovém součtu čítají průměrně 800 Kč ročně na příslušníka. Součtem těchto dvou položek (výstrojní součástky a náhrady) lze dospět k celkové nákladové položce 8 050 Kč ročně na jednoho příslušníka.

V rámci Celní správy ČR vykonává službu, jak již bylo zmíněno v kapitole 3.5, přibližně 4 500 celníků/celnic, z čehož vyplývá celkový náklad na výstroj v rámci CS ČR ve výši 36 225 000 Kč ročně, jedná se o odhadní hodnotu. Pro další výpočty v rámci diplomové práce bude tato položka označena zkratkou „VYS“.

V rámci správy spotřebních a ekologických daní bude třeba pro správný výpočet nákladů na výstroj stanovit počet příslušníků, kterých se daná problematika týká. Podkladem pak jsou údaje vypočítané v tabulce 16, ze kterých je nutno odečíst oddělení s civilními pracovníky, v daném případě oddělení CÚ 41 a 42. Celkový počet příslušníků zabývajících se správou spotřebních a ekologických daní činil v roce 2017 celkem 1 222 příslušníků, v roce 2018 činil 1 221 příslušníků a v roce 2019 byl jejich počet 1 161 příslušníků. Celkové náklady (ve formě kvalifikovaného odhadu) na obnovu výstrojních součástek (včetně náhrad) souvisejících se správou spotřebních a ekologických daní, označené zkratkou „VYSped“, v jednotlivých letech činily  $VYSped_{2017} = 9\,837\,100$  Kč,  $VYSped_{2018} = 9\,829\,050$  Kč a  $VYSped_{2019} = 9\,346\,050$  Kč.

---

<sup>158</sup> CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY – GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Vnitřní předpis č. 70/2017 – Poskytování naturálních náležitostí v Celní správě České republiky*. 2017.

<sup>159</sup> CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY – GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Vnitřní předpis č. 70/2017 – Poskytování naturálních náležitostí v Celní správě České republiky*. 2017.



### 4.3 Vyhodnocení efektivity administrativních nákladů

Pro vyhodnocení efektivity při výběru spotřebních a ekologických daní, popřípadě jejich vývoj ve sledovaných letech 2017-2019, se použije vztah mezi celkovými příjmy z těchto daní a výdaji (náklady) souvisejícími s jejich výběrem, respektive přímé administrativní náklady vypočítané v předchozí kapitole, případně souhrnné výdaje Celní správy ČR. V rámci diplomové práce budou použity čtyři metody výpočtu, které se svojí podstatou budou lišit ve zdrojových datech použitých pro jednotlivé způsoby výpočtů efektivity. Výsledná hodnota – efektivnost administrativních nákladů – bude značit vztah příjmů a výdajů vyjádřený výší výdajů na 100 Kč příjmů, nižší výsledná hodnota vyjadřuje vyšší efektivitu.

#### 4.3.1 Metoda „A“ – celkové náklady CS ČR

První metodou výpočtu je vyhodnocení efektivity výběru spotřebních a ekologických daní na základě celkových výdajů (nákladů) Celní správy České republiky. Výpočet znázorňuje následující tabulka.

**Tabulka 43 - Efektivita – celkové náklady CS ČR**

Řádek		2017	2018	2019
1.	Celkové inkaso spotřebních a ekologických daní (mil. Kč)	160 786,4	165 185,1	165 067,8
2.	Celkové výdaje CS ČR (mil. Kč)	5 420,4	6 007,8	6 094,3
3.	<b>Efektivita administrativních nákladů v % (ř.2/ř.1 x 100)</b>	<b>3,37</b>	<b>3,64</b>	<b>3,69</b>

*Zdroj: vlastní zpracování*

Na základě této metody byla vypočtena efektivita administrativních nákladů, kdy bylo na 100 Kč příjmů v roce 2017 zapotřebí 3,37 Kč výdajů, v roce 2018 již 3,64 Kč výdajů a v roce 2019 pak 3,69 Kč výdajů. Efektivita výběru spotřebních a ekologických daní se v průběhu let na základě této metody výpočtu mírně snižovala.

#### 4.3.2 Metoda „B“ – přepočtený pracovník při celkových nákladech CS ČR

Další z použitých metod výpočtu, znázorněného v tabulce č. 44, je vyhodnocení efektivity výběru spotřebních a ekologických daní metodou přepočteného pracovníka v návaznosti na celkové výdaje (náklady) Celní správy České republiky.

**Tabulka 44 - Efektivita – přepočtený pracovník a celkové náklady CS ČR**

Řádek		2017	2018	2019
1.	<b>Celkové inkaso spotřebních a ekologických daní (mil. Kč)</b>	<b>160 786,4</b>	<b>165 185,1</b>	<b>165 067,8</b>
2.	Celkové výdaje CS ČR (mil. Kč)	5 420,4	6 007,8	6 094,3
3.	Celkový počet systemizovaných míst (SM)	6 259	6 303	6 154
4.	Přepočtený pracovník (PP)	1 346,5	1 346,3	1 286,6
5.	<b>Celkové náklady za oblast spotřebních a ekologických daní (mil. Kč) (ř.2/ř.3 x ř.4)</b>	<b>1 166,1</b>	<b>1 283,2</b>	<b>1 274,1</b>
6.	<b>Efektivita administrativních nákladů v % (ř.5/ř.1 x 100)</b>	<b>0,73</b>	<b>0,78</b>	<b>0,77</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Na základě této metody byla vypočtena efektivita administrativních nákladů, která se pohybovala v letech 2017-2019 od 0,73 Kč do 0,77 Kč výdajů na 100 Kč příjmů. Výsledná efektivita při výběru spotřebních a ekologických daní se tak porovnáním let 2017 a 2019 snížila.

#### 4.3.3 Metoda „C“ – přepočtený pracovník v rámci přímých nákladů CS ČR

Vyhodnocení efektivity výběru spotřebních a ekologických daní metodou přepočteného pracovníka v návaznosti na zjištěné přímé náklady Celní správy České republiky je další z metod použitých v rámci diplomové práce. Výpočet je uveden v tabulce č. 45.

**Tabulka 45 - Efektivita – přepočtený pracovník a přímé náklady CS ČR**

Řádek		2017	2018	2019
1.	<b>Celkové inkaso spotřebních a ekologických daní (mil. Kč)</b>	<b>160 786,4</b>	<b>165 185,1</b>	<b>165 067,8</b>
2.	Celkový počet systemizovaných míst (SM)	6 259	6 303	6 154
3.	Přepočtený pracovník (PP)	1 346,5	1 346,3	1 286,6
4.	RNP (tis. Kč)	2 762 139,0	3 032 969,0	2 992 279,0
5.	PC (tis. Kč)	50 794,1	44 436,2	38 046,1
6.	VOZ (tis. Kč)	52 831,3	60 853,6	64 752,0
7.	KM (tis. Kč)	52 071,1	71 252,0	82 174,8
8.	NT (tis. Kč)	2 407,5	2 536,6	2 427,1
9.	TE (tis. Kč)	22 764,4	23 477,0	23 500,9
10.	EL (tis. Kč)	20 028,8	20 673,8	22 638,5
11.	VOD (tis. Kč)	7 916,4	8 266,5	8 008,1
12.	KO (tis. Kč)	2 777,4	2 754,4	2 749,3
13.	VYS (tis. Kč)	36 225,0	36 225,0	36 225,0
14.	Přímé náklady CS ČR (tis. Kč) Σ (ř.4:ř.13)	3 009 955,0	3 303 444,1	3 272 800,8
15.	APLsped (tis. Kč)	19 788,0	47 247,0	44 805,0
16.	<b>Celkové náklady za oblast spotřebních a ekologických daní (mil. Kč) [(ř.14/ř.2 x ř.3)+ř.15]</b>	<b>667,3</b>	<b>752,9</b>	<b>729,0</b>
17.	<b>Efektivita administrativních nákladů v % (ř.16/ř.1 x 100)</b>	<b>0,42</b>	<b>0,46</b>	<b>0,44</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Výsledná efektivita administrativních nákladů metodou přepočteného pracovníka, s ohledem na přímé náklady Celní správy České republiky, nepatrně kolísala. Nicméně v roce 2017 dosahovala hodnoty 0,42 Kč výdajů na 100 Kč příjmů, v roce 2019 následně hodnoty 0,44 Kč výdajů na 100 Kč příjmů. Efektivita výběru spotřebních a ekologických daní se i dle této metody výpočtu v průběhu let snížila.

