

**Česká zemědělská univerzita v Praze**

**Provozně ekonomická fakulta**

**Katedra obchodu a financí**



**Diplomová práce**

**Problematika placení cla a daní vybíraných Celní  
správou ČR**

**Bc. Helena Nováková**

**vedoucí diplomové práce: Ing. Marta Šulcová - Seidlová**

© 2010 ČZU v Praze

Česká zemědělská univerzita v Praze

Provozně ekonomická fakulta

Katedra obchodu a financí

Akademický rok 2008/2009

## ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE

**Helena Nováková**

obor Veřejná správa a regionální rozvoj nav.- Litoměřice

Vedoucí katedry Vám ve smyslu Studijního a zkušebního řádu ČZU v Praze čl. 17 odst. 2 určuje tuto diplomovou práci.

Název tématu: **Problematika placení cla a daní vybíraných  
Celní správou ČR**

### Struktura diplomové práce:

1. Úvod
2. Cíl práce a metodika
3. Literární rešerše
4. Celní správa ČR jako státní orgán
5. Analýza cel a daní v celní správě
6. Ulehčení plateb
7. Zhodnocení placení cla a daní
8. Vývoj příjmů státního rozpočtu a rozpočtu EU
9. Závěr
10. Seznam literatury
11. Přílohy

Rozsah původní zprávy: 50 - 60 stran

Seznam odborné literatury:

1. BENDA, V., PITNER, Z. "Zákon o DPH s komentářem", Bova Polygon Praha 2006, ISBN 80-7273-135-1
2. BENDA, V., TOMÍČEK, M. "DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží", Bova Polygon Praha 2007, ISBN 978-80-7273-141-1
3. KOBÍK J., JUDr. "Správa daní a poplatků s komentářem", ANAG 2005, ISBN 80-7263-269-8
4. KOBÍK, J., JUDr. Správa daní a poplatků s komentářem", ANAG 2008, ISBN 978-80-7263-459-0
5. SÁBELOVÁ, L., Ing., MATOUŠEK, P., JUDr. "Clo", ASPI 2007, ISBN 978-80-7357-263-1
6. ŠULC, I., Ing. "Zákon o spotřebních daních s komentářem k 1.1.2007", ANAG 2007, ISBN 978-80-7263-377-7
7. ŽEMLIČKA, L., JUDr. "Celní zákon a předpisy související v praxi", ANAG 2002, ISBN 80-7263-136-5
8. Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se provádí Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, ze dne 2. července 1993, kterým se vydává celní kodex Společenství, Úřední věstník EU č. L 253 ze dne 11.10.1993,
9. Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex, Úřední věstník EU č. L 302 ze dne 19.10.1992
10. Zákon č.13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů
11. Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
12. Zákon č. 353/2003, o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů
13. Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Marta Šulcová-Seidlová**

Termín odevzdání diplomové práce: duben 2010

  
.....  
Vedoucí katedry



  
.....  
Děkan

V Praze dne: 7.1.2009

### Čestné prohlášení

Prohlašuji, že svou diplomovou práci "Problematika placení cla a daní vybíraných Celní správou ČR" jsem vypracovala samostatně pod vedením vedoucí diplomové práce a s použitím odborné literatury a dalších informačních zdrojů, které jsou citovány v práci a uvedeny v seznamu literatury na konci práce. Jako autorka uvedené diplomové práce dále prohlašuji, že jsem v souvislosti s jejím vytvořením neporušila autorská práva třetích osob.

V Praze dne 2. dubna 2010

---

## Poděkování

Ráda bych touto cestou poděkovala vedoucí diplomové práce Ing. Martě Šulcové - Seidlové za poskytnuté rady, připomínky a odborné vedení při vypracování diplomové práce.

# **Problematika placení cla a daní vybíraných Celní správou ČR**

---

## **The Problems of Customs Fee Payments and Tax Collection by the Customs Office of the Czech Republic**

### **Souhrn**

Diplomová práce analyzuje cla, daně a poplatky, které jsou vybírané při dovozu zboží ze třetích zemí a k jejichž výběru je kompetentní Celní správa České republiky. Poukazuje na nástroje, které ovlivňují jejich výši, ať už se jedná o metody určování celní hodnoty zboží, uplatňování různých celních sazeb, využívání celních kvót a stropů či znalost řízení o zavedení antidumpingových nebo vyrovnávacích cel. Upozorňuje na důležitost znalosti celní problematiky obchodní veřejností, která pak tyto znalosti může efektivně využít při minimalizaci svých nákladů. Jedná se především o využití správného, resp. nejvýhodnějšího celního režimu, který zahrnuje platbu cla a daní. Proto se zaměřuje pouze na tři celní režimy, režim volný oběh, dočasné použití s částečným osvobozením od dovozního cla a aktivní zušlechťovací styk v systému navrácení. Práce také analyzuje, hodnotí a navrhuje řešení v oblasti placení cla a daní a analyzuje, porovnává a hodnotí možnosti ulehčení plateb, jako je odklad platby, posečkání či povolení zaplacení ve splátkách apod. Dále vysvětluje, jak jsou odváděna cla a daně do státního rozpočtu a rozpočtu EU a pro dokreslení ukazuje vývoj příjmů uvedených rozpočtů v letech 2005 dosud.

### **Summary**

This diploma thesis analysis customs, taxes and fees that are collected at goods import from the third countries and for which The Customs Authorities of the Czech Republic is competent to collect. It points at instruments that influence their amount, first it is the methods of setting the customs value of goods, second it is applying various customs rates, as well as using customs quota and limits or the knowledge of introducing and controlling anti-dumping or equaling customs. The thesis shows the importance of customs problematic awareness at the business public, which is then able to use this skill effectively at minimizing its costs. It is mostly using the correct, respectively the most profitable customs regime, that includes customs and taxes payments. Therefore the thesis focuses on three customs regimes only – free circulation regime, temporary use with partial immunity from import customs fees and active refinement contact in the return system. The thesis also analyses, evaluates and suggests solutions in the field of customs and taxes payment; analyses compares and evaluates possibilities of making payments simpler – e.g. payment postponement, respite or permit of payment into installments, etc. Further on it explains how customs and taxes are collected into the state as well as EU budget, and for better idea it shows the development of incomes of the above-mentioned budgets in the years of 2005 up to now.

**Klíčová slova:** celní politika, celní režim, clo, daně, dovoz, platba, státní rozpočet, ulehčení plateb

**Keywords:** custom politics, custom regime, customs, taxes, import, payment, state budget, simple payment

## Obsah

1. Úvod.....	5
2. Cíl práce a metodika.....	6
2.1 Cíl práce .....	6
2.2 Metodika .....	6
3. Literární rešerše.....	7
3.1 Clo.....	7
3.2 Funkce cla .....	8
3.2.1 Funkce ochrany vnitřního trhu .....	8
3.2.2 Funkce fiskální .....	9
3.2.3 Funkce obchodně politická .....	9
3.3 Celní sazebník a druhy cla .....	10
3.3.1 Druhy cel.....	10
3.3.2 Celní sazby obecně.....	11
3.3.3 Tarifní systém a celní sazby .....	12
3.3.3.1 Všeobecná sazba cla.....	12
3.3.3.2 Smluvní sazba cla.....	13
3.3.3.3 Preferenční celní sazba.....	13
3.4 Dovoz zboží a obchodně politické nástroje ovlivňující dovoz .....	14
3.4.1 Množstevní kvóty.....	15
3.4.2 Dobrovolná exportní omezení.....	16
3.4.3 Ochranná opatření .....	16
3.4.4 Dohlížecí režim .....	17
3.4.5 Systém autonomního snížení celních sazeb .....	17
3.5 Celně schválené určení.....	17
3.6 Daň z přidané hodnoty při dovozu zboží .....	18
3.6.1 Správce daně .....	19
3.6.2 Vznik daňové povinnosti a základ DPH při dovozu zboží .....	20
3.7 Spotřební daň při dovozu zboží.....	20
3.7.1 Vznik daňové povinnosti a základ spotřební daně při dovozu zboží.....	21
4. Celní správa ČR jako správní orgán.....	22
5. Analýza cel a daní v celní správě.....	23
5.1 Vznik celního dluhu přijetím celního prohlášení .....	25
5.1.1 Celní režim volný oběh .....	25
5.1.1.1 Vliv celní hodnoty na výši cla a poplatků .....	26
5.1.1.2 Vliv celní sazby na výši cla.....	32
5.1.1.3 Vliv konečného použití zboží na výši cla .....	33
5.1.1.4 Vliv zavedení množstevní kvóty na výši cla.....	34
5.1.1.5 Vliv antidumpingových a vyrovnávacích opatření na výši cla .....	35
5.1.2 Celní režim dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla.....	36
5.1.3 Celní režim aktivní zušlechťovací styk v systému navracení .....	37
5.1.4 Ostatní dovozní celní režimy .....	39
5.2 Daň z přidané hodnoty při dovozu zboží .....	40
5.2.1 Vedlejší výdaje jako součást základu DPH.....	40
5.2.2 Výpočet DPH u dovozu zboží.....	41
5.2.3 DPH a celní režimy .....	42



5.3	Spotřební daň při dovozu .....	43
5.4	Placení celního dluhu při dovozu a jeho plátce.....	44
5.4.1	Zaučtování celního dluhu.....	44
5.4.2	Sdělení celního dluhu a osoba dlužníka .....	46
5.4.3	Zajištění celního dluhu .....	47
5.4.4	Zaplacení celního dluhu a daní vyměřených v dovozu.....	48
6.	Ulehčení plateb.....	50
6.1	Odklad platby .....	50
6.2	Posečkání platby cla či povolení jeho zaplacení ve splátkách .....	50
6.3	Prominutí daňového nedoplatku .....	52
7.	Zhodnocení placení cla a daní.....	53
7.1	Zhodnocení nástrojů ovlivňujících výši cla a daní z dovozu .....	53
7.2	Zhodnocení placení celního dluhu .....	54
8.	Vývoj příjmů státního rozpočtu a rozpočtu EU .....	56
8.1	Tradiční vlastní zdroje Společenství .....	56
8.2	Odvod cla a daní do rozpočtů ČR a EU .....	56
8.3	Vývoj příjmů státního rozpočtu ČR a rozpočtu EU ze cla a daní z dovozu do České republiky .....	57
8.3.1	Příjmy ze cla a daní z dovozu v roce 2005.....	57
8.3.2	Příjmy ze cla a daní z dovozu za rok 2006.....	58
8.3.3	Příjmy ze cla a daní z dovozu za rok 2007.....	58
8.3.4	Příjmy ze cla a daní z dovozu za rok 2008.....	58
8.3.5	Příjmy ze cla a daní z dovozu za rok 2009.....	59
9.	Závěr .....	61
	Seznam použité literatury.....	63
	Seznam příloh.....	64

## 1. Úvod

Se vstupem České republiky do Evropské unie v květnu roku 2004 se Celní správa ČR musela přizpůsobit pro ni novým podmínkám mezinárodního obchodu a převzít a začít aplikovat celou řadu nových předpisů, mezinárodních dohod, opatření a omezení. Současně celní správě přibyly nové kompetence. Přijetí společné obchodní politiky EU přineslo mnoho změn, které měly dopad na státní rozpočet ČR. Poplatky, jako je clo a daně, které byly vybírány v souvislosti s dovozem zboží, prošly velkými legislativními změnami tak, aby se přizpůsobily komunitárnímu právu. Došlo nejen ke zrušení velké části celního zákona, ale novelizován byl zcela i zákon o dani z přidané hodnoty nebo zákon o spotřebních daních. Celní politika se v České republice začala aplikovat na základě celního kodexu a všech předpisů, které s ním souvisí, resp. řadou nařízení, směrnic a mezinárodních dohod.

Pro obchodní veřejnost tato změna znamenala osvojit si znovu novelizovanou celní problematiku a přizpůsobit své obchodní aktivity novým podmínkám. Výhodu jistě měli ti, kteří již celní problematiku České republiky znali, neboť i před vstupem ČR do EU byla naše politika podobná, nicméně, řada omezení, opatření a nástrojů celní politiky přibylo nebo se začaly uplatňovat jiným způsobem.

Prvotním zájmem každého podnikatele je bezesporu maximalizace zisku. Obecně každý podnikatel, který obchoduje se zbožím ze třetích zemí, přestože pro něj placení cla a daní znamená snížení jeho likvidních aktiv, je srozuměn s tím, že při dovozu zboží musí zaplatit celní poplatky. Velká většina, převážně začínajících dovozců zboží, však nezná dobře celní a daňovou politiku Evropské unie, resp. České republiky týkající se dovozu zboží a neumí využít možností, které tyto politiky nabízí v oblasti minimalizace nákladů jako jednoho z možných nástrojů maximalizace zisku či v oblasti udržení požadované výše aktiv v podniku. Problémem se pak stává vyhýbání se zaplacení cla a daní a přibývání podvodů v této oblasti.

Problematika placení cla a daní, které jsou vybírané v souvislosti s dovozem zboží celními orgány v České republice, je striktně stanovena unijními a národními právními předpisy, jako je Celní kodex Společenství, český celní zákon nebo zákon o správě daní a poplatků. Tyto předpisy umožňují dovozcům různé druhy ulehčení plateb, která mohou být za určitých podmínek využita. Některá ulehčení mohou být výhodnější než ta ostatní, tyto znalosti však obchodní veřejnost, dovážející zboží ze třetích zemí, postrádá.

V posledních letech, od vstupu České republiky do Evropské unie, vyjma roku 2009, vzrůstá počet podnikatelů, kteří obchodují se třetími zeměmi. Tím se zvyšuje objem dovezeného zboží a poměrně se zvyšuje výše vybraného cla a daní, placených do státního rozpočtu a odváděných do rozpočtu Evropské unie. Problematika placení těchto poplatků se tak dostává do popředí zájmu obchodní veřejnosti.

## **2. Cíl práce a metodika**

### **2.1 Cíl práce**

Cílem diplomové práce je, na základě analýzy jednotlivých cel, poplatků a daní, které v dovozu ze třetích zemí vybírají celní orgány České republiky, vyhodnotit možnosti ovlivnění jejich výše dovozcem a na základě rozboru placení těchto instrumentů, včetně ulehčení plateb porovnat a vyhodnotit možnosti placení a navrhnout nová efektivnější řešení v této oblasti.

### **2.2 Metodika**

Při zpracování diplomové práce jsou použity především právní předpisy Evropské unie a České republiky, mezinárodní smlouvy uzavřené mezi Evropskou unií a třetími zeměmi a odborné publikace, zabývající se celní a daňovou politikou, ochranou vnitřního trhu EU a stanovující postupy celní správy a široké i obchodní veřejnosti při dovozu zboží ze třetích zemí.

V úvodní části je popsána celní a daňová problematika vztahující se k předmětu práce za použití dostupné literatury.

V další části jsou pak postupně rozebrány vlivy nástrojů celní politiky na výši vybíraného cla a možnosti, kterými lze snížit clo z dovozu zboží. Dále jsou zde zanalyzovány celní režimy, při kterých vzniká celní dluh podáním celního prohlášení v souladu s právními předpisy a daně, jejich vyměňování, přiznání či placení v uvedených celních režimech.

Následující kapitoly pak rozebírají a zabývají se placením celního dluhu a možnostmi ulehčení plateb v souladu s právními předpisy. Celý rozbor je zakončen subjektivním vyhodnocením zpracovatele týkající se možností ovlivnění výše vybíraného cla a daní dovozcem, porovnáním jednotlivých druhů ulehčení plateb a návrhem možností vylepšení současné situace při placení celního dluhu a dalších poplatků vybíraných v souvislosti s dovozem zboží.

Na závěr je vyhodnocen a zobrazen vývoj příjmů státního rozpočtu a rozpočtu Evropské unie za období od r. 2005 dosud.

### 3. Literární rešerše

Celní správa v České republice v souvislosti s dovozem zboží ze třetích zemí na území Evropské unie vybírá cla, spotřební daně a daň z přidané hodnoty. Obsahem následujících kapitol je popis těchto poplatků s důrazem na to, jaký mají význam, jaké jejich druhy existují, jaký tarifní systém Evropská unie používá, na základě jakých právních norem je výběr těchto poplatků prováděn. O těchto instrumentech a jejich charakteristikách se zmiňuje také dostupná literatura.

#### 3.1 Clo

*„Clo vzniklo v minulosti ze soukromoprávních dávek vybíraných vrchností od cestujících a kupců nikoliv ze zboží, ale za používání cest, mostů a jiných „spojovacích“ prostředků. Tento soukromý charakter si tyto dávky udržely do té doby, než začaly značně převyšovat náklady na výstavbu a údržbu cest, mostů apod. a byly vybírány z přepravovaného zboží, přestaly být dávkou soukromou a staly se dávkou veřejnou – clem.“ (Žemlička, 2002, s. 46)*

Vzhledem k tomu, že během vývoje lidské společnosti dochází ke vzniku a utváření organizace státu, je potřeba jej fiskálně zajistit. Dále s rozvojem řemesel, výroby, zemědělství a v tomto důsledku i obchodu dochází k nežádoucím jevům, a to odčerpávání vlastního zboží z trhu a naopak konkurenci cizího zboží na vlastním trhu. *„Spojení potřeby fiskálního zajištění fungování státu spolu s potřebou ochrany vlastního trhu a produkce ve státě si vyžádalo vznik účinného regulačního mocenského nástroje, vzniklo mýto, clo, theloneum (latinsky). V každém jazyce na světě najdete výraz pro tento pojem, v každém státě se užívá tento zdroj financí pro státní pokladnu a regulační institut.“ (Matoušek, Sabelová, 2007, s. 3)*

Další definice cla z hlediska fiskálního pojetí lze nalézt:

*Clo – je nedaňovým příjmem státního rozpočtu, je však zároveň nástrojem státní politiky zahraničního obchodu. Může tak chránit domácí výrobce, zvýhodnit v dovozu některé země a postihnout naopak jiné. V této oblasti se střetávají zájmy ochrannářské se zájmy volného obchodu. (Hunčová, Stehlík, 2000, s. 3)*

*„Clo je veřejná dávka, jež se platí za zboží, které přechází přes celní hranice určitého státu“. (Matoušek, Sabelová, 2007, s. 3)*

Z celého popisu pojmu clo tak, jak jej uvádějí uvedení autoři dostupné literatury lze vyčíst a jednotně se na tom všichni shodují, že clo je vlastně určitá peněžní dávka, která se platí při dovozu zboží na celní území určitého státu či seskupení států (př. Evropská unie) a která má určité základní funkce, kterými se rozumí funkce ochrany vnitřního trhu, funkce fiskální a funkce obchodně politická.

## 3.2 Funkce cla

V krátkosti by se dalo říci, že cla jsou nejstarším nástrojem celní politiky, ochrany trhu a příjmem státního rozpočtu jako daně nepřímé, povinné a zákonem dané. Základní funkce cla uvádí tak jak výše uvedeno také (Klabouchová, 2002, str. 5 – 13).

### 3.2.1 Funkce ochrany vnitřního trhu

Cla a poplatky dlužné podle právních předpisů v případě vzniku celního dluhu jsou založeny na celním sazebníku. Cílem každého dovozce je zaplatit clo co nejnižší a cílem každého výrobce je zase co největší ochrana před zahraniční konkurencí. Vyrovnat sazby cla tak, aby byl vytvořen určitý soulad mezi těmito zájmy, není zdaleka jednoduchá záležitost. *„Při vytváření celního systému je proto vždy důležité sledovat zejména tyto cíle:*

- *podpořit dovoz a umožnit tak vznik konkurenčního prostředí na trhu, které ve svých dlouhodobějších důsledcích prospěje i tuzemským výrobcům mimo jiné k tomu, aby se naučili soutěžit s konkurencí na domácím trhu, což následně usnadní jejich pozici na trzích zahraničních,*

- *poskytnout dočasně rozumnou a vyváženou ochranu tuzemským odvětvím, na jejichž rozvoji má stát zájem, a která tuto ochranu prokazatelně potřebují například proto, že se jedná o odvětví nově vznikající nebo procházející nákladnou restrukturalizací,*

- *nebránit vývozu zboží, pokud se tím současně neničí přírodní, historické, umělecké nebo podobné národní bohatství a vyčerpitelné zdroje.“* (Klabouchová, 2002, s. 5-6)

Vzhledem k uvedenému a k vývoji výroby v různých odvětvích a změnám v jejich potřebách není možné v dlouhodobém horizontu udržet sazbu ve stále stejné výši. Její výši je třeba upravovat s ohledem na aktuálnost daného výrobku či polotovaru ve výrobě a velikosti konkurence v odvětví. Celní sazby se tak nejen rok co rok, ale také i v průběhu roku upravují, vznikají nová obchodně politická opatření, nová cla apod. O tom, jak je ochranná funkce cla silná vypovídají nejvíce údaje o průměrném celním zatížení, neboli celní incidenci. *„Celní incidence vyjadřuje, jaké je celní zatížení skutečně realizovaných dovozů. Přesněji řečeno se jedná o průměrnou celní sazbu váženou statistickými údaji o dovozu jednotlivých druhů zboží. Do tohoto výpočtu se nezahrnuje obchod v rámci celní unie se Slovenskem, který podle platných pravidel není pokládán za obchod zahraniční.“* (Klabouchová, 2002, s. 6) Zde je třeba dodat, že publikace vychází z právního stavu před vstupem České republiky do Evropské unie a proto je třeba upravit text tak, že do výpočtu se vzhledem k členství České republiky v EU nezahrnuje obchod v rámci Evropské unie, neboť ten se považuje za obchod vnitrounijní, tzn. není pokládán za obchod zahraniční. O vnitrounijním obchodu se vedou statistiky, avšak ty nejsou předmětem této práce.

### 3.2.2 Funkce fiskální

Clo je příjmem státního rozpočtu a stává se zdrojem pro výdaje na veřejné zájmy. Lze zde říci, že po vstupu ČR do EU se příjem do státního rozpočtu snížil, nejen pro změnu států, se kterými se obchoduje a vzniká nárok na výběr cla, ale také pro tu skutečnost, že 75% vybraného cla odchází do rozpočtu Evropské unie. Přesto zbývající 25-ti procentní část naplňuje státní rozpočet a stává se příjmem státu, který je využit na státní výdaje. „*Fiskální role cla není zanedbatelná. Při jakýchkoli úvahách o snížení celní sazby je proto posuzován i dopad na státní rozpočet. Navrhovatel snížení cla by měl být schopen nejen odůvodnit potřebu této úpravy na straně dovozu, ale zároveň uvést, jak bude odpovídající újma státnímu rozpočtu kompenzována*“ ... „*mělo by zde však být řečeno, že tato funkce neúčinkuje v opačném směru; fiskální zájem tedy nikdy nemůže být obhájitelným důvodem zvyšování celních sazeb.*“ (Klabouchová, 2002, s. 9). Opět je třeba text upravit na dnešní dobu, kdy ČR je členem EU, tzn. vztáhnout uvedené především k rozpočtu Evropské unie, neboť právě ta stanovuje celní sazby pro všechny členské státy. K uvedenému je třeba dodat, že v období, kdy přetrvává deficit obchodní nebo platební bilance, výrazně vystupuje do popředí zájem zvýšit účinnost cla na příjmy EU. Proto čím vyspělejší je hospodářství, tím více klesá význam této funkce. V rozvojových zemích plní clo státní pokladnu mnohem více než u vyspělých ekonomik, jakou je i ta evropská.

### 3.2.3 Funkce obchodně politická

Tato funkce cla, jako asi nejdůležitější ze všech zmiňovaných, se používá za prvé jako nástroj k usměrňování restrukturalizace unijní výroby a za druhé jako nástroj ke komoditní i teritoriální regulaci obchodu. Systémem celních sazeb lze totiž docílit požadované struktury dovozu a vývozu zboží. Aby se sjednal zahraniční obchod, je třeba, aby byl oboustranně výhodný. Podmínky takového obchodu je proto třeba vytvořit. Příležitost zvýhodněného dovozu z určitého teritoria bývá vyměňována za zvýhodněný vývoz do tohoto teritoria. Např. za snížení sazby cla na dovoz určité komodity zboží z některé země je třeba očekávat snížení sazby cla na dovoz jiné komodity do této země. Jak je tedy vidět, prostřednictvím tvorby výše sazeb dovozních cel lze provádět i proexportní politiku. „*Výsledkem působení cla jako obchodně politického nástroje je patrný trend liberalizace světového obchodu a přibývající obchodně a ekonomicky integrovaná společenství států, nazývaná oblastí volného obchodu a celní unie.*“ (Klabouchová, 2002, s. 10). Právě takovým příkladem je i zájem států východní Evropy a následný vstup do Evropské unie.

Obchodní politika je soustředěna ve Světové obchodní organizaci (World Trade Organization – WTO). Tato organizace po svém vzniku v r. 1995 nahradila aktivitu Všeobecné dohody o clech a obchodu GATT – General Agreement on Tariffs and Trade, jejímž cílem je stanovit závazná pravidla mezinárodního obchodu zbožím, čelit protekcionismu a přispět k odstranění netarifních a liberalizaci tarifních překážek obchodu na mnohostranném základě. Nejvýznamnějším krokem v oblasti mnohostranné obchodní politiky bylo tzv. Uruguayské kolo jednání, kterého se ČR účastnila a připojila se ke všem závazkům z tohoto kola vyplývajícím. Asi nejdůležitějším

závazkem bylo tzv. postupné snižování cel a dalších překážek volného mezinárodního obchodu.

K funkcím cla uvádí (Klabouchová, 2002, s. 13):

- „*clo bylo, jest a bude; poznat principy celního systému je jediným účinným nástrojem obrany proti zbytečnému vynakládání peněz i času*
- *podnět ke snížení cel může vzejít od kterékoli osoby, která zašle návrh s patřičným zdůvodněním kompetentnímu orgánu“.*

### 3.3 Celní sazebník a druhy cla

Cla a poplatky, které jsou dlužné podle právních předpisů v případě vzniku celního dluhu, jsou založeny na celním sazebníku Evropských společenství, který je vydáván s účinností na jeden rok. K pravidlům pro dovoz zboží do Evropské unie a společnému celnímu sazebníku uvádí (Janatka a kol., 2004, str. 46) toto: „*Každý dovoz zboží ze třetí země do EU musí být před uvolněním na jednotný trh proclen postupem upraveným ve společném celním kodexu a sazbou uvedenou ve společném celním sazebníku EU. Nezáleží na tom, jakým celním přechodem toto zboží na území EU vstupuje, resp. přes celní úřad kterého členského státu jeho propuštění do volného oběhu probíhá. Na určitou komoditu z určité nečlenské země je všude harmonizovaným postupem aplikováno jednotné clo.*“ Dále se ve stejné knize na str. 46 až 47 uvádí, že „*Společný celní sazebník obsahuje sazby pro více než deset tisíc položek zařazených podle osmimístné kombinované celní nomenklatury (CN). Jde o cla autonomně stanovená EU, dále cla vyplývající ze závazků ve WTO i cla preferenční, daná dvoustrannými smlouvami s vybranými zeměmi. Průměrná celní sazba EU pro nezemědělské výrobky se pohybuje kolem 4%, pro zemědělské komodity okolo 16%. Celní zátěž klesá každým rokem.*“ Nutno dodat, že celní sazebník EU je pro dovozce volně přístupný také v podobě on-line databáze TARIC na internetové adrese [europa.eu.int/comm/taxation\\_customs/dds/cz/tarhome.htm](http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/dds/cz/tarhome.htm).

#### 3.3.1 Druhy cel

Před tím, než zde budou uvedeny druhy celních sazeb, je nutné se seznámit s druhy jednotlivých cel. Celní kodex stanovuje pouze cla vývozní a dovozní a definuje je ve svém článku 4 odst. 10 a 11 tak, že „*dovozním clem*“ se rozumějí clo a poplatky s rovnocenným účinkem vybírané při dovozu zboží a dále dovozní poplatky zavedené v rámci společné zemědělské politiky nebo v rámci zvláštních režimů pro některé druhy zboží vzniklého zpracováním zemědělských produktů. „*Vývozním clem*“ se rozumějí clo a poplatky s rovnocenným účinkem vybírané při vývozu zboží a vývozní poplatky zavedené v rámci společné zemědělské politiky nebo v rámci zvláštních úprav platných pro některé druhy zboží vzniklého zpracováním zemědělských produktů.

