

UNIVERZITA JANA AMOSE KOMENSKÉHO PRAHA

BAKALÁŘSKÉ KOMBINOVANÉ STUDIUM

2014–2017

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

Michal Skořepa

Celní správa v boji proti daňovým únikům

Praha 2017

Vedoucí bakalářské práce: PhDr. Aleš Zoubek, Ph.D.

JAN AMOS KOMENSKY UNIVERSITY PRAGUE

BACHELOR COMBINED STUDIES

2014–2017

BACHELOR THESIS

Michal Skořepa

Customs Administration in the fight against tax evasion

Prague 2017

The Bachelor Thesis Work Supervisor: PhDr. Aleš Zoubek, Ph.D.

Prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je mým původním autorským dílem, které jsem vypracoval samostatně. Veškerou literaturu a další zdroje, z nichž jsem při zpracování čerpal, v práci řádně cituji a uvádím v seznamu použitých zdrojů.

Souhlasím s prezenčním zpřístupněním své práce v univerzitní knihovně.

V Praze dne.....

Michal Skořepa

Poděkování

Rád bych tímto poděkoval PhDr. Aleši Zoubkovi, Ph.D., vedoucímu bakalářské práce a mým spolupracovníkům za jejich cenné rady a vhodné připomínky, které mi pomohly při zpracování této bakalářské práce.

Anotace

Bakalářská práce se ve své teoretické části zabývá bojem Celní správy České republiky proti daňovým únikům u spotřebních daní. Rozebírá jednotlivé komodity podléhající spotřební dani, k jakým daňovým únikům u nich dochází, či by mohlo docházet. Práce se dále zabývá možnostmi boje s daňovými úniky a na základě toho chce upozornit na skutečnosti, které by přispěly k omezení daňových úniků. Praktická část práce se zabývá příklady z praxe záchytů tabákových výrobků a prostředky boje s daňovými úniky.

Klíčová slova

Celní správa, daňový únik, líh, meziprodukty, minerální oleje, pivo, přestupek, spotřební daň, správní delikt, tabákové výrobky, trestný čin, víno, záchyty.

Anotation

The Theoretical part of Bachelor thesis deals with the action of the Customs Administration of the Czech Republic against tax leaks in excise duty. There is the analysis of individual commodities amenable to excise duty and their possible tax leaks. The Thesis also describes how to struggle the tax leaks and inform about possible options to avoid it. The Practical part deals with the particular examples from the deposition of the Tobacco products and action against the Tax leaks.

Key words

Administrative offense, alcohol, beer, Customs, excise tax, intermediate products, mineral oils, tax evasion, offense, seizures, tobacco products, wine.

OBSAH

ÚVOD.....	9
TEORETICKÁ ČÁST.....	10
1 CELNÍ SPRÁVA.....	10
2 SPOTŘEBNÍ DANĚ.....	14
2.1 Daň z minerálních olejů	17
2.2 Daň z lihu	19
2.3 Daň z piva	20
2.4 Daň z vína a meziproductů	22
2.5 Daň z tabákových výrobků.....	23
3 DAŇOVÉ ÚNIKY U SPOTŘEBNÍCH DANÍ.....	25
3.1 Daňové úniky u minerálních olejů	25
3.2 Daňové úniky u lihu	28
3.3 Daňové úniky u piva	31
3.4 Daňové úniky u vína a meziproductů	33
3.5 Daňové úniky u tabákových výrobků	36
4 TRESTNÍ ODPOVĚDNOST	39
4.1 Trestné činy.....	39
4.2 Správní delikty	40
PRAKTICKÁ ČÁST	43
5 PŘÍPADY ZÁCHYTŮ TABÁKOVÝCH VÝROBKŮ.....	43
5.1 Záchyt tabákových výrobků na provozovně	44
5.2 Záchyty tabákových výrobků v silniční dopravě	46
5.3 Záchyt tabákových výrobků v železniční dopravě.....	48

ZÁVĚR	50
SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ.....	52
SEZNAM TABULEK A GRAFŮ.....	55

ÚVOD

Tématem mé bakalářské práce je boj Celní správy ČR proti daňovým únikům. Tato práce je zaměřena na boj proti daňovým únikům u spotřebních daní. Téma jsem si zvolil z důvodu toho, že již několik let jsem příslušníkem Celní správy ČR zařazeným na jednom z oddělení, které se touto problematikou zabývá. Zmíněné téma se mi jeví jako velmi zajímavé a v současné době stále aktuální. Přes aktuálnost a zajímavost tématu zatím chybí k problematice daňových úniků větší množství odborné literatury. Z tohoto důvodu jsem ve větší míře využíval informace získané ze zákonů či jiných zdrojů.

Cílem mé práce je provést analýzu současného stavu. Popsat jednotlivé komodity podléhající spotřební dani, k jakým daňovým únikům u nich dochází, či by mohlo docházet. Práce se dále zabývá možnostmi boje s daňovými úniky a na základě toho chce upozornit na věci, které by přispěly k omezení daňových úniků.

Použitou metodou práce je popis současného stavu, využití dostupných informací a jejich následná analýza. V části práce využívám též porovnání dat jak u výběru inkasa spotřební daně celkem, tak také u jednotlivých komodit.

V teoretické části této práce v kapitole první uvádím informace o Celní správě ČR. Popisuji zde stávající i nově přijaté kompetence, jako je kontrola evidence tržeb a kontrola dodržování zákazu reklamy na loterie a jiné podobné hry. Podrobněji se zde věnuji oddělením, která se problematikou daňových úniků nejvíce zabývají.

Ve druhé kapitole popisují spotřební daně včetně rozdělení dle jednotlivých komodit. Rozebírám zde možné mechanismy daňových úniků. V následující části se věnuji trestné odpovědnosti za daňové úniky.

V praktické části práce uvádím příklady z praxe záchytů tabákových výrobků a zmiňuji prostředky boje s daňovými úniky.

TEORETICKÁ ČÁST

1 CELNÍ SPRÁVA

Celní správa České republiky, jako jeden z bezpečnostních sborů, je tvořena Generálním ředitelstvím cel, čtrnácti celními úřady a jejich pobočkami. Samostatným úřadem je Celní úřad Praha Ruzyně, který zabezpečuje agendu na Letišti Václava Havla.¹

Hlavní pracovní náplní celní správy je dohled jak nad zbožím v rámci Evropské unie, tak i nad zbožím pocházejícím z třetích zemí. Součástí tohoto dohledu je stanovení cla a jeho následný výběr. Celní správa ČR jako jediný správce spotřebních daní zajišťuje správné stanovení spotřebních daní a také dohlíží na jejich řádný výběr.

Dlouhodobě významnou kompetencí celní správy je prosazování práv duševního vlastnictví. Celní správa tuto kontrolní činnost vykonává v rámci celního řízení a v průběhu kontrol zaměřených na ochranu vnitřního trhu.²

Mezi veřejností méně známé oblasti kontrol můžeme zařadit ochranu volně žijících živočichů a rostlin, které jsou zařazeny v tzv. Washingtonské úmluvě CITES, kontrolu nakládání s odpady, nelegální zaměstnávání cizinců a zahraniční obchod s vojenským materiálem.³

Po vstupu České republiky do Evropské unie se hledaly pro celní správu nové kompetence. Mezi takto nově svěřené činnosti můžeme zařadit kontroly nákladní silniční dopravy. V této oblasti jsou kontroly zaměřeny na dodržování činnosti řidiče – povinné přestávky, denní činnost a výkaznictví, dále kontroly na dodržování přepravy nebezpečných látek, vážení vozidel a kontroly na dodržování plateb za placené úseky.⁴

¹ § 1 zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2012, částka 5/2012. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-17#cast1>

² § 1 zákona č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 130/1992. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-634#p1>

³ § 6 zákona č. 38/1994 Sb., o zahraničním obchodu s vojenským materiálem. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1994, částka 13/1994. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1994-38#cast2>

⁴ § 34 zákona č. 111/1994 Sb., o silniční dopravě. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1994, částka 37/1994. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1994-111#cast5>

Asi nejméně známou informací pro laickou veřejnost je, že Celní správa ČR má postavení orgánu činného v trestním řízení (policejní orgán). Jde o trestné činy týkající se cla, spotřebních daní, DPH, oblasti omamných a psychotropních látek a přeshraniční obchod s vojenským materiálem.

Mezi nové kompetence, které získala Celní správa ČR, patří kontrola evidence tržeb a kontrola dodržování zákazu reklamy na loterie a jiné podobné hry. Zákon o evidenci tržeb byl přijat v březnu 2016 s účinností od 1. 12. 2016.⁵ Cílem získání nových kontrolně-dohledových kompetencí je zvýšení účinnosti státu při odhalování daňových úniků a jejich zabraňování s dopady na státní rozpočet. Cíl se opírá o kontrolní složky Celní správy, plnící funkci útvarů, jejich činnost směřuje k ochraně fiskálních zájmů státu a ochraně vnitřního trhu. Celní správa má v této oblasti dlouholeté zkušenosti a specializované útvary odborů Dohledu. V rámci kontrolně-dohledových kompetencí v této oblasti má Celní správa v současné době např. oprávnění vstupu do provozoven, kontroly totožnosti, podání vysvětlení a možnost přijetí opatření v oblasti správního trestání.

Kontrola zákazu reklamy na loterie a jiné podobné hry upravuje zákon o regulaci reklamy. Cílem je dodržovat zákaz reklamy na loterie a jiné podobné hry, které nebyly povoleny nebo oznámeny podle zákona o loteriích a sponzorování v této oblasti a u kterých výkon dozoru spadá do činnosti Celní správy České republiky.⁶ Celní úřady nejsou příslušné pro dozor nad reklamou šířenou v rozhlasovém a televizním vysílání a v audiovizuálních mediálních službách jen na vyžádání.

Níže uvádím oddělení, která se svoji agendou, dle mého názoru, nejvíce podílejí na boji proti daňovým únikům.

U Celní správy ČR je oddělení Daňové, které má v gesci přímo agendu spotřebních daní, ale tuto agendu vede spíše administrativně. Hlavní náplní tohoto oddělení je registrovat plátce spotřebních daní a jejich následné vedení pro účely správy spotřebních daní. Ve své kompetenci má také v poslední době znovu otevřené

⁵ Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2016, částka 43/2016. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2016-112>

⁶ § 2 zákona č. 40/1995 Sb., zákon o regulaci reklamy a o změně a doplnění zákona č. 468/1991 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1995, částka 8/1995. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1995-40>

a probírané téma „zelené nafty“, což u tohoto oddělení probíhá v procesu vyměřování, vybírání a v oprávněných případech vrácení spotřební daně. Jedná se o vratky spotřební daně osobám využívajícím minerální oleje spotřebované při zemědělské prvovýrobě. Další administrativně náročnou činností je povolování zahájení a potvrzování ukončení dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, včetně stanovení výše zajištění této daně při dopravě. Dále provádí kontrolní činnost v lihovarech jako např. daňový dozor při výrobě či denaturaci lihu. „*Daňovým dozorem se rozumí zejména zajištění výrobního a skladovacího zařízení závěrami správce daně, stálá přítomnost úřední osoby správce daně nebo umožnění přímého nepřetržitého přístupu do evidencí uložených tímto zákonem a zvláštními právními předpisy.*“⁷ V neposlední řadě zajišťují administrativní činnost ve stanovených evidencích týkající se daňového řízení, vydání povolení ke značení tabákovými či lihovými páskami a jejich následnou kontrolu v evidencích celní správy.

Přímý výkon kontrolní činnosti celní správy zajišťují skupiny mobilního dohledu. Jejich hlavním úkolem je provádět v terénu pátrání po zboží uniklém celnímu dohledu nebo spotřební dani a také výkon dalších kompetencí. Hlídky mobilního dohledu operující na pozemních komunikacích kontrolují vozidla včetně dokladů prokazujících původ zboží. Pravomocí těchto hlídek je i kontrolní vážení a dozor nad dodržováním povinností řidiče v silniční dopravě. Plní rovněž úkoly v oblasti odhalování zboží porušujícího některá práva duševního vlastnictví. Tyto hlídky jsou vybaveny speciálními kontrolně technickými prostředky, které slouží k odhalování tajných úkrytů určených k nelegální přepravě zboží. Mezi nejvýznamnější pomocníky celníků při kontrolách dopravních prostředků patří mobilní velkokapacitní rentgen a služební psi vycvičení pro detekci drog, tabákových výrobků, exemplářů CITES, zbraní a střeliva.

Další důležitou činností Celní správy ČR je problematika pátrání. Tato agenda se zaměřuje na odhalování případů porušování celních a daňových předpisů. Nejčastějším zbožím, u kterého dochází k porušení předpisů, je textilní zboží, zboží zatížené spotřební daní a omamné a psychotropní látky. Při odhalování trestné činnosti jsou jednotky pátrání oprávněny používat tzv. operativně pátrací prostředky, včetně sledování osob a věcí, sledované zásilky, informátorů apod.

