

KOMENTÁŘE WOLTERS KLUWER

Bohumila Kotenová
Petra Petrová
Milan Tomíček

Zákon o spotřebních daních

Komentář

2., aktualizované vydání



Wolters Kluwer

KOMENTÁŘE WOLTERS KLUWER

Zákon o spotřebních daních

Komentář

Bohumila Kottenová
Petra Petrová
Milan Tomíček

Zákon o spotřebních daních

Komentář

2., aktualizované vydání



Wolters Kluwer

Vzor citace: Kottenová, B., Petrová, P., Tomíček, M. *Zákon o spotřebních daních. Komentář*. 2., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 720 s.

KATALOGIZACE V KNIZE - NÁRODNÍ KNIHOVNA ČR

Kottenová, Bohumila

Zákon o spotřebních daních : komentář / Bohumila Kottenová, Petra Petrová, Milan Tomíček. -- 2. aktualizované vydání. -- Praha : Wolters Kluwer, 2015. -- 720 stran. -- (Komentáře Wolters Kluwer)
ISBN 978-80-7478-883-3 (brožováno)

336.226.3 * 351.72 * (437.3)

- spotřební daně -- Česko

- zákony

- komentáře

336.1/.5 - Veřejné finance [4]

Zákon o spotřebních daních

Komentář

Bohumila Kottenová, Petra Petrová, Milan Tomíček

Právní stav publikace k 1. 7. 2015

Obsah této publikace naleznete také v ASPI.



E-kniha je dostupná na www.wolterskluwer.cz/obchod

© Wolters Kluwer, a. s., 2015

978-80-7478-883-3 (brož.)

978-80-7478-884-0 (e-pub)

978-80-7478-885-7 (mobi)

Vydává Wolters Kluwer, a. s.

U Nákladového nádraží 6, 130 00 Praha 3

v roce 2015 jako svou 2056. publikaci.

Odpovědná redaktorka Ing. Andrea Doušová

Jazykové korektury Jana Weberová

Vydání 2., aktualizované

Stran 720

Sazba eL-typo

Tisk Sowa Sp. z o.o., ul. Raszyńska 13, 05-500 Piaseczno, Poland

PŘEDMLUVA

Již se vstupem České republiky do Evropské unie došlo k výrazným změnám v oblasti správy a výběru spotřebních daní, když byl přijat „nový“ zákon o spotřebních daních, do kterého byla transponována pravidla vyplývající z tehdy platných směrnic Evropské unie. Mezi nejvýznamnější změny patřilo zavedení statusu daňových skladů a oprávněných příjemců, s tím související dopravy v režimu podmíněného osvobození od daně a na to navazujících daňových dokladů apod., které vycházely ze směrnice 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani.

K 1. dubnu 2010 došlo k významné kvalitativní změně v oblasti dopravy v režimu podmíněného osvobození od daně, kdy byl zaveden nový elektronický systém pro výměnu elektronických průvodních dokladů, tzv. EMCS (Excise Movement and Control System). Tento systém zavádí, na rozdíl od dosavadního systému založeného na papírových dokladech, doklady v elektronické podobě a především jejich „výměnu“ prostřednictvím elektronických prostředků. Měl by urychlit nezbytné formality a usnadnit sledování dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně.

Systém EMCS byl vytvořen na základě Rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady Evropské unie č. 1152/2003/ES ze dne 16. června 2003 o zavedení elektronického systému pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani a vychází především ze směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS a nařízení Komise č. 684/2009 ze dne 24. července 2009, kterým se provádí směrnice Rady 2009/118/ES, pokud jde o elektronické postupy pro přepravu zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně.

Novela zákona účinná k 1. dubnu 2010 tedy transponovala tato nová pravidla pro výměnu elektronických průvodních dokladů. Především v případech, kdy doprava v režimu podmíněného osvobození od daně začíná či končí mimo Českou republiku, je nutno vycházet nejenom ze znění zákona, nýbrž z faktického stavu, resp. postupu, jakým jsou tato pravidla zaváděna v jiných členských státech. Některé členské státy totiž zatím tento systém neimplementovaly v plném rozsahu. Vedle této oblasti novela přináší i mnoho dalších změn zaměřených především na zlepšení kontroly, správy a výběru spotřebních daní.

Poslední dvě novely účinné v roce 2015 (k 1. lednu a 1. červenci) přinesly do zákona mnoho změn. Novela účinná k 1. lednu 2015 nově upravuje povolovací řízení pro oblast spotřebních daních, která do té doby byla roztržštěná a nesystematická. Jasně stanovuje podmínky, které je bezpodmínečně nutné splnit, aby mohlo být vydáno příslušné povolení. Dále tato novela nově upravuje problematiku nakládání se zvláštními minerálními oleji, skupinou minerálních olejů, které jsou často zneužívány k daňovým únikům.