#### 4.3.4 Metoda „D“ – přímé administrativní náklady při správě daní

Poslední z použitých metod výpočtu, znázorněného v tabulce č. 46, je vyhodnocení efektivity výběru spotřebních a ekologických daní pomocí přímých administrativních nákladů spojených se správou spotřebních a ekologických daní.

**Tabulka 46 - Efektivita – přímé administrativní náklady při správě daní**

Řádek		2017	2018	2019
1.	<b>Celkové inkaso spotřebních a ekologických daní (mil. Kč)</b>	<b>160 786,4</b>	<b>165 185,1</b>	<b>165 067,8</b>
2.	RNPsped (tis. Kč)	594 975,0	652 797,0	638 870,0
3.	APLsped (tis. Kč)	19 788,0	47 247,0	44 805,0
4.	PCsped (tis. Kč)	10 933,2	9 496,4	7 958,0
5.	VOZsped (tis. Kč)	8 981,3	9 477,2	10 488,0
6.	KMsped (tis. Kč)	7 488,8	9 706,3	10 863,0
7.	NTsped (tis. Kč)	574,8	592,0	544,3
8.	TEsped (tis. Kč)	4 897,2	5 014,6	4 913,2
9.	ELsped (tis. Kč)	4 308,8	4 415,9	4 733,0
10.	VODsped (tis. Kč)	1 703,1	1 765,7	1 674,3
11.	KOsped (tis. Kč)	597,5	588,3	574,8
12.	VYSsped (tis. Kč)	9 837,1	9 829,1	9 346,1
13.	<b>Celkové náklady za oblast spotřebních a ekologických daní (mil. Kč) Σ (ř.2:ř.12)</b>	<b>664,1</b>	<b>750,9</b>	<b>734,8</b>
14.	<b>Efektivita administrativních nákladů v % (ř.13/ř.1 x 100)</b>	<b>0,41</b>	<b>0,45</b>	<b>0,45</b>

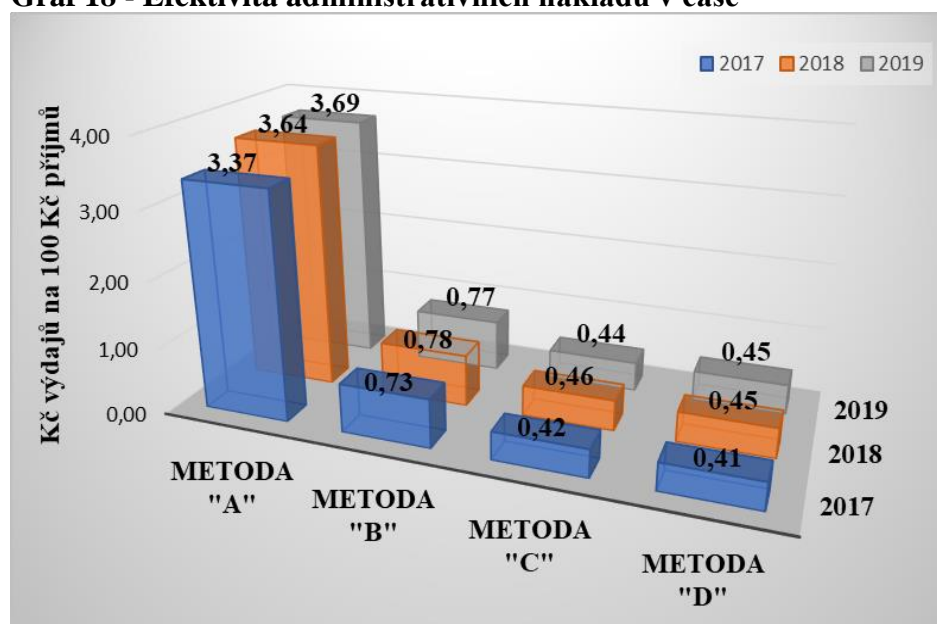
Zdroj: vlastní zpracování

Výsledná efektivita administrativních nákladů za použití přímých administrativních nákladů vztahujících se ke správě spotřebních a ekologických daní, vypočítaných v předchozích podkapitolách, se v letech 2018-2019 ustálila na hodnotě 0,45 Kč výdajů na 100 Kč příjmů. Z toho vyplývá, že je efektivita výběru spotřebních a ekologických daní ustálená.

### 4.3.5 Souhrn jednotlivých metod výpočtů

V rámci předchozích podkapitol byla prostřednictvím různých metod vyhodnocena efektivita výběru spotřebních a ekologických daní. V závislosti na zvolené metodě výpočtu se efektivnost administrativních nákladů správy spotřebních a ekologických daní pohybovala v roce 2017 od 0,41 Kč do 3,37 Kč výdajů na 100 Kč příjmů, v roce 2018 od 0,45 Kč do 3,64 Kč výdajů na 100 Kč příjmů a v roce 2019 od 0,44 Kč do 3,69 Kč výdajů na 100 Kč příjmů. Přehled jednotlivých výsledků zobrazuje následující graf.

**Graf 18 - Efektivita administrativních nákladů v čase**



*Zdroj: vlastní zpracování*

## 5 Vyhodnocení a komparace výsledných dat

V rámci této kapitoly budou výsledná data, uvedená v podkapitole 4.3, vyhodnocena, posouzena a porovnána s výsledky dostupných výkazů či studií. Jednotlivé metody výpočtů efektivity administrativních nákladů použité v této diplomové práci vycházejí z různých výchozích dat, a proto i jejich výsledky jsou značně odlišné. V této kapitole budou dále navržena možná doporučení vedoucí ke zvýšení efektivity výběru spotřebních a ekologických daní v České republice.

### 5.1 Vyhodnocení provedené analýzy

Z hlediska celkového vyhodnocení lze konstatovat k jednotlivým metodám výpočtů a jejich výsledkům následující komentáře. V rámci metody „A“ jsou hodnoty celkových výdajů Celní správy České republiky, které tvoří jednu z konstant při výpočtu, a hodnoty efektivity administrativních nákladů v průběhu let rostoucí, přičemž nejvyšší hodnoty vykazují v roce 2019. Efektivita výběru spotřebních a ekologických daní je dle této metody v čase klesající. Oproti tomu metody ostatní („B“, „C“ a „D“) dosahují celkové nákladové položky nejvyšších hodnot v roce 2018, poté dochází k mírnému poklesu. Na to následně navazují finální výsledky efektivity administrativních nákladů, kdy nejvyšších hodnot dosahují v roce 2018, poté klesají, u metody „D“ je výsledek mezi lety 2018-2019 stejný. Efektivita výběru spotřebních a ekologických daní se dle těchto tří metod mezi roky 2017-2019 nepatrně snížila.

Vzhledem k tomu, že jsou při metodě „A“ využity celkové výdaje CS ČR, které zahrnují, s ohledem na rozsah kompetencí, kterými se CS ČR zabývá, náklady na činnosti fiskální i nefiskální, nelze tak finální hodnoty považovat za reálně vypovídající. Efektivitu administrativních nákladů při této metodě nelze ve své podstatě považovat za efektivitu při správě spotřebních a ekologických daní.