⁷ § 78 (2) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Sbirka zákonů České republiky*. 2003, částka 118/2003. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353?text=denaturace#cast3>

V minulých letech byl zřízen zvláštní útvar, a to Skupina operativního nasazení. Tato speciální skupina je určena k zajišťování nebezpečných pachatelů trestné činnosti v různých oblastech činnosti celní správy. Disponuje skvěle vycvičenými a vybavenými specialisty pro zvlášť nebezpečné a krizové situace. I přesto bude nutné doplnit personální stav o další stovky celníků.⁸

„Daňová Kobra je nově vzniklý speciální tým, který byl zřízen v červnu 2014. Kobra je společný projekt Útvaru odhalování korupce a finanční kriminality Policie ČR, Generálního finančního ředitelství a Generálního ředitelství cel.“⁹ Česká republika se při vzniku Daňové Kobry inspirovala na Slovensku, kde podobný projekt odstartoval již v roce 2014 a má za sebou řadu významných úspěchů. Daňová Kobra se ukázala jako velmi úspěšná a jen za 2 roky svého působení zabránila daňovým podvodům za téměř 4,1 miliardy korun.¹⁰

⁸ Mladá Fronta Dnes. *Stát nabere na boj s daňovými úniky stovky nových lidí*. Autor: Filip Horáček. 2. 8. 2016 [online]. [cit. 2016-08-03]. Dostupné z: <https://www.pressreader.com/czech-republic/mf-dnes/20160802/281685434219377>

⁹ Policie ČR. *Vyhodnocení činnosti týmu Kobra*. Autorka: Jana Macalíková. 5. 3. 2015 [online]. [cit. 2016-08-03]. Dostupné z: <http://www.policie.cz/clanek/vyhodnoceni-cinnosti-tymu-kobra.aspx>

¹⁰ Vláda České republiky. *Daňová Kobra zachránila doposud státnímu rozpočtu ČR 4,1 miliardy korun*. 2. 2. 2016 [online]. [cit. 2016-07-13]. Dostupné z: <https://www.vlada.cz/cz/media-centrum/aktualne/danova-kobra-zachranila-doposud-statnimu-rozpocetu-cr-4-1-miliardy-korun-139841/>

2 SPOTŘEBNÍ DANĚ

Spotřební daně byly zavedeny do daňového systému České republiky v lednu 1993 při daňové reformě. Od 1. 1. 2004 vstupuje v platnost zcela nový zákon o spotřebních daních, a to zákon č. 353/2003 Sb. Přijetím nového zákona se daňový systém České republiky přizpůsobil tržnímu prostředí a vytvořily se základy moderního daňového systému. Spotřební daně jsou jako ostatní daně povinné, zákonem stanovené platby vybírané od fyzických a právnických osob ve prospěch veřejných rozpočtů. Spotřební daně řadíme v rámci daňové soustavy České republiky mezi nepřímé daně.

Spotřební daně jako součást nového daňového systému vytvořily vedle daně z přidané hodnoty, dovozního cla a ekologických daní systém nepřímých daní neboli systém daní ze spotřeby. Tento systém si postupně získal pozici jednoho ze tří nejvýznamnějších rozpočtových příjmů společně s pojistným na sociálním zabezpečení a systémem daní z příjmů.¹¹

Nepřímé daně jsou specifické tím, že se liší osoba plátce a osoba, která tuto daň skutečně zaplatí. Daň skutečně zaplatí až konečný spotřebitel v ceně výrobku či služby. Daně ze spotřebních výrobků mají spolu s daní z přidané hodnoty největší podíl na plnění státního rozpočtu.¹²

Nepřímé daně jsou takové daně, u nichž se předpokládá, že subjekt, který je odvádí (plátce), je neplatí z vlastního důchodu, ale přenáší je na jiný subjekt (poplatníka). Spotřební daně nezatěžují výrobce nebo dovozce zboží, ale konečného spotřebitele. Tím, kdo skutečně daň zaplatí, neboli poplatníkem, je vždy konečný spotřebitel. Výrobce nebo dovozce je pouze plátcem, který pod vlastní majetkovou odpovědností strženou daň odvádí správci daně.¹³

Pomocí spotřební daně stát cíleně a úmyslně zatěžuje prodej nebo spotřebu úzké skupiny výrobků z několika důvodů. Jedním z těchto důvodů je stabilní a odhadnutelný přínos do státní pokladny. Dalším důvodem jsou zdravotní a ekologické důsledky

¹¹ SVÁTKOVÁ, S. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2009. 23 s. ISBN 978-80-7357-443-7.

¹² KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2010. 35 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

¹³ Tamtéž.

spotřeby výrobků podléhajících spotřebním daním. Spotřeba těchto výrobků má negativní dopad na zdraví obyvatelstva (konzumace lihovin, kouření tabákových výrobků), ale také na životní prostředí (spalování minerálních olejů).

Výrobky podléhající spotřební dani, tedy vybrané výrobky, jsou minerální oleje, alkoholické nápoje a tabákové výrobky. Naopak se předmětem spotřebních daní nestaly další druhy zboží, jež zdanění podléhají v některých jiných členských státech Evropské unie. Z nich uvádím například kávu (Belgie, Bulharsko, Dánsko a Lotyšsko), čaj (Bulharsko, Dánsko), minerální vodu (Dánsko), čokoládu a zmrzlinu (Dánsko), výrobky z kaviáru (Kypr), igelitové tašky (Belgie, Irsko) a mobilní telefony (Dánsko).¹⁴

V rámci zákona o spotřebních daních je třeba rozlišit dva termíny, které si jsou velmi podobné, ale je nutné mezi nimi chápat rozdíl – předmět daně a vznik daňové povinnosti. Předmětem daně jsou tedy všechny vybrané výrobky vyrobené nebo dovezené na území Evropské unie. Daňová povinnost vzniká okamžikem výroby vybraných výrobků nebo okamžikem jejich propuštění na území Evropské unie (volný oběh).

Právnícká nebo fyzická osoba, již vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, se nazývá plátce daně. Pokud plátce daně vybrané výrobky vyrobí, doveze nebo provozuje daňový sklad, musí vždy vystavit daňový doklad. Jestliže plátce daně s vybranými výrobky, které již jsou uvedeny do volného daňového oběhu, dále nakládá, vystavuje doklad o prodeji nebo doklad o dopravě.

Pojmem „nakládá“ rozumíme dopravu vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě pro účely podnikání, prodej jinému uživateli nebo použití těchto výrobků k dalším účelům – k výrobě tepla, v mineralogických postupech a metalurgických procesech, pro zemědělskou prvovýrobu.

V rámci praxe se každodenně setkávám s pojmem „osobní spotřeba“. Lidé při kontrolách tvrdí, že vybrané výrobky v jejich vozidle jsou pro jejich osobní spotřebu a nemusí tedy dokládat jejich řádné nabytí a zdanění. Vybrané výrobky určené pro osobní spotřebu nesmějí být určeny k dalšímu podnikání. Jejich maximální množství je

¹⁴ SVÁTKOVÁ, S. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2009. 30 s. ISBN 978-80-7357-443-7.

vedeno v zákoně o spotřebních daních. Jedná se o maximální množství vybraných výrobků na jednu osobu ve věku 17 a více let. Je třeba také rozlišovat, zda tyto vybrané výrobky jsou pořízeny z jiného členského státu nebo ze třetí země.

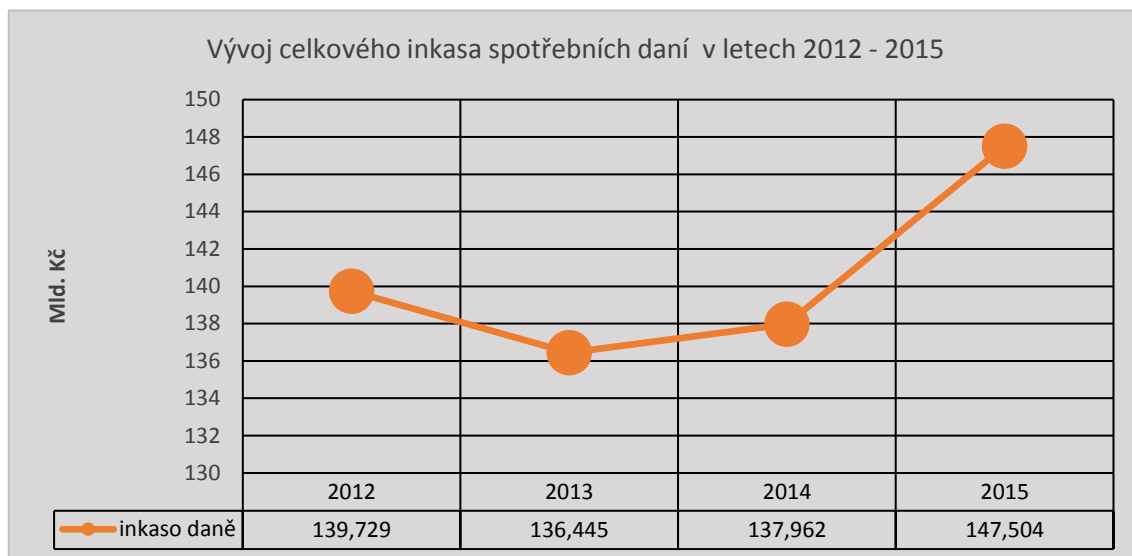
Tabulka 1: Množstevní limity vybraných výrobků pro osvobození od spotřební daně

Vybrané výrobky		EU	Mimo EU
Minerální Oleje		Běžná nádrž + 20 litrů v kanystrech	Běžná nádrž + 10 litrů v kanystrech
Lihoviny		10 litrů	1 litr
Vína	Tichá	90 litrů	2 litry
	Šumivá	60 litrů	4 litry
	Meziprodukty	20 litrů	-
Tabákové výrobky	Doutníky	200 ks	50 ks
	Cigarillos	400 ks	100 ks
	Cigarety	800 ks	200 ks
	Tabák ke kouření	1 kg	250 g
Pivo		110 litrů	16 litrů

Zdroj¹⁵

¹⁵ § 4 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118/2003. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-53?text=osobn%C3%AD+spot%C5%99eba>

Graf 1: Vývoj celkového inkasa spotřebních daní v letech 2012–2015 v mld. Kč



Zdroj¹⁶

Z údajů uvedených v grafu 1 vyplývá, že výběr inkasa spotřebních daní se po krizovém roce 2013 opět zvedá. Za následek těchto pozitivních změn můžeme s určitostí označit oživení domácí a evropské ekonomiky. Dále se zde promítá i odhalení a dopadení tzv. lihové mafie. A v neposlední řadě stoupající sazby daně u jednotlivých komodit. Blíže se výběru inkasa u jednotlivých komodit budu věnovat dále v práci.

2.1 Daň z minerálních olejů

Pojmem minerální olej rozumíme produkt ropného průmyslu. Jde o produkt používající se k pohonu motorů, výrobě tepla, výrobě dalších směsí minerálních olejů, v mineralogických postupech a metalurgických procesech a pro zemědělskou prvovýrobu. Minerální oleje jsou vyráběny v tzv. rafinériích. Mezi nejznámější výrobce patří Unipetrol v Litvínově, Paramo v Pardubicích a Čepro se sídlem v Praze.

Plátcem daně z minerálních olejů se stává fyzická či právnická osoba, která dále nakládá s těmito oleji nebo tyto produkty uvedla do volného oběhu. Minerální oleje jsou

¹⁶ Intranetové stránky Celní správy ČR. *Analýza oblasti správy spotřebních daní*. [online]. [cit. 2016-06-21]. Dostupné z: <http://portal.cs.mfcr.cz/grc/odbor60/default.aspx>

specifické tím, že v návaznosti na účel použití existují rozdílné sazby daně. Pokud minerální oleje jsou použity pro konkrétní účel, např. k výrobě tepla, jsou osvobozeny od spotřební daně. Tyto účely použití jsou přímo specifikovány v zákoně o spotřebních daních.

Tabulka 2: Sazby daně z minerálních olejů dle zákona o spotřebních daních

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2710	motorové a ostatní benzíny a letecké pohonné hmoty benzinového typu dle §45 (1) písm. a) s obsahem olova do 0,013 g/l včetně	12 840 Kč/1000 l
	motorové a ostatní benzíny a letecké pohonné hmoty benzinového typu dle §45 (1) písm. a) s obsahem olova nad 0,013 g/l včetně	13 710 Kč/1000 l
	střední oleje, těžké plynové oleje dle §45 (1) písm. b)	10 950 Kč/1000 l
	těžké topné oleje dle § 45 (1) písm. c)	472 Kč/1 t
	odpadní oleje dle § 45 (1) písm. d)	660 Kč/1000 l

Zdroj¹⁷

Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem použití nebo prodeje minerálních olejů. Důležité je rozlišovat přiznání a zaplacení daně. Pokud se jedná o vybrané výrobky, je vždy povinností daň přiznat. Pojem přiznat daň znamená podat místně příslušnému celnímu úřadu daňové přiznání ve zdaňovacím období. Pojem daň zaplatit vzniká účelem použití. Na základě účelu použití jsou stanoveny rozdílné sazby spotřební daně.

¹⁷ § 48 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118/2003. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353?text=Sazby+dan%C4%9B+z+miner%C3%A1ln%C3%ADch+olej%C5%AF>

2.2 Daň z lihu

Pod slovem líh se rozumí směs etanolu (absolutní alkohol), vody a dalších látek vznikajících kvašením, které se nedají destilací plně oddělit. Na našem území se líh vyrábí již od 16. století. První suroviny, ze kterých se vyrábělo, bylo žito, brambory a cukrová řepa. Z tohoto důvodu vznikaly první lihovary v blízkosti cukrovarů. V současnosti se líh vyrábí především z cukrové řepy. Mezi největší lihovary dnes patří lihovar v Dobručicích, v Kojetíně a ve Vrdech u Kutné Hory.

Plátce daně z lihu a výrobků obsahujících líh jsou právnické nebo fyzické osoby, které tyto výrobky nakoupí nebo dovezou v režimu osvobození od daně. To jsou výrobky určené především jako materiál do výroby, k výrobě léčiv, a denaturovaný líh. Denaturovaný líh je líh znehodnocený stanoveným denaturačním prostředkem, např. benzínem, petrolejem a naftou. Výsledkem této denaturace je znemožnění konzumace takto znehodnoceného lihu. Plátcem daně jsou také právnické a fyzické osoby, které výše uvedené výrobky skladují nebo tyto výrobky uvádějí do volného daňového oběhu.

