



MASARYK UNIVERSITY  
FACULTY OF LAW

# Harmonizace akcízů

Michal Radvan



# Akcíz

- Proč raději „akcíz“ než „spotřební daň“
- „spotřební daň“ - zavádějící termín
- v podstatě „spotřeba statku“ je předmětem také DPH
- Původ - že by „Excise Duty“



# Definice akcízů

- selektivní spotřební daně uvalené na **vybrané výrobky** navíc vedle **všeobecné spotřební daně** zvyšující daňové zatížení vybraných komodit
- všeobecná spotřební daň = v podmínkách EU ... daň z přidané hodnoty (DPH, VAT...)



# Kritéria selekce

- fiskální záměry
- politická hlediska
- regulace spotřeby
- trvalá spotřeba
- luxus
- škodlivost

## KATEGORIE

- zdanění omezené (do 10 komodit) **ČR**
- zdanění střední (15 -30) **Polsko**
- zdanění široké (nad 30) **USA**



# Exkurs do historie

- dvojí konstrukce
  - 1. Finanční monopoly
  - 2. Fabrikátové daně



## *Finanční monopol*

- soustředění výroby nebo prodeje vybrané komodity do státních rukou
- ceny stanoví stát tak, aby rozdíl mezi nimi a náklady kryl jednak daň a jednak podnikatelský zisk
- monopolní dávka - při přenesení produkce na jiný subjekt
- V ČR ztratil význam po nacionalizaci (1945 - 1948)



## *Příklady finančních monopolů (ČR 1946)*

- **lihový** (např. zákon č. 95/1888 ř.z., 86/1932 Sb.z.n.)
- **tabákový** (Celní a monopolní řád z roku 1835; monopol zrušen zákonem č. 303/1993 Sb.)
- **výbušných látek** (zákon č. 414/1919 Sb. z.n.)
- **solní** (CMŘ, zákon č. 326/1921 Sb.z.n.)
- **umělých sladidel** (270/1937 Sb.z.n.)



# *Fabrikátová daň*

- blízká konstrukce současným spotřebním daním
- zatížení již hotových výrobků
- daně výrobní - daně polotovarové - daně surovinové ...  
*význam pro konstrukci daně z obrátu*





## *Příklady fabrikátových daní*

- cukr
- droždí
- kyselina octová
- minerální oleje
- pivo
- šumivá vína
- umělé jedlé tuky
- uhlí
- zapalovadla
- žárovky
- víno, mošty a ovocné šťávy
- maso
- cigaretový papír



# Akcízy v Evropě

akcízy

## harmonizované

- tabák a tabákové výrobky
- alkoholické nápoje (lihoviny, pivo, víno)
- minerální oleje
- energie

akcízy neharmonizované

- ostatní např.
- automobily
- kožešinové výrobky
- střelné zbraně
- hrací karty, rulety ...



# Harmonizační proces

- Velmi pokročilý
- Snaha o vyrovnání sazeb (zvýhodňování domácích producentů je tím omezeno, resp. znemožněno) vyústila alespoň ve stanovení minimálních sazeb
- Spoléhá se na spontánní harmonizační proces - země s vysokými sazbami budou muset pod vlivem sníženého nákupu snížit daň na úroveň v ostatních zemích
- Princip země určení (země původu nemožná s ohledem na různé sazby)



# Start

- Rozdílný systém akcízů v členských státech, někdy značně široký



# Směrnice 72/43/EHS

- Systém akcízů, předmětem jsou minerální oleje, tabák, lihoviny, pivo a víno
- Další akcízy zrušit, s výjimkou daní, které nevyžadují hraniční kontroly nebo dodatečné náklady mezinárodního obchodu
- Kauza „Pivo a víno“ (SD 170/78) – Komise žalovala Spojené království za sazbu daně na pivo (0,557 libry za galon) a víno (2,955), v odůvodnění vyjádřen soutěžní vztah mezi pivem a vínem a podle čl. 90 došlo k vyššímu zdanění dovážených výrobků



# Směrnice 92/12/EHS

- Tzv. horizontální směrnice
- Upravuje výrobu, zpracování, držení a přepravu produktů
- Zavádí autorizované daňové sklady (pohyb mezi nimi bez daně)
- Jednotný celní sazebník pro určení produktu
- Připouští i další nepřímé daně, např. z enviromentálních důvodů – např. zdanění odpadů (Švédsko, Dánsko), emisí (Itálie, Litva), hnojiv (Švédsko, Dánsko) či letecké dopravy (Velká Británie, Francie) - více viz Nerudová, str. 51-52



