

Univerzita Palackého v Olomouci
Právnická fakulta

Jan Pospíšil

Daň z tabáku v ČR

Bakalářská práce

Olomouc 2019

„Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci na téma Daň z tabáku v ČR vypracoval samostatně a odcitoval jsem všechny použité zdroje.“

V Olomouci dne 9. 4. 2019

.....

Jan Pospíšil

Poděkování:

Na tomto místě bych rád poděkoval JUDr. et Mgr. Lence Veselé, Ph.D. za odborné vedení mé práce. Poděkování patří rovněž mé rodině a přítelkyni za podporu během mého studia.

Obsah

Obsah	4
Seznam zkratk	6
Úvod	7
1 Daně a jejich role v ekonomice	8
1.1 Funkce daní	8
1.2 Konstrukční prvky daně	8
2 Daňový systém ČR	10
2.1 Soustava berní	10
2.2 Klasifikace daní	10
2.2.1 Příklady klasifikace	10
3 Vymezení spotřební daně a její historie	12
3.1 Spotřební daň	12
3.1.1. Předměty spotřebních daní	12
3.1.2 Stanovení a správa daně	13
3.2 Historický exkurs	13
3.2.1 Vznik daní v Českých zemích	13
3.2.2 Daňový systém v Československu před daňovou reformou	14
3.2.3 Spotřební daně České republiky po daňové reformě - od 1. 1. 1993	15
4 Prameny právní úpravy a harmonizace	16
4.1. Právní úprava České republiky vzhledem k dani z tabákových výrobků	16
4.2 Harmonizační snahy	17
4.2.1 Daňová harmonizace	18
4.2.2 Právní předpisy EU	18
5 Tabák a tabákové výrobky.....	20
5.1 Co je to tabák?	20
5.2 Jednotlivé tabákové výrobky	20
5.3 Spotřební daň ze surového tabáku	22
5.4 Moderní alternativy klasických tabákových výrobků.....	23
5.4.1 Elektronické cigarety na liquid	23
5.4.2 Cigarety typu IQOS.....	24
5.4.3 Zdanění těchto alternativních výrobků.....	24
5.5 Tabáková reklama a antireklama, propagace tabákových výrobků	25

6 Nakládání s tabákovými výrobky	27
6.1 Daňový sklad – přechovávání tabákových výrobků	27
6.2 Tabákové nálepky	28
6.2.1 Padělání nálepek.....	29
6.3 Nelegální obchod s tabákovými výrobky	31
6.3.1 Základní kategorie nelegálního obchodu	31
6.3.2 Kvalita plagiátů tabákových výrobků	32
6.3.3 Kontrola výrobku koncovým uživatelem.....	33
6.4 Doprava tabákových výrobků	33
6.4.1 Doprava v režimu podmíněného osvobození od daně	33
6.4.2 Doprava vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě pro účely podnikání	34
6.4.3 Doprava vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky do jiného členského státu nebo přes území jiného členského státu pro účely podnikání.....	35
6.4.4 Doprava vybraných výrobků pro osobní spotřebu	35
6.5 Prodej tabákových výrobků	35
6.6 Prodej tabákových výrobků bez spotřební daně	36
6.7 Role celní správy – kontrolní orgány.....	37
Závěr.....	39
Seznam použitých zdrojů.....	40
Abstrakt	43
Abstract.....	43
Klíčová slova	44
Keywords.....	44

Seznam zkratek

ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
Vybrané výrobky	Šest skupin vybraných výrobků dostupných na tuzemském trhu
Zákon	zákon č. 353/2003 Sb. Zákon o spotřebních daních
ČSR	Československá republika
Ústava	zákon č. 1/1993 Sb. Ústava České republiky
EU	Evropská unie
EMCS	Excise Movement and Control System
e-cigareta	Elektronická cigareta
e-liquid/liquid	Kapalná náplň určená k plnění elektronických cigaret
IQOS	I Quit Ordinary Smoking („Končím s běžným kouřením“)
HEETS	Speciální tabáková náplň určená pro zařízení IQOS
Sněmovna	Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky
CZ	Czech Republic
UV	Ultrafialové záření

Úvod

V rámci této bakalářské práce se budu zabývat daní z tabáku v České republice, přičemž hlavním cílem bude přiblížit čtenáři problematiku spotřebních daní, primárně se zaměřením na tabák a tabákové výrobky.

Toto téma jsem si vybral zejména z důvodu mého zájmu o daňovou problematiku v průběhu studia. Přestože jsem nekuřákem, tak jako konkrétní zaměření práce jsem zvolil právě tabák a tabákové výrobky, neboť jsem o dané tématice mnoho nevěděl, a proto jsem chtěl své znalosti prohloubit. Zároveň si myslím, že téma spojené s tabákovými výrobky je v současné době velice často zmiňované, zejména pak v souvislosti s novinkou na trhu zahříváním tabákem v elektronických cigaretách, o němž se v práci rovněž zmíním.

Samotná práce bude členěna do šesti hlavních kapitol, přičemž jejich posloupnost se pokusím sestavit tak, aby čtenáře postupně uvedly do problematiky od úplných základů až k meritu věci.

Hned v první kapitole vymezím pojem daně, jejich funkci a konstrukci s cílem uvést i naprostého laika do tematiky daní obecně.

Vzhledem k tomu, že spotřební daně pochopitelně nejsou jediným typem daní v naší zemi, je nezbytné vymezit jejich místo v celkové struktuře daní a právě této klasifikaci bude věnována kapitola druhá.

Pro úplnost informací je nutné provést i základní exkurs do historie spotřební daně obecně na našem území. Ve třetí kapitole se tedy budu zabývat vývojem daní v Českých zemích od jejich vzniku, až po novodobou moderní právní úpravu.

V kapitole čtvrté zmíním právní úpravu, jak na vnitrostátní úrovni, tak v rámci harmonizačních snah v rámci Evropské unie, jíž jsme nedílnou součástí.

Kapitola pátá bude věnována vymezení samotného tabáku a výrobků z něj, spadajících pod spotřební daň. Dále zde přiblížím moderní alternativy klasických tabákových výrobků. Na závěr páté kapitoly, bych se rád věnoval tabákové reklamě a propagaci tabákových výrobků.

V poslední kapitole práce popíši nakládání s předměty spotřební daně. Například jejich dopravu, skladování, značení a kontrolu pomocí příslušných orgánů.

Doufám, že tato práce poslouží ostatním lidem, kteří o dané problematice nemají žádné povědomí a chtěli by se v této oblasti lépe zorientovat.

1 Daně a jejich role v ekonomice

„*Daň je definována jako povinná, nenávratná, zákonem určená platba do veřejného rozpočtu. Je to platba neúčelová a neekvivalentní. Daň se pravidelně opakuje v časových intervalech (např. každoroční placení daně z příjmů) nebo je pravidelná a platí se za určitých okolností (např. při každém převodu nemovitosti).*“¹

1.1 Funkce daní

Funkce daní vyplývají z existence veřejného sektoru, který se skládá ze tří základních funkcí a ty plní i daně.²

Mezi tři základní funkce tedy řadíme:

- **funkci alokační** – tato funkce vkládá prostředky tam, kde to trh vyžaduje, například se může jednat o školství, nebo naopak prostředky z oblastí, kde je jich příliš mnoho, odebírá.
- **funkci redistribuční** – nastupuje tehdy, kdy lidé nepovažují rozdělení bohatství, které vzniklo fungováním trhu, za spravedlivé. Daně potom mají za úkol přesunout (redistribuovat) část financí směrem od bohatších jedinců k chudším.
- **funkci stabilizační** – snaží se zmírňovat cyklické výkyvy v ekonomice a tím zajišťuje dostatečnou zaměstnanost a cenovou stabilitu. V případě krize by tedy daně měly být menší a mělo by být ponecháno více finančních prostředků poplatníkům.³

V literatuře o daních se často můžeme setkat s tzv. **fiskální funkcí**. Pod tímto pojmem můžeme rozumět získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, ze kterých se následně financují veřejné výdaje.⁴ Kořeny této funkce se objevily již v dávné historii, kdy panovníci byli nuceni získávat od svých poddaných finanční prostředky pro co nejlepší prosperitu jejich panství. I proto je tato funkce označována za historicky nejstarší a navíc se její prvky objevují i ve výše zmíněných stěžejních ekonomických funkcích veřejného sektoru.⁵

1.2 Konstrukční prvky daně

Bližší specifikata a definice daní poskytují tyto konstrukční prvky:

¹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018, s. 15 – 16.

² KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. Praha: ASPI, 2005, s. 15.

³ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018, s. 19.

⁴ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. Praha: ASPI, 2005, s. 17.

⁵ KUBÁTOVÁ, Květa, VÍTEK, Leoš. *Daňová politika: teorie a praxe*. Praha: Codex, 1997, s. 13.

- subjekt daně – za daňový subjekt je považován jak daňový plátcem, tak i poplatník. Daňovým poplatníkem se rozumí osoba fyzická nebo právnická, jejíž příjmy či majetek podléhají zdanění a fakticky tuto aktivitu na svém majetku pocítí (odvede daň). Plátcem daně je pak osoba, ze zákona povinná daň vypočítat, vybrat, nebo srazit a v určité lhůtě odvést správci daně, přičemž za splnění daňových povinností vůči správci daně nese majetkovou odpovědnost.
- objekt daně – též nazýván předmětem zdanění. Představuje tzv. hmotně-právní skutečnost, se kterou zákon spojuje daňovou povinnost. Velice často bývá odražen přímo v názvu daně, např. u daně z tabákových výrobků, se jedná přímo o výrobky z tabáku.
- základ daně – zkráceně můžeme říci, že stanovuje kvantitu objektu daně. V praxi se můžeme setkat s nejrůznějšími jednotkami míry (množství či hmotnost apod.)
- sazba daně – při vymezení tohoto pojmu je nutné nejprve definovat dva základní druhy sazby daně a to sazbu pevnou a procentní. Přičemž pevná sazba určuje daň pevnou částkou, velice často přímo k objektu daně bez ohledu na kvantitu základu daně. Kdežto procentní sazba je vyjádřena procenty z hodnoty základu daně a může mít nejrůznější podoby (lineární, progresivní či degresivní)
- korekční prvky – představují určitou možnost osvobození od daně v daném daňovém systému
- rozpočtové určení – znamená, do kterého z veřejných fondů plyne výnos z daně. Máme více možností, buďto celý výnos plyne do jednoho konkrétního fondu, potom se bavíme o dani svěřené, nebo se celkový výnos rozdělí mezi více fondů, v tomto případě se jedná o daň sdílenou. V České republice rozpočtové určení upravuje zákon č. 243/2000 Sb., o rozpočtovém určení výnosů některých daní územním samosprávným celkům a některým státním fondům ve znění pozdějších předpisů, dále pak jednotlivé speciální daňové předpisy.
- správce daně – jedná se o správní orgán mající ze zákona svěřenou působnost v oblasti správy daní, jehož úkolem je zjištění daní a zabezpečení jejich úhrady, k čemuž mu zákon propůjčuje určité pravomoci (provádět vyhledávací činnost, vyzývat ke splnění povinností apod.).
- podmínky placení – jedná se o jakési zásady placení daní, zahrnující termíny, platebně technické podmínky apod. ⁶

⁶ RADVAN, Michal. *Daně a správa daní: [bakalářský studijní program]*. Brno: Masarykova univerzita, 2015, s. 12 – 19.

2 Daňový systém ČR

Pro správné pochopení funkce a celkového smyslu daní v našem systému, považuji za nutné, alespoň ve stručnosti zmínit samotnou klasifikaci daní. Obecně daně je možné členit z několika různých úhlů pohledu, které přiblížím níže. Díky této kapitole zjistíme, kam přesně spotřební daně, zahrnující daň z tabáku a tabákových výrobků, řadíme.

2.1 Soustava berní

Takovouto soustavou se rozumí systém daní, poplatků a dalších veřejnoprávních úhrad daňového charakteru plynoucích do veřejných peněžních fondů. V posledních letech se vyskytuje celosvětová tendence spočívající ve zmenšení druhů i výše jednotlivých daní.