Předmětem daně u této komodity jsou jakékoli výrobky s obsahem lihu vyšším než 1,2 % objemových etanolu mimo piva, vína a meziproductů. U produktů z vína a meziproductů jsou předmětem daně výrobky obsahující líh vyšší než 22 % objemových etanolu.¹⁸

Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká dnem překročení norem ztrát, zjištění neoprávněně odejmutého lihu z výroby, zásob nebo při dopravě. To platí také dnem nabytí, prodeje nebo zjištění nezdaněného lihu osobami provozující daňový sklad, nebo lihu, který osoby vyrobily bez povolení. Překročení norem ztrát znamená, že při výrobě lihu dochází k výrobním ztrátám. Jedná se zejména o ztráty z důvodu špatné manipulace a při dopravě.

I zde existuje pojem osvobození od daně. Jsou to výrobky z lihu, které se používají při výrobě potravin, výrobě léčiv, v látkách určených pro aromatizaci nápojů a denaturovaný líh. Naopak prokázání zdanění u těchto výrobků je pomocí daňového

¹⁸ § 67 zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118/2003. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353?text=Sazby+dan%C4%9B+z+lihu>

dokladu, dokladu o prodeji nebo na dokladu o dopravě lihu či vybraných výrobců obsahujících líh.

Tabulka 3: Sazby daně z lihu dle zákona o spotřebních daních

Kód nomenklatury	Text	Sazba daně
2207	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2207	28 500 Kč/hl etanolu
2208	líh obsažený ve výrobcích uvedených po kódem nomenklatury 2208 s výjimkou destilátů z pěstitelského pálení	28 500 Kč/hl etanolu
	líh obsažený v ovocných destilátech z pěstitelského pálení	14 300 Kč/hl etanolu
ostatní	líh obsažený ve výrobcích uvedených pod ostatními kódy nomenklatury	28 500 Kč/hl etanolu

Zdroj¹⁹

2.3 Daň z piva

Pivo je slabě alkoholický nápoj vyráběný z obilného sladu, vody a chmele. Z těchto tří základních složek se pivo vyrábí jejich povařením a následným působením mikroorganismů pivovarských kvasinek. Pivo je nedílnou součástí kultury našeho národa a je typickým výrobkem České republiky se světoznámou kvalitou. V současnosti je v České republice registrováno 38 výrobních společností ve 48 průmyslových pivovarech. Nejznámějšími pivovary u nás jsou Plzeňský Prazdroj, Budějovický Budvar a Pivovary Staropramen.

Plátcem daně je právnická či fyzická osoba, která vyrobí více než 200 litrů piva za kalendářní rok a s těmito výrobky dále nakládá. Předmětem daně z piva rozumíme výše popsaný výrobek obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu.²⁰

¹⁹ § 70 zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118/2003. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353?text=Sazby+dan%C4%9B+z+lihu>

V rámci zákona o spotřebních daních je nutné rozlišit pivovary na tři skupiny. První skupina malých nezávislých pivovarů jsou ty, jejichž roční výroba piva není větší než 200 000 hl a splňuje licenční podmínky. Těmito podmínkami je nezávislost právní a hospodářská na jiném pivovaru a ani výroba nesmí být technologicky či jinak propojena s jiným pivovarem. Druhou skupinou jsou také malé nezávislé pivovary, které mohou navzájem spolupracovat, ale jejich společná výroba nesmí přesáhnout 200 000 hl. Poslední skupinou jsou pivovary s výrobou vyšší než 200 000 hl. Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká výrobou piva, případně jeho prodejem. Základem pro výpočet spotřební daně je množství piva vyjádřené v hektolitrech.

Jako u každé komodity je i zde možnost osvobození od spotřební daně. Jde o pivo s obsahem alkoholu nepřesahujícím 1,2 % objemových, které je určeno jako přísada k výrobě octa, přípravě léčiv a různých přísad určených k výrobě potravin a nápojů. Dále je osvobozeno pivo, pokud je určeno k výrobě potravin a obsah alkoholu v nich nepřekročí 8,5 litru alkoholu v 100 kg výrobku u čokoládových výrobků, nebo 5 litrů alkoholu v 100 kg výrobku u ostatních výrobků. Osvobozené je i pivo ve výši technicky zdůvodněných výrobních ztrát a jeho domácí výroba fyzickou osobou výhradně pro potřebu svou nebo domácnosti. Nesmí však přesáhnout 200 l za kalendářní rok.²¹

Tabulka 4: Sazby daně z piva dle zákona o spotřebních daních

Kód nomenklatury	Sazba daně v Kč/hl za každé celé procento extraktu původní mladiny					
	Základní sazba	Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary				
		Velikostní skupina dle výroby v hl ročně				
		do 10 000 včetně	nad 10 000 do 50 000 včetně	nad 50 000 do 100 000 včetně	nad 100 000 do 150 000 včetně	nad 150 000 do 200 000 včetně
2203, 2206	32,00 Kč	16,00 Kč	19,20 Kč	22,40 Kč	25,60 Kč	28,80 Kč

Zdroj²²

²⁰ § 81 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118/2003. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353?text=Sazby+dan%C4%9B+z+piva>

²¹ § 86 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118/2003. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353?text=Sazby+dan%C4%9B+z+piva>

²² § 70 zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118/2003. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353?text=Sazby+dan%C4%9B+z+lihu>

2.4 Daň z vína a meziproduktů

Víno je alkoholický nápoj vyráběný z různých druhů ovoce s obsahem lihu více než 1,2 % objemových alkoholu, nejvýše však 22 %.²³ Nejčastěji používanou surovinou je réva vinná. Výroba vína patří k nejstarším lidským činnostem. Za kolébku této výroby se považuje oblast starověkého Egypta a Mezopotámie. Pěstování vinné révy je podmíněno klimatickými a půdními podmínkami. Proto se daří jen v určitých zemích a lokalitách. Vína se vyrábí částečným nebo úplným zkvašením moštu hroznu vinné révy nebo jiných ovocných surovin. Poté se přidávají kvasinky a upravuje se cukernatost. Dále se používá metoda odkalování, provzdušňování, odkyselení a sýření. V současnosti je v České republice mnoho velkých i malých vinařství. Mezi nejznámější společnosti patří Znovín Znojmo, Habánské sklepy nebo Vinařství Čejkovice.

Z pohledu Celní správy jako správce daně se na výrobky z vína a meziproduktů nahlíží jako na vybrané výrobky, které jsou dle zákona o spotřebních daních rozděleny na vína šumivá, tichá a meziprodukty. Šumivým vínem rozumíme výrobky naplněné v láhvích s hřibovitou zátkou a uchycené zvláštním úchytným zařízením. Uzavření těchto láhví je s přetlakem 3 bary a více. Šumivá vína musí obsahovat množství alkoholu v rozmezí 1,2 % - 15 % objemových alkoholu. Tichá vína je pojem označující všechny druhy vín mimo vín popsaných jako šumivá. Obsah alkoholu u tichých vín je navýšen v horní hranici o 3 %, tedy na 18 % objemových alkoholu. Meziprodukty jsou dle zákona všechna ostatní vína nepatřící mezi šumivá a tichá. Jejich obsah alkoholu však nesmí přesáhnout 22 % objemových alkoholu.²⁴

Plátcem daně je právnická či fyzická osoba, která na daňovém území vyrábí výhradně tiché víno ve větším množství než je 2000 litrů za kalendářní rok. Předmětem daně jsou vína výše uvedená s obsahem alkoholu více než 1,2 % objemových alkoholu, nejvýše však 22 %.²⁵

²³ § 93 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118/2003. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353?text=Sazby+dan%C4%9B+z+v%C3%ADna+a+meziprodukt%C5%AF>

²⁴ Tamtéž.

²⁵ Tamtéž.

Tabulka 5: Sazby daně z vína a meziproduktů dle zákona o spotřebních daních

Text	Sazba daně
Šumivá vína dle § 93 (2)	2 340 Kč/hl
Tichá vína dle § 93 (3)	0 Kč/hl
Meziprodukty dle § 93 (4)	2 340 Kč/hl

Zdroj²⁶

Vína a meziprodukty jsou osvobozeny od spotřební daně, když jsou použity pro výrobu léčiv, v potravinářském průmyslu, anebo jedná-li se o ztráty při výrobě. Dále jsou osvobozeni všichni, jejichž roční výroba vín nepřekročí 2000 litrů pro osobní spotřebu.

2.5 Daň z tabákových výrobků

Tabákovým výrobkem rozumíme výrobky určené ke kouření, šňupání, sání nebo žvýkání. Tyto výrobky musí být vyrobeny zcela nebo zčásti z tabáku. Mezi tabákové výrobky dle zákona o spotřebních daních řadíme cigarety, doutníky, cigarillos a tabák určený ke kouření. Tabák ke kouření se dále dělí na tři podskupiny – tabák řezaný, tabákový odpad a tabák ke kouření, který obsahuje více než 25 % hmotnosti tabákových částic užších než jeden milimetr.²⁷

První použití tabáku se datuje do 15. století. Dříve se tabák používal výhradně jako lék. Vzhledem k tomu, že v České republice je výhradním výrobcem tabákových výrobků společnost Philip Morris, jsou všechny tabákové výrobky vždy předprodávány se spotřební daní v konečné ceně výrobku. Nelze tedy legálně v České republice obchodovat s tabákovými výrobky bez zaplacení spotřební daně.

V reakci na daňové úniky u této komodity byla státní správa nucena pozměnit legislativu u použití surového tabáku. Před změnou se použití surového tabáku zneužívalo k výrobě tabákových výrobků mimo kontrolu celní správy. Tento tabák

²⁶ § 96 zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118/2003. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353?text=Sazby+dan%C4%9B+z+v%C3%ADna+a+meziprodukt%C5%AF>

²⁷ § 101 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118/2003. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353?text=DA%C5%87+Z+TAB%C3%81KOV%C3%9DCH+V%C3%9DROBK%C5%AE>

nebyl pod přímou kontrolou celní správy. Nově zákon stanovuje od 1. 7. 2015 povinnost zaregistrovat se osobám, které tento tabák skladují, a další povinností je složení kauce ve výši 20 000 000 Kč. Zákon nově ukládá také oznamovací povinnost, která spočívá v oznámení každého přijetí a odeslání surového tabáku.

Další snahou státního sektoru je snížení užívání tabákových výrobků z důvodu škodlivosti na lidské zdraví. Z tohoto důvodu se reguluje dostupnost prodeje, zejména s ohledem na ochranu zdraví dětí a mladistvých. Z výše uvedených důvodů je zakázán prodej na tržištích, v prodejních automatech a na místech označených zákazem pro osoby mladší 18 let.

Předmětem daně jsou výše uvedené druhy tabákových výrobků. Pod pojmem cigarety rozumíme tabákové provazce, které se kouří v nezměněném stavu. Doutníky jsou tabákové smotky, jež se kouří v nezměněném stavu a jsou zakryty surovým listem tabáku. Cigarillos je stejný druh výrobku jako doutník, rozdíl je jen v opatření filtru nebo náustku. Tabák určený ke kouření je takový tabák, který je řezaný, popřípadě jinak dělený a je možné ho kouřit bez dalšího průmyslového zpracování.

Základem pro výpočet spotřební daně u cigaret je cena pro konečného spotřebitele, která je stanovena cenovým rozhodnutím dle zákona o cenách. Tato cena obsahuje i daň z přidané hodnoty. Od spotřební daně jsou osvobozeny tabákové výrobky, které jsou používány pro zkoušky kvality, výrobní zkoušky a další zkoušky prováděné pouze v akreditovaných laboratořích.

Tabulka 6: Sazby daně z tabákových výrobků dle zákona o spotřebních daních

Text	Sazba daně		
	Procentní	Pevná	Minimální
Cigarety	27%	1,39 Kč/ks	celkem nejméně 2,52 Kč/ks
Doutníky a cigarillos		1,64 Kč/ks	
Tabák ke kouření		2 142 Kč/ks	
Ostatní tabák		2 142 Kč/ks	

Zdroj²⁸

²⁸ § 104 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118/2003. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353?text=Sazby+dan%C4%9B+z+v%C3%ADna+a+meziprodukt%C5%AF>

3 DAŇOVÉ ÚNIKY U SPOTŘEBNÍCH DANÍ

Pokud právnická či fyzická osoba (podnikatel) sníží svou daňovou povinnost, nebo se této povinnosti vyhne, mluvíme o daňovém úniku. Daňové úniky jsou nelegální činnosti a negativním fenoménem této doby. Při daňovém úniku dochází většinou k úmyslnému porušení platných zákonů, a tedy k daňové trestné činnosti. Daňové úniky (podvody) jsou významnou překážkou fungování vnitřního trhu, zabraňují čestné konkurenci a narušují výnosy státu a potažmo i Evropské unie. U daňových úniků je třeba mít více než dobrou legislativu, neboť vychytralost a využití neúmyslných mezer v zákoně nezná mezí. Tuto trestnou činnost většinou provozují organizované skupiny pachatelů, kteří využívají různé metody, jak krátit stát na daních. Blíže se tomuto tématu budu věnovat dále.

3.1 Daňové úniky u minerálních olejů

Daňové úniky na spotřební dani jsou u této komodity jedny z největších. To se samozřejmě odráží jednak ve státním rozpočtu, ale i v nekalé konkurenci mezi podnikateli. Čerpací stanice, které prodávají extrémně laciný nezdaněný benzín, likvidují solidní konkurenty.

I přes výše popsané údaje dochází k pozvolnému nárůstu inkasa spotřební daně z minerálních olejů. Hybatelem tohoto pozitivního vývoje je zejména změna ekonomické situace v České republice. To v kontextu klesajících cen ropy přineslo hospodářské oživení ovlivňující v konečném důsledku rovněž výběr spotřební daně. Nicméně tento nárůst by zřejmě nebyl tak výrazný, kdyby současně nedošlo k významným změnám legislativy, upravujícím právní rámec nakládání s předmětnými komoditami v tuzemsku. Tyto změny zákonných norem přinesly podstatné zpřísnění administrativně správní a kontrolní činnosti zainteresovaných státních orgánů, jež spolu s jejich úzkým propojením s orgány činnými v trestním řízení pak podstatným způsobem omezily prostor pro dosud dominantní formy daňových deliktů spočívajících v účelových předprodejích pohonných hmot.