Novela zákona účinná k 1. červenci zavádí nový předmět daně ze surového tabáku a definuje podmínky nakládání s ním.

Podobně jako oblast daně z přidané hodnoty je oblast spotřební daně v rámci Evropské unie významným způsobem harmonizována. Vedle výše uvedené směrnice byly do zákona transponovány další směrnice týkající se již jednotlivých spotřebních daní. A podobně jako při uplatňování daně z přidané hodnoty i zde musí plátce posuzovat vzájemný vztah ustanovení zákona a jednotlivých směrnic, jsou-li tyto v nesouladu. Přitom musí plátce vzít v úvahu doktrínu přímé a nepřímé účinnosti směrnic.

Zatímco přímá účinnost je doktrína umožňující plátcí postupovat za určitých podmínek přímo dle směrnice, která je již delší dobu akceptována jak českými soudy, tak mnohými správci daně, povědomí o doktríně nepřímé účinnosti nebylo zatím tak rozšířené. Nicméně i v této oblasti se již objevily první rozsudky českých soudů potvrzující, že doktrína nepřímého účinku stanoví povinnost vykládat vnitrostátní právo určitým způsobem. Přitom musí být dodržena podmínka, že vnitrostátní předpis je schopen takového výkladu. Nejvyšší správní soud konstatoval, že „umožňují-li vnitrostátní interpretační techniky vyložit dané vnitrostátní ustanovení několika způsoby, má správní orgán, jakož i soud povinnost použít ten výklad, který je nejbližší smyslu a cíli odpovídajícího komunitárního ustanovení, jež mělo být touto cestou implementováno. Pokud je tedy ustanovení zákona nejasné, neurčité nebo není definováno, nelze ani určit, zda je se směrnicí v rozporu. Ze svého principu tedy nepřímý účinek komunitárního práva nikdy nemůže být *contra legem*. Může však jít i v neprospěch plátce.“

Naopak možnost přímého účinku je podmíněna tím, že dané ustanovení směrnice je jasné, dostatečně určité, bezpodmínečné, lhůta pro implementaci daného ustanovení již pominula a národní legislativa je s daným ustanovením v rozporu.

Významným vodítkem při výkladu směrnic jsou i rozsudky Evropského soudního dvora, které mohou obsahovat bližší výklad textu směrnic. Na rozdíl od daně z přidané hodnoty není těchto rozsudků příliš mnoho a povětšinou jsou zaměřeny spíše na vymezení jednotlivých vybraných výrobků, které jsou předmětem spotřebních daní.

I české soudy vynesly celou řadu rozsudků týkajících se aplikace spotřebních daní, které jsou významným vodítkem při interpretaci platných předpisů.

Abychom poskytli pokud možno co nejkomplexnější komentář jednotlivých ustanovení zákona, snažili jsme se při jeho přípravě vycházet nejen z textu zákona, ale zohlednit i všechny výše uvedené zdroje. Kromě toho jsme využili i praktické zkušenosti získané v průběhu posledních sedmi let účinnosti zákona, a to jak na straně plátců a odborné veřejnosti, tak na straně celní správy.

Jelikož mnozí plátcí daně nejsou často schopni, vzhledem k používané terminologii, přesně vyložit některá ustanovení zákona, kladli jsme důraz i na jejich důkladná objasnění.

autoři

O AUTORECH

Bohumila Kotenová



Ing. Bohumila Kotenová pracuje u Celní správy České republiky od roku 1995, kdy ukončila studium na Vysoké škole chemicko-technologické v Praze.

Od roku 2003 pracuje jako metodik-koordinátor na odboru daní Generálního ředitelství cel, kde se zaměřuje na problematiku minerálních olejů a biopaliv.

Působí jako lektorka odborných seminářů nejen pro pracovníky celní správy, ale i pro veřejnost, pravidelně publikuje v odborných časopisech. V rámci resortu Ministerstva financí ČR se podílí na přípravě návrhů novel zákona o spotřebních daních a dalších zákonů.

Petra Petrová



Mgr. Petra Petrová se problematikou spotřebních daní zabývá od roku 2004, kdy ukončila studium na Právnické fakultě Univerzity Palackého v Olomouci.

Od roku 2004 do roku 2010 působila jako metodik daňového procesu na odboru spotřebních daní Generálního ředitelství cel. Nyní pracuje na právním odboru Generálního ředitelství cel, kde připravuje rozhodnutí v daňovém a správním řízení v rámci rozhodování o řádných opravných prostředcích proti rozhodnutím celních úřadů a dále o mimořádných a dozorčích prostředcích v těchto řízeních.

Působí rovněž jako lektorka daňového procesu, zákona o spotřebních daních a ekologických daní pro pracovníky Celní správy České republiky. V rámci resortu Ministerstva financí ČR se také podílí na přípravě návrhů novel zákona o spotřebních daních a dalších zákonů.

