

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra ekonomických teorií



Bakalářská práce

**Odhalování organizované trestné činnosti v oblasti
vysoce zdanitelného zboží s dopady na státní rozpočet**

Martin VLACH

© 2011 ČZU v Praze

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra ekonomických teorií

Akademický rok 2009/2010

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

Martin Vlach

obor Veřejná správa a regionální rozvoj - Litoměřice

Vedoucí katedry Vám ve smyslu Studijního a zkušebního řádu ČZU v Praze
čl. 16 určuje tuto bakalářskou práci.

Název práce: **Odhalování organizované trestné činnosti v
oblasti vysoce zdanitelného zboží s dopady na
státní rozpočet**

Osnova bakalářské práce:

1. Úvod
2. Cíl práce a metodika
3. Daňová soustava
4. Spotřební daně
5. Postavení a kompetence celní správy
6. Daňové úniky u komodit tabák a minerální oleje
7. Závěr
8. Seznam použitých zdrojů
9. Přílohy

Rozsah hlavní textové části: 30 - 40 stran

Doporučené zdroje:

Česko. Zákon č. 13/1993 Sb., ze dne 1. ledna 1993 (celní zákon)

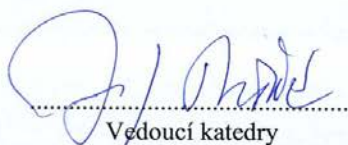
Česko. Zákon č. 40/2009 Sb., ze dne 1. ledna 2010 (trestní zákoník)

SAMUELSON, Paul A., NORDHAUS, William D. Ekonomie. 18. vyd. Praha: NS Svoboda, 2007. ISBN 80-205-0590-3.

HELÍSEK, Mojmír. Makroekonomie pro bakalářské studium. 2. vyd. Slaný: Melandrium, 1998. ISBN 80-86175-02-2.

Vedoucí bakalářské práce: **Mgr. František Hřebík**

Termín odevzdání bakalářské práce: duben 2011


.....
Vedoucí katedry




.....
Děkan

V Praze dne: 19. 2. 2010

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci "Odhalování organizované trestné činnosti v oblasti vysoce zdanitelného zboží s dopady na státní rozpočet" jsem vypracoval samostatně pod vedením vedoucího bakalářské práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autor uvedené bakalářské práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušil autorská práva třetích osob.

V Praze dne datum odevzdání 28.3.2011

Poděkování

Rád bych touto cestou poděkoval Mgr. Františku Hřebíkovi, Ph.D za odborné vedení bakalářské práce.

Odhalování organizované trestné činnosti v oblasti vysoce zdanitelného zboží s dopady na státní rozpočet

Souhrn

Předmětem bakalářské práce je odhalování organizované trestné činnosti v oblasti vysoce zdanitelného zboží s dopady na státní rozpočet. Kompletní správu spotřebních daní řeší Celní správa České republiky (dále jen „ČR“). V rámci Celní správy ČR jsou vyčleněny a pověřeny celní orgány k provádění úkonů trestního řízení. Tyto pověřené orgány ve spolupráci s Policií ČR provádějí úkony trestního řízení tak, aby mohlo být dosaženo cíle sledovaného trestněprávními předpisy, přičemž usilují o snižování daňových úniků. V současné době dochází k nárůstu nelegálních daňových úniků úmyslných, což znamená, že poplatník vědomě porušuje zákon a platí menší daň nebo neodvádí daň vůbec tj. dochází ve větší míře k nezákonnému nakládání s komoditami zatíženými spotřební daní. I přes to, že správce spotřební daně odhaluje ročně daňové úniky v řádech milionů korun, jde jen o zlomek skutečně páchaných daňových podvodů.

Klíčová slova: spotřební daň, Celní správa ČR, zákon o spotřebních daních, odhalování trestné činnosti, daňové podvody, výběr spotřebních daní, příjmy státního rozpočtu, trestní řízení, vysoce zdanitelné zboží.

Organized criminal detection in the field of highly taxable goods impact to state budget

Summary

The topic of this dissertation thesis is aimed at organized criminal detection in field of highly taxable good impact to the state budget. The administration of consumer taxes is controlled by the Customs Service Authority of Czech republic. Within the control of Customs Service Authority are detached the customs detachments with are eligible to carry out the criminal suits. The Customs Authorities closely cooperates with the police to carry out the criminal suits in the way of reaching and maintaining the set targets according to the criminal regulation trying to achieve the reduction in the tax dodging. At the moment, the level of tax dodging is increasing. The taxpayers are avoiding to pay the taxes on purpose or at least trying to abate them despite the fact that the Customs Administration is doing their best to disclose and reduce the dodging. Still they are managing to disclose dodging in the milion of crowns per year, however this is still just a fragment of the overall tax dodging.

Keywords: consumer tax., Czech republic's board of customs, consumer tax law, organized criminal detection, tax tricks, consumer tax revenue collection, state budget revenues, criminal proceedings, higly taxable goods.

Obsah

1	ÚVOD.....	9
2	CÍL PRÁCE A METODIKA.....	10
3	DAŇOVÁ SOUSTAVA ČESKÉ REPUBLIKY.....	11
3.1	Daňový systém v České republice.....	11
3.2	Rozpočtová soustava České republiky.....	11
3.3	Státní rozpočet České republiky.....	12
3.4	Přímé daně.....	14
3.5	Nepřímé daně.....	16
4	SPOTŘEBNÍ DANĚ.....	17
4.1	Předmět zdanění.....	17
4.2	Plátcí daně.....	18
4.3	Daňová povinnost.....	21
4.4	Osvobození od daně.....	22
4.5	Princip zdanění v EU.....	23
5	POSTAVENÍ A KOMPETENCE CELNÍ SPRÁVY.....	25
5.1	Postavení celní správy.....	25
5.2	Kompetence pověřených celních orgánů v trestním řízení.....	26
5.3	Účel a cíle trestního řízení prováděného v celní správě.....	26
5.4	Způsob provádění trestního řízení.....	28
5.4.1	Zadržení podezřelé osoby.....	28
5.4.2	Obecné zásady vydání a odnětí věci.....	29
5.4.3	Neodkladný úkon.....	31
5.4.4	Sledování osob a věci.....	31
5.4.5	Podpůrné operativně pátrací prostředky.....	33
5.4.6	Přes hraniční pronásledování a sledování.....	33
6	DAŇOVÉ ÚNIKY A PŘÍJMY STÁTNÍHO ROZPOČTU.....	34
6.1	Nelegální nakládání s lihem a alkoholickými nápoji.....	34
6.2	Nelegální nakládání s naftou.....	36
6.3	Nelegální nakládání s cigaretami a tabákem.....	38
6.4	Krácení daně z přidané hodnoty.....	41
6.5	Opatření k zefektivnění výběru spotřebních daní.....	42
6.6	Příjmy státního rozpočtu ze spotřebních daní v letech 2005 - 2010.....	44
6.7	Srovnání výběru spotřebních daní v letech 2008 až 2010.....	45
6.8	Daňové úniky.....	47
7	ZÁVĚR.....	48
8	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY A ZDROJŮ.....	50
9	PŘÍLOHY.....	52

1 ÚVOD

Spotřební daně (dále jen “SPD”) jsou velmi významnou složkou příjmů státního rozpočtu (dále jen “SR”) České republiky především pro svůj objem. Všechny ekonomiky světa se snaží, aby výběr těchto nepřímých daní byl, co možná nejefektivnější a zároveň, aby výběr SPD byl administrativně přehledný a jednoduchý. Výpadek v jejich výběru je pro každou ekonomiku velmi bolestivý.

Problematika, kterou jsem si vybral jako téma bakalářské práce, tj. odhalování trestné činnosti v oblasti vysoce zdanitelného zboží, je mi blízká z profesního hlediska. Každý den se ve své profesi zabývám případy odhalování podvodů, které se vztahují na zboží zatížené SPD, a to především u komodit jako je nafta, líh, alkoholické nápoje a tabák a cigarety.

Výběr SPD u komodit tabák, víno, pivo, nafta, líh a lihoviny je v bakalářské práci sledován za období let 2005 až 2010. Následné propady výběrů u komodit zatížených SPD jsou sledovány v období let 2008 až 2010. Údaje před rokem 2008 nejsou ve statistikách celní správy zpracovány a nejsou k dispozici.

Od 1. 1. 2004 převzaly správu SPD v ČR od finančních úřadů celní úřady, které tvoří součást organizační struktury Celní správy ČR a jsou správci spotřebních daní. Vstupem ČR do Evropské unie se tedy kompetence celní správy v této oblasti rozšířily.

2 CÍL PRÁCE A METODIKA

Cílem bakalářské práce je zjistit, jaké dopady má na státní rozpočet odhalování trestné činnosti v oblasti komodit zatížených SPD. Zvláště nyní, kdy hospodářství prochází největší ekonomickou krizí od Velké deprese ve třicátých letech 20. století, narůstá trestná činnost právě v této oblasti. Dochází k nezákonnému nakládání s komoditami zatíženými SPD, tj. s vysoce zdanitelným zbožím. Nezákonné nakládání spočívá především v nelegální výrobě a distribuci nekolokovaných cigaret, v distribuci nelegálně vyrobených pohonných hmot a v nelegální výrobě lihu jako suroviny k výrobě konzumních lihovin. Úzká spolupráce správců daně a celníků v postavení orgánů činných v trestním řízení, jakožto i spolupráce s policejními orgány, se ukázala jako účinná a je významným nástrojem k omezování daňových úniků.

Po vstupu České republiky do Evropské unie (dále jen “EU”) ztratila celní správa přímou kontrolu na silničních a železničních hraničních přechodech nad zbožím dopravovaným na naše území. Kontrolní činnost byla proto soustředěna do vnitrozemí a byla rozšířena spolupráce v této oblasti s ostatními členskými zeměmi EU. Jednou z priorit, kterou má Celní správa ČR, je, vzhledem k ekonomické situaci v zemi, zvýšení úsilí při potírání nelegální činnosti související s daněmi.

Při vypracování bakalářské práce jsem pracoval s popisnou metodou, dále s metodou srovnávací (srovnání dat, resp. výnosu z SPD v letech 2005 až 2010 – data uvedena v tabulkách). V analytické metodě byly posouzeny dopady novely Trestního zákoníku novelizovaného v roce 2010. Hlavní změnou bylo snížení trestů za hospodářské trestné činy. Celní správa zaznamenala další důležitou změnu, a to, že příprava trestného činu není podle novely Trestního zákoníku trestná. V praxi to znamená ztížení odhalování trestných činů a menší objasněnost případů v době kdy hospodářských trestných činů přibývá. Analýza dále spočívá v porovnání právních předpisů, dostupných pramenů týkajících se správy SPD a vymáhání těchto daní, dále analýza příjmů SR v závislosti na odhalování trestné činnosti spočívající v nelegální výrobě či obchodování s vybranými výrobky.

3 DAŇOVÁ SOUSTAVA ČESKÉ REPUBLIKY

3.1 Daňový systém v České republice

„Daňový systém je souhrn všech daní, které se na daném území, zpravidla státním, vybírají”.¹ Dále je uveden přehled daní v ČR (daně jsou zde tříděny podle předmětu zdanění tak, jak to odpovídá třídění daní podle Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj - OECD):

- z příjmů
- sociální, pojistné
- majetkové
- ze spotřeby
 - všeobecné
 - výběrové.