Díky těmto změnám došlo k mnoha ukončení činnosti celé řady potenciálně rizikových daňových subjektů. Tyto podnikatelské subjekty totiž postihla související změna zákona o pohonných hmotách zavádějící opatření výrazně eliminující jejich počet a strukturu.²⁹

Jak jsem již uvedl, předprodávání pohonných hmot bylo v uplynulých letech co do objemu nejrozsáhlejším způsobem porušování daňových předpisů. V současné době se v rámci své činnosti spolu s kolegy setkávám s jinými druhy protiprávního jednání. Je zaznamenán výrazný nárůst transferů ostatních minerálních nebo rostlinných olejů a zvyšuje se i počet případů zneužívání daňově zvýhodněných (pro topné účely, barvených a značkovaných) nebo standardně zdaněných minerálních olejů pořízených v okolních zemích Evropské unie v rámci tzv. „palivové turistiky“.

Celní správa na tento zvyšující se trend již reaguje a jsou již připravována legislativní opatření. Tato opatření jsou přitom zaměřena zejména na eliminaci výše popsaného způsobu protiprávního jednání – nelegální přepravy a distribuce ostatních minerálních olejů jako příměsí či přímo jako náhražky klasických v České republice zdaněných minerálních olejů. Tuto oblast lze přitom považovat za specifickou. Předmětem zájmu celních orgánů se totiž stávají minerální oleje, které dosud díky deklarovanému účelu užití nebyly v tuzemsku předmětem spotřební daně nebo byly od této daně osvobozeny a fakticky se tak nacházely mimo přímý dohled celní správy.

I přes úpravu legislativy nelze vyloučit přetrvávání možných rizik ani v oblasti nakládání se zvláštními minerálními oleji, a to zejména s ohledem na fakt, že Česká republika v současné době disponuje pravděpodobně jednou z nejrozsáhlejších sítí čerpacích stanic v Evropské unii. Polovinu z nich přitom tvoří čerpací stanice neveřejné, které díky svému charakteru mohou poskytovat dostatečné technologické zázemí právě k nelegální distribuci výše zmíněných komodit nebo k jejich případnému přimíchávání do zde prodávaných klasických pohonných hmot.

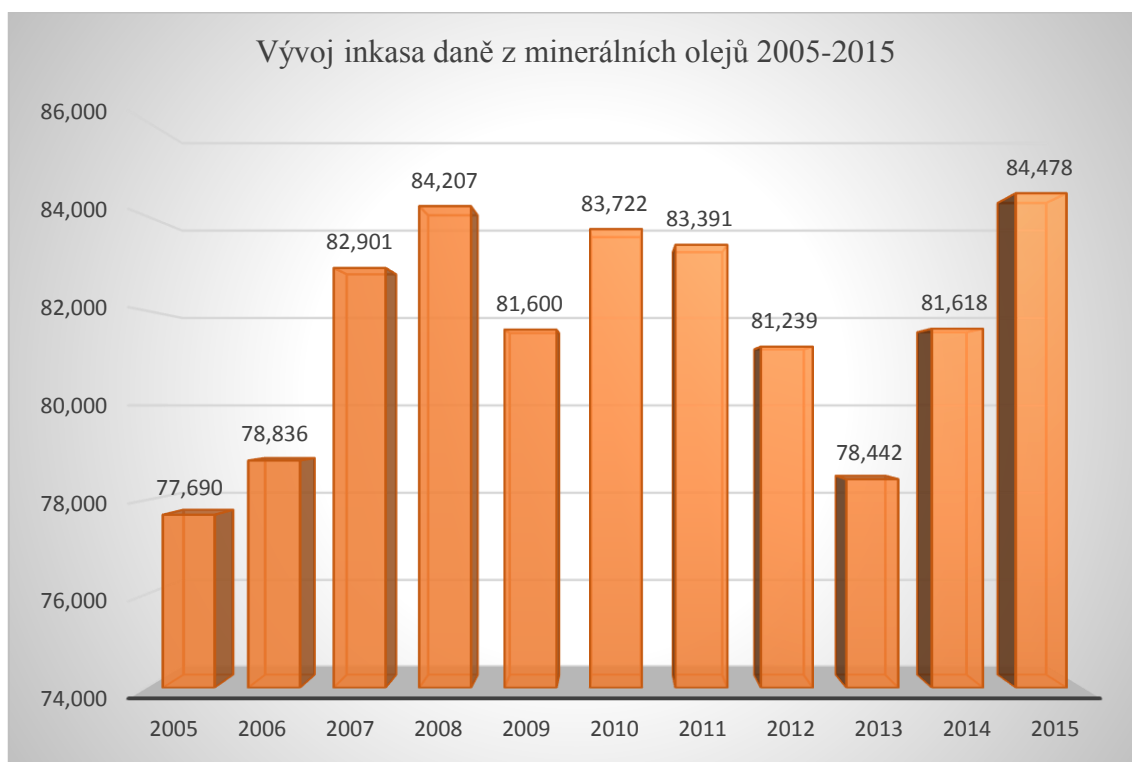
²⁹ § 6 zákona č. 311/2006 Sb., o pohonných hmotách. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2006, částka 96/2016. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2006-311#cast1>

Lze tedy předpokládat, že do České republiky budou i nadále nelegálně importovány předmětné minerální oleje. K nelegálním přepravám tohoto zboží se využívají netradiční a obtížně odhalitelné způsoby přepravy, jako jsou např. IBC kontejnery nebo cisterny určené k přepravě jiných kapalných látek. K administrativnímu zakrytí přepravy jsou využívány záměny předmětných komodit s jinými chemickými látkami, které svými fyzikálně chemickými vlastnostmi vykazují shodu, např. FAME/MEŘO nebo řepkové oleje. Vzhledem k tomu, že toto jednání generuje poměrně značné zisky, nelze vyloučit ani zneužívání režimu, v jejichž rámci bude předmětné zboží přepravováno v České republice v režimu tranzitu do jiného státu Evropské unie, přičemž se využije např. povinné přestávky řidiče a toto zboží bude nelegálně stočeno.

Samozřejmě nelze vyloučit ani další formy potenciálně protiprávního jednání, zejména pak zneužívání nižších sazeb spotřební daně v sousedních zemích k nelegální přepravě zde pořízených levnějších zdaněných pohonných hmot, a to nejen fyzickými osobami v rámci tzv. palivové turistiky, ale také např. tuzemskými přepravními nebo spedičními společnostmi. Předmětem nelegálních aktivit pak mohou být i nadále minerální oleje zatížené v okolních státech v důsledku přesně vymezeného účelu užití nižší sazbou spotřební daně, či od této daně osvobozené jako např. topné oleje nebo minerální oleje užívané jako pohonná hmota v lodní dopravě.

Jak je zřejmé z grafu 2 a z porovnání souhrnu částek spotřební daně z minerálních olejů vybraných útvary Celní správy ČR v rámci dovozu a tuzemského zdanitelného plnění, došlo v roce 2015 oproti předchozímu hodnocenému období k nárůstu objemu inkasa spotřební daně, a to o 2,86 mld. Kč. Tento nárůst přitom zjevně souvisí s růstem spotřeby pohonných hmot na tuzemském trhu v souvislosti s určitým oživením tuzemské ekonomiky, současně provázeným poklesem cen ropy a ropných produktů na světovém trhu. Kromě toho se do zvýšení objemu prostředků vybraných Celní správou ČR promítly také legislativní změny podstatně zpříšňující podmínky při nakládání s klasickými pohonnými hmotami.

Graf 2: Vývoj inkasa daně z minerálních olejů v letech 2005–2015 v mld. Kč



Zdroj³⁰

3.2 Daňové úniky u lihu

Výběr spotřební daně z lihu je významně ovlivňován nastavením legislativních podmínek pro nakládání s lihem a lihovinami. K největšímu nárůstu výběru daně z lihu došlo v roce 2006, kdy se plně projevil pozitivní efekt zavedení kolkování lihovin.

Rizikové subjekty pohybující se na trhu s lihovinami však postupně našly možnosti, jak tuto zákonnou povinnost obejít. Již v roce 2008 výrazně vzrostl počet záchytů padělků kontrolních pásek, neznačených lihovin, resp. lihovin značených falešnými kolky, kolky přidělenými jinému výrobcí, kolky odcizenými, ztracenými nebo nevrácenými. V dalších letech bylo zjišťováno skladování a prodej lihovin značených již použitými kolky, popř. kolky, které bylo možno sejmout bez poškození.

³⁰ Intranetové stránky Celní správy ČR. *Analýza oblasti správy spotřebních daní*. [online]. [cit. 2016-06-25]. Dostupné z: <http://portal.cs.mfcr.cz/grc/odbor60/default.aspx>

Tato rizika byla po tzv. metanolové aféře významně eliminována přijetím nových legislativních opatření obsažených zejména v novém zákoně o povinném značení lihu č. 307/2013 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Cílem nového zákona bylo zejména zpřísnění podmínek pro značení lihu a stanovení povinností pro osoby povinné značit lih i distributory lihu za účelem omezení nelegální výroby lihu a minimalizace vzniku daňových úniků.³¹ Stanovené podmínky registrace, jako spolehlivost, bezdlužnost, poskytnutí kauce a povinnost vybavení místa značení lihu kamerovým systémem, měly za následek redukci počtu osob povinných značit lih, a to zejména subjekty, které byly již v minulosti v rámci celní správy hodnoceny jako rizikové pro správu daně z lihu. Lze předpokládat, že výše uvedená opatření přijatá po metanolové aféře přispěla spolu se zlepšením ekonomické situace a cílenou kontrolní činností k nárůstu výběru daně z lihu a k částečné eliminaci černého trhu s lihovinami.

Z kontrolní činnosti v poslední době vyplývají některá rizika. Nadále trvá riziko výskytu nedohledané části směsi lihu s jedovatým metanolem, případně lihovin vyrobených z této směsi. V současnosti jsou stále zaznamenány případy smrtelných otrav. Potenciální nebezpečí, především pro zdraví a životy občanů, představují také staré zásoby nelegálního alkoholu v domácnostech.

Dalším z rizik je nelegální výroba a distribuce lihovin. K protiprávní výrobě a skladování lihu a lihovin může docházet v opuštěných nebo zdevastovaných objektech, bývalých zemědělských usedlostech, starších průmyslových objektech, v areálech garáží apod. K částečnému ošetření rizika slouží monitoring internetové nabídky a poptávky po malých lihovarech a maloobjemových zařízeních na výrobu lihu. Pro eliminaci výše uvedených rizik je důležité, že je v současnosti zvažováno znovuzavedení trestného činu přípravy krádeže daně. K distribuci nezdaněných lihovin může být využívána soukromá osobní přeprava, dále prodej na tržištích, případně prodej uskutečňovaný z garáže rodinného domu, z bytu nebo z vozidla.

S nelegální výrobou lihu také souvisí riziko nedostatečné denaturace lihu. K ošetření možného rizika byla zpřísněna pravidla pro provádění denaturací lihu v oficiálních provozovnách, jako je striktní dodržování zásady přítomnosti příslušníků celní správy

³¹ § 44 zákona č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2013, částka 117/2013. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-307#cast4>

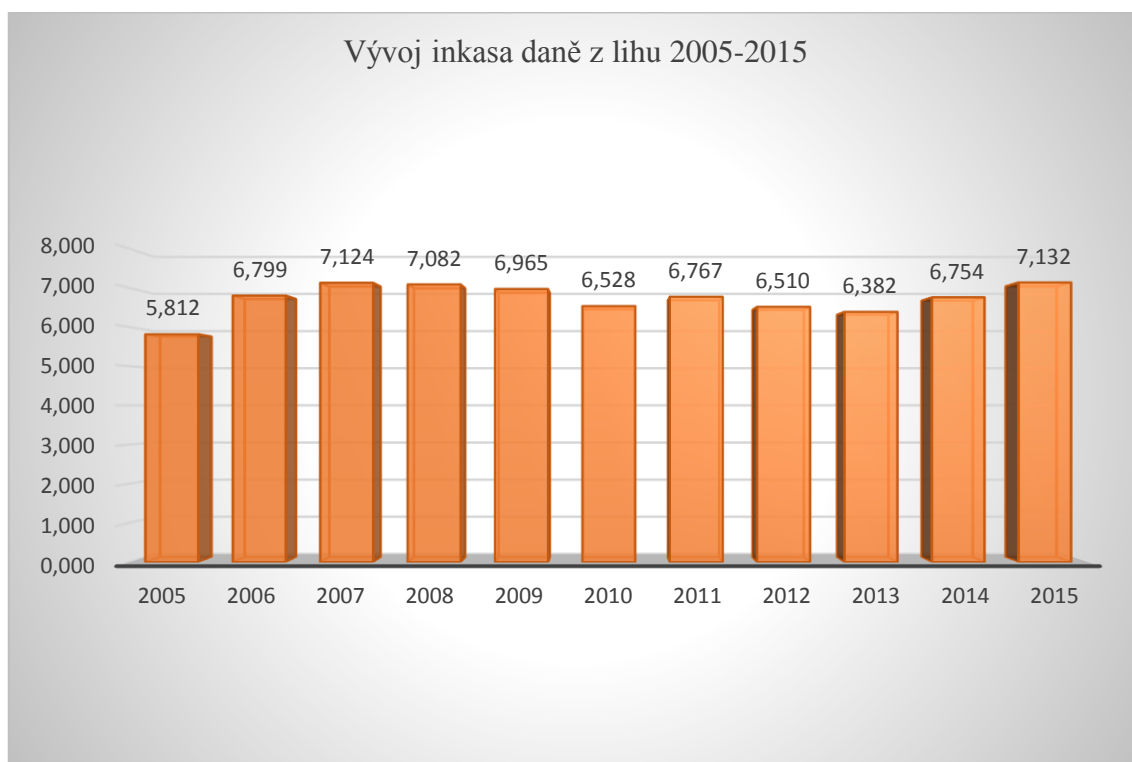
při denaturaci lihu, jejich časté střídání, odběr vzorků před, v průběhu a po denaturaci, pořizování videozáznamu denaturace, provádění pravidelné kontroly evidencí vyráběného, skladovaného a prodávaného lihu, provádění kontroly dodržování odděleného skladování jednotlivých druhů lihu.³²

Nejčastěji se vyskytujícím rizikem je prodej nezdaněných lihovin v maloobchodní síti prodejen potravin, smíšeného zboží, večerek, minimarketů apod. Po metanolové aféře byl zaznamenán trend přesunu distribuce nezdaněných lihovin pro konečné spotřebitele z Moravy do Čech. Tomu odpovídá i častější výskyt podezření z prodeje nezdaněných lihovin zjišťovaný v maloobchodních prodejnách v českých krajích v roce 2015. Je pravděpodobné, že u uvedených prodejců a jejich dodavatelů existují stále zásoby nelegálně vyrobených lihovin skladované zejména v pronajatých bytových a nebytových prostorách.