Milan Tomíček



Mgr. Milan Tomíček se na komplexní poradenství v oblasti DPH, cel a spotřebních daní v České republice specializuje od roku 1998. Jeho profesionální aktivity zahrnují DPH plánování pro výrobní a obchodní podniky, společnosti v oblasti maloobchodu a rovněž celní poradenství pro průmyslové podniky, má dlouholeté zkušenosti s přeshraničními transakcemi v oblasti zboží a služeb.

V letech 2000 až 2005 působil jako vedoucí oddělení nepřímých daní v pražské pobočce společnosti KPMG. Předtím pracoval sedm let v pražské kanceláři společnosti Deloitte & Touche. Během svého působení u těchto společností absolvoval dlouho-

dobé stáže v jejich zahraničních pobočkách. V současnosti je daňovým partnerem ve společnosti STANĚK, TOMÍČEK & Partners, s.r.o., www.stanek-tomiczek.com.

Je členem odborných sekcí pro DPH a spotřební daně Komory daňových poradců České republiky a rovněž odborné sekce DPH International Fiscal Association. Profiluje se jako uznávaný autor odborných článků a publikací na téma DPH a spotřebních daní. Mimo jiné je též korespondentem za Českou republiku pro odborný časopis International VAT Monitor a přispívá do dalších publikací IBFD (International Bureau of Fiscal Documentation). Rovněž se účastní legislativního procesu v oblasti DPH, působí jako lektor na seminářích pro odbornou veřejnost.

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK

celní kodex Společenství	Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství
daňový řád	zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
FAME	methylestery mastných kyselin
insolvenční zákon	zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon)
KDP	Komora daňových poradců České republiky
Kombinovaná nomenklatura	Společný celní sazebník EU platný pro rok 2010 (Příloha č. 1 Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku) – nařízení Komise (ES) č. 948/2009
Koordinační výbor KDP a MF	Koordinační výbor Komory daňových poradců České republiky a Ministerstva financí České republiky
MF	Ministerstvo financí České republiky
Nařízení	Nařízení Komise (ES) č. 684/2009 ze dne 24. července 2009 kterým se provádí směrnice Rady 2008/118/ES, pokud jde o elektronické postupy pro přepravu zboží podléhajícího spotřební dani v režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně
nařízení 2658/87/EHS	Nařízení rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o společném celním sazebníku
nařízení 2719/92/EHS	Nařízení Komise (ES) č. 2719/92 ze dne 11. září 1992 o průvodním úředním dokladu při přepravě výrobků podléhající spotřební dani v rámci režimu s podmíněným osvobozením od spotřební daně
nařízení 3649/92/EHS	Nařízení komise (EHS) č. 3649/92 ze dne 17. prosince 1992 o zjednodušeném průvodním dokladu pro pohyb výrobků podléhajících spotřební dani, které byly propuštěny pro domácí spotřebu v odesílajícím členském státě, uvnitř Společenství
nařízení 31/96/ES	Nařízení komise (ES) č. 31/96 o osvědčení o osvobození od spotřební daně

nařízení 883/2001/ES	Nařízení Komise (ES) č. 883/2001 ze dne 24. dubna 2001, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení Rady (ES) č. 1493/1999 pro obchod se třetími zeměmi s produkty v odvětví vína
nařízení 884/2001/ES	Nařízení Komise (ES) č. 884/2001 ze dne 24. dubna 2001, kterým se stanoví prováděcí pravidla pro průvodní doklady pro přepravu vinařských produktů a pro evidenční knihy vedené v odvětví vína
nařízení 2073/2004/ES	Nařízení Rady (ES) č. 2073/2004 ze dne 16. listopadu 2004 o správní spolupráci v oblasti spotřebních daní
nařízení 1309/2005/ES	Nařízení Komise (ES) č. 1309/2005 ze dne 10. srpna 2005, kterým se mění nařízení (ES) č. 3199/93 o vzájemném uznávání postupů úplné denaturace lihu pro účely osvobození od spotřební daně
nařízení 436/2009/ES	Nařízení Komise (ES) č. 436/2009 ze dne 26. května 2009, kterým se stanoví prováděcí pravidla k nařízení Rady (ES) č. 479/2008, pokud jde o registr vinic, povinná prohlášení a shromažďování údajů pro sledování trhu, průvodní doklady pro přepravu vinařských produktů a evidenční knihy vedené v odvětví vína
nařízení 314/2012/EU	Prováděcí nařízení komise (EU) č. 314/2012 ze dne 12. dubna 2012 kterým se mění nařízení (ES) č. 555/2008 a (ES) č. 436/2009, pokud jde o průvodní doklady pro přepravu vinařských produktů a evidenční knihy vedené v odvětví vína
NSS	Nejvyšší správní soud České republiky
obč. zák.	zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
obch. zák.	zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník
obecní zřízení	zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení)
prováděcí nařízení k celnímu kodexu	Nařízení Komise (EHS) 2454/93, prováděcí předpis k Nařízení Rady (EHS) 2913/92 kterým se vydává celní kodex Společenství
rozhodnutí 1152/2003/ES	Rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady Evropské unie č. 1152/2003/ES ze dne 16. června 2003 o zavedení elektronického systému pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani
SDEU, ESD	Soudní dvůr Evropské unie, Evropský soudní dvůr
SKP	Standardní klasifikace produkce
směrnice 65/65/EHS	Council Directive of 26 January 1965 on the approximation of provisions laid down by law, regulation or administrative action relating to proprietary medicinal products