Z dostupné literatury se zabývá dalším rozdělením cel i následující publikace, kdy rozlišuje druhy cel takto: „*Pro naplnění cílů obchodní politiky lze za zcela výjimečných okolností, avšak vždy v souladu s pravidly, přijatými v rámci dohody GATT, použít i některá ze speciálních cel: antidumpingové clo, odvetné (retorzní) clo a vyrovnávací*“ (Machková, Černošková, Sato a kol., 2003, s. 118)

**Cla vyrovnávací** nebo také protisubvenční jsou vlastně určitými opatřeními používaná k ochraně před dovozem subvencovaných (dotovaných) výrobků ze zemí, které nejsou členy Evropských společenství. Matoušek, Sabelová (2007, s. 324) uvádí k tomuto clu „*Mezinárodní pravidla týkající se subvencí jsou zakotvena v Dohodě WTO o subvencích a vyrovnávacích opatřeních. Tato dohoda byla vyjednána jako součást Uruguayského kola mnohostranných obchodních jednání, kterým byl založen nový systém WTO.*“ K pojmu subvence pak uvádí tamtéž „*Subvencí je myšleno poskytnutí finančního příspěvku vládou v zemi původu nebo vývozu nebo jakákoliv jiná forma příjmové či cenové podpory.*

**Cla antidumpingová** jsou zvláštním clem vybíraným za účelem ochrany před dovozem dumpingových výrobků, tedy výrobků dovážených za ceny, které jsou v zemi výroby, v důsledku poskytnutí subvence na vývoz z této země, nižší než ceny výrobní. Janatka (2004, s. 48) ke specifikaci tohoto cla uvádí „*Antidumpingové clo má svou výši pouze dorovnat rozdíl mezi cenou dumpingovou a obvyklou, nikoli se stát překážkou dovozu daného výrobku do EU.* „

**Cla odvetná** - rozumějí se jím přírážky k celním sazbám, popřípadě zavedení cla ze zboží, které podle celního sazebníku clu nepodléhá, stanovené po přechodnou dobu z důvodu hospodářské odvetvy na zboží dovážené ze státu, který diskriminuje Evropskou unii v hospodářských vztazích. Podle Machkové, Černoškové, Sato a kol. (2003, s. 118) se toto clo zavádí např. v těch případech, „*kdy je třeba při dovozu zboží do tuzemska obchodně-politickou formou odpovědět na diskriminaci vývozu vlastních výrobků na některém ze zahraničních trhů*“.

Dalším pojmem, kterému se žádná s dostupné literatury nijak nevěnuje, jsou cla přídavná, která se aplikují při dovozu zboží, jako jsou např. cukr, kuřata a kuřecí maso, ovoce a zelenina, ryby. U takového zboží se výše cla odvíjí od jejich ceny. Pokud je nákupní cena ryb nižší než cena stanovená, vypočítá se přídavné clo. Pokud je stejná nebo vyšší, je vyměřené clo ve výši 0,-Kč. U cukru, kuřat, ovoce a zeleniny se zase toto přídavné clo odvíjí od ceny, ze které si dovozce zvolí zboží proclít. Nařízením komise EU se denně stanovuje tzv. cena paušální nebo na 14 dní cena jednotková. Pokud si dovozce zvolí pro vyclení jednu z těchto cen, je mu vyměřeno příslušné clo podle celní sazby. Pokud si zvolí cenu nákupní, je mu vyměřeno clo s jinou sazbou právě podle výše této nákupní ceny. Dovozece si tak může před vlastním vyměřením cla propočítat, která cena je pro něj nejvýhodnější. Obecně totiž platí, že čím je cena vyšší, clo je nižší. U jednotkové ceny je ovšem další omezení. Pokud si dovozce zvolí k proclívání tuto cenu, musí ji pak používat pro další dovozy stejného zboží po celou dobu její platnosti a nemůže si již jinou cenu vybrat.

### 3.3.2 Celní sazby obecně

V celním sazebníku EU lze najít celní sazby valorické, specifické a kombinované. Kombinované a specifické celní sazby se nejvíce používají u zemědělských komodit a



častěji než tomu bylo v případě sazebníku ČR před vstupem do EU. Jejich charakteristiku lze nalézt pouze v publikaci Klabouchové.

a) **Valorické sazby** – „*Tento druh sazby stanoví clo jako procentuální podíl z celní hodnoty zboží*“ (Klabouchová, 2002, s. 14). Celní hodnotou dováženého zboží je hodnota transakce, to je cena, která byla nebo má být skutečně zaplacená za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství, případně upravená podle článků 32 a 33 celního kodexu. Je to tedy cena fakturovaná + např. náklady na dopravu, případné skladování a pojistné vynaložené v zahraničí. Je asi nejrozšířenější a nejvíce používanou sazbou pro výpočet cla.

b) **Specifické sazby** – „*jejich základní odlišností je, že nevycházejí z hodnoty zboží, ale od jeho množství*“ (Klabouchová, 2002, s. 16). Specifická sazba je stanovena v Kč za měrnou jednotku zboží. Nejvíce se používá u zemědělských a potravinářských komodit, protože zde existuje logická vazba mezi jejich měrnou jednotkou a clem. Příkladem mohou být kusy cigaret či hektolitry lihovin. Od specifických sazeb většina zemí postupně ustupovala, protože jejich stanovování vyžaduje pevnou měnu a složitá jednání.

c) **Kombinované sazby** - tyto sazby spojují obě dvě předchozí sazby. Těmito sazbami se clo vypočítá stejně jako u specifických sazeb, ovšem musí být minimálně ve výši procentuálního podílu z hodnoty zboží.

### 3.3.3 Tarifní systém a celní sazby

Tarifní systém EU je tvořen celním sazebníkem a sjednanými mnohostrannými dohodami či jednostrannými opatřeními. Pro zjednodušení a přehled v systému uplatňování těchto smluv a dalších netarifních opatření, jako jsou zákazy či omezení dovozu a vývozu zboží, přiznávání preferenčních sazeb, opatření obchodní politiky apod. je na právním základě Nařízení Rady č. 2658/1987 vydán integrovaný tarif EU, známý též pod názvem „TARIC“. Tento systém je spravovaný elektronicky, denně se do něj vkládají aktuální informace, rozšiřuje celní sazebník a integruje platnou legislativu do uceleného přehledu. Kdykoliv lze nalézt tu správnou sazbu a platnou legislativu, vztahující se k dováženému zboží. Na národní úrovni je pak TARIC doplňován o informace, které vyplývají z národní legislativy a to na principu zachování datových struktur. Tím je realizován Český integrovaný tarif – TARIC CZ.

Podle tarifního systému, uplatňovaného Evropskou unií, se užívají cla všeobecná, smluvní a preferenční. Tato rozdělení používají ve svých publikacích Klabouchová, 2002, Hunčová a Stehlík, 2000 i Machková a kol., 2003.

#### 3.3.3.1 Všeobecná sazba cla

Všeobecná sazba cla je autonomní, nepodléhá žádné mezinárodní smlouvě, může být libovolně zvyšována či snižována a je to sazba ze všech nejvyšší. Její použití je většinou pouze „*pro účely regresní v těch případech, kdy dovozce není schopen či ochoten jakýmkoli způsobem prokázat původ zboží*“. (Machková, Černohávková, Sato a kol., 2003, s. 121) Do r. 1994 byla tato sazba uplatňována v ČR u zemědělských

komodit, protože do Uruguayského kola toto zboží nepodléhalo smluvním závazkům. Dnes se všeobecné sazby v podstatě neaplikují. Dále se dají použít, jsou-li nižší než smluvní celní sazba. V celním sazebníku uváděné nejsou, pokud jsou nižší než smluvní sazby, jsou uváděné pod čarou u příslušného sazebního čísla.

### 3.3.3.2 Smluvní sazba cla

Tyto sazby jsou smluvně vázané mnohostrannou dohodou GATT. Podle tzv. „Všeobecné doložky nejvyšších výhod“, která je součástí uvedené dohody, musí být dohodnuté smluvní sazby poskytovány nediskriminačně, tzn. bezpodmínečně a ve stejném rozsahu všem členům GATT. Tyto sazby jsou limitovány horní smluvní hranicí a nesmí se překročit. V případě potřeby však mohou být sníženy. Další podmínkou všeobecné doložky nejvyšších výhod je, že pokud existuje na určitou komoditu smluvně vázaná sazba cla, „nemohou na její aplikaci být vázány žádné další poplatky“ (Machková, Černoškávková, Sato a kol., 2003, s. 122) kromě vnitřních daní, jako je DPH či SPD.

Při Uruguayském kole bylo dále sjednáno postupné odstraňování množstevních omezení dovozu a vývozu, snižování podpor a vývozních subvencí a postupné snižování smluvních celních sazeb.

Ke smluvním sazbám je třeba ještě dodat, že, jak vyplývá z výše uvedeného, se používají pro zboží, které pochází ze zemí, kterým je poskytována doložka nejvyšších výhod. Dále se používají u zboží pocházejícího ze zemí, se kterými jsou uzavřeny bilaterální dohody obsahující tuto doložku nebo zemím, na základě jednostranného rozhodnutí EU. Smluvní celní sazby jsou uvedeny v celním sazebníku EU. Tyto sazby se aplikují pouze v případě, že není použita preferenční celní sazba.

### 3.3.3.3 Preferenční celní sazba

*„V současné době již evidentně nejpoužívanější část tarifního systému.“ Použití preferenčních celních sazeb není v rozporu s principem „doložky nejvyšších výhod“ dohody GATT (WTO), která k tomuto účelu umožňuje udělení výjimky. Použití preferenčních, tedy „nadstandardních“ celních sazeb umožňuje GATT (WTO) v případech: malého pohraničního styku, jednostranného zvýhodnění dovozů z ekonomicky nejméně rozvinutých zemí a při budování útvarů integračního charakteru a jejich koexistence.“ (Machková, Černoškávková, Sato a kol., 2003, s. 122). Po vstupu do EU přistoupila ČR k mezinárodním dohodám, které měla EU již uzavřené a začala vůči dovozům z těchto zemí a vůči zemím, jimž EU poskytuje jednostranné preference uplatňovat preferenční sazby. Jsou to*

a) jednostranné poskytované preference rozvojovým a nejméně rozvinutým zemím v rámci Všeobecného systému preferencí „GSP“. Jejich seznam je vyhlášen Nařízením Rady č. 2501/2001 a neustále se aktualizuje. Původ ze zemí GSP je ovšem třeba při dovozu zboží doložit dokladem FORM.A vystaveným v zemi vývozu. Druhou skupinou zemí, kterým EU poskytuje preference jednostranně, jsou Albánie, Bosna a

Hercegovina, Srbsko a Černá Hora. Původ zboží v těchto zemích se prokazuje dokladem EUR.1.

b) smluvní preference, neboli preferenční úlevy uplatňované na základě dvou nebo vícestranných mezinárodních smluv. EU má uzavřeny mezinárodní dohody o zónách volného obchodu či jiné dohody na podobné bázi s těmito zeměmi či skupinami zemí:

- Švýcarsko, Rumunsko, Bulharsko, Faerské ostrovy, Ceuta a Melilla Makedonie, Chorvatsko (asociační dohody)
- MAGHREB – Maroko, Tunisko (asociační dohody), Alžírsko (kooperační dohoda)
- MASHRAQ – Egypt, Jordánsko, Sýrie, Libanon (kooperační dohody)
- Izrael – (asociační dohoda)
- Palestina – Západní břeh a pásmo Gazy (asociační dohoda)
- Mexico, Chile,
- JAR (dohoda o obchodu, rozvoji a spolupráci)

Celní unie má EU uzavřeny s těmito zeměmi:

- Turecko, Andorra, San Marino

Další skupinou jsou země Evropského hospodářského prostoru – Norsko, Island a Lichtenštejnsko, vůči nimž se uplatňují stejné obchodní podmínky jako mezi zeměmi EU a na zboží pocházející z těchto zemí není uvaleno clo za podmínky prokázání původu.

Mimo to EU uzavřela další dohody se zeměmi, se kterými neutvořila tyto oblasti, přesto to jsou dohody na téměř stejném základě a preferenční smluvní sazby se vůči těmto zemím uplatňují také. Jsou to:

- dohoda o partnerství se skupinou zemí ACP – Afrika, Karibik, Tichomoří
- associační dohoda se skupinou zemí OCT –Zámořské země a území.

Pro přiznání preferenčních celních sazeb je nutné při celním řízení u celních úřadů předkládat příslušné doklady, které osvědčují původ zboží. Těmito doklady jsou FORM.A pro zboží pocházející ze zemí GSP, EUR.1 pro zboží pocházející z ostatních zemí, EUR.2 pro poštovní či kurýrní zásilky do hodnoty zboží 1000,-EUR pro některé africké země nebo prohlášení o původu zboží učiněné na obchodním dokladu a podepsané vývozcem, které bývá omezené částkou max. 6000,-EUR.

Je třeba ještě doplnit, že další dohody a smlouvy EU neustále uzavírá a tím se výše uvedený seznam doplňuje. Nelze tak uzavřít v žádném momentu konkrétní soupis těchto dohod.

### **3.4 Dovoz zboží a obchodně politické nástroje ovlivňující dovoz**

*„Dovozem zboží se rozumí vstup zboží ze třetí země na území EU...Dovoz zboží nastává již vstupem tohoto zboží do EU, nikoliv až do České republiky.“ (Ambrož, 2006, s. 119).*

Mezi obchodně politické nástroje, ovlivňující dovoz patří mimo cel také kvóty, dobrovolná exportní omezení, antidumpingová opatření, obchodní sankce z politických nebo bezpečnostních důvodů (embargo nebo bojkot), pravidla o původu zboží, ochranná opatření v případě, že prudce roste dovoz některých výrobků do EU – licence, množstevní kvóty, dohlížecí režim, vyrovnávací opatření EU, systém autonomního snížení celních sazeb a další.

### 3.4.1 Množstevní kvóty

*„Celní kvótou se obecně rozumí množství zboží, na které se uplatní nižší celní sazba, než je smluvní sazba uvedená v celním sazebníku. Nejedná se tedy o množstevní omezení dovozu (množstevní kvótu), neboť dovoz zboží pokračuje i po vyčerpání celní kvóty s tím, že podléhá méně výhodné, zpravidla smluvní celní sazbě.“* (Klabouchová, 2002, s. 57) Tím jsou dány lepší obchodní podmínky pro určité množství zboží, které proniká na trh. Důvodem pro vyhlášení takových bonusů je snaha doplnit trh o chybějící část domácí výroby daného zboží, když na domácím trhu chybí či zpestřit trh o jiné zboží, aniž by tím byla domácí výroba ohrožena. Každá celní kvóta je kromě množství zboží v měrných jednotkách omezena také časovým obdobím platnosti a některé země původu zboží. Kvóta se může vztahovat buď na konkrétní komoditu, nebo na více komodit současně. Pokud na trhu vznikne např. nedostatek vepřového masa, pak lze kvótu otevřít buď na konkrétní druh vepřového masa, které na trhu chybí (např. vepřová panenka) nebo lze otevřít globální kvótu na živá prasata, vepřové maso i výrobky z něj. Dále se kvóty otevírají většinou na určitou omezenou dobu. Buď se kvóta otevře pro celé množství zboží od počátku období až do jejího vyčerpání nebo se části celkového množství otevírají postupně v daných časových intervalech.

Množstevní kvóty jsou upraveny Nařízením Rady (ES) č. 520/1994 stanovující postup Společenství pro administraci množstevních kvót, ve znění dalších předpisů a Nařízením Rady č. 738/1994, kterým se stanoví některá pravidla pro implementaci nařízení Rady č. 520/1994.

*„Kvóty mohou být rozdělovány (a následně přerozdělovány) v několika tranžích (kolech). Při jejich rozdělování může být použito několik metod:*

- 1. Metoda založená na tradičních obchodních tocích – kdy je určitá část z kvóty rezervována pro tzv. „tradiční dovozce a vývozce“ a zbytek je určen pro ostatní.*
- 2. Metoda rozdělování kvót podle pořadí doručených žádostí o licence princip „kdo dřív přijde, ten dřív mele“.*
- 3. Metoda rozdělování kvót podle podílu požadovaného množství na celkové kvótě – Komise v takových případech po vyhodnocení všech informací přímo stanoví množství z kvóty nebo tranže, na které může každý kompetentní úřad vydat dovozní nebo vývozní licence.“* (Matoušek, Sabelová, 2007, s. 323)

Janatka a kol. uvádí prakticky pouze první dvě metody rozdělování kvót: *„Výši kvót určuje Evropská komise po dohodě s výborem, v němž jsou zastoupeny členské státy a ve sporných případech rozhoduje Rada ministrů. Komise následně oznamuje otevření kvóty, metodu jejího rozdělení a podmínky dovozní licence v Úředním věstníku EU. Kvóta může být rozdělována několikrát ročně buď metodou „kdo dřív přijde“ nebo*

*s upřednostněním tradičních dovozců (aby se omezily spekulativní nákupy), případně proporcionalně podle požadovaného objemu.“ (Janatka a kol., 2004, s. 50)*

EU má oproti ČR před vstupem do EU zavedeny tzv. celní stropy. Ty jsou stejně jako kvóty určeny množstvím zboží v měrné jednotce nebo hodnotě pro dané období, které může být propuštěno do celního režimu volného oběhu se sníženou sazbou. Od celních kvót se liší tím, že zvýhodněnou celní sazbu lze uplatňovat i po překročení stanoveného množství až do okamžiku, kdy na základě podnětu kteréhokoliv členského státu EU je uplatňování snížené celní sazby ukončeno. Systém přidělování celního stropu je obdobný jako u celních kvót.

### **3.4.2 Dobrovolná exportní omezení**

*„- představují dohodu mezi dovážející a vyvážející zemí ohledně limitu na množství vyvážené vývozcem do země dovozu.*

*- v takových případech se vývozce dobrovolně zaváže, že nepřekročí limitované množství výrobků určených do země dovozce“ (Matoušek, Sabelová, 2007, s. 320)*

### **3.4.3 Ochranná opatření**

Proti neúměrně rostoucímu dovozu, který poškozují domácí výrobu EU, jsou zavedena ochranná opatření. Tato opatření jsou obecná a přísně nediskriminační. Jedná se o omezení dovozu určitého druhu zboží z jakékoliv třetí země. Matoušek, Sabelová uvádí: *„ochranné opatření spočívá buď v omezení doby platnosti dovozních dokumentů, které byly vydány v rámci sledování dovozu výrobků, nebo v restrikci dovozů systémem dovozních kvót. Jeho přijetí by mělo předcházet sledování dovozů.“ (Matoušek, Sabelová, 2007, s. 322)*

Janatka a kol. uvádí: *„K ochrannému opatření zpravidla vyzývá členský stát na popud svých postižených výrobců a Evropská komise provádí šetření. Jeho výsledkem může být rozhodnutí komise o sledování a administrativní kontrole dovozů...“ (Janatka a kol., 2004, s. 49)*

Ochranná opatření jsou dle dostupné literatury schvalována zpravidla na 4 roky, může se však prodloužit až na maximálně 8 let. Mohou být omezena pouze na ty členské státy, v nichž skutečně dochází k poškození domácí výroby. Neuplatňují se vůči výrobkům pocházejícím z rozvojových zemí, členům WTO, pokud podíl dovozu příslušného zboží z těchto zemí nepřesahuje 3% a dovoz stejného zboží ze všech rozvojových zemí nepřesáhne 9% podílu.

EU v současné době omezuje dovoz textilu a oděvu na svůj trh. Toto zboží se dováží většinou jen v rámci preferenčních celních kvót a licencí, příp. jsou uvalena antidumpingová cla.

### 3.4.4 Dohlížecí režim

Dohlížecí režim je systém monitorování dovozů. Zavádí se rozhodnutím Evropské Rady nebo Evropské Komise v případě, že dovoz příslušného zboží ohrožuje zájmy výrobce nebo výrobců v EU. „Dohlížecí režim může být zaveden na dovozy výrobků v případě, že růst těchto dovozů naznačuje hrozbu újmy domácím výrobcům ES – jde o monitorovací systém.“ ...“Sledování může mít formu zpětné kontroly dovozů (statistické sledování) nebo je využito kontroly před uskutečněním dovozu. V takovém případě je propuštění do režimu volného oběhu podmíněno předložením dovozního dokumentu“.  
(Matoušek, Sabelová, 2007, s. 322)

Janatka a kol. dále uvádí: „Zvláštní režim má společná obchodní politika EU pro země se státním monopolem zahraničního obchodu. Jedná se o všechny mimoevropské postkomunistické země, zejména státy NSS a také Čínu, která však má coby čerstvý člen WTO řadu specifik. Nástroje obrany jednotného trhu EU jsou i zde sledování a administrativní kontrola dovozů a také licenční množstevní kvóty.“ (Janatka a kol., 2004, s. 49)

### 3.4.5 Systém autonomního snížení celních sazeb

„V rámci EU je podnikům z členských států umožněno podávat žádosti o autonomní snížení celních sazeb či stanovení celních kvót, a to tehdy, pokud jimi používané produkty nejsou dostupné uvnitř EU. Cílem je zvýšení produktivity a konkurenceschopnosti domácí produkce.“ (Matoušek, Sabelová, 2007, s. 326).

Systém autonomního snižování celních sazeb je upraven Nařízením Rady č. 1255/1996 o dočasném pozastavení všeobecných cel společného celního sazebníku pro určité průmyslové a zemědělské produkty, Přílohou Nařízení Rady č. 2264/2002 a Sdělením Komise o suspenzi celních sazeb a o kvótách – v Official Journal C 128 z 25.4.1998. Zde jsou uvedena pravidla pro předkládání žádostí, např. že o úlevu mohou žádat pouze výrobní podniky, které vybraný dovážený výrobek používají jako polotovary nebo surovinu do vlastní výroby, hodnota musí činit minimálně 20.000 EUR nevybraného cla apod. Je možné, aby se k dosažení hodnoty spojilo více firem. Žádosti se mohou podávat 2x ročně, v České republice na Ministerstvo průmyslu a obchodu, do 15. března pro období od 1. ledna následujícího roku a do 15. září pro období od 1. července následujícího roku.<sup>1</sup>

### 3.5 Celně schválené určení

Celní řízení, při kterém je vyměřováno clo a daně z dovozu a uplatňují se ostatní obchodně-politická opatření, se provádí na celních úřadech a jeho cílem je přidělit dovezenému zboží celně schválené určení. Podle celního kodexu se celně schváleným určením rozumí

- a) propuštění zboží do celního režimu;
- b) umístění zboží do svobodného pásma nebo svobodného skladu;

---

<sup>1</sup> [www.mpo.cz](http://www.mpo.cz)

- c) zpětný vývoz zboží z celního území Společenství;
- d) zničení zboží;
- e) přenechání zboží ve prospěch státu;

Celním režimem se potom rozumí:

- a) propuštění do volného oběhu;
- b) tranzit;
- c) uskladňování v celním skladu;
- d) aktivní zušlechťovací styk;
- e) přepracování pod celním dohledem;
- f) dočasné použití;
- g) pasivní zušlechťovací styk;
- h) vývoz;

Z hlediska placení cla, osvobození od cla či ekonomických účinků při dovozu se používají režimy označené pod písmeny a) až f). Nejčastěji je využíván celní režim volný oběh či vývoz. „*Současně s prohlubováním vzájemné kooperace podnikatelských subjektů v mezinárodním měřítku a postupující globalizací světové ekonomiky se i pro české dovozce a výrobce objevila potřeba vstupovat i do netradičních obchodních operací. Atypický průběh realizace těchto operací přináší nutnost nových přístupů jak ze strany dovozců a výrobců, tak i ze strany orgánů celní správy. Pro realizaci těchto operací jsou v celním zákoně definovány režimy s podmíněným osvobozením od cla a režimy s ekonomickým účinkem...*“ (Machková, Černošlávková, Sato a kol., 2003, s. 124)

K celním režimům je zde třeba ještě uvést, že tyto lze dělit v souladu s ustanovením čl. 84 celního kodexu na celní režimy s podmíněným osvobozením od cla a celní režimy s hospodářským účinkem. Mezi první jmenované patří režimy: vnější tranzit, uskladňování v celním skladu, aktivní zušlechťovací styk v podmíněném systému, přepracování pod celním dohledem, dočasné použití; k režimům s hospodářským účinkem pak režimy: uskladňování v celním skladu, aktivní zušlechťovací styk, přepracování pod celním dohledem, dočasné použití, pasivní zušlechťovací styk.

### 3.6 Daň z přidané hodnoty při dovozu zboží

Daň z přidané hodnoty je vymezena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Daň se podle § 1 uplatňuje na zboží, nemovitosti a služby za podmínek stanovených tímto zákonem. Předmětem daně je podle §2 odst. 1 písm. d) zákona o DPH dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku. „*Vyhodnocení místa plnění je při dovozu zboží stejně důležité jako v případě standardních tuzemských plnění nebo plnění v rámci EU. Dovoz zboží s místem plnění mimo tuzemsko není předmětem české DPH...Místem plnění při dovozu zboží se podle cit. ustanovení (§12) rozumí území členského státu, na jehož území se zboží nachází v době, kdy vstupuje na území EU.*“ (Fitčíková, 2007, s. 72).

Je-li zboží při dovozu ze třetích zemí však dopravováno v režimu tranzitu, je místem plnění ten členský stát, ve kterém dojde k ukončení režimu tranzitu a zboží je

následně dovozcem navrženo k propuštění do jiného celního režimu, u kterého vzniká povinnost zaplatit clo.

Dále zákon o DPH upravuje pojem DPH při dovozu zboží, kterou se rozumí daň, kterou je při dovozu zboží do tuzemska povinna zaplatit osoba, které vznikla daňová povinnost podle § 23.

*„V zásadě se na vývoz a dovoz zboží se třetími zeměmi aplikují celní předpisy. Zákon o DPH obsahuje několik ustanovení pro tyto celní režimy. Zákon řeší mimo jiné dovoz zboží v § 20, související vznik daňové povinnosti v § 23, daňové doklady pro dovoz a vývoz pak v § 30, základ daně při dovozu v § 38 a jeho opravu v § 44.“* (Ambrož, 2006, s. 119)

### 3.6.1 Správce daně

Až do 1.1.2005 se pravidla pro uplatňování DPH při dovozu zboží výrazně neměnila. Správcem DPH byly celní úřady, které ji při propouštění zboží do příslušných celních režimů vyměřovaly a vybíraly. Základem pro vyměření a vybrání bylo podání celního prohlášení na tiskopise JSD (jednotný správní doklad), ve kterém plátce daně, který byl současně dovozcem zboží, uvedl potřebné údaje. Podstatná změna systému nastala novelou zákona o DPH k 1.1.2005, kdy v určitých v zákoně jmenovaných případech přestal být správcem DPH celní úřad. K této změně lze nalézt informace v publikaci Pitner J., *„Daň z přidané hodnoty“ ASPI, 2006, s. 55: „...uskutečňuje-li dovoz plátce DPH a rozhodnutí celního orgánu o propuštění zboží do celního režimu volného oběhu, aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení a při ukončení celního režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla je vydáno na písemném celním prohlášení (na tiskopisu jednotného správního dokladu /dále jen „JSD“/), daň nevyměřuje a nevybírá celní orgán, ale daň je povinen ve svém daňovém přiznání za jednotlivá zdaňovací období přiznávat plátce DPH.“*

Téměř totéž uvádí i Fitříková *„...změna provedená zákonem o DPH s účinností od 1.1.2005 přinesla do této oblasti nový prvek, tzv. „samovyměření daňové povinnosti“ plátcem, který je v pozici dovozce zboží. Změna se týká případů, kdy je zboží propuštěno do celního režimu volný oběh a aktivní zušlechťovací styk v systému navracení.“* (Fitříková, 2006, s. 73) Tato autorka však vypustila poslední ze jmenovaných situací, tedy ukončení režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla. Nicméně, to, co uvádějí jmenovaní autoři je dáno obecně § 23 odst.3 zákona o DPH, který vyjmenovává povinnost plátce přiznávat DPH v daňovém přiznání za příslušné zdaňovací období ve všech třech výše jmenovaných případech.

Jak z uvedeného plyne, celní orgány tedy od novely zákona o DPH účinné ode dne 1.1.2005 již nejsou v příslušných případech správcem DPH. Nepřehledněji o správci daně v tom kterém případě pojednávají Matoušek, Sabelová: *„V současnosti zákon o DPH správcovství DPH při dovozu zboží rozděluje na dvě situace, a to dovozy, kdy správcem DPH je finanční úřad (dovozce je plátce DPH) a dovozy, kdy správcem DPH zůstává, tak jako dřív, celní úřad (dovozce je neplátce DPH). Závazné podmínky dělení správy DPH u dovozu zboží stanovuje § 23 odst. 3 zákona o DPH.“* (Matoušek, Sabelová, 2007, s. 286) Dále zde uvádějí výčet případů, kdy je v postavení správce finanční úřad a kdy celní úřad. Vzhledem k tomu, že nejčastějším režimem, který je



dovozci a většinou plátcí daně využíván, je celní režim volný oběh, muselo nutně dojít k tomu, že se objem vyměřované a vybírané DPH celními úřady výrazně snížil a naopak u finančních úřadů výrazně navýšil. K dané problematice je uvedeno více v kapitole 5.2.

### 3.6.2 Vznik daňové povinnosti a základ DPH při dovozu zboží

Vznik povinnosti uhradit DPH při dovozu zboží je upraven § 23 zákona o DPH. *Fitříková uvádí, že: „Daňová povinnost při dovozu vzniká plátcí podle §23 odst. 1 ZDPH dnem, kdy podle celních předpisů vzniká povinnost uhradit clo. Vznik povinnosti přiznat daň při dovozu zboží je ve standardních případech vázán na propuštění zboží do celního režimu volný oběh, aktivní zušlechťovací styk v systému navracení a dočasné použití s částečným osvobozením od dovozního cla.“ (Fitříková, 2007, s. 75)*

Ambrož dodává: *„Povinnost vzniká dnem, kdy podle celních předpisů upravujících vznik celního dluhu vzniká povinnost uhradit clo, a to i případech, kdy je dovezené zboží propuštěno beze cla.“ (Ambrož, 2006, s. 121)* Doplnuje také, že povinnost vzniká uvedeným dnem při nezákonném dovozu zboží, porušení podmínek dočasného uskladnění zboží nebo porušení podmínek stanovených pro celní režim, do kterého bylo dovážené zboží propuštěno. V těchto případech nemůže, jak je již výše uvedeno, plátce daně vypočítat DPH v daňovém přiznání, neboť správcem daně je celní úřad a ten clo i DPH bude vyměřovat a vybírat na základě vydaného platebního výměru. Clo i DPH v těchto případech nevzniká na základě podaného celního prohlášení na tiskopise JSD.