Podle účinné právní úpravy je tato berní soustava v České republice tvořena: daňovou soustavou, poplatkovou soustavou, cly, odvody a pojistným.⁷

V rámci této práce, zaměřené na daň z tabáku, se budu primárně zabývat problematikou spotřebních daní v rámci naší daňové soustavy, které tvoří značnou část příjmů státního rozpočtu.

2.2 Klasifikace daní

Existuje mnoho kritérií, podle kterých můžeme klasifikovat daně. Jedním z nejčastěji používaných je dělení podle dopadu daně na daně přímé a nepřímé. Toto dělení je vázáno na tzv. důchod poplatníka, čímž se rozumí celkový příjem oné osoby, ze kterého je potom daň placena. Mezi další kritéria patří dělení dle subjektu, objektu, způsobu placení daně, způsobu výpočtu daně, vztahu k poplatníkovi a mnoho dalších.

Daň z tabáku řadíme mezi nepřímé daně ze spotřeby s věcným vztahem k poplatníkovi. Pro úplnost a přehled v dané problematice níže uvádím podrobnější členění.

2.2.1 Příklady klasifikace

Podle dopadu daně

- Daně přímé jsou placeny poplatníkem na úkor jeho důchodu a je předpokládáno, že je nemůže přenést na jiný subjekt. Jedná se o daně z důchodu a daně majetkové.
- Daně nepřímé jsou odváděny subjektem a je předpokládáno, že tento subjekt je neodvádí ze svého důchodu, ale přenáší je na jiný subjekt. Takovýto přenos je potom realizován zvýšením ceny. Zmiňovaným způsobem jsou v české daňové soustavě placeny daně ze spotřeby, daň z přidané hodnoty a také cla.

⁷ RADVAN, Michal. *Daně a správa daní: [bakalářský studijní program]*. Brno: Masarykova univerzita, 2015, s. 23 – 24.

Podle objektu

- Ze spotřeby - u nás zastoupena DPH a jednotlivými spotřebními daněmi (akcízy), daň dopadající na spotřebitele, její výše se připočítá k ceně zboží, je odváděna prodejcem. V případě spotřebních daní zákon přesně vymezuje jednotlivé komodity spadající pod tuto daň.
- Z majetku – předmětem této daně je majetek hmotný či nehmotný, pokud osoba takový majetek spadající pod tuto daň vlastní, je povinna odvádět platbu dle ustanovení příslušného zákona.
- Důchodové – cílem této daně je zdanění důchodu každého jednotlivce takovým způsobem, aby neexistoval rozdíl. U nás zastoupena typicky daň z příjmu fyzických osob.

Vztahu k poplatníkovi

- Osobní – daň má vztah ke konkrétnímu poplatníkovi a zohlední jeho platební schopnost.
- In rem = věcné – daň je placena bez ohledu na platební schopnost poplatníka.⁸

⁸ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. Praha: ASPI, 2005, s. 29 – 31.

3 Vymezení spotřební daně a její historie

Vzhledem k tomu, že tabák a tabákové výrobky, jsou předmětem spotřební daně, čímž se zabývá část této kapitoly, s ohledem na charakter této práce považuji za nezbytné bližší seznámení s tímto pojmem.

3.1 Spotřební daň

Spotřební daně jsou řazeny mezi daně nepřímé, ukládané u určitých druhů zboží tzv. komodit. Obchodníci s takovými komoditami sice odevzdají daň do veřejného rozpočtu, ale fakticky ji zaplatí koncový kupující v ceně zboží ze svých finančních prostředků. Tímto mechanismem dopadá daň na spotřebitele a odtud také pramení její název.⁹ Tyto daně jsou státem zaváděny například jako způsob odrazování veřejnosti od škodlivých návyků, což můžeme chápat jako jistou formu výchovného působení, nebo také za účelem zvýšení příjmů státního rozpočtu.¹⁰

3.1.1. Předměty spotřebních daní

Předmětem zdanění se stalo šest skupin tradičních výrobků dostupných na tuzemském trhu (tzv. vybrané výrobky), které jsou vymezeny v zákoně č. 353/2003 Sb. – Zákon o spotřebních daních. Přesné vymezení nalezneme v § 1 odst. 1 písmene a) tohoto zákona, kde se hovoří o: minerálních olejích, lihu, pivu, vínu a meziproduktech a tabákových výrobcích. Dále je zde zmíněn i surový tabák, který je taktéž zatížen spotřební daní, avšak mezi vybrané výrobky jej neřadíme.

Za samotné spotřební daně dle výše zmiňované dostupné právní úpravy § 1 odst. 2 tohoto zákona považujeme:

- daň z minerálních olejů
- daň z lihu
- daň z piva
- daň z vína a meziproduktů
- daň z tabákových výrobků
- daň ze surového tabáku¹¹

Právě daň z tabákových výrobků a daň ze surového tabáku budou hlavní náplní této práce na následujících stranách.

⁹ KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. Praha: ASPI, 2005, s. 68 – 69.

¹⁰ DAVID, Petr. *Zdaňování a spotřeba cigaret*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2010, s. 14 – 15.

¹¹ Aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

3.1.2 Stanovení a správa daně

Za základ daně můžeme obecně považovat množství konkrétního výrobku v kusech či jiných měrných jednotkách. Sazby jsou pak pevné, s výjimkou cigaret, kde se uplatňuje kombinace procentní lineární sazby se sazbou pevnou. Pro procentní sazbu daně u cigaret je základem daně cena pro konečného spotřebitele, u pevné sazby se potom bavíme o množství vyjádřeném v kusech. Výslednou daň po zkombinování dvou výše zmiňovaných sazeb je třeba porovnat s minimální pevnou sazbou (součin minimální sazby daně a počtu kusů). Výsledek bude samozřejmě vyšší, což je žádoucí, a tím je dosaženo stanoveného cíle.

Základním zdaňovacím obdobím stanovených výrobků je kalendářní měsíc. Důležitou roli zde hraje tzv. správce daně, za kterého je považován celní úřad místně příslušný podle sídla právnické osoby případně místa pobytu fyzické osoby. Správci je nutné předkládat tzv. daňová přiznání, ty se předkládají pro každou daň zvlášť, přičemž obecně je nutnost tak učinit do pětadvaceti dnů po skončení zdaňovacího období. Další aspekt, který můžeme sledovat, je splatnost daně. Přiznání i splatnost v případě tabákových výrobků se upravuje opět odlišně, což je dáno režimem značení tabákových výrobků tabákovými nálepkami.¹²

3.2 Historický exkurs

V současnosti máme šest spotřebních daní, z nichž dvě jsou spojeny s tabákem a tabákovými výrobky. Je samozřejmé, že aktuální stav dle platné právní úpravy, je odrazem historického vývoje a do této konečné podoby dospěl na základě určitých změn. Změny se netýkaly pouze předmětů spotřebních daní, ale i spotřebních daní samotných, neboť si nejprve musely ukotvit své místo v daňovém systému. Tabák a tabákové výrobky nutně nemusely být spojeny již se samotným vznikem spotřebních daní, neboť předměty spotřební daně se vyvíjely v dané společnosti s ohledem na současný stav a potřeby státu.

3.2.1 Vznik daní v Českých zemích

Pokud bychom se chtěli vydat po stopách vzniku spotřebních daní, musíme se přenést přibližně do 10. století našeho letopočtu. V dobách, kdy českým zemím vládl kníže Václav, nacházíme první zmínky o tzv. celním regálu. Daně jsou však dobrovolnými naturálními platbami svobodných občanů a obyvatelů královských měst. Panovníci z takovýchto příjmů financují chod města, boje apod. Teprve za vlády Boleslava I. se vyskytuje první povinná daň. Tato vzniklá daň nemá však s dnešními spotřebními daněmi mnoho společného, jednalo se o „daň z míru“.

¹² RADVAN, Michal. *Daně a správa daní: [bakalářský studijní program]*. Brno: Masarykova univerzita, 2015, s. 85 – 87.

Významné změny přicházejí s panovnickou dynastií Jagellonců. Zvýšené potřeby státu se promítají do vývoje berní soustavy a začínají se objevovat jak první daně přímé, tak i nepřímé. V roce 1517 je vydán berní předpis stavovského sněmu, který stanovuje všeobecnou daň z majetku a daň z výnosu kapitálu. Takovýto dokument je pak považován za první historicky ucelený náznak české daňové soustavy. V roce 1522 se tak můžeme setkat již se dvěma nepřímými daněmi a to akcízem z piva a akcízem z vína. Akcíz je jakousi modernizací dřívějšího regálu a můžeme zde sledovat podobnost s dnešní právní úpravou. V roce 1534 má být placena stanovená daň z každého prodeje produktů, který byl předem vymezen. Jedná se především o pivo, víno, olej a sůl.

Během třicetileté války se daně týkají předmětů, u nichž je snadné daně kontrolovat a vybírat. Například daň na nápoje tzv. „pálené“. Hojného rozvoje se dočkávají také cla a například daň „z hlavy“ – tedy poplatek za svého poddaného. Důsledkem tohoto období je zvýšený význam akcízů, které už se přenesly například i na sýr a máslo.

Ke konci 18. století patří nepřímé daně a clo k hlavním pilířům daňové soustavy. V 19. století je pak výnosově důležitou všeobecná daň potravní, z níž se vyčleňují samostatné jednotky podrobené dani (lív, pivo, víno a olej). Začíná se vyvíjet cukerní daň a klíčovým přínosem spotřebních daní je tabákový monopol. Výnos z tohoto monopolu byl tak významný, že dokonce činil více, než kolik se vybralo z ostatních nepřímých daní dohromady. Poměr přímých a nepřímých daní při porovnání jejich výnosů v roce 1913 byl 40:60 ve prospěch nepřímých daní.¹³

Po zjištění skutečnosti, že se tabákový monopol stal jednou z nejvýnosnějších a klíčových součástí, si již napevno vybudoval svou pozici v rámci nepřímých daní.

3.2.2 Daňový systém v Československu před daňovou reformou

Přechod k samostatné republice nebyl nikterak jednoduchou záležitostí, vyskytlo se mnoho problémů a komplikací, přičemž správa daní nebyla výjimkou. Tehdejší republiku sužovala probíhající válka, mnoho úředníků a finančních expertů vykonávalo vojenskou službu.

Přes všechny tyto potíže jednou z prvních zrealizovaných záležitostí ve správě daní bylo vytvoření Ústředního finančního úřadu Ministerstva financí ČSR, stalo se tak v roce 1918. Dalším nelehkým, ale klíčovým krokem byla snaha o sjednocení daňového systému celé země. Tento krok se jevil taktéž jako nezbytný, neboť na Slovensku a v Podkarpatské Rusi existoval zcela odlišný systém. „Nově vytvořená Československá republika převzala

¹³ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C. H. Beck, 2003, s. 25 – 29.

v Čechách a na Moravě beze zbytku daňový systém Rakouska-Uherska, daňovou soustavu v ČSR tak tvořily dávky přímo vyměřované a dávky nepřímo vyměřované.¹⁴ Akcízům byly podrobeny cukr, líh, minerální olej, pivo, šumivé víno a zapalovadla. Došlo taktéž k převzetí státních monopolů a to tabákového, solného, výbušného a monopolu umělých sladidel.

V letech 1920 – 1927 byly nově zavedeny nepřímé daně týkající se nápojů, masa, droždí, přípravků ke kypření těsta, kyseliny octové, uhlí, vodní síly, limonád, minerálních a sodových vod a motorových vozidel.¹⁵

Obsazení Československého státu mělo za následek zastavení vývoje daňové soustavy a oblast daní v průběhu druhé světové války nedoznala zásadních změn. Byl zřízen protektorát Čechy a Morava, který byl autonomní jednotkou v oblasti správy daní, vše však muselo být shodné s potřebami Třetí říše.