směrnice 92/12/EHS	Směrnice Rady 92/12/EHS ze dne 25. února 1992 o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani
směrnice 92/79/EHS	Směrnice Rady č. 92/79/EHS ze dne 19. října 1992 o sblížování daní z cigaret
směrnice 92/80/EHS	Směrnice Rady č. 92/80/EHS ze dne 19. října 1992 o sblížování daní z jiných tabákových výrobků než cigaret
směrnice 92/83/EHS	Směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů
směrnice 92/84/EHS	Směrnice Rady 92/84/EHS ze dne 19. října 1992 o sblížování sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů
směrnice 95/59/ES	Směrnice Rady č. 95/59/EHS o daních jiných než daních z obratu, které ovlivňují spotřebu tabákových výrobků
směrnice 95/60/ES	Směrnice Rady (ES) č. 95/60/ES ze dne 27. listopadu 1995 o daňovém značení plynových olejů a petroleje
směrnice 2003/96/ES	Směrnice Rady (ES) č. 2003/96/ES, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdaňování energetických výrobků a elektřiny
Směrnice	Směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS
směrnice 2009/28/ES	Směrnice Evropského parlamentu a Rady č. 2009/28/ES o podpoře a využívání energie z obnovitelných zdrojů a o změně a zrušení směrnic 2001/77/ES a 2003/30/ES
směrnice 2009/30/ES	Směrnice Evropského parlamentu a Rady č. 2009/30/ES, kterou se mění směrnice 98/70/ES, pokud jde o specifikace benzínu, motorové nafty a plynových olejů, zavedení mechanismů pro sledování a snížení emise skleníkových plynů a směrnice Rady 1999/32/ES, pokud jde o specifikaci paliva používaného plavidly vnitrozemské plavby, a kterou se ruší směrnice 93/12/EHS
směrnice 2010/12/EU	Směrnice rady ze dne 16. února 2010 kterou se mění směrnice 92/79/EHS, 92/80/EHS a 95/59/ES o struktuře a sazbách spotřební dan z tabákových výrobků a směrnice 2008/118/ES

směrnice 2011/64/EU	Směrnice Rady 2011/64/EU ze dne 21. června 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků (kodifikované znění)
s. ř. s.	zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní ve znění pozdějších předpisů
stavební zákon	zákon č. 183/2006 Sb., o územním plánování a stavebním řádu (stavební zákon)
tr. zákoník	zákon č. 40/2009 Sb., trestní zákoník
vyhláška č. 141/1997 Sb.	o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu
vyhláška č. 370/2003 Sb.	vyhláška č. 370/2003 Sb., ze dne 29. října 2003, kterou se stanoví podmínky a náležitosti pro prokázání skutečností rozhodných pro posouzení žádosti o snížení zajištění spotřební daně nebo o upuštění od jeho poskytnutí
vyhláška č. 467/2003 Sb.	vyhláška č. 467/2003 Sb., o používání tabákových nálepek při značení tabákových výrobků
vyhláška č. 468/2003 Sb.	vyhláška č. 468/2003 Sb., ze dne 12. prosince 2003 o stanovení vzorce pro výpočet extraktu původní mladiny a metodách určení extraktu původní mladiny
vyhláška č. 237/2005 Sb.	vyhláška č. 237/2005 Sb., kterou se stanoví výše technicky zdůvodněných ztrát při dopravě a skladování minerálních olejů
vyhláška č. 275/2005 Sb.	vyhláška č. 275/2005 Sb., kterou se stanoví postup při zpracování návrhů cen pro konečného spotřebitele u cigaret a při změnách těchto cen
vyhláška č. 34/2007 Sb.	vyhláška č. 34/2007 Sb. o značkování některých dalších minerálních olejů
vyhláška č. 61/2007 Sb.	vyhláška č. 61/2007 Sb., kterou se stanoví podrobnosti značkování a barvení vybraných minerálních olejů a značkování některých dalších minerálních olejů
vyhláška č. 60/2010 Sb.	vyhláška č. 60/2010 Sb., kterou se mění vyhláška č. 468/2003 Sb., o stanovení vzorce pro výpočet extraktu původní mladiny před zakvašením a metodách určení extraktu původní mladiny
vyhláška č. 202/2014 Sb.	vyhláška č. 202/2014 Sb., o způsobu výpočtu nároku na vrácení daně z minerálních olejů zaplacené v cenách některých minerálních olejů spotřebovaných v zemědělské prvovýrobě a způsobu a podmínkách vedení dokladů a evidence s nimi souvisejícími