Základ daně při dovozu zboží je stanoven v § 38 zákona o DPH. *„Základ daně při dovozu zboží podle § 38 ZDPH je stanoven ve všech případech, ..., stejně, tedy i v případech, kdy je správcem daně celní orgán a daňová povinnost vzniká jiným způsobem než podle § 23 odst. 3 ZDPH.“ (Galočík, Louša, 2008, s. 119)*

Podle § 38 je základem daně při dovozu zboží podle § 20 součet

- a) základu pro vyměření cla, včetně cla, dávek a poplatků splatných z důvodu dovozu zboží, pokud již nejsou zahrnuty do základu pro vyměření cla,
- b) vedlejších výdajů vzniklých do prvního místa určení v tuzemsku, popřípadě do dalšího místa určení na území Evropského společenství, pokud je toto místo při uskutečnění zdanitelného plnění známo, pokud nejsou zahrnuty do základu daně podle písmena a),
- c) příslušné spotřební daně, pokud není stanoveno v § 41 jinak.

### 3.7 Spotřební daň při dovozu zboží

Spotřební daně upravuje zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o spotřebních daních“). Oproti DPH jsou spotřební daně spravovány výhradně celními orgány, a to jak spotřební daň, která vzniká při dovozu zboží ze třetích zemí, tak spotřební daň ze zboží, které bylo v tuzemsku vyrobeno či dovezeno z členských zemí. Spotřební daň se vybírá při dovozu zboží ze třetích zemí u tzv. vybraných výrobků, jmenovaných v zákoně o spotřebních daních. Vybranými výrobky se rozumí minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty a

tabákové výrobky. Vybrané výrobky jsou dány kombinovanou nomenklaturou EU, popisem a technickými parametry uvedenými v zákoně o spotřebních daních.

### 3.7.1 Vznik daňové povinnosti a základ spotřební daně při dovozu zboží

K dané problematice se vyjadřují Matoušek, Sabelová „*Daňová povinnost vzniká u spotřební daně propuštěním vybraných výrobků do volného daňového oběhu, což je vynětí výrobků z režimu osvobození od spotřební daně nebo jejich výrobou či dovozem, a to i tehdy, když se jedná o výrobu a dovoz protiprávní.*“ (Matoušek, Sabelová, 2007, s. 296) Lze uzavřít, že tato definice vzniku daňové povinnosti vyplývá z příslušných ustanovení zákona o spotřebních daních a je jejich přehledným shrnutím.

Spotřební daň je při dovozu ze třetích zemí vyměřována celními úřady v rámci celního řízení současně se clem a příp. DPH.

Dovoz vybraných výrobků upravuje zákon o spotřebních daních v § 34. Dovozen se podle § 3 písm. b) zákona o spotřebních daních rozumí vstup vybraných výrobků na daňové území Evropského společenství; pokud jsou však vybrané výrobky v okamžiku vstupu na daňové území Evropského společenství propuštěny do některého z celních režimů s podmíněným osvobozením od cla nebo jsou umístěny ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu<sup>2</sup>, považuje se dovoz za uskutečněný jejich propuštěním do režimu volného oběhu nebo režimu aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení.

K danému dále rozvíjí Matoušek, Sabelová „*Jsou-li vybrané výrobky podléhající spotřební dani dováženy na daňové území ČR ze třetích zemí mimo Společenství a nejsou uvedeny do režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, nebo nachází-li se v celním řízení, nebo umístěny ve svobodném pásmu či svobodném skladu na daňovém území ČR, potom spotřební daň je vybírána za podmínek stanovených celními předpisy, při propouštění zboží do režimu volného oběhu nebo režimu aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení, jako součást celního dluhu. Při dovozu vybraných výrobků podléhajících spotřební dani, které nebyly uvedeny do režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, vzniká povinnost spotřební daň přiznat a zaplatit dnem vzniku celního dluhu. Nepodléhají-li vybrané výrobky clu, má se pro účely spotřební daně za to, že celní dluh vznikl, když jsou splněny ostatní podmínky pro vznik celního dluhu...*“ (Matoušek, Sabelová, 2007, s. 300)

---

<sup>2</sup> Svobodná pásma a svobodné sklady jsou části celního území nebo prostory umístěné na tomto území oddělené od ostatního celního území, ve kterých

a) se má pro účely uplatňování dovozního cla a obchodně-politických opatření za to, že se zboží, které není zbožím Společenství, nenachází na celním území Společenství, pokud nebylo propuštěno do volného oběhu ani jiného celního režimu, užito ani spotřebováno za podmínek jiných než stanovených celními předpisy;

b) se na zboží Společenství, u kterého tak stanoví zvláštní předpisy Společenství, vztahují v důsledku jeho umístění ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu opatření, která jsou obvykle spojena s vývozem zboží. (Celní kodex, čl. 166)

## 4. Celní správa ČR jako správní orgán

Vstupem ČR do EU se území ČR stalo územím Společenství. Od okamžiku přistoupení nových členských států k EU k 1. 5. 2004 se pro nové členské státy EU staly obecně závaznými původní smlouvy (např. Smlouva zakládající Evropské společenství uhlí a oceli, Smlouva zakládající Evropské hospodářské společenství, Smlouva zakládající Evropské společenství atomové energie, Smlouva o Evropské unii) stejně jako nástroje vycházející z těchto smluv. Ačkoliv nepřestal platit národní celní zákon, byl k 1.5.2004 novelizován tak, že byl z větší části zrušen z důvodu existence rušených ustanovení v již existujících a nadřazených institutech předpisů Společenství. Ode dne přistoupení ČR k EU se staly právně závaznými předpisy Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex“) a Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se provádí celní kodex (dále jen „prováděcí předpis“). Zrušena byla v celním zákoně také ustanovení týkající se kompetencí celní správy. Tato ustanovení pak byla nahrazena zákonem č. 185/2004 Sb., o Celní správě České republiky. Od prvního dne členství v EU zrušily celní orgány pravidelné celní kontroly pohybu zboží přes vnitřní hranici, zapojily se do systému Společné zemědělské politiky a začaly plnit úkoly dané mechanismy obchodování, především dovozem a vývozem, se zemědělskými produkty se třetími zeměmi, začaly se zabývat oblastí prevence a kontroly nelegálních aktivit, které jsou přímo napojené prostřednictvím obchodních aktivit, zejména s cigaretami, alkoholem a zbožím porušujícím práva duševního vlastnictví, životního prostředí a přírody, včetně ohrožených druhů živočichů a rostlin dle mezinárodní dohody CITES, na organizovaný zločin. Dále musely začít zajišťovat ochranu finančních a ekonomických zájmů EU, např. odvod 75% vyměřeného cla do společného rozpočtu EU jako tradičního vlastního zdroje ES a napojit se na všechny informační systémy EU, zejména systémy TARIC, QUOTA, SEED a další.

Účinností zákona o Celní správě ČR došlo ke změně organizace celní správy. Počet celních úřadů se snížil z 91 na 54. Zrušeno bylo tedy 47 celních úřadů, z nichž se některé staly pobočkami uvedených celních úřadů. Generální ředitelství cel se stalo samostatným orgánem přímo podřízeným Ministerstvu financí. Od vstupu ČR do EU celní správa zintenzivněla kontrolu mezinárodního obchodu, především se zaměřila na ochranu společnosti před dovozy nebezpečného a nežádoucího zboží. Kompetencí celní správy po vstupu ČR do EU přibylo. Kromě celkového převzetí správy spotřebních daní od finančních úřadů již koncem r. 2003 to bylo převzetí správy vybírání a vymáhání peněžitých plnění, která vznikla bez vydání správního aktu ze zákona, nebo která byla uložena jinými správními úřady v řízení podle správního řádu, a která jsou příjmem státního rozpočtu, státních fondů nebo rozpočtů územních samosprávných celků, rozšíření spolupráce s celními správami jiných států, GŘC muselo zřídit zvláštní oddělení, které se zabývá rozpočtem v EU a jenž je odpovědné za správný výběr cla po 1.5.2004, a to oddělení správy příjmů tradičních vlastních zdrojů. Dále celním orgánům přibyly kompetence, jako je zabezpečení sběru údajů a informací o obchodu uvnitř Společenství, kontrola největší povolené hmotnosti silničního vozidla, největší povolené hmotnosti na nápravu a skupinu náprav vozidla, další hmotnostní poměry vozidla a největší povolené rozměry vozidel a jízdních souprav a kontrola užití zpoplatněné komunikace.

## 5. Analýza cel a daní v celní správě

Z hlediska placení cla a daní, vybíraných při dovozu zboží ze třetích zemí je třeba zabývat se okamžikem vzniku celního dluhu. Celním dluhem se ve smyslu celního kodexu rozumí povinnost osoby zaplatit dovozní clo (celní dluh při dovozu) nebo vývozní clo, které je uplatňováno pro určité zboží podle platných předpisů Společenství. Celní dluh se skládá z několika složek, přičemž mezi nejčastěji vyměřované patří kromě cla, spotřební daň a daň z přidané hodnoty. K ostatním složkám celního dluhu lze zařadit clo dodatečné, vyrovnávací, antidumpingové, přídatné, vyrovnávací úrok či úrok z prodlení. Celní dluh při dovozu zboží vzniká podle článků 201 až 205 celního kodexu. Článek 201 stanovuje, že celní dluh při dovozu vzniká

- a) propuštěním zboží podléhajícího dovoznímu clu do volného oběhu, nebo
- b) propuštěním zboží podléhajícího dovoznímu clu do režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla.

Celní dluh vzniká okamžikem přijetí celního prohlášení a dlužníkem je deklarant. V případě nepřímého zastoupení je dlužníkem také osoba, jejímž jménem se celní prohlášení činí.

Článek 202 celního kodexu stanoví, že celní dluh při dovozu vzniká

- a) protiprávním vstupem zboží podléhajícího dovoznímu clu na celní území Společenství, nebo
- b) protiprávním přemístěním takového zboží umístěného do svobodného pásma nebo svobodného skladu do jiné části celního území Společenství.

Pro účely tohoto článku se protiprávním vstupem rozumí jakýkoliv vstup zboží v rozporu s články 38 až 41 a čl. 177 druhou odrážkou<sup>3</sup>. Celní dluh vzniká okamžikem protiprávního vstupu zboží. Dlužníky jsou osoba, která protiprávní vstup zboží uskutečnila; každá osoba, která se zúčastnila protiprávního vstupu zboží a byla nebo si měla být vědoma, že tento vstup je protiprávní; každá osoba, která dotyčné zboží získala nebo držela a která si byla nebo měla být vědoma v době získání nebo přijetí zboží, že vstoupilo protiprávně.

Podle článku 203 celního kodexu při dovozu zboží vzniká celní dluh odnětím zboží podléhajícího dovoznímu clu celnímu dohledu. Vzniká okamžikem, kdy je zboží odňato celnímu dohledu, a dlužníky jsou osoba, která zboží odňala celnímu dohledu; každá osoba, která se tohoto odnětí zúčastnila a byla nebo si měla být vědoma, že zboží je odnímáno celnímu dohledu; každá osoba, která získala nebo držela dotyčné zboží a

---

<sup>3</sup> Čl. 38 odst. 1 a 2 celního kodexu: Osoba, která zboží dopravila na celní území Společenství, je povinna je dopravit bez zbytečného odkladu a případně po cestě určené celními orgány způsobem, který tyto orgány stanoví, k celnímu úřadu určenému celními orgány nebo na jiné místo určené nebo schválené těmito orgány nebo do svobodného pásma. Každá osoba, která přebírá odpovědnost za přepravu zboží poté, co bylo dopraveno na celní území Společenství, zejména v důsledku překládky, je odpovědná za dodržení povinností uvedených v odstavci 1.

Čl. 39 odst. 1: Nemůže-li být povinnost uvedená v čl. 38 odst. 1 splněna z důvodu nepředvídatelných okolností nebo vyšší moci, musí osoba, která má tuto povinnost, nebo jiná osoba jednající jejím jménem bez zbytečného odkladu vyrozumět o této skutečnosti celní orgány. Nedošlo-li v důsledku nepředvídatelných okolností nebo vyšší moci k úplnému zničení zboží, musí být celní orgány vyrozuměny rovněž o místě, na kterém se zboží přesně nachází.

Čl. 40 odst. 1: Zboží vstupující na celní území Společenství předkládá k celnímu řízení osoba, která je dopravila na toto území, nebo případně osoba, která přebírá odpovědnost za přepravu tohoto zboží po jeho vstupu.

v okamžiku získání nebo přijetí zboží si byla nebo měla být vědoma, že zboží bylo odňato celnímu dohledu; případně také osoba, která má plnit povinnosti vyplývající z dočasného uskladnění zboží nebo z použití celního režimu, do kterého bylo zboží propuštěno.

Článek 204 určuje vznik celního dluhu při dovozu zboží

a) nesplněním některé povinnosti vyplývající z dočasného uskladnění zboží, které podléhá dovoznímu clu, nebo z použití z celního režimu, do něžž bylo toto zboží propuštěno, nebo

b) nedodržením některé podmínky stanovené pro propuštění zboží do daného režimu nebo pro udělení snížené nebo nulové sazby dovozního cla z důvodu použití zboží ke zvláštním účelům, v jiných případech, než jsou uvedeny v článku 203, pokud se nezjistí, že tyto nedostatky nemají zásadní vliv na správné provádění dočasného uskladnění nebo daného celního režimu.

Celní dluh vzniká buď okamžikem, kdy přestane být plněna povinnost, jejímž nesplněním celní dluh vzniká, nebo okamžikem, kdy je zboží propuštěno do daného režimu, zjistí-li se dodatečně, že podmínky stanovené pro přiznání snížené nebo nulové sazby dovozního cla z důvodu použití zboží ke zvláštním účelům nebyly ve skutečnosti splněny. Dlužníkem je osoba, která má buď plnit povinnosti vyplývající z dočasného uskladnění zboží podléhajícího dovoznímu clu, nebo z použití režimu, do něžž bylo toto zboží propuštěno, nebo plnit podmínky spojené s propuštěním zboží do daného režimu.

Podle článku 205 celního kodexu celní dluh při dovozu vzniká spotřebou nebo použitím zboží, které podléhá dovoznímu clu, ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu za jiných podmínek, než které jsou stanoveny celními předpisy. Dojde-li ke zmizení zboží a toto zmizení není celním orgánům uspokojivě vysvětleno, mohou tyto orgány považovat zmizelé zboží za zboží, které bylo spotřebováno nebo použito ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu. Celní dluh vzniká okamžikem, kdy je zboží spotřebováno nebo poprvé použito v rozporu s podmínkami stanovenými platnými předpisy. Dlužníkem je osoba, která zboží spotřebovala nebo poprvé použila, a každá osoba, která se spotřeby nebo použití zúčastnila a byla nebo měla si být vědoma, že je zboží spotřebováno nebo používáno v rozporu s podmínkami stanovenými platnými předpisy. Pokud celní orgány považují zmizelé zboží za zboží, které bylo spotřebováno nebo použito ve svobodném pásmu nebo svobodném skladu, a není možné postupovat podle předchozího pododstavce, je osobou povinnou splnit celní dluh osoba, která je celním orgánům známa jako poslední držitel zboží.

Z uvedeného výčtu je zřejmé, že pouze článek 201 je tzv. standardní situací, kdy vzniká celní dluh na základě postupu, který je v souladu s předpisy, dotýkajícími se dovozu zboží, tedy na základě předložení zboží k celnímu řízení, podání celního prohlášení s uvedením údajů a dokladů, na základě kterých lze pak zboží propustit do navrhovaného celního režimu. Ostatní jmenované články celního kodexu stanovují vznik celního dluhu v případech, kdy dojde k protiprávním situacím, většinou k porušení stanovených podmínek pro celní režim s podmíněným osvobozením od dovozního cla.

Tato diplomová práce se bude dále zabývat vznikem celního dluhu podle prvního z vyjmenovaných článků, tedy v případě, kdy celní dluh vznikne tzv. po právu, přijetím celního prohlášení s návrhem na propuštění zboží do režimu volného oběhu či do režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla, vlivem jednotlivých faktorů na vznik celního dluhu a vlivem jednotlivých celních režimů,

vyjmenovaných tamtéž, na okamžik vzniku celního dluhu, plátce cla a daní a splatnost těchto instrumentů. Jak bude patrné z obsahu kapitoly 5.3.1, vzniká ve stejném okamžiku celní dluh také při propuštění do režimu aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení. Proto je tento režim také předmětem analýzy. Hlavním důvodem je, že se jedná o nejčastěji se vyskytující případ vzniku celního dluhu, který tvoří největší část příjmů státního rozpočtu z celkově vybraného cla a daní vzniklých při dovozu zboží ze třetích zemí.

## **5.1 Vznik celního dluhu přijetím celního prohlášení**

Mezi asi nejčastější způsob vzniku celního dluhu je případ uvedený v článku 201 celního kodexu, tzn. případ, kdy celní dluh vznikne přijetím celního prohlášení. Celním prohlášením se ve smyslu celního kodexu rozumí úkon, jímž osoba projevuje předepsanou formou a způsobem vůli, aby bylo zboží propuštěno do určitého režimu. Formu a způsob podání celního prohlášení pak řeší opět celní kodex. Podle článku 61 celního kodexu lze podat celní prohlášení písemně nebo prostřednictvím zařízení pro zpracování dat, jestliže to umožňují předpisy přijaté postupem projednávání ve výboru<sup>4</sup> nebo jestliže to povolily celní orgány, nebo ústním prohlášením nebo jiným úkonem, jímž držitel zboží vyjádří svou vůli, aby bylo zboží propuštěno do určitého celního režimu, pokud tuto možnost upravují předpisy přijaté postupem projednávání ve výboru. Forma podání celního prohlášení celnímu úřadu je odvozena od způsobu podání, přičemž nejčastěji využívanou formou je podání na tiskopise „Jednotný správní doklad“ stanoveném dle úředního vzoru (viz příloha č. 1). Tento tiskopis obsahuje sadu listů a příslušný počet listů se používá podle celního režimu, do kterého se zboží navrhuje propustit. U elektronicky podávaného celního prohlášení je stanovena strukturovaná datová zpráva, která je zveřejněna na internetových stránkách celní správy a podle které je nutné příslušné celní prohlášení vyplnit a příslušnou předem stanovenou a celním úřadem povolenou formou zaslat na celní úřad.

Celní dluh vzniká propuštěním do režimů přijetím celního prohlášení vždy za podmínek daných ustanovením článku 201, tedy přijetím celního prohlášení s návrhem na propuštění zboží do režimu volného oběhu či do režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla. Jak bude patrné z obsahu kapitoly 5.3.1, vzniká ve stejném okamžiku celní dluh také při propuštění do režimu aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení. Důvod rozdělení vzniku celního dluhu pouze pro tyto dva, resp. tři režimy, bude obsahem dalších podkapitol.

### **5.1.1 Celní režim volný oběh**

Nejčastěji používaným celním režimem, do kterého je zboží dovážející osobou navrhováno k propuštění, je celní režim volný oběh. Celní kodex v článku 79 uvádí, že propuštěním do volného oběhu získává zboží, které není zbožím Společenství, celní

---

<sup>4</sup> předpisy přijatými postupem projednávání ve výboru se rozumí Nařízení Komise (EHS) č. 2454/1993, kterým se provádí celní kodex Společenství, tzv. prováděcí předpis

status zboží Společenství.<sup>5</sup> Propuštění zahrnuje uplatnění obchodněpolitických opatření, splnění dalších formalit stanovených pro dovoz určitého zboží a vybrání cla a poplatků dlužných ze zákona. Výše cla a poplatků dlužných ze zákona závisí na mnoha skutečnostech. Jednou z nejdůležitějších skutečností je tzv. celní hodnota zboží, dále je to druh sazby cla, druhy poplatků, které se k příslušnému zboží vztahují, resp. různé druhy cla, které jsou na příslušné zboží uvaleny. Sazby cla jsou dále závislé také na zemi, ze které je zboží dováženo, na jednostranných či mnohostranných dohodách, které Evropská unie uzavřela a v neposlední řadě také na obchodně politických opatřeních ovlivňujících dovoz, zmiňovaných v kapitole 3.4.

### **5.1.1.1 Vliv celní hodnoty na výši cla a poplatků**

Základem pro vyměření cla je celní hodnota zboží, která je stanovena podle článků 28 až 36 celního kodexu a článků 141 až 181 a příloh č. 23 až 28 prováděcího předpisu. Ustanovení o celní hodnotě dováženého zboží vycházejí z článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu GATT. Celní hodnotou dováženého zboží se ve smyslu článku 29 celního kodexu rozumí hodnota transakce, to je cena, která byla nebo má být skutečně zaplacená za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství, upravená o vedlejší výdaje vzniklé do prvního místa vstupu na území Společenství. Ne vždy lze však tímto způsobem stanovit celní hodnotu zboží. Proto celní kodex upravuje a stanovuje další metody, jak dojít k celní hodnotě.

Celní kodex stanoví těchto šest metod pro určení celní hodnoty zboží:

- I. Metoda převodní hodnoty dováženého zboží - řeší článek 1 Všeobecné dohody o clech a obchodu GATT a čl. 29 celního kodexu
- II. Metoda převodní hodnoty stejného zboží - řeší článek 2 Všeobecné dohody o clech a obchodu GATT a čl. 30 odst. 2 písm. a) celního kodexu
- III. Metoda převodní hodnoty podobného zboží - řeší článek 3 Všeobecné dohody o clech a obchodu GATT a čl. 30 odst. 2 písm. b) celního kodexu
- IV. Metoda deduktivní (metoda založená na jednotkové ceně zboží) - řeší článek 5 Všeobecné dohody o clech a obchodu GATT a čl. 30 odst. 2 písm. c) celního kodexu
- V. Metoda vypočítané hodnoty - řeší článek 6 Všeobecné dohody o clech a obchodu GATT a čl. 30 odst. 2 písm. d) celního kodexu
- VI. Metoda použití rozumných prostředků - řeší článek 7 Všeobecné dohody o clech a obchodu GATT a čl. 31 celního kodexu.

#### **I. Metoda převodní hodnoty dováženého zboží**

Celní hodnotou dováženého zboží je hodnota transakce, to je cena, která byla nebo má být skutečně zaplacená za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství, případně upravená o připočitatelné a odpočitatelné položky v souladu a za podmínek daných čl. 32 a 33 celního kodexu tak, aby výsledná celní hodnota odrážela všechny náklady spojené s dovozem zboží, které nese kupující. Pokud například faktura, kterou je hodnota transakce dovezeného zboží prokazována, neobsahuje určité vynaložené

---

<sup>5</sup> celním statusem zboží Společenství se rozumí postavení zboží vyjadřující, že se jedná o zboží Společenství

náklady předvídané celním kodexem (např. náklady na pojištění dováženého zboží na místo, kde zboží vstupuje na celní území ČR), které jsou zjistitelné z jiných dokladů, musí být k ceně skutečně placené nebo k ceně, která má být za dovezené zboží zaplacená, přičteny. Není-li možné výši takových vynaložených nákladů objektivně zjistit, nelze při určení celní hodnoty dováženého zboží postupovat podle čl. 29 celního kodexu a je nutno přejít k použití dalších metod.

Pro účely určení celní hodnoty metodou převodní hodnoty dováženého zboží se připočitatelnými položkami rozumí následující položky hrazené kupujícím, pokud nejsou zahrnuty v ceně, která byla nebo má být skutečně zaplacená:

- a) provize a odměny za zprostředkování, s výjimkou nákupních provizí (odměna dovozce zprostředkovateli za služby za zastupování při koupi hodnoceného zboží);
- b) náklady na nádoby, které se pro celní účely považují za součást zboží;
- c) náklady na balení zahrnující jak práci, tak materiál;

Dále se do ceny, která byla nebo má být skutečně zaplacená, připočítává vhodným způsobem rozvržená hodnota následujícího zboží a služeb, pokud je kupující poskytuje přímo nebo nepřímo zdarma nebo za snížené náklady a jsou použity při výrobě nebo prodeji k vývozu dováženého zboží v rozsahu, v jakém tato hodnota nebyla zahrnuta do ceny, která byla nebo má být skutečně zaplacená:

- materiály, součástky, díly a podobné položky obsažené v dováženém zboží;
- nástroje, matrice, slévačské formy a podobné předměty použité k výrobě dováženého zboží;
- materiály spotřebované při výrobě dováženého zboží;
- technika, vývoj, umělecká práce, design a plány a nákresy provedené mimo Společenství nezbytné pro výrobu dováženého zboží.

Licenční poplatky týkající se hodnoceného zboží, které musí platit kupující přímo nebo nepřímo jako podmínku prodeje hodnoceného zboží, pokud nejsou zahrnuty v ceně, která byla nebo má být skutečně zaplacená a hodnota celé části výnosu z jakéhokoli pozdějšího dalšího prodeje, převodu nebo použití dovezeného zboží, která případně přímo nebo nepřímo prodávajícímu, jsou v tomto případě rovněž součástí celní hodnoty dovezeného zboží. Platby uskutečněné kupujícím za právo distribuovat nebo dále prodávat dovážené zboží, nejsou-li podmínkou prodeje dováženého zboží určeného k vývozu do ČR a poplatky za právo reprodukovat zboží dovážené do ČR se však do ceny, která byla nebo má být za dovážené zboží skutečně zaplacená, nezapočítávají.

Každá položka připočtená na základě výše uvedeného k ceně, která byla nebo má být skutečně zaplacená, musí vycházet z údajů, které jsou objektivní a měřitelné.

Tuto metodu nelze použít vždy; z definice metody vyplývá, že ji nelze použít například v těchto případech:

- a) při bezúplatných transakcích, při kterých neprobíhá protisměrně platba nebo jiný způsob vyrovnání ceny. Příkladem může být dovoz reklamního materiálu, propagačního materiálu, obchodních vzorků, za který není placeno nebo dovoz darů,
- b) dovoz zboží na nejistý prodej, kdy zboží zůstává ve vlastnictví dodavatele ze třetí země a k prodeji dochází až po nalezení obchodního partnera a vyjednání ceny zboží; mezitím je zboží uskladněno v režimu s podmíněným osvobozením od cla, resp. v režimu uskladňování v celním skladu,



- c) dovoz zboží v rámci plnění smluv o pronájmu nebo leasingu. Zde nejde o prodej, neboť zboží je majetkem dodavatele ze třetí země, a to ani v případě, že je ve smlouvě uvedeno přednostní právo odkupu,
- d) dovoz zboží jako půjčky, kterou poskytuje dodavatel ze třetí země svému obchodnímu partnerovi a zboží zůstává v jeho vlastnictví,
- e) dovoz zboží, kdy jeho cena je jen symbolická a která neodpovídá skutečné ceně tohoto zboží

Co se rozumí zbožím prodaným pro vývoz na celní území Společenství? Nejlepší vysvětlení poskytují následující příklady:

*Příklad č. 1: Americká firma doveze na nejistý prodej na celní území Společenství zboží s uvedenou hodnotou 100.000 Kč a uskladní ho v celním skladu, zboží je podmíněně osvobozeno od cla. V době, po kterou je zboží uskladněno, prodá toto zboží české firmě za 120.000 Kč. Česká firma bude zboží navrhovat k propuštění do režimu volného oběhu. Základem pro určení celní hodnoty bude hodnota 120.000 Kč, neboť se jedná o cenu, za kterou byl uskutečněn prodej pro vývoz na celní území Společenství, tedy prodej, který předcházal propuštění do režimu volného oběhu.*

*Příklad č. 2: Česká firma koupí ve třetí zemi zboží za cenu 300.000 Kč, doveze jej a uskladní v celním skladu. Následně zboží prodá jiné české firmě A za 310.000 Kč a ta další jiné české firmě B za 320.000 Kč. Firma B navrhne zboží propustit do režimu volného oběhu (vzniká celní dluh) a k dispozici má fakturu za prodej pouze od firmy A. Základem celní hodnoty bude částka 320.000 Kč, protože se jedná o cenu z prodeje, který předcházal propuštění zboží do režimu volného oběhu, resp. jedná se o cenu, za kterou bylo zboží prodáno na vývoz do celního území Společenství, kterou může deklarant prokázat.*

Z uvedených příkladů je zřejmé, že cena, která má být deklarována jako cena skutečně zaplacená za zboží prodané pro vývoz na celní území Společenství, musí být objektivně zjiřitelná a prokazatelná.