Po válce v roce 1948 proběhla zásadní reforma daňové soustavy, která měla za následek vymizení spotřebních daní, neboť byly sloučeny s ostatními pod tzv. všeobecnou daň. V roce 1954 došlo ke znovuoobnovení daně z obratu, v průběhu let došlo ještě k mnohým změnám, ovšem po Listopadu 1989 bylo rozhodnuto stávající soustavu daní dále nereformovat a vytvořit tak daňovou soustavu zcela novou.¹⁶

3.2.3 Spotřební daně České republiky po daňové reformě - od 1. 1. 1993

Na základě listopadových událostí začala od 1. 1. 1993 platit zcela nová pravidla, přičemž daňová reforma se týkala všech stávajících daní, tedy i spotřebních. Výsledkem reformy bylo dosažení vytyčených základních cílů:

- zjednodušení daňového systému
- zprůhlednění daňové soustavy
- zvýšení daňové spravedlnosti
- zajištění dostatečných příjmů státního rozpočtu
- vytvoření základních podmínek pro začátek sjednocovacího procesu evropských daňových soustav.¹⁷

¹⁴ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C. H. Beck, 2003, s. 29 – 30.

¹⁵ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C. H. Beck, 2003, s. 29 – 30.

¹⁶ Tamtéž, s. 33 – 35.

¹⁷ ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C. H. Beck, 2003, s. 33 – 36.

4 Prameny právní úpravy a harmonizace

Česká republika jakožto svrchovaný, samostatný demokratický stát má svůj vlastní hierarchicky uspořádaný právní řád, v jehož čele stojí Ústava a ostatní ústavní zákony, které mají nejvyšší právní sílu. Pod ústavními předpisy se nacházejí zákony a jejich prováděcí předpisy, přičemž je obecně známo, že takovýto předpis nižší právní síly musí být vždy v souladu s předpisem vyšší právní síly.

4.1. Právní úprava České republiky vzhledem k dani z tabákových výrobků

Nejnámějším a zároveň tím nejdůležitějším zákonem upravujícím spotřební daně v naší zemi je **zákon č. 353/2003 Sb. Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů**. Tento zákon je platný od 24. 10. 2003 a účinný pak od 1. 1. 2004, samozřejmě právní předpis je pravidelně novelizován. Když Česká republika vstoupila do Evropské unie, došlo k výrazným změnám v oblasti správy a výběru spotřebních daní. Do zákona o spotřebních daních byla implementována pravidla vyplývající z tehdy platných směrnic EU. Například zavedení daňových skladů pramenící ze směrnice 92/12/EHS. V dubnu roku 2010 pak došlo k významné modernizaci v oblasti dopravy zboží v režimu podmíněného osvobození od daně, když byl zaveden tzv. EMCS (Excise Movement and Control System), tedy elektronický systém pro výměnu elektronických průvodních dokladů. Dalším významným milníkem bylo v roce 2015 zavedení spotřební daně ze surového tabáku. Jelikož se jedná o předpis týkající se daní, je samozřejmostí, že se v čase poměrně hojně vyvíjí a modernizuje stejně jako daně samotné. Současná podoba zákona se skládá z deseti částí a čítá celkem 142 paragrafů.

Struktura předpisu je následující:

- ČÁST PRVNÍ – OBECNÁ USTANOVENÍ – (§ 1 až § 43)
- ČÁST DRUHÁ – OBECNÁ USTANOVENÍ O POVOLACÍM ŘÍZENÍ – (§ 43a až § 43q)
- ČÁST TŘETÍ – ZVLÁŠTNÍ USTANOVENÍ – (§ 44 až § 131g)
- ČÁST ČTVRTÁ – ZRUŠENA! – (§ 132 až § 134)
- ČÁST PÁTÁ – ZNAČKOVÁNÍ A BARVENÍ VYBRANÝCH MINERÁLNÍCH OLEJŮ – (§ 134a až § 134k)
- ČÁST ŠESTÁ – ZNAČKOVÁNÍ NĚKTERÝCH DALŠÍCH MINERÁLNÍCH OLEJŮ 65g) – (§ 134l až 134v)
- ČÁST SEDMÁ – SLEDOVÁNÍ NAKLÁDÁNÍ SE ZVLÁŠTNÍMI MINERÁLNÍMI OLEJI – (§ 134w až § 134zg)

- ČÁST OSMÁ – NĚKTERÁ USTANOVENÍ O NAKLÁDÁNÍ SE SUROVÝM TABÁKEM – (§ 134zh až § 134zzc)
- ČÁST DEVÁTÁ – PŘESTUPKY – (§ 135 až § 135zi)
- ČÁST DESÁTÁ – SPOLEČNÁ, PŘECHODNÁ, ZRUŠOVACÍ A ZÁVĚREČNÁ USTANOVENÍ – (§136 až §140)
- HLAVA III – ZRUŠOVACÍ USTANOVENÍ – (§ 141)
- HLAVA IV – ZÁVĚREČNÉ USTANOVENÍ – (§ 142)¹⁸

Jako další příklad právní úpravy provázaný s problematikou tabákových výrobků lze uvést **Zákon č. 132/2003 Sb. Zákon, kterým se mění zákon č. 40/1995 Sb., o regulaci reklamy a o změně a doplnění zákona č. 468/1991 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání, ve znění pozdějších předpisů** stanovující zákaz reklamy na tabákové výrobky a rovněž sponzorování, jehož účelem nebo přímým či nepřímým účinkem je reklama, zároveň však vymezuje výjimky.¹⁹

Mezi další klíčové předpisy bezesporu můžeme zařadit vyhlášku č. **110/2018 Sb. Vyhlášku o tabákových nálepkách** upravující rozměry, umístění, způsob objednání, evidenci či samotné vzory tabákových nálepek, kterým se ještě budu v práci věnovat.²⁰ Případně vyhlášku č. **261/2016 Sb. Vyhlášku o tabákových výrobcích** stanovující seznam zakázaných látek v tabákových výrobcích, maximální úroveň emisí cigaret, způsob uvedení obecného varování a informačního sdělení společně s uvedením kombinovaného zdravotního varování na tabákových výrobcích určených ke kouření.²¹

Uvedený výčet právních předpisů je samozřejmě pouze demonstrativní, zahrnuje tak jen některé dle mého názoru velice významné předpisy, kterými je nutno se řídit.

4.2 Harmonizační snahy

Pro problematiku spotřebních daní, jakožto ústředního téma této práce, je klíčovou otázkou harmonizace. Česká republika je moderní vyspělý stát, který je součástí Evropské unie, nejedná se tedy o samostatnou zcela nezávislou jednotku v rámci světa. Proto je nutné mít na paměti, že je nezbytná spolupráce mezi jednotlivými státy společenství v různých oblastech, přičemž daně nejsou výjimkou.

¹⁸ Aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁹ Aktuální znění: zákon č. 132/2003 Sb., Zákon, kterým se mění zákon č. 40/1995 Sb., o regulaci reklamy a o změně a doplnění zákona č. 468/1991 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání, ve znění pozdějších předpisů, ve znění pozdějších předpisů

²⁰ Aktuální znění: vyhláška č. 110/2018 Sb., Vyhláška o tabákových nálepkách

²¹ Aktuální znění: vyhláška č. 261/2016 Sb., Vyhláška o tabákových výrobcích

Harmonizace v oblasti daní se jeví jako složitá problematika, jelikož EU soustřeďuje velké množství států s rozdílným pohledem na věc.

4.2.1 Daňová harmonizace

Daňová harmonizace představuje proces sbližování daňových soustav států na základě společných pravidel. Jedná se o jakýsi ucelený proces, v jehož průběhu můžeme zpozorovat tři fáze. Není však nutné, aby harmonizační proces proběhl všemi fázemi (například může skončit u harmonizace základů daně a daňové sazby mohou zůstat rozdílné). Cílem takového procesu je jednotnost daňového systému. Mezi jednotlivé fáze řadíme:

- a) výběr daně, kterou je nutno harmonizovat
- b) harmonizace daňového základu (harmonizace metodiky konstrukce)
- c) harmonizace daňové sazby

Harmonizace je tak v daňové teorii označována jako výsledek harmonizace strukturální (čili harmonizace struktury daňového systému) a harmonizace daňových sazeb. Samotná harmonizace je poměrně složitým procesem a je nutné brát v úvahu nejrůznější souvislosti jako aplikované daně, daňové základy, daňové sazby či způsob daňové administrativy. Pokud na tyto souvislosti bereme ohled, můžeme pak harmonizaci dělit hned do tří úrovní (1. Úroveň, kdy všechny země aplikují rozdílné daně, 2. Úroveň, kdy se aplikují některé daně společné, některé daně národní 3. Úroveň, kdy se aplikují stejné daně ve všech zemích). Hlavním cílem harmonizačního procesu v Evropských společenstvích je zavedení jednotného trhu a jeho hladké fungování, daňová harmonizace je pak považována za prostředek k dosažení tohoto cíle.²²

S daňovou harmonizací je často spojována i daňová koordinace. Ta představuje tzv. první stupeň mezinárodního postupu ke sblížení daňových systémů. Jedná se především o vytváření bilaterálních či multilaterálních schémat zdanění. V rámci těchto smluv jsou poté vydávána jednotlivá doporučení k novelizaci daňových zákonů. Zahrnuje širší oblast než harmonizace a nevede k jednotnosti daňového systému. Neprobíhá jen v rámci evropských společenství, ale také v mezinárodních organizacích nebo zónách volného obchodu.²³

4.2.2 Právní předpisy EU

Historicky první směrnici přijatou v této problematice byla směrnice č. 72/464/EEC. Jejím úkolem je úprava všeobecných ustanovení týkajících se akcízu z tabáku a dále pak

²² NERUDOVA, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014, s. 17- 18.

²³ Tamtéž, s. 21.

ustanovení v oblasti struktury akcízu z cigaret. Další rovněž velice důležitou směrnicí upravující rozdělení tabákových výrobků do základních kategorií je směrnice č. 79/32/EEC. Tato směrnice vymezuje 4 základní kategorie tabákových výrobků a to: cigarety, cigáry (doutníky), cigarillos a tabák ke kouření.

V roce 1995 byla přijata směrnice č. 95/59/EC, která se zabývá daněmi ovlivňujícími spotřebu tabákových výrobků a bývá označována jako tzv. konsolidovaná verze původní směrnice 72/464/EEC. Význam tohoto označení spočívá v zohlednění všech dalších doplňujících směrnic k již zmiňované původní verzi. Minimální sazbu daně z cigaret pak upravovala směrnice č. 92/79/EEC.

Za další klíčový předpis je možno zmínit směrnicí 99/81/EC dovolující členským státům aplikovat následující formy daně (valorickou, specifickou, smíšenou). Dále také směrnicí č. 92/80/EC opět se týkající sazeb daně.²⁴

V současné době platnou a podle mého názoru klíčovou směrnicí upravující reklamu na tabákové výrobky a sponzorství související s tabákovými výrobky je Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/33/ES.²⁵ Samotnou reklamou, případně antireklamou a jejich významem či dopadem se v práci ještě budu zabývat. Již teď však mohu naznačit, že reklama a antireklama ovlivňuje prodej daných výrobků a tím přímo působí na množství peněz vybraných státem na spotřební dani.

²⁴ NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014, s. 71 – 72.

²⁵ *Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/33/ES ze dne 26. května 2003 o sblížení právních a správních předpisů členských států týkajících se reklamy na tabákové výrobky a sponzorství souvisejícího s tabákovými výrobky* [online]. eur-lex.europa.eu [cit. 18. března 2019]. Dostupné na <<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?qid=1553436359042&uri=CELEX:32003L0033>>.

5 Tabák a tabákové výrobky

Tato kapitola bude zaměřena na samotný tabák a tabákové výrobky. V následujícím textu popíši obecnou charakteristiku tabáku a z něj vyrobených tabákových výrobků vymezených v Zákoně o spotřebních daních. Rovněž se budu věnovat problematice nově vzniklé spotřební daně ze surového tabáku.

Taktéž důležitou součástí je dle mého názoru nově vznikající fenomén zahřívání tabáku a s ním spojené daňové povinnosti. V neposlední řadě zmíním specifika tabákové reklamy a propagace tabákových výrobků.