zák. o barvení a značkování někt. uhlovodíkových paliv a maziv	zákon č. 136/1994 Sb., o barvení a značkování některých uhlovodíkových paliv a maziv a o opatření s tím souvisejících, a o změně dalších zákonů
zák. o cenách	zákon č. 526/1990 Sb., o cenách
zák. o daních z příjmů	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
zák. o majetku ČR	zákon č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích
zák. o provozu na poz. komunikacích	zákon č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích a o změně zákona č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění zákona č. 307/1999 Sb.
zák. o působnosti Správy stát. hm. rezerv	zákon č. 97/1993 Sb., o působnosti Správy státních hmotných rezerv
zák. o Rejstříku trestů	zákon č. 269/1994 Sb., o Rejstříku trestů
zák. o správě daní a poplatků	zákon č. 337/1992 Sb., o správě a daní a poplatků
zák. o tech. požadavcích na výrobky	zákon č. 22/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobky a o změně a doplnění některých zákonů
zák. o účetnictví	zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví
zák. o živ. úřadech	zákon č. 570/1991 Sb., o živnostenských úřadech
zákon o Celní správě	zákon č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky
zákon o DPH	zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty
zákon o lihu	zákon č. 61/1997 Sb., o lihu
zákon o metrologii	zákon č. 505/1990 Sb., o metrologii
zákon o přestupcích	zákon č. 200/1990 Sb., o přestupcích
zákon o spotřebních daních	zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních
živnostenský zákon	zákon č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon)

ZÁKON O SPOTŘEBNÍCH DANÍCH

zákon č. 353/2003 Sb., ze dne 26. září 2003

Ve znění:

zákona č. 479/2003 Sb., č. 237/2004 Sb., č. 313/2004 Sb., č. 558/2004 Sb.,
č. 693/2004 Sb., č. 179/2005 Sb., č. 217/2005 Sb., č. 377/2005 Sb., č. 379/2005 Sb.,
č. 545/2005 Sb., č. 310/2006 Sb., č. 575/2006 Sb., č. 261/2007 Sb., č. 270/2007 Sb.,
č. 296/2007 Sb., č. 37/2008 Sb., č. 124/2008 Sb., č. 245/2008 Sb., č. 309/2008 Sb.,
č. 87/2009 Sb., č. 281/2009 Sb., č. 292/2009 Sb., č. 362/2009 Sb., č. 59/2010 Sb.,
č. 95/2011 Sb., č. 221/2011 Sb., č. 420/2011 Sb., č. 457/2011 Sb., č. 458/2011 Sb.,
č. 18/2012 Sb., č. 407/2012 Sb., č. 500/2012 Sb., č. 308/2013 Sb.,
zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., zákona č. 201/2014 Sb.,
č. 331/2014 Sb., č. 157/2015 Sb.

Parlament se usnesl na tomto zákoně České republiky:

ČÁST PRVNÍ OBECNÁ USTANOVENÍ

§ 1

PŘEDMĚT ÚPRAVY

- (1) Tento zákon zpracovává příslušné předpisy Evropské unie¹⁾ a upravuje
- a) podmínky zdaňování minerálních olejů, lihu, piva, vína a meziproduktů a tabákových výrobků (dále jen „vybrané výrobky“) a surového tabáku spotřebními daněmi,
 - b) způsob značení a prodeje tabákových výrobků,
 - c) způsob barvení a značkování vybraných minerálních olejů,
 - d) způsob značkování některých dalších minerálních olejů,
 - e) sledování nakládání se zvláštními minerálními oleji a
 - f) nakládání se surovým tabákem.
- (2) Spotřebními daněmi jsou
- a) daň z minerálních olejů,
 - b) daň z lihu,
 - c) daň z piva,

- d) daň z vína a meziproduktů,
- e) daň z tabákových výrobků a
- f) daň ze surového tabáku.

(3) Orgány Celní správy České republiky vykonávají

- a) správu spotřebních daní,
- b) další působnosti podle tohoto zákona související s vybranými výrobky a se surovým tabákem; při jejich výkonu postupují podle daňového řádu s výjimkou řízení o správních deliktech.

¹⁾ Směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS, ve znění směrnice Rady 2013/61/EU ze dne 17. prosince 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES a 2008/118/ES, pokud jde o francouzské nejvzdálenější regiony, a zejména Mayotte.

Směrnice Rady 2011/64/EU ze dne 21. června 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků.

Směrnice Rady 92/83/EHS ze dne 19. října 1992 o harmonizaci struktury spotřebních daní z alkoholu a alkoholických nápojů.