„Další charakteristikou daňového systému je popis daňového mixu. Ten vypovídá, jakému typu daní dává daný stát přednost a jaký potlačuje. Podíl daní z příjmu v daňových mixech vyspělých států v posledních desetiletích postupně klesá, a to na úkor zvyšování podílu daní ze spotřeby, které mají menší negativní účinky na ekonomickou aktivitu. To v posledních letech platí i pro ČR, změny ve zdanění od roku 2008 tento trend posilují.”²

3.2 Rozpočtová soustava České republiky

Do rozpočtové soustavy ČR patří:

1. Soustava veřejných rozpočtů

- státní rozpočet,
- rozpočty krajů,
- rozpočty měst a obcí,
- rozpočty příspěvkových organizací,

¹ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*, s. 43

² VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*, s. 47

- rozpočty tzv. organizačních složek,
- rozpočty dobrovolných svazků obcí,
- rozpočty regionálních rad.

2. Mimorozpočtové fondy

- státní účelové fondy,
- fondy měst, obcí a krajů.

3.3 Státní rozpočet České republiky

Státní rozpočet České republiky je plán hospodaření České republiky. Ústředním orgánem státní správy pro státní rozpočet je Ministerstvo financí. Účet státního rozpočtu spravuje centrální banka České republiky – Česká národní banka.

Státní rozpočet schvaluje Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky zákonem, jehož návrh vypracovává Ministerstvo financí a schvaluje vláda. Přijímání SR ČR popisuje a upravuje zákon o rozpočtových pravidlech.

Příjmy do státního rozpočtu tvoří:

- daně, cla, poplatky,
- dotace, podpory, dary,
- prodej zpoplatněných statků a služeb,
- půjčky od státu.

Výdaje ze státního rozpočtu tvoří:

- státní výdaje v podobě nákupu veřejných statků (obrana státu, školství, zdravotnictví, kultura, státní správa, komunikace a infrastruktura apod.),
- transferové platby v podobě subvencí firmám (finanční pomoc zemědělcům),
- transferové platby domácnostem (podpora v nezaměstnanosti, sociální dávky apod.),
- intervence (náklady na vládní zásahy spojené s řízením a regulací jiných subjektů),
- platby na úhradu jistiny i úroků z přijatých úvěrů nebo emitovaných státních dluhopisů.

Nejdůležitějším příjmem pro státní rozpočet jsou daně. Na výběru daní závisí fungování ekonomiky a státu.

Pojem „daň“ není v zákonech či předpisech ČR specifikován, tj. ani v zákoně o správě daní a poplatků. Pro vymezení pojmu daň je nutno použít jiných zdrojů. Většina odborných publikací pojem daň specifikuje podle vlastností, které musí mít. „Daň je povinná, zákonem uložená platba, která plyne do veřejného rozpočtu. Je nenávratná, neekvivalentní, a zpravidla neúčelová“³.

„Je samozřejmé, že vláda potřebuje peníze, aby mohla financovat své výdajové programy. Tyto peníze získává zejména z daní a v posledních letech také výpůjčkami. Vláda musí sáhnout na omezené zdroje půdy, práce a kapitálu, které má ekonomika k dispozici. Při volbě struktury zdanění vláda ve skutečnosti rozhoduje o tom, jak získat potřebné zdroje od domácností a firem a vložit je do kolektivní spotřeby a investic. Peníze získané zdaněním jsou tedy prostředkem, kterým se reálné zdroje transformují ze soukromých statků na kolektivní statky.“⁴

Neúčelovost platby spočívá v tom, že vybraná daň není určena ke zcela konkrétnímu využití, ale je součástí celkových příjmů veřejných rozpočtů. Neekvivalentností rozumíme, že poplatník daně nemá garantovanou konkrétní protihodnotu, která by odpovídala výši jeho daňové povinnosti.

Úkolem daňové soustavy není pouze vytvořit ve veřejných rozpočtech dostatečně velké finanční zdroje, ale plní nejrůznější funkce (fiskální, stimulační, regulační). V daňové soustavě ČR můžeme daně rozčlenit na dvě základní skupiny – daně přímé a daně nepřímé, kdy obě skupiny mají rozdílné poslání.

Daněmi se zabývají zejména tyto zákony:

- zákon č. 582/1992 Sb., o dani z příjmu, v platném znění,
- zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, v platném znění,
- zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v platném znění,

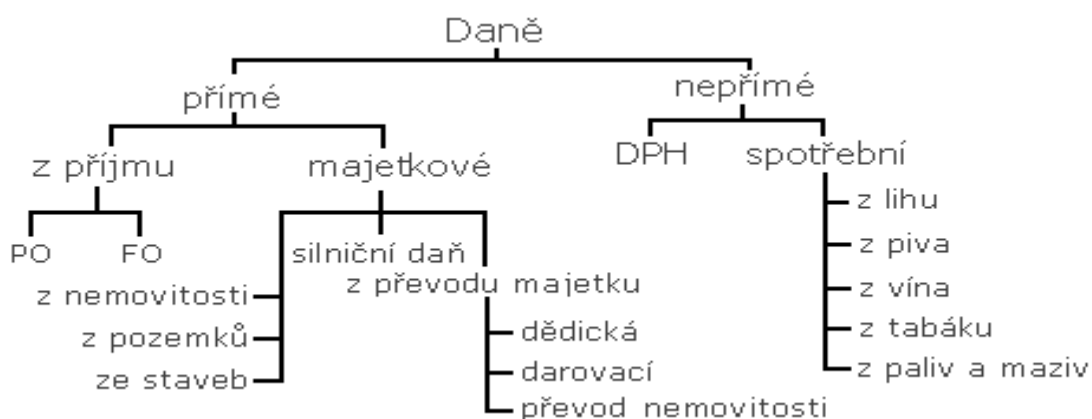
³ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*, s. 9

⁴ SAMUELSON, P.A., NORDHAUS, W.D. *Ekonomie*, s. 895

- zákon č. 676/2004 Sb., o povinném značení lihu, v platném znění,
- zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v platném znění.

Daně lze členit dle různých kritérií. V následujícím schématu je uvedeno členění na daně přímé a nepřímé.

Obrázek č. 1 Členění daní



Zdroj: <http://ekonomie.topsid.com> ze dne 23. 3. 2010

3.4 Přímé daně

Přímé daně jsou zdaněním příjmu nebo majetku poplatníka a jsou odváděny příslušnému finančnímu úřadu na základě písemného daňového priznání poplatníka. Dělí se na:

1. Důchodové daně

- z příjmu fyzických osob

Univerzální přímá daň které podléhají veškeré zdanitelné příjmy jednotlivců (fyzických osob). Odvádí se přímo do rozpočtu obcí a krajů,

- z příjmu právnických osob

Jedná se o přímou daň, kterou odvádí každá právnická osoba, která má sídlo v ČR nebo zde podniká. Předmětem daně u právnických osob podnikatelů jsou veškeré příjmy. U nepodnikatelů příjmy z činnosti provozované za účelem dosažení zisku a z pronájmu majetku.

2. Majetkové daně

Mezi majetkové daně řadíme:

1. daň dědickou,
 2. daň darovací,
 3. daň z převodu nemovitostí,
 4. daň silniční.
- 1) K povinnosti uhradit daň dědickou dochází, jestliže je získán majetek v souvislosti s úmrtím.
 - 2) Podstatou daně darovací je převod majetku mezi živými bez jakéhokoliv protiplnění. Jedna strana tak něco obdrží, aniž za to něco poskytuje. Daň darovací se platí za majetek, který jsme nabyli bezúplatně. Daň darovací by měla být zábranou proti možnosti obejít daň dědickou.
 - 3) Předmětem daně z převodu nemovitostí je úplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitostem. Bezúplatné zřízení věcného břemene nebo jiného plnění obdobného věcnému břemenu.
 - 4) Daň z nemovitosti se vyměňuje každým rokem k 1. lednu zdaňovacího období. Předmětem daně jsou všechny pozemky nacházející se na území ČR, které jsou evidované v katastru nemovitostí a stavby na území České republiky, které jsou spojené se zemí pevným základem a podléhají kolaudačnímu řízení.
 - 5) K silniční dani se přiznávají silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, která jsou registrovaná a provozovaná v České republice, jestliže se používají k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti. Vozidla, jejichž hmotnost je 12 a více tun jsou automaticky předmětem daně silniční.

3.5 Nepřímé daně

Nepřímé daně jsou platby, které jsou vázány na jednotlivé druhy výrobků nebo služeb. Nejsou tedy vázané na jednotlivé fyzické a právnické osoby vytvářející hodnoty. Poplatníkem nepřímých daní (i když je do státního rozpočtu odvádí někdo jiný) je konečný spotřebitel, který je platí v ceně výrobků a služeb. Vyhnout se placení těchto daní lze pouze tak, že daný výrobek nekoupíme. Dělí se na:

Daně ze spotřeby univerzální

- daň z přidané hodnoty

Jedná se o daň nepřímou univerzální, která se týká veškerého zboží vyprodukované v tuzemsku a v tuzemsku spotřebovaného. Poplatníkem daně je konečný spotřebitel, plátcem je výrobce nebo dovozce.

Daně ze spotřeby selektivní

Jedná se o daň nepřímou selektivní, protože se týká pouze zákonem stanovených druhů zboží:

- z tabákových výrobků, předmětem daně jsou doutníky a cigarillos,
- z piva, předmětem zdanění je každé procento extraktu původní mladiny,
- z lihu, předmětem zdanění je etanol,
- z minerálních olejů, předmětem zdanění je množství minerálního oleje,
- víno a meziprodukty, předmětem zdanění jsou šumivá vína, tichá vína a meziprodukty (surovina pro další alkoholický nápoj).

Daně ze spotřeby ekologické

- k ochraně životního prostředí (zatím nezavedeny).

4 SPOTŘEBNÍ DANĚ

Mezi nejdůležitější daně v daňové soustavě ČR patří spotřební daně, které patří ve státním rozpočtu mezi významné a dobře předvídatelné zdroje.

„Spotřební daně patří historicky mezi nejstarší daně a již od dob svého vzniku vždy představovaly významný zdroj příjmů pro státní pokladnu. Jsou stejně jako daň z přidané hodnoty daněmi nepřímými, svým pojetím se však od univerzální daně z přidané hodnoty v mnohém liší. Stát jimi cíleně zatěžuje prodej nebo spotřebu úzké skupiny výrobků. Důvodem jejich uplatnění je zejména příjem pro státní rozpočet. Jde přitom o velmi stabilní a relativně dobře odhadnutelný zdroj díky nízké cenové a důchodové pružnosti poptávky u většiny výrobků, které této dani podléhají. Dále lze uvést důvody zdravotní nebo ekologické, neboť jde často o výrobky, jejichž spotřeba negativně ovlivňuje zdravotní stav obyvatelstva nebo nepříznivě působí na životní prostředí.”⁵

Spotřební daně se v České republice užívají od 1. 1. 1993. Jejich režim byl nejprve upraven zákonem č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, který byl mnohokrát novelizován. Cílem sblížení právní úpravy spotřebních daní platných v České republice s právním režimem Evropské unie. Postupně se zpřesňovaly definice předmětu spotřebních daní, sazby spotřebních daní se přibližovaly minimálním sazbám platným v Evropské unii, upravoval se režim osvobození od daně a podobně. Posledním krokem ve sblížení právní úpravy spotřebních daní v České republice s právní úpravou Evropské unie bylo přijetí zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „zákon o SPD“).

4.1 Předmět zdanění

„Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů určuje podmínky zdaňování vybraných výrobků:

- minerální oleje,

5 VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*, s. 244

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

Správu daní provádí celní úřady příslušné podle sídla nebo místa pobytu plátce daně (dále jen „plátce“), pokud shora uvedený zákon nestanoví jinak.

Od 1. 1. 2004 převzaly správu spotřební daně celní úřady od finančních úřadů. Kompletní správa spotřebních daní přešla na celní správu v souvislosti se vstupem nejen vzhledem k personálnímu obsazení a technické vybavenosti celní správy, ale také z důvodů, které souvisí s členstvím ČR v EU.