Jiným příkladem, kdy bude použita cena mezi prodejci, kteří předcházejí v řadě posledního příjemci, je následující:

*Příklad č. 3: Americká firma A vyrobí na základě objednávky turecké firmy B 10.000 ks samolepek – etiket na jednotková balení kávy, na kterých jsou název, návod k použití a složení uvedeno v českém jazyce, za které firma B zaplatí firmě A 30.000 Kč. Následně firma B prodá zboží české firmě C za cenu 40.000 Kč. Vzhledem k tomu, že z povahy, provedení i množství zboží je nepochybné, že zboží bylo vyrobeno pro vývoz do ČR, a dovozce – firma C doloží cenu mezi firmami A a B, bude základem pro stanovení celní hodnoty 30.000 Kč, tj. prodej mezi firmami A a B.*

A co se tedy rozumí pojmem cena skutečně placená? Rozumí se jí cena, za kterou se převádí vlastnické právo ke zboží, tzn. cena skutečně placená nebo která má být zaplacená. Platba nemusí být nutně v penězích, lze ji provést také výměnou za jiné zboží nebo částečně v penězích a částečně v podobě zboží nebo služby apod. Kupující může provést platbu přímo, ale také nepřímo, přičemž se tím rozumí třeba započítání dluhu prodávajícího kupujícím nebo převedením části ceny kupujícím na třetí osobu. Opět několik příkladů:

*Příklad č. 4: Česká firma A kupuje textil od americké firmy B za cenu 500.000 Kč. Ale protože americká firma B již české firmě dluží 100.000 Kč, může česká firma zaplatit jen 400.000 Kč. Základem celní hodnoty bude v tomto případě 500.000 Kč, protože 100.000 Kč se považuje za nepřímou platbu.*

*Příklad č. 5: Česká firma A má na základě smlouvy zaplatit americké firmě B za koupi textilu 100.000 Kč. Česká firma C eviduje pohledávku u firmy B ve výši 10.000 Kč. Firma B požádá firmu A o vyrovnání pohledávky u firmy C a fakturuje firmě A za zásilku textilu v hodnotě 100.000 Kč pouze 90.000 Kč. Základem celní hodnoty bude 100.000 Kč, protože částka 10.000 Kč se považuje za nepřímou platbu.*

## **II. Metoda převodní hodnoty stejného zboží**

Celní hodnotou určenou podle této metody je převodní hodnota stejného zboží prodávaného pro vývoz na celní území Společenství a vyváženého ve stejnou dobu nebo skoro stejnou dobu jako zboží, které je hodnoceno. Stejným zbožím se rozumí zboží vyrobené v téže zemi, které je stejné ve všech ohledech, včetně fyzických znaků, jakosti a vzhledu. Menší rozdíly ve vzhledu nejsou na závadu. Zboží vyrobené jinou osobou může být vzato v úvahu pouze tehdy, není-li k dispozici stejné zboží vyrobené stejnou osobou jako zboží, které má být hodnoceno.

*Příklad č. 1: Vzorky zboží – svetry poskytnuté bezúplatně české firmě jako modely pro případnou budoucí dohodu o výrobě tohoto zboží navrhuje česká firma k propuštění do režimu volného oběhu. Americký dodavatel na příslušnou pro forma fakturu nevedl žádnou cenu, resp. cenu ve výši 0,- Kč. Celní úřad nemůže přijmout fakturovanou cenu a použít metodu převodní hodnoty dováženého zboží, neboť za zboží není placeno. K dispozici má tyto údaje, které vycházejí z dříve uznaných hodnot zboží prodaného pro vývoz na celní území Společenství a dováženého ve skoro stejnou dobu a ve stejném množství jako ohodnocované zboží:*

*Výrobce B prodává stejné svetry maloobchodu za  $500 + 50 = 550$  Kč*

*Výrobce C prodává stejné svetry za pevnou cenu 620 Kč.*

*Cena, která se použije při určení celní hodnoty, bude 620 Kč, protože neupravená cena má přednost před upravenou cenou. Kdyby nebyla k dispozici prodejní cena výrobce C, použila by se cena výrobce B.*

## **III. Metoda převodní hodnoty podobného zboží**

Celní hodnotou určenou podle této metody je hodnota transakce u podobného zboží prodávaného pro vývoz do EU a vyváženého ve stejnou dobu nebo přibližně ve stejnou dobu jako zboží, které je hodnoceno. Podobným zbožím se rozumí zboží vyrobené ve stejném státu, které není stejné, ale má podobné vlastnosti a materiálové složení umožňující mu plnit stejné funkce a být obchodně zaměnitelné. Zde se přihlíží ke kvalitě, pověsti a ochranné známce zboží. Zboží vyrobené jinou osobou může být vzato v úvahu pouze tehdy, není-li k dispozici podobné zboží vyrobené stejnou osobou jako zboží, které má být hodnoceno.

*Příklad č. 1: Stejný případ jako v příkladu uvedeném u metody převodní hodnoty podle stejného zboží, s rozdílem, že celní úřad nemá k dispozici ceny výrobců stejného zboží, ale má tyto údaje:*

*Prodávající v USA prodává podobné svetry vyrobené v USA za pevnou cenu 640 Kč.*

*Prodávající v USA prodává stejné svetry vyrobené v USA za pevnou cenu 700 Kč.*

*Cena, která se použije při určení celní hodnoty, bude 700 Kč, protože se jedná o cenu stejného zboží a jak výše uvedeno, metody celního hodnocení podle čl. 30 a 31 celního kodexu, se v případě nemožnosti použití metody převodní hodnoty použijí ve stanoveném pořadí. Pokud nebude k dispozici hodnota stejného zboží, celní hodnota zboží bude 640 Kč.*

#### **IV. Metoda deduktivní (metoda jednotkové ceny)**

Celní hodnotou určenou podle této metody je hodnota založená na jednotkové ceně, za kterou se dovážené zboží nebo stejné nebo podobné zboží prodává ve Společenství v největším úhrnném množství osobám, které nejsou ve spojení s prodávajícími. Pro účely celního hodnocení jsou osoby ve spojení pouze pokud:

- a) jedna z nich je členem vedení nebo správní rady podniku druhé osoby a naopak;
- b) jsou právně uznanými obchodními společníky;
- c) jsou zaměstnavatelem a zaměstnancem;
- d) jakákoliv osoba přímo nebo nepřímo vlastní, kontroluje nebo má v držení 5% nebo více hodnoty akcií nebo podílů s hlasovacím právem jedné a druhé osoby;
- e) jedna z nich přímo nebo nepřímo ovládá druhou;
- f) obě jsou přímo nebo nepřímo ovládány třetí osobou;
- g) obě společně přímo nebo nepřímo ovládají třetí osobu; nebo
- h) jsou členy stejné rodiny. Za členy stejné rodiny jsou osoby považovány pouze tehdy, jsou-li k sobě v některém z následujících vztahů: manžel a manželka, rodič a dítě, sourozenci (i nevlastní, tj. mají-li sourozenci jen jednoho společného rodiče), prarodič a vnuk, vnučka, strýc nebo teta a synovec nebo neteř, tchán nebo tchýně a zeť nebo snacha, švagr a švagrová.

*Příklad č. 1: Svetry dovezené z USA na nejistý prodej s tím, že k dispozici nejsou hodnoty stejného nebo podobného zboží. To se může stát např. v případě, že takové zboží nebylo do EU ve stejnou nebo skoro stejnou dobu dováženo. Pro použití metody jednotkové ceny musí být stanovena jednotková cena, za kterou je dovezené zboží (nebo stejné nebo podobné) prodáno v tuzemsku v největším úhrnném množství s odečtením odpočitatelných srážek. Jednotková cena může být určena odkazem na ceník nebo na skutečné prodeje. Podle ceníku se poskytují zvýhodněné ceny při nákupech ve větším množství. Prodeje vypadaly následovně:*

Prodané zboží	Jednotková cena	Počet prodejů	Celkové množství prodané v dané cenové skupině
1-10 jednotek	100	10 prodejů po 5 j. 5 prodejů po 3 j.	65
11-25 jednotek	95	5 prodejů po 11 j.	55
Více než 25 jednotek	90	1 prodej po 50 j. 1 prodej po 30 j.	80

*Největší počet jednotek prodaných za jednu cenu je 80; jednotková cena za největší úhrnné množství je tedy 90. Dovozní clo bude vybráno zpravidla do 90 dnů ode dne podání tzv. neúplného celního prohlášení.<sup>6</sup> Mezitím bude clo zajištěno.*

## **V. Metoda vypočítané hodnoty**

Celní hodnotou určenou podle této metody je hodnota vypočtená jako součet nákladů na materiál a výrobu nebo jiné zpracování, které jsou vynaloženy na produkci dováženého zboží, nebo hodnoty těchto položek, částky pro zisk a všeobecné výdaje ve výši, kterou producenti v zemi vývozu obvykle zahrnují do prodejů zboží téže povahy nebo téhož druhu jako hodnocené zboží určené k vývozu do Společenství, nákladů na dopravu a pojištění dováženého zboží a náklady na nakládku, vykládku a manipulaci spojené s dopravou dováženého zboží až na místo, kde zboží vstupuje na celní území Společenství.

Tato metoda se použije převážně v případech, kdy jsou prodávající a kupující osobami ve spojení a prodávající je ochoten poskytnout celnímu úřadu (dále jen „CÚ“) údaje potřebné pro zjištění nákladů a v případě potřeby zaručit možnost pozdějšího ověření.

## **VI. Metoda použití rozumných prostředků**

Nemůže-li být celní hodnota dováženého zboží určena podle bodu I. až V., určí se na základě údajů dostupných ve Společenství s použitím vhodných prostředků slučitelných se zásadami a obecnými ustanoveními Dohody o provádění článku VII Všeobecné dohody o clech a obchodu. Tato metoda nevylučuje použití údajů pocházejících z jiných zemí a poskytnutých dovozcem, který je získal ve třetích zemích, ale za podmínky, že si CÚ může ověřit jejich správnost a pravdivost. Mezi použitelné prostředky patří zejména:

- a) cenové podklady (údaje z ceníků nebo cenových nabídek a katalogů pro vývoz zboží do Společenství,
- b) kótované údaje na burzách (především u surovin a zemědělských výrobků),
- c) určení hodnoty na základě splátek a zůstatkové ceny u zboží dováženého formou pronájmu nebo leasingu, nebo
- d) určení hodnoty na základě metody, která je používána soudními znalci (např. při určení celní hodnoty dovezeného použitého nebo poškozeného zboží nebo při prodejkách z volné ruky).

Celní hodnota určovaná metodou použití rozumných prostředků se nezakládá na:

- a) prodejní ceně zboží ve Společenství, pokud zde má původ;
- b) postupu, který stanoví použití vyšší ze dvou možných cen pro celní účely;
- c) ceně zboží na domácím trhu v zemi vývozu;
- d) produkčních nákladech jiných než vypočtených hodnotách, které byly určeny pro stejné nebo podobné zboží v souladu s bodem V.;
- e) ceně zboží pro vývoz do země, která netvoří součást celního území Společenství;
- f) minimálních celních hodnotách; nebo
- g) libovolných nebo fiktivních hodnotách.

---

<sup>6</sup> neúplným celním prohlášením se rozumí prohlášení, které neobsahuje některé údaje, nebo k němu nejsou přiloženy některé doklady. Celní orgány podání neúplného celního prohlášení musí povolit.

Je-li celní hodnota určována podle čl. 30 celního kodexu (metody v bodu II. až V.) nebo čl. 31 celního kodexu (metoda v bodu VI.), celní úřad postupuje při zjišťování podkladů pro určení celní hodnoty v součinnosti s deklarantem tak, aby byla splněna zásada součinnosti s daňovými subjekty uvedená v § 2 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v platném znění.

*Příklad: Při dovozu reklamních materiálů, které jsou dodány zdarma, je jejich cena uvedena na pro forma faktuře tzv. cenou pro celní účely. Současně neexistují údaje pro použití metod převodní hodnoty podle stejného či podobného zboží ani podle metody jednotkové ceny. Závěr: Celní hodnota bude určena podle ceny na pro forma faktuře, jestliže o její správnosti není pochyb, tzn. s pružným použitím metody převodní hodnoty transakce.*

### 5.1.1.2 Vliv celní sazby na výši cla

Celních sazeb je celá řada. Jak již bylo popsáno v předchozích kapitolách, v celním sazebníku lze nalézt celní sazby valorické, specifické a kombinované. Ty jsou přesně stanoveny podle druhu dovážené komodity zboží a, jak už bylo řečeno, jsou to celní sazby smluvní. Jejich výši lze však snížit, pokud na příslušné zboží bude použita sazba cla preferenční.

V následujících příkladech bude rozebráno, jakým způsobem lze docílit použití jiné sazby cla a jak se mění výše cla, jestliže budou použity různé druhy uvedených sazeb.

*Příklady:*

*Valorická celní sazba: V uvedeném modelovém příkladu je dovezeno do České republiky zboží – bežešvé plastové trubky o délce převyšující největší rozměr příčného průřezu, povrchově upravené, avšak jinak neopracované, z polymerů etylenu – odpovídá zařazení do kombinované nomenklatury celního sazebníku 3917211090; země obchodu a původu Japonsko; celní hodnota včetně nákladů, které se započítávají do celní hodnoty podle čl. 32 a 33 celního kodexu činí 100.000 Kč. Dle celního sazebníku je na toto zboží uvalena celní sazba 6,5%.*

*Clo se v tomto případě vypočte vynásobením celní hodnoty příslušnou sazbou, tedy:*

$$100.000 \times 6,5\% = 6.500 \text{ Kč}$$

*Vzhledem k tomu, že s Japonskem neexistuje žádná mezinárodní smlouva o poskytování preferencí, pro dovoz z této země není stanovena preferenční celní sazba.*

*Změní-li se země původu např. na Indii, která je zapojena jako rozvojová země do systému všeobecných preferencí – GSP, lze na zboží uplatnit preferenční celní sazbu, která je stanovena ve výši 0%. V tomto případě nebude z takového zboží vybráno žádné clo. Je nezbytné však dodat, že pro poskytnutí této celní sazby je třeba při celním řízení doložit původ zboží v Indii. Pro doložení původu se u zemí zapojených do GSP používá doklad FORM.A, jehož vzor je uveden v příloze č. 2.*

*Specifická celní sazba: Dovozece nakoupil v USA dne 1.12.2009 50 hl etylalkoholu, nedenaturovaného, syntetického, s objemem alkoholu 80% a více za cenu v přepočtu platným kurzem 250.000,-Kč. Zboží se zařazuje do kombinované nomenklatury celního sazebníku pod kód 2207100090. Doprava uskutečněna po moři do Hamburku a poté zboží naloženo na kamion a dopraveno do ČR za celkovou cenu 100000,- Kč.*

V tomto případě údaj o ceně jednotlivých úseků dopravy není potřebný, clo se počítá z hektolitrů dovezeného alkoholu a nikoli z celní hodnoty zboží.

Celní sazba dle celního sazebníku je 19,2 EUR/hl. Kurz použitý pro přepočtení měny např. 30,-Kč/EUR, tj. 576 Kč/hl. EU nemá s USA uzavřenou žádnou mezinárodní smlouvu o poskytování preferencí, preferenční celní sazba v tomto případě tedy není stanovena.

Clo v tomto modelovém případě bude vypočítáno následovně:

$$576 \times 50 = 28.800 \text{ Kč}$$

Změní-li se země obchodu např. na Izrael, s níž má EU uzavřenu asociační dohodu z 21.6.2000 a na jejímž základě jsou poskytovány preferenční celní sazby, nebude z takového dovezeného zboží vybíráno žádné clo. Preferenční celní sazba je u uvedeného zboží stanovena ve výši 0%. Zde je zajímavé, ačkoliv původní sazba cla je stanovena jako clo specifické, tedy přepočtem množství dovezeného zboží celní sazbou, v případě poskytnutí preferenční celní sazby, se clo vypočítá jako násobek celní hodnoty zboží a procentuelního základu celní sazby. V tomto případě pak je nutné do celního prohlášení uvést celní hodnotu zboží, i když v případě použití specifické sazby by bylo potřeba uvést množství, resp. objem dovezeného zboží. Zde je třeba opět uvést, že pro poskytnutí preferenční celní sazby, je třeba při celním řízení předložit důkaz původu zboží v Izraeli, kterým se rozumí doklad EUR.1 (příloha č. 3), EUR-MED<sup>7</sup>, nebo prohlášení vývozce o původu zboží na obchodním dokladu podle pravidel stanovených v asociační dohodě.

Kombinovaná celní sazba: Dovozece nakoupil v USA dne 1.12.2009 1000 kg česneku za cenu 800,-EUR, v přepočtu platným kurzem (zvolen 30,-Kč/EUR) 24.000,-Kč. Dopravné a pojištění rizik zajišťoval prodávající a jsou zahrnuty v ceně zboží. Celní hodnota zboží je 24.000,-Kč.

Sazba dle celního sazebníku je 9.60 % + 120.00 EUR / 100 kg (9,6% + 3600 Kč/100 kg)

Výpočet cla:  $24.000 \times 9,6\% + 3.600 \times 10 = 2304 + 36.000 = 38.304,-\text{Kč}$

Dovozece zaplatí celnímu orgánu celní dluh v částce **38.304,-Kč**.

Pro úplnost, doveze-li dovozce stejné zboží z Chile, je preferenční sazba z důvodu mezinárodní dohody uzavřené mezi EU a Chile dne 30.12.2002 stanovena ve výši 0% + 120 EUR/100 kg (0% + 3.600 Kč / 100 kg). V případě dovozu česneku z Chile a doložení dokladu o původu zboží EUR.1 nebo FORM.A (Chile je současně zemí systému GSP), zaplatí dovozce za stejné množství zboží, se stejnou cenou, clo pouze ve výši 36.000 Kč.

### 5.1.1.3 Vliv konečného použití zboží na výši cla

Některé, v celním sazebníku vyjmenované zboží, může být do režimu volného použití propuštěno se sníženou celní sazbou, úplným osvobozením od cla či za použití preferenčního sazebního opatření. Takové zvýhodnění je možné pouze v případě, že toto zboží je určeno ke zvláštním účelům na základě svého konečného použití. Zboží je

<sup>7</sup> osvědčení o původu EUR-MED: Používá se v rámci zemí zapojených do systému evropsko-středomořských pravidel původu (EUROMED).

sice propuštěno do režimu volného oběhu, avšak nadále podléhá celnímu dohledu.<sup>8</sup> Ten končí v momentě, kdy je prokázáno, že zboží dosáhlo předepsaného zvláštního použití. Propuštění do režimu se zvýhodněným sazebním zacházením lze pouze na základě povolení, které vydává na žádost dovážející osoby celní úřad, místně příslušný místu, kde je vedena hlavní účetní agenda žadatele a v němž se provádí alespoň částečně příslušné operace nebo kde je zboží předáno ke stanovenému účelu použití.

*Příklad: Dovozce nakoupí v Chile elektronické otáčkoměry, sazební zařazení – podpoložka celního sazebníku 90291000. Pokud budou tyto otáčkoměry dováženy za účelem použití, resp. namontování do civilních letadel, může dovozce požádat o povolení zvýhodněného sazebního zacházení a v případě jeho udělení bude zboží zařazeno do kombinované nomenklatury celního sazebníku 9029100010 a propuštěno do režimu volného oběhu s nulovou sazbou cla. Zboží bude pod celním dohledem až do jeho namontování do civilních letadel. Pokud by zboží nebylo určeno k namontování do civilních letadel, bylo by nutné jej zařadit pod sazební zařazení 9029100090 a při propuštění do režimu volného oběhu vyměřit clo s celní sazbou 1,9%. Stejně by bylo clo vyměřeno s celní sazbou 1,9% v případě, že by dovozce nesplnil stanovený účel použití.*

#### **5.1.1.4 Vliv zavedení množstevní kvóty na výši cla**

V EU existují kvóty dvojího druhu. Jedná se o kvóty smluvní, které umožňují stejný přístup na trh pro zboží, pocházející z jakékoliv třetí země. Druhým typem kvót jsou kvóty preferenční, které lze čerpat pouze zbožím s prokázaným původem ze země, pro které je kvóta určena. Pro její přiznání musí být kromě toho, že v daném období musí být kvóta otevřena, předložen důkaz původu zboží podle příslušného protokolu mezinárodní smlouvy. Může se také stát, že při dovozu zboží je možné využít oba druhy kvót. Potom se na takové zboží poskytne přednostně preferenční kvóta a až po jejím vyčerpání kvóta smluvní, pokud již není také vyčerpána. Celní kvóty jsou společné pro všechny členské státy EU.

*Příkladem může být např. dovoz česneku z Čínské lidové republiky. Evropskou unií je stanovena nepreferenční, resp. smluvní celní kvóta, v rámci níž je vybíráno clo podle celní sazby ve výši 9,6%. Po vyčerpání množstevní kvóty bude vybíráno clo podle smluvní celní sazby, která je stanovena celním sazebníkem při dovozu ze třetích zemí ve formě kombinované celní sazby ve výši 9.60 % + 120.00 EUR/100 kg (3000 Kč/100kg)*

*Při dovozu této komodity z Chile je stanovena preferenční celní kvóta s celní sazbou ve výši 0%. Kvóta je časově omezená od 1.1.2009 do 31.12.2009 na množství 687500 kg a např. ke dni 12.12.2009 zbývá pouze 1500 kg, pro které bude přiznána uvedená celní sazba. Pro přiznání celní sazby v rámci kvóty je navíc zapotřebí vlastnit příslušný doklad o původu zboží v Chile FORM.A. Jakmile bude kvóta vyčerpána, bude ze zboží vybíráno po předložení důkazu původu zboží clo ve výši preferenční celní sazby 0 % + 120.00 EUR / 100 kg. Bez dokladu o původu zboží je celní sazba opět ve výši smluvní celní sazby stanovené celním sazebníkem.*

---

<sup>8</sup> dohledem ze strany celních orgánů se rozumí obecná činnost těchto orgánů, již se zajišťuje dodržování celních předpisů a případně i dalších právních předpisů vztahujících se na zboží podléhající celnímu dohledu (čl. 4 bod 13. celního kodexu)

*Rekapitulace příkladu a propočet cla: Dovoz česneku z Chile (1000kg, celní hodnota 30000 Kč)*

*v rámci preferenční celní kvóty:  $0\% \times 30000 = \text{clo } 0,- \text{ Kč}$*

*po vyčerpání kvóty v rámci preferenční sazby:  $0\% + 3000 \times 1000 / 100 = \text{clo } 30000,- \text{ Kč}$*

*bez dokladu o původu zboží v Chile:  $9,6\% + 3000 \times 1000 / 100 = \text{clo } 32880,- \text{ Kč}$*

*Z uvedeného plyne, že dovozce by se měl snažit dovést zboží co nejdříve po otevření příslušné kvóty, příp. sledovat vyčerpanost kvóty, aby nedošlo k jejímu uzavření v době, kdy hodlá zboží dovést. Jinak zaplatí clo ve výši nepoměrně vyšší a takový dovoz by pro něj nemusel již být rentabilní.*

### **5.1.1.5 Vliv antidumpingových a vyrovnávacích opatření na výši cla**

Antidumpingová opatření omezují dovoz zboží, které je prodáváno na trh EU za cenu nižší než je cena na tomto trhu obvyklá, případně vývozce takového zboží má zboží pro vývoz dotováno. Cena zboží je potom při dovozu zboží na celní území EU vyrovnávána uvalením antidumpingového cla. Antidumpingová opatření jsou povolena čl. VI. Dohody o založení GATT. Řízení o zavedení antidumpingových opatření je upraveno Nařízením Rady (ES) č. 384/96 ze dne 22. prosince 1995 o ochraně před dumpingovými dovozy ze zemí, které nejsou členy Evropského společenství. Před zavedením antidumpingového cla se dle platné právní normy provádí tzv. antidumpingové šetření. Po vstupu ČR do EU jej provádí Evropská komise. Antidumpingové šetření se zahajuje na podnět výrobců daného zboží v EU, kteří musí splňovat náležitosti stanovené v nařízení (m.j. i prezentovat podporu daného průmyslového odvětví v rámci EU). Aby bylo na dané zboží uvaleno antidumpingové clo, musí existovat určité procento výroby tohoto zboží v celé EU a musí být prokázáno, že jsou unijní výrobci dovozem takového zboží ze třetích zemí přímo poškozováni. Po dobu, kdy probíhá antidumpingové řízení, se zavádí tzv. prozatímní antidumpingové clo. To se při dovozu daného zboží do EU sice vybírá, ale pouze jako zajištění na dobu, než bude zavedeno tzv. konečné antidumpingové clo. Pokud je po ukončení šetření konečné clo zavedeno, odvede se již vybrané prozatímní antidumpingové clo ve stanovené výši do rozpočtu EU a příp. rozdíl se vrátí dovozci. V případě, že je konečné clo vyšší než prozatímní, již se dovozci nedoměruje. Pokud zavedeno není, vrací se dovozci celá částka. Aby vše nebylo tak jednoduché, jsou součástí antidumpingového šetření závazky výrobců (vývozců) ze třetích zemí, která spočívají v tom, že určití výrobci se zavážou buď k dovozu zboží do EU s dumpingovou cenou pouze v určitém, předem stanoveném množství anebo, že cena, za kterou budou své výrobky prodávat pro vývoz na celní území EU, neklesne pod stanovenou hranici. Výsledkem antidumpingového šetření je potom uvalení různé výše antidumpingového cla na jeden a týž výrobek, pocházející však od různých výrobců.

*Jako příklad lze uvést např. dovoz polyethylenových sáčků a pytlíků z Čínské lidové republiky o tloušťce materiálu nepřevyšující 100  $\mu\text{m}$ . Zboží se zařazuje do sazebního zařazení celního sazebníku 3923210020. Při dovozu uvedeného zboží se vybírá clo se sazbou 6,5% z jeho celní hodnoty. Dále je na zboží uvaleno antidumpingové clo, podle systému TARIC v deseti různých sazbách (příloha č. 4), což je způsobeno právě výše*



*uvedenými příslušnými závazky vývozců z ČLR, kteří se zúčastnili antidumpingového šetření. Pokud tedy dovozce z EU nakoupí sáčky např. u výrobce Cedo (Shanghai) Household Wrappings Co. Ltd., Shanghai, bude při celním řízení vyměřeno antidumpingové clo se sazbou 7,4%, u výrobce Huizhou Jun Yang Plastics Co., Ltd., Huizhou bude sazba antidumpingového cla 4,8% a u výrobce Wuxi Bestpac Packaging Co., Ltd., Wuxi bude sazba antidumpingového cla ve výši 12,8% z celní hodnoty zboží. V ostatních případech, nakoupí-li dovozce sáčky u nevyjmenovaného výrobce, resp. u výrobce, který se antidumpingového šetření neúčastnil, příp. se k žádnému omezení nezavázal, bude vybíráno antidumpingové clo ve výši 28,8%.*

K antidumpingovým opatřením je třeba dodat, že výše sazeb antidumpingových cel je pro zavazující se výrobce nastavena přibližně v takové výši, aby žádný z nich nebyl pro dovoz na evropský trh zvýhodněn oproti ostatním vývozcům.

Zavedení vyrovnávacího cla je podepřeno Nařízením ES č. 2026/97 ze dne 6. října 1997 o ochraně před dovozem subvencovaných výrobků ze zemí, které nejsou členy Evropského společenství. Před zavedením tohoto cla se provádí tzv. protisubvenční řízení na základě podnětu výrobců EU. Aby mohlo být toto protisubvenční opatření zavedeno, musí být prokázáno, že se jedná o specifickou subvenci<sup>9</sup>, existuje podstatná újma způsobená komunitárnímu průmyslu a na zavedení vyrovnávacího cla má zájem Společenství. Vyrovnávací opatření lze uložit pouze na dovozy, kdy státní orgány vyvážející země poskytly podporu (subvence) na výrobu, vývoz, prodej či dopravu dotčeného výrobku. Zavedení těchto opatření předchází obdobné šetření jako u antidumpingových opatření. Výsledkem je tedy zavedení, resp. nezavedení vyrovnávacích cel. Rozdílem je, že u vyrovnávacích opatření může být výsledkem také přijetí dobrovolného závazku státu o zrušení nebo omezení subvence nebo dovozce o změně ceny svých výrobků či o ukončení vývozu svých výrobků do EU. Vybírání tohoto cla je svěřeno celním orgánům při dovozu zboží do EU, přičemž je nastaveno stejně jako u antidumpingového cla.

### **5.1.2 Celní režim dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla**

Článek 137 celního kodexu definuje uvedený režim takto:

Režim dočasného použití umožňuje, aby zboží, které není zbožím Společenství a které má být vyvezeno zpět v nezměněném stavu, kromě běžného snížení hodnoty způsobeného jeho použitím, bylo na celním území Společenství používáno s úplným nebo částečným osvobozením od dovozního cla a aniž by se na tento dovoz vztahovala obchodně-politická opatření.

Z hlediska vzniku celního dluhu podle článku 201 celního kodexu se tato kapitola bude zabývat pouze režimem dočasného použití s částečným osvobozením od cla. To je totiž vybíráno jiným způsobem, než je tomu u celního režimu volného oběhu. U tohoto režimu vzniká celní dluh též přijetím celního prohlášení, avšak nevybírání se ihned po

---

<sup>9</sup> specifická subvence = subvence pro některý podnik, výrobní odvětví, skupinu podniků nebo výrobních odvětví; příp. subvence omezená na určité podniky ve vymezené územní oblasti, dále pak subvence, jejichž poskytnutí závisí, kromě dalších podmínek, na vývozní výkonnosti, příp. na přednostním použití domácího výrobku před dováženým. (§2 zákona č. 63/2000 Sb.)

ukončení celního řízení, resp. ve stanovené lhůtě splatnosti. V rámci režimu je zboží používáno dovozcem a ten za každý započatý měsíc používání zaplatí dovozní clo ve výši 3% z celního dluhu vypočítaného podle celní sazby platné v den dovozu. Clo se vybírá až po ukončení dočasného používání zboží ve výši příslušného násobku podle počtu měsíců, v nichž bylo zboží používáno. Pokud je zboží používáno více než 34 měsíců, vybere se clo ve výši 100% po uplynutí této doby.