5.1 Co je to tabák?

Jedná se o rostlinu spadající pod botanickou třídu „Nicotiana“ a pochází z Ameriky. Tento rod je charakteristický obsahem nikotinu v celé své rostlině, pro výrobu tabákových výrobků se však používají listy. V současné době je možné tabák rozdělit do tří podtříd, jmenovitě *petunioides*, *rustica*, *tabacum* s více než 100 druhy a skupinami. Přičemž k výrobě tabákových výrobků se hodí pouze druhé dvě zmiňované třídy.

Pěstování tabáku v dnešní době není již doménou pouze Ameriky, nýbrž bylo rozšířeno po celém světě. V rámci 117 zemí produkujících tabák můžeme nalézt i sousední země jako Slovensko, Německo nebo Polsko. V Čechách a na Moravě bylo oficiální pěstování tabáku ukončeno v roce 1994.

Mezi tabákové giganty současnosti řadíme mimo Ameriku i Čínu, Brazílii, Indii, Kamerun, Zimbabwe nebo také Malawi.²⁶

5.2 Jednotlivé tabákové výrobky

Zákon o spotřebních daních, jakožto jedna ze základních materií zabývajících se spotřebními daněmi v České republice, vymezuje v § 101 odst. 2 výrobky, které jsou pro účely zákona za tabákové považovány.

Jmenovitě se tedy jedná o cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření, přičemž všechny tyto položky zákon blíže specifikuje v § 101 odst. 3:

„(3) Pro účely tohoto zákona se rozumí

a) cigaretami

1. tabákové provazce, které se kouří v nezměněném stavu a nejsou doutníky ani cigarillos podle písmene b),

²⁶ KUBÁNEK, Vladimír. *Tabák a tabákové výrobky: (historie, pěstování, zpracování, legislativa)*. Brno: Tribun EU, 2009, s. 3.

2. *tabákové provazce, které se jednoduchou neprůmyslovou manipulací vloží do dutinek s cigaretového papíru, nebo*

3. *tabákové provazce, které se jednoduchou neprůmyslovou manipulací zabalí do cigaretového papíru*

b) *doutníky a cigarillos tabákové smotky, které se kouří v nezměněném stavu a s ohledem na jejich vlastnosti a očekávání běžného spotřebitele jsou v nezměněném stavu určeny výhradně ke kouření a obsahují*

1. *krycí list ze surového tabáku, nebo*

2. *trhanou tabákovou náplň, s krycím listem v obvyklé barvě doutníku z rekonstituovaného tabáku, jenž kryje celý výrobek, případně i filtr, avšak nikoli náustek v případě doutníků s náustkem, činí-li jejich jednotková hmotnost bez filtru nebo náustku nejméně 2,3 g a nejvýše 10 g a je-li obvod nejméně jedné třetiny délky alespoň 34 mm,*

c) *tabákem ke kouření*

1. *tabák řezaný, popřípadě jinak dělaný, kroucený nebo lisovaný do desek, a který je možné kouřit bez dalšího průmyslového zpracování,*

2. *tabákový odpad upravený pro prodej konečnému spotřebiteli, který nespadá pod písmeno a) nebo b) a který je možné kouřit, nebo*

3. *tabák ke kouření obsahující více než 25 % hmotnosti tabákových částic s šířkou řezu menší než 1,5 mm; jedná se o jemně řezaný tabák určený pro ruční výrobu cigaret.*

(4) *Cigaretami se pro účely tohoto zákona rozumí také výrobky, které obsahují zcela nebo částečně jiné látky než tabák a které splňují ostatní podmínky uvedené v odstavci 3 písm. a) s výjimkou výrobku uvedených v odstavci 8.*

(5) *Doutníky a cigarillos se pro účely tohoto zákona rozumí také výrobky, které obsahují částečně i jiné látky než tabák a které splňují ostatní podmínky uvedené v odstavci 3 písm. b)*

(6) *Tabákem ke kouření se pro účely tohoto zákona rozumí také výrobek, který obsahuje zcela nebo částečně jiné látky než tabák a který splňuje ostatní podmínky uvedené v odstavci 3 písm. c) s výjimkou výrobku uvedených v odstavci 8, nebo výrobek neuvedený v odstavci 3 písm. c), pokud je určen k jinému účelu než ke kouření a současně je možné tento výrobek kouřit a je upravený pro prodej konečnému spotřebiteli.²⁷*

Zákon dále definuje, co je to tabákový odpad, a které výrobky se nepovažují za tabákové. Vymezení můžeme nalézt opět v § 101 tohoto zákona v odstavci 7 a 8.

²⁷ Aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

„(7) *Tabákovým odpadem se pro účely tohoto zákona rozumí zbytky z tabákových listů a zbytky vzniklé při zpracování a výrobě tabákových výrobků.*

(8) *Za tabákové výrobky se nepovažují výrobky, které neobsahují tabák, splňují podmínky uvedené v odstavci 3 písm. a) nebo c), používají se výlučně k lékařským účelům a potvrzení o této skutečnosti vydá Ministerstvo zdravotnictví České republiky nebo jím pověřená instituce.*“²⁸

5.3 Spotřební daň ze surového tabáku

Zákon o spotřebních daních s účinností od 1. 7. 2015 zavádí novou spotřební daň ze surového tabáku. Jak již v práci bylo zmiňováno, surový tabák se nepovažuje za vybraný výrobek, a proto se na něj neaplikují ustanovení týkající se takovýchto výrobků. Tato daň má své vlastní speciální ustanovení pro vznik daňové povinnosti a pro určení osoby plátce. Hlavním důvodem zavedení této daně je fakt, že surový tabák není možné až na výjimky bez přiznání a zaplacení daně použít k jiným účelům, než k výrobě tabákových výrobků.²⁹

Předmětem této daně je tedy surový tabák, kterým se pro účely zákona rozumí zbytky z listů nebo jiných částí rostlin rodu tabáku, vznikající při manipulaci a zpracovávání těchto rostlin a přitom nejsou nijak upraveny pro prodej konečnému spotřebiteli. Dále pak sušené či nesušené listy nebo jejich části, případně části rostlin tabáku, které nemohou být považovány za zbytky. Za poslední ovšem nijak méněcenný předmět této daně lze označit rekonstituovaný tabák vyrobený spojením jemně rozdrobeného tabáku, tabákového prachu či zbytků, jež však není nikterak upraven pro prodej konečnému uživateli.³⁰

Plátcem daně ze surového tabáku je osoba, která použila tabák pro jiný účel než pro výrobu tabákových výrobků, dodání takového tabáku pro výrobu tabákových výrobků nebo dodání do jiného členského státu či třetí země. Případně u zmiňované osoby byl zjištěn tabák, u kterého neprokázala původ, účel použití nebo identifikaci osoby které měl být dodán. Plátce je povinen podat přihlášku k registraci do 7 dnů ode dne, ve kterém se stal plátcem. Výzkumná organizace, veřejná vysoká škola využívající surový tabák pro výzkumné nebo vědecké účely není považována za plátce daně. Každý plátce je pak povinen podávat daňové přiznání.³¹

²⁸ Aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

²⁹ *Informace k nakládání se surovým tabákem* [online]. Celnisprava.cz, aktualizováno 1. července 2018 [cit. 13. února 2019]. Dostupné na < <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/surovy-tabak/Stranky/default.aspx>>.

³⁰ Aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

³¹ Tamtéž.

Za základ daně se považuje množství surového tabáku vyjádřené v kilogramech a sazba je stanovena ve výši sazby spotřební daně z tabáku ke kouření. Samotnou daň pak můžeme vypočítat v celku jednoduchou matematickou operací a to konkrétně jako součin základu daně a sazby daně ze surového tabáku. Za zdaňovací období byl stanoven kalendářní měsíc.

Speciální pozornost si pak vyžádalo skladování surového tabáku pro jiný účel než pro výrobu tabákových výrobků. Podrobné zakotvení nalezneme v části osmé Zákona. Ve zkratce se zde hovoří o skladování tohoto druhu tabáku, osobě skladující tabák pro jiné účely než pro výrobu tabákových výrobků odlišné od výzkumné organizace či veřejné vysoké školy. Takováto osoba je pak povinna před zahájením své činnosti provést registraci u správce daně a poskytnout kauci ve výši 20 000 000 Kč. Kauce se poskytuje složením částky nebo bankovní zárukou a vzhledem k výši kauce je možné zažádat o její snížení. Generální ředitelství cen vede registr osob skladujících surový tabák jakožto databázi, ve které shromažďuje údaje potřebné pro prověření plnění povinností spojených se skladováním surového tabáku. Osoby takto nakládající s tabákem jsou totiž povinny vést elektronickou evidenci umožňující dálkový přístup.

Doprava surového tabáku na daňovém území České republiky musí být provázána s existencí daňového dokladu, který je osoba dopravující tabák povinna předložit správci daně a prokázat tak zákonem stanovené skutečnosti. Jako například identifikační znaky příjemce a odesilatele, množství surového tabáku v kilogramech, místo určení, datum vystavení dokladu, číslo dokladu, údaje o dopravci včetně registračního čísla dopravního prostředku.³²

5.4 Moderní alternativy klasických tabákových výrobků

Vzhledem k technologickému pokroku společnosti se na trhu objevuje několik možných alternativ klasických cigaret. V současné době patří mezi jedny z nejrozšířenějších elektronické cigarety (tzv. e-cigarety).

5.4.1 Elektronické cigarety na liquid

Elektronická cigareta může mít mnoho podob, od té nejzákladnější věrně kopírující vzhled její reálné předlohy až po moderní zařízení zvané vaporizér. Bez ohledu na vzhled, barvu, velikost, či výkon, to co e-cigarety spojuje, je jejich technologie a druh spalované náplně.

³² Aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Zatímco u klasické cigarety dochází k hoření a spalování listů tabáku, u jejich moderních alternativ tomu tak není. E-cigarety vytvářejí páru zahřáním kapalné náplně, kterou jsou plněny tzv. e-liquid. Liquid se převážně skládá z Propylen Glykolu, ochucující složky a popřípadě nikotinu v kapalném skupenství. Těchto liquidů je na trhu nepřeberné množství. Kuřák si tak může vybrat nejen, jakou příchut' své náplně si zvolí, ale také to, jaký obsah nikotinu bude jeho náplň obsahovat. K dostání jsou náplně s odstupňovaným obsahem nikotinu, od opravdu silných náplní vyrovnávajících se těm nejsilnějším cigaretám, až po náplně zcela bez nikotinu. Této výhody často využívají osoby, které se snaží přestat s kouřením a je pro ně tímto způsobem snazší snižovat si svou denní dávku nikotinu.³³

5.4.2 Cigarety typu IQOS

V loňském roce známá firma produkující klasické tabákové výrobky Philip Morris přišla na trh s novým typem alternativní cigarety. Jedná se o výrobky s označením IQOS. Takovéto výrobky oproti klasickým e-cigaretám obsahují skutečný tabák, skrývaný se v miniaturní cigaretě – náplni nazývané HEETS, kterou se zařízení plní. Ten však není kuřákem spalován nýbrž zahříván. Tímto procesem tedy nedochází k hoření a kuřák tedy vdechuje pouze jakýsi aerosol, který podle studií výrobce představuje pro uživatele menší riziko než klasická cigareta, tak jak ji všichni známe.³⁴

5.4.3 Zdanění těchto alternativních výrobků

Z pohledu logiky zdanění se však u e-cigaret používajících tekutý liquid nejedná o výrobky z tabáku a proto spotřební dani nepodléhají. Momentálně se na ně aplikuje základní sazba DPH, která činí 21 % a vláda naší země se již několikrát vyjádřila, že zdanění elektronických cigaret využívajících liquid není v plánu.