Metoda „B“ již pracuje s hodnotou „přepočteného pracovníka“, tedy odhadovaným počtem zaměstnanců zabývajících se správou spotřebních a ekologických daní. V rámci této metody jsou z celkových výdajů CS ČR poměrnou částí (za pomoci hodnoty přepočteného pracovníka) sumarizovány celkové nákladové složky oblasti spotřebních a ekologických daní. Součástí těchto nákladů, ze kterých je počítána výsledná efektivita, jsou však i ostatní výdaje (údržba budov, investiční výdaje, výdaje na rozvoj a další)

nesouvisející přímo se správou spotřebních a ekologických daní. To ve své podstatě ovlivňuje i výsledné hodnoty, které se sice blíží více realitě nežli výsledné hodnoty metody „A“, avšak ani v tomto případě je nelze vyhodnotit k oblasti správy spotřebních a ekologických daní jako hodnoty realitě vypovídající.

V rámci metody „C“ byly na základě součtu jednotlivých složek přímých nákladů CS ČR a za pomoci hodnoty přepočteného pracovníka sumarizovány celkové náklady v oblasti správy spotřebních a ekologických daní. Zde již lze ve své podstatě hovořit o přesných výsledcích, které vycházejí z vypočítaných nákladů nejdůležitějších složek přímých nákladů CS ČR. Na druhou stranu nejsou mezi těmito složkami přímých administrativních nákladů zahrnuty výdaje podpůrných útvarů specifikovaných v podkapitole 4.2.1 a některé výdaje spojené například se správou a opravami budov a školicích středisek, bez nichž by správa spotřebních a ekologických daní nemohla být řádně vykonávána.

Poslední z metod je metoda „D“, u které byly výsledné hodnoty efektivity administrativních nákladů vypočítány na základě přímých administrativních nákladů spojených se správou spotřebních a ekologických daní. Výsledné hodnoty této metody se shodují s výslednými hodnotami metody „C“. I zde je na místě považovat výsledné hodnoty za přesné, avšak s jistými nedostatky, které jsou již specifikovány v předcházejícím odstavci.

Obě z uvedených metod („C“ a „D“) vycházejí z reálných hodnot tvořících jednotlivé složky výpočtů. Mezi nejvyšší nákladové složky při správě spotřebních a ekologických daní, jak vyplývá z tabulek č. 45 a č. 46, patří náklady na platy tvořící přes 86 % veškerých nákladů souvisejících se správou předmětných daní, následně náklady na zařízení, rozvoj a podporu aplikací a také náklady na obnovu a provoz SMV.

Při konečném zhodnocení nejpřesnějších metod, tedy metod „B“, „C“ a „D“ lze shledat efektivitu administrativních nákladů při správě spotřebních a ekologických daní v čase jako **kolísající**. S ohledem na mírné nedostatky jednotlivých metod, kdy při metodě „B“ obsahují výsledné hodnoty něco „navíc“ a při metodách „C“ a „D“ výsledným hodnotám naopak něco „chybí“, tak je možné jako nejpravděpodobnější výstup provedených analýz považovat hodnoty efektivity administrativních nákladů spojených se správou spotřebních a ekologických daní v letech 2017-2019 na úrovni střední hodnoty mezi těmito metodami (B x C, D), tedy přibližně **0,6 Kč výdajů na 100 Kč příjmů**, jak znázorňuje tabulka č. 47.

**Tabulka 47 - Střední hodnoty efektivity**

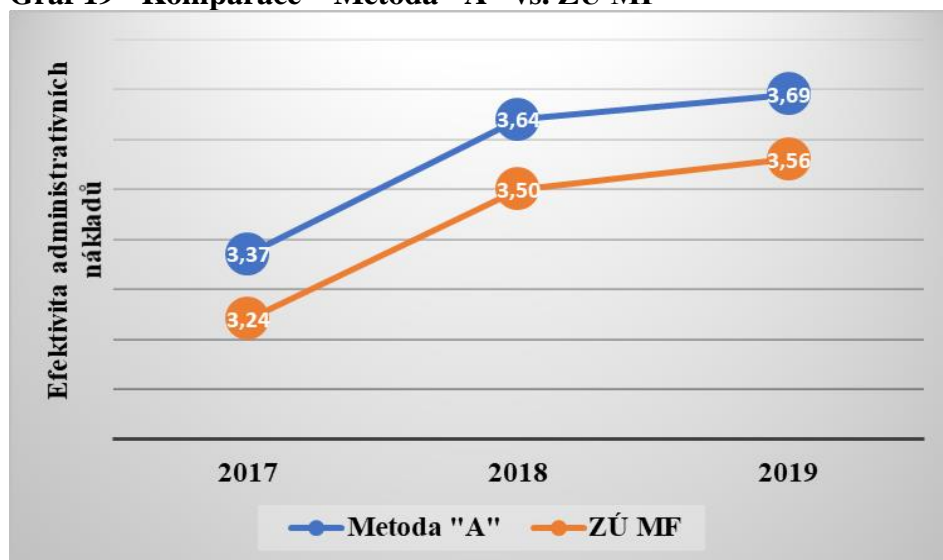
Řádek	Metody	2017	2018	2019
1.	Metoda „B“	0,73	0,78	0,77
2.	Metoda „C“	0,42	0,46	0,44
3.	Metoda „D“	0,41	0,45	0,45
4.	<b>Střední hodnota</b> $=(((\check{r}.2+\check{r}3)/2)+\check{r}.1)/2$	<b>0,57</b>	<b>0,62</b>	<b>0,61</b>

Zdroj: vlastní zpracování

## 5.2 Komparace metody „A“ s výsledky ZÚ MF

Porovnáním výsledných hodnot efektivity administrativních nákladů metodou „A“, které, jak již bylo zmíněno v předchozí podkapitole, nelze přímo považovat za hodnoty efektivity při správě spotřebních a ekologických daní, a hodnot uvedených v Závěrečných účtech Ministerstva financí (v roce 2017 hodnota 3,24<sup>160</sup>; v roce 2018 hodnota 3,50<sup>161</sup>; v roce 2019 hodnota 3,56<sup>162</sup>) lze dospět k závěru mírného odstupu (výsledky metody „A“ jsou každoročně vyšší oproti výsledkům ZÚ MF), avšak se stejně vzrůstající křivkou v čase, jak naznačuje následující graf. Efektivnost se dle výsledných hodnot v čase snižuje.

**Graf 19 - Komparace – Metoda "A" vs. ZÚ MF**



Zdroj: vlastní zpracování

<sup>160</sup> MF. Závěrečný účet za rok 2017: kapitola č. 312. 2018, s. 141.

<sup>161</sup> MF. Závěrečný účet za rok 2018: kapitola č. 312. 2019, s. 145.

<sup>162</sup> MF. Závěrečný účet za rok 2019: kapitola č. 312. 2020, s. 151.



V obou případech výpočtů vychází efektivnost administrativních nákladů ze sumy nákladů obsahujících náklady na činnosti fiskální i nefiskální. Toto konstatování koresponduje se závěry NKÚ, které se již v minulosti vyjadřovalo k vykazovaným údajům ZÚ MF tak, že „vykázané hodnoty efektivnosti a nákladovosti byly vypočítány i z nákladů na činnosti nedaňové (nefiskální) a že skutečná nákladovost a efektivnost daňové správy vykonávané CS ČR je oproti údajům v ZÚ MF čtvrtinová“<sup>163</sup>. Hodnoty výsledné efektivnosti tak je možno považovat za obecnou míru efektivnosti v rámci organizace Celní správy České republiky, nikoliv jako míru efektivnosti při výběru spotřebních a ekologických daní.