Směrnice Rady 92/84/EHS ze dne 19. října 1992 o sblížování sazeb spotřební daně z alkoholu a alkoholických nápojů.

Směrnice Rady 95/60/ES ze dne 27. listopadu 1995 o daňovém značení plynových olejů a petroleje. Směrnice Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny, ve znění směrnice Rady 2004/74/ES ze dne 29. dubna 2004, kterou se mění směrnice 2003/96/ES, pokud jde o možnost některých členských států uplatňovat u energetických produktů a elektřiny dočasné osvobození od daně nebo sníženou úroveň zdanění, a směrnice Rady 2004/75/ES ze dne 29. dubna 2004, kterou se mění směrnice 2003/96/ES, pokud jde o možnost Kypru uplatňovat u energetických produktů a elektřiny dočasné osvobození od daně nebo sníženou úroveň zdanění.

K § 1

1. Tento paragraf vymezuje obecně jednotlivé výrobky, které podléhají spotřebním daním, a v návaznosti na to i jednotlivé spotřební daně. Zároveň pro výrobky podléhající spotřební dani zavádí legislativní zkratku **vybrané výrobky**. Jiné než vybrané výrobky nemohou podléhat spotřební dani. Vybrané výrobky zde uvedené jsou podrobně vymezeny v části druhé zákona, minerální oleje v § 45, líh v § 67, pivo v § 81, víno a meziprodukty v § 93 a tabákové výrobky v § 101. Novela účinná od 1. ledna 2014 zrušila zavedenou legislativní zkratku **daň**.

2. K předmětu daně se vyjádřil NSS:

Podstatou či principem spotřební daně je zatížení vybraných výrobků touto daní, a to z důvodu nepřímé regulace jejich spotřeby. Vybranými výrobky jsou výrobky alkoholické (líh, víno, pivo), tabákové a dále minerální oleje. Jiné, než nyní vyjmenované výrobky, nelze této dani podrobit; zákon pro ně zavedl shrnující výraz **vybrané výrobky**.

Spotřební daně jsou daněmi nepřímými a daňovými poplatníky jsou všichni ti, kteří výrobky zatížené touto daní nakupují. Podstatné však je, že osoby, které daň do státního rozpočtu odvádějí, a to pod svojí majetkovou odpovědností, jsou plátcí této daně. Je to tedy obdobná platební povinnost, jaká existuje pro plátce daně z příjmů ze závislé činnosti,

který je povinen srazit a odvést daň z příjmů ze závislé činnosti za příjemce těchto příjmů. Spotřební daně jsou odváděny jednorázově a daň je stanovena částkou za jednotku množství jednotlivých výrobků.

Protože předmětem spotřební daně jsou věci určené druhově, tak jedním z důvodů, proč zákon o spotřebních daních klade zvláštní požadavky na vedení přesné dokumentace, je právě to, aby bylo možné jednoznačně posoudit, zda byla spotřební daň za konkrétní množství vybraných výrobků řádně uhrazena. (NSS 1 Afs 81/2009-68)

3. Vedle vymezení vybraných výrobků upravuje zákon rovněž způsob značení a prodeje tabákových výrobků a způsob značení a barvení některých minerálních olejů. Legislativní úprava značkování a barvení vybraných minerálních olejů (viz komentář k § 134a až 134k) byla do zákona převzata ze zák. o barvení a značkování někt. uhlovodíkových paliv a maziv, novelou zákona č. 575/2006 Sb., která nabyla účinnosti k 1. lednu 2007. Současně bylo do zákona zavedeno nově i značkování některých dalších minerálních olejů (viz komentář k § 134l až 134v).

4. Novelou účinnou k 1. lednu 2015 byly v nové části sedmé zákona vymezeny tak zvané „zvláštní minerální oleje“. Jedná se o minerální oleje, které jsou primárně určeny pro jiný účel než pohon motorů, ale které jsou často nelegálně přimíchávány do nafty a používány pro pohon motorů. S cílem zajistit lepší možnosti sledování těchto zvláštních minerálních olejů je osobám nakládajícím se zvláštními minerálními oleji stanovena povinnost oznamovat správci daně skutečnosti o nakládání s těmito oleji. Jedná se primárně o nabytí, prodej nebo jiný převod zvláštního minerálního oleje jiné osobě (viz komentář k § 134w až 134zg). V návaznosti na tuto novou část sedmou bylo do komentovaného ustanovení doplněno i sledování nakládání s minerálními oleji.

5. Novela účinná k 1. červenci 2015 zavedla novou spotřební daň, a to **daň ze surového tabáku**. Surový tabák není na rozdíl od ostatních komodit, které v současné době podléhají spotřební dani, vybraným výrobkem, resp. není zahrnut pod pojem „vybrané výrobky“, což znamená, že veškeré paragrafy zákona odkazující se na vybrané výrobky se na surový tabák nevztahují. Uplatnění daně ze surového tabáku je vymezeno v § 131a až 131g.