4.2 Plátcí daně

„Daňový subjekt je podle zákona osoba povinná strpět, odvádět nebo platit daň. Z hlediska daňové techniky dělíme daňové subjekty na poplatníky a plátce daně. Toto rozdělení je z právního hlediska jednoznačné, ale neodpovídá teoretickému vymezení pojmů, ve kterém se za poplatníka označuje ten, kdo tíží daně neboli daňové břemeno nese, komu daň snižuje důchod, nebo jinak kdo díky dani může méně spotřebovat. Poplatník je osoba, která má podle záměru společnosti nést daňové břemeno a zpravidla je to i ten, kdo daň odvádí. Plátce daně ji jen odvádí, nepředpokládá se však, že nese daňové břemeno, jde o osobu, kterou stát pověřuje výběrem daně, mají ji však nést jiní. Poplatník je daňový subjekt, jehož předmět (zejména příjem nebo majetek) je dani podroben. Plátce daně je daňový subjekt, který je ze zákona povinen odvést do veřejného rozpočtu daň vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností“.⁶

„(1) Plátcem je právnická nebo fyzická osoba,

- a) která je provozovatelem daňového skladu, oprávněným příjemcem nebo výrobcem, již vzniklá povinnost daň přiznat a zaplatit v souvislosti s uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu (§ 9 odst. 1), nebo v souvislosti se ztrátou

⁶ VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém ČR 2010*, s. 13, 14

nebo zničením a nebo jiným znehodnocením (dále jen „znehodnocení“) vybraných výrobků dopravovaných v režimu podmíněného osvobození od daně (§9 odst. 3 písm. a),

- b) již vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit
 - 1. při dovozu (§ 9 odst. 2),
 - 2. v případě použití vybraných výrobků osvobozených od daně pro jiné účely, než na které se osvobození od daně vztahuje (§ 9 odst. 3 písm. b),
 - 3. v případě použití vybraných výrobků, u nichž byla vrácena daň, pro jiné účely, než na které se vrácení daně vztahuje (§ 9 odst. 3 písm. c),
 - 4. v případě ztráty nebo znehodnocení vybraných výrobků (§ 9 odst. 3 písm. d),
- c) která uplatňuje nárok na vrácení daně, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 15, 15a, 56 až 57),
- d) která poskytla zajištění daně při dopravě vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, při niž došlo k porušení tohoto režimu (§ 9 odst. 3 písm. f) a § 28), za daň společně a nerozdílně odpovídá také právnická nebo fyzická osoba, která se na porušení tohoto režimu podílela, pokud si byla tohoto porušení vědoma nebo pokud lze důvodně předpokládat, že si ho vědoma být měla
- e) již vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit při přijetí vybraných výrobků, výrobků uvedených do volného oběhu v jiném členském státě pro účely podnikání nebo určených k plnění úkolů veřejnoprávního subjektu nebo při ukončení dopravy vybraných výrobků určených pro účely podnikání (§9 odst. 3 písm. g),
- f) která skladuje nebo dopravuje vybrané výrobky ve větším množství, uvádí do volného daňového oběhu vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně, za daň společně a nerozdílně odpovídá také právnická nebo fyzická osoba, která se na uvedeném skladování nebo dopravě podílela,
- g) v případě vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit při přechodu nebo převodu vlastnického práva k nezdaněným vybraným výrobkům a podobně (§ 9 odst. 4), nebo
- h) která je daňovým zástupcem pro zasilání vybraných výrobků z jiného členského státu na daňové území České republiky (§ 9 odst.3 písm. i, § 33 odst. 3), pokud

právnícká nebo fyzická osoba uvedená v § 33 odst. 2 neustanoví daňového zástupce nebo pokud daňový zástupce neplní povinnosti v § 33 odst. 6, stává se plátcem daně příjemce (§33 odst.1)

(2) Osoba s výjimkou osob uvedených v odstavci 1 písm. b) bod 1 a 3 a písm. f) a v § 14 odst. 2 a 3 je povinna se registrovat jako plátce u celního úřadu nejpozději do dne vzniku první povinnosti daň přiznat a zaplatit. Osoba uplatňující nárok na vrácení daně je povinna se registrovat u celního úřadu nejpozději do dne, kdy poprvé uplatní nárok na vrácení daně, není-li již jako plátce daně registrována. Plátce je povinen se registrovat ke každé dani samostatně.

(5) Pro účely odstavce 1 písm. f) se za množství vybraných výrobků pro osobní potřebu považuje množství, které nepřesahuje u:

- minerálních olejů množství dopravované v běžných nádržích (§ 63 odst. 2) zvýšené o 20 l,
- konzumního lihu a lihovin 10 l konečných výrobků,
- piva 110 l
- meziproduktů 20 l,
- vína 90 l, z toho u šumivých vín 60 l,
- cigaret 800 kusů,
- cigarillos a doutníků o váze menší než 3 g/kus 400 kusů,
- ostatních doutníků 200 kusů,
- u tabáku ke kouření 1 kg.

(7) Bližší vymezení plátců upravuje pro daň z minerálních olejů § 44, pro daň z lihu § 66, pro daň z piva 80 a pro daň z vína a meziproduktů § 92 a pro tabákové výrobky §100c”.⁷

Tento paragraf definuje okruh osob, které jsou plátcí daně. Jedná se jednak o “standardní” osoby, které jsou provozovateli daňových skladů, oprávněnými příjemci či výrobci a kterým vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň, popř. o osoby, které vybrané výrobky dovezly a neumístily dovezené vybrané výrobky do podmíněného osvobození od daně. Kromě toho jsou zde uvedeny další případy, kdy se relevantní osoby stávají plátcí daně.

7 § 4 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

Jedná se většinou o různá porušení podmínek stanovených zákonem, popř. o situaci, kdy určitá osoba např. přepravuje vybrané výrobky ve větším množství a přitom není schopna prokázat, že se jedná o již zdaněné výrobky. Proto je zde i nově nadefinováno, co je chápáno pod pojmem “větší množství”. Jestliže by někdo například ve svém automobilu vezl několik kanystrů s benzinem a nebyl by schopen předložit daňový doklad dle § 5, stal by se plátcem daně s povinností daň zaplatit. Většina plátců je povinna se zaregistrovat k dani nejpozději ke dni vzniku první povinnosti daň přiznat a zaplatit. Jednou z výjimek je právě výše uvedený případ osoby, která převáží větší množství vybraných výrobků a není schopna prokázat, že se jedná o zdaněné výrobky.

4.3 Daňová povinnost

Daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků na daňovém území ČR nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území ČR. Vzniká výrobou vybraných výrobků na daňovém území Evropského společenství nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území Evropského společenství.

Zde je definován základní okamžik vzniku daňové povinnosti u všech vybraných výrobků. Pro jednotlivé vybrané výrobky existují i další případy, které jsou definovány v relevantních ustanoveních zákona. Dvojitá definice je opět způsobena vstupem ČR do EU. Ze shora uvedeného vyplývá, že přeprava vybraných výrobků na území EU se nepovažuje za dovoz ve smyslu celního zákona.

“Daň se vypočítá vynásobením základu daně sazbou daně stanovenou pro příslušný vybraný výrobek, pokud tento zákon nestanoví jinak. Výpočet daně pro pivo je stanoven v § 85 odst. 3 a pro tabákové výrobky v § 104”.⁸

8 § 10 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

4.4 Osvobození od daně

Osvobození od SPD je dvojí:

- podmíněné osvobození (je osvobození dočasné, pouze po dobu, po kterou se výrobek nachází v daňovém skladu nebo na cestě mezi nimi, popř. na cestě k oprávněnému příjemci,
- osvobození (trvalé - čímž je vyjádřeno, že se v obecné rovině jedná o osvobození, které je konečné, tj. výrobek již nemůže být zdaněn).

“1) Od daně jsou osvobozeny vybrané výrobky:

a) dovezené, pokud se na ně vztahuje osvobození od cla, s výjimkou vybraných výrobků, které se po vývozu vracejí zpět na daňové území České republiky a jsou propuštěny do volného oběhu,

b) nakoupené bez daně za stavu ohrožení státu a válečného stavu, pokud tak nařídí vláda podle § 137,

d) dovezené nebo dopravené z území jiného členského státu na daňové území České republiky pro ozbrojené síly členských států Organizace Severoatlantické smlouvy s výjimkou ozbrojených sil České republiky pro použití těchto výrobků těmito ozbrojenými silami nebo civilními zaměstnanci je doprovázejícími nebo k zásobování jejich jídelen, tyto výrobky mohou být dopravovány z jiného členského státu pouze s osvědčením o osvobození od spotřební daně vyhotovených podle vzoru a způsobem uvedeným v příslušném předpisu Evropského společenství.

2) Pokud právnická nebo fyzická osoba nakoupila zdaněné vybrané výrobky a použila je pro účely, na které se vztahuje osvobození od daně, pohlíží se pro účely tohoto zákona na tyto vybrané výrobky, jako by byly pořízeny za ceny bez daně.

(3) Pro přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně podle odstavce 1 se nevyžaduje zvláštní povolení na přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně (§ 13).

(4) Další skutečnosti zakládající nárok na osvobození vybraných výrobků od daně jsou stanoveny pro daň z minerálních olejů v § 49, pro daň z lihu v § 71 a 72, pro daň z piva v § 86, pro daň z vína a meziproductů v § 97 a pro daň z tabákových výrobků v § 105⁹.

Stejně jako zákon ve znění účinném do konce roku 2003 umožňuje i současný zákon osvobodit od daně určité vybrané výrobky v závislosti na jejich použití. Případy uvedené v tomto paragrafu, na rozdíl od jiných, nevyžadují pro uplatnění osvobození zvláštní povolení dle paragrafu 13 zákona.

Další případy osvobození jsou uvedeny v jednotlivých částech zákona týkajících se jednotlivých sazeb daně.

4.5 Princip zdanění v EU

Úprava obchodu mezi členskými státy vychází z principu pouze jednoho zdanění, a to buď v zemi výroby (původu) nebo v zemi spotřeby (určení). Předchozí právní úprava platná v ČR vycházela z principu zdanění v zemi původu (tedy v ČR) při tuzemské výrobě a v zemi určení v případě vývozu a dovozu. Díky režimu podmíněného osvobození od daně se nově uplatňuje jednotně princip zdanění v zemi určení.

Jak již bylo shora uvedeno - v EU se spotřební daně odvádějí co nejbližší místu spotřeby. Tak je zajištěno, že se spotřební daně vybírají v tom členském státě, ve kterém jsou výrobky, které jsou předmětem těchto daní, skutečně spotřebovány. To však znamená, že takové výrobky jsou v období mezi dnem výroby a dnem spotřeby dopravovány a skladovány nezdaněné. Zvýšenému riziku daňových úniků je tak třeba čelit důsledným dohledem správců daně, což přináší určité administrativní komplikace. Riziko daňových úniků je zmírněno především podmínkou zajištění spotřební daně formou záruky, která zajistí krytí možného neodvedení spotřební daně.

V období mezi dnem výroby nebo dovozu a dnem spotřeby budou nezdaněné vybrané výrobky dopravovány a skladovány v režimu podmíněného osvobození od daně. Dnem výroby nebo dovozu vybraného výrobku sice vznikne daňová povinnost, ale povinnost daň

⁹ zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

přiznat a zaplatit vznikne až dnem uvedení tohoto výrobku do volného daňového oběhu. V režimu podmíněného osvobození od daně budou moci být vybrané výrobky skladovány pouze v daňových skladech, které budou provozovány na základě povolení správce daně.

V roce 2004 se tedy zcela změnil systém výběru spotřebních daní, jehož základním principem je zavedení režimu podmíněného osvobození od daně, který posouvá okamžik vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit ke konečnému spotřebiteli a tím byla splněna i podmínka EU, aby spotřební daň byla z vybraných výrobků vybírána v zemi spotřeby bez ohledu na jejich původ.