*Příklad: Společnost dovezla dne 14.12.2009 z USA 2 číslicově řízené soustruhy pro obrábění kovů za účelem výroby limitované série součástek do automobilů. Zboží je zapůjčeno za úplatu nejdéle na dobu 2 let. Celní hodnota činí 1.500.000 Kč. Sazba cla podle celního sazebníku pro zboží sazebního zařazení 8458918000, do kterého se zařazují jmenované soustruhy je stanovena ve výši 2,7%.*

*Společnost vyveze zboží zpět do USA dne 14.12.2011. Protože celní dluh vzniká přijetím celního prohlášení do režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla, může si dovážející společnost již v okamžiku dovozu spočítat, jaké clo zaplatí při navrácení zboží zpět, neboť pro vyměření cla se použije sazba cla platná ke dni propuštění zboží do režimu. Výhodou je současně to, že pokud by na zboží bylo Evropskou unií v průběhu provádění dočasného použití, po propuštění zboží do režimu, zavedeno nějaké ochranné opatření (např. antidumpingové clo), nebude toto opatření na uvedené zboží při placení cla uplatňováno.*

*Výpočet: ke dni vývozu je započítáno celkem 25 měsíců používání zboží. Výsledné clo společnost zaplatí ve výši:  $25 \times [(1.500.000 \times 2,7\%) \times 3\%] = 30.375,-\text{Kč}$ .*

*V případě propuštění tohoto zboží do režimu volného oběhu by společnost zaplatila clo ve výši 40.500,-Kč.*

K celnímu režimu dočasného použití je třeba dodat, že pro uplatnění příslušných smluvních či preferenčních sazeb se použijí stejné podmínky popsané v podkapitolách k celnímu režimu volného oběhu. Výhodou tohoto režimu je, že se při dovozu neuplatňují obchodně-politická opatření. Tzn., že pokud by takové zboží bylo množstevně omezeno např. dovozní licencí a společnost by již např. nemohla získat dovozní povolení pro jeho nákup, pro účely celního režimu dočasného použití s částečným osvobozením od cla, se dovozní licence nebude vyžadovat a dočasné použití bude společnosti umožněno.

### **5.1.3 Celní režim aktivní zušlechťovací styk v systému navrácení**

Ačkoliv článek 201 celního kodexu popisuje vznik celního dluhu přijetím celního prohlášení a propuštěním zboží do režimu volného oběhu a režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla, je třeba se zde zabývat také režimem aktivní zušlechťovací styk v systému navrácení. Tento režim, i když není vyjmenován v čl. 201 celního kodexu, je režimem, při kterém vzniká celní dluh také v momentu přijetí celního prohlášení a propuštění do tohoto celního režimu.

Podle článku 114 a následujících režim aktivního zušlechťovacího styku umožňuje, aby pro účely jedné nebo několika zušlechťovatelských operací na celním území Společenství bylo použito zboží propuštěné do volného oběhu s vrácením nebo prominutím dovozního cla, kterému toto zboží podléhá, je-li vyvezeno z celního území

Společenství ve formě zušlechtěných výrobků. Takový způsob celního režimu se nazývá systém navrácení. Jak je z uvedené definice patrné, jedná se vlastně o propuštění do režimu volného oběhu, při kterém se clo a poplatky zaplacené při propuštění zboží do tohoto režimu za určitých podmínek vrátí dovážejícímu subjektu. Z důvodu, že se tedy vlastně jedná jakoby o celní režim volného oběhu, vzniká zde celní dluh v okamžiku propuštění do tohoto celního režimu v souladu s ustanovením článku 201 celního kodexu stejně jako u celního režimu volného oběhu, kdy se zboží stává zbožím Společenství a je s ním nadále tak zacházeno.

Výhodou tohoto režimu je pro dovážející společnost především to, že nemusí veškeré dovezené zboží vyvézt z území Evropské unie, ale podle svých potřeb, např. podle uzavřených kontraktů, může výrobky vyrobené z dovezených surovin, propuštěných do tohoto režimu, ponechat na jeho území, aniž by musel prokazovat celnímu orgánu, jak s nimi naložil. Suroviny, ale i výrobky z nich jsou zbožím s celním statutem Společenství.

Další výhodou spočívá v tom, že z dovezeného zboží je dovážející společnosti po prokázání vývozu z území Evropské unie vráceno odpovídající clo.<sup>10</sup>

Nevýhodou pro dovážející společnost se může stát vázanost vysoce likvidních aktiv po celou dobu zušlechtovatelských operací ode dne propuštění zboží do celního režimu až do doby, kdy budou celním úřadem vráceny.

Z hlediska vyměření a vybrání cla a daní v dovozu platí pro tento režim stejné podmínky jako pro celní režim volný oběh, včetně všech faktorů, které ovlivňují výši cla.

*Příklad: Česká společnost uzavře kontrakty se společností z USA na šití pracovních oděvů. Předmětem kontraktu je dovoz látky a knoflíků, nitě a ostatní potřebné materiály k ušití bude česká společnost zajišťovat sama. Součástí kontraktu je, že ušité pracovní oděvy budou dodávány společnosti v USA, dále její pobočce ve Finsku a v Polsku. Konkrétní množství pracovních oděvů, které má být dodáno do USA, Polska a Finska bude upřesněno vždy při dodávce materiálů. Česká společnost, která získala před dovozem zboží povolení propouštět zboží do režimu aktivního zušlechtovacího styku v systému navrácení, tedy doveze příslušné látky a knoflíky, které propustí do celního režimu aktivního zušlechtovacího styku v systému navrácení a zaplatí z těchto materiálů*

---

<sup>10</sup> podmínky, za kterých je dovážející společnosti povolen režim aktivní zušlechtovací styk v systému navrácení nebo vráceno clo ze zboží, propuštěného do tohoto režimu stanoví články 124 až 128 celního kodexu. Jedná se především o to, že tento režim nemůže být povolen pro zboží, které podléhá množstevním omezením dovozu, nebo se na dovážené zboží vztahují sazební opatření v rámci kvót, dovoz zboží je podmíněn předložením dovozní nebo vývozní licence v rámci společné zemědělské politiky, nebo na zušlechtěné výrobky byla stanovena vývozní náhrada nebo vývozní dávka. V systému navrácení není možná žádná náhrada dovozního cla v případě, že vývoz zušlechtěných výrobků v okamžiku přijetí příslušného vývozního celního prohlášení je podmíněn předložením dovozní nebo vývozní licence nebo potvrzení v rámci společné zemědělské politiky, anebo v případě, že pro ně byla stanovena vývozní náhrada nebo vývozní dávka. Další podmínkou je, že dovážející společnost prokáže, že dovozové zboží propuštěné do volného oběhu v systému navrácení v podobě zušlechtěných výrobků nebo zboží v nezměněném stavu bylo vyvezeno nebo propuštěno, s ohledem na následný zpětný vývoz, do režimů tranzitu, uskladňování v celním skladu, dočasněho použití nebo aktivního zušlechtovacího styku (podmíněného systému) anebo umístěno do svobodného pásma nebo svobodného skladu a žádost o vrácení nebo prominutí cla je podána ve lhůtě 6 měsíců ode dne vyvezení zušlechtěných výrobků z území EU.

*příslušné clo a DPH. Po ušití pracovních oděvů je dodá společností v USA, Polsku a Finsku dle konkrétního požadavku. Vzhledem k tomu, že pouze pracovní oděvy vyvezené do USA splňují podmínku vývozu z území EU, bude moci česká společnost žádat o vrácení cla a daně, zaplacené za materiály, které prokazatelně použila k ušití toho množství pracovních oděvů, které vyvezla do USA: Z materiálů, použitých k výrobě pracovních oděvů dodaných pobočkám v Polsku a Finsku clo vráceno nebude.*

#### **5.1.4 Ostatní dovozní celní režimy**

Všechny ostatní dovozní celní režimy, do kterých může být zboží propuštěno, jsou režimy s podmíněným osvobozením od cla či režimy s hospodářským účinkem. Tyto režimy slouží pro různé účely a při propuštění zboží do těchto režimů není vybíráno clo. Tím však není dovozci umožněno, aby získal zboží beze cla, nýbrž clo se vybírá až po ukončení režimu a navržení jiného celního režimu zahrnujícího platbu cla (volný oběh, dočasné použití s částečným osvobozením od cla, aktivní zušlechťovací styk v systému navracení). Avšak, může být navrženo také jiné celně schválené určení, kterým může být jak propuštění do některého jiného celního režimu nezahrnujícího platbu cla (většinou vývoz či tranzit) tak zničení zboží pod celním dohledem či přenechání zboží ve prospěch státu. V těchto případech nebude od dovozce vybráno clo. Celním režimem s podmíněným osvobozením od cla či s hospodářským účinkem se rozumí např. celní režim:

- a) aktivní zušlechťovací styk v podmíněném systému – režim umožňuje bez uplatnění obchodně politických opatření a bez vyměření cla a poplatků vybíraných při dovozu zpracovat zboží podle předem stanoveného postupu na celním území EU. Po dokončení zpracování se hotové výrobky vyváží pod celním dohledem z území Společenství. V případě, že by se zboží nevyvezlo, vyměřil by celní úřad z dovezeného materiálu příslušné clo.
- b) přepracování pod celním dohledem – tento režim umožňuje dovézt materiál, který bude přepracován pod celním dohledem, aniž by bylo vyměřeno a vybráno z tohoto materiálu clo a hotové výrobky propustit do režimu volného oběhu s vybráním cla podle celní sazby na tyto hotové výrobky se vztahující.
- c) uskladňování v celním skladu – režim umožňuje uskladnit bez vybrání cla či uplatnění obchodně politických opatření dovezené zboží. Zboží je pod celním dohledem a clo se vybírá případně až po ukončení skladování a propuštění do jiného celního režimu zahrnujícího platbu cla (např. volný oběh). Režim nevylučuje následný vývoz, zničení, přenechání zboží ve prospěch státu či propuštění do jiného celního režimu s hospodářským účinkem.
- d) dočasné použití s úplným osvobozením od cla – režim umožňuje dočasně používat unijními předpisy určené zboží, aniž by bylo zaplacené clo za podmínky, že bude ve stanovené době vyvezeno zpět. Takovým zbožím se rozumí např. nástroje pro výkon povolání, zboží určené k nápravě následků katastrof, lékařská, chirurgická a laboratorní zařízení, pedagogický materiál a vědecká zařízení, obaly, formy, matrice, šablony, nákresy, návrhy, měřicí, kontrolní a zkušební přístroje a podobné předměty, speciální nářadí a nástroje, atd.

K výše uvedenému je třeba doplnit, že další možností, jak může vzniknout celní dluh je, že některý z celních režimů, do kterého je zboží propuštěno, nebude ukončen v souladu se stanovenými podmínkami (např. nebude podáno celní prohlášení s navrženým jiným celním režimem nebo jiným celně schváleným určením ve lhůtě stanovené celním úřadem). Pak je celní dluh vyměřen platebním výměrem.

## **5.2 Daň z přidané hodnoty při dovozu zboží**

Podle ustanovení § 38 zákona o DPH je základ daně při dovozu zboží tvořen součtem základu pro vyměření cla, cla a jiných dávek splatných z důvodu dovozu zboží, vedlejších výdajů vzniklých do prvního místa určení v tuzemsku, pokud již nejsou zahrnuty v základu pro vyměření cla a spotřební daně v případech, kdy dovezené zboží spotřební dani podléhá. Výše daně z přidané hodnoty vypočítaná ze základu daně se tedy v případě dováženého zboží ze třetích zemí odvíjí od uvedených složek.

Základem pro vyměření cla je, jak již uvedeno v předchozích kapitolách, celní hodnota, která může být určena podle šesti metod, stanovených v celním kodexu. Celní hodnota zboží tak může být různá, podle toho, kterou metodou bude při celním řízení určena. Protože ne vždy je celní hodnota zboží hodnotou fakturované ceny, příp. přepočítanou dle příslušného kurzu měny, je třeba mít na zřeteli, že také DPH musí plátce daně zahrnout do základu pro DPH v příslušném daňovém přiznání podle toho, jaká celní hodnota bude stanovena a jaké clo bude vyměřeno při celním řízení. Důležité v tomto ohledu tedy je, aby si plátce daně vypočítával DPH až po ukončení celního řízení a vyměření celního dluhu.

V případě, že dovozce není plátcem daně, vyměřuje DPH celní úřad, který propouští zboží do příslušného režimu (volný oběh, dočasné použití s částečným osvobozením od cla, aktivní zušlechťovací styk v systému navracení), přímo do podaného celního prohlášení a současně ji i vybírá. V tomto případě má dovozce výhodu v tom, že nemusí DPH vypočítávat a přiznávat sám, pouze musí v celním prohlášení vyplnit částku vedlejších výdajů podle § 38 zákona o DPH.

### **5.2.1 Vedlejší výdaje jako součást základu DPH**

Demonstrativní výčet vedlejších výdajů je uveden v § 36 odst. 4 zákona o DPH. Vedlejšími výdaji se rozumí náklady, které vznikají dovážejícímu kupujícímu v souvislosti s dovozem zboží od vstupu na území EU po první místo dodání v tuzemsku. Zda tyto náklady vznikají kupujícímu, závisí na dodacích podmínkách, nejčastěji podle systému doložek Incoterms 2000.<sup>11</sup> Z dodacích podmínek lze určit, jaké náklady vznikají kupujícímu a jaké prodávajícímu, kdo je odpovědný za překládku, pojištění, kde přecházejí rizika z prodávajícího na kupujícího apod. Právě místo přechodu nákladů spojených s přepravou zboží z prodávajícího na kupujícího je důležité

---

<sup>11</sup> Dodací podmínky Incoterms 2000 stanovují systém doložek jako forem podmínek dodání zboží a uspořádání vztahů mezi prodávajícím a kupujícím zboží. Výklad obsahu doložek se řídí výkladem Mezinárodní obchodní komorou v Paříži. V České republice byl výklad proveden a vydán Národním výborem Mezinárodní obchodní komory v České republice – ICC Česká republika v roce 2000.

pro stanovení celní hodnoty zboží a základu pro výpočet DPH. Podle místa přechodu nákladů se příslušné částky započítávají buď již do základu pro výpočet cla a zbytek do základu pro DPH nebo pouze do základu pro DPH.

Pokud se místo přechodu nákladů spojených s přepravou zásilky zboží z prodávajícího na kupujícího u dovozu zboží nachází:

Mimo území EU, potom se:

- do základu pro výpočet cla započítávají vedlejší náklady vznikající kupujícímu, tj. náklady po vstup na území EU;
- do základu DPH započítávají náklady od vstupu na území EU do prvního místa dodání v tuzemsku.

Na vnější hranici EU, potom se :

- do základu pro výpočet cla nezapočítává nic, náklady kupujícímu nevznikly;
- do základu DPH započítávají náklady od vstupu na území EU do prvního místa dodání v tuzemsku.

Na území EU, ale ne v tuzemsku, potom se:

- do základu pro výpočet cla nezapočítává nic, náklady kupujícímu nevznikly – (vše po vstup do EU hradil prodávající);
- do základu DPH započítávají náklady z určeného místa v EU do prvního místa dodání v tuzemsku.

V tuzemsku, potom se:

- do základu pro výpočet cla nezapočítává nic, náklady kupujícímu nevznikly – (vše po vstup do EU hradil prodávající);
- do základu DPH se z dopravy nezapočítává nic, dopravní náklady kupujícímu nevznikly, až do prvního místa dodání v tuzemsku dopravné hradil prodávající. Započítat se ale musí náklady za služby přímo spojené s dovozem zboží, které hradil kupující. (Matoušek, Sabelová, 2007, s. 289- 290)

Z uvedeného výčtu je patrné, jak velký význam pro základ výpočtu DPH (ale i cla), resp. výše DPH mají dodací podmínky Incoterms 2000 či jiné dohodnuté dodací podmínky vyplývající např. z příslušných kontraktů.

## 5.2.2 Výpočet DPH u dovozu zboží

DPH se vypočítává jako součin základu daně a příslušné sazby daně vydělené 100. Problémem výpočtu DPH je to, že řada nákladů, které se započítávají do základu daně, jsou kupujícímu fakturovány se zpožděním, a to někdy i několikátýdenním. Jestliže kupující není registrovaný plátcem DPH a daň vyměřuje a vybírá celní úřad současně se clem na základě podaného celního prohlášení, může často dojít k jejímu nesprávnému vyměření. V takovém případě celní úřad, který zboží propouští do navrhovaného celního režimu, dodatečně vyměří DPH platebním výměrem.

U plátce daně, který přiznává základ daně při dovozu u finančního úřadu, pakliže změna ceny zboží či služeb spojených s přepravou souvisí také se změnou výše cla, musí nejdříve celní úřad dodatečně vyměřit clo a potom musí plátcem zajistit opravu původního základu daně a daně.

*Příklad 1: Kupující neplátce daně z přidané hodnoty doveze a navrhne podáním celního prohlášení k propuštění do režimu volného oběhu zboží - 100 ks mrazniček pultového typu s objemem do 400 l za cenu v přepočtu platným kurzem 600.000,-Kč. Dodací podmínky Incoterms – EXW (ex work), tzn. náklady přecházejí na kupujícího v místě nakládky zboží v závodu společnosti v USA. Doprava uskutečněna po moři do Hamburku a poté zboží naloženo na kamion a dopraveno do ČR za celkovou cenu 100000,- Kč, z toho z místa nákupu do přístavu Hamburk 90000,-Kč, dopravné z Hamburku na hranice ČR 8000,-Kč, po ČR 2000,-Kč.*

*Celní hodnota zboží, ze které se bude počítat clo je 600000 (cena zboží) + 90000 = 690000,-Kč (náklady vzniklé kupujícímu mimo území EU), sazba cla dle platného celního sazebníku činí 2,2%. DPH se bude počítat ze základu pro DPH stanoveného jako součet celní hodnoty zboží + vedlejší náklady vzniklé kupujícímu od vstupu na území EU do prvního místa dodání v tuzemsku + clo.*

*Clo: 690000,- Kč x2,2% = 15180,-Kč*

*DPH: (690000+10000+15180) x19% = 135884,20 Kč*

*Příklad 2: Stejný dovoz jako v příkladu 1, pouze dodací podmínky budou sjednány tak, že přechod nákladů souvisejících s přepravou zboží bude např. v Berlíně. Doprava uskutečněna po moři do Hamburku a poté zboží naloženo na kamion a dopraveno do ČR za celkovou cenu 100000,- Kč, z toho z místa nákupu do přístavu Hamburk 90000,-Kč, z Hamburku do Berlína 4000,-Kč, z Berlína do místa vykládky v ČR 6000,-Kč.*

*Celní hodnota zboží, ze které se bude počítat clo je 600000 (cena zboží, náklady vzniklé mimo území EU hradí prodávající). DPH se bude počítat ze základu pro DPH stanoveného jako součet celní hodnoty zboží + vedlejší náklady vzniklé kupujícímu od místa předání zboží v EU (Berlín) do prvního místa dodání v tuzemsku + clo.*

*Clo: 600000,- Kč x2,2% = 13200,-Kč*

*DPH: (600000+6000+13200) x19% = 117648,- Kč*

Na těchto příkladech je zřetelné, že jak clo, tak i DPH se v závislosti na snížení nákladů, jejichž úhradu zajistil prodávající, snížila. Z hlediska výběru cla a daní je tedy nutné, aby celní úřad vyžadoval prokázání skutečných nákladů, vzniklých v souvislosti s dovozem zboží kupujícímu, relevantními doklady, neboť zde je možné riziko vzniku daňových podvodů.

### 5.2.3 DPH a celní režimy

Při dovozu zboží a vyměření cla plátci anebo neplátci DPH, vyměřuje buď celní úřad anebo finanční úřad na základě daňového přiznání dovozci DPH. Podle ustanovení § 23 zákona o DPH daňová povinnost vzniká současně s povinností uhradit clo, tedy podle článku 201 a násl. celního kodexu. Podle čl. 201 celního kodexu je to tedy v případě propuštění zboží do celního režimu volného oběhu, dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla a aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení. Celní úřady tedy u neplátce DPH budou vyměřovat DPH současně s vyměření cla u všech vyjmenovaných celních režimů na základě přijatého celního prohlášení a splatnost DPH bude stejná jako v případě cla, tj. podle článku 222 celního

kodexu max. 10 dní ode dne sdělení celního dluhu dlužníkovi. U plátce daně bude vybírat DPH příslušný finanční úřad na základě podaného daňového přiznání. DPH si v tomto případě vypočítává a uplatňuje sám plátce daně u všech jmenovaných celních režimů podle zdaňovacího období, ve kterém mu příslušná daň vznikla, tzn. podle zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost zaplatit clo.

Režim dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla umožňuje hradit clo poměrně ve výši 3% cla za každý započatý měsíc používání zboží. Jinak je tomu ovšem v případě DPH, která bude vyměřena po ukončení režimu zpětným vývozem násobkem základu daně a příslušnou sazbou DPH u neplátce daně příslušným celním úřadem současně s vyměřením cla, ve výši, která odpovídá výši daně při propuštění do režimu volného oběhu. U DPH se tedy neuplatňuje systém používaný v případě dotčeného režimu (3% za každý započatý měsíc používání zboží). Plátce daně z přidané hodnoty činí přiznání daně u finančního úřadu vyplněním daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém došlo k ukončení režimu, max. však po uplynutí 34 měsíců a ve výši, která odpovídá výši daně při propuštění do režimu volného oběhu. Plátce daně je povinen si základ daně a daň vypočítat sám.

U režimu aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení lze vrátit clo po prokázání, že bylo zboží vyvezeno z území EU. Pokud by dovozce žádal o vrácení cla, má nárok i na vrácení přiznané daně. U neplátce daně bude DPH, vybraná při dovozu materiálu pro zušlechťovatelské operace, vrácena současně se clem. Plátce daně přiznává DPH na výstupu v daňovém přiznání za zdaňovací období, v němž bylo zboží propuštěno do režimu ve výši, jakoby zboží bylo propuštěno do režimu volného oběhu. Pokud je zboží vyvezeno z území EU po svém zušlechťování v rámci režimu aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení, uplatní si plátce daně za zdaňovací období, v němž zboží vyvezl, DPH na vstupu u finančního úřadu formou odpočtu DPH a na základě dokladu o vývozu zboží z území Evropské unie. Zůstane-li zboží v České republice, bude prodáno s DPH, která bude na vstupu na základě zdanitelného plnění uplatněna stejným způsobem. Dokladem pro uplatnění odpočtu DPH bude obchodní doklad (např. faktura). Prodá-li dovozce po zušlechťování zboží kupujícímu v rámci EU, bude zboží prodáváno bez DPH a odpočet si u finančního úřadu uplatní na základě obchodního dokladu.

### 5.3 Spotřební daň při dovozu

Podle zákona o spotřebních daních jsou jedinými správci spotřebních daní celní orgány. Spotřební daň při dovozu výrobků, které jí podléhají, je vybírána při propuštění zboží do režimu volného oběhu nebo do režimu aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení stejně jako clo. V případě dovozu ze třetích zemí je tedy součástí celního dluhu. Pokud je zboží ihned po vstupu na území EU propuštěno do režimu s podmíněným osvobozením od cla nebo je umístěno do svobodného pásma či skladu, je takovému zboží přiznán odklad povinnosti daň přiznat, vyměřit a zaplatit až do dne, kdy bude uvedeno do režimu volného daňového oběhu<sup>12</sup> podle § 3 písm. d) zákona o spotřebních daních.

---

<sup>12</sup> uvedením do volného daňového oběhu se podle § 3 písm. j) zákona o spotřebních daních rozumí: 1. každé, i protiprávní, vyjmutí vybraných výrobků z režimu podmíněného osvobození od daně,



V případě, kdy je spotřební daň součástí celního dluhu, je vybírána po ukončení celního řízení na základě podaného celního prohlášení a propuštění do příslušného celního režimu zahrnujícího platbu cla, resp. propuštění do režimu aniž by zboží podléhalo clu, když jsou splněny další podmínky pro vznik celního dluhu, např. propuštění zboží do režimu volného oběhu nebo aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení, v okamžiku přijetí celního prohlášení nebo nedovoleným dovozem zboží na území EU do jiné části území EU, v okamžiku, kdy k nedovolenému dovozu došlo nebo nedodržením některé podmínky stanovené pro propuštění zboží do příslušného režimu v okamžiku, kdy k nedodržení podmínky došlo apod.

Sazba spotřebních daní je dána zákonem o spotřebních daních a nemá na její výši vliv ani vyměřené clo či příp. DPH. Sazby jsou pevné a odvíjí se od množství dovezených výrobků. Jakmile plátce spotřební daně zaplatil spotřební daň, má za povinnost výrobky dále prodávat se spotřební daní.

## **5.4 Placení celního dluhu při dovozu a jeho plátce**

Vybráním celního dluhu, tzn. jeho vypočítáním, zaúčtováním, vyměřením, sdělením a jeho zaplacením se prvotně zabývá unijní předpis – celní kodex v člancích 217 až 223. Dalším právním podkladem je zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů, avšak se vstupem ČR do EU byla téměř veškerá ustanovení, týkající se vybrání celního dluhu, zrušena. Zachován byl pouze § 270, který určuje způsoby, kterými lze platit clo. Subsidiárně lze tedy použít pouze zákon o správě daní a poplatků, a to v souladu s ustanovením § 320 celního zákona, který ukládá, že pokud nestanoví tento nebo zvláštní zákon nebo přímo použitelný předpis Evropských společenství jinak, platí pro řízení před celními orgány v těchto věcech obecné předpisy o správě daní a poplatků. V této kapitole bude analyzován výběr celního dluhu, včetně daní vybíraných v dovozu, jeho zaúčtování, možnosti sdělení a především možnosti jeho zaplacení.

### **5.4.1 Zaúčtování celního dluhu**

Jakmile celní orgány vypočtou celní dluh, musí jej zaúčtovat do účetních dokladů nebo na rovnocenný nosič údajů. Celní správa pro tyto účely vytvořila a používá počítačový účetní systém „Evidence cla a daní – zkratka ECDC“. Článek 218 celního kodexu stanoví, že vznikne-li celní dluh přijetím celního prohlášení s návrhem na propuštění zboží do jiného celního režimu než dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla nebo v důsledku jakéhokoliv jiného úkonu, který má stejné právní účinky, musí být částka odpovídající tomuto celnímu dluhu zaúčtována ihned poté, co byla vypočtena, nejpozději druhého dne po propuštění zboží. Ovšem, její platba zajištěna (viz kap. 5.4.2), může být celková částka cla vztahující se k veškerému zboží propuštěnému jedné osobě během lhůty stanovené celními orgány, která nesmí přesáhnout 31 dnů, zaúčtována celkově na konci této lhůty. K zaúčtování

---

2. každá, i protiprávní, výroba vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně,  
3. každý, i protiprávní, dovoz vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně.

musí dojít do pěti dnů ode dne uplynutí dotyčné lhůty. K tomu je však třeba povolení celního orgánu k tzv. zjednodušenému postupu. Pokud takové povolení dovážející společnost vlastní, může po dobu až jednoho měsíce (31 dnů) dovážet zboží a celní prohlášení k propuštění do režimu zahrnujícího platbu cla musí být podáno souhrnně po uplynulé lhůtě tak, aby celní orgán mohl provést zaúčtování do 5 dnů. Celní kodex ještě umožňuje prodloužit lhůtu 2 dnů danou ustanovením článku 218 k zaúčtování do účetních dokladů nebo na rovnocenný nosič údajů až na 14 dnů z důvodů vyplývajících ze správního uspořádání členských států, zejména tehdy, jsou-li účty centralizovány, nebo brání-li zvláštní okolnosti celním orgánům, aby tyto lhůty dodržely. Tím není myšlena vyšší moc či nepředvídatelné okolnosti. Nutno dodat, že celní správa v České republice je orgánem, který má centralizované účty. Uvedená výjimka k prodloužení lhůty může tedy být v České republice aplikována.

Týká-li se celní dluh předběžného antidumpingového nebo vyrovnávacího cla, je toto clo nutno zaúčtovat nejdéle do dvou měsíců od vyhlášení nařízení, kterým se stanoví konečné antidumpingové nebo vyrovnávací clo, v Úředním věstníku Evropských společenství. V takovém případě se od dlužníka při dovozu vybere částka předběžného antidumpingového nebo vyrovnávacího cla a použije se jako zajištění cla. Jakmile je vydáno nařízení, kterým se stanoví konečné antidumpingové či vyrovnávací clo, zaúčtuje se příslušné clo do účetních dokladů max. ve výši vybraného cla. Pokud bude stanovené konečné antidumpingové nebo vyrovnávací clo nižší, poměrná část vybrané částky se dovozci vrátí.