6. V souladu s tímto ustanovením jsou správci daně orgány Celní správy České republiky. V návaznosti na daňový řád novela zákona účinná od 1. května 2011 odstranila vymezení místní příslušnosti těchto orgánů. Při určení místně příslušného celního orgánu je tak nutno vycházet z ustanovení daňového řádu. V mnoha případech se správa daně „účastní“ v pozici správce daně celní úřad, místně příslušný například daňovému skladu, ve kterém začíná přeprava zboží v režimu podmíněného osvobození od daně (například § 24 odst. 2, § 25 odst. 3, § 26 odst. 5), nebo celní úřad, který má v územní působnosti městskou část Praha 1 (například § 27a odst. 2 a 3).

7. Počínaje 1. lednem 2013 je v zákoně užíván především obecný pojem „správce daně“ ve spojení s úvodním § 1 odst. 3 zákona, který svěčuje správu spotřebních daní orgánům Celní správy České republiky, a § 8 odst. 1 písm. c) zákona o Celní správě, který v první instanci svěčuje správu daní celním úřadům.

8. Pojem „správce daně“ je v zákoně užíván obecně ve všech případech, kdy se daná kompetence procesně řídí daňovým řádem, a to bez ohledu na skutečnost, že je v konkrétním případě jejím nositelem celní úřad, resp. je vykonávána prostřednictvím celníka jako příslušníka bezpečnostního sboru.

9. Pojem „celní úřad“ je v zákoně užíván zejména v případech, kdy příslušná kompetence souvisí s problematikou celních režimů a s fyzickým přechodem zboží přes hranice daňového území České republiky, resp. Evropské unie, a dále ve speciálních případech, kdy je třeba explicitně stanovit působnost jednotlivého celního úřadu (například Celní úřad Praha Ruzyně nebo Celní úřad pro hl. m. Prahu).

10. Novela účinná k 1. lednu 2015 rozšířila působnost orgánů Celní správy České republiky ve věcech, které souvisí se správou spotřební daně, resp. s vybranými výrobky. Jedná se například o činnosti související se sledováním zvláštních minerálních olejů, které byly do zákona doplněny k témuž datu. V návaznosti na novelu účinnou k 1. červenci 2015 byla působnost těchto orgánů rozšířena také na nakládání se surovým tabákem.

11. Při výkonu dalších kompetencí svěřených správci daně bude tento správce daně procesně postupovat podle daňového řádu. Výjimku představují řízení o správních deliktech, na která se nepoužijí ustanovení daňového řádu. Standardně v těchto případech bude využit procesní režim správního řádu.

Související ustanovení:

§ 13 – přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně, § 20 – zrušení povolení k provozování daňového skladu z moci úřední, § 21a – povolení ručitele, § 22 – oprávněný příjemce pro opakované přijímání vybraných výrobků, § 23 – oprávněný příjemce pro jednorázové přijetí vybraných výrobků, § 23a – podmínka pro vydání povolení pro jednorázové přijetí vybraných výrobků, § 33a – zástupce pro zasílání vybraných výrobků, § 36 – prodej za ceny bez daně, § 41 – pravomocí správce daně, § 42 – Řízení o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku, § 45 – předmět daně z minerálních olejů, § 67 – předmět daně z lihu, § 81 – předmět daně z piva, § 93 – předmět daně z vína a meziproduktů, § 101 – předmět daně z tabákových výrobků, § 131a – plátce daně ze surového tabáku, § 131b – předmět daně ze surového tabáku, § 131c – vznik daňové povinnosti ze surového tabáku, § 131d – základ daně ze surového tabáku, § 131e – sazba a výpočet daně ze surového tabáku, § 131f – zdaňovací období, § 131g – daňové přiznání a dodatečné daňové přiznání k dani ze surového tabáku, § 134a až 134k – značkování a barvení vybraných minerálních olejů, § 134l až 134v – značkování některých dalších minerálních olejů, § 134w – vymezení základních pojmů pro nakládání se zvláštními minerálními oleji, § 134x – registrační řízení, § 134y – podmínky registrace, § 134z – rozhodnutí o registraci, § 134za – zrušení registrace na návrh, § 134zb – zrušení registrace z moci úřední, § 134zc – registr osob nakládajících se zvláštními minerálními oleji, § 134zd – omezení nakládání se zvláštními minerálními oleji, § 134ze – evidence zvláštních minerálních olejů, § 134zf – oznamovací povinnost osoby nakládající se zvláštním minerálním olejem, § 134zg – zajištění zvláštního minerálního oleje nebo dopravního prostředku, § 134zh – osoba skladující surový tabák, § 134zi – registrační řízení, § 134zj – podmínky registrace, § 134zk – kauce, § 134zl – žádost o snížení kauce, § 134zm – podmínky pro snížení kauce, § 134zn – snížení kauce, § 134zo – oznamovací povinnost osoby skladující surový tabák se sníženou kaucí, § 134zp – zrušení snížení kauce na návrh, § 134zq – zrušení snížení kauce z moci úřední, § 134zr – použití kauce, § 134zs – rozhodnutí o registraci, § 134zt – zrušení registrace na návrh, § 134zu – zrušení registrace z moci úřední, § 134zv – zánik registrace, § 134zw – informační povinnost správce daně, § 134zx – registr osob skladujících surový tabák, § 134zy – evidence surového tabáku,