### 5.3 Komparace metody „B“ s výsledky NKÚ

Výsledné hodnoty efektivity administrativních nákladů spočítané v rámci metody „B“ je také možné v obecné rovině porovnat s výslednými hodnotami zjištěnými NKÚ<sup>164</sup> v rámci své kontrolní činnosti, a to i přesto, že se kontrolní činnost zabývala obdobím let 2013-2015. NKÚ v rámci metody přepočtu výdajů na jednoho zaměstnance v oblasti správy spotřebních a ekologických daní s variantou *liniově řízených organizačních úseků s činností v oblasti spotřebních a ekologických daní za CS ČR* dospěl k hodnotám znázorněným v následující tabulce.

**Tabulka 48 - Vývoj efektivnosti dle NKÚ**

	2013	2014	2015
Příjem za SPED v tis. Kč	137 596 825	139 260 036	14 546 732
Celkové výdaje za CS ČR v tis. Kč	4 064 267	4 130 739	4 436 105
Celkový průměrný evidenční počet zaměstnanců	5 371	5 374	5 397
Počet zaměstnanců pro oblast SPED	1 017,24	1 007,10	1 011,21
Celkové výdaje za SPED v tis. Kč	769 752	774 110	831 172
<b>Efektivnost administrativních nákladů (%)</b>	<b>0,559</b>	<b>0,556</b>	<b>0,560</b>

Zdroj: NKÚ<sup>165</sup>

<sup>163</sup> NKÚ. *Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/33: Správa spotřebních daní*. 2017, s. 12.

<sup>164</sup> NKÚ. *Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/33: Správa spotřebních daní*. 2017.

<sup>165</sup> NKÚ. *Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/33: Správa spotřebních daní*. 2017, s. 28.

Obě tyto metody (metoda „B“ i metoda NKÚ znázorněná v tabulce) vychází ze základních hodnot: celkové inkaso spotřebních a ekologických daní, celkové výdaje CS ČR, celkový počet pracovníků, počet zaměstnanců spotřebních a ekologických daní a celkové výdaje v oblasti těchto daní. Na základě nich je následně stanovena efektivnost administrativních nákladů při správě spotřebních a ekologických daní.

Porovnáním těchto metod, znázorněném v následujícím grafu, lze dospět k jednoznačnému závěru navýšení hodnoty efektivnosti administrativních nákladů při správě spotřebních a ekologických daní v čase, tzn. ke snížení efektivity výběru těchto daní. Jednou z možných příčin je jisté zkreslení při výpočtu hodnoty „přepočteného pracovníka“, nicméně mezi lety 2015 a 2017 je zřejmý nárůst příjmů o 8 %, naproti tomu nárůst celkových výdajů CS ČR o více než 22 %, což nejvíce ovlivňuje výslednou hodnotu efektivnosti mezi těmito lety. Tento razantní nárůst výdajů Celní správy České republiky byl do jisté míry zapříčiněn především navýšením základním platových tarifů příslušníků bezpečnostních sborů o téměř 26 %<sup>166</sup>. Další z možných příčin navýšených celkových výdajů CS ČR mohly souviset s výdaji týkajícími se jiných oblastí v rámci kompetencí svěřených celní správě nežli pro správu spotřebních a ekologických daní, což mohlo v konečném součtu výsledky let 2017-2019 do jisté míry zkreslit.

**Graf 20 - Komparace – Metoda "B" vs. NKÚ**



Zdroj: vlastní zpracování

<sup>166</sup> Porovnáním stupnic základních tarifů stanovených Nařízením vlády č. 227/2014 Sb. (pro rok 2015) a Nařízením vlády č. 330/2016 Sb. (pro rok 2017)

Hodnota efektivity administrativních nákladů při správě spotřebních a ekologických daní dle závěrů Nejvyššího kontrolního úřadu byla v letech 2013-2015, jak znázorňuje graf, konstantní, dle výpočtů v rámci diplomové práce tato hodnota v čase kolísala. Součástí zdrojových dat obou těchto metod jsou, jak již bylo zmíněno v podkapitole 5.1, také ostatní výdaje přímo nesouvisející se správou spotřebních a ekologických daní, což může výsledné hodnoty oproti reálnému stavu uměle navyšovat.

### **Ostatní metody**

Výsledné hodnoty metod „C“ a „D“ nelze v rámci této části diplomové práce porovnat s jinými výsledky, jelikož není autorovi diplomové práce známa žádná studie zabývající se vyhodnocením efektivity administrativních nákladů při správě spotřebních a ekologických daní v návaznosti na přímé administrativní náklady souvisejícími se správou těchto daní.

## **5.4 Doporučení ke zvýšení efektivity**

Na základě provedených analýz a vyhodnocení lze vytvořit možná doporučení vedoucí ke zvýšení efektivity výběru spotřebních a ekologických daní do budoucna. Ve své podstatě existují dvě cesty, jak zvýšení efektivity docílit, a to buď navýšením příjmů, nebo snížením výdajů. Ohledně navýšení příjmů, respektive inkasa spotřebních a ekologických daní, jsou na místě úvahy o změně některých daňových sazeb nebo zavedení spotřebních či ekologických daní i na jiné produkty, případně důslednějšího potírání nelegálního trhu, a to vše za stejného personálního a materiálního stavu. K tomu je však zapotřebí důkladnějších a podrobnějších analýz zaměřených přímo na předměty těchto daní, jejich aktuální sazby a na ně navazující výnosy.

Další z eventuálních variant zvýšení efektivity výběru těchto daní je snížení s tímto spojených výdajů, tedy snížení možných jednotlivých nákladových složek souvisejících s výběrem jednotlivých daní. Mezi největší nákladové složky, jak bylo zmíněno v podkapitole 5.1, patří především platy, tvořící více než 86 % veškerých nákladů spojených s výběrem spotřebních a ekologických daní, následují náklady na pořízení, rozvoj a podporu potřebných aplikací a v neposlední řadě i náklady spojené s obnovou a provozem služebních motorových vozidel.

Prvním z možných doporučení je snížení nákladů spojených s platy zaměstnanců celní správy, tedy příslušníků i civilních pracovníků. Tím, že jsou tabulkové platy jasně stanovené nařízením vlády, jsou možnosti případných úspor značně omezené. Jistou roli pro snížení těchto nákladů by mohla být přirozená fluktuace pracovníků, při které odcházejí služebně/pracovně starší kolegové a přicházejí kolegové noví, dle tabulek s nižším stupněm základního tarifu. Obdobně jako v ostatních bezpečnostních sborech, dochází i u Celní správy ČR v nepravidelných intervalech k takzvané generační obměně. Ta ve svém důsledku sbor nejen omladí, ale vede i ke snížení platových nákladů. Další z vhodných návrhů je navýšení elektronizace, v jejímž důsledku může dojít k ponížení systemizovaných míst a úspoře nejen v rámci nákladů na platy, nýbrž i do jisté míry ke snížení tiskových nákladů, které taktéž tvoří nemalou část nákladových položek přímých administrativních nákladů.

Ke snížení nákladů na pořízení, rozvoj a podporu potřebných aplikací se jako doporučení jeví důsledná revize všech uzavřených smluv souvisejících s potřebnými aplikacemi, jejich novace či změna dodavatele. V rámci obnovy a provozu služebních motorových vozidel možný nákup vozidel v rámci větších meziresortních nákupů, případně lepší koordinace jejich provozu vedoucí k efektivnějšímu využívání v rámci služebních a pracovních cest. Možné snížení nákladových položek pak je dozajista možné hledat i v přehodnocení a případném uspořádání využívaných budov a kancelářských prostor.

## 6 Závěr

Cílem diplomové práce byla kvantifikace a vyhodnocení efektivity výběru spotřebních a ekologických daní v České republice v období let 2017-2019, jejich porovnání v čase a vytvoření možných doporučení směřujících ke zvýšení této efektivity.