# Směrnice 2008/118/ES

- O obecné úpravě spotřebních daní
- Nahradila směrnici 92/12/EHS
- Povinnost implementovat do 1.4.2010
- Precizace a zjednodušení textu, modernizace postupů



# Strukturální směrnice

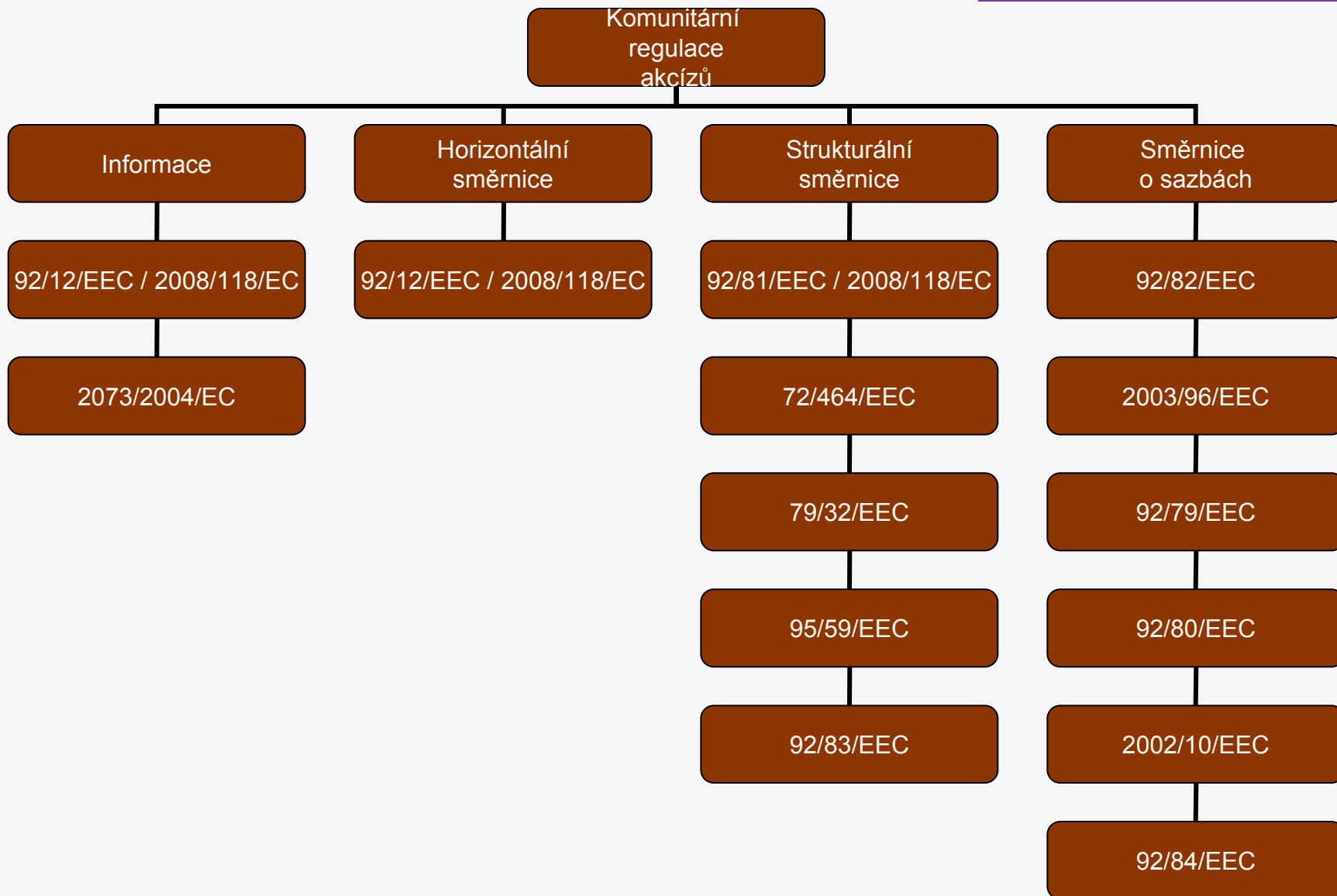
- Počítá s nimi i horizontální směrnice
- Vymezuje základy akcí