V polovině června roku 2018 projednávala vláda návrh o spotřební dani na zahřívány tabák. Takováto daň by se dotkla právě výrobků IQOS popisovaných na předešlých řádcích. Klasické e-cigarety díky své beztabákové technologii náplně pod tuto daň nespadají. Tato spotřební daň by podle návrhu měla být aplikována právě na skutečný tabák, který se ukrývá uvnitř náplně výrobků IQOS a sazba této daně bude aplikována podle váhy, přičemž 1g tabáku odpovídá 2,236 Kč. Výsledná míra zdanění by však měla být menší než

³³ MLČOCH, Zbyněk. *Elektronická cigareta – princip, historie, škodlivost, další informace* [online]. Kurakova-plice.cz [cit. 17. ledna 2019]. Dostupné na < http://www.kurakova-plice.cz/koureni_cigaret/odvykani/elektronicka-cigareta-a-dymka/73-elektronicka-cigareta-princip-historie-skodlivost-dalsi-informace.html>.

³⁴ STRNAD, František. *Cigarety bez dýmu. Firma láká Čechy na zahřívány tabák, lékařka varuje* [online]. Idnes.cz 13. listopadu 2018 [cit. 17. ledna 2019]. Dostupné na < https://www.idnes.cz/ekonomika/domaci/philip-morris-iqos-koureni-cigarety-dane-rakovina.A181113_123942_ekonomika_rts>.

u klasických cigaret, neboť IQOS výrobky obsahují jen malé množství tabáku. Se zdaněním zahřívajícího tabáku, který obsahují výrobky IQOS, HEETS, apod., se původně počítalo od 1. 1. 2019, jako se součástí novely Zákona o spotřebních daních.³⁵

Plánované přijetí novely Zákona o spotřebních daních bylo však pozdrženo. Původní návrh novely Zákona prošel ke třetímu čtení v Poslanecké sněmovně, kde byl na 24. schůzi 21. 12. 2018 schválen a postoupil do Senátu. Zde byl návrh na 5. schůzi 30. 1. 2019 projednán a následně vrácen Sněmovně s pozměňovacími návrhy. Sněmovna však setrvala na svém původním návrhu a Zákon byl doručen prezidentovi k podpisu a ten jej podepsal 15. 3. 2019. Schválený Zákon byl odeslán k publikaci ve Sbírce zákonů.³⁶

5.5 Tabáková reklama a antireklama, propagace tabákových výrobků

Obchod s tabákovými výrobky je pro výrobce vysoce zisková činnost, s čímž souvisí zájem o to, co nejvíce rozšířit mezi společnost povědomí o jeho produktech. K těmto účelům slouží tabáková reklama, která je však v posledních letech značně limitována, a to zejména z důvodu rozšíření informovanosti o negativních zdravotních dopadech těchto tabákových výrobků.

Reklama vzhledem k tématu této práce je poměrně zajímavá z pohledu výnosu daně do státní pokladny. Stát se nachází ve složité situaci, kdy na jedné straně volnější limity pro tabákovou reklamu znamenají větší prodejnost tabákových výrobků a tím pádem i vyšší zisk pro stát. Ovšem na druhé straně stát pečuje o dobrý zdravotní stav obyvatel a výchovu mladé generace, proto zákonnou úpravou zpřísnuje pravidla této tabákové reklamy, případně se podílí na antireklamě a tím se připravuje o část zisku na daních.

Propagaci spojenou s tabákovými výrobky je třeba rozlišovat na reklamu a antireklamu.

Za reklamou logicky stojí výrobci cigaret, kteří sice na reklamě vynaloží nemalé peníze, ale ochotně je investují, neboť vědí, že právě dobrá reklama je základem úspěšného prodeje a ve finále budou generovat vyšší zisky. Producenti tabákových výrobků jsou podle společnosti World health organization označováni za jedny z nelepších marketingových specialistů. Základním prostředkem prodejců k dosažení stanoveného cíle je spojování spotřeby takových výrobků s mládím, krásou, sex apealem apod. Reklama spojená se

³⁵ *Vláda schválila spotřební daň na zahřívání tabák* [online]. Novinky.cz, 13. června 2018, [cit. 17. ledna 2019]. Dostupné na < <https://www.novinky.cz/ekonomika/474860-vlada-schvalila-spotrebni-dan-na-zahrivany-tabak.html>>.

³⁶ *Sněmovní tisk 206. VI. n. z., kterým se mění některé zákony v oblasti daní – EU* [online]. psp.cz [cit. 24. března 2019]. Dostupné na <<http://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&t=206>>.

sponzorstvím také nebývala nic neobvyklého. V praxi tak loga známých výrobců neodmyslitelně patřila zejména ke sportu a obzvláště hojně se vyskytovala v motosportu. V současnosti již taková reklama není legální. V dobách, kdy klesala spotřeba cigaret, se objevil nový zvláštní druh reklamy. Výrobci přišli na to, že informovanost mezi lidmi o škodlivosti vyvolala pro ně negativní dopad a snažili se tak na danou situaci odpovědět po svém. Masivně se rozšířila reklama na výrobky označované jako „lehké cigarety“, takové výrobky měly slibovat mnohem menší dopad na zdraví, nižší obsah dehtu a byly dokonce doporučovány jako mezikrok pro zájemce o skoncování s kouřením. Výsledkem takovéto cílené propagace pak byl stav oboustranné spokojenosti, na straně prodejců, neboť prodávali a generovali i nadále zisk a mezi spotřebiteli, neboť žili v domněnku, že udělali něco pro své zdraví.

Na druhém břehu stojí vlády a nejrůznější organizace, snažící se redukovat spotřebu cigaret, o nichž bylo vědecky dokázáno, že mají nepříznivý dopad na lidský organismus. Vytvářejí tak protipól, který nazýváme antireklama. Antireklama se pak projevuje snahou spotřebitele informovat o skutečných dopadech kouření a zamezením propagace výrobků zejména mezi mládeží. Mezi takové protikuřácké nástroje řadíme například zvyšování informovanosti, restrikce propagace a reklamy, opatřování tabákových výrobků varovnými informacemi apod. Zejména se jedná o zákaz reklamy tabákových produktů a jakoukoliv provázanost se sporty, koncerty nebo akcemi čistě mládežnickými, zákaz reklamy a propagace tabákových výrobků ve filmech a zábavných akcích, zákaz distribuce a prodeje dárkových předmětů s logy a názvy tabákových produktů.

Za klíčový krok antireklamy lze samozřejmě považovat i samotné umístění varovných nápisů na obaly tabákových výrobků, které mají za cíl informovat koncového uživatele takového výrobku o možných rizicích a dopadech, neboť bylo zjištěno, že většina kuřáků zvládne jmenovat jen jeden následek kouření, i když je obecně známo, že jich je mnohem více. Takovýto druh antireklamy je v posledních letech velice rozšířený, neboť stát nestojí de facto žádné prostředky. Varovné nápisy jsou doplňovány grafickým znázorněním, celek musí zabírat velkou část plochy balení, aby byl účinný. Takováto antireklama však nachází spousty odpůrců, mezi něž se řadí i mnozí světoví výrobci, kteří s aplikací takovéto antireklamy nesouhlasí, neboť tvrdí, že se jedná o zásah do propagace legálního produktu a svobody slova. V neposlední řadě vytýkají tyto varovné nápisy jako „rušivý element“ na jejich výrobcích co do vzhledové stránky.³⁷

³⁷ DAVID, Petr. *Zdaňování a spotřeba cigaret*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2010, s. 30 – 34.

6 Nakládání s tabákovými výrobky

Jak jsem již v práci uvedl, spotřební daň se uvaluje na vybrané výrobky, tedy zboží, které vymezuje Zákon. Veškeré nakládání s takovými výrobky musí být v souladu s platnou zákonnou úpravou, která přesněji ukládá, jak dané výrobky uchovávat, přepravovat a nakládat s nimi tak, aby nedošlo k nezákonnému úniku na spotřební dani a tato daň byla ve správný čas přiznána a zaplácena. Monitoring pohybu a nakládání s výrobky provádí orgány celní správy, a proto považují za klíčové se tímto také v práci zabývat.

6.1 Daňový sklad – přechovávání tabákových výrobků

Jedním ze speciálních způsobů nakládání s tabákovými výrobky je jejich přechovávání v daňovém skladu. Takovýto sklad je místo, kde se daň neplatí, ovšem pouze za předpokladu, že dojde ke splnění určitých podmínek.

Zákon o spotřebních daních definuje daňový sklad jako prostorově ohraničené místo na daňovém území České republiky, ve kterém provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených tímto Zákonem vybrané výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá, pokud tento Zákon nestanoví jinak. Za daňový sklad se rovněž považuje podnik na výrobu vybraných výrobků, ve kterém provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených Zákonem o spotřebních daních vyrábí vybrané výrobky, zpracovává, skladuje, přijímá, nebo je odesílá. Dále pak sklad vybraných výrobků, ve kterém dochází ze strany provozovatele ke skladování, zpracovávání, přijímání nebo odesílání takovýchto výrobků. Takovýto sklad může obsahovat pouze výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně, pokud není stanoveno jinak. Takovýto režim pak znamená, že výrobek je umístěn v daňovém skladu, nebo je dopravován za podmínek stanovených pro dopravu a vývoz.³⁸ Pohyb vybraných výrobků v daňových skladech a mezi nimi není zatížen spotřební daní, což definujeme právě jako režim podmíněného osvobození od daně.³⁹ Daňový sklad je možné provozovat pouze s povolením, které si musí provozovatel opatřit. Získat jej lze se souhlasem celního ředitelství, kterému se prostřednictvím celního úřadu podává návrh.

Postup pro získání povolení je přesně vymezen v Zákoně a je poměrně složitý. Nejprve je nutné podat návrh, který musí obsahovat přesně dané náležitosti jako například sídlo či daňové identifikační číslo plátce, technickou dokumentaci, popis daňového skladu s připojeným náčrtem. Nutné je také připojit čestné prohlášení navrhovatele, zda mu byla

³⁸ Aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

³⁹ ČECH, Vladimír. *Co je daňový sklad?* [online]. Euro.cz, 23. července, 2007 [cit. 18. března 2019]. Dostupné na <<https://www.euro.cz/archiv/co-je-danovy-sklad-787022?fbclid=IwAR1Nyv3G9JjLj8r6jLy1N19L7DjalwBXbqacyqf0ETTbWfkuRHeARRNm4Pg>>.

udělena pokuta za závažné nebo opakované porušení celních nebo daňových předpisů a mnohé další. Povolení je vydáno pouze tehdy, splní-li návrh veškeré náležitosti a navrhovatel není v insolvenčním řízení nebo likvidaci. Celní ředitelství vydává povolení pro každý takový sklad zvlášť, skladu je přiděleno evidenční číslo a vydá se osvědčení o evidenci. V případě nevyhovujícího rozhodnutí musí dojít k náležitému odůvodnění.

Provozovatel je pak povinen ohlašovat do 15 kalendářních dnů ode dne vzniku každou změnu skutečností a údajů uvedených v povolení. Zákon přesně vymezuje situace, kdy dojde ke změně původního povolení, v ostatních případech se rozhodne o vydání nového povolení a odejmutí starého povolení. Mezi vymezené situace patří: změna sídla nebo místa pobytu provozovatele daňového skladu, změna údajů o ostatních provozovaných skladech, změna měřících zařízení či množství vyráběných nebo skladovaných vybraných výrobků.⁴⁰

6.2 Tabákové nálepky

To, že byla spotřební daň přiznána a zaplácena, garantují tabákové nálepky. Právě ty jsou pro význam spotřební daně, dle mého názoru, natolik klíčové, abych jim věnoval část této práce. Je obecně známé, že samotné nálepky, podobně jako bankovky, nesou několik ochranných prvků, což plyne právě z jejich klíčivosti pro danou problematiku.

Tabákové nálepky jsou všeobecně známé spíše jako kolky. Dle odborných slovníků a encyklopedií se toto slovo stalo synonymem pro jakousi známku osvědčující zaplacení správního poplatku, či vydání dokladu, případně odvedení poplatku daňového charakteru.