V rámci analytické části diplomové práce byla pomocí různých metod stanovena hodnota efektivity administrativních nákladů, která při vyšší konečné hodnotě znamená nižší výslednou efektivitu výběru daní. Zvyšující se výsledná efektivita administrativních nákladů vypočítaná metodou „A“, s hodnotami v rozmezí 3,37 – 3,69 Kč výdajů na 100 Kč příjmů v letech 2017-2019, znamená v konečném důsledku snižující se efektivnost. Tyto hodnoty byly posouzeny jako obecná míra efektivnosti v rámci celé organizace, nikoliv jako míra efektivnosti při výběru spotřebních a ekologických daní. Výsledkem ostatních metod došlo ke stanovení efektivnosti administrativních nákladů spojených se správou spotřebních a ekologických daní v České republice v letech 2017-2019 v rozmezí od 0,41 do 0,77 Kč výdajů na 100 Kč příjmů s kolísající tendencí v čase, kdy nejvyšších hodnot dosahovaly výsledky v roce 2018. V rámci celkového vyhodnocení jako nejpřesnější a nejpravděpodobnější hodnota, s ohledem na specifikované nedostatky jednotlivých metod, byla stanovena střední hodnota, která v roce 2017 činila 0,57 Kč výdajů na 100 Kč příjmů, v roce 2018 činila 0,62 Kč výdajů na 100 Kč příjmů a v roce 2019 pak 0,61 Kč výdajů na 100 Kč příjmů. Výsledná efektivita výběru spotřebních a ekologických daní se od roku 2017 do roku 2018 zvýšila, mezi lety 2018 a 2019 se naopak mírně snížila. Tím, že jsou některé z položek výpočtů výsledné efektivity pouze kvalifikovaným odhadem, jedná se v konečném důsledku pouze o odhadní hodnoty, které se však od skutečnosti příliš neliší. Pro přesnější vyhodnocení efektivity by bylo zapotřebí podrobnějšího zkoumání a sumarizace jednotlivých prvků výpočtů na základě podrobného rozpočtu Celní správy České republiky. Toto by bylo třeba provést jednak v součinnosti s kompetentními pracovníky CS ČR, případně zkoumáním zaměřeným na nákladové položky u jednotlivých organizačních celků CS ČR. Po celkovém posouzení dosažených příjmů spotřebních a ekologických daní, vynaložených nákladů na správu spotřebních a ekologických daní a výsledných hodnot efektivnosti administrativních nákladů spojených se správou těchto daní, hodnotí autor diplomové práce správu spotřebních a ekologických daní jako efektivní.

Součástí analytické části diplomové práce byla vytvořena jistá doporučení vedoucí ke zvýšení efektivity při výběru spotřebních a ekologických daní. Jedním z nich je za stejného personálního a materiálního stavu důslednější potírání nelegálního trhu, možné změny daňových sazeb či zavedení nových předmětů daně. V oblasti možného snížení výdajů pak možná fluktuace pracovníků a redukce systemizovaných míst prostřednictvím navýšené elektronizace. V neposlední řadě byla doporučena revize uzavřených smluv s dodavateli hardwaru a softwaru, jejich novace či změny dodavatelů, v rámci provozu služebních vozidel centrální nákupy a lepší koordinace jejich provozu. Pro snížení nákladových položek byla také zmíněna možnost úvah o celkovém přehodnocení a případně jiném uspořádání využívaných budov a kancelářských prostor.

V rámci snižování nákladů však je důležitým faktorem důkladná, jasně stanovená a řádně provedená analýza zaměřená vždy a pouze na jednu z nákladových položek s cílem vyhledat možnosti případných úspor, avšak ve vzájemné souvislosti k ostatním potřebám celé organizace. Také je třeba vzít v úvahu Celní správu České republiky jako celek, v rámci vyhledávání jakýchkoliv úspor přihlídnout k rozmanitosti vykonávaných kompetencí, potřebám a podmínkám nutným pro jejich řádný výkon.

Vyhledání a kvantifikace úspor u jednotlivých nákladových položek není jednoduchým procesem, je třeba se zaměřit na všechny nákladové položky, nejen na ty nejvyšší, provést jejich podrobnou analýzu a citlivým přístupem pak nalézt tu správnou míru nezbytných nákladů a možných úspor.

## 7 Seznam použitých zdrojů

### LITERATURA

BAILEY, Stephen. J. *Strategic public finance*. New York: Palgrave Macmillan, 2004. ISBN 03-339-2221-2.

BAKEŠ, Milan. *Finanční právo*. Vyd. 1. Praha: C.H. Beck, 1995. Beckovy právnické učebnice. ISBN 80-7179-037-0.

BAXA, Josef, DRÁB, Ondřej, KAINOVÁ, Lenka, LAVICKÝ, Petr, SCHILLEROVÁ, Alena, ŠIMEK, Karel a Marie ŽIŠKOVÁ. *Daňový řád: Komentář*. 1. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. ISBN 978-80-7357-564-9.

BORCHARDT, Klaus-Dieter. *The ABC of European Union law*. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2010. ISBN 978-92-78-40525-0.

KLAS, J. *Kapesní SBÍRKA ZÁKONŮ o daních spotřebních a obchodových, monopolech a poplatcích*. Praha: Grafia, 1928.

KOBÍK, Jaroslav. *Správa daní a poplatků s komentářem: komplexní pohled na problémy správy daní*. 4. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2005. ISBN 80-726-3269-8.

KOBÍK, Jaroslav a Alena KOHOUTKOVÁ. *Daňový řád s komentářem*. 2. aktualizované vydání. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-769-0.

KOTENOVÁ, Bohumila, PETROVÁ, Petra a Milan TOMÍČEK. *Zákon o spotřebních daních: komentář*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-883-3.

KRATOCHVÍL, Jaroslav a Aleš ŠUSTR. *Průvodce novým daňovým řádem s příklady, vzory a judikáty*. Praha: Linde, 2011. ISBN 978-80-7201-831-4.

KRATOCHVÍL, Jaroslav a Aleš ŠUSTR. *Průvodce daňovým řádem s příklady, vzory a judikáty*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-890-1.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 6., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-841-3.

KUKALOVÁ, Gabriela a Daniela PFEIFEROVÁ. *Místní finance v ČR*. Praha: Česká zemědělská univerzita, Provozně ekonomická fakulta, 2018. ISBN 978-80-213-2850-1.

LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman a kol. *Daňový řád: komentář*. 3. vydání. Praha: C.H. Beck, 2016. ISBN 978-80-7400-604-3.

MATYÁŠOVÁ, Lenka a Marie Emilie GROSSOVÁ. *Daňový řád: s komentářem, důvodovou zprávou a judikaturou ve znění technické novely zák. č. 30/2011 Sb.* Praha: Leges, 2011. ISBN 978-80-87212-70-7.

MRKÝVKA, Petr a kol. *Finanční právo a finanční správa*. 2. díl. Brno: Masarykova univerzita, 2006. ISBN 80-210-3579-X.

PACH, Janina. Podatkowe uwarunkowania przedsiębiorczości w teorii i praktyce gospodarczej. *Prace Komisji Geografii Przemysłu Polskiego Towarzystwa Geograficznego* [online]. 2016, 30(1), [cit. 2020-02-24]. ISSN 2080-1653. Dostupné také z: <http://uatacz.up.krakow.pl/~wwwaupc/index.php/prace-kgp/article/viewFile/3118/2747>

PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance: teorie a praxe v ČR*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011. ISBN 978-80-7357-698-1.

PUDIL, Pavel, VYBÍHAL, Václav, VÍTEK, Leoš, PAVEL, Jan a kol. *Zdanění a efektivnost*. Praha: Eurolex Bohemia, 2004. ISBN 80-86861-07-4.

SIBLÍK, Josef. *Dějiny finančních institucí*. 3. vyd. Praha: Státní pedagogické nakladatelství, 1984. ISBN 17-135-84.

SMITH, Adam. *Pojednání o podstatě a původu bohatství národů*. Nové přeprac. vyd. opatřené margináliemi. Praha: Liberální institut, 2001. ISBN 80-863-8915-4.