5 POSTAVENÍ A KOMPETENCE CELNÍ SPRÁVY

5.1 Postavení celní správy

Celní správa České republiky je bezpečnostním sborem zajišťující výkon kompetencí v oblasti správy cel a některých daní, jakož i dalších svěřených nefiskálních činností ve prospěch státu i jeho občanů. Je podřízena Ministerstvu financí ČR.

Úkolem a cílem Celní správy ČR v rámci boje proti porušování celních a daňových předpisů je plnění úkolů v oblasti odhalování celních a daňových podvodů, boje proti nelegálnímu obchodu s omamnými a psychotropními látkami, se zbraněmi, výbušninami, střelivem, vojenským a radioaktivním materiálem, zbožím podléhajícím mezinárodním kontrolním režimům, proti zneužívání ochranných známek a duševního vlastnictví. Rovněž zajišťuje plnění úkolů vyplývajících z mezinárodních smluv, dotýkajících se uvedených oblastí.

Celní orgány mají svá oprávnění dána zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Navíc jsou oprávněny kontrolovat stav zásob vybraných výrobků v daňovém skladu, u oprávněného příjemce a u uživatele vybraných výrobků osvobozených od daně, případně i nařídit vykonání inventury. Dále jsou oprávněny vstupovat do prostor, kde jsou vybrané výrobky vyráběny nebo skladovány, včetně prostor, kde se výroba nebo skladování může důvodně předpokládat. Těmito prostorami se rozumí i soukromé byty. Celní orgány rovněž mohou zastavovat dopravní prostředky pro zjištění množství dopravovaných vybraných výrobků (za tímto účelem mohou odebírat i vzorky) a nařizovat před zahájením dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně nebo osvobozených od daně jejich označení. U minerálních olejů (§ 65 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů) jsou celní orgány oprávněny kontrolovat i zásobníky, kontejnery, cisterny a jiné obaly, které obsahují nebo mohou obsahovat minerální oleje. Vzorky mohou odebírat nejenom z dopravovaných minerálních olejů, ale i z běžných nádrží dopravních prostředků. Pokud celní orgány zjistí porušení zákona o spotřebních daních, mohou vybrané výrobky, jichž se toto porušení týká, zabavit. Mohou zabavit i dopravní prostředek, kterým jsou takové výrobky dopravovány. Pokud je v dalším řízení prokázáno, že k porušení zákona

o spotřebních daních nedošlo, jsou zabavené výrobky nebo dopravní prostředky vráceny. V opačném případě zabavené výrobky nebo dopravní prostředky propadnou ve prospěch státu. Plátcí a uživatelé jsou povinni umožnit za účelem správy daně nepřetržitou přítomnost zaměstnanců celních orgánů v prostorách určených k podnikatelské činnosti a poskytnout jim pro jejich působení kancelářské prostory.

5.2 Kompetence pověřených celních orgánů v trestním řízení

V rámci Celní správy ČR jsou vymezeny celní orgány, které konají v trestním řízení. Postup a kompetence pověřených orgánů v trestním řízení upravují zejména následující právní předpisy:

- zákoník č. 40/2010 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním, ve znění pozdějších předpisů
- zákon č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 218/2003 Sb., o odpovědnosti mládeže za protiprávní činy a o soudnictví ve věcech mládeže a o změně některých zákonů (zákon o soudnictví ve věcech mládeže),
- zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů.

Pověřenými celními orgány k provádění úkonů trestního řízení se rozumí celní orgány uvedené v § 3 odst. 3 a v § 4 odst. 3 zákona č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů.

5.3 Účel a cíle trestního řízení prováděného v celní správě

Trestní řízení je v celní správě prováděno za účelem náležitého objasnění trestných činů uvedených dále a zjištění jejich pachatelů tak, aby posléze tyto osoby mohly být postaveny před soud a podle zákona spravedlivě potrestány.

Pověřené celní orgány provádějí úkony trestního řízení tak, aby mohlo být dosaženo cíle sledovaného trestněprávními předpisy, přičemž usilují o:

- objasnění a dokumentování jednání, ve kterém je spatřován trestný čin,

- dopadení osoby důvodně podezřelé z takového jednání,
- zákonné zajištění důkazů prokazujících či vyvracejících okolnosti uvedené pod písmeny a) a b).

Ve smyslu ustanovení § 3 odst. 3 a § 4 odst. 3 zákona o CS a podle čl. 3 písm. a) a b) Rozkazu generálního ředitele č. 2/2005 jsou k provádění trestního řízení pověřena celní ředitelství - odbory 03 a v případech celostátního významu nebo s mezinárodním dopadem odbor 31 Generálního ředitelství cel (dále jen “pověřené celní orgány”).

Pověřené celní orgány mají postavení policejního orgánu při provádění trestního řízení u trestných činů spáchaných porušením:

- celních předpisů,
- předpisů o dovozu, vývozu nebo průvozu zboží,
- předpisů při umístění a pořízení zboží v členských státech Evropských společenství, je-li toto zboží dopravováno přes státní hranici ČR,
- daňových předpisů, jsou-li celní orgány správcem daně podle zvláštních právních předpisů.

Pověřené celní orgány mohou v rámci pravomocí daných trestním řádem provádět trestní řízení o trestných činech příslušníků ozbrojených sil nebo ozbrojených sborů a služeb. To neplatí o zkráceném přípravném řízení o trestných činech příslušníků policie České republiky a Bezpečnostní informační služby, kde toto řízení provádí státní zástupce.

V případech souběhů trestných činů, nebo případech, kdy v rámci trestní součinnosti je nutno jednání, které je předmětem šetření kvalifikovat jako trestný čin pro který je pověřený celní orgán věcně nepřislušný, koná řízení o všech trestných činech dané věci policejní orgán policie ČR.

5.4 Způsob provádění trestního řízení

Způsob provádění trestního řízení je uveden v § 52 trestního řádu.

“Při provádění úkonů trestního řízení se musí jednat s osobami na úkonu zúčastněnými tak, jak to vyplývá z jejich procesního postavení a jak to vyžaduje význam a výchovný účel trestního řízení; vždy je nutno šetřit jejich osobnosti a jejich ústavou zaručených práv”.¹⁰

Nestanoví-li zákon jinak, o každém úkonu trestního řízení sepíše oprávněný celník, a to zpravidla při úkonu nebo bezprostředně po něm, protokol.

5.4.1 Zadržení podezřelé osoby

Zadržení podezřelé osoby řeší § 67 a 76 trestního řádu. Osobu podezřelou ze spáchání trestného činu může, je-li dán některý z důvodů vazby, pověřený celní orgán v naléhavých případech zadržet, i když dosud proti ní nebylo zahájeno trestní stíhání.

Za důvody vazby zákon výslovně považuje jen ty okolnosti, kdy na základě zjištěných skutečností je dána odůvodněná obava, že podezřelý:

- uprchne nebo se bude skrývat, aby se tak trestnímu stíhání nebo trestu vyhnul, zejména nelze-li jeho totožnost hned zjistit, nemá-li stálé bydliště anebo hrozí-li mu vysoký trest (vazba útěková),
- bude působit na dosud nevyslechnuté svědky nebo spoluobviněné nebo jinak mařit objasňování skutečností závažných pro trestní řízení vazba koluzní, nebo
- bude pokračovat v trestné činnosti, pro niž je stíhán, dokoná trestný čin, o který se pokusil, nebo vykoná trestný čin, který připravoval nebo kterým hrozil (vazba přestížená),

a dosud zjištěné skutečnosti nasvědčují tomu, že skutek, pro který se vede řízení, byl spáchán, má všechny znaky trestného činu a jsou zřejmé důvody k podezření, že tento trestný čin spáchal podezřelý a s ohledem na osobu podezřelého, povahu a závažnost trestného činu, ze kterého je podezřelý, nelze účelu zadržení dosáhnout jiným opatřením.

K zadržení je třeba předchozího souhlasu státního zástupce. Bez souhlasu státního zástupce lze zadržení podezřelého provést, jen jestliže věc nesnese odkladu a souhlasu

¹⁰ § 52 zákona č. 141/1961 Sb., Trestní řád

předem nelze dosáhnout, zejména byl-li podezřelý přistižen při trestném činu nebo zastížen na útěku.

Zadržení se dokumentuje protokolem o zadržení podezřelé osoby. V protokolu se zejména uvedou osobní údaje zadržené osoby a označí místo, čas a bližší okolnosti zadržení osoby, jakož i podstatné důvody zadržení.

V případech, kdy zadržená podezřelá osoba je doprovázena, převážena oprávněným celníkem k provedení dalších procesních úkonů, veškeré související služební úkony a zákroky se řídí služebním předpisem.

5.4.2 Obecné zásady vydání a odnětí věci

Zásady vydání a odnětí řeší § 78 a 79 trestního řádu. Pověřený celní orgán je oprávněn vyzvat každého, kdo má u sebe věc důležitou pro trestní řízení, aby mu ji předložil.

Věci důležité pro trestní řízení jsou zejména :

- předměty, které mohou být věcnými důkazy,
- listiny, které mohou být listinnými důkazy,
- věci, o kterých může být vysloven trest propadnutí nebo opatření k zabránění

Jestliže k dosažení účelu trestního řízení není třeba věc zajistit, oprávněný celník zaprotokoluje předložení věci spolu s dalšími důležitými okolnostmi do příslušného protokolu nebo záznamu (protokol o trestním oznámení, protokol o výslechu, úřední záznam o podaném vysvětlení).

V případě, že je nutné tuto věc pro účely trestního řízení zajistit za účelem provedení dalších opatření (ohledání věci a zajištění stop, zkoumání věci znalcem k jejímu odbornému posouzení, případně ocenění, zajištění nároku poškozeného, apod.), vyzve se osoba k jejímu vydání.

Povinnost vydat věc se nevztahuje na listinu, jejíž obsah se týká okolnosti, o které platí zákaz výslechu, ledaže došlo k zproštění povinnosti zachovat věc v tajnosti nebo ke zproštění povinnosti mlčenlivosti.

Nevyhoví-li výzvě ten, kdo má věc důležitou pro trestní řízení u sebe, dobrovolně ji nevydá a případné uložení pořádkové pokuty se též minulo účinkem, lze věc na základě příslušného příkazu odejmout. K odejmutí věci lze přikročit i bez předchozího uložení pořádkové pokuty, zejména tehdy, je-li to z taktických nebo jiných důležitých důvodů vhodné nebo nezbytné (např. hrozí-li zcizení, zničení nebo ukrytí věci v případě, že nebude ihned zajištěna). Nelze-li věc odejmout proto, že ji osoba ukrývá u sebe (na těle, v oděvu, osobním zavazadle), nebo je ukryta v obydlí, jiné prostoře nebo na pozemku, opatří pověřený celní orgán k zajištění věci příkaz soudce k provedení domovní prohlídky, případně nařídí provedení osobní prohlídky nebo prohlídky jiných prostor, či pozemku.

V případech, kdyby pro účely trestního řízení došlo k vydání či odnětí zboží, které je pod dohledem celních orgánů, nebo se jedná o vybrané výrobky, či toto zboží nemá celní status Společenství, oprávněný celník o této skutečnosti informuje místně příslušný celní úřad.

Vydání věci řeší § 78 trestního řádu. Výzva k vydání věci je opatřením pověřeného celního orgánu, ke kterému není třeba předchozího souhlasu státního zástupce a není proti ní přípustný opravný prostředek. Podle okolností případu může být vyhlášena ústně nebo zpracována písemně. Je-li však vyhlášena ústně, učiní o tom oprávněný celník poznámku do protokolu o vydání věci.