Pojem kolek bývá ve slovních vykládán jako:

- a) úřední, státem vydaná známka, kterou se platí určité poplatky za provedení určitého úkonu, nebo v souvislosti s ním. Jde vlastně o zvláštní druh ceniny, která je dokladem o zaplacení poplatku
- b) razidlem vyražená značka zaručující kvalitu, obsah podobně
- c) z hlediska filatelistického zájmu se jedná o fiskální (kolkovou) ceninu pomocí níž příslušné úřady vybírají konkrétní daně a poplatky⁴¹

Běžně používaná tabáková nálepka plní funkci a) což můžeme odvodit ze zákona č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních, ve kterém je zakotveno, že užitím takového kolku (tabákové nálepky) dojde k uhrazení spotřební daně.⁴²

⁴⁰ Aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

⁴¹ KUBÁNEK, Vladimír. *Tabák a tabákové výrobky: (historie, pěstování, zpracování, legislativa)*. Brno: Tribun EU, 2009, s. 76.

⁴² Aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Používání takovýchto nálepek není jen záležitostí posledních měsíců či let, či záležitost čistě naší České republiky. Jejich aplikací se jednotlivé státy ve světě snažily zabránit úniku na daňovém plnění už dávno v minulosti, například již za Rakousko-Uherska. V České republice se geneze tabákových nálepek datuje od první poloviny 90. let minulého století. Jejich první použití zaznamenáváme v roce 1994 na krabičkách cigaret. Jelikož se tento systém značení velice osvědčil, rozšířil se v roce 2001 i na značení doutníků a cigarillos a od ledna roku 2004 je využíván i při označení tabáku.⁴³

Současné tabákové nálepky jsou vydávány ve dvou standardizovaných rozměrech a to: 16 x 32 mm a 20 x 44 mm. Takováto tabáková nálepka má přesně stanovený obsah informací, které nese pro daný druh tabákového výrobku. V případě cigaret se jedná o velké písmeno abecedy charakterizující sazbu spotřební daně, počet kusů v jednotkovém balení určeném k přímé spotřebě a finální cenu pro konečného spotřebitele. Pokud se jedná o kolek pro doutníky a cigarillos, je nutné uvést velké písmeno abecedy charakterizující sazbu spotřební daně a počet kusů v jednotkovém balení určeném k přímé spotřebě. Třetím případem je samostatný tabák ke kouření, u kterého se rovněž uvádí velké písmeno abecedy charakterizující sazbu spotřební daně společně s množstvím tabáku v jednotkovém balení určeném k přímé spotřebě v gramech. Všechny tyto informace jsou klíčové a musí být na nálepce uvedeny, jinak by nebyla platná, přičemž údaje se tisknou rovnoběžně s kratšími stranami nálepky na obou jejích koncích černou barvou. Umístění nálepky je ze Zákona vymezeno a to pod průhledný přebal jednotkového balení pokud se tento přebal používá a lepí se na rubovou stranu jednotkového balení určeného k přímé spotřebě. Vylepením takovéto nálepky se deklaruje splnění Zákonem stanovených podmínek zdanění výrobku.⁴⁴

Přesnou právní úpravu týkající se tabákových nálepek najdeme ve vyhlášce č. 110/2018 Sb. Vyhlášce o tabákových nálepkách.

6.2.1 Padělání nálepek

Snaha vyhnout se placení daně a páchat podvody je v moderním světě bohužel velice častým jevem, a proto musejí být kolky chráněny proti padělání. Ochrana proti padělání má za úkol znemožnit, nebo alespoň podstatně ztížit výrobu nálepky takovým způsobem, aby bylo možné padělanou nálepku snáze rozeznat od její oficiální (pravé) verze a tím pádem odhalit zboží, které nebylo správně zdaněno a je nelegální.

⁴³ KUBÁNEK, Vladimír. *Tabák a tabákové výrobky: (historie, pěstování, zpracování, legislativa)*. Brno: Tribun EU, 2009, s. 76 – 77.

⁴⁴ Aktuální znění: vyhláška č. 110/2018 Sb., Vyhláška o tabákových nálepkách.

Při jejich výrobě se využívá ofsetového ceninového podtiskového rastru a liniového hlubotisku. Jedná se o aplikaci dvou různých tiskových technik. Ofsetový podtisk je vytvořen zkombinováním ofsetových barev a to světle šedé, žluté a světle zelené, které společně utvoří jednotný celek, který musí být symetrický k oběma osám nálepky a dále obsahuje světle modře vytištěný mikrotext s opakujícím se textem „ČESKÁ REPUBLIKA“. Liniový hlubotisk je charakteristický šedou barvou vytištěným ústředním motivem tabákové nálepky. Jedná se o stočené tabákové lístky překryté ve středu nálepky oválem, který při naklopení nálepky zobrazí písmena „CZ“.⁴⁵

Ke snadnějšímu rozeznávání padělaných nálepek dopomáhá také speciální papír, který je k tisku používán. Jedná se o speciální ceninový papír s výrazně potlačenou fluorescencí, do kterého jsou vložena ochranná vlákna fluoreskující na UV světle. Právě tato vlákna potom při fyzické kontrole za použití UV zdroje nejvíce napomáhají k relativně snadnému rozpoznání padělku přímo na místě kontroly.⁴⁶

Právě kombinace všech výše zmíněných ochranných prvků, které dohromady tvoří originální kolek je klíčem k úspěchu. Padělatelé mají extrémně těžké napodobit na jim dostupných zařízeních alespoň některé z uvedených znaků. Velice často bývá využíván obyčejný tiskařský papír, který se mimo jiné liší i svou tloušťkou a běžné zařízení sloužící k tisku nebo pořizování fotokopíí.⁴⁷ Výsledné nálepky potom sice vypadají jako „pravé“, ale „zkušené oko kontrolora“ dokáže rozeznat právě rozlišný druh tiskové metody, font písma, velikost samotné nálepky nebo písma, případně odstíny použitých barev.

Každý, kdo se jakýmkoliv způsobem pokusí tabákovou nálepkou napodobit, tedy padělat, případně pozměnit jakékoliv její vlastnosti a uvede ji v oběh jako pravou, jedná protizákonně a bude tak potrestán například odnětím svobody. Jedná se o trestné činy daňové, poplatkové a devizové, které vymezuje Trestní zákoník od § 240. Trestní zákoník pak v § 244 a § 245 přímo pamatuje právě na takovéto jednání a vymezuje konkrétní postih pro případné pachatele. Jednotlivé sankce se liší podle daného případu, může se jednat o peněžité trest, zákaz činnosti, ale také o odnětí svobody i na několik let.⁴⁸

⁴⁵ Aktuální znění: vyhláška č. 110/2018 Sb., Vyhláška o tabákových nálepkách.

⁴⁶ KUBÁNEK, Vladimír. *Tabák a tabákové výrobky: (historie, pěstování, zpracování, legislativa)*. Brno: Tribun EU, 2009, s. 78.

⁴⁷ KUBÁNEK, Vladimír. *Tabák a tabákové výrobky: (historie, pěstování, zpracování, legislativa)*. Brno: Tribun EU, 2009, s. 79.

⁴⁸ Aktuální znění: zákon č. 40/2009 Sb., Trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

6.3 Nelegální obchod s tabákovými výrobky

Vzhledem k výnosnosti prodeje těchto výrobků je pochopitelné, že se stává středem zájmu i takových obchodníků, kteří se snaží vyhnout placení daně. To má však neblahý dopad na příjmy státu, který je takovým jednáním ochuzován.

Nelegální obchod s tabákovými výrobky poškozuje nejen tabákové výrobce, ale i samotné spotřebitele a zcela pochopitelně se negativně dotýká i odvodů do státní pokladny. V současné době se pro pachatele stále jedná o velice lukrativní odnož trestné činnosti srovnávanou kupříkladu s nelegálním obchodem se zbraněmi. Tato odnož nelegálního obchodu je řazena do skupiny těch nejvýnosnějších. Výnosy z činnosti jsou značné a existuje hned několik možností, jak tento nelegální obchod provozovat. V České republice se padělají především cigarety společnosti Philip Morris International, podle dostupných zdrojů se v roce 2003 jednalo o 90 % všech zabavených výrobků. Pro účely padělání jsou další oblíbené značky, například Route 66, Lucky Strike, West, Camel a další.⁴⁹

6.3.1 Základní kategorie nelegálního obchodu

Jak již bylo výše zmíněno, zapojit se do této činnosti je možné hned několika způsoby. Nelegální obchod v zásadě dělíme do 4 základních kategorií:

- a) Nezákonné dovozy neznačených, originálních cigaret do ČR a jejich následná distribuce.

Jedná se o formu pašování originálních tabákových výrobků nadnárodních společností, které byly vyrobeny především v Rusku a na Ukrajině. Tabákové výrobky vyhlášených společností jako třeba Philip Morris, Imperial Tobacco, Japan International Tobacco a další jsou z pravidla opatřeny nálepkou státu, který je vyrobil, pokud se nejedná o zboží bez nálepek určené pro prodej v bezcelních zónách na letištích. Takovéto zboží je pak lukrativní záležitostí jak pro jednotlivce, tak pro celé organizované skupiny osob. Zisk pachatelů je pak generován z cenového rozdílu produktů v České republice a v zemi odkud výrobek pochází. Můžeme se setkat s případy, kdy se distributor pokusí výrobky zamaskovat a použije padělaných nálepek. Existují však i prodejci, kteří prodávají balení s původními nálepkami a pozměněnou cenou upravenou vzhledem k poměrům v naší zemi.

- b) Nezákonné dovozy plagiátů cigaret do ČR a jejich následná distribuce.

⁴⁹ KUBÁNEK, Vladimír. *Tabák a tabákové výrobky: (historie, pěstování, zpracování, legislativa)*. Brno: Tribun EU, 2009, s. 82.

Jedná se o celosvětově nejrozšířenější podobu této činnosti. Výrobky jsou produkovány v nelegálních výrobních především v Číně. Výrobky nemají žádné ochranné znaky ani nejsou opatřeny tabákovými nálepkami. Zpravidla jsou méně kvalitní a chuťově odlišné. Výroba takovýchto výrobků už vyžaduje organizovanost větší skupiny osob a výrobky se stále více přibližují k originálům.

c) Nelegální výroba cigaret v rámci EU a jejich následná distribuce.

Podobně jako v Číně se zakládají specializované výrobní falešných tabákových výrobků, tentokrát však v zemích EU. Výrobky se produkují průmyslovým způsobem na vysokokapacitních linkách. Do této činnosti bývá velice často zapojena Asijská komunita, která poté zajišťuje i distribuci takovýchto produktů mezi koncové uživatele. Distribuce je zajištěna přes stánkaře, trhovce a prodejce a podobně.

d) Nelegální výroba tabákových směsí v rámci EU a jejich následná distribuce.

Pachatelé provozující tuto činnost dovážejí surový nezpracovaný tabák do zemí EU bez daně, který je následně v ilegálních provozovnách zpracováván a balen do prodejních balení. Následuje distribuce mezi koncové uživatele.⁵⁰

6.3.2 Kvalita plagiátů tabákových výrobků

Je poměrně jasné, že světoví výrobci musejí při své práci dodržovat nejrůznější přísná kritéria, která jim ukládají jak tabák zpracovávat, balit, ale stanovují i přímo kvalitu vstupních surovin a samozřejmě i kvalitu výstupních produktů. Koncový uživatel pokud poté zakoupí produkt, počítá se skutečností, že je výrobek testován a je „zdravotně nezávadný“. U cigaret je zdravotní nezávadnost pochopitelně posuzována trochu z jiného hlediska, neboť víme, že užívání takovýchto tabákových výrobků obecně zvyšuje rizika různými onemocněními apod. Bavíme se zde spíše o kvalitách použitých materiálů filtrů, čistotě spalovaného tabáku, který prošel laboratorními testy na použití pesticidů a výskyt těžkých kovů a mnohé další.

U nezákonně dovezených výrobků obecně platí, že „nejsou závadné“ pro koncového uživatele, neboť stejný výrobek může být zcela legálně v zemi původu zakoupen a je tedy testován. Pouze zde došlo k nezákonnému nakládání s tímto materiálem za cílem maximalizace zisku.