STEJSKAL, Jan a Václav BONĚK. *Daňová teorie a politika: pro kombinovanou formu studia*. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2008. ISBN 978-807-3950-972.

SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2009. ISBN 978-80-7357-443-7.



ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD, odraz ekonomické krize v daňové politice EU, zdanění finančního sektoru*. 6., aktualiz. a přeprac. vyd. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-925-0.

ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C.H. Beck, 2008. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠULC, Ivo. *Zákon o spotřebních daních s komentářem od 24. 10. 2003*. Olomouc: ANAG, 2003. ISBN 80-7263-190-X.

VÍTEK, Leoš, PAVEL, Jan a Jana KRBOVÁ. *Effectiveness of the Czech Tax System. Baltic Journal of Economics* [online]. roč. 4, č. 2, 2014 [cit. 2020-08-13]. DOI: 10.1080/1406099X.2004.10840411. ISSN 1406-099X. Dostupné také z: <http://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/1406099X.2004.10840411>

## LEGISLATIVNÍ DOKUMENTY

Důvodová zpráva k zákonu č. 280/2009 Sb., daňový řád. Dostupné online na: <https://www.psp.cz/sqw/text/orig2.sqw?idd=52503>

Důvodová zpráva k zákonu č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Dostupná online na: <https://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=11050>

Nářízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987, o celní a statistické nomenklatuře a o Společném celním sazebníku. In: *Úřední věstník L 256, 07/09/1987*. Dostupné také z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/ALL/?uri=CELEX%3A31987R2658>

Nářízení vlády č. 227/2014 Sb. ze dne 15. října 2014, kterým se stanoví stupnice základních tarifů pro příslušníky bezpečnostních sborů pro rok 2015. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2014, částka 95. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=6718>

Nařízení vlády č. 304/2018 Sb. ze dne 12. prosince 2018, kterým se stanoví stupnice základních tarifů pro příslušníky bezpečnostních sborů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2018, částka 152. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=38560>

Nařízení vlády č. 330/2016 Sb. ze dne 21. září 2016, kterým se stanoví stupnice základních tarifů pro příslušníky bezpečnostních sborů pro rok 2017. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2016, částka 129. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=38093>

Nařízení vlády č. 341/2017 Sb. ze dne 25. září 2017 o platových poměrech zaměstnanců ve veřejných službách a správě. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2017, částka 117. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=38308>

Nařízení vlády č. 410/2017 Sb. ze dne 29. listopadu 2017, kterým se stanoví stupnice základních tarifů pro příslušníky bezpečnostních sborů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2017, částka 146. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=38342>

Nařízení vlády č. 564/2006 Sb. ze dne 6. prosince 2006 o platových poměrech zaměstnanců ve veřejných službách a správě. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2006, částka 184. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5030>

Směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992, o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů. In: *Úřední věstník L 316, 31/10/1992*. Dostupné také z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?uri=celex%3A31992L0083>

Směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny. In: *Úřední věstník L 286, 31/10/2003*. Dostupné také z: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/ALL/?uri=CELEX:32003L0096>

Usnesení předsednictva České národní rady č. 2/1993 Sb. ze dne 16. prosince 1992 o vyhlášení LISTINY ZÁKLADNÍCH PRÁV A SVOBOD jako součásti ústavního pořádku České republiky. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1993, částka 1. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=z&id=22426>

Vládní nařízení č. 146/1927 Sb. ze dne 15. září 1927, kterým se připouští k úřednímu zjišťování alkoholu vyrobeného v lihovarech kontrolní měřidlo soustavy Zehrovy. In: *Sbírka zákonů*. 1927, částka 66. Dostupné také z: <https://www.epravo.cz/vyhledavani-asp/Id=4479&Section=1&IdPara=1&ParaC=2>

Vládní nařízení č. 188/1929 Sb. ze dne 18. prosince 1929, kterým se připouští k úřednímu zjišťování alkoholu, vyrobeného v produkčních lihovarech, jejichž měsíční rozsah výroby nepřekročuje 160 hektolitrů, kontrolní lihové měřidlo soustavy Zehrovy malý typ. In: *Sbírka zákonů*. 1929, částka 73. Dostupné také z: <https://www.epravo.cz/vyhledavani-asp/Id=4940&Section=1&IdPara=1&ParaC=2>

Vyhláška č. 82/2019 ze dne 20. března 2019 o tabákových nálepkách. In: *Sbírka zákonů*. 2019, částka 38. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=38620>

Vyhláška č. 88/2017 Sb. ze dne 21. března 2017 o provedení některých ustanovení zákona o vinohradnictví a vinařství. In: *Sbírka zákonů*. 2017, částka 33. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=38201>

Vyhláška č. 141/1997 Sb. ze dne 20. června 1997 o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1997, částka 49. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3040>

Vyhláška č. 150/2008 Sb. ze dne 23. dubna 2008 o kontrole výroby a oběhu lihu a o provedení dalších ustanovení zákona o lihu s tím souvisejících. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2008, částka 47. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5272>

Vyhláška č. 194/2007 Sb. ze dne 17. července 2007, kterou se stanoví pravidla pro vytápění a dodávku teplé vody, měrné ukazatele spotřeby tepelné energie pro vytápění a pro přípravu teplé vody a požadavky na vybavení vnitřních tepelných zařízení budov přístroji regulujícími dodávku tepelné energie konečným spotřebitelům. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2007, částka 62. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5153>

Vyhláška č. 286/2012 Sb. ze dne 20. srpna 2012 o vnějším označení, odznacích, služebních stejnokrojích a zvláštním barevném provedení a označení služebních vozidel celní správy. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2012, částka 100. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=6237>

Vyhláška č. 328/2020 Sb. ze dne 24. července 2020 o územních pracovištích celních úřadů, která se nenacházejí v jejich sídle. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2020, částka 133. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=38919>

Vyhláška č. 333/2018 Sb. ze dne 19. prosince 2018 o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2018, částka 161. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=38571>

Vyhláška č. 334/2013 Sb. ze dne 17. října 2013 k provedení některých ustanovení zákona o povinném značení lihu. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2013, částka 130. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=6525>

Vyhláška č. 428/2001 Sb. ze dne 16. listopadu 2001, kterou se provádí zákon č. 274/2001 Sb., o vodovodech a kanalizacích pro veřejnou potřebu a o změně některých zákonů (zákon o vodovodech a kanalizacích). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2001, částka 161. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3739>

Vyhláška č. 440/2016 Sb. ze dne 20. prosince 2016 o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2016, částka 179. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=38150>

Vyhláška č. 463/2017 ze dne 15. prosince 2017 o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2017, částka 167. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=38366>

Vyhláška č. 468/2003 Sb. ze dne 12. prosince 2003 o stanovení vzorce pro výpočet extraktu původní mladiny před zakvašením a metodách určení extraktu původní mladiny. In: *Sbírka zákonů*. 2003, částka 156. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4240>

Zákon č. 17/2012 Sb. ze dne 8. prosince 2011 o Celní správě České republiky. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2012, částka 5. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=6101>

Zákon č. 61/1997 Sb. ze dne 6. března 1997 o lihu a o změně a doplnění zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, a zákona České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, (zákon o lihu). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1997, částka 21. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3012>

Zákon č. 76/1927 Sb. ze dne 15. června 1927 o přímých daních. In: *Sbírka zákonů*. 1927. Dostupné také z: <https://www.beck-online.cz/bo/chapterview-document.seam?documentId=onrf6mjzgi3v6nzwfuya>

Zákon č. 80/2019 Sb. ze dne 12. března 2019, kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2019, částka 37. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=38619>

Zákon č. 106/1999 Sb. ze dne 11. května 1999 o svobodném přístupu k informacím. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1999, částka 39. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3256>