Celní kodex dále umožňuje zaúčtovat clo, které nebylo zaúčtováno v souladu s výše uvedeným. Jedná se o případy, kdy bylo původně zaúčtováno clo v nižší částce, než měla být původně zaúčtována. Takovým případem může být např. skutečnost, že do celní hodnoty nebyly původně započítány veškeré náklady vzniklé v souvislosti s dovozem zboží mimo území EU, nebo vyjde najevo nová skutečnost, jež nemohla být při celním řízení a určování celní hodnoty zboží bez zavinění dovozce či celního orgánu uplatněna a v souvislosti s tím nebylo clo zaúčtováno ve správné výši, v souvislosti s následnou kontrolou po propuštění zboží byl zjištěn celní únik či bylo podáno odvolání nebo podnět k přezkumnému řízení apod. V takovém případě celní úřad dodatečně vyměřuje clo platebním výměrem či povolí obnovu řízení, přezkum, rozhoduje v rámci odvolání apod. Pro účely zaúčtování cla pak má dvoudenní lhůtu k zaúčtování, která počíná okamžikem, kdy se celní orgány o této situaci dozvěděly, mohou určit dlužníka a mají k dispozici všechny potřebné údaje, aby mohly clo vypočítat. Celní kodex ještě pro ochranu dlužníka stanovuje povinnost clo nezaúčtovat v případě, že chybu, pro kterou nebyla původně částka cla zaúčtována ve správné výši, zavinil celní orgán, tuto chybu nemohl dovozce rozumným způsobem zjistit, ačkoliv původně dodržel všechna ustanovení celního kodexu týkající se celního prohlášení a byl tak v dobré víře. Tímto způsobem nárok EU na vybrání cla zaniká.

*Příklad: Dovozece chce dovážet polyethylenové sáčky a pytlíky z Čínské lidové republiky o tloušťce materiálu nepřevyšující 100 µm. Zboží se zařazuje do sazebního zařazení celního sazebníku 3923210020. Při dovozu uvedeného zboží se vybírá clo se sazbou 6,5% z celní hodnoty. Dále je na zboží uvaleno antidumpingové clo, podle systému TARIC v deseti různých sazbách. Před samotným dovozem požádal dovozce celní orgány o vydání tzv. závazné informace o sazebním zařazení zboží. Ta mu byla vydána s tím, že se zboží zařazuje do sazebního zařazení 3923210099 jako*

*polyethylenové sáčky a pytlíky převyšující 100 µm, ze kterého se vybírá clo v sazbě 6,5% a na které není uvaleno antidumpingové clo. Dovozece tedy začne dovážet a po půlroce příslušný celní úřad zjistí, že zboží je chybně zařazeno. V tomto případě však již nemůže být dovozci dodatečně vyměřeno clo, neboť chyba, pro kterou nebyla částka cla zaúčtována ve správné výši při dovozu zboží, byla zaviněna aktivním jednáním celních orgánů tím, že vydaly chybnou závaznou informaci, dovozce při celním řízení dodržel všechny předpisy týkající se celního prohlášení, jednal v dobré víře a rozumným způsobem tuto chybu nemohl zjistit (mohl ji zjistit např. tím, že by tloušťku sáčků nechal odborně přeměřit apod., k čemuž neměl důvod).*

U DPH, v případě, že bude celní orgán správcem DPH a v případě, že bude vybírat i spotřební daň, bude tyto daně zaúčtovávat obdobně, společně se clem. V opačném případě, u plátců daně platí uvedené v kap. 5.2.

#### **5.4.2 Sdělení celního dluhu a osoba dlužníka**

Právní úprava sdělení celního dluhu stanovuje, že jakmile je částka cla zaúčtována, musí být sdělena dlužníkovi. Dlužníkem se podle celního kodexu rozumí osoba, která má povinnost zaplatit celní dluh. Avšak dlužníkem mohou být různé osoby. Vzhledem k tomu, že se tato práce zabývá pouze vznikem celního dluhu podle čl. 201, tedy přijetím celního prohlášení, nebude zde zahrnut rozbor osoby dlužníka podle dalších článků celního kodexu. Vznikne-li tedy celní dluh podle čl. 201 celního kodexu přijetím celního prohlášení, dlužníkem je deklarant.<sup>13</sup> V případě nepřímého zastoupení<sup>14</sup> je dlužníkem také osoba, jejímž jménem se celní prohlášení činí. (čl. 201 celního kodexu) Za dlužníka se však může považovat každá osoba, která poskytla údaje pro vyplnění celního prohlášení a byla nebo si měla být vědoma, že tyto údaje nejsou pravdivé a na základě těchto údajů nebylo vybráno clo ve správné výši.

*Příklady:*

- 1. Celní prohlášení je podáno osobou, která zboží dovezla. Současně je celní prohlášení touto osobou podepsáno. V tomto případě tedy dlužníkem bude právě tato osoba.*
- 2. Příjemcem zboží je dovážející společnost, avšak pro celní řízení a jednání před celními orgány si dovozce zvolil zástupce v zastoupení přímém. Celní prohlášení je tedy podáno zástupcem a je jím také podepsáno. Dlužníkem v tomto případě bude opět dovozce, neboť je deklarantem, tedy osobou, v jejíž prospěch se celní prohlášení činí.*
- 3. Příjemcem zboží je dovážející společnost, avšak pro celní řízení a jednání před celními orgány si dovozce zvolil zástupce v zastoupení nepřímém. Celní prohlášení*

---

<sup>13</sup> deklarantem se rozumí osoba, která činí celní prohlášení vlastním jménem, nebo osoba, jejímž jménem je celní prohlášení činěno (čl. 4 odst. 18 celního kodexu)

<sup>14</sup> každá osoba se může nechat v jednání s celními orgány zastoupit pro provádění všech úkonů a formalit stanovených celními předpisy. Toto zastoupení může být přímé, kdy zástupce jedná jménem a na účet jiné osoby, nebo nepřímé, kdy zástupce jedná vlastním jménem na účet jiné osoby. (čl. 5 celního kodexu) Zastupující osoba musí prokázat oprávněnost k zastupování jiné osoby plnou mocí.

*je tedy podáno zástupcem, jehož podpisem je také stvrzeno. Společnými a nerozdílnými dlužníky jsou v tomto případě jak dovozce, tak také jeho zástupce.*

- 4. Celní prohlášení podá dovozce, údaje o dopravě dodá pro účely vyplnění celního prohlášení společnost, která zboží přepravovala. Následně je zjištěno, že tyto údaje jsou nepravdivé. Dlužníkem je v první řadě dovozce, avšak za dlužníka může být považována také společnost, jež nesprávné údaje poskytla.*

Sdělení dlužníkovi se provádí doručením sdělení o výši dluhu. To se provádí převážně přímo při celním řízení. Celní kodex za rovnocenné sdělení celního dluhu považuje také předání dílu 8 celního prohlášení po propuštění zboží dlužníkovi v případě, že je v něm tato částka zapsána. Vzhledem k tomu, že předání potvrzeného dílu 8 celního prohlášení, resp. rozhodnutí o propuštění zboží do navrženého režimu, je také potvrzením o zaplacení celního dluhu, lze předání učinit pouze v případě, že je celní dluh zajištěn. V opačném případě musí být předáno sdělení o výši celního dluhu a díl 8 se předává až po prokázání, že došlo k úhradě celního dluhu. Díl 8 rozhodnutí v celním řízení slouží současně jako doklad pro plátce DPH, na základě kterého tento přiznává daň z dovozu na výstupu v daňovém přiznání. U neplátce DPH je daň vyměřena na formuláři celního prohlášení současně se clem.

### **5.4.3 Zajištění celního dluhu**

Celní orgány mají oprávnění požadovat zajištění celního dluhu, který by mohl vzniknout při dovozu zboží. Pro celní režim volný oběh či aktivní zušlechťovací styk v systému navracení vyžadují celní orgány zajištění vždy, jestliže mají za to, že nebude celní dluh ve stanovené lhůtě včas uhrazen, je-li vybíráno prozatímní antidumpingové clo, mají-li pochybnosti o celní hodnotě zboží, jsou-li odebírány při dovozu vzorky zboží, za účelem zjištění sazebního zařazení či jiných informací, důležitých pro správné stanovení celního dluhu apod. Zda bude vyžadováno zajištění celního dluhu, záleží na vyhodnocení situace při konkrétním celním řízení.

Zajištění celního dluhu musí poskytnout dlužník nebo osoba, která by se jím mohla stát, avšak celní orgány mohou povolit, aby zajištění poskytla i jiná osoba. Zajištění tedy může být provedeno buď složením hotovosti nebo jiným obdobným způsobem<sup>15</sup> na účet celního úřadu, u které bude podáno celní prohlášení či stanovením ručitele. Dalším možným způsobem je zástavní právo.

---

<sup>15</sup> složením hotovosti se rozumí také předložení šeku, jehož proplacení je zajištěno bankou nebo jiného dokladu, který celní úřad uzná jako prostředek platby. Podle prováděcího předpisu se jiným způsobem rozumí zřízení hypotéky, pozemkového dluhu, zástavního užívacího práva na nemovitost nebo jiného rovnocenného práva k nemovitosti; postoupení pohledávek nebo zřízení zástavního práva (s odevzdáním věci nebo bez něj) ke zboží, cenným papírům nebo pohledávkám, zejména ke spožitelným knížkám nebo k zápisu do rejstříku veřejného dluhu; přistoupení ke společnému a nerozdílnému smluvnímu závazku za plnou výši dluhu osoby, kterou k tomuto účelu schválí celní orgány, a zejména předložení směnky, jejíž úhrada je zaručena touto osobou; složení hotovosti nebo rovnocenného nástroje v jiné měně, než je měna členského státu, kde se jistota poskytuje; členství ve všeobecném systému jistot, který spravují celní orgány, na základě zaplacení příspěvku. Nutno dodat, že téměř všechny zde jmenované nástroje se v ČR nevyužívají.

Ručení se provádí buď globálně za celní dluh, který vznikl nebo by mohl vzniknout z jedné nebo několika operací prováděných jedním dlužníkem (dále jen "globální záruka"), nebo individuálně za celní dluh, který vznikl nebo by mohl vzniknout z jedné operace prováděné jedním dlužníkem (dále jen "individuální záruka"), a to buď s použitím záruční listiny, nebo záručního dokladu (§ 256 celního zákona). Vzory záručních listin a záručního dokladu jsou v příloze č. 5, 6 a 7. Pokud dlužník navrhne tento způsob zajištění celního dluhu, musí mu být v případě globální záruky předem na jeho žádost vydáno povolení užívání globální záruky a na základě stejné žádosti příslušnému ručiteli rozhodnutí, kterým se mu povoluje být ručitelem. V povolení se stanovuje i maximální částka, do jejíž výše může být dluh zajišťován. V případě individuální záruky s použitím záruční listiny musí být ručiteli předem na žádost budoucího dlužníka povoleno být ručitelem. V záruční listině se ručitel zavazuje, že splní celní dluh za dlužníka do určité výše a při celním řízení tuto listinu celní úřad přijímá. Listina se vztahuje pouze na zajištění jednoho celního dluhu vzniklého např. z jednoho dovozu, resp. propuštění do režimu volného oběhu a vyměření celního dluhu. Zajištění celního dluhu individuální zárukou s použitím záručního dokladu je obdobné jako u záruční listiny, avšak v tomto případě jsou ručiteli celní správou vystaveny tzv. talony, které poté ručitel poskytne dlužníkovi k předložení při celním řízení. V tomto případě povolení být ručitelem vydává Generální ředitelství cel na základě žádosti budoucího ručitele, který sám poté určuje, komu poskytne své ručení, resp. je schváleným ručitelem pro kohokoliv.

#### **5.4.4 Zaplacení celního dluhu a daní vyměřených v dovozu**

Celní dluh musí být uhrazen do deseti dnů ode dne, kdy mu byl sdělen. Je-li částka cla zaúčtována celkově na konci lhůty, během které dochází k propuštění zboží do příslušného celního režimu a která nepřesahuje 31 dnů, musí být lhůta pro zaplacení stanovena tak, aby nepřesáhla lhůtu, která by byla poskytnuta při odkladu platby cla. Spotřební daň a DPH v případě, kdy je celní orgán správcem daně, musí být zaplacena ve stejné lhůtě jako clo. U plátců DPH není celní orgán jejím správcem a plátce musí přiznat daň v daňovém přiznání za zdaňovací období, v němž vznikla povinnost daň přiznat, resp. zboží bylo propuštěno do celního režimu zahrnujícího platbu cla.

Dlužník má možnost platit clo a daně bezhotovostním převodem z účtu vedeného u banky na příslušný účet celního úřadu; v hotovosti prostřednictvím banky nebo držitele poštovní licence na příslušný účet celního úřadu; zaměstnancům celní správy pověřeným celním úřadem výhradně přijímat od dlužníků platby cla a daní v hotovosti (na přijatou platbu je celní úřad povinen vydat potvrzení); započtením přeplatku na jiném clu nebo dani, přičemž zaplacení nedoplatku cla započtením má přednost; kolkem, stanoví-li tak zvláštní předpis; nebo převodem ze složené celní jistoty na žádost osoby, která celní jistotu složila a je povinna clo a daň uhradit (za den platby se v tomto případě považuje den, kdy celní úřad obdržel písemnou žádost složitele celní jistoty o převod s označením cla nebo daně, která má být převodem ze složené celní jistoty uhrazena). Za úhradu v hotovosti se považuje rovněž předložení šeku, jehož proplacení je zaručeno bankou. Pořadí úhrady cla a daně je následující: a) clo, b) spotřební daň, c) daň z přidané hodnoty, d) příslušenství, pokud není vyměřeno samostatným výměrem. (§ 270 celního zákona).

Hotovostní platby mohou být přijaty pouze do výše, kterou stanoví zákon o omezení plateb v hotovosti č. 254/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Limit je stanoven ve výši 15000 EUR, přičemž platba v české či jiné měně se na měnu EUR přepočítává směnným kursem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou a platným ke dni provedení platby. Platby lze uskutečnit v hotovosti přímo na jakémkoliv celním úřadu, přičemž ale plátce musí uvést, pro který celní úřad je částka určena nebo v jakémkoliv peněžním ústavu či na jakémkoliv poště poštovní složenkou. K tomuto účelu existují tzv. „daňové složenky“, z jejichž použití Česká pošta a.s. nevybírání žádný poplatek za zprostředkování převodu zaplacené částky na účet celního úřadu.

## 6. Ulehčení plateb

Obecně lze tvrdit, že clo a daně příp. vybírané při dovozu zboží musí být zaplacený do 10 dnů ode dne sdělení jeho výše dlužníkovi. Předpisy EU i předpisy ČR však umožňují různé způsoby ulehčení jejich zaplacení v této striktně dané lhůtě. Prvotně opět ulehčení plateb umožňuje celní kodex v člancích 224 až 228. Ty hovoří o možnosti povolit na žádost dlužníka tzv. odklad platby. Další ustanovení jsou v čl. 229 celního kodexu a také je obsahuje celní zákon v § 275, a hovoří o povolení jiných ulehčení, jako jsou zaplacení ve splátkách nebo povolení posečkání s platbou cla. Za jistou úlevu by se dalo označit i prominutí nedoplatku podle § 65 zákona o správě daní a poplatků. V následujících kapitolách jsou rozebrána jednotlivá uvedená ulehčení plateb.

### 6.1 Odklad platby

Pro povolení tohoto způsobu ulehčení platby cla je třeba splnit některé podmínky. Předně je třeba, aby dlužník o povolení odkladu platby požádal a dále, aby poskytl jistotu. Ta může být poskytnuta stejnými způsoby jako při zajišťování celního dluhu, tedy složením celní jistoty v hotovosti na účet celního úřadu, nebo zaručením zaplacení celního dluhu ručitelem individuálně nebo globálně, tak jak již bylo popsáno v kapitole 5.4.3. Efektivní v tomto případě jsou pouze poslední případy, neboť v případě zajištění odkladu platby v hotovosti by toto ulehčení postrádalo smysl.

Odklad platby lze povolit buď na jednotlivý celní dluh, který vznikl přijetím celního prohlášení s návrhem na propuštění zboží do celního režimu zahrnujícího platbu cla nebo souhrnně za všechny celní dluhy, které vznikly za určité období, např. pokud byl dlužníkovi povolen zjednodušený postup a k zaúčtování cla dochází souhrnně až po uskutečnění dovozů za určité období, max. však za 31 dnů. Lhůta pro odklad platby je stanovena celním kodexem na maximálně 30 dní ode dne zaúčtování cla do účetní evidence celní správy nebo, v případě zaúčtování částek cla souhrnně za určité stanovené období, ode dne, kdy uplyne souhrnná lhůta. Ta se však musí zkrátit o polovinu počtu dní souhrnné lhůty.

Pokud je součástí vyměření cla také vyměření DPH (u neplátce daně) či spotřební daně, jsou součástí povolení odkladu platby cla také uvedené daně.

### 6.2. Posečkání platby cla či povolení jeho zaplacení ve splátkách

Článek 229 celního kodexu umožňuje povolit i jiná ulehčení platby cla. Podmínkou pro povolení je, aby dlužník poskytl jistotu a aby celní úřad vybral úvěrový úrok. Od těchto podmínek lze upustit, jestliže, vzhledem k situaci dlužníka, by vyžadování jistoty či úvěrového úroku vedlo k jeho vážným hospodářským nebo sociálním obtížím. To však musí dlužník prokázat. Právníky osoby prokazují svou hospodářskou situaci např. roční závěrkou, výkazem zisku a ztrát, daňovým přiznáním k dani z příjmu, apod. Jejich situaci si celní úřad ověřuje většinou finanční analýzou. Fyzické osoby prokazují svou sociální situaci např. dokladem o svém běžném měsíčním příjmu, dokladem o evidenci u pracovního úřadu, dokladem o výši sociálních dávek, dokladem o výši půjček, které

pravidelně splácí apod. Sociální situaci se celní úřady ověřují podle situace a doložených dokladů.

Celní kodex konkrétně nespecifikuje, co se rozumí jinými ulehčeními platby cla. Proto jsou tato ulehčení uvedena v národním předpisu – v celním zákoně, konkrétně v § 275. Ten stanovuje, že lze na žádost dlužníka povolit posečkání nebo splátky, za podmínek uvedených v zákoně o správě daní a poplatků, a dále, že žadatel poskytne jistotu a že mu bude za dobu posečkání či povolení zaplacení ve splátkách vyměřen úrok. Opět je zde liberální ustanovení, tedy, prokáže-li žadatel, že by neprodlené zaplacení cla vedlo k hospodářskému zániku či by byla vážně ohrožena výživa dlužníka nebo osob, které jsou závislé na jeho výživu, lze od vyžadování jistoty či vyměření úroku upustit. Stejně musí být hospodářská či sociální situace jako u odkladu platby žadatelem prokázána. Zákon o správě daní a poplatků v ustanovení § 60, týkající se povolení posečkání nebo zaplacení daní ve splátkách, dále stanoví podmínku, že tuto úlevu lze povolit pouze v případě, bylo-li by neprodlené zaplacení spojeno pro dlužníka s vážnou újmou nebo není-li z jiných důvodů možné vybrat celý daňový nedoplatek od daňového dlužníka najednou.

Povolení posečkání či splátek platí i pro DPH či spotřební daně vybírané při dovozu zboží celním úřadem, u plátců DPH je třeba, aby o příslušné ulehčení případně požádal dlužník příslušný finanční úřad. Jak je patrné, pro povolení těchto úlev je zapotřebí splnění velké řady podmínek a proto získat takové ulehčení není jistě jednoduché. Nicméně, jak ukazuje následující přehled, jsou možnosti těchto úlev využívány. Níže uvedené tabulky obsahují stav daňových a celních úlev ke konci roku 2008 a strukturu celních a daňových úlev za období od roku 2004 do roku 2008

Tab.1 Stav daňových a celních úlev k 31.12.2008 (tis. Kč)

Druh úlevy	Aktuální dlužná částka				
	Počet případů	Clo před vstupem ČR do EU	Clo po vstupu	DPH	Spotřební daně z dovozu
Odklad	2	190	0	360	1089
Posečkání	114	338	4411	7177	3224
Splátky	396	5281	15 277	108 252	187 272
<b>Celkem</b>	<b>512</b>	<b>5809</b>	<b>19 688</b>	<b>115 789</b>	<b>191 585</b>

Zdroj: Výroční zpráva celní správy za rok 2008

Tab. 2 Struktura celních a daňových úlev vykazovaných v rozbořech nedoplatků cla a daní vždy ke dni 31.12. příslušného roku rozhodnutí o úlevě (tis. Kč)

Druh úlevy	Neuhrazená částka ke dni 31.12. roku				
	2004	2005	2006	2007	2008
Splátky	101 550	31 234	269 889	385 031	326 401
Posečkání	46 724	144 320	92 729	85 412	15 195
Odklad	10 132	10 016	0	0	1 667
<b>Celkem</b>	<b>158 406</b>	<b>185 570</b>	<b>362 618</b>	<b>470 443</b>	<b>343 263</b>

Zdroj: Výroční zpráva celní správy za rok 2008



### **6.3 Prominutí daňového nedoplatku**

Prominutí daňového nedoplatku upravuje pouze § 65 zákona o správě daní a poplatků. Prominout daňový nedoplatek ve smyslu tohoto ustanovení znamená, že po dobu, kdy je ohrožena výživa dlužníka či osob na jeho výživu odkázaných, nebo pokud by vymáhání nedoplatku vedlo k hospodářskému zániku, nemusí dlužník tento nedoplatek platit. Jakmile však podmínky, pro které bylo prominutí nedoplatku povoleno, pominou, musí dlužník svůj dluh uhradit. Zákon ještě stanoví, že povolení prominutí daně může být vázáno na podmínky, zejména povinnost zaplatit část nedoplatku ve stanovené lhůtě.

Tento institut není možno povolit při placení cla, neboť není povolen celním zákonem. Avšak pro platbu DPH či spotřební daně vybírané při dovozu zboží využít lze. Není však příliš využíván, a to zřejmě z důvodu nízké znalosti tohoto institutu veřejností.

## 7. Zhodnocení placení cla a daní

### 7.1 Zhodnocení nástrojů ovlivňujících výši cla a daní z dovozu

Po provedené analýze cel a daní lze tvrdit, že vybírání těchto nástrojů ochrany trhu, které vychází z právních předpisů, je striktně stanoveno. Přesto se s nimi dá v určitých mezích účelně pracovat a v případě, že dovozce disponuje znalostmi předpisů a nastavených možností, lze ovlivnit výši, kterou musí zaplatit za dovezené zboží. Především, jak vyplývá z analýzy instrumentů, které ovlivňují výši cla, lze říci, že důsledným předkládáním dokladů, které prokazují cenu, za kterou bylo zboží ze třetích zemí nakoupeno, příp. doložením celého obchodu, když se jedná např. o vícestranný obchod, může dovozce dosáhnout nižšího stanovení celní hodnoty, než bez jejich předložení.

Druhým případem je dobrá znalost celních sazeb, týkajících se zboží, s nímž dovozce obchoduje. Jedná se především o možnost využití příslušných mezinárodních dohod, jež má EU uzavřené se třetími zeměmi, resp. možnost využití preferenčních sazeb namísto sazeb stanovených celním sazebníkem. Pokud je na zboží možno uplatnit preferenční celní sazbu, je pro dovozce výhodné zajistit si u vývozce příslušné doklady, na základě kterých mu bude tato sazba přiznána.

Další možností ovlivnění výše vybraného cla je opět znalost možností sazebního zařazení zboží, u kterého může být přiznána nižší, resp. nulová celní sazba v důsledku jeho konečného použití. Obchoduje-li dovozce takovým zbožím, stojí za úvahu, zda strpí celní dohled nad jeho dalším zpracováním či přepracováním, aby splnil podmínky konečného použití a v důsledku toho zaplatil nižší clo.

V neposlední řadě pak také znalost celních kvót či stropů může ovlivnit výši vybraného cla, neboť nakoupí-li dovozce zboží co nejdříve po jejich otevření, získá s největší pravděpodobností výhodu nižší, resp. nulové sazby cla.

Důležitým nástrojem jsou antidumpingová cla a dovozci by měli znát, jaká antidumpingová řízení jsou v EU vedena či jaká antidumpingová cla jsou již uvalena, aby předešli jejich vyměření. Povinnosti zaplatit antidumpingové clo, v případě že dovozce zboží, na které je toto clo uvaleno, doveze, se již nemůže vyhnout. Dovožce však může čelit jeho vyměření včasnou změnou svých obchodních aktivit, když bude uvedenými znalostmi disponovat.

Není zde jistě třeba dodávat, že ovlivněním, resp. dosažením nižší částky vybraného cla dosáhne dovozce také nižšího výběru DPH.

Analýza také ukázala, jak je důležité si před navržením celně schváleného určení rozmyslet, za jakým účelem se zboží dováží. Pokud bude dovozce nakupovat a dovážet pouze za účelem dalšího prodeje, má k dispozici např. celní režim uskladňování v celním skladu nebo režim volného oběhu. V případě, že jeho obchodní aktivitou je zboží přepracovat, má k dispozici už tři režimy – aktivní zušlechťovací styk v systému navracení, v podmíněném systému anebo přepracování pod celním dohledem. Je tedy třeba před vlastním dovozem zhodnotit, který z celních režimů bude pro danou obchodní aktivitu nejvýhodnější především z hlediska vázanosti aktiv.

U DPH by měl dovozce zvážit, zda bude jejím plátcem. Výhodou se totiž jeví posun příslušného přiznání a zaplacení daně až v době, kdy je povinen podat daňové

přiznání oproti jeho zaplacení do deseti dnů ode dne sdělení výše celního dluhu tak, jak to musí udělat neplátce.

Výši spotřební daně nelze dovozcem ovlivnit, protože je vyměřovaná z množství dovezeného zboží příslušnou sazbou. Lze pouze odložit její placení, dováží-li dovozce zboží, zatížené spotřební daní, do daňového skladu. Daň pak přiznává a platí následně po uvolnění do volného daňového oběhu v daňovém přiznání za příslušné zdaňovací období.

Z výše uvedeného výčtu vyplývá, jak důležité je znát celní problematiku, která sice není jednoduchá, avšak pro dovozce důležitá z hlediska hospodaření se svým majetkem. V tomto ohledu by bylo vhodné doporučit obchodní veřejnosti, aby se o celní problematiku náležitě zajímala, využívala konzultací u celních orgánů, případně se zúčastňovala školení, která provádějí různé soukromé společnosti, zabývající se vzděláváním. V této oblasti by bylo vynikající, kdyby Ministerstvo financí nebo celní správa samy prováděly vzdělávací akce pro veřejnost.

## **7.2 Zhodnocení placení celního dluhu**

Z analýzy vyplývá, že dovozce má spoustu možností, jak platit celní dluh. Samozřejmě, nejjednodušší se zdá být zaplacení cla a daní vybíraných v dovozu tak, jak to ukládá zákon a jak je nastaven státní zájem. Lze však jistě uvažovat o ulehčení plateb, především v situacích, kdy dovozce musí zaplatit vysokou částku nebo se nachází v přechodné platební neschopnosti apod. V takovém případě stojí za úvahu jmenované nástroje využít avšak s ohledem na jejich vyhodnocení.

V porovnání s povolením posečkání či splátkování nebo odkladu platby má institut povolení prominutí daňového nedoplatku výhodu v tom, že není vázán lhůtou splnění. Trvá tak dlouho, jak dlouho trvají podmínky, pro které byl povolen. Může se tak stát, že nebude zaplacen nikdy. Naopak, posečkání či splátkování, ačkoli může být povoleno pouze za předpokladu, že by neprodlené zaplacení bylo spojeno pro dlužníka s vážnou újmou nebo není-li z jiných důvodů možné vybrat celý daňový nedoplatek od daňového dlužníka najednou, předpokládá znalost představy o tom, kdy bude možné dluh zaplatit či jak vysoké splátky je dlužník schopen splácet. To vše pak za splnění podmínky, aby byl dluh zaplacen ve lhůtě, která nepřesahuje 10 let ode dne splatnosti daně. Pokud nejsou splněny podmínky dané příslušným povolením, např. by nebyl dluh zaplacen v době, která končí posledním dnem povolení posečkání či by nebyla zaplacena splátka podle stanoveného splátkového kalendáře, je povolení zrušeno a dlužníkovi je vyměřován jako sankce namísto nižšího úroku z posečkání (reposazba ČNB platná pro příslušné pololetí + 7 procentních bodů) úrok z prodlení, který činí o dalších 7 procentních bodů více. Po vyhodnocení povolení posečkání celního dluhu ve spojení s celními předpisy lze poukázat na určitou paradoxní situaci. Aby dlužníkovi bylo povoleno posečkání, je třeba zajistit celní dluh, přičemž toto zajištění nemusí být požadováno, jestliže by se tím dlužník dostal do situace, kdy by byla ohrožena jeho výživa či by se jejím poskytnutím dlužník dostal do vážných hospodářských obtíží. Ustanovení § 60 zákona o správě daní a poplatků, týkající se povolení posečkání jako jednu z podmínek pro její povolení stanoví, že se dlužník musí nacházet v uvedené situaci. Výsledkem tedy nemůže být nic jiného, než získání povolení k posečkání

s platbou celního dluhu bez jeho zajištění. Uvedené ustanovení celního kodexu se tak zdá být v důsledku podmínek nastavených v národních předpisech nadbytečné.

Odklad platby je nejvíce využíván v případech, kdy dovozce dováží pravidelně a celní orgány mu povolily zjednodušený postup. Dovozece tak dováží po určitou stanovenou dobu a teprve po jejím uplynutí platí celní dluh za všechny předchozí dovozy najednou. Odklad platby lze však také využít pouze pro jeden celní dluh, a pokud dovozce nemá dostatek platebních prostředků a je schopný je včas získat, může toto ulehčení využít též, aniž by zaplatil penále či úroky z prodlení. Jedinou podmínkou je, jak bylo popsáno, kromě žádosti, také zajištění celního dluhu.