Byla-li věc dobrovolně vydána, sepíše o tom oprávněný celník "Protokol o vydání věci". Odnětí věci řeší § 79 trestního řádu. Je-li věc důležitou pro trestní řízení třeba zajistit a tato nebyla dobrovolně vydána, může pověřený celní orgán po předchozím souhlasu státního zástupce vydat "Příkaz k odnětí věci" a věc odejmout.

Bez předchozího souhlasu státního zástupce může příkaz k odnětí věci vydat jen tehdy, jestliže předchozího souhlasu nelze dosáhnout a věc nesnese odkladu. Dodatečný souhlas státního zástupce se v takovém případě již nevyžaduje. V odůvodnění příkazu však musí být podrobně uvedeno, proč nebylo možno souhlasu předem dosáhnout a z jakých důvodů věc nesnese odkladu.

K odnětí věci se podle možností přibere nezúčastněná osoba. O odnětí věci sepíše oprávněný celník "Protokol o odnětí věci".

Odejmout věc bez dalších opatření (osobní prohlídka, domovní prohlídka, prohlídka jiných prostor nebo pozemku) lze obvykle jen tehdy, jedná-li se o věc, která byla tím, kdo ji má u sebe, na výzvu předložena oprávněnému celníkovi, avšak tato osoba nesouhlasí s jejím zajištěním pro potřeby trestního řízení.

5.4.3 Neodkladný úkon

Neodkladný úkon je uveden v § 160 odst. 4 trestního řádu. Neodkladným úkonem je takový úkon, který vzhledem k nebezpečí jeho zmaření, zničení nebo ztráty nesnese z hlediska účelu trestního řízení odkladu na dobu, než bude zahájeno trestní stíhání. Z důvodu neodkladnosti může oprávněný celník provádět jen tyto úkony :

- domovní prohlídku podle § 83 tr. řádu,
- prohlídku jiných prostor a pozemků podle § 83 písm. a) tr. řádu,
- osobní prohlídku podle § 83 písm. b) tr. řádu,
- vstup do obydlí, jiných prostor a na pozemek podle § 83 písm. c) tr. řádu,
- zadržení zásilky podle § 86 tr. řádu,
- otevření zásilky podle § 87 tr. řádu,
- záměna zásilky podle § 87a tr. řádu,
- sledovaná zásilka podle § 87 písm. b) tr. řádu,
- odposlech a záznam telekomunikačního provozu podle § 88 tr. řádu,
- výslech svědka podle § 104 a násl., 158 písm. a) tr. řádu,
- rekognici podle § 104b, 158 písm. a) tr. řádu.

5.4.4 Sledování osob a věcí

Sledování osob a věcí je řešeno v § 158d) trestního řádu. Sledováním osob a věcí (dále jen „sledování“) se rozumí získávání poznatků o osobách a věcech prováděné utajovaným způsobem technickými nebo jinými prostředky. Pokud oprávněný celník při sledování zjistí, že obviněný komunikuje se svým obhájcem, je povinen záznam s obsahem této

komunikace zničit a poznatky, které se v této souvislosti dozvěděl, nijak nepoužít. Poznatkem je v daném případě významná informace nebo skutečnost o sledovaných osobách nebo věcech, např. jejich pohyb, chování, činnost, kontakty a styky.

Technickými prostředky se rozumí elektrotechnické, elektronické, radiotechnické, chemické, optické, mechanické a jiné technické prostředky a zařízení nebo jejich soubory. Jinými prostředky se rozumí vizuální či jiné smyslové pozorování a vnímání pohybu a činnosti sledovaného objektu.

Sledování, při kterém mají být pořizovány zvukové, obrazové nebo jiné záznamy lze uskutečnit pouze na základě písemného povolení státního zástupce. Jinými záznamy se rozumí zejména písemné, digitalizované nebo obdobné detailní záznamy o pohybu a činnosti sledovaného objektu.

Pokud má být sledováním zasahováno do nedotknutelnosti obydlí, do listovního tajemství nebo zjišťován obsah jiných písemností a záznamů uchovávaných v soukromí za použití technických prostředků, lze je uskutečnit jen na základě předchozího povolení soudce, přičemž smí být provedeny výlučně úkony, které směřují k umístění technických prostředků.

Státní zástupce, případně soudce povoluje sledování osob a věcí na základě písemné žádosti pověřeného celního orgánu. Žádost musí být odůvodněna podezřením na konkrétní trestnou činnost a, jsou-li známy, též údaji o osobách či věcech, které mají být sledovány. Z provedeného sledování se vždy pořizuje písemný záznam, doplněný případně zvukovým, obrazovým záznamem. Má-li být tento záznam využit jako důkazní prostředek, je třeba k němu připojit protokol, který sepíše orgán, který sledování prováděl.

Po ukončení doby sledování, stanovené soudcem, státním zástupcem, oprávněný celník provede jeho vyhodnocení. Pokud nebyly sledováním zjištěny skutečnosti důležité pro trestní řízení, je nutno záznamy předepsaným způsobem zničit po konzultaci se státním zástupcem a jeho odsouhlasením. V případě, že úkony sledování prováděl oprávněný celník sám, provede jejich zničení způsobem upraveným v čl. 56. V případě, že úkony

sledování prováděl odborný útvar Generálního ředitelství cel, vrátí oprávněný celník veškeré obdržené výstupy ze sledování tomuto útvaru ke zničení.

5.4.5 Podpůrné operativně pátrací prostředky

Podpůrné operativně pátrací prostředky jsou řešeny v § 33b) až 33f) celního zákona. V souvislosti s řízením o trestných činech vymezených v § 12 odst. 2 tr. řádu mohou oprávnění celníci používat tyto podpůrné operativně pátrací prostředky:

- a) krycí doklady a krycí prostředky,
 - b) nástrahovou a zabezpečovací techniku,
 - c) zvláštní finanční prostředky,
 - d) využití informátora,
- za podmínek stanovených vnitřním aktem řízení.

5.4.6 Přes hraniční pronásledování a sledování

Přes hraniční pronásledování a sledování je uvedeno v § 435 a 436 trestního řádu. V souladu s podmínkami vyhlášené mezinárodní smlouvy, kterou je Česká republika vázána, mohou příslušníci pověřených celních orgánů při pronásledování vstoupit na území cizího státu a pokračovat v pronásledování osoby i na území tohoto státu a stejně tak orgány cizího státu mohou při pronásledování vstoupit na území České republiky a pokračovat zde v pronásledování osoby. Při provádění těchto úkonů na území České republiky jsou orgány cizího státu vázány právním řádem České republiky a pokyny policejního orgánu ČR.

Nestanoví-li vyhlášená mezinárodní smlouva, kterou je Česká republika vázána, jinak, orgán cizího státu při provádění pronásledování na území České republiky není oprávněn provádět domovní prohlídku podle § 82 tr. řádu, prohlídku jiných prostor a pozemků podle § 83a tr. řádu, ani vstupovat do obydlí, jiných prostor a na pozemky, jakož i pronásledovanou osobu zadržet a vyslýchat.

6 DAŇOVÉ ÚNIKY A PŘÍJMY STÁTNÍHO ROZPOČTU

Daňový únik představuje situaci, kdy se daňový poplatník částečně nebo zcela vyhýbá placení daně. Může tak vzniknout daňový únik legální nebo nelegální. Obecně se soudí, že s růstem daňové zátěže roste tendence daňových poplatníků k daňovým únikům.

Nelegálního daňového úniku se poplatník dopouští, když při výpočtu nebo platbě daňové povinnosti porušuje zákon, např. nepřiznáním příjmů nebo majetku, nadhodnocuje náklady nebo výdaje, vystavuje fiktivní doklady, do nákladů zahrnuje náklady daňově neuznatelné, skrytým převodem zisku mezi mateřskou a dceřinou společností.

- **Nelegální daňový únik neúmyslný**

Může jít o nelegální daňový únik neúmyslný, tzn. poplatník porušil zákon z nevědomosti (nebyl dobře informován, zákon není srozumitelně vysvětlen).

- **Nelegální daňový únik úmyslný**

Nelegální daňový únik úmyslný, znamená, že poplatník vědomě porušuje zákon a platí menší nebo žádnou daňovou povinnost. Rozsah úmyslného daňového úniku bývá mnohem větší než rozsah daňových úniků neúmyslných.

Dále jsou uvedené příklady odhalování daňových úniků úmyslných.

6.1 Nelegální nakládání s lihem a alkoholickými nápoji

Od roku 2006 do roku 2007 si jeden ze zástupců organizované skupiny 10 lidí pronajal halu v průmyslovém areálu. V uvedené době bylo do haly ke zpracování dopraveno nejméně 36 000 litrů potravinářského lihu a linka na výrobu lihovin, která se používá k výrobě lihových nápojů označených jako Tuzemák, Vodka a Meruňka. Nelegálně vyrobené lihoviny se stáčí do lahví o objemu 1 litr a 0,5 litru, které se označují etiketami existujících firem na trhu. Linka současně umožňuje uzavírání lahví a jejich etiketování etiketami s označením konkrétní lihoviny a jejího výrobce. Spotřebitelská balení v rozporu s příslušnými právními předpisy skupina neoznačovala zákonem předepsaným způsobem, tj. přelepením uzávěru kontrolní páskou. Po provedené neoprávněné výrobě lihovin byly tyto uvedeny do oběhu tak, že byly distribuovány dalším osobám, které následně zajistily

jejich prodej konečným spotřebitelům, a tím způsobily Českému státu škodu velkého rozsahu ve výši nejméně 9 450 000,- Kč zkrácením spotřební daně a nejméně 1 795 500,- Kč zkrácením daně z přidané hodnoty, celkem tedy na obou daních způsobili škodu nejméně 11 245 500,- Kč. Skupina byla velice dobře organizována. Každý člen skupiny měl na starosti určitou část organizace obchodu:

- zajišťování dodávky komponentů potřebných k nepovolené výrobě, tj. láhve, kartony, uzávěry a etikety, které nakupuje jako soukromý podnikatel osoba samostatně výdělečně činná. K páčání této trestné činnosti využívá mimo jiné i toho, že jako osoba samostatně výdělečně činná účtující v systému daňové evidence není povinna vést evidenci, jíž je povinen vést podnikatel účtující v systému účetnictví, a tím zastírá skutečný smysl nákupů komponentů pro nelegální výrobu lihovin, spotřebitelská balení takto vyrobených lihovin. Organizuje tuto výrobu a určuje, jaké druhy a v jakých objemech budou lihoviny stáčeny do spotřebitelského balení, a v neposlední řadě se tímto způsobem podílí na tom, že v rozporu s právními předpisy uvádí do oběhu zboží bez nálepek k jeho označení.
- přeprava komponentů určených k nepovolené výrobě lihovin, zejména pak lahví, uzávěrů a kartonů, které převáží nákladním vozidlem a dodávkovým vozidlem. Komponenty převáží od jejich výrobců do místa, kde je tato nepovolená výroba realizována, stejně tak se podílí i na uvádění takto nelegálně vyrobeného zboží do oběhu, jež není opatřeno nálepkou k jeho označení tím, že je přepravuje z místa výroby osobám, jež se pak následně podílí na jejich skladování a prodeji konečným spotřebitelům.
- přímo realizují nepovolenou výrobu lihovin tím, že několikrát týdně, dle potřeby, dojíždí do místa, kde je tato nepovolená výroba realizována, obsluhují výrobní linku a zajišťují její provoz, stejně tak přebírají komponenty k výrobě tohoto zboží.

Dlouhodobá pozornost kontrolních orgánů Celní správy ČR ve smyslu ochrany spotřebitelů byla v roce 2010 věnována obchodování s lihem a lihovinami, a to přímo ve veřejných gastronomických provozovnách. Z téměř čtyř set kontrolovaných provozoven v rámci GASTRO I až GASTRO III bylo 98 pozitivních, resp. bylo v nich zjištěno

porušení zákonů souvisejících s nakládáním s lihem a prodejem lihovin, škoda na spotřebních daních dosáhla půl milionu korun.