Zákon č. 157/2015 Sb. ze dne 18. června 2015, kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 311/2006 Sb., o pohonných hmotách a čerpacích stanicích pohonných hmot a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2015, částka 65. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=7864>

Zákon č. 243/2000 Sb. ze dne 29. června 2000 o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům (zákon o rozpočtovém určení daní). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2000, částka 73. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3461>

Zákon č. 261/2007 Sb. ze dne 19. září 2007 o stabilizaci veřejných rozpočtů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2007, částka 85. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5176>

Zákon č. 262/2006 Sb. ze dne 21. dubna 2006 zákoník práce. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2006, částka 84. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4930>

Zákon č. 280/2009 Sb. ze dne 22. července 2009 daňový řád. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2009, částka 87. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=5542>

Zákon č. 307/2013 Sb. ze dne 12. září 2013 o povinném značení lihu. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2013, částka 117. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=6503>

Zákon č. 311/2006 Sb. ze dne 23. května 2006 o pohonných hmotách a čerpacích stanicích pohonných hmot a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pohonných hmotách). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2006, částka 96. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4942>

Zákon č. 320/2001 Sb. ze dne 9. srpna 2001 o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2001, částka 122. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=3700>

Zákon č. 321/2004 Sb. ze dne 29. dubna 2004 o vinohradnictví a vinařství a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o vinohradnictví a vinařství). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 105. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4413>

Zákon č. 353/2003 Sb. ze dne 26. září 2003 o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4202>

Zákon č. 361/2003 Sb. ze dne 23. září 2003 o služebním poměru příslušníků bezpečnostních sborů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 121. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4205>

Zákon č. 364/2019 Sb. ze dne 17. prosince 2019, kterým se mění některé zákony v oblasti daní v souvislosti se zvyšováním příjmů veřejných rozpočtů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2019, částka 152. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=38767>

Zákon č. 676/2004 Sb. ze dne 9. prosince 2004 o povinném značení lihu a o změně zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 231. ISSN 1211-1244. Dostupné také z: <https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=4535>

Zákon České národní rady č. 337/1992 Sb. ze dne 5. května 1992 o správě daní a poplatků.  
In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 70. ISSN 1211-1244. Dostupné také z:  
<https://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/ViewFile.aspx?type=c&id=2593>

## OSTATNÍ ZDROJE

CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY. *O CELNÍ SPRÁVĚ ČESKÉ REPUBLIKY* [online]. 20.5.2020 [cit. 2020-08-13]. Dostupné také z: <https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/Stranky/o-ceske-cs.aspx>

CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY – GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Organizační řád CS ČR: ve znění dodatku č. 5 (platné od 1. 1. 2017)*. Praha, 2016.

CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY – GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Organizační řád CS ČR: (platné od 1. 7. 2017)*. Praha, 2017.

CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY – GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Organizační řád CS ČR: ve znění dodatku č. 5 (platné od 1. 1. 2019)*. Praha, 2018.

CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY – GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Organizační řád CS ČR: ve znění dodatku č. 9 (platné od 1. 1. 2020)*. Praha, 2019.

CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY – GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Vnitřní předpis č. 70/2017 – Poskytování naturálních náležitostí v Celní správě České republiky*. 2017.

CELNÍ SPRÁVA ČR, *Rámcová dohoda o dílo č. 17/600/0247 ze dne 6. 12. 2017* [online]. Praha. 2017. [cit. 2021-01-18]. Dostupné také z: [https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/5546004/zz\\_Dokument%201%20k%20\\_Smlouva%20-%20%C4%8D.%20176000247\\_-REG.pdf?backlink=onyjf](https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/5546004/zz_Dokument%201%20k%20_Smlouva%20-%20%C4%8D.%20176000247_-REG.pdf?backlink=onyjf)

CELNÍ SPRÁVA ČR, *Rámcová dohoda o dílo č. 17/600/0249 ze dne 28. 11. 2017* [online]. Praha. 2017. [cit. 2021-01-18]. Dostupné také z: [https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/5440412/zz\\_Dokument%201%20k%20\\_Smlouva%20-%20%C4%8D.%20176000249\\_-REG.pdf?backlink=pwkg0](https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/5440412/zz_Dokument%201%20k%20_Smlouva%20-%20%C4%8D.%20176000249_-REG.pdf?backlink=pwkg0)



CELNÍ SPRÁVA ČR, *Rámcová dohoda o dílo č. 17/600/0255 ze dne 14. 11. 2017* [online]. Praha. 2017. [cit. 2021-01-18]. Dostupné také z: [https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/10691035/zz\\_Dokument%201%20k%20\\_Smlouva%20-%20%20%C4%8D.%20176000255-REG.pdf?backlink=70mv8](https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/10691035/zz_Dokument%201%20k%20_Smlouva%20-%20%20%C4%8D.%20176000255-REG.pdf?backlink=70mv8)

CELNÍ SPRÁVA ČR, *Smlouva o dílo č. 1411/2015 ze dne 4. 11. 2015* [online]. Praha. 2015. [cit. 2021-01-18]. Dostupné také z: [https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/2999178/zz\\_Dokument%201%20k%20\\_Smlouva%20-%20%20%C4%8D.%20156000310\\_.pdf?backlink=ds4r0](https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/2999178/zz_Dokument%201%20k%20_Smlouva%20-%20%20%C4%8D.%20156000310_.pdf?backlink=ds4r0)

CELNÍ SPRÁVA ČR, *Smlouva o dílo č. 40883/2016-2 ze dne 28. 6. 2016* [online]. Praha. 2016. [cit. 2021-01-18]. Dostupné také z: [https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/2275698/zz\\_Dokument%201%20k%20\\_Smlouva%20-%20%20%C4%8D.%20166000140\\_.pdf?backlink=84ei0](https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/2275698/zz_Dokument%201%20k%20_Smlouva%20-%20%20%C4%8D.%20166000140_.pdf?backlink=84ei0)

CELNÍ SPRÁVA ČR, *Smlouva o dílo s opcí č. 40883/2016-1 ze dne 27. 6. 2016* [online]. Praha. 2016. [cit. 2021-01-18]. Dostupné také z: [https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/2275690/zz\\_Dokument%201%20k%20\\_Smlouva%20-%20%20%C4%8D.%20166000139\\_.pdf?backlink=g0xo0](https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/2275690/zz_Dokument%201%20k%20_Smlouva%20-%20%20%C4%8D.%20166000139_.pdf?backlink=g0xo0)

CELNÍ SPRÁVA ČR, *Smlouva o dílo ze dne 8. 10. 2015* [online]. Praha. 2015. [cit. 2021-01-18]. Dostupné také z: [https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/2599902/zz\\_Dokument%201%20k%20\\_Smlouva%20-%20%20%C4%8D.%20156000306\\_.pdf?backlink=sgqyf](https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/2599902/zz_Dokument%201%20k%20_Smlouva%20-%20%20%C4%8D.%20156000306_.pdf?backlink=sgqyf)

CELNÍ SPRÁVA ČR, *Smlouva o podpoře č. 17/600/0250 ze dne 3. 11. 2017* [online]. Praha. 2017. [cit. 2021-01-18]. Dostupné také z: [https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/10685295/zz\\_Dokument%201%20k%20\\_Smlouva%20-%20%20%C4%8D.%20176000250\\_-REG.pdf?backlink=6p9ex](https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/10685295/zz_Dokument%201%20k%20_Smlouva%20-%20%20%C4%8D.%20176000250_-REG.pdf?backlink=6p9ex)

CELNÍ SPRÁVA ČR, *Smlouva o podpoře č. 17/600/0256 ze dne 6. 11. 2017* [online]. Praha. 2017. [cit. 2021-01-18]. Dostupné také z: [https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/10692275/zz\\_Dokument%201%20k%20\\_Smlouva%20-%20%20%C4%8D.%20176000256\\_-REG.pdf?backlink=k8htl](https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/10692275/zz_Dokument%201%20k%20_Smlouva%20-%20%20%C4%8D.%20176000256_-REG.pdf?backlink=k8htl)