# Směrnice k aproximaci sazeb

- Počítá s nimi i horizontální směrnice
- Stanoví konkrétní částky akcízů





# Zdanění spotřeby minerálních olejů

- Směrnice 92/81/EHS definuje druhy minerálních olejů (benzin, nafta, petrolej, zemní plyn, topné oleje) - minerální olej je prodáván, slouží ke spotřebě, jako palivo, jako pohonná hmota (tedy výčet je demonstrativní)
- Směrnice 2003/96/ES restrukturalizuje zdaňování energetických produktů a elektrické energie, rozšiřuje zdaňování minerálních olejů i na uhlí, zemní plyn a elektrickou energii, stanovuje minimální sazby v závislosti na použití energetických produktů (pohonné hmoty, palivo pro průmyslové nebo obchodní účely, prostředek pro výrobu elektrické energie); povinnost vybírat energetické daně ve členských státech od 1. ledna 2004



- Směrnice Rady 2004/74/ES a směrnice Rady 2004/75/ES - pro nově přistupující země, přechodné dohody měnící směrnici 2003/96/ES
  - Pro ČR směrnice Rady 2004/74/ES: ČR může uplatňovat úplné nebo částečné osvobození od daně nebo snížené úrovně zdanění u elektřiny, pevných paliv a zemního plynu až do 1. ledna 2008
  - Další státy střední a východní Evropy byly ve vyjednávání výjimek úspěšnější a např. Slovinsko je povinno zdanit pevná paliva od roku 2009 a elektřinu a zemní plyn od roku 2010, resp. v určitých případech až od roku 2014



- Snaha o prosazení biopaliv zatím neúspěšná (návrhy na poloviční sazbu daně v případě hromadné přepravy osob vč. taxislužby a vozidel veřejné správy)
- „alespoň“ směrnice o podpoře užívání biopaliv a jiných pohonných hmot v dopravě
- Sazby viz směrnice 2003/96/ES, porovnání ve členských státech viz Nerudová, str. 50-51



# Zdanění spotřeby alkoholu

- Problémy z důvodu množství tzv. národních nápojů (víno v jihoevropských státech, koňak ve Francii, whisky ve Velké Británii a v Irsku, pivo se středoevropských zemích) a státních monopolů na prodej alkoholu ve Skandinávii
- Směrnice 92/83/EHS dělí alkoholické nápoje na pivo, víno, meziprodukty, alkohol a alkoholické nápoje
- Směrnice 92/84/EHS upravuje minimální výše sazeb
- Tabulky viz Nerudová, str. 53-55



# Zdanění spotřeby tabáku a tabákových výrobků

- Směrnice 72/464/EHS a 79/32/EHS - obecné směrnice, rozdělují tabákové výrobky
- Směrnice 95/59/ES o daních jiných než daních z obratu, které ovlivňují spotřebu tabákových výrobků, dělí tabák na cigarety, doutníky a tabák ke kouření a obsahuje výše uvedené směrnice
- Směrnice 2002/10/ES stanoví minimální sazby daně, přičemž je možno uplatňovat sazbu daně valorickou (na základě maloobchodní ceny), specifickou (na kilogram či na kusy) či smíšenou (původně směrnice 92/79/EHS pro cigarety a 92/80/EHS pro ostatní tabákové výrobky)
  - Minimální daňové zatížení 57 % z maloobchodní ceny cigaret a fixní minimum 64 EUR / 1000 cigaret



# Informační povinnost

- Nařízení 2073/2004 o správní spolupráci v oblasti spotřebních daní mezi národními orgány navzájem a mezi orgány a Komisí, ústřední kontaktní útvar





# Vývoj de lege ferenda

- Nová směrnice o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků
  - Od 1.1.2014 min. sazba 60 % z maloobchodní ceny a současně 64 EUR / 1000 ks
  - Výjimky pro BUL, EST, LAT, LIT, HUN, POL, ROM, GRE od 1.1.2018, na oplátku kvantitativní restrikce na dovoz
- Snahy o sjednocení daní z piva a vína nemají šanci na úspěch
- Návrhy co dva, resp. čtyři roky - zvyšování sazeb?



# Závěr

- Strukturální harmonizace dokončena, existuje jednotný systém nepřímého zdanění
- Nedokončená otázka harmonizace daňových sazeb (zasahování do národních zájmů, nástroj fiskální politiky, příjmové stránky rozpočtů, neochota EK vymáhat implementaci směrnic, národní tradice)
- Udržuje se princip země určení, neboť princip země původu by vyžadoval sjednocení sazeb (těžko určovat, odkud je právě zakoupené zboží), nicméně toto se velmi osvědčilo



# Literatura

- Nerudová, D. Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie. ASPI, Praha, 2008.
- Široký, J. Daně v Evropské unii. 4. vyd. Linde, Praha, 2010.
- Terra, B.J.M. et Wattel, P.J. European Tax Law. 4. vyd. Kluwer Law International, The Hague, 2008.



# Prostor pro Vaše dotazy a ...

... děkuji za pozornost.