Tabulka č. 1: Výsledek kontrolní akce GASTRO

NÁZEV AKCE	POČET KONTROL /POZITIVNÍCH	LÍH A LIHOVINY v l	TABÁK v kg	CIGARETY v ks	ÚNIK NA DANÍCH v Kč
GASTRO	151 / 25	1 075	3	2 480	129 341
GASTRO II	119 / 27	859	0	0	79 772
GASTRO III	100 / 46	2 846	14	546 429	292 555
Celkem	370 / 98	4 780	17	548 909	501 668

Zdroj: Tisková zpráva celní správy ze dne 29. 12. 2010

- V roce 2010 odhalily skupiny mobilního dohledu dalších 779 případů nelegální přepravy a obchodování s lihem a lihovinami, při kterých zajistily 37 tisíc litrů lihu a 112 tisíc litrů lihovin. Celková škoda na spotřebních daních dosáhla 23 milionů korun. Kontroly ochodů a přeprav lihu a alkoholu zůstávají jednou z hlavních priorit Celní správy ČR i v roce 2011. Jejich cílem není jen omezení daňových úniků, ale i ochrana spotřebitelů – nelegální výroba lihovin probíhá ve zcela nevyhovujících hygienických podmínkách a mnohé lihoviny jsou vyrobeny z lihu nekvalitního a nejasného původu.

6.2 Nelegální nakládání s naftou

Nelegální nakládání s naftou bude vysvětleno v následujících případech. V prvním případě, který se stal v roce 2006 kdy organizovaná skupina s vnitřní organizační strukturou, rozdělením funkcí a dělbou činností, která byla zaměřena na dosahování zisku soustavným pácháním úmyslné trestné činnosti, která spočívala v tom, že nejmenované osoby v Praze a jinde po celé České republice, jako jednatelé, společníci, zaměstnanci nebo osoby jednající ve prospěch obchodních společností, v úmyslu zkrátit spotřební daň z minerálních olejů, se podílely na míchání pohonných hmot s různými komoditami, jako strojním olejem, technologickým olejem, ložiskovým olejem, technickým benzínem, změkčovačem epoxidových pryskyřic. K míchání docházelo tím způsobem, že navážené minerální oleje byly smíchány

s motorovou naftou nebo benzínem přímo v areálu skladiště nebo na čerpacích stanicích ovládaných výše uvedenými osobami, a to tak, že tyto komodity byly nality přímo do tanků, kde byla uskladněná motorová nafta nebo benzín. Druhý způsob míchání spočíval v tom, že motorová nafta či motorový benzín byl stočen do automobilových cisteren, následně byla do těchto vozových cisteren stočena příslušná komodita a ke smíchání došlo za jízdy, pak takto smíchané „pohonné hmoty“ byly opět rozváženy na výše uvedené čerpací stanice ovládané nejmenovanými osobami, kde byly uvedeny do volného prodeje. Celá činnost byla před příslušnými správci daně zakrývána tím, že v účetnictví jednotlivých společností byla vedena jako nakoupená i část pohonných hmot, která měla vzniknout později výše uvedeným smísením, a proto byly jako dodavatelé těchto pohonných hmot uváděny nekontaktní fyzické a právnické osoby. Nakoupené minerální oleje nebo jiné chemické látky nepodléhající spotřební dani a smíchané s pohonnými hmotami, byly v těchto účetnictvích vedeny jako dále prodané nekontaktním odběratelům. Škoda byla vyčíslena v řádu milionů korun.

Druhý případ se stal v roce 2005, kdy Celní správa v rámci daňové kontroly blíže neurčené firmy zjistila, že firma mimo evidenci celních orgánů skladuje ve svém zařízení motorovou naftu dováženou ze Spolkové republiky Německo (dále jen „SRN“), která měla být podle průvodních dokladů dodána slovenské firmě na Slovensko. Ve skutečnosti byla dopravena a skladována v úložišti v Praze. Podle průvodních dokladů, získaných při místním šetření u přepravce, který zajišťoval dovoz nafty ze SRN, bylo v období od ledna 2005 do května 2005 jen tímto jedním přepravcem dopraveno do uvedeného místa vykládky nejméně 263 automobilových cisteren motorové nafty v celkovém množství 8 506 614 l. Podle předběžného výpočtu dosáhlo zkrácení spotřební daně částky přesahující 100 000 000,- Kč.

6.3 Nelegální nakládání s cigaretami a tabákem

V následující kapitole bude popsáno v konkrétním případě nelegální nakládání s cigaretami a tabákem. V roce 2010 byla Celní správou ČR a Policií ČR dokončena dlouhodobá operace s krycím názvem „LOON“.

Při realizaci byla zadržena organizovaná skupina osob pocházejících z Asie. Tyto osoby měly, coby členové utajeného společenství s vlastní organizovanou strukturou a z toho vyplývající dělbu práce, v úmyslu zkrátit spotřební daň, daň z přidané hodnoty a clo, v období nejméně od února 2009 do současnosti, na různá místa v České republice, zejména do lokalit Středočeského a Karlovarského kraje, dovážet v kontejnerových zásilkách ze zahraničí, převážně z Vietnamu, tabákové listy. Dále si tyto osoby měly obstarat ostatní prostředky potřebné k výrobě tabákových výrobků, a to řezací stroje na tabákové listy, nástroje na ruční plnění dutinek cigaret nařezaným tabákem, samotné cigaretové dutinky, cigaretové filtry, aluminiové folie, rozložené kartony a krabičky a další komponenty, ze kterých následně v ručních dílnách vyráběly cigarety určené konečným spotřebitelům. Cizinci tyto tabákové výrobky a jejich obaly opatrovali, bez souhlasu vlastníka ochranné známky, ochrannými známkami na trhu již známými a zavedenými. Poté měli prostřednictvím sjednaných prodejců v příhraničních tržnicích distribuovat tyto výrobky konečným odběratelům v ČR a v dalších zemích EU, ačkoli k takové činnosti neměli povolení příslušného celního úřadu ČR určené k dovozu a přijímání tabákových výrobků podle § 108 a 109 zákona číslo 353/2003 Sb. o spotřební dani, ve znění pozdějších předpisů, ani rozhodnutí příslušného živnostenského úřadu.

V závěrečné fázi realizace bylo provedeno v západních, severních, středních Čechách a v Praze 11 domovních prohlídek a 13 prohlídek jiných prostor a pozemků, při nichž bylo zadrženo 20 osob. Proti deseti z nich bylo zahájeno trestní stíhání zejména pro trestné činy zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 2, písm. a), odst. 3 trestního zákoníku, padělání a pozměnění předmětů k označení zboží pro daňové účely a předmětů dokazujících splnění poplatkové povinnosti podle § 245 odst. 1, odst. 3 trestního zákoníku a porušení práv k ochranné známce a jiným označením podle § 268 odst. 1, 2, 4 písm. a) trestního zákoníku. V případě pravomocného odsouzení hrozí obviněným osobám trest odnětí svobody až na 10 let. Jednáním obviněných byla České republice, zastoupené příslušnými správci daně, způsobena předběžná škoda v celkové výši nejméně 150 milionů korun.

V rámci celé akce bylo zajištěno rozsáhlé množství důkazního materiálu. Jednalo se zejména o 52 tun tabákových listů určených k výrobě řezaného tabáku a cigaret, přibližně 2 tuny obalového materiálu (obaly na řezaný tabák, kartony a krabičky na cigarety), vyrobené cigarety v počtu 268 000 kusů, 10 tun zpracovaného cigaretového tabáku, 45 tisíc kusů padělaných cigaretových kolků, stroj na řezání tabáku, přípravek na plnění cigaret do krabiček a další.

Akce se zúčastnilo 80 policistů, 150 příslušníků celní správy z Celních ředitelství Praha, Plzeň a Ústí nad Labem, zásahová jednotka celní správy „SON“, dva služební psi celní správy vycvičení na vyhledávání tabáku, 110 policistů zásahových jednotek a Útvaru rychlého nasazení Policie ČR – „URNA“, 80 policistů stálé pořádkové jednotky Praha, 30 policistů služby cizinecké policie.

V roce 2006 proběhla závěrečná realizace spisu pod názvem „CLASS“ vedeného proti skupině osob nelegálních výrobců cigaret vietnamské národnosti. Realizace proběhla zároveň na území ČR a SRN. Při této realizaci bylo zadrženo v ČR 82 osob vietnamské národnosti a 12 v SRN, z toho bylo v ČR 23 osob obviněno, v SRN bylo obviněno 12 osob, všechny obviněné osoby byly vzaty do vazby. V rámci realizace bylo provedeno cca 50 domovních a nebytových prohlídek na území ČR a 17 na území SRN, dále byly zajištěny dvě kompletní výrobní linky na výrobu cigaret, sedm řezaček a dvě sušičky na tabák, šest strojů na balení cigaret, pět tiskařských strojů na tisk obalů na cigarety, 33 milionů kusů vyrobených cigaret, 430 tun tabáku, 2400 kartonů s komponenty pro výrobu cigaret, 3 miliony kusů kolků, 2 miliony korun českých v hotovosti a další věci potřebné pro trestní řízení. Na území SRN bylo navíc zajištěno i několik motorových vozidel obsahujících tajné schránky na převoz cigaret. Na realizaci se podílelo cca 500 celníků a cca 300 policistů z různých speciálních útvarů.

Následující druhý případ začal v roce 2005, kdy proběhla závěrečná realizace spisu pod názvem „DOOM“. Úspěšným zakončením tohoto spisu zůstalo velké množství informací a poznatků vhodných k dalšímu rozpracování. Proto byl v roce 2006 zahájen a rozpracován spis nový pod názvem „CLASS“. Na rozdíl od akce DOOM, kde byly nejprve rozpracovávaní dovozci komponentů (cigaretový a filtrový papír, filtry) a až teprve v samotném závěru těsně před realizací byli ustanoveni dovozci tabáku, byl v tomto spise

kladen důraz na dovozce tabáku hned od začátku. Byly monitorovány dovozy tabáku všemi dovozci, postupně byli selektováni dovozci s odbytem pro legální trh a ostatní především z řad vietnamské komunity. Při monitorování a dokumentaci dovozů tabáku z Asie celní správa ČR spolupracovala s kolegy německé, slovenské, polské a slovinské celní správy, kdy byl tabák dovážěn převážně přes přístav v Hamburku a dále pak v několika případech i přes přístavy v Oděse (Ukrajina), Gdaňsku (Polsko) a Koperu (Slovinsko).

Dále byly rozpracovávány osoby, jež se prokazatelně zabývaly nelegální výrobou cigaret, ale v akci DOOM se je nepodařilo ustanovit. Organizace této činnosti vykazovala vysoký stupeň profesionality, vědomostí, organizace práce a konspirace. Vzhledem k působnosti této organizované skupiny na poměrně velkém území středních, severních, západních i jižních čech a části území SRN bylo nutné vytvořit pracovní tým, který se postupně rozrůstal, tak jak byly získávány nové a nové poznatky o činnosti nelegálních výrobců cigaret. Tento pracovní tým postupně obsahoval zástupce odborů pátrání z Celního ředitelství Praha, Plzeň, České Budějovice a Ústí nad Labem. Po získání poznatků o činnosti skupiny výrobců cigaret i na území SRN, byly tyto předány kolegům Celní správy SRN, kteří projevíli zájem o užší spolupráci. Díky této spolupráci pak byla mapována a dokumentována činnost skupiny výrobců cigaret v pohraničí a na území SRN. V několika případech byl získán poznatek o distribuci cigaret nelegálně vyrobených na území ČR do Francie. Tento poznatek byl předán Celní správě Francie. Po rozpracování a zadokumentování provedla francouzská celní správa úspěšný zátah na distributory nelegálně vyrobených cigaret.