CELNÍ SPRÁVA ČR, *Smlouva o podpoře č. 18231/2017 ze dne 1. 10. 2017* [online]. Praha. 2017. [cit. 2021-01-18]. Dostupné také z: [https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/4595734/zz\\_Dokument%201%20k%20\\_Smlouva%20-%20%20C4%8D.%20176000278\\_%20-REG.pdf?backlink=br9mk](https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/4595734/zz_Dokument%201%20k%20_Smlouva%20-%20%20C4%8D.%20176000278_%20-REG.pdf?backlink=br9mk)

CELNÍ SPRÁVA ČR, *Smlouva o podpoře č. 36016/2015 ze dne 8. 10. 2015* [online]. Praha. 2015. [cit. 2021-01-18]. Dostupné také z: [https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/2599910/zz\\_Dokument%202%20k%20\\_Smlouva%20-%20%20C4%8D.%20156000296\\_.pdf?backlink=l2hbk](https://smlouvy.gov.cz/smlouva/soubor/2599910/zz_Dokument%202%20k%20_Smlouva%20-%20%20C4%8D.%20156000296_.pdf?backlink=l2hbk)

ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD, *Míra inflace, vývoj spotřebitelských cen vybraných výrobků v České republice*. Dostupné také z: [https://www.czso.cz/documents/10180/123502879/32018120\\_0304.xlsx/5783103c-d4ac-416a-af94-6e1a05589fc8?version=1.1](https://www.czso.cz/documents/10180/123502879/32018120_0304.xlsx/5783103c-d4ac-416a-af94-6e1a05589fc8?version=1.1)

ENERGETICKÝ REGULAČNÍ ÚŘAD. *Vyhodnocení cen tepelné energie a jejich vývoj k 1. lednu 2019*. Jihlava, 2020 [cit. 2021-01-12]. Dostupné také z: <http://www.eru.cz/documents/10540/462928/Vyhodnoceni+cen+tepelne+energie+k+1.+1.+2019.pdf/1c2be8d5-1a7f-44b5-a647-c2437fd22043>

GENERÁLNÍ ŘEDITELSTVÍ CEL. *Odpověď na žádost o informaci podle zákona č. 106/1999 Sb. – náklady CS, č.j. 45225/2020-900000-202 ze dne 1. 10. 2020* [cit. 2020-10-14]. Dostupné také z: <https://www.celnisprava.cz/cz/vyhlasiky/Stranky/%C5%BD%C3%A1dost-doru%C4%8Dena-dne-9.9.2020-pod-%C4%8D.j.-45225-2020-900000-202-odpov%C4%9B%C4%8F-1.10.2020.aspx>

International SCM Network to reduce administrative burdens. *International Standard Cost Model Manual: Measuring and reducing administrative burdens for businesses* [online]. [cit. 2020-08-29]. Dostupné také z: <https://www.oecd.org/regreform/regulatory-policy/34227698.pdf>

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Studijní text ke zvláštní části úřednické zkoušky pro obor státní služby: Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění* [online]. 4. aktualizované vydání. Praha, 2018 [cit. 2020-02-08]. Dostupné také z: <https://www.mvcr.cz/sluzba/soubor/skripta-02-dane-poplatky-a-jopp-2018-06-21-pdf.aspx>

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Závěrečný účet za rok 2014: Kapitola 312* [online]. 2015 [cit. 2020-07-15]. Dostupné také z: [https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Zaverecny-ucet-MF\\_2014\\_Zaverecny-ucet-kapitoly-312-MF-za-rok-2014-komplet-ke-stazeni.pdf](https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Zaverecny-ucet-MF_2014_Zaverecny-ucet-kapitoly-312-MF-za-rok-2014-komplet-ke-stazeni.pdf)

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Závěrečný účet za rok 2017: Kapitola 312* [online]. 2018 [cit. 2020-09-20]. Dostupné také z: [https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Zaverecny-ucet-MF\\_2017\\_Zaverecny-ucet-kapitoly-312-MF-za-rok-2017.pdf](https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Zaverecny-ucet-MF_2017_Zaverecny-ucet-kapitoly-312-MF-za-rok-2017.pdf)

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Závěrečný účet za rok 2018: Kapitola 312* [online]. 2019 [cit. 2020-09-20]. Dostupné také z: [https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Zaverecny-ucet-MF\\_2018\\_Zaverecny-ucet-kapitoly-312-MF-za-rok-2018.pdf](https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Zaverecny-ucet-MF_2018_Zaverecny-ucet-kapitoly-312-MF-za-rok-2018.pdf)

MINISTERSTVO FINANCÍ ČR. *Závěrečný účet za rok 2019: Kapitola 312* [online]. 2020 [cit. 2020-09-20]. Dostupné také z: [https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Zaverecny-ucet-MF\\_2019\\_Zaverecny-ucet-kapitoly-312-MF-za-rok-2019.pdf](https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Zaverecny-ucet-MF_2019_Zaverecny-ucet-kapitoly-312-MF-za-rok-2019.pdf)

MINISTERSTVO PRŮMYSLU A OBCHODU. *Metodika měření a přeměrování administrativní zátěže podnikatelů* [online]. verze 2.0, 2013 [cit. 2020-08-27]. Dostupné také z: <https://www.mpo.cz/assets/dokumenty/49032/55234/602983/priloha001.pdf>

MINISTERSTVO PRŮMYSLU A OBCHODU. *Návrh postupu, jakým bude provedeno měření a přeměrování administrativní zátěže podnikatelů* [online]. [cit. 2020-08-27]. Dostupné také z: <https://www.mpo.cz/assets/dokumenty/43583/48932/575420/priloha005.pdf>

MINISTERSTVO VNITRA. *Registr smluv* [online]. Dostupné z: <https://smlouvy.gov.cz/>

NEJVYŠŠÍ KONTROLNÍ ÚŘAD. *Kontrolní závěr z kontrolní akce 15/33: Správa spotřebních daní* [online]. In: *Věstník NKÚ*. 2017 [cit. 2020-07-21], částka 1/2017. ISSN 1804-0608. Dostupné také z: <https://www.nku.cz/assets/publikace-a-dokumenty/vestnik/vestnik-nku-2017-castka-1.pdf>

NEVYŠŠÍ KONTROLNÍ ÚŘAD. *Tisková zpráva ke KA č. 15/33: Správa spotřebních daní je efektivní, zvyšuje se ale administrativní zátěž spojená s jejich výběrem* [online]. In: Tiskové zprávy. 2016 [cit. 2020-07-21]. Dostupné také z: <https://nku.cz/cz/pro-media/tiskove-zpravy/sprava-spotrebnich-dani-je-efektivni--zvysuje-se-ale-administrativni-zatez-spojena-s-jejich-vyberem-id7820/>

PONCAROVÁ, Jana. *Za kolik to letos svítí a hřeje. Ceny elektřiny* [online]. 2017 [cit. 2021-01-14]. Dostupné z: <https://www.penize.cz/spotrebitel/319667-za-kolik-to-letos-sviti-a-hreje-ceny-elekriny>

REDAKCE ELEKTRINA. *Průměrná cena elektřiny za kWh v roce 2019 zdražila na 4,6 korun. Kdo ji prodává levněji?* [online]. 2019 [cit. 2021-01-14]. Dostupné z: <https://www.elektrina.cz/cena-elekriny-za-kwh-2019-cez-eon-pre-a-dalsi-dodavatele>

SOVAK ČR: Sdružení oboru vodovodů a kanalizací ČR. *Cena vody* [online]. [cit. 2021-01-11]. Dostupné z: <https://www.sovak.cz/cs/cena-vody>

## **8 Přílohy**

Příloha 1 - Dislokace celních úřadů a územních pracovišť .....	118
--	-----