V roce 2015 bylo dosaženo nejvyššího výběru daně z lihu od počátku převzetí správy této daně Celní správou ČR v roce 2004, což dokládají údaje v grafu 3. Poprvé po letech poklesu inkasa daně z lihu započatém v roce 2008 překročila vybraná částka výši inkasa z předkrizového roku 2007. Nárůst inkasa daně z lihu zaznamenaný v letech 2014 a 2015, přes dlouhodobý trend poklesu průměrné spotřeby lihovin, byl ovlivněn zejména pozitivním vývojem HDP, růstem výdajů domácností na konečnou spotřebu ve spojení s nízkou mírou inflace a nezaměstnanosti. Dále eliminací nelegálních zdrojů lihu a lihovin vlivem odhalení a trestního stíhání tzv. lihové mafie, dopadem legislativních opatření přijatých v reakci na tzv. metanolovou aféru a orientací většiny spotřebitelů na lihoviny pocházející z oficiálních zdrojů.

³² § 9 zákona č. 61/1997 Sb., o lihu. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1997, částka 21/1997. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1997-61#cast1>

Graf 3: Vývoj inkasa daně z lihu v letech 2005–2015 v mld. Kč



Zdroj³³

3.3 Daňové úniky u piva

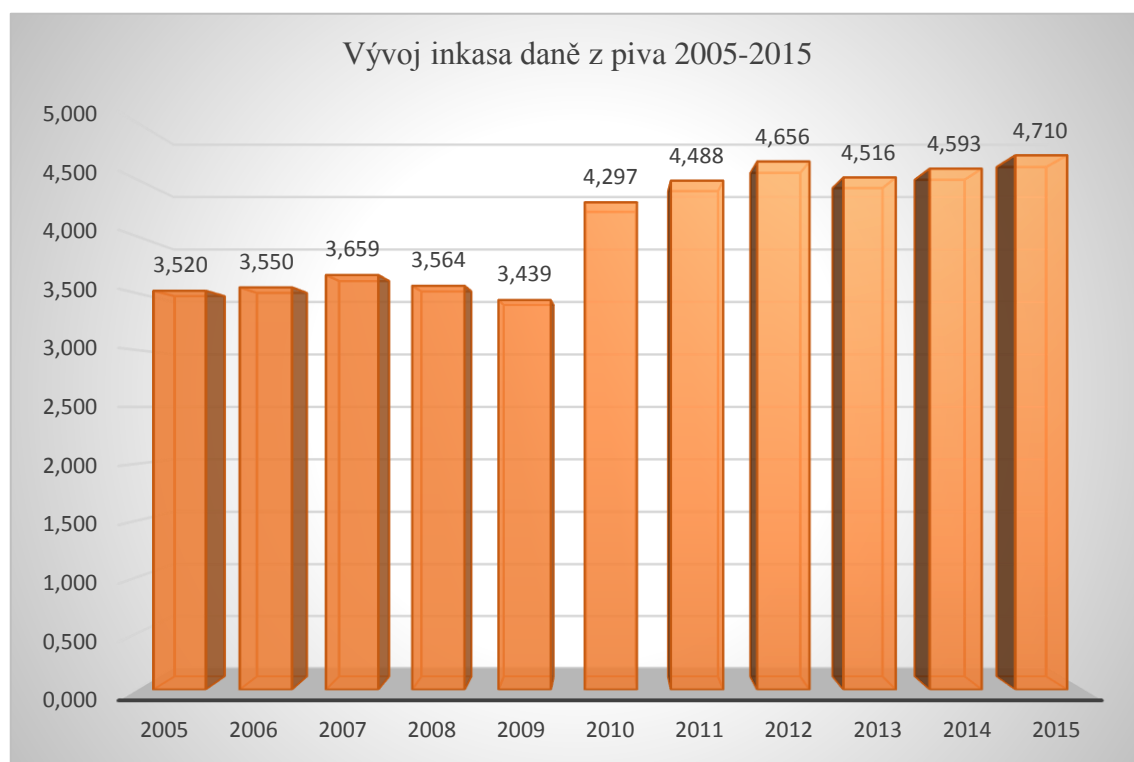
Oblast správy spotřební daně z piva patří mezi oblasti s nízkým stupněm rizika. Nejvýznamnější rizikový faktor vyplývá ze struktury daňových sazeb týkajících se předmětné komodity. Konkrétně jde o menší a střední pivovary blížící se některé z vyšších sazeb daně z piva pro malé nezávislé pivovary, jejímž účetním nepřekročením pivovar zvýší svou konkurenceschopnost na trhu s pivem. Vyšší sazba daně z piva se může rovněž vyhýbat skrytý vlastníky dvou a více malých nezávislých pivovarů, které součtem ročního výstupu piva mohou překročit množství odpovídající vyšší sazbě.

³³ Intranetové stránky Celní správy ČR. *Analýza oblasti správy spotřebních daní*. [online]. [cit. 2016-06-17]. Dostupné z: <http://portal.cs.mfcr.cz/grc/odbor60/default.aspx>

Dalším rizikovým faktorem může být odeslání piva v rámci intrakomunitární výměny zboží a jeho zpětný příjem, případně fiktivní odeslání piva a jeho prodej na území České republiky. Intrakomunitární výměna zboží – vybraných výrobků – by měla probíhat v režimu podmíněného osvobození od daně, odeslání a přijetí zboží je relativně snadno kontrolovatelné.

Jako významný rizikový faktor se může jevit odebrání piva ze zemí Evropské unie a jeho dopravení na území České republiky mimo režim podmíněného osvobození od daně a následný prodej bez uhrazené spotřební daně. Toto pivo může být na našem území prodáváno jako tuzemské pivo.

Graf 4: Vývoj inkasa daně z piva v letech 2005–2015 v mld. Kč



Zdroj³⁴

³⁴ Intranetové stránky Celní správy ČR. *Analýza oblasti správy spotřebních daní*. [online]. [cit. 2016-06-17]. Dostupné z: <http://portal.cs.mfcr.cz/grc/odbor60/default.aspx>

Jak je patrné z grafu, vykazuje vývoj inkasa daně z piva prudký nárůst v roce 2010 (s účinností od 1. 1. 2010 došlo u daně komodity ke zvýšení sazby spotřební daně o 33,33 %), následuje mírný nárůst až do roku 2012, v roce 2013 mírný pokles a v následujících letech pravidelný mírný nárůst. V roce 2015 bylo na dani z piva vybráno celkem 4,71 mld. Kč, meziročně o 2,5 % (0,12 mld. Kč) více.

3.4 Daňové úniky u vína a meziproduktů

Významná rizika jsou v současné době spojena s komoditou tichého vína, u níž dochází k pančování, k deklarování nesprávného původu, případně k nelegálnímu dovozu. Rizika se primárně nevztahují ke spotřební dani z vína a meziproduktů, spočívají zejména v klamání spotřebitelů, ohrožování jejich zdraví, porušování práv duševního vlastnictví a v daňových únicích na dani z přidané hodnoty a na dani z příjmů.

Oblast správy daně z vína a meziproduktů je velmi složitá tím, že tzv. tichá vína jsou předmětem daně s nulovou sazbou a osoby podnikající v této oblasti nejsou dostatečně zmapovány. Na území České republiky působí kategorie fyzických osob vyrábějících tiché víno v množství do 2 000 litrů ročně, která není vůbec registrována. Dále je zde kategorie registrovaných malých výrobců vína, jimi vyrobené víno je obchodováno ve volném daňovém oběhu. Úhrnně o těchto osobách a množství jejich celkové produkce nemá Celní správa ČR žádný přehled.

Celní správa eviduje a sleduje pouze osoby provozující daňové sklady a oprávněné příjemce. Navíc roční výnos daně z vína a meziproduktů se pohybuje okolo 300 mil. Kč, tudíž není v rámci správy spotřebních daní prvotně sledovanou oblastí, kdy vynaložené personální a jiné náklady by nepřinesly požadovaný fiskální efekt. Je zřejmé, že na daňové území České republiky se může prostřednictvím malých subjektů legálně dostat velké množství výše uváděných komodit mimo dohled celní správy, které mohou být následně zneužity pro nelegální distribuci.

Dlouho očekávanou novelu zákona o vinohradnictví a vinařství vláda předložila Poslanecké sněmovně až v roce 2016. Cílem návrhu zákona je mimo jiné stanovení úpravy, jež zajistí lepší regulaci nakládání s nebalenými výrobky, zejména se sudovým vínem, které představuje nezanedbatelnou část segmentu trhu s vínem v ČR. Novela by měla výrazně omezit množství prodejních míst sudového vína, to se nebude moci prodávat jinde než v provozovnách výrobců vína nebo příjemců nebaleného vína – dovozců. Z předloženého návrhu vyplývá mj. snaha o zákaz prodeje vína z automatů.

Pozitivně lze hodnotit navrhované ustanovení, že dovozci budou mít povinnost do 12 hodin nahlásit import vína, poté budou povinni víno nechat deset dnů ve skladu, aby mohlo být zkontrolováno. Rozšíří se okruh subjektů, které budou povinny vést evidenční knihy. Vína vyrobená nebo lahvovaná v Česku budou muset mít uveden původ hroznů na hlavní etiketě stanovenou velikostí písma (víno ze zahraničí bude muset mít nadále informaci o původu hroznů na zadní straně). Novelizace také poprvé jasně definuje, co je falšování vína. Jde o použití výrobních postupů, které jsou v rozporu s evropským právem, dále o přidání vody nebo alkoholu do vína nebo neuvedení povinných označovacích údajů. Současně se zvyšuje maximální pokuta z 5 na 50 milionů korun za porušení některých povinností, které stanoví vinařský zákon.³⁵ Na druhou stranu bylo ustoupeno od zavádění kontrolních pásek. „*Nebylo by spravedlivé, aby Česká republika jako jediná ze zemí EU produkující víno zavedla spotřební daň,*“ řekl předseda Svazu vinařů ČR Tibor Nyitray.³⁶

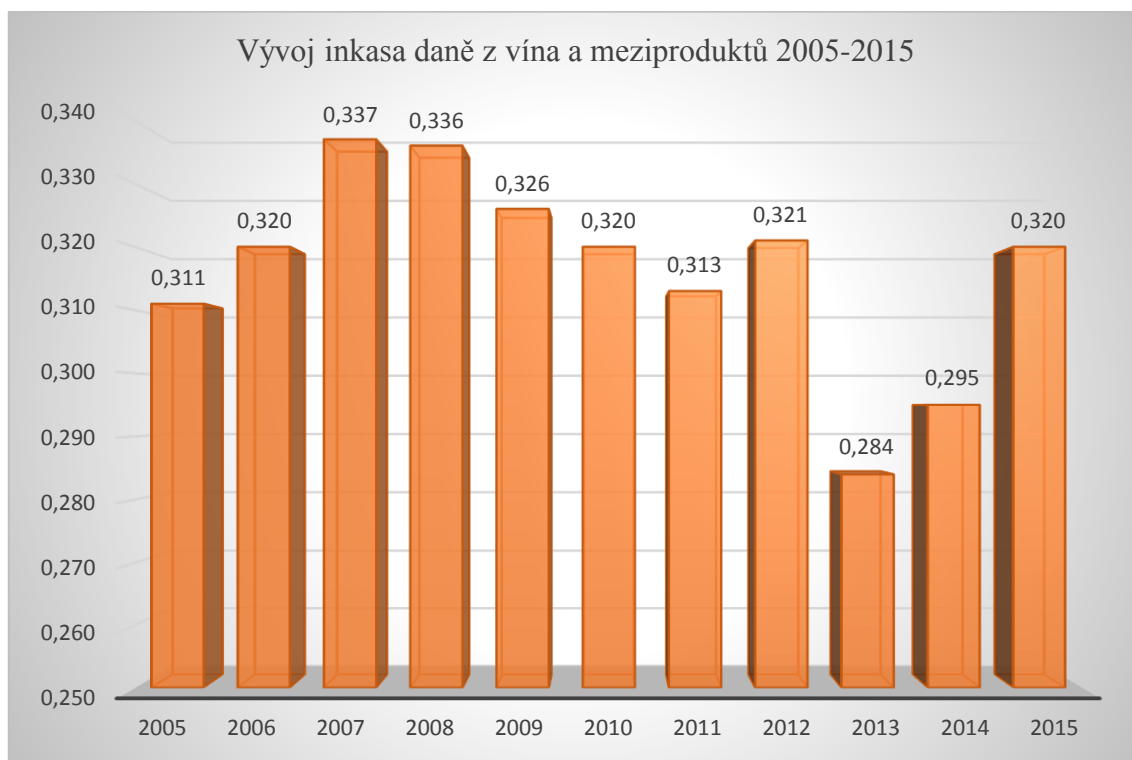
V posledním období však odborné vinařské svazy v rámci boje proti černému trhu s vínem navrhují řadu opatření, mezi něž patří zejména opatření proti nelegálnímu dovozu vína ze zahraničí, vytvoření speciální kontrolní skupiny „vinařské KOBRY“ složené ze zástupců Státní potravinářské inspekce, Celní správy ČR a Policie ČR za účelem vyhledávací činnosti v oblasti segmentu černého trhu s vínem.