Vzhledem k faktu, že se jednalo o osoby z asijské komunity pracující ve vysokém stupni konspirace a profesionální organizaci práce, a nemožnosti se prosadit jiným způsobem v prostředí asijské komunity. Jedině kvalitním zadokumentováním jednání všech pachatelů, zabývajících se výrobou a distribucí v rámci organizované skupiny, a tím umožněné rozkrytí velmi sofistikovaných postupů, bylo možné získat dostatek důkazů, na jejichž základě bylo možné postavení všech pachatelů před soud. I z toho důvodu byly ve velké míře využívány operativní prostředky, za jejichž pomoci byl zadokumentován pohyb osob, motorových vozidel, komunikace osob, objekty v nichž docházelo ke skladování a úpravě tabáku a objekty v nichž docházelo k výrobě, balení, skladování a distribuci nelegálně vyrobených cigaret. Právě kvůli vysokému stupni konspirace

docházelo k velmi frekventovaným výměnám telefonních čísel, kdy jedna osoba užívala i dvanáct mobilních telefonů najednou, tyto byly při domovní prohlídce všechny zajištěny. Při dovozech tabáku, byl tabák dovezen např. příjemci na Slovensko a odtud po menších částech převážen na území ČR. Při převozech komponentů a tabáku do výroby, a zvláště pak vyrobených cigaret z výroby do balírny či skladů byla dodávková vozidla doprovázena a byla jim tzv „čištěna cesta“, kdy při jakékoliv nejistotě bylo vozidlo zastaveno nebo odkloněno na jinou trasu.

6.4 Krácení daně z přidané hodnoty

Obchodní činnost společnosti byla zaměřena na nákup a prodej pohonných hmot. Pohonné hmoty společnost nakupovala od rakouského dodavatele v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně. Spotřební daň hradila společnost, která zároveň veškeré dovezené pohonné hmoty podvodné společnosti kupovala. Prodejní cena nakoupených pohonných hmot podvodné společnosti byla stanovena pod pořizovací náklady, v důsledku čehož společnost navyšovala ztrátu. Vzniklá ztráta byla financována z finančních prostředků určených k úhradě DPH. Použitím těchto finančních prostředků k nákupům dalších pohonných hmot se společnost dostala do situace, že nebyla schopna v plné výši uhradit DPH. Této skutečnosti odpovídá podané daňové přiznání k DPH, kde je zahrnut neoprávněný odpočet za přijatá zdanitelná plnění v tuzemsku, která společnost ve skutečnosti nerealizovala. Znalec z oboru ekonomika – odvětví účetní evidence vyčíslil zkrácení daně z přidané hodnoty u společnosti na částku 143 396 214,- Kč.

Jak bylo shora uvedeno, daňové úniky na spotřební dani jakožto na dani z přidané hodnoty jsou vysoké. Shora uvedené příklady jsou jenom zlomkem případů, na kterých Celní správa pracuje, ale především zlomkem případů, které jsou na území ČR páhány, a které připravují stát ročně na daních o sumy kolem osmi miliard korun, jak odhadují výrobci vysoko zdanitelného zboží.

Daně tvoří zhruba polovinu ceny paliv, například z litru nafty 10,95 Kč a k tomu kolem 6,- Kč DPH. Kromě prodeje dovezených pohonných hmot bez zaplacení spotřební daně bují v řetězci překupníků i obrovské úniky na DPH, jak bylo shora uvedeno.

6.5 Opatření k zefektivnění výběru spotřebních daní

Již v roce 2003 se členské státy EU dohodly na zavedení elektronického systému pro kontrolu přepravy a sledování výrobků podléhajících spotřební daní. Tento systém je znám pod zkratkou **EMCS** (Excise Movement and Control System).

EMCS je elektronický systém pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební daní (Excise Movement and Control System), který umožňuje přepravu zboží mezi sklady ještě před uvedením na trh a zaplacením spotřební daně - formou jejího finančního zajištění a podmíněného osvobození od daně. Podstatou systému EMCS je nahrazení papírových průvodních dokladů (AAD) elektronickými průvodními doklady (e-AD). Smyslem tohoto systému je zabezpečení lepší kontroly a řízení dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně v rámci EU.

19 členských států EU, včetně ČR je od 1. dubna 2010 spojeno elektronickým systémem sledování přepravy zboží, zatíženého spotřební daní. Během roku 2010 se měly připojit zbylé země EU.

Od 1. 1. 2011 mohou všechny členské státy odeslání povolit dopravu vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně pouze za použití elektronického systému EMCS.

Po českých silnicích se denně pohybuje sto až dvě stě kamionů s výrobky zatíženými spotřební daní. Z toho je většina cisteren, které k nám přivážejí nebo přes naše území transportují pohonné hmoty.

Odstraní se přílišná administrativní zátěž, ušetří se miliony a hlavně - podvodníci se spotřební daní mají o něco těžší život, což kladně hodnotí i distributoři benzínu, lihovin, ale i cigaret, případně piva. Po letech příprav zrušila česká celní správa společně s většinou zemí EU veškeré papírování kolem přepravy zboží, zatíženého spotřební daní, a vše se povinně řeší jen elektronickou cestou.

Každý kamion či vagon, který od roku 2011 přepravuje toto zboží mezi daňovými sklady po ČR i přes hranice, je vybaven speciálním kódem. Podle něj kontrola může okamžitě zjistit, co řidič veze, množství, odkud, kam, kdo konkrétně je příjemcem či jakým způsobem je zajištěna spotřební daň. Tuto daň platí až ten, kdo uvádí zboží z daňového skladu do prodeje.

Každý, kdo přepravu zboží, zatíženého spotřební daní, mezi daňovými sklady využívá (nemusí jít jen o vývoz, dovoz či tranzit), musí být předem u celní správy registrovaný a přesné údaje o přepravě pak zadá přes počítač. Řidič má u sebe jen číselný kód, podle kterého případná kontrola na místě zjistí podrobnosti.

Celní správa bude iniciovat změnu zákona o spotřebních daních. Nejen u nás, ale i v dalších zemích Evropy. Celníci soudí, že jediným skutečně nejúčinnějším způsobem, jak předcházet těmto podvodům, je zavést spotřební daň i z této kategorie olejů. Stát, respektive ministerstva financí a průmyslu, připravuje novely zákonů, které by takto rozsáhlé podvody měly omezit. ČR například žádá, aby nám EU povolila takzvaný "reverse charge", tedy platit DPH až v konci celého řetězce - tedy až čerpací stanicí.

Chystaná novela zákona o pohonných hmotách také zavádí povinnou registraci všech obchodníků s palivy. Dosud stát nemá přehled, kdo u nás všechno s benzinem obchoduje. Měla by být také zveřejněna na Ministerstvu průmyslu a obchodu dosud interní evidence všech čerpacích stanic a jejich adres. Zákon má také umožnit České obchodní inspekci zveřejňovat pumpy, u kterých bylo zjištěno nekvalitní palivo.

6.6 Příjmy státního rozpočtu ze spotřebních daní v letech 2005 - 2010

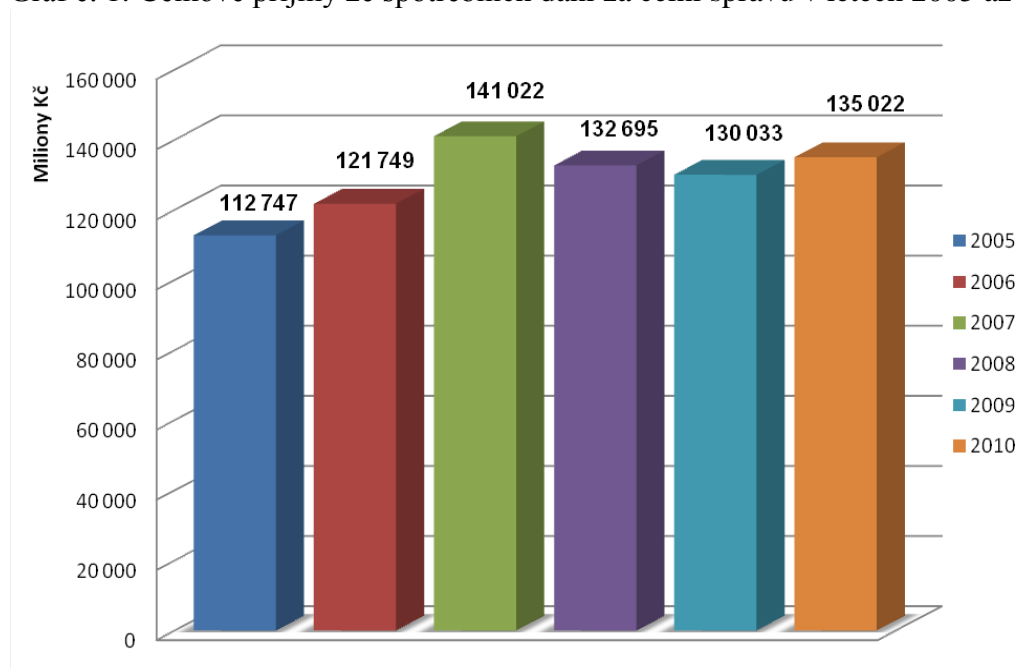
Porovnání výběru spotřebních daní řeší následující tabulka. Z tabulky je patrné, že nejvyšší výběr spotřebních daní byl uskutečněn v roce 2007. Výběr byl o dvacet miliard korun větší než v předešlém roce 2006. V následujícím roce 2008 je patrný pokles i navzdory zvýšení sazeb u některých komodit. V roce 2009 následuje další pokles ve výběru spotřebních a to díky nastupující celosvětové recesi v ekonomice, která postihla následně rok 2010.

Tabulka č. 2: Příjmy státního rozpočtu ČR ze spotřebních daní v letech 2005 až 2010 v Kč

KOMODITA	2005	2006	2007	2008	2009	2010
PIVO	3 520 217 492	3 550 272 562	3 659 332 707	3 563 889 199	3 438 839 388	4 297 153 889
TABÁK	25 427 904 670	32 241 537 871	46 997 607 095	37 506 532 377	37 704 056 623	42 466 761 902
VÍNO A MEZIPROD.	310 609 928	319 504 302	336 694 367	335 864 997	325 683 586	319 458 825
LÍH A LIHOVINY	5 811 519 853	6 798 511 800	7 124 462 353	7 082 353 279	6 964 853 796	6 523 407 207
MINERÁLNÍ OLEJE	77 676 252 749	78 839 626 787	82 904 402 359	84 206 752 042	81 599 982 741	81 415 608 851
CELKEM	112 746 504 692	121 749 453 322	141 022 498 881	132 695 391 894	130 033 416 134	135 022 390 674

Zdroj: Generální ředitelství cel

Graf č. 1: Celkové příjmy ze spotřebních daní za celní správu v letech 2005 až 2010



Zdroj: Generální ředitelství cel, data z tabulky č. 2

6.7 Srovnání výběru spotřebních daní v letech 2008 až 2010

K propadu ve výběru spotřebních daní, začalo docházet v roce 2008, a to téměř u všech komodit, jak ukazuje tabulka níže. Celní správa nezažila takový propad za celých šest let, co se touto agendou zabývá. Z lihovin, piva, šumivého vína a pohonných hmot bylo vybráno v roce 2009 v rozmezí od necelých dvou do víc než tři procent méně než v roce 2008. Minimální nárůst inkasované spotřební daně zaznamenali správci daně jen u kolků na tabákové výrobky, protože u nich se daň během roku 2008 zvedla. Podle celníků jde o jasný, i když logický, důkaz úsporného chování spotřebitelů a dopadu krize na domácnosti i firmy.