Zaplatit celní dluh je možné celou řadou způsobů. Nejvhodnějším způsobem je použití bezhotovostního převodu na příslušný účet celního úřadu. Je však třeba mít na zřeteli, že dnem úhrady celního dluhu je den, kdy je příslušná částka připsána na účet celního úřadu, nikoliv den, kdy byla částka odepsána z účtu plátce. Proto musí plátce učinit platbu s předstihem. Oproti platbě v hotovosti, kdy dnem úhrady je zaplacení částky v pokladně celního úřadu, může se zdát nevýhodnější. Platba v hotovosti je však zase nevýhodná v tom smyslu, že částka musí být většinou předem vybrána z účtu plátce, odvezena na celní úřad a teprve tam předána. Dovozece, resp. plátce tedy ztratí spoustu času při využití tohoto způsobu platby. Další možnosti placení, jako šeky či směnky, se příliš nevyužívají, přitom by to pro plátce mohl být téměř nejrychlejší, nejehospodárnější a nejefektivnější způsob platby.

Dalším problémem se jeví možnost platit celní dluh v hotovosti pouze v místech sídel celních úřadů. Přitom ty se často nachází na okrajích měst, kde je možnost dobrého přistavení dopravních prostředků či zboží, ale doprava na tyto celní úřady je mnohdy zdoluhavá. Řešením by mohla být např. možnost placení u všech finančních úřadů, když tyto stejně jako celní úřady, jsou státními orgány, které spravuje Ministerstvo financí, a jejich příjmy jsou příjmem státního rozpočtu. Dalším řešením by jistě bylo navrhované zřízení jednotného inkasního místa podle projektu schváleného usnesením vlády č. 1462 ze dne 20.12.2006, nazvaného „Záměr sloučení výběru daní, cel a pojistného na veřejnoprávní pojištění“. Tento záměr by měl sdružovat nejen celní a finanční orgány, ale i zdravotní pojišťovny a Českou správu sociálního zabezpečení. Cílem je vytvoření jednotného inkasního místa ve formě nové soustavy orgánů státní správy, která bude integrovat funkce výběru příjmů pro všechny uvedené instituce. Jednak by se tím zpřístupnily a sloučily databáze plátců a poplatníků všem těmto orgánům, pro plátce by se snížilo administrativní zatížení spojené s placením všech plateb těmto institucím, sjednotily by se příslušné formuláře používané pro jednotlivé poplatky. Jednotné inkasní místo není jednoduché zřídit, a pokud se tomu tak v budoucnu stane, bude se muset nejdříve změnit celá řada legislativních norem, sjednotit procesní úprava a informační systémy dotčených institucí.

## **8. Vývoj příjmů státního rozpočtu a rozpočtu EU**

### **8.1 Tradiční vlastní zdroje Společenství**

Cla stanovená ve společném celním sazebníku a další poplatky, současné i budoucí, zavedené orgány Společenství v obchodě se třetími zeměmi, a cla na výrobky z oblasti působnosti Smlouvy o založení Evropského společenství uhlí a oceli jsou podle předpisů Společenství tradičními vlastními zdroji Společenství. Tyto zdroje jsou pak příjmy rozpočtu EU. Tradiční vlastní zdroje vybírají členské státy v souladu s národními předpisy upravenými dle požadavků Společenství. O vyměřených tradičních vlastních zdrojích je vedena evidence. Centrální evidenci cla a daní ECD vede GŘC. Na úrovni CÚ jsou vedeny deníky pro evidenci cla, daní a poplatků a pokladní evidence jako podklad pro ECD. Z evidence ECD jsou systémem automaticky přenášeny potřebné údaje do evidence A, ve které se zaznamenávají vyměřené částky cla se statutem A (uhrazené částky cla, nebo neuhrazené, ale zajištěné částky cla, kde výměr cla nebyl napaden opravným prostředkem), a evidence B, ve které jsou vedeny částky cla se statutem B (neuhrazené a nezajištěné částky cla nebo neuhrazené, ale zajištěné částky cla, kde výměr cla byl napaden). Pro účely evidování výměrů částek cla se měsíc evidenčně uzavírá poslední den v měsíci ve 24,00 hodin.

### **8.2 Odvod cla a daní do rozpočtů ČR a EU**

Správce rozpočtu Společenství je Evropská komise. ČR převádí prostřednictvím GŘC clo stanoveným způsobem na účet vedený na jméno Evropské komise u ČNB. Tento účet je veden bezplatně. Podíl ve výši 75% ze součtu všech částek cla, uvedených v evidenci A za příslušný měsíc v konečný den, je v první pracovní den po konečném dnu zapsán do zvláštní evidence vedené GŘC. Souhrnná částka cla v této výši se připisuje na účet Evropské komise nejpozději první pracovní den po 19. dni druhého měsíce následujícího po příslušném měsíci, a to z účtu GŘC vedeného ČNB „Clo kredit 100%“ na účet „clo debet 75%“. Clo, které má k 15. dni po konečném dni status B, je vedeno v evidenci B a je uvedeno ve výpisu z evidence B za daný měsíc příslušného čtvrtletí, který je Evropské Komisi zaslán v následujícím měsíci po ukončení čtvrtletí. Je-li ČR vyzvána k tomu, aby clo zaúčtovala o měsíc v předstihu, provede GŘC tento převod na základě údajů o částkách cla, které má k dispozici k 15. dni téhož měsíce (např. clo vyměřené v lednu 2010 odvede již k 15. únoru 2010 namísto 15. března 2010).

Za den úhrady cla je považován den připsání hrazené částky na účet CÚ, a to i v případě, že se částka cla převádí z evidence B do evidence A, pokud taková částka byla zaplacená. Uhrazená částka musí být Evropské komisi odvedena nejpozději první pracovní den po 19. dni druhého měsíce následujícího po měsíci, v němž byla částka uhrazena. Za den platby je při platbě v hotovosti považován den převzetí této částky v pokladně CÚ, při započtení přeplatku na jiném cle den následující po dni vzniku přeplatku a při bezhotovostní platbě den připsání částky na účet CÚ. Do ECD je částka cla zapsána až poté, co je o její úhradě informováno GŘC prostřednictvím výpisu z účtu

cla vedeného u ČNB. Nárok na clo vzniká Společenství, jakmile jsou splněny podmínky pro zapsání částky cla do ECD a je vyrozuměn dlužník.

Pro potřeby úhrady cla a daní z dovozu mají CÚ zřízeny účty s předčíslem 7771, které vedou příslušné pobočky ČNB. Po rozdělení plateb na clo a daně jsou souhrnné částky odváděny na rozpočtové účty GŘC vedené zvlášť pro clo a pro daně. Clo se odvádí denně na mimorozpočtový kreditní účet cla s předčíslem 54746, daně a ostatní platby rovněž denně na příslušné účty státního rozpočtu.

Zbýlých 25% vybraného cla si ponechává ČR na pokrytí nákladů spojených s výběrem cla a je příjmem státního rozpočtu ČR. Těchto 25% zůstává na rozpočtovém účtu GŘC „clo kredit 100% a je odváděno za běžný měsíc do rozpočtu ČR po zaevidování úhrad částek cla uvedených ve výpisu z ČNB, který GŘC obdrží poslední pracovní den tohoto měsíce. Odváděná částka je snížena o částky cla vrácené v tomto měsíci.

Daně vybírané při dovozu zboží jsou příjmem státního rozpočtu. GŘC provádí rozklíčování plateb cla, daní a poplatků, které dovozci platí souhrnnými částkami jako jeden celní dluh na příslušný účet CÚ s předčíslem 7771. Celkové částky jednotlivých daní a poplatků jsou pak odváděny GŘC na rozpočtové účty státních příjmů pro příjmy z dovozu za běžný měsíc. Přehled toků finančních prostředků na jednotlivých účtech je uveden v příloze č. 8.

### **8.3 Vývoj příjmů státního rozpočtu ČR a rozpočtu EU ze cla a daní z dovozu do České republiky**

Vstupem ČR do EU se značně snížily příjmy státního rozpočtu ze cla a daní vybíraných při dovozu. Důvodem není jen rozdělení vybraného cla, kdy 75% částky odchází do rozpočtu Společenství a zbylých 25% do státního rozpočtu, ale především odstranění cel ve vzájemném obchodě mezi členskými zeměmi EU, který před vstupem ČR do EU zahrnoval podstatnou část mezinárodního obchodu ČR. Nejvýraznější pokles příjmů státního rozpočtu lze spatřovat ve cle, od roku 2005 pak i v DPH, kdy celní správa přestala být správcem daně u registrovaných plátců DPH.

#### **8.3.1 Příjmy ze cla a daní z dovozu v roce 2005**

Celkový příjem ze cla a daní do státního rozpočtu činil v roce 2005 cca 4,912 mld. Kč. Z toho clo činilo 1248,1 mil. Kč. Plánovaný příjem ze cla byl stanoven na 770 mil. Kč a byl tak překročen o 78,3%. Do rozpočtu EU bylo odvedeno 4,1 mld. Kč, přičemž odhad odvodu byl stanoven na 2,1 mld. Kč, podle stavu v roce 2004. Odvedeno bylo tak o 2 mld. Kč více, tj. o 95,2%. Tento výsledek má příčinu ve zvýšeném dovozu zboží ze třetích zemí, především z Číny a v důsledné aplikaci celních předpisů.

Příjmy z DPH, vybrané celní správou v dovozu činily 3,5 mld. Kč a snížily se tak o téměř 139 mld. Kč oproti roku 2004. Hlavní příčinou tohoto výsledku je novela zákona

o DPH č. 235/2004 Sb., kterou se od 1.1.2005 snížil podíl celní správy při výběru DPH z dovozu zboží ve prospěch územních finančních orgánů.<sup>16</sup>

### **8.3.2 Příjmy ze cla a daní z dovozu za rok 2006**

Podle plánu státního rozpočtu byl předpokládán výběr cla na rok 2006 stanoven ve výši 1,2 mld.Kč. Skutečná výše vybraného cla vyměřeného z titulu vzniku celního dluhu činila 1,218 mld.Kč. V porovnání s plánem státního rozpočtu byl tak plánovaný příjem splněn na 100 %. Současně došlo k podstatnému snížení všech příjmů daní v celním řízení v roce 2006 proti roku 2005, a to o 88,8 % u DPH a u SPD o 62,8 %. Výjimku tvoří správní poplatky, které naopak v roce 2006 proti roku 2005 vzrostly o 16,5 %. Příjmy z příslušenství daní a poplatků, kam patří především penále, úroky, exekuční náklady a pokuty vyměřené v celním a daňovém řízení, poklesly vlivem celkového množství příjmů v roce 2006 proti roku 2005 o 20,7 %.<sup>17</sup> Do rozpočtu EU bylo odvedeno clo ve výši 4155,5 mil. Kč, tedy téměř stejně v porovnání s rokem 2005.

### **8.3.3 Příjmy ze cla a daní z dovozu za rok 2007**

V roce 2007 bylo vybráno na clech a daních v dovozu celkem 1961,4 mil. Kč. Z toho největší částkou se podílí clo a DPH. Oproti roku 2006 došlo ke zvýšení příjmů ze cla vybraného z dovozu zboží o 257,5 mil. Kč, tj. o 15,1 % a celkově se tedy vybralo 1 435,8 mil. Kč. Odhad výnosu ze cla byl ve výši 1200 mil. Kč a splněn byl na 119,6 %. U DPH došlo k meziročnímu nárůstu o 151,3 mil. Kč, tedy v přepočtu o 138,9 %. Do rozpočtu EU bylo za rok 2007 odvedeno 4 754,3 mil. Kč, což je o 598,8 mil. Kč více než v roce 2006. Na odděleném účtu byla na konci roku 2006 evidována částka 29 mil. Kč. Zvýšení částky vybraného cla a daní je vyšší z důvodu rozšiřujícího se objemu dovozů ze zemí mimo EU<sup>18</sup>

### **8.3.4 Příjmy ze cla a daní z dovozu za rok 2008**

Na příjmech z dovozu zboží, které v daném období roku 2008 dosáhly částky 2 516,4 mil. Kč, se nejvíce podílí inkaso cla a daně z přidané hodnoty. Ve srovnání s rokem 2007 došlo ke zvýšení příjmů vyplývajících z celního řízení o 555,0 mil. Kč, t.j. o 28,3 procentních bodů. Předpokládaný výnos státního rozpočtu pro rok 2008 z výběru cla byl stanoven na 1300 mil. Kč. Skutečný příjem ze cla dosáhl částky 2 203,7 mil. Kč, což představuje splnění na 169,5 %. Naopak oproti roku 2007 došlo k poklesu výběru DPH celní správou o 290 mil. Kč, z původních 540,6 mil. Kč, dosažených v roce 2007, což je pokles o 53,6%. Ze spotřebních daní z dovozu měla nejvyšší podíl daň z lihu a lihovin, která se meziročně zvýšila o 46%.

---

<sup>16</sup> zdroj: Výroční zpráva celní správy za rok 2005

<sup>17</sup> zdroj: Výroční zpráva celní správy za rok 2006

<sup>18</sup> zdroj: Výroční zpráva celní správy za rok 2007

Do EU bylo za rok 2008 odvedeno 5 000,8 mil. Kč, což je o 246,5 mil. Kč více než v roce 2007. Na odděleném účtu byla na konci roku 2008 evidována částka 129,8 mil. Kč, což je o 100,8 mil. Kč více než v r. 2007.<sup>19</sup>

### 8.3.5 Příjmy ze cla a daní z dovozu za rok 2009

Stejně jako v předchozích letech se za rok 2009 na příjmech z dovozu zboží nejvíce podílelo clo a DPH. Skutečný příjem ze cla byl ve výši 1396,8 mil. Kč a snížil se tak oproti roku 2008 o 36,6%. Předpoklad příjmů státního rozpočtu z vybraného cla byl na rok 2009 stanoven na 1 600 mil. Kč a byl tak naplněn jen z 87,5%. Současně došlo k poklesu výběru DPH z dovozu zboží, vybírané celními orgány z 250,6 mil. Kč na 148,3 mil. Kč, což jistě souvisí s poklesem výběru cla. Pokles odpovídá 40,8 procentním bodům.

Do EU byla za rok 2009 odvedena částka z výběru cla ve výši 4165,6 mil. Jak je patrné, došlo celkově za rok 2009 ke snížení všech příjmů.

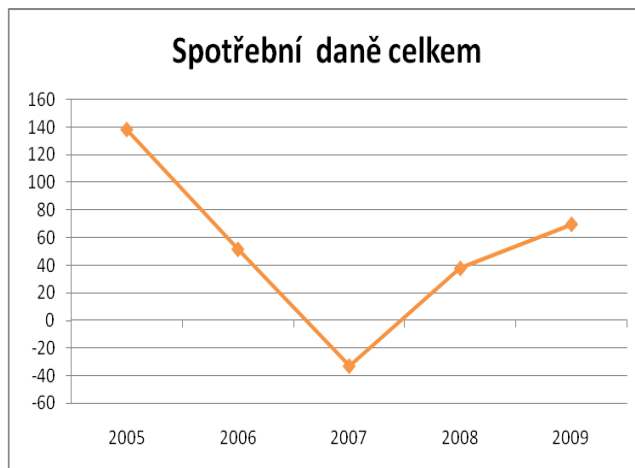
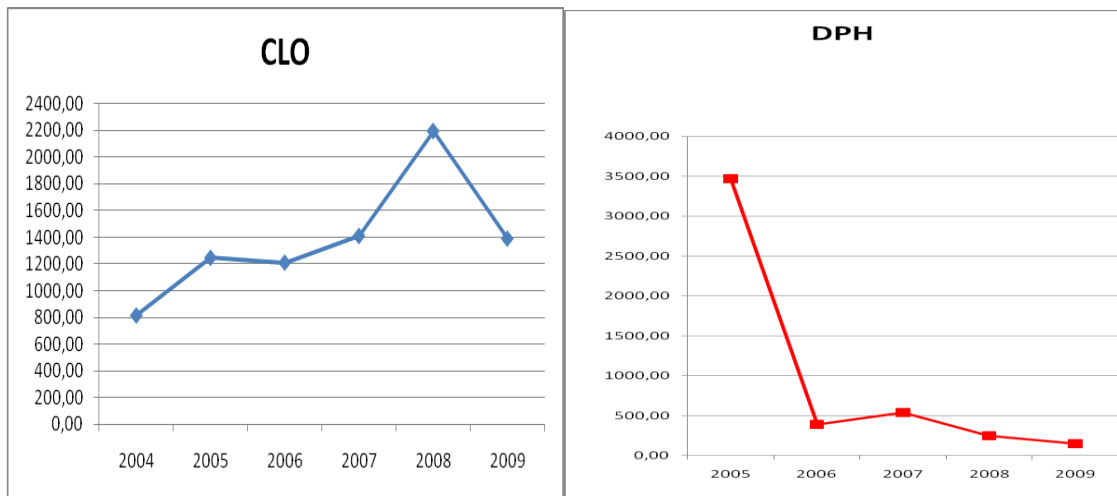
Tab. 2 Vývoj příjmů cla a daní souvisejících s dovozem zboží (mil. Kč)

	2004	2005	2006	2007	2008	2009
<b>DPH</b>	142170,8	3471,9	389,3	540,6	250,6	148,3
<b>Spotřební daň z:</b>	17,3	3,5	3,1	2,5	2,97	3,5
- vína						
- minerálních olejů	6572	121,4	35,9	-51	5,82	52,2
- lihu a lihovin	372,6	12,7	13,1	14,7	21,5	19,0
- piva	5,7	0,1	0,3	0,5	0,7	0,45
- tabákových výrobků	5402,2	0,5	-1,0	0,1	6,62	-5,6
<b>CLO před vstupem</b>	4 086,3	-49,97	6,2	24,4	7,54	5,1
<b>CLO 25%</b>	817	1248,1	1211,9	1411,4	2196,17	1 391,7
<b>příslušenství</b>	128,8	47,3	37,5	15,3	22,04	12,4

Zdroj: výroční zprávy za období r. 2004 až 2008, statistika celní správy za r. 2009, vlastní sestava

<sup>19</sup> zdroj: Výroční zpráva celní správy za rok 2008





## 9. Závěr

Se vstupem ČR do EU se změnila sazba a druhy cla, ale princip jejich použití zůstal v základech stejný. Obchodní politika EU má sice oproti samostatné ČR v některých případech jiné mechanismy ochrany trhu, ale to je vcelku logické, protože trh ČR není stejný jako obrovský trh EU. Cla byla a jsou i po vstupu České republiky do Evropské unie nadále chápána jako bariéra mezinárodního obchodu, která pouze zvyšuje cenu dováženého zboží. Celní řízení je obchodní veřejností vnímáno jako složité a nepřehledné. Tato práce tedy měla alespoň částečně vyvrátit uvedené názory, protože se cly se dá velice pružně pracovat. Jak vyplývá z provedené analýzy, téměř na každý druh dováženého zboží lze použít hned několik výší celních sazeb, a proto může dovozce, pokud s nimi umí pracovat, získat konkurenční výhodu při zavážení takového zboží na trh. Také správným vybráním druhu celního režimu lze odložit placení cla a daní a udržet tak aktiva firmy na požadované úrovni. Současně je důležité, aby se obchodní veřejnost, obchodující se třetími zeměmi zajímala o probíhající řízení týkající se zavedení antidumpingových opatření či vyrovnávacích dávek. Poté může účelně ovlivnit a minimalizovat své náklady.

Provedenou analýzou bylo zjištěno, že, ačkoliv se některé způsoby plateb zdají být výhodné, nemusí tomu tak být. Jedná se především o bezhotovostní převody, ke kterým musí dojít dřív než poslední den splatnosti celního dluhu tak, aby byl zaplacen včas. Právní předpisy EU a potažmo pak České republiky umožňují zaplacení cla a daní ve splátkách či povolit posečkání s platbou. Ačkoli se zdá, že není problémem získat takové povolení, praxe ukazuje, že celní orgány tomuto ulehčení nejsou nakloněni. Oproti částce vybraného cla a daní z dovozu zboží je velmi malé procento plateb, u kterých bylo povoleno některé z možných ulehčení. Důvodem je nejspíš spojení těchto ulehčení, stanovených zákonem o správě daní a poplatků s celním kodexem a celním zákonem, kdy k takovému povolení nejen že musí být relevantní důvody, ale navíc je třeba zajistit celní dluh. Možností zajištění celního dluhu je sice celá řada, ale jejich použití mnohdy souvisí s dalšími náklady firmy a tak je třeba, aby obchodní společnost zvážila, zda je takové ulehčení rentabilní. Jediným výhodným ulehčením plateb, jak vyplývá z provedené analýzy, se zdá být odklad plateb stanovený celním kodexem. Nejspíše z důvodu neznalosti celní problematiky je však obchodní veřejností málo využíván, přitom poskytuje celou řadu výhod, jako např. bezúročné odložení zaplacení cla a daní až o celý měsíc, či případné související povolení zjednodušených postupů, při kterých nemusí být zboží předkládáno k celnímu řízení a je propouštěno do celního režimu zahrnujícího platbu cla po určité stanovené období automaticky bez přítomnosti celních orgánů v místě schváleným celním orgánem, většinou ve skladech dovoze.

V oblasti možností míst zaplacení cla a daní z analýzy vyplývá, že dlužník nemá příliš možností, ale jak je v příslušné kapitole popsáno, Česká republika si toho je vědoma a v posledních letech se snaží situaci řešit. Není to však proces jednoduchý a bude tak trvat ještě delší dobu, než bude zřejmě situace vylepšena. Podle popisovaného záměru je předpoklad dosažení cílového stavu jednotného inkasního místa datum 1. ledna 2014. Během této doby však může nastat změna koncepce novými vládami a výsledek tak v současné době není jistý.

Pro dokreslení této práce je na závěr uvedena analýza vývoje příjmů státního rozpočtu ČR a rozpočtu EU ze cla a daní vybíraných v dovozu za období let 2005

dosud. Rok 2004, kdy ČR vstoupila do EU, zde nebyl zahrnut z důvodu, že údaje o příjmech nejsou zcela odpovídající, když obsahují i příjmy za období leden až duben, kdy ČR ještě součástí EU nebyla. Státní rozpočet se tak za toto období naplnil současně clem a daněmi, které pocházely z obchodu s členskými zeměmi EU a vzhledem k tomu, že podíl tohoto obchodu na celkovém mezinárodním obchodu byl až 80 %, není s příjmy dalších let porovnatelný. Z analýzy vývoje příjmů je seznatelné, že až na rok 2009 docházelo neustále ke zvyšování objemu příjmů ze cla a daní z dovozu a lze z toho usuzovat, že se zvyšuje objem dovozu ze třetích zemí oproti období, kdy ČR nebyla členem EU. Způsobeno to může být snižováním cen dováženého zboží v zemích, se kterými se stále více obchoduje, dále obchodní politikou společností, které často umisťují své dceřinné společnosti v těchto zemích a v neposlední řadě také zvyšující se znalostí celní problematiky, což je potěšujícím faktorem. V roce 2009 došlo v důsledku hospodářské krize k poklesu mezinárodního obchodu. To se následně odrazilo také ve výběru cla a daní z dovozu zboží ze třetích zemí, kdy se snížil výběr těchto poplatků cca o 1 mld. Kč.

## Seznam použité literatury

1. Ambrož J. „Daň z přidané hodnoty“ Vladimír Vyskočil - KORŠACH, Praha 2006,ISBN 80-86296-11-3
2. Benda, V., Tomíček M., „DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží“, Bova Polygon Praha 2007, ISBN 978-80-7273-141-1
3. Fitříková D. „Uplatňování DPH v EU a třetích zemích“ Computer Press, a.s. 2007, ISBN 978-80-251-1541-1
4. Galočík S., Louša F., „DPH a účtování - přeprava, dovoz, vývoz, služby“, GRADA Publishing, a.s. 2008, 2. aktualizované vydání, ISBN 978-80-247-2384-6
5. Galočík S., Paikert O., „DPH 2008 výklad s příklady“ GRADA Publishing, a.s., 2008, ISBN 978-80-247-2398-3
6. Hunčová M., Stehlík A. „Celnictví a spedice“, Brno: Masarykova univerzita, 2000,
7. Janatka, F. a kol. „Obchod v rámci Evropské unie a obchodní operace mimo členské země EU“, Praha: ASPI Publishing, 2004, ISBN 80-7357-006-8
8. Klabouchová I., „Clo a původ zboží“, : Nakladatelství Polygon, Praha, 2002, ISBN 80-7273-067-3
9. Kobík, J., JUDr., „Správa daní a poplatků s komentářem“, ANAG 2005, ISBN 80-7263-269-8
10. Kobík, J., JUDr., „Správa daní a poplatků s komentářem“, ANAG 2008, ISBN 978-80-7263-459-0
11. Machková H., Černohlávková E., Sato A. a kol. „Mezinárodní obchodní operace“, Grada Publishing, a.s., Praha, 2003, 3. přeprac. vydání, ISBN 80-247-0686-5
12. Matoušek, P., Sabelová L. „Clo“, Praha: ASPI,a.s., 2007, ISBN 978-80-7357-263-1
13. Pitner J., „Daň z přidané hodnoty“ ASPI, 2006, ISBN 80-7357-204-4
14. Šulc, I., Ing. „Zákon o spotřebních daních s komentářem k 1.1.2007“, ANAG 2007, ISBN 978-80-7263-377-7
15. Žemlička L. „Celní zákon a předpisy související v praxi“, ANAG, 2002, ISBN 80-7263-136-5
16. Časopis CLO Douane, květen 2004, ročník XXXVIII
17. Interní akty řízení, Generální ředitelství cel
18. Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává Celní kodex Společenství
19. Nařízení Komise (EHS) č. 2454/93, kterým se provádí Nařízení Rady č. 2913/92, kterým se vydává Celní kodex Společenství
20. Zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů
21. Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů
22. Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů
23. Zákon č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
24. Zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, ve znění pozdějších předpisů
25. [www.mpo.cz](http://www.mpo.cz)
26. [www.celnisprava.cz/Statistika/vyrocnizpravy](http://www.celnisprava.cz/Statistika/vyrocnizpravy)

## **Seznam příloh**

- Příloha č. 1 – Jednotný správní doklad
- Příloha č. 2 - FORM.A
- Příloha č. 3 - EUR.1
- Příloha č. 4 – Ukázka z aplikace TARIC ke kódu 3923210020 z Číny
- Příloha č. 5 - Vzor záruční listiny pro globální záruku
- Příloha č. 6 - Vzor záruční listiny pro individuální záruku
- Příloha č. 7 - Vzor záručního dokladu
- Příloha č. 8 - Přehled toků finančních prostředků na jednotlivých účtech

EVROPSKÉ SPOLEČENSTVÍ					A CELNÍ ÚŘAD ODESLÁNÍ / VÝVOZU / URČENÍ								
<b>1 6</b> Výisk pro zemi odesláni / vývozu Výisk pro zemi určení	2 Odesílatel / Vývoze				<b>1 PROHLÁŠENÍ</b>								
	8 Příjemce				3 Tiskopisy		4 Ložná listy		7 Referenční číslo				
	14 Deklarant / Zástupce				5 Položky		6 Nakl. kusy celkem		9 Osoba odpovědná za platební styk				
	16 Deklarant / Zástupce				10 Prv. z. urč. / posl. z. odesl.		11 Země obchodu / výroby		12 Údaje o hodnotě		13 S.Z.P.		
	18 Pozn. zn. a st. přísl. dopravního prostředku při odjezdu / příjezdu				15 Země odesláni / vývozu		16 Země původu		17 Kód z. odesl. / vývozu		17 Kód země určení		
	21 Pozn. zn. a st. přísl. aktivního dopravního prostředku překračujícího hranici				19 Kont.		20 Dodací podmínky		22 Měna a celková fakturovaná částka		23 Směnný kurz	24 Druh obchodu	
	25 Druh dopravy na hranici				26 Druh dopravy ve vnitrozemí		27 Místo nakládky / vykládky		28 Finanční a bankovní údaje				
	29 Výstupní / vstupní celní úřad				30 Umístění zboží								
	31 Nakladové kusy a popis zboží				32 Pol. č. pol.		33 Zbožový kód		34 Kód země původu		35 Hrubá hmotnost (kg)		36 Preference
	44 Zvláštní záznamy / Předložena doklady / Dovědění a povolení								37 REZIM		38 Čistá hmotnost (kg)		39 Kvóta
47 Výpočet poplatků				Druh		Základ pro výměření poplatku		Sazba		Částka		ZP	
50 Hlavní povinný				zastoupen		Místo a datum		41 Doplnkové měrné jednotky		42 Cena za položku		43 Kód ZH	
51 Předpokládá celní úřad hranici (a země)				48 Odklad platby		49 Označení skladu		44 Doplnkové měrné jednotky		42 Cena za položku		43 Kód ZH	
52 Jistota neplatí pro				B ÚČETNÍ ÚDAJE				41 Doplnkové měrné jednotky		42 Cena za položku		43 Kód ZH	
DUJ KONTROLA CELNÍM ÚŘADEM ODESLÁNÍ / URČENÍ				50 Hlavní povinný		Podpis:		41 Doplnkové měrné jednotky		42 Cena za položku		43 Kód ZH	
Výsledek:				51 Předpokládá celní úřad hranici (a země)		C CELNÍ ÚŘAD ODESLÁNÍ		41 Doplnkové měrné jednotky		42 Cena za položku		43 Kód ZH	
Připojené závěry: Počet:				52 Jistota neplatí pro		Kód		41 Doplnkové měrné jednotky		42 Cena za položku		43 Kód ZH	
Označení:				53 Celní úřad určení (a země)		54 Místo a datum		41 Doplnkové měrné jednotky		42 Cena za položku		43 Kód ZH	
Lhůta (poslední den):				54 Místo a datum		Podpis a jméno deklaranta / zástupce		41 Doplnkové měrné jednotky		42 Cena za položku		43 Kód ZH	
Podpis:				54 Místo a datum		Podpis a jméno deklaranta / zástupce		41 Doplnkové měrné jednotky		42 Cena za položku		43 Kód ZH	

1. Goods consigned from (exporter's business name, address, country)		Reference No			
2. Goods consigned to (consignee's name, address, country)		<b>GENERALIZED SYSTEM OF PREFERENCEES CERTIFICATE OF ORIGIN</b> (Combined declaration and certificate) <b>FORM A</b>			
		Issued in ..... (country)			
		See notes overleaf			
3. Means of transport and route (as far as known)		4. For official use			
5. Item number	6. Marks and numbers of packages	7. Number and kind of packages; description of goods	8. Origin criterion (see notes overleaf)	9. Gross weight or other quantity	10. Number and date of invoices
<b>11. Certification</b> It is hereby certified, on the basis of control carried out, that the declaration by the exporter is correct.  ..... Place and date, signature and stamp of certifying authority			<b>12. Declaration by the exporter</b> The undersigned hereby declares that the above details and statements are correct; that all the goods were produced in ..... (country) and that they comply with the origin requirements specified for those goods in the generalized system of preferences for goods exported to ..... (importing country) ..... Place and date, signature of authorized signatory		

## Průvodní osvědčení

Příloha č. 3

1. Vývozce (jméno, úplná adresa, země)	<b>EUR.1</b> č.	
3. Příjemce (jméno, úplná adresa, země) (nepovinné)	Před vyplněním se seznamte s poznámkami na druhé straně	
	2. Osvědčení pro preferenční obchod mezi ..... a ..... (uved'te příslušné země, skupiny zemí nebo území)	
6. Podrobnosti o dopravě (nepovinné)	4. Země, skupina zemí nebo území, v nichž jsou výrobky pokládány za původní	5. Země, skupina zemí nebo území místa určení
	7. Poznámky	
8. Číslo položky; značky a čísla; počet a druh nákladových kusů <sup>1)</sup> ; popis zboží		9. Hrubé množství (kg) nebo jiná míra (litr, ms, atd.)
		10. Faktury (nepovinné)
11. Celní indosace Prohlášení ověřeno Vývozní dokument <sup>2)</sup> ..... Tiskopis ..... č. .... Celní úřad: ..... Vydávající země nebo území: ..... Datum ..... ..... (Podpis)	12. Prohlášení vývozce Já, níže podepsaný, prohlašuji, že zboží popsané výše splňuje podmínky vyžadované pro vydání tohoto osvědčení.  Místo a datum: .....  ..... (Podpis)	

<sup>1)</sup> Není-li zboží zabaleno, uveďte počet kusů nebo „volně ložené“.