³⁵ § 39 zákona č. 321/2014 Sb., zákon o vinohradnictví a vinařství. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2014, částka 105/2014. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2014-321#cast1-hlava7>

³⁶ Česká televize. *Víno nezdraží, spotřební daň se odkládá*. 3. 12. 2012 [online]. [cit. 2016-09-12]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1131062-vino-nezdrazi-spotrebni-dan-se-odklada>

Inkaso daně z vína a meziproductů meziročně roste druhým rokem po výrazném propadu z roku 2013, který mohl být mj. způsoben vyhlášením prohibice v závěru roku 2012 v důsledku metanolové kauzy. V roce 2015 bylo téměř dosaženo úrovně inkasa za rok 2012, tj. před uvedenou kauzou.

Graf 5: Vývoj inkasa daně z vína a meziproductů v letech 2005–2015 v mld. Kč



Zdroj³⁷

³⁷ Intranetové stránky Celní správy ČR. *Analýza oblasti správy spotřebních daní*. [online]. [cit. 2016-06-15]. Dostupné z: <http://portal.cs.mfcr.cz/grc/odbor60/default.aspx>

3.5 Daňové úniky u tabákových výrobků

Podíl nelegálního trhu bývá přímo úměrný výši možných zisků, které ovlivňuje zejména zvyšování ceny tabákových výrobků. Proto lze soudit, že přetrvává riziko dalšího růstu podílu nelegální produkce na celkové spotřebě, jelikož cena cigaret a tabáku je ovlivněna zejména výší jejich zdanění, která pravidelně roste. V současnosti je Evropskou unií minimální sazba daně stanovena na 90 EUR na 1 000 ks cigaret. Vzhledem ke skutečnosti, že Česká republika je vázána legislativou Evropské unie, musí daňové sazby tabákových výrobků v korunovém vyjádření odpovídat uvedené hodnotě. S ohledem na pokles kurzu koruny vůči euru v důsledku intervencí České národní banky musela Česká republika přistoupit k opakovanému navýšení sazeb daně.

Poprvé došlo k jejich růstu s platností k 1. lednu 2014, které bylo doprovázeno masivním předzásobením distributorů, následně byly zvýšeny sazby daní z tabákových výrobků k 1. prosinci 2014. Tato druhá změna již byla provázena novelou zákona o spotřebních daních, jež stanovila dobu prodeje tabákových výrobků se starší tabákovou nálepkou na 3 měsíce ode dne platnosti nových sazeb. Tímto krokem se zákonodárcům podařilo odstranit letitý problém s velkým předzásobením a nemožností vybrat předpokládaný objem financí pro státní rozpočet. Popsaná změna by měla do budoucna narovnat výběr daně, který byl v minulosti doprovázen velkými výkyvy. K 1. lednu 2016 byly sazby daní opět navýšeny a dle schválené novely zákona o SPD je růst daňových sazeb nastaven již v současnosti i k 1. lednu let 2017 a 2018.

S ohledem na volnost pohybu v Schengenském prostoru, i přes ovlivnění propustnosti hranic z důvodu migrační krize, je složité hlídat přeshraniční přepravy nelegálních tabákových výrobků mířících na daňové území naší republiky, případně z východu přes Českou republiku dále na západ. Vzhledem k velmi rozdílným cenám za krabičku cigaret mezi jednotlivými členskými státy Evropské unie je pro organizované skupiny pašování cigaret dále na západ velmi výnosný obchod. Některé státy Evropské unie, mezi něž patří Polsko, Maďarsko, Rumunsko, Bulharsko, Řecko a pobaltské státy, mají vyjednanu výjimku spočívající v posunutí platnosti minimální sazby 90 EUR/1000 ks cigaret až od roku 2019. Tato skutečnost nadále vytváří podmínky pro nelegální dovoz a v případě Polska také pro výhodnější přeshraniční nákup levnějších tabákových výrobků.

V souvislosti s neměnicím se politickým a zejména ekonomickým vývojem na Ukrajině lze nadále očekávat záchyty nezdaněných a neznačených tabákových výrobků v železniční, autobusové a silniční přepravě. Vzhledem ke krizovým okolnostem v tomto státě se dá předpokládat, že stále více občanů se ve větší míře bude pokoušet vylepšovat rodinné rozpočty na západních trzích Evropy, včetně České republiky, žádanými levnými cigaretami pocházejícími zejména ze zemí bývalého Sovětského svazu.

Za významné riziko je třeba stále považovat nelegální výrobu cigaret a tabáku ke kouření na daňovém území České republiky. I přes změnu zákona, která od roku 2015 definuje surový tabák jako předmět daně a omezuje volnou manipulaci s touto komoditou, je třeba si uvědomit, že většina zemí na předmětné zboží nahlíží jako na volně obchodovatelnou zemědělskou plodinu. Získání takovéto suroviny je snazší než hotového vybraného výrobku.

Tyto skutečnosti dokládají záchyty příslušníků Celní správy ČR, kteří opět odhalili několik nevidovaných skladišť tabáku ve zpracované i nezpracované podobě společně s výrobními zařízeními (sušičky, řezačky, stroje na balení tabáku apod.), které sloužily k výrobě mimobílančních cigaret a tabáku ke kouření. Tak, jak je pašování neznačených, případně značených cigaret kontrolní páskou jiné země spíše specifickým občanů zemí bývalého SSSR, je nelegální výroba na našem trhu uskutečňována občany České republiky, případně osobami s polskou nebo vietnamskou státní příslušností.

Jak je patrné z grafu 6, vývoj inkasa daně z tabákových výrobků vykazoval do roku 2012 pravidelný růst spojený s průběžným navyšováním sazeb daně, vyjma propadu v roce 2008. Ten byl zapříčiněn extrémním nárůstem výběru daně ke konci předcházejícího kalendářního roku 2007, kdy došlo k razantnímu předzásobení tabákovými nálepkami výrobcí cigaret v souvislosti s růstem sazeb daně u všech tabákových výrobků, zejména u tabáku k 1. 1. 2008. Koncem roku 2008 se zároveň neprojevil efekt předzásobení vzhledem k tomu, že k dalšímu navýšení sazeb došlo až k 1. 2. 2010.

Změny sazeb v letech 2010 a 2012 byly pozvolnější a k tak výraznému předzásobení nedospěly. Částka inkasa daně rostla pravidelně i přes pokles spotřeby vybraných výrobků podléhajících dani z tabákových výrobků. Od přelomu let 2013 a 2014 se

předzásobením tabákovými nálepkami na inkasu daně přestalo výrazněji podepisovat v souvislosti s novelou zákona o SPD, která dovoluje prodej cigaret se starší tabákovou nálepkou pouze ve lhůtě tří měsíců od data platnosti nové tabákové nálepky představující zvýšení sazby daně z tabákových výrobků.

Graf 6 – Vývoj inkasa daně z tabákových výrobků v letech 2005–2015 v mld. Kč



Zdroj³⁸

³⁸ Intranetové stránky Celní správy ČR. *Analýza oblasti správy spotřebních daní*. [online]. [cit. 2016-06-20]. Dostupné z: <http://portal.cs.mfcr.cz/grc/odbor60/default.aspx>

4 TRESTNÍ ODPOVĚDNOST

Pro naplnění skutkové podstaty trestného činu zkrácení daně je podmínkou způsobená škoda většího rozsahu, nejméně 50 tisíc korun. Při škodě menší se jedná o jiný správní delikt. Značný rozsah předpokládá škodu ve výši nejméně půl milionu korun a velký rozsah přesahuje 5 milionů korun.³⁹ Daňové úniky jsou specifické tím, že zjištěný rozsah škody bývá mnohonásobně vyšší.

4.1 Trestné činy

Trestné činy související s daňovou problematikou jsou řazeny do hlavy šesté mezi trestné činy hospodářské. Skutková podstata zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby je upravena v § 240.⁴⁰ Za zkrácení daně ve větším rozsahu nebo vylákání výhody na dani bude pachatel potrestán odnětím svobody na šest měsíců až tři léta, nebo zákazem činnosti. Důležitou právní úpravou je sčítání škody. Při trestném činu zkrácení daně nejméně dvěma osobami hrozí trest odnětí svobody v délce od dvou do osmi let, při velkém rozsahu trestné činnosti může být pachatel uvězněn na pět až osm let.

Nakládání s nálepkami, kontrolními páskami nebo jinými předměty k označení zboží pro daňové účely v rozporu s právními předpisy za účelem získání majetkového prospěchu, stejně jako skladování, přeprava a uvádění do volného oběhu zboží, které v rozporu se zákonem není nálepkami či kontrolními páskami označeno, je trestné podle § 244. Pachatel za uvedený trestný čin může být potrestán odnětím svobody až na tři roky nebo zákazem činnosti. Při spáchání činu nejméně se dvěma osobami či získání značného prospěchu se trestní sazba zvyšuje na jeden až pět let a při dosažení prospěchu velkého rozsahu může být pachatel uvězněn na dva až osm let. Novější právní úprava trestního zákoníku kriminalizuje i skladování a přepravu zboží, které není opatřeno předepsanými nálepkami či kontrolními páskami.

³⁹ § 240 zákona č. 40/2009 Sb., zákon trestní zákoník. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2009, částka 11/2009. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2009-40/zneni-20100101?text=%C5%A1koda+v%C4%9Bt%C5%A1%C3%ADho+rozsahu#cast2-hlava6>

⁴⁰ Tamtéž.

§ 245 upravuje trestný čin padělání a pozměnění předmětů k označení zboží pro daňové účely a předmětů dokazujících splnění poplatkové povinnosti. Pro naplnění znaků skutkové podstaty zde není nutný žádný minimální rozsah škody. Pachateli hrozí odnětí svobody až na jeden rok, zákaz činnosti či propadnutí věci. Při škodě převyšující půl milionu se horní hranice trestní sazby zvyšuje na pět let a při škodě vyšší než půl milionu na osm let odnětí svobody.

4.2 Správní delikty

Správní delikt je označení pro porušení zákona, které projednávají správní úřady. Mezi správní delikty patří přestupky, kterých se dopouštějí pouze fyzické osoby, a jiné správní delikty, které mohou spáchat právnické osoby a podnikající fyzické osoby. Jak jsem popsal výše, nepatří mezi ně trestné činy projednávané soudy. Tuto kompetenci má v Celní správě ČR Odbor právní, Oddělení správního trestání. Pokud se zjistí porušení zákona o spotřebních daních a škoda vzniklá tímto porušením je nižší než 50 000 Kč, celý případ se předává k dalšímu projednání deliktu na výše uvedené oddělení. Správní delikty jsou uvedeny v zákoně o spotřebních daních v Hlavě deváté. Zde je rozdělení na přestupky a správní delikty na úseku správy daně.

Mezi přestupky řadíme porušení zákona, kterého se dopustí fyzické osoby. Zde uvedu z mé praxe ty nejčastější přestupky, se kterými jsem se setkal. Fyzická osoba může být potrestána pokutou až do výše 1 000 000 Kč, pokud nakupuje minerální oleje ve volném daňovém oběhu za účelem dalšího prodeje a dále je vydává bez povolení k nákupu.

Přestupku na úseku správy daně z tabákových výrobků se dopustí fyzická osoba, pokud prodá tabákové výrobky jinak než v uzavřeném jednotkovém balení s neporušenou tabákovou nálepkou, nakoupí-li cigarety za cenu nižší, než je cena pro konečného spotřebitele uvedená na tabákové nálepce. Za tento přestupek může být udělena pokuta do 50 000 Kč. Pokutu ve výši do 1 000 000 Kč lze uložit tomu, kdo na daňovém území České republiky neoprávněně drží nebo jinak nakládá s tabákovými výrobky, které nejsou značeny platnou tabákovou nálepkou.

Pokud někdo poruší zákaz prodeje lihovin a tabákových výrobků na stáncích v tržištích a tržnicích, které nejsou k tomuto účelu zkolaudovány, může takové osobě být udělena pokuta až do výše 1 000 000 Kč.

Surový tabák, který je skladován pro jiný účel než výrobu tabákových výrobků, nesmí skladovat jiná osoba než osoba registrovaná pro skladování surového tabáku. Dále tento tabák nesmí být dále zpracováván nebo upravován. Pokud tento předpis fyzická osoba poruší, může jí být uložena pokuta do výše 1 000 000 Kč.

Mezi jiné správní delikty můžeme zařadit spoustu deliktů, neboť rozsah správních deliktů je značný a jejich podrobný popis nemá tak značný přínos pro tuto práci. Zaměřím se pouze na ty z mého pohledu nejvýznamnější. Ze zákona o spotřebních daních je provozovatel daňového skladu nebo oprávněný příjemce povinen sledovat výši zajištění daně. Další možností je předat správci daně evidenční údaje pro řádný výpočet spotřební daně vzniklý při výrobě nebo přijetí vybraných výrobků. Zde je za porušení této povinnosti ve správním řízení horní hranice pokuty ve výši 10 000 000 Kč.