Rok 2009 byl první celý rok, kdy se krize odrazila v rozpočtech lidí i firem. Je logické, že šetřit se začalo především ve zbytném zboží. Pokles spotřeby přitom zřejmě bude dál pokračovat. U většiny komodit (s výjimkou vína) stát spotřební daň zvýšil. A výrobci úměrně tomu zdražili. Je zřejmé, že si státní rozpočet nepolepší o celou navýšenou sumu daně. Například výrobci a dovozci pohonných hmot a pivovarníci dokonce tvrdí, že zdražený benzin a pivo odradí lidi natolik, že stát vybere ještě méně, než vybral v minulém období.

K tomu je nutno připočítat i zvýšenou sazbu DPH. Letošní zvýšení spotřební daně tak nejen nepřinese státu očekávanou miliardu navíc, ale bude naopak zřejmě znamenat další výpadek rozpočtových příjmů.

V procentuálním vyjádření se propadla nejvíce (o 3,4 procenta na 3,43 miliardy korun) spotřební daň z prodeje piva, které se v přepočtu na čistý líh podílí největší měrou na tuzemské zhruba desetilitrové spotřebě alkoholu na hlavu. U piva (na rozdíl od lihovin) se ale nepočítá daň z objemu alkoholu, ale podílu extraktu mladiny - tedy stupňovitosti. Jednotlivé pivovary sice své loňské prodeje ještě nezveřejnily, ale většina naznačuje, že tentokrát nebude čím se chlubit. V roce 2008 uvařily všechny tuzemské pivovary celkem 19,8 milionu hektolitrů a celý trh si za rok 2009 připsal minus až k deseti procentům.

O poznání lépe jsou na tom výrobci lihovin, ti největší zaznamenali v roce 2009 rekordy ve vyrobených litrech. Jenže k nárůstu zisků z prodeje jim pomohl až v závěru roku masivní odbyt obchodníků, kteří se ve velkém předzásobili před letošním zdražením daně a kteří nahromaděné zásoby dávají na trh postupně až letos. "Jde o krátkodobý zvýšený

odbyt, navíc máme až 55denní splatnost daně. Ty navíc vyrobené lihoviny se tedy v daňovém inkasu roku 2009 státu neprojeví. A je zřejmé, že spotřeba alkoholu nerostla."¹¹

Co se týče méně zbytných komodit, tak v případě výběru daně z minerálních olejů (především právě pohonných hmot) zaznamenala státní kasa největší pokles u nafty. To odpovídá propadu nákladní kamionové dopravy.

Spotřeba pohonných hmot mírně klesla už v roce 2008. Jenže je tu teď jeden rozpor. Zpracovatelé a obchodníci s pohonnými hmotami vycházejí při kalkulaci spotřeby z předběžných čísel statistiků. A ti podle dat z dodávek pohonných hmot do Česka počítali s možností nárůstu spotřeby v roce 2009. Ale podle statistiky vývoje maloobchodních tržeb jim zas vycházel pokles.

Zpracovatelé a obchodníci s pohonnými hmotami pro to mají jediné vysvětlení. Na jaře v roce 2009 odhalila policie obrovské nelegální a nezdaněné dodávky paliv z Rakouska, které se u nás dlouhé měsíce předtím prodávaly mimo jakoukoliv statistiku. Oficiální spotřeba tak byla tehdy nižší než ta v roce 2009 i než ta tehdejší skutečná.

Tabulka č. 3: Propad spotřebních daní v mld. Kč

KOMODITY	2008		2009		2010	
	mld. Kč	%	mld. Kč	%	mld. Kč	%
PIVO	3,4	-3,4	3,4	-0,2	4,3	-0,4
TABÁK. VÝROBKY A NÁLEPKY	37,7	0,5	37,7	-12,3	42,5	-2,4
VÍNO A MEZIPRODUKTY	0,32	-3,2	0,3	0	0,3	0
LÍH A LIHOVINY	6,9	-1,9	7	-0,1	6,5	-1
MINERÁLNÍ OLEJE	81,5	-3,15	79,5	-7,1	81,4	-7,2
CELKEM	129,82	-2,00	127,90	-3,94	135,00	-1,84

Zdroj: Generální ředitelství cel

¹¹ Vysvětluje: šéf Unie výrobců lihovin Vladimír Steiner

6.8 Daňové úniky

Jak již bylo řečeno, vzhledem k hospodářské krizi a narůstajícím sazbám spotřebních daní, dochází i k nárůstu trestné činnosti v oblasti SPD. V následující tabulce jsou vyčísleny podvody odhalené Celní správou ČR v roce 2010 na spotřební dani za jednotlivé komodity.

Tabulka č. 4: Odhalené podvody v roce 2010

KOMODITA	ODHALENÉ PODVODY (V KČ)	POČET PŘÍPADŮ
TABÁK. VÝROBKY A NÁLEPKY	56 000 000	500
LÍH A LIHOVINY	3 200 000	233
MINERÁLNÍ OLEJE	15 500 000	48
CELKEM	74 700 000	781

Zdroj: Generální ředitelství cel

Je jisté, že desítky milionů korun zjištěných úniků v roce 2010 na spotřební dani jsou jen zlomkem toho, o kolik podvodníci skutečně stát připraví. Odhaduje se, že stát ročně přijde daňovými podvody o osm miliard korun, z toho kolem pěti miliard tvoří podvody s nezaplaceným DPH a zbytek připadá právě na ošizenou spotřební daň. Zřejmě největší propad v příjmech ze spotřebních daní činí komodita „pohonné hmoty“, které také představují největší sumu státního inkasa spotřební daně.

7 ZÁVĚR

Analýzou výnosu ze SPD do SR ČR za období v letech 2005 až 2010 jsem zjistil, že tyto výnosy rostly do roku 2007. I přes razantní zvýšení daní stát nedosáhl v roce 2009 na objem výběru roku 2008, kdy se teprve na jeho konci projevila nastupující finanční a hospodářská krize. Zvýšením spotřebních daní došlo ovšem i ke zvýšení daňových podvodů. Celní správa v tomto období „přitvrdila“ při odhalování trestné činnosti v oblasti vysoko zdanitelného zboží a přišla mimo jiné i s novým systémem kontrol, plošným ve všech českých krajích a zaměřených současně na víc komodit, jejichž příkladem je akce „Gastro“.

Je evidentní, že v roce 2010 podvody se spotřebními daněmi (především při dovozu pohonných hmot) vzrostly. Z trestního hlediska jde ovšem většina případů zatím stále do ztracena. Proces odhalování této trestné činnosti je vždy dlouhodobý, kdy od počátku, tj. od počáteční informace po realizaci případu mnohdy uběhnou i roky. Celní správa úzce spolupracuje s Policií ČR, a to především v závěrečných fázích realizace případů. Viníkům daňových podvodů hrozí i odnětí svobody, jsou předáni do vazby a šetření případů dále pokračuje. Ročně se jedná o desítky až stovky případů, zboží je zabavováno a je předmětem dalšího, soudního řízení.

Každoročně tak Celní správa ČR odhalí daňové úniky v řádech milionů korun. Výrobci a distributoři zboží zatíženého spotřební daní odhadují, že daňové úniky jsou mnohonásobně vyšší. V roce 2010 bylo těmito subjekty odhadnuto, že úniky na spotřebních daních činily 3 miliardy Kč.

Domnívám se, že již zavedená opatření jako např. EMCS a dále iniciativa Celní správy ČR novelizovat stávající právní normy, přispěje k efektivnějšímu výběru spotřebních daní do budoucna a ke zvýšené míře i k potírání organizované trestné činnosti v této oblasti.

Aby byla celní správa úspěšnější ve výběru spotřebních daní měla by se zkvalitnit mimo jiné i legislativa. Novela Trestního zákoníku z roku 2010 snížila tresty za hospodářské

trestné činy. Příprava trestného činu není v novém trestním zákoníku kvalifikována jako trestná činnost, s tímto souvisí i snížený počet odhalených daňových úniků v praxi.

V neposlední řadě je také důležitá technická vybavenost celní správy, tj. je nutno aby svou logistickou, materiální a lidskou silou, co nejlépe čelila skupinám nepoctivých podnikatelů, kteří na úkor státu bohatnou na neodvedených daních. Stát by měl i za pomoci celní správy vyslat jasný signál, že nepoctivé podnikání se nevyplácí.

Dopady odhalované trestné činnosti v této oblasti lze současné době vyčíslit řádově v milionech korun ročně v příjmové části SR ČR. Podvody na SPD jsou ovšem odhadovány, jak bylo shora uvedeno, na cca 3 miliardy ročně na SPD a na DPH dokonce na cca 5 miliard ročně. Je zřejmé, že tzv. „černá ekonomika“ ve smyslu daňových podvodů a úniků (topný olej, pohonné hmoty, pašování cigaret, falšování alkoholu, atp.) patří do souhrnu financí, jejichž nezdanění okrádá stát. Dle mého názoru je nutno přijmout všechna shora uvedená opatření vedoucí k efektivnějšímu potírání daňových podvodů a potrestání viníků.

8 SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY A ZDROJŮ

Knihy

- HELÍSEK, Mojmír. *Makroekonomie pro bakalářské studium*. 2. Vyd. Slaný: Melandrium, 1998. 202 s. ISBN 80-86175-02-2
- HOLMAN, R., *Základy ekonomie*. 1.vyd. Praha: C. H. Beck, 2000. 360 s. ISBN 80-7179-434-1
- Mankiw, N. G. *Zásady ekonomie*, 1.vyd. Praha: Grada Publishing, spol. s.r.o., 1999, 768 s. ISBN 978-80-7169-891-3
- SAMUELSON, P.A., NORDHAUS, W.D. *Ekonomie*, 1.vyd., dotisk. Praha: Nakladatelství Svoboda, 1992. 1011s. ISBN 80-205-0192-4
- SCHILLER, R.B. *Makroekonomie*. 1.vyd. Praha: Computer Press, 2004, 412 s. ISBN 80-251-0169-x
- SVÁTKOVÁ, S., *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 300 s. ISBN 978-80-7357-443-7
- VANČUROVÁ, A., LÁCHOVÁ, L. *Daňový systém 2010*. 10. 1.vyd. VOX a.s. - Nakladatelství, březen 2010. 355 s. ISBN 978-80-86324-86-9

Časopisy

- Profesní měsíčník Celní správy „CLO DOUANE“

Zákony

- Zákon č. 13/1993 Sb., ze dne 1. Ledna 1993 (celní zákon), ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 40/2010 Sb., ze dne 1. Ledna 2010 (trestní zákoník), ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 353/2003 Sb., ze dne (o spotřebních daních), ve znění pozdějších předpisů
- Zákon č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů,

Elektronické zdroje

- Celní správa ČR [online]. 10.11.2010 [cit. 2010-11-10]. Dostupné z: <<http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vysledky-celniho-a-danoveho-rizeni.aspx> >.
- Ministerstvo financí [online].13. 11. 2010 [cit. 2010-11-13]. Dostupné z: <http://www.info.mfcr.cz/ares/ares_es.html.cz >.
- Ministerstvo vnitra ČR [online].14. 11. 2010 [cit. 2010-11-14]. Dostupné z: http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/casopisy/kriminalistika/2002/02_03/turecek.html#11>.
- Ministerstvo financí [online].12.3.2010<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/>,12.3.2010

PŘÍLOHY

Obrázek č. 1,2: Nelegální linka na výrobu cigaret

Obrázek č. 3,4: Nelegální linka na výrobu alkoholických nápojů

Obrázek č. 1: Nelegální linka na výrobu cigaret



Obrázek č. 2: Nelegální linka na výrobu cigaret



Obrázek č. 3: Nelegální linka na výrobu alkoholických nápojů



Obrázek č. 4: Nelegální linka na výrobu alkoholických nápojů