Mnohem větší rizika však nese užívání tabákových výrobků vyráběných nelegálním způsobem. Například takto vyráběné cigarety rychleji hoří, pálí na jazyku, štípou v krku

⁵⁰ KUBÁNEK, Vladimír. *Tabák a tabákové výrobky: (historie, pěstování, zpracování, legislativa)*. Brno: Tribun EU, 2009, s. 82 – 83.

a nemají typickou vůni tabáku. Tabák používaný v těchto výrobcích nese velice často příměsi plastů, prachu a jiných látek. Při spalování takového tabáku se uvolňuje více dehtu, jiných škodlivých látek a to často v alarmujících hodnotách. Obsah nikotinu taktéž nerespektuje žádná stanovená pravidla a jeho procentuální zastoupení je spíše náhodné. Není tedy potřeba zdůrazňovat, že užívání takovýchto výrobků nese největší riziko z hlediska škodlivosti na zdraví.⁵¹

Dle mého názoru, je ve vlastním zájmu každého koncového uživatele, zajímat se, jaké kuřivo zakoupil, odkud pochází, a alespoň vizuálně zkontrolovat jeho obal a tabákovou nálepku, což může napomoci odhalit zjevný padělek.

6.3.3 Kontrola výrobku koncovým uživatelem

I běžný laik může provést základní kontrolu zboží, které zakoupil. Nejdůležitější je prevence spočívající v tom, aby zákazník kupoval kuřivo jen v kamenných prodejnách a od oficiálních distributorů. Tímto základním krokem vysoce eliminuje pravděpodobnost, že se dostane do styku s nelegálními výrobky. Základní kontrolu krabičky může provést ihned po zakoupení. Zajímat by se měl zejména o těsnost ochranné fólie, její neporušenost, kvalitu tisku, rovnost nalepení kolkové nálepky, kontrole zákonem stanovených varovných nápisů na krabičkách, které mívají u padělků nezdárka gramatické chyby. Při otevření krabičky pak na pravidelnost porušení kolku a rychlosti hoření cigarety.⁵²

6.4 Doprava tabákových výrobků

Zvláštní právní úprava se týká tabákových výrobků i v případě jejich přepravy. Speciální zacházení pramení ze skutečnosti, že tabákové výrobky spadají pod vybrané výrobky zdaňované spotřební daní. Cílem všech těchto opatření je snaha zamezit únikům na daních.

6.4.1 Doprava v režimu podmíněného osvobození od daně

Doprava v tomto režimu můžeme dle zákona o spotřebních daních podle § 24 a § 25 být dělena na dopravu vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně na daňovém území České republiky a na dopravu vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy.

Vybrané výrobky mohou být v tomto režimu dopravovány pouze s elektronickým průvodním dokladem, zákon však stanoví i výjimky. Doprava se provádí nejčastěji mezi

⁵¹ KUBÁNEK, Vladimír. *Tabák a tabákové výrobky: (historie, pěstování, zpracování, legislativa)*. Brno: Tribun EU, 2009, s. 86.

⁵² Tamtéž, s. 87.

jednotlivými daňovými sklady, případně z takového skladu nebo místa dovozu do místa vývozu nebo místa přímého dodání. Takovýto druh přepravy se nejčastěji realizuje za podmínky, že provozovatel odesílajícího daňového skladu, nebo oprávněný odesílatel poskytne zajištění daně. Zmiňované zajištění se provede složením finančních prostředků na depozitní účet pro zajištění daně zřízený celním úřadem. Daň je považována za zajištěnou ode dne připsání částky na příslušný účet. Samotná doprava je zahájena okamžikem, kdy zboží opustí sklad, ze kterého je odesláno, nebo jsou tyto vybrané výrobky propuštěny do režimu volného oběhu a končí pak potvrzením elektronického průvodního dokladu. Pokud bylo provedeno zajištění daně, bude navráceno do pěti pracovních dnů poté, co odesílatel prokáže skutečnost, že byly splněny podmínky a částka bude vrácena osobě, která zajištění poskytla.⁵³

6.4.2 Doprava vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě pro účely podnikání

„Právnícká nebo fyzická osoba odebírající vybrané výrobky z jiného členského státu pro účely podnikání je povinna před odebráním těchto vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě se registrovat jako plátce daně a oznámit celnímu úřadu množství vybraných výrobků a poskytnout zajištění daně.“⁵⁴

Zajištění se poskytuje ve výši, jakou by byla osoba povinna přiznat a zaplatit pokud by vybrané výrobky byly uvedeny do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky. Zajištěním se rozumí převod finančních prostředků na depozitní účet zřízený celním úřadem. Po dokončení přepravy nebo odběru vybraných výrobků je právnícká nebo fyzická osoba povinna podat daňové přiznání a zaplatit daň, ta může být celním úřadem stržena ze zajištění daně, není-li daň zaplacená ve lhůtě splatnosti, nebo souhlasí-li osoba, která poskytla zajištění daně s takovýmto jednáním. Pokud jsou některé vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu v jiném členském státě pouze dopravované přes daňové území České republiky do dalšího členského státu, nebo jsou umístěny na palubě letadla při mezipřistání na daňovém území České republiky a nedojde při takové přepravě ke ztrátě nebo znehodnocení vybraných výrobků nevztahují se na ně ustanovení § 29 zákona o spotřebních daních upravujících tento způsob dopravy.⁵⁵

⁵³ Aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁴ Tamtéž.

⁵⁵ Tamtéž.

6.4.3 Doprava vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky do jiného členského státu nebo přes území jiného členského státu pro účely podnikání

Vybrané výrobky uvedené do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky a dopravované do jiného členského státu a dopravované přes jiný členský stát na daňové území České republiky pro účely podnikání lze dopravovat se zjednodušeným průvodním dokladem. Odesílatel je povinen písemně uvědomit před zahájením dopravy celní úřad. V oznámení uvede datum zahájení dopravy. Zjednodušený daňový doklad musí odesílatel nechat vyhotovit ve třech kopiích a označit je číslicemi 1, 2 a 3.⁵⁶

6.4.4 Doprava vybraných výrobků pro osobní spotřebu

„Vybrané výrobky, které byly uvedeny do volného daňového oběhu v jiném členském státě a které fyzické osoby nabyly v tomto členském státě pro osobní spotřebu a jsou jimi dopravované na daňové území České republiky, jsou osvobozeny od daně.“⁵⁷

V případě, že si fyzická osoba nechá dopravit nějaké vybrané výrobky na daňové území České republiky, považují se takto nabyté výrobky za výrobky určené k podnikání. Je však nutné rozpoznat, zda se nejedná o drobnou zásilku neobchodního charakteru zpravidla zasílanou mezi jednotlivými fyzickými osobami. Při posuzování zásilek a jejich charakteru sehrává klíčovou roli celní úřad nebo celní ředitelství. Předmětem zkoumání je především množství vybraných výrobků, dále pak doklady k vybraným výrobkům, způsob dopravy či místo, kde se výrobky nacházejí. Zákon přímo vymezuje, jaké maximální množství vybraných výrobků se považuje za množství pro osobní spotřebu. V případě tabáku ke kouření se jedná o 1 kg, cigaret pak 800 kusů, cigarillos či doutníků o hmotnosti nejvýše 3 g/kus je povoleno 400 kusů a u ostatních doutníků se jedná o 200 kusů.⁵⁸

6.5 Prodej tabákových výrobků

Tabákové výrobky nadnárodní společnosti vyrábějí pochopitelně s jediným cílem, a to generovat pokud možno co největší zisk. K tomu, aby společnost takový zisk vykazovala, je nutné mít síť distributorů, pomocí kterých bude své výrobky prodávat samotným koncovým uživatelům. Právě prodej je ono klíčové slovo, jedná se o lidskou činnost, při které dochází ke směňování určité komodity za peníze. Takovéto nakládání s tabákovými výrobky se však řídí přísnou zákonnou úpravou a je v určitých skutečnostech poměrně odlišné od prodeje běžného

⁵⁶ Aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

⁵⁷ Tamtéž

⁵⁸ Tamtéž.

zboží. Mimo obecně známou skutečnost, že prodej tabákových výrobků je možný pouze osobám starším 18 let, pozorujeme jistá specifika i v ceně zboží. Právě cena je zákonem přísně hlídána a není tak možné, aby s ní prodejce libovolně hýbal ve prospěch prodeje podle vzájemných vztahů nabídky a poptávky (= vývoji na trhu) jako u jiných komodit. Cena je totiž přesně uvedena na tabákové nálepce a musí být dodržena. Zákon o spotřebních daních přímo říká, že prodejce nesmí prodat cigarety koncovému uživateli za cenu menší, než je uvedeno na kolku. Tento zákaz se však nevztahuje na bezúplatné poskytnutí cigaret jako daru, nebo zkušební vzorku. Rovněž nesmí být poskytována žádná množstevní sleva za větší odběr zboží. Taktéž úprava pamatuje na podobnou situaci, kdy je k cigaretám přibalen jiný „dárkový“ předmět, koncová cena se opět nesmí odlišit od součtu cen na tabákových nálepkách jednotlivých produktů. Prodej cigaret totiž nesmí být vázán na nákup jiného předmětu.

Odchyłka je samozřejmě možná, ale jen ve speciálních případech stanovených zákonem. Jedná se zejména o prodej cigaret za cenu nižší než je uvedena na tabákové nálepce koncovému spotřebiteli z důvodu umožnění vyprodání zásob v případě vyhlášení konkursu, ukončení výroby daného výrobku, ukončení prodeje nebo ukončení podnikatelské činnosti a také v případě exekuce. Pokud k takovému jednání má dojít, je nezbytné, aby k němu vydal souhlas pověřený celní úřad. Takovýto prodej nevede k nároku na snížení nebo vrácení daně.

Stejně jako prodejce je touto zákonnou úpravou vázán i nakupující. Pro něj tedy platí, že nesmí nakoupit zboží za nižší cenu než je uvedena na tabákové nálepce, nejedná-li se o jednu z již zmíněných situací, která byla povolena.⁵⁹ Bezplatné nabývání cigaret je samozřejmě dovoleno, pokud se však nejedná o výhru v loterii případně jiné sázkové hře, to je přísně zakázáno.⁶⁰

6.6 Prodej tabákových výrobků bez spotřební daně

Ve všech státech Evropské unie, Českou republiku nevyjímaje, je v současnosti možné zakoupit tabákové výrobky za ceny bez spotřební daně. Jedná se o speciální režim prodeje, který se uskutečňuje v tzv. Duty Free shopech neboli Tax Free shopech. Takovéto speciální prodejní místa se nacházejí na letištích a na palubách letadel a pochopitelně se vztahují i na jiné zboží, než jen tabákové výrobky. Fyzickým osobám jsou prodávány výrobky na základě speciálního povolení celního úřadu, vydávaného takovýmto úřadem, který je místně příslušný danému mezinárodnímu letišti, při bezprostředním výstupu z daňového území Evropského

⁵⁹ Aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

⁶⁰ Aktuální znění: zákon č. 186/2016 Sb., Zákon o hazardních hrách, ve znění pozdějších předpisů.

společenství. Pro pořízení zboží bez spotřební daně se jedná o klíčový předpoklad (osoba pořizující zboží za ceny bez daně musí cestovat mimo stát Evropské unie). Takovýto výrobek totiž neslouží k prodeji mezi členskými státy EU, ale je určen k vývozu. Při prodeji dochází k ověření cílové stanice letu kupujícího a na prodejní doklad se vyznačí číslo letu, druh vybraných výrobků a jejich cena. Výrobky jsou dodávány k prodeji pouze v režimu podmíněného osvobození od daně.⁶¹

6.7 Role celní správy – kontrolní orgány

Jak jsme se již dozvěděli, tabákové výrobky jako takové, spadají mezi vybrané výrobky, na které je uvalena spotřební daň. Jsou stále oblíbeným artiklem velice dobře prodejným na černém trhu, přičemž takováto ilegální činnost pachatelům pochopitelně zajišťuje značný zisk. Výsledný profit zejména pramení ze skutečnosti, že se daný subjekt vyhne splnění daňové povinnosti a tím se obohatí. Takovéto jednání je však pochopitelně nežádoucí, neboť působí značné škody státu, který je ochuzen o významné příjmy do státního rozpočtu. Je tedy logické, že se stát snaží těmto praktikám zabránit a zřizuje specializované orgány či úřady jejichž náplní práce je zabránit těmto praktikám.