Deliktu se lze dopustit tím, že se uvedou do volného oběhu nebo se dovezou z jiného státu Evropské unie tabákové výrobky, které nejsou uzavřené v předepsaném balení nebo jsou v balení, které nepodléhá stejné sazbě daně. Dále se osoby dopouštějí deliktu tím, že nabízí k prodeji tabákové výrobky v otevřeném balení nebo s porušenou tabákovou nálepkou. Za výše uvedené delikty lze uložit pokutu až do výše 2 000 000 Kč.

Pokud výše uvedené osoby použijí ke značení tabákových výrobků tabákové nálepky, na kterých jsou vytištěny údaje neodpovídající skutečnému obsahu jednotkového balení, na němž je tabáková nálepka umístěna, značí tabákové výrobky tabákovými nálepkami na jiném místě daňového území České republiky než v daňovém skladu, nebo řádně nepoužijí tabákovou nálepkou, dopustí se deliktu, za který je uložena pokuta ve výši do 5 000 000 Kč.

Správního deliktu se dopustí ten, kdo minerální oleje značkuje a barví, nebo značkové a barvené minerální oleje nabízí k prodeji, nebo je používá pro pohon motorů. Dále dochází k porušení zákona tím, že minerální oleje, jež jsou značkové a barvené, ředí,

odstraňuje nebo jinak mění jejich značkování či barvení mimo daňový sklad s povolením ke značkování a barvení vybraných minerálních olejů. Tyto oleje uvádí do volného daňového oběhu, nabízí k prodeji, nebo je používá pro pohon motorů, nebo dopravuje a skladuje v nádobě, která je ve spojení s motorem, nebo je do takové nádoby stáčí. Za tyto správní delikty se uloží pokuta do 10 000 000 Kč.

PRAKTICKÁ ČÁST

5 PŘÍPADY ZÁCHYTŮ TABÁKOVÝCH VÝROBKŮ

V této kapitole se budu věnovat oblasti zajištění nelegálních tabákových výrobků. Po dobu mého působení na Oddělení mobilního dohledu Celní správy ČR je tato komodita nejčastějším zajištěným vybraným výrobkem. Způsob provedení úkrytů a postup jednotlivých úkonů je z mého pohledu velmi zajímavý a poutavý.

V rámci výkonu mé činnosti se setkávám celkem pravidelně s výskytem nelegálních tabákových výrobků. Nejčastěji jde o výskyt nelegálních cigaret, které pocházejí jak ze zemí mimo Evropskou unii, tak i z nelegálních výroben na území Společenství. I přes značný nárůst záchytů tabákových výrobků a skutečnost, že Celní správa ČR má určitou představu o oblastech výroby a entitách zločineckých skupin, není boj s těmito skupinami vyhraný. Pokud dojde k odhalení a potrestání pašeráků tabákových výrobků, v podstatě okamžitě dochází k nahrazení této větve jinou.

Hlavním důvodem poptávky po nezdaněných tabákových výrobcích je výše zdanění cigaret, zejména spotřební daní. Dále tento negativní trend umocňuje současný kurz české koruny. Tabákové výrobky tvořící černý trh musí splňovat dvě kritéria, a to kvalitu a cenu. Poté již konečného spotřebitele v podstatě nezajímá původ a originalita výrobku. A už vůbec ho nezajímá, zda tyto nelegální tabákové výrobky jsou řádně zdaněny. Jako hlavním stimulem pro nelegální obchod a dopravu nezdaněných tabákových výrobků na území Evropské unie je vývoj zdanění, které v České republice, ale i v okolních státech, pravidelně roste. Tito pašeráci velmi dobře vědí, že pokud se jim povede se svým kontrabandem dostat co nejvíce na západ, naroste jim zisk z prodeje. Důvodem je pořizovací cena. Cena legálně zakoupených tabákových výrobků, zejména v zemích bývalého Sovětského svazu, se přibližně pohybuje na 30 % ve srovnání s prodejní cenou v České republice.

Mezi zeměmi, odkud se takto pašované tabákové výrobky nejvíce distribuují, jsou v poslední době Bělorusko, Ukrajina, Moldávie a Rusko. V případě těchto zemí se většinou jedná o originální tabákové výrobky. Největšími distributory padělků pašovaných tabákových výrobků jsou země jihovýchodní Evropy, do kterých

se cigarety dostávají po moři především z Arabského poloostrova. Významným distributorem je také Čína a ostatní země východní Asie.

Česká republika je v tomto negativním trendu hlavně tranzitní zemí. Malé množství je sice určeno pro trh v naší zemi, ale z ekonomického pohledu je pro pašeráky samozřejmě lukrativnější dopravení pašovaných cigaret do zemí západní Evropy. Negativem je délka trasy dopravy pašovaných cigaret. Čím delší je transport, tím roste riziko odhalení ze strany celních orgánů.

Nejčastěji pašovaná značka tabákových výrobků je JIN LING. Celní správa ČR má informace, že tyto tabákové výrobky jsou vyráběny výhradně v ilegálních továrnách v Kaliningradské oblasti ruské exklávy. S touto značkou tabákových výrobků se nelze v běžné obchodní síti setkat. Cena jedné cigarety takto vyrobené a nelegálně dovezené se rovná přibližně částce 0,27 Kč. Pokud se tyto pašované tabákové výrobky povede na evropském trhu prodat, zisk pro ilegální obchodníky je řádově několikasetnásobný. Tabákové výrobky značky JIN LING jsou prakticky určeny výhradně pro černý trh, nikdy neobsahují tabákovou nálepku.

Má zkušenost z poslední doby je taková, že v případě pašovaných cigaret na území České republiky se jedná hlavně o velmi malé zásilky, které se převážně v nenápadných osobních automobilech nebo dodávkách. V řadě případů jsou tato vozidla vybavena krycí registrační značkou podle toho, na jakém území se zrovna nacházejí. Nejčastějšími pachateli jsou většinou občané ze zemí bývalého SSSR, Poláci a občané vietnamské národnosti.

5.1 Záchyt tabákových výrobků na provozovně

Dle poskytnutých informací z vnějšího okolí se pracovníci Celní správy ČR dozvěděli o provozovně vietnamského obchodníka, ve které mělo údajně docházet ke skladování, nabízení a prodeji neznačených tabákových výrobků – cigaret.

Na základě těchto informací byla ustanovena skupina, jež měla v rámci monitorovací činnosti tuto skutečnost pokud možno prověřit, případně zjistit další relevantní informace. V průběhu několika provedených skrytých monitoringů byly potvrzeny dříve

uvedené informace. Bylo zjištěno, že skutečně dochází k prodeji neznačených cigaret značky Marlboro za cenu 60 Kč za krabičku cigaret. Vietnamský obchodník tyto cigarety výhradně nabízel lidem, které znal, popřípadě lidem oblečeným do pracovního oděvu. Tyto cigarety měl vietnamský obchodník ukryty v kapsách svého oděvu. V průběhu monitoringů bylo vysledováno, že pohyb lidí chodících si pro takto levné cigarety je enormní. Z toho důvodu bylo zřejmé, že větší množství neznačených cigaret se musí nacházet v provozovně. Po provedení dalších nezbytných kroků, jako je zjištění pohybu osob na provozovně, vozidel, bydliště, provedení kontrolního nákupu, bylo přistoupeno k provedení místního šetření – kontrole provozovny.

V průběhu místního šetření bylo zjištěno, že mimo nabízené značené a řádně zdaněné vybrané výrobky – lihoviny a cigarety – se na provozovně nacházejí neznačené cigarety. Tyto cigarety se našly jak v zásuvce u prodejního pultu, tak v oděvu vietnamského obchodníka. Že se v provozovně nacházejí ještě nějaké neznačené vybrané výrobky, obchodník popíral. Následně tedy došlo k fyzické kontrole provozovny, vozidla patřícího obchodníkovi, a to i za přítomnosti služebního psa vycvičeného na vyhledávání tabákových výrobků.

Na základě této kontroly, za pomoci označení místa služebním psem, byla otevřena místnost – sklad, ve které bylo vyskládáno krabicové víno v kartonech po 12 krabicích. Tyto kartony byly umístěny po celém obvodu místnosti měřící cca 3x3 metry. Po otevření kartonů bylo zjištěno, že ze středu tohoto balení jsou vyndány 4 kusy krabicového vína a místo nich jsou krabičky neznačených cigaret. Takto nalezené cigarety byly ukryty ve všech kartonech. Celkový počet nalezených cigaret přesáhl 100 kartonů.

Dále byla kontrolovaná osoba vyzvána, aby nám umožnila kontrolu v sídle podnikání. Z předloženého platného živnostenského oprávnění bylo zjištěno, že sídlo podnikání je shodné s místem bydliště. Na tuto výzvu již kontrolovaná osoba nereagovala a začala tvrdit, že neumí česky. I přes opětovné výzvy a konstatování, že v průběhu kontroly komunikovala v českém jazyce, kontrolovaná osoba požadovala tlumočnicka. Na základě tohoto požadavku byl přizván tlumočnick na náklady kontrolované osoby. Dále byli kontaktováni pracovníci živnostenského úřadu s podnětem, že kontrolovaná osoba neumí česky a nemá na provozovně osobu, která by ovládala úřední jazyk češtinu.

Po jejich příjezdu provedli přezkoušení kontrolované osoby a udělili jí blokovou pokutu.

Na adrese trvalého bydliště označila kontrolovaná osoba jako sídlo podnikání byt v 1. podlaží. V tomto bytě bylo v místnosti označené jako ložnice nalezeno větší množství lihovin a karton neznačených cigaret. Na výzvu pracovníků Celní správy ČR, zda se v sídle podnikání nacházejí další neznačené tabákové výrobky, kontrolovaná osoba uvedla, že nikoli. Na základě zjištění byl přivolán psovod se služebním psem, aby provedl kontrolu ostatních místností, zdali v bytě nedochází ke skrytému skladování dalších neznačených tabákových výrobků.

Při kontrole byla služebním psem označena místnost – toaleta, ve které byl umístěn dětský batoh s 3 kartony neznačených cigaret. Dalším šetřením bylo zjištěno, že za pomoci tohoto batohu byly přemísťovány cigarety ze sídla provozovny na provozovnu. Dále služební pes označil balkon, kde byl nalezen černý igelitový pytel a několik krabic od bot, vše bylo naplněné neznačenými cigaretami. Zde bylo objeveno 100 kartonů neznačených cigaret.

Vzhledem k výši škody způsobené státu byla celá věc i s kontrolovanou osobou předána policejnímu orgánu Celní správy ČR k dalšímu šetření.

5.2 Záchyty tabákových výrobků v silniční dopravě

Při kontrolní činnosti v silniční dopravě bylo zastaveno nákladní vozidlo slovenské imatrikulace s chladicím návěsem. Na dotaz řidiče, co převáží, odpověděl, že veze pneumatiky. Dle předložených dokladů bylo zřejmé, že se má jednat o pneumatiky, ale datum na dokladech neodpovídalo době kontroly, resp. doklad byl vydaný před 14 dny. Také uvedené množství pneumatik na dokladu neodpovídalo převozu v nákladním vozidlu o hmotnosti nad 12 t, ale spíše nákladnímu vozidlu o hmotnostní třídu nižší. Dále byl pro hlídku podezřelý nestandardní způsob přepravy, zejména to, že zboží jako pneumatiky se nevozí v chladicím návěsu.

Na základě vyhodnocení situace a z důvodu ověření tvrzení bylo řidiči sděleno, že bude provedena kontrola nákladního vozidla včetně ložné plochy. Řidič se rázem začal

chovat nervózně a hlídce sdělil, že stejně nic neuvidí, neboť pneumatiky jsou narovnané až po strop návěsu. Kvůli efektivnosti při provádění úplné vnitřní kontroly nákladového prostoru bylo vozidlo eskortováno na místo stání mobilního velkokapacitního rentgenu. Ten detekoval, že se za pneumatikami skrývají nějaké kartóny. Hlídka proto přistoupila k úplné vnitřní kontrole, tedy k vyložení celého nákladu. V zadní části návěsu se mimo deklarovaných pneumatik nacházelo i 30 kusů palet, na kterých byly uloženy krabice se 30 000 kartóny cigaret. Jednalo se o cigarety značky JIN LING bez tabákové nálepky.

Při kontrolní činnosti byl zastaven autobus české imatrikulace zajišťující mezinárodní linku z Ukrajiny do České republiky. Předložením dokladů o přepravě osob bylo zjištěno, že v autobuse se nachází větší množství osob zejména ukrajinské a slovenské národnosti. Dále bylo zjištěno, že v útrokách autobusu je několik zavazadel většího obsahu. Na základě vyhodnocení situace bylo řidiči sděleno, že bude provedena kontrola zavazadel.

Postupně byla všechna zavazadla otevřena a v jednom z nich bylo nalezeno 30 kartónů cigaret různých značek s ukrajinskými tabákovými nálepkami. Řidič označil za majitele zavazadla jednoho z cestujících. Byl to mladý muž ukrajinské národnosti. Na dotaz, zda veze ještě nějaké tabákové výrobky, odpověděl, že žádné již nevez. Toto jeho tvrzení však doprovázela velká váhavost a nervozita.

Hlídka tedy přivolala služebního psa vycvičeného na vyhledávání tabáku. Po příjezdu byla provedena kontrola celého autobusu. Kontrolou byly nalezeny další tabákové výrobky v různých důmyslných skrýších – kufr s dvojitým dnem, kartony od džusů a úkryty v oblečení. Ke všem nalezeným tabákovým výrobkům se přihlásil jako majitel výše uvedený mladík. Celkové množství nalezených tabákových výrobků přesahovalo 60 kartónů cigaret.