<sup>2)</sup> Vyplňuje se, pokud to vyžadují předpisy země nebo území vývozu



## Přehled celních sazeb antidumpingového cla podpoložky celního sazebníku 3923210020

[Dokladní právní upozornění](#) | [Čeština \(cs\)](#) | [Poštovní schránka](#) | [Návod](#)  
 Vyhledávání podle země: [Návod](#) | Co je nového? | [Informace](#) | [FAQ](#)

---

 **Daňová a Celní Unie**  
[Evropská komise](#) > [tema](#) > [daňová](#) > [TAB](#) > ... > [Celní sazby](#)

---

**Celní sazby**

Datum simulace : 01.03.2010  
**TARIC kód**  
 3923210020  
 Zoně původu určeni  
 Čínská lidová republika - CN (720)  
 Popis  
 Žádné zakazy

---

**Dovoz**

Celní sazba pro třetí země: **6,50 %**

Tarifní suspenze způsobená k letu: **0 %** [Podmínky](#)

Konečné antidumpingové clo (CN): <b>7,40 %</b>	Narízení Rozhodnutí: <a href="#">R2261198</a>
Konečné antidumpingové clo (CN): <b>5,10 %</b>	Narízení Rozhodnutí: <a href="#">R1147102</a>
Konečné antidumpingové clo (CN): <b>4,80 %</b>	Odkaz: <a href="#">CD333</a>
Konečné antidumpingové clo (CN): <b>7,80 %</b>	
Konečné antidumpingové clo (CN): <b>12,80 %</b>	
Konečné antidumpingové clo (CN): <b>5,70 %</b>	
Konečné antidumpingové clo (CN): <b>4,80 %</b>	
Konečné antidumpingové clo (CN): <b>6,40 %</b>	
Konečné antidumpingové clo (CN): <b>4,30 %</b>	
Konečné antidumpingové clo (CN): <b>28,80 %</b>	

Přidávací kód: [A/57](#) | [A/58](#) | [A/59](#) | [A/60](#) | [A/61](#) | [A/62](#) | [A/63](#) | [A/64](#) | [A/65](#) | [A/66](#) | [A/67](#) | [A/68](#) | [A/69](#) | [A/70](#) | [A/71](#) | [A/72](#) | [A/73](#) | [A/74](#) | [A/75](#) | [A/76](#) | [A/77](#) | [A/78](#) | [A/79](#) | [A/80](#) | [A/81](#) | [A/82](#) | [A/83](#) | [A/84](#) | [A/85](#) | [A/86](#) | [A/87](#) | [A/88](#) | [A/89](#) | [A/90](#) | [A/91](#) | [A/92](#) | [A/93](#) | [A/94](#) | [A/95](#) | [A/96](#) | [A/97](#) | [A/98](#) | [A/99](#)

Přidávací kód: [R1425/06](#) | [R1426/06](#) | [R1427/06](#) | [R1428/06](#) | [R1429/06](#) | [R1430/06](#) | [R1431/06](#) | [R1432/06](#) | [R1433/06](#) | [R1434/06](#) | [R1435/06](#) | [R1436/06](#) | [R1437/06](#) | [R1438/06](#) | [R1439/06](#) | [R1440/06](#) | [R1441/06](#) | [R1442/06](#) | [R1443/06](#) | [R1444/06](#) | [R1445/06](#) | [R1446/06](#) | [R1447/06](#) | [R1448/06](#) | [R1449/06](#) | [R1450/06](#) | [R1451/06](#) | [R1452/06](#) | [R1453/06](#) | [R1454/06](#) | [R1455/06](#) | [R1456/06](#) | [R1457/06](#) | [R1458/06](#) | [R1459/06](#) | [R1460/06](#) | [R1461/06](#) | [R1462/06](#) | [R1463/06](#) | [R1464/06](#) | [R1465/06](#) | [R1466/06](#) | [R1467/06](#) | [R1468/06](#) | [R1469/06](#) | [R1470/06](#) | [R1471/06](#) | [R1472/06](#) | [R1473/06](#) | [R1474/06](#) | [R1475/06](#) | [R1476/06](#) | [R1477/06](#) | [R1478/06](#) | [R1479/06](#) | [R1480/06](#) | [R1481/06](#) | [R1482/06](#) | [R1483/06](#) | [R1484/06](#) | [R1485/06](#) | [R1486/06](#) | [R1487/06](#) | [R1488/06](#) | [R1489/06](#) | [R1490/06](#) | [R1491/06](#) | [R1492/06](#) | [R1493/06](#) | [R1494/06](#) | [R1495/06](#) | [R1496/06](#) | [R1497/06](#) | [R1498/06](#) | [R1499/06](#)

zdroj: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/dds/cgi-bin/tarifs?ProdLine=80&Type=0&Action=I&Lang=CS&SimDate=20100303](http://ec.europa.eu/taxation_customs/dds/cgi-bin/tarifs?ProdLine=80&Type=0&Action=I&Lang=CS&SimDate=20100303)  
 & YesNo=1&Ident=1&Flag=1&Test=tarifs&Periodic=0&Download=0&Taric=3923210020&Country=CN/0720&Day=01&Month=03&Year=2010

[Top](#)

**ZÁRUČNÍ LISTINA****JINÉ OPERACE NEŽ REŽIM TRANZITU***(globální záruka)**Závazek ručitele*

Podepsaný (příjmení, jméno, popřípadě jména, nebo název nebo obchodní firma)

.....

Identifikační číslo.....

adresa místa trvalého pobytu nebo adresa místa pobytu, nebo adresa místa podnikání nebo, sídlo v.....

zastoupený.....  
(dále jen „ručitel“)

poskytuje předložením tohoto prohlášení

jako ručitel ve smyslu § 260 odst. 1 písm. a) zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“) záruku Celnímu ředitelství .....se sídlem

.....pro všechny celní úřady v územní působnosti Celního

ředitelství.....do nejvyšší částky ..... Kč (dále jen

„zaručená částka“) a zavazuje se společně a nerozdílně s dlužníkem (jméno, popřípadě jména a příjmení, název nebo obchodní firma, adresa místa trvalého pobytu nebo sídlo a identifikační číslo)

....., za podmínek stanovených v § 260l celního zákona splnit až do zaručené částky celní dluh zajištěný touto zárukou a nesplněný v zákonné lhůtě nebo ve lhůtě stanovené rozhodnutím, který vznikne nebo by mohl vzniknout v souvislosti s propuštěním zboží do režimu volného oběhu, dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla, aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení, do některého z režimů s hospodářským účinkem, porušením podmínek stanovených pro režim s podmíněným osvobozením od cla, s výjimkou režimu tranzitu, nebo pro dočasné uskladnění a v souvislosti s povolením odkladu nebo jiného ulehčení platby.

Zajišťuje se celní dluh, kterým se rozumí povinnost uhradit clo, daně a poplatky, vybírané při dovozu, včetně jejich příslušenství s výjimkou pokut.

Je-li ručiteli doručen platební výměr na částku celního dluhu, který vznikl před doručením předchozího platebního výměru ručiteli nebo do třiceti dnů po jeho doručení, plní ručitel pouze do výše zaručené částky snížené o částku již uhrazenou na základě tohoto platebního výměru.

Tento závazek je účinný ode dne, kdy jej příslušné celní ředitelství přijalo.

Ručitel ručí rovněž za splnění celního dluhu, jestliže příslušná operace byla zajištěna před datem, kdy ručitelství vztah pozbyl platnosti. To platí i tehdy, je-li placení požadováno po tomto datu.

Místo....., dne.....



otisk razítka

\_\_\_\_\_  
podpis<sup>1)</sup>.

<sup>1)</sup> Před svým podpisem uvede ručitel vlastní rukou poznámku: „Záruka ve výši.....Kč“, přičemž částku je nutno uvést slovy.“



**ZÁRUČNÍ LISTINA**  
**JINÉ OPERACE NEŽ REŽIM TRANZITU**  
*(individuální záruka s použitím záručního dokladu)*

Závazek ručitele

I. Podepsaný (příjmení, jméno, popřípadě jména, název nebo obchodní firma).....  
identifikační číslo .....  
adresa místa trvalého pobytu nebo adresa místa pobytu nebo adresa místa podnikání nebo  
sídlo v.....  
zastoupený .....dále jen "ručitel")

poskytuje předložením tohoto prohlášení

jako ručitel podle § 260 odst. 1 písm. b) zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění  
pozdějších předpisů Generálního ředitelství cel záruku všem celním úřadům v České  
republice a zavazuje se společně a nerozdílně s dlužníkem za podmínek stanovených v § 260l  
zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů splnit celní dluh zajištěný  
touto zárukou a nesplněný v zákonné lhůtě nebo ve lhůtě stanovené rozhodnutím, který

1. vznikne nebo by mohl vzniknout v souvislosti s
  - a) propuštěním zboží do režimu volného oběhu, dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla a aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení nebo porušením podmínek stanovených pro režim s podmíněným osvobozením od cla s výjimkou režimu tranzitu nebo pro dočasné uskladnění,
  - b) propuštěním zboží do režimu s hospodářským účinkem nebo
    2. se zajišťuje v souvislosti s povolením odkladu nebo jiného ulehčení platby.  
Zajišťuje se celní dluh, kterým se rozumí povinnost uhradit clo, daně a poplatky, vybírané při dovozu, včetně jejich příslušenství s výjimkou peněžitých pokut a za který ručitel převzal ručení vystavením záručního dokladu, a to až do částky uvedené v záručním dokladu nebo dokladech, které byly celním úřadem přijaty k zajištění celního dluhu.
- II. Ručitel se zavazuje, že ve lhůtě splatnosti, uvedené v platebním výměru (rozhodnutí) o vyměření cla a daní ručiteli, uhradí požadovanou částku, která nepřesáhne částku uvedenou v záručním dokladu nebo dokladech přijatých celním úřadem k zajištění celního dluhu, pokud sám nebo jiná zúčastněná osoba neprokáže celním orgánům před uplynutím stanovené lhůty, že celní dluh nevznikl nebo již zanikl.

Z důvodů hodných zřetele mohou celní orgány na žádost ručitele prodloužit stanovenou lhůtu splatnosti. Náklady, které vznikly tímto prodloužením lhůty, zejména úroky a penále, jdou k tíži ručitele.

III. Tento závazek je účinný ode dne, kdy jej příslušný celní orgán přijal.

Ručitel ručí za splnění celního dluhu i po pozbytí platnosti ručitelského vztahu, jestliže příslušná operace byla zajištěna přijetím záručního dokladu nebo dokladů celním úřadem před datem, kdy ručitelský vztah pozbyl platnosti; to platí bez dotčení ustanovení bodu I. také tehdy, je-li placení požadováno po tomto datu.

V.....dne.....

.....  
razítko

.....  
podpis“.



**JINÉ OPERACE NEŽ REŽIM TRANZITU  
ZÁRUČNÍ LISTINA**

*(individuální záruka s použitím záruční listiny)*

**A. Závazek ručitele**

I. Podepsaný (příjmení a jméno, popřípadě jména, nebo název nebo obchodní firma)

.....  
identifikační číslo .....

adresa místa trvalého pobytu nebo sídlo v

.....  
zastoupený .....

(dále jen "ručitel")

poskytuje předložením tohoto prohlášení

jako ručitel podle § 260 odst. 1 písm. c) zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“) záruku Celnímu úřadu.....až do nejvyšší částky

..... Kč (dále jen „zaručená částka“) a zavazuje se společně a nerozdílně s dlužníkem.....

1)

za podmínek stanovených v § 260i celního zákona splnit celní dluh zajištěný touto zárukou a nesplněný v zákonné lhůtě nebo ve lhůtě stanovené rozhodnutím, který:

1. vznikne nebo by mohl vzniknout v souvislosti s
  - a) propuštěním zboží do režimu volného oběhu, dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla a aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení nebo porušením podmínek stanovených pro režim s podmíněným osvobozením od cla, s výjimkou režimu tranzitu, nebo pro dočasné uskladnění,<sup>3)</sup>
  - b) propuštěním zboží do režimu s ekonomickým účinkem<sup>3)</sup> nebo
2. se zajišťuje v souvislosti s povolením odkladu nebo jiného ulehčení platby.<sup>3)</sup>

Zajišťuje se celní dluh, kterým se rozumí povinnost uhradit clo, daně a poplatky, vybírané při dovozu, včetně jejich příslušenství s výjimkou pokut.

II. Ručitel se zavazuje, že ve lhůtě splatnosti, uvedené v platebním výměru (rozhodnutí) o vyměření cla a daní ručiteli, uhradí požadovanou částku, která nepřesáhne zaručenou částku, pokud sám nebo jiná zúčastněná osoba neprokáže celním orgánům před uplynutím stanovené lhůty, že celní dluh nevznikl nebo již zanikl.

Z důvodů hodných zřetele mohou celní orgány na žádost ručitele prodloužit stanovenou lhůtu splatnosti. Náklady, které vznikly tímto prodloužením lhůty, zejména úroky a penále, jdou k tíži ručitele.

III. Tento závazek je účinný ode dne, kdy jej příslušný celní orgán přijal.

V .....dne.....

.....  
razítko

.....  
podpis<sup>2)</sup>

## B. Přijetí poskytnuté záruky

Celní úřad .....povolením číslo.....ze dne .....  
podle § 260 odst. 2 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů, povoluje, aby se  
.....<sup>1)</sup> ( podepsaný v  
části I. - Závazek ručitele ) stal na žádost .....

.....<sup>1)</sup>

ručitelem, a přijímá jím vydané prohlášení o záruce, kterou se individuálně zajišťuje celní dluh v souvislosti s  
operací prováděnou na podkladu

a) celního prohlášení evidovaného pod číslem .....<sup>3)</sup>,

b) rozhodnutí č.j. .... ze dne .....<sup>3)</sup>.

### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat prostřednictvím zdejšího celního úřadu do patnácti dnů od jeho  
doručení odvolání k Celnímu ředitelství .....

Podle § 322 zákona č.13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů, nemá odvolání odkladný  
účinek.

V .....dne .....

.....  
razítko

.....(jméno, popřípadě jména, příjmení, funkce a podpis)

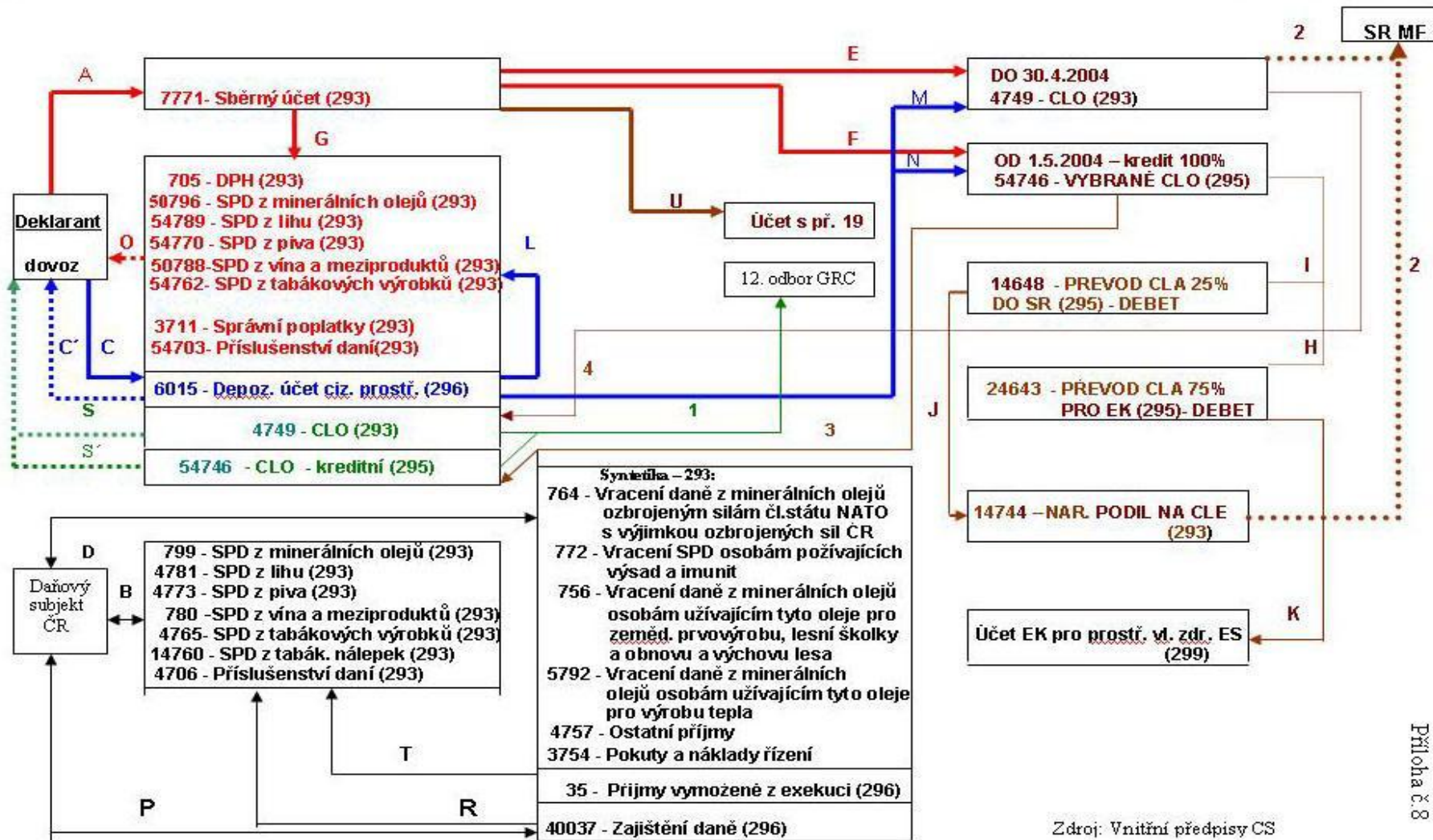
<sup>1)</sup> Uvede se příjmení a jméno, popřípadě jména, nebo název nebo obchodní firma, adresa místa trvalého pobytu nebo sídlo a identifikační číslo.

<sup>2)</sup> Před svůj podpis uvede ručitel vlastní rukou poznámku "Záruka ve výši ..... Kč", přičemž částku je nutno uvést slovy.

<sup>3)</sup> Nehodící se škrtněte.



## TOK FINANČNÍCH PROSTŘEDKŮ – PŘÍJMY CLA A DANÍ



Zdroj: Vnitřní předpisy CS

Příloha č.8

## Popis toku finančních prostředků

### **Zřízení účtů u příslušných poboček ČNB:**

Účty SPD vnitrozemské jsou zřízeny **od 1.1.2004** (ve schéma ozn. černě) a jsou vedené na 85 CÚ.

Účty pro dovoz: DPH, SPD, silniční daň, správní poplatky, příslušenství daní (ve schéma ozn. červeně) a dva účty cla pro vrácení cla (ve schéma označeno zeleně), jsou zřízeny **od 1.5.2004** pro 54 CÚ (počet CÚ je závislý na schválení parlamentu).

Účty kreditní (100%) syntetika 295, dva debetní účty syntetika 295 a podíl na cla syntetika 293 jsou zřízeny na GŘC **od 1.5.2004** (ve schéma ozn. hnědě).

### **I. Deklarant – CÚ, tok finančních prostředků**

#### **Úhrady cla a daní z dovozu:**

**A** - Deklarant hradí clo a daně na účty CÚ s předčíslem 7771 vedené u poboček ČNB sumárně (tj. souhrnně na jeden účet).

**E** - CÚ denně odvádí z účtů s předčíslem 7771 po rozklíčování clo vyměřené z titulu vzniku celního dluhu před 1.5.2004 na rozpočtový účet cla (293) s předčíslem 4749 vedený na GŘC u ČNB Praha.

**F** - CÚ denně odvádí z účtů s předčíslem 7771 po rozklíčování clo vyměřené z titulu vzniku celního dluhu od 1.5.2004 na mimorozpočtový účet cla s předčíslem 54746 (100 % - 295) vedený na GŘC u ČNB Praha.

**G** - CÚ denně odvádí z účtů s předčíslem 7771 po rozklíčování daně příkazem k úhradě na účty státního rozpočtu daní .

#### **Úhrada celních jistot:**

**C** - Deklarant skládá celní jistoty na účet CÚ s předčíslem 6015 vedený u pobočky ČNB. C' - Pokud deklarant splní příslušný režim CÚ celní jistotu vrátí. Pokud celní jistota není vrácena, mohou nastat případy toku finančních prostředků viz L,M,N.

**L** - CÚ na základě požadavku deklaranta přeúčtuje celní jistotu na příslušnou daň.

**M** - CÚ na základě požadavku deklaranta převede celní jistotu, složenou na clo vyměřené z titulu vzniku celního dluhu před vstupem do EU, na rozpočtový účet cla vedený na GŘC.

**N** - CÚ na základě požadavku deklaranta převede celní jistotu, složenou na clo vyměřené z titulu vzniku celního dluhu po vstupu do EU, na mimorozpočtový účet cla vedený na GŘC.

#### **Úhrada nedaňových příjmů:**

U - CÚ odvádí k poslednímu pracovnímu dni v měsíci rozklíčované nedaňové příjmy na účet GŘC s předčíslem 19 (viz odst. 25 tohoto SPČ).

#### **Poslední den v roce**

E, F, G - clo a daně, které budou složeny deklaranty poslední den v roce na účty s předčíslem 7771 budou na základě výpisu z účtu, které obdrží CÚ první pracovní den v následujícím roce odvedeny (v technickém období stanoveném ČNB) na příslušné účty - viz finanční toky E,F a G. Zaúčtování bude provedeno v evidenci minulého roku.

Pozn.: Pokud zůstanou na účtu s předčíslem 7771 poslední rok v roce cizí peníze, předpokládá se jejich vrácení z příjmů nového roku.

#### **II. Vracení cla a daní deklarantům**

O - CÚ vracejí deklarantům daně na základě rozhodnutí z moci úřední.

S - CÚ vracejí deklarantům clo vyměřené z titulu vzniku celního dluhu před vstupem do EU z rozpočtového účtu syntetiky 293 na základě rozhodnutí z moci úřední.

S' - CÚ vracejí deklarantům clo vyměřené z titulu vzniku celního dluhu po vstupu do EU z kreditního účtů cla syntetika 295 na základě rozhodnutí z moci úřední.

#### **III. Daňový subjekt – „vnitrozemská“ SPD – tok finančních prostředků SPD (Účty jsou zřízena na CÚ od 1.1.2004).**

B,D - Na účty SPD jsou daňovými subjekty hrazeny platby daňových povinností nebo jsou z nich poukazovány nároky na vrácení daně. Jedná se o účty státního rozpočtu, vedené u ČNB, které spravují CÚ.

P - Depozitní účet CÚ, vedený u ČNB, slouží na zajištění SPD.

T - Depozitní účet CÚ, vedený u ČNB, slouží na příjmy vymožené z exekucí. Tyto příjmy jsou následně převedeny na úhrady nedoplatků u příslušných druhů příjmů. Případný přeplatek je vrácen daňovému subjektu.

R - Použití zajištění SPD na úhradu daňových povinností.

#### **IV. Účty na GŘC - TOR - tok finančních prostředků z účtů GŘC do EU**

**H,I-** (jen symbolické označení souvztažnosti účtů) GŘC z mimorozpočtového kreditního účtu, na který bude odváděno 100 % vybraného cla vyměřeného z titulu vzniku celního dluhu po vstupu do EU, odvádí dále clo prostřednictvím dvou debetních převodových mimorozpočtových účtů (295) viz schema. Dále GŘC bude prostřednictvím jednoho debetního účtu v termínech stanovených předpisy EU převádět prostředky odpovídající 75% nároku EU. Prostřednictvím druhého debetního účtu bude odvádět prostředky do 25 % nárok SR na rozpočtový účet cla (293) vedený na GŘC.

**J** - GŘC prostřednictvím mimorozpočtového debetního účtu cla s předčíslem 14648 (295) bude převádět zůstatek evidovaný na mimorozpočtovém kreditním účtu (max. 25% vybraného cla za příslušné období) toto clo na účet rozpočtový podíl cla.

**K** - GŘC odvádí 75 % vyměřeného cla prostřednictvím mimorozpočtového debetního účtu cla s předčíslem 24643 na účet EK syntetiky 299.

**1** - V případě vracení cla deklarantovi z moci úřední nebo přeúčtování (na žádost deklaranta) na jiný celní dluh bude na GŘC zaslána elektronická zpráva.

**2** - Po 31.12. je „automatický“ proveden odvod z účtu s předčíslem 14744 - podíl na cle do SROV.

**3** - Převod příslušných prostředků v dodatkovém období (nebo koncem roku) z účtů kreditního GŘC s předčíslem 54746 clo – 100% (synt. na kreditní účet cla CÚ (synt. 295) s předčíslem 54746. Účet cla s předčíslem 54746 je veden na CÚ jako kreditní (synt. 295), z tohoto účtu CÚ vrací clo vyměřené z titulu CD od 1.5.2004.

**4** - Kreditní účet cla na CÚ (s předčíslem 4749 - synt. 293) v symbolické souvztažnosti s účtem rozpočtovým cla s předčíslem 4749 (synt.293) vedeném na GŘC. Účet cla s předčíslem 4749 (synt. 293) vedený na CÚ je účet rozpočtový a lze jít na něm do debetu. Z tohoto účtu bude vracet CÚ clo vzniklé z titulu CD před 1.5.2004. Debet z tohoto účtu bude odveden po 31.12. v roce do SR a bude vyrovnán na úrovni MF, předpokládá se vyrovnání z odvedeného kreditu do SR (po 31.12. v roce) z účtu cla s předčíslem 4749 vedeném na GŘC.

**Pozn. Účty syntetiky 293 – jsou rozpočtové účty. Příjmy z těchto účtů jsou po 31.12. převedeny do státního rozpočtu**

Účty syntetiky 295 – jsou mimorozpočtové účty v rámci souhrnného účtu státní pokladny. Příjmy zůstávají na účtu a nejsou odváděny po 31.12 v roce do SR

**Účty syntetiky 296 – jsou účty mimorozpočtových prostředků organizačních složek státu mimo souhrnný účet státní pokladny.**