Správu spotřebních daní v zemích EU vykonávají celní orgány, s výjimkou Švédska, kde výkon této správy zůstal nezměněn v rukou finančních (daňových) úřadů. V zemích EU totiž došlo k vytvoření jednotného celního území, na kterém se uplatňují cla jen při styku se třetími zeměmi a taktéž k uplatnění mechanismu volného pohybu zboží bez celních formalit při překračování geografických hranic. Těmito zásahy došlo k uvolnění značných kapacit celních orgánů, které se tak mohou věnovat výlučně správě spotřebních daní.⁶² Například orgány celní správy v České republice mají na starost správu spotřebních daní od 1. 1. 2004, kdy ji převzaly od orgánů finanční správy a od roku 2015 spravují rovněž nově zavedenou spotřební daň ze surového tabáku.⁶³

V České republice jsou jedinými správci spotřební daně celní orgány. Do jejich kompetence spadá problematika spotřební daně jak u výroby vybraných výrobků na daňovém území České republiky, tak příjem či odesílání vybraných výrobků v rámci obchodních vztahů ČR a ostatních států EU, tak i dovoz a vývoz vybraných výrobků při obchodních transakcích se zahraničím, se třetími zeměmi mimo EU. Rovněž celní orgány vykonávají dohled nad problematikou osvobození i podmíněného osvobození od spotřební daně u vybraných

⁶¹ Aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

⁶² GRŮŇ, Eubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 2., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Linde, 2006, s. 159.

⁶³ *O české CS* [online]. Celnisprava.cz, 17. 8. 2015 [cit. 13. března 2019]. Dostupné na <<https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/Stranky/o-ceske-cs.aspx>>.

výrobků. Dohlíží, aby byla splněna daňová povinnost v souvislosti se spotřební daní, tj. povinnost spotřební daň přiznat a zaplatit. Takováto povinnost vznikne u spotřební daně propuštěním tabákových výrobků do volného daňového oběhu. V případě, že daňová povinnost nebyla splněna dobrovolně a včas, stíhají celní orgány osoby, které se plnění daňové povinnosti ve spojení se spotřební daní vyhnuly. Rovněž dochází k dohledávání zboží, u kterého nebyla daň zaplacená.⁶⁴

Organizační struktura Celní správy České republiky je dvoustupňová a tvoří ji Generální ředitelství cel, kterému je podřízeno 15 celních orgánů. Sídlo Generálního ředitelství je v Praze a jednotlivé celní úřady jsou potom rozmístěny po České republice podle rozdělení krajů.⁶⁵ Celní správa České republiky je vedle správního orgánu současně i bezpečnostním sborem, přičemž určené útvary Celní správy mají postavení policejního orgánu (orgánu činného v trestním řízení) pro vybrané trestné činy.⁶⁶

⁶⁴ MATOUŠEK, Pavel, SABELOVÁ Lenka. *Clo*. Praha: ASPI, a. s., 2007, s. 296 – 297.

⁶⁵ *Organizační struktura celní správy České republiky* [online]. Celnisprava.cz, [cit. 13. března 20019]. Dostupné na < <https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/organizacni-struktura/Stranky/organizacni-struktura-celni-spravy-ceske-republiky1.aspx>>.

⁶⁶ *Kompetence – čím se zabývá celní správa* [online]. Celnisprava.cz, [cit. 13. března 20019]. Dostupné na <<https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/kompetence/Stranky/default.aspx>>.

Závěr

Cílem práce bylo získat dostatečné množství relevantních informací, týkajících se problematiky spotřebních daní se zaměřením na tabák a tabákové výrobky a shrnout je srozumitelným způsobem i pro čtenáře bez jakýchkoliv znalostí tohoto tématu.

V rámci historického exkurzu jsem zjistil, že v oblasti spotřebních daní, se tabákový monopol výrazněji projevil v 19. století, kdy jeho výnos předčil veškeré spotřební daně využívané v tehdejší společnosti. Od té doby si vydobyl svou stálou pozici v daňové soustavě.

V práci jsem zmínil klasické tabákové výrobky (jmenovitě cigarety, cigarillos, doutníky a tabák ke kouření), vymezil jejich specifické místo v daňové soustavě a dále přiblížil čtenáři, jaký dopad má tato daň na něj, jako na koncového spotřebitele. Důležitým faktorem, kterým se v práci také zabývám, je ochrana tabákových výrobků před paděláním a jejich následnou nelegální distribucí, nebo jiným podobným nakládáním a s tím spojenými daňovými úniky pro stát.

V současné době se na trhu objevují moderní alternativy klasických tabákových výrobků (výrobky na zahřívání tabák), jejichž zdanění je předmětem novely Zákona. Jedná se o další významný přínos do státního rozpočtu, o kterém se momentálně obšírně diskutuje. Myslím, že se jedná o poměrně zajímavé téma, jelikož od letošního roku má tato novela Zákona vejít v platnost, a proto jsem ji zařadil jako součást této práce.

V závěru práce se zabývám činností orgánů celní správy, jakožto kontrolních orgánů, které hrají významnou roli při odhalování padělků, kontrole dopravy tabákových výrobků a přiznání daňové povinnosti jednotlivých subjektů, které s určenými komoditami obchodují.

Seznam použitých zdrojů

Literatura

- DAVID, Petr. Zdaňování a spotřeba cigaret. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2010. ISBN 978-80-7204-711-6. 207 s.
- GRŮŇ, Ľubomír. Finanční právo a jeho instituty. 2., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Linde, 2006. ISBN 80-7201-620-2. 323 s.
- KUBÁNEK, Vladimír. Tabák a tabákové výrobky: (historie, pěstování, zpracování, legislativa). Brno: Tribun EU, 2009. ISBN 978-80-7399-898-1. 160 s.
- KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie a politika. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7598-165-3. 269 s.
- KUBÁTOVÁ, Květa. Daňová teorie: úvod do problematiky. Praha: ASPI, 2005. ISBN 80-7357-092-0. 111 s.
- KUBÁTOVÁ, Květa, VÍTEK, Leoš. Daňová politika: teorie a praxe. Praha: Codex, 1997. ISBN 80-85963-23-X. 259 s.
- MATOUŠEK, Pavel, SABELOVÁ Lenka. Clo. Praha: ASPI, a. s., 2007. ISBN 978-80-7357-263-1. 480 s.
- NERUDOVÁ, Danuše. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. ISBN 978-80-7478-626-6. 332 s.
- RADVAN, Michal. Daně a správa daní: [bakalářský studijní program]. Brno: Masarykova univerzita, 2015. ISBN 978-80-210-7746-1. 129 s.
- ŠIROKÝ, Jan. Daňové teorie s praktickou aplikací. Praha: C. H. Beck, 2003. ISBN 80-7179-413-9. 249 s.

Právní předpisy

- Aktuální znění: vyhláška č. 110/2018 Sb., Vyhláška o tabákových nálepkách
- Aktuální znění: vyhláška č. 261/2016 Sb., Vyhláška o tabákových výrobcích
- Aktuální znění: zákon č. 40/2009 Sb., Trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů
- Aktuální znění: zákon č. 132/2003 Sb., Zákon, kterým se mění zákon č. 40/1995 Sb., o regulaci reklamy a o změně a doplnění zákona č. 468/1991 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání, ve znění pozdějších předpisů, ve znění pozdějších předpisů
- Aktuální znění: zákon č. 186/2016 Sb., Zákon o hazardních hrách, ve znění pozdějších předpisů

- Aktuální znění: zákon č. 353/2003 Sb., Zákon o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

Internetové zdroje

- ČECH, Vladimír. Co je daňový sklad? [online]. Euro.cz, 23. července, 2007 [cit. 18. března 2019]. Dostupné na < <https://www.euro.cz/archiv/co-je-danovy-sklad-787022?fbclid=IwAR1Nyv3G9JjLj8r6jLy1NI9L7DjalwBXbqacyqf0ETTbWfkuRHeARRNm4Pg> >.
- Informace k nakládání se surovým tabákem [online]. Celnisprava.cz, aktualizováno 1. července 2018 [cit. 13. února 2019]. Dostupné na < <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/surovy-tabak/Stranky/default.aspx> >.
- Kompetence – čím se zabývá celní správa [online]. Celnisprava.cz, [cit. 13. března 20019]. Dostupné na < <https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/kompetence/Stranky/default.aspx> >.
- MLČOCH, Zbyněk. Elektronická cigareta – princip, historie, škodlivost, další informace [online]. Kurakova-plice.cz [cit. 17. ledna 2019]. Dostupné na < http://www.kurakova-plice.cz/koureni_cigaret/odvykani/elektronicka-cigareta-a-dymka/73-elektronicka-cigareta-princip-historie-skodlivost-dalsi-informace.html >.
- české CS [online]. Celnisprava.cz, 17. 8. 2015 [cit. 13. března 20019]. Dostupné na < <https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/Stranky/o-ceske-cs.aspx> >.
- Organizační struktura celní správy České republiky [online]. Celnisprava.cz, [cit. 13. března 20019]. Dostupné na < <https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/organizacni-struktura/Stranky/organizacni-struktura-celni-spravy-ceske-republiky1.aspx> >.
- Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/33/ES ze dne 26. května 2003 o sblížení právních a správních předpisů členských států týkajících se reklamy na tabákové výrobky a sponzorství souvisejícího s tabákovými výrobky [online]. eur-lex.europa.eu [cit. 18. března 2019]. Dostupné na < <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/?qid=1553436359042&uri=CELEX:32003L0033> >.
- Sněmovní tisk 206. VI. n. z., kterým se mění některé zákony v oblasti daní – EU [online]. psp.cz [cit. 24. března 2019]. Dostupné na < <http://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=8&t=206> >.

- STRNAD, František. Cigarety bez dýmu. Firma láká Čechy na zahřívání tabák, lékařka varuje [online]. Idnes.cz 13. listopadu 2018 [cit. 17. ledna 2019]. Dostupné na < https://www.idnes.cz/ekonomika/domaci/philip-morris-iqos-koureni-cigarety-dane-rakovina.A181113_123942_ekonomika_rts>.
- Vláda schválila spotřební daň na zahřívání tabák [online]. Novinky.cz, 13. června 2018, [cit. 17. ledna 2019]. Dostupné na < <https://www.novinky.cz/ekonomika/474860-vlada-schvalila-spotrebni-dan-na-zahrivany-tabak.html>>.

Abstrakt

Bakalářská práce se zabývá daní z tabáku v ČR. V úvodu popíšu stěžejní pojem daně, zejména její definici a funkci. Následně vymezím obecnou klasifikaci daní a provedu zařazení daně z tabáku do této soustavy. V další kapitole se zabývám historií spotřební daně na území České republiky. Pro úplnost dané problematiky nastíním i právní úpravu a harmonizační snahy EU v této oblasti. V druhé polovině práce definuji pojem tabák, vymezím výrobky z něj, dále uvádím moderní alternativní tabákové výrobky. Věnuji se také jejich zdanění a tabákové reklamě. V závěru práce se zabývám orgány kontrolujícími daně, dopravu a nakládání s danými výrobky.

Abstract

The Bachelor thesis deals with the tax of tobacco in the Czech Republic. In introduction I describe crucial term of tax, mainly definition and function of tax. After that, I define the general tax classification and categorize the tax of tobacco to this tax system. In the next chapter I deal with the history of excise tax in the Czech Republic. To complete the issue, I outline the legislation and EU harmonization efforts in this section. In the second half of the thesis I define the term tobacco, also define the products of tobacco, then I present modern alternative tobacco products. I also deal with their taxation and tobacco advertising. In the end of the thesis I deal with authorities that control taxes, transport and handling with these products.

Klíčová slova

Zákon

Spotřební daň

Tabák

Tabáková reklama

Tabákové výrobky

Vybrané výrobky

Keywords

Law

Excise tax

Tobacco

Tobacco advertising

Tobacco products

Selected products