Při kontrolní činnosti bylo zastaveno dodávkové vozidlo polské imatrikulace. Na dotaz hlídky, jaké je ve vozidle převáženo zboží, řidič vozidla odpověděl, že veze stelivo pro drůbež. Kontrolou nákladového prostoru vozidla bylo zjištěno, že se v něm nacházejí tři velké krabice obalené černou fólií. Po otevření všech tří krabic hlídka zjistila, že je v nich trhaná (částečně drcená) sušená látka rostlinného původu, která složením, barvou, konzistencí a vůní připomíná tabák. Řidič byl dotázán, zda k přepravovanému

zboží má nějaké průvodní doklady. Řidič odpověděl, že žádné doklady nemá a že tabák zakoupil na tržnici za 9 000 Kč. Celkové množství nalezeného tabáku činilo 80 kg.

Během kontrolní činnosti bylo zastaveno osobní vozidlo polské imatrikulace osazené 60letým řidičem polské státní příslušnosti. Na dotaz, co řidič veze, uvedl, že pouze své osobní věci a má prý namířeno do Německa, kde se má pracovně setkat se svými kolegy. Z konverzace s řidičem bylo zjištěno, že se jedná o nekuřáka. Na základě prvotní prohlídky byl nápadný značný zápach z cigaretového tabáku. Řidič se snažil hlídce namluvit, že vezl kolegy, kterým dovolil v autě kouřit. Z chování řidiče a jeho nesouvislých a někdy i směšných výmluv bylo zřejmé, že není vše v pořádku. Na základě těchto indicií bylo vozidlo podrobeno kontrole konstrukčních dutin. Během této kontroly celníci odhalili ve střešní dutině ukryté cigarety. Další kontraband cigaret byl odhalen v opěradlech zadních sedadel a pod dvojitou podlahou. Další cigarety byly nalezeny až po demontáži všech sedadel a odstranění koberce. Celkem bylo zajištěno 65 000 ks cigaret s ukrajinskými tabákovými nálepkami.

5.3 Záchyt tabákových výrobků v železniční dopravě

V rámci kontrolní činnosti prováděné v železniční dopravě byla provedena kontrola mezinárodního osobního vlaku ze Slovenské do České republiky. Tento vlak byl vybrán náhodným způsobem, ovšem s přihlédnutím k možným rizikům nelegální přepravy tabákových výrobků. Celkový počet členů Celní správy ČR pro kontrolu byl ustanoven na 6 a 2 řidiči. Hlídka se rozdělila na dvě skupiny po 3 členech. První skupina prováděla kontrolu od lokomotivy dále a druhá skupina od posledního vagónu směrem do středu vlakové soupravy. Každá z hlídek před vstupem do vlakové soupravy má za povinnost se ohlásit vlakové četě v daném úseku vlakové soupravy a ta má zase za povinnost poskytnout plnou součinnost při kontrole, zejména poskytnout informace o cestujících, případně otevřít různé skříňky nebo zamčené prostory atd.

Po splnění všech výše uvedených podmínek hlídka přistoupila ke kontrole. Ve druhém vagónu narazila na kupé se třemi lidmi a třemi cestovními kufry. Po prokázání příslušnosti k Celní správě ČR hlídka sdělila osobám, které se nacházely v kontrolovaném kupé, předmět místního šetření a vyzvala je k prokázání totožnosti.

Po předložení občanských průkazů (osoby slovenské národnosti) a po následném provedeném poučení byly tyto osoby vyzvány k otevření zavazadel. Po této výzvě osoby v kupé začaly shodně tvrdit, že uvedená zavazadla nejsou jejich a byla tu již před jejich nástupem. Hlídka proto přistoupila za asistence nezúčastněné osoby, což byla průvodčí v daném úseku vlaku, k otevření zavazadel. Po otevření zavazadel bylo zjištěno větší množství tabákových výrobků neoznačených tabákovou nálepkou. Ve všech třech kufrech se jednalo o 120 kartónů cigaret různých značek bez platné tabákové nálepky.

Během kontrolních úkonů se hlídce přihlásili dva cestující z vedlejšího kupé, kteří viděli, jak před vstupem hlídky do vlaku dva muži spolu se dvěma kufry opustili kontrolované kupé a šli směrem dále od kontroly. Následně byla kontaktována druhá skupina a celá věc jí byla vysvětlena. Po asi 15 minutách se ozvala skupina s tím, že zadrželi osoby i s kufry plnými cigaret. Zde se jednalo o 80 kartónů cigaret různých značek bez platné tabákové nálepky. I v tomto případě osoby (také slovenské národnosti) tvrdily, že kufry nejsou jejich.

Na základě tvrzení osob, že kufry nejsou jejich, vedoucí hlídky oslovil členy vlakové čety, zda někdo z nich viděl tyto osoby nastupovat s kufry do vlaku. Dva ze tří shodně potvrdili, a to i později do protokolu, že tyto osoby nastupovaly ve stanici, ze které vlak vyjel. Šetřením byli zjištěni i další cestující, kteří také potvrdili společný nástup těchto lidí do vlaku i s kufry. Hlídka měla šetřením za důvodné se domnívat, že osoby přepravovaly kufry s nelegálními tabákovými výrobky. Z tohoto důvodu jim bylo sděleno podezření ze spáchání trestného činu a zajištění jich samotných a také samozřejmě i zajištění tabákových výrobků.

Po příjezdu do cílové stanice hlídka požádala Policii České republiky o asistenci při eskortě zajištěných osob včetně zboží. Osoby byly eskortovány do sídla policejního orgánu Celní správy ČR, kde byly provedeny úkony jako ohledání, lustrace osob a výslechy. Tyto osoby byly usvědčeny mimo jiné i pomocí otisků prstů, které byly nalezeny jak na vnější straně kufrů, tak na samotném zboží. Na základě výsledků se dva z nich ke všemu doznali a bylo jim sděleno obvinění ze zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby.

ZÁVĚR

Jak je zřejmé z této práce, odhalování daňových úniků a následné dopadení pachatelů je velmi komplikované. Jedním ze základních faktorů ovlivňující daňové úniky je členství České republiky v Evropské unii. Komfort, který nám při cestování v rámci Evropské unie vytváří zrušení kontrol na hranicích a volný pohyb osob a zboží, má svou odvrácenou stranu. V rámci pohybu osob a zboží přes hranice, bez kontroly, znamená, že se do republiky dostává zboží, které významně negativním způsobem ovlivňuje nelegální trh. Je třeba užší spolupráce všech členů Evropské unie v boji proti daňovým únikům, zejména u spotřebních daní.

Na základě provedené analýzy daňových úniků u spotřebních daní jsem došel k závěru, že je nutné změnit právní úpravu v České republice a potažmo i v celé Evropské unii. Zejména bych sjednotil sazby spotřebních daní ve všech členských státech Evropské unie. Kontrolní pásky ke značení lihu by měly být vydávány až po zaplacení spotřební daně. Dále navrhuji sjednotit sazbu spotřební daně u všech tabákových výrobků. K potírání pančování tichých vín doporučuji zákaz prodeje sudového vína.

Dalším krokem by mělo být zavedení Daňové Kobry ve všech krajích a s tím související posílení pravomocí pracovníků celní správy k prověřování všech trestných činů kráčení daní. Hlavní důvod, proč jsem pro zavedení zvýšení pravomocí, je ten, že dojde ke zrychlení a zefektivnění celého trestního řízení. Zejména odpadne předávání spisu vyšetřovateli na straně policie, kde dochází nejdříve k seznámení se spisem. Původní pátrací tým se vyšetřování vzdává a tím odpadají zkušenosti a know-how nad rámec spisu.

Se zvýšením pravomocí souvisejí vysoké nároky na jednotlivé pracovníky a jejich vybavenost. Zvláště pak detailní znalost daňové problematiky a trendů v daňových podvodech. Dále je třeba ve větší míře využívat služební psy určené k vyhledávání tabáku a dalších zájmových komodit, celně technickou laboratoř a mobilní rentgeny. Pro zajištění větší efektivity při výkonu kontrolní činnosti v silniční dopravě a maximální informační podporu hlídek doporučuji zavést kamerový systém pro vyhodnocování značek vozidel, monitorování a dokumentování kontrolní činnosti. Toto

zavedení by pomohlo k lepšímu zacílení kontrol na základě získaných analytických informací a k lepšímu vyhodnocování rizikových subjektů z pohledu bezpečnosti.

Od výše uvedených návrhů změn si slibuji efektivní řešení karuselových podvodů, maximální využití zkušeností a zázemí pracovníků Celní správy ČR i pro oblast vyšetřování daňových trestných činů (znalost daňových předpisů, úzké vazby s Finanční správou, pozitivní efekt ve spojení s dalšími zákonnými pravomocemi Celní správy ČR), zrychlení a zefektivnění trestního řízení.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

Knižní zdroje a zákony

ČASTORÁL, Z. *Tvůrčí přístup při tvorbě bakalářských a diplomových prací*. 1. vyd. Praha: Univerzita Jana Amose Komenského Praha, 2012. 88 s. ISBN 978-80-7452-025-9.

Kol. autorů. *Jak vypracovat bakalářskou a diplomovou práci*. 6. vyd. Praha: Univerzita Jana Amose Komenského Praha, 2015. 80 s. ISBN 978-80-7452-106-5.

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

SVÁTKOVÁ, S. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2009. 300 s. ISBN 978-80-7357-443-7.

Zákon č. 200/1990 Sb., České národní rady o přestupcích. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1990. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1990-200>

Zákon č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-634>

Zákon č. 38/1994 Sb., o zahraničním obchodu s vojenským materiálem a o doplnění zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, a zákona č. 140/1961 Sb., trestní zákon, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1994. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1994-38>

Zákon č. 111/1994 Sb., o silniční dopravě. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1994. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1994-111>

Zákon č. 40/1995 Sb., zákon o regulaci reklamy a o změně a doplnění zákona č. 468/1991 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1995, částka 8/1995. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1995-40>

Zákon č. 61/1997 Sb., o lihu. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1997, částka 21/1997. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1997-61#cast1>

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353>

Zákon č. 321/2014 Sb., zákon o vinohradnictví a vinařství. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 105/2004. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-321#cast1-hlava7>

Zákon č. 311/2006 Sb., o pohonných hmotách. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2006, částka 96/2016. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2006-311#cast1>

Zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2011. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-17>

Zákon č. 214/2012 Sb., o vývozu kulturních statků z celního území Evropských společenství. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2002. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-214>

Zákon č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2013, částka 117/2013. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-307#cast4>

Zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2016, částka 43/2016. Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2016-112>

Internetové zdroje

Česká televize. *Víno nezdraží, spotřební daň se odkládá*. 3. 12. 2012 [online]. [cit. 2016-09-12]. Dostupné z: <http://www.ceskatelevize.cz/ct24/ekonomika/1131062-vino-nezdrazi-spotrebni-dan-se-odklada>

Intranetové stránky Celní správy ČR. *Analýza oblasti správy spotřebních daní*. [online]. [cit. 2016-06-21]. Dostupné z: <http://portal.cs.mfcr.cz/grc/odbor60/default.aspx>

Mladá Fronta Dnes. *Stát nabere na boj s daňovými úniky stovky nových lidí*. Autor: Filip Horáček. 2. 8. 2016 [online]. [cit. 2016-08-03]. Dostupné z: <https://www.pressreader.com/czech-republic/mf-dnes/20160802/281685434219377>

Policie ČR. *Vyhodnocení činnosti týmu Kobra*. Autorka: Jana Macalíková. 5. 3. 2015 [online]. [cit. 2016-08-03]. Dostupné z: <http://www.policie.cz/clanek/vyhodnoceni-cinnosti-tymu-kobra.aspx>

Vláda České republiky. *Daňová Kobra zachránila doposud státnímu rozpočtu ČR 4,1 miliardy korun*. 2. 2. 2016 [online]. [cit. 2016-07-13]. Dostupné z: <https://www.vlada.cz/cz/media-centrum/aktualne/danova-kobra-zachranila-doposud-statnimu-rozpocetu-cr-4-1-miliardy-korun-139841/>

SEZNAM TABULEK A GRAFŮ

Seznam tabulek

Tabulka 1: Množstevní limity vybraných výrobků pro osvobození od spotřební daně..	16
Tabulka 2: Sazby daně z minerálních olejů dle zákona o spotřebních daních.....	18
Tabulka 3: Sazby daně z lihu dle zákona o spotřebních daních.....	20
Tabulka 4: Sazby daně z piva dle zákona o spotřebních daních.....	21
Tabulka 5: Sazby daně z vína a meziproductů dle zákona o spotřebních daních.....	23
Tabulka 6: Sazby daně z tabákových výrobků dle zákona o spotřebních daních.....	24

Seznam grafů

Graf 1: Vývoj celkového inkasa spotřebních daní v letech 2012-2015 v mld. Kč.....	17
Graf 2: Vývoj inkasa daně z minerálních olejů v letech 2005-2015 v mld. Kč.....	28
Graf 3: Vývoj inkasa daně z lihu v letech 2005-2015 v mld. Kč.....	31
Graf 4: Vývoj inkasa daně z piva v letech 2005-2015 v mld. Kč.....	32
Graf 5: Vývoj inkasa daně z vína a meziproductů v letech 2005-2015 v mld. Kč.....	35
Graf 6: Vývoj inkasa daně z tabákových výrobků v letech 2005-2015 v mld. Kč.....	38

BIBLIOGRAFICKÉ ÚDAJE

Jméno autora: Michal Skořepa

Obor: Bezpečnostní studia

Forma studia: kombinované studium

Název práce: Celní správa v boji proti daňovým únikům

Rok: 2017

Počet stran textu: 44

Celkový počet stran příloh: 0

Počet titulů českých použitých zdrojů: 17

Počet titulů zahraničních použitých zdrojů: 0

Počet internetových zdrojů: 5

Vedoucí práce: PhDr. Aleš Zoubek, Ph.D.