§ 134zz – omezení nakládání se surovým tabákem, § 134zza – oznamovací povinnost v případě přijetí nebo odeslání surového tabáku, § 134zzb – doklad pro účely dopravy surového tabáku, § 134zzc – zajištění surového tabáku nebo dopravního prostředku

Související předpisy:
daňový řád

Evropské právní předpisy:

Směrnice, – směrnice 95/59/ES, – směrnice 92/83/EHS, – směrnice 92/84/EHS, – směrnice 95/60/ES, – směrnice 2003/96/ES, – směrnice Rady 2004/75/ES ze dne 29. dubna 2004, kterou se mění směrnice 2003/96/ES, pokud jde o možnost Kypru uplatňovat u energetických produktů a elektřiny dočasné osvobození od daně nebo sníženou úroveň zdanění, – směrnice 2011/64/EU

Judikatura:

KS Ústí nad Labem 15 Ca 184/2006-421¹:

K bezprostřední aplikovatelnosti směrnice (která je aktem sekundárního práva ES) musí být kumulativně splněno těchto pět podmínek: Uplynutí transpoziční lhůty, nenáležitá transpozice směrnice do národní legislativy, dostatečná přesnost a bezpodmínečnost pravidla směrnice, aktivní legitimace osoby, jež se bezprostřední aplikovatelnosti dovolává, a skutečnost, že bezprostřední aplikací směrnice nedojde k uložení povinnosti jednotlivci. Přitom přímý účinek směrnice je pouze vertikálně vzestupný, tzn. že jednotlivec se může na základě přímo účinné směrnice dovolat svého práva vůči členskému státu, ale nemůže mu být přímo směrnicí uložena žádná povinnost. Naopak členský stát, který ve stanovené lhůtě neprovedl do své legislativy směrnici, se nemůže dovolávat tohoto porušení vlastní povinnosti vůči jinému subjektu. V daném případě soud akceptoval relevantní aplikovatelnost směrnice 95/59/ES, která explicitně stanovuje kategorie tabákových výrobků. Soud posoudil věc tak, že v inkriminovaném případě bylo splněno všech pět podmínek pro přímou aplikovatelnost směrnice, které se žalobce dovolával. Soud uvedl, že povinnost eurokonformního výkladu zavazuje všechny orgány včetně správních orgánů členského státu, a totéž platí i pro případné přímé aplikování pravidel obsažených ve směrnicích Rady, pokud jsou pro jejich aplikaci splněny všechny podmínky.

§ 2

DAŇOVÉ ÚZEMÍ

(1) Pro účely tohoto zákona se rozumí

- a) daňovým územím České republiky území České republiky,
- b) daňovým územím Evropské unie území stanovené směrnicí Rady o obecné úpravě spotřebních daní^{1a)},
- c) členským státem členský stát Evropské unie,
- d) jiným členským státem členský stát s výjimkou České republiky,
- e) třetí zemí země mimo daňové území Evropské unie,
- f) třetím územím území uvedené v odstavcích 3 a 4.

(2) Pro účely tohoto zákona se

- a) území Monackého knížectví považuje za území Francouzské republiky,

¹ Citace je převzata z příspěvku T. HÁJÍČKA a R. KAFKY. Daňová povinnost ke spotřební dani z tabákových výrobků. *Daňový expert*, č. 5, 2009.

- b) území Jungholzu a Mittelbergu (Kleines Walsertal) považuje za území Spolkové republiky Německo,
- c) území ostrova Man považuje za území Spojeného království Velké Británie a Severního Irska,
- d) území San Marina považuje za území Italské republiky a
- e) výsostná území Spojeného království Akrotiri a Dhekelia považují za území Kypru.

(3) Za třetí země se pro účely tohoto zákona považují také území, za jejichž zahraniční vztahy odpovídá členský stát, území Kanárských ostrovů, Alandských ostrovů, britských Normanských ostrovů a francouzská území uvedená v článku 349 Smlouvy o fungování Evropské unie.

(4) Za třetí země se pro účely tohoto zákona považují také území ostrova Helgoland, území Büsingen, Ceuta, Melilla, Livigno, Campione d'Italia a italské vnitrozemské vody jezera Lugano.

(5) Náležitosti stanovené celními předpisy Evropské unie pro vstup vybraných výrobků na celní území Evropské unie se použijí obdobně na vstup vybraných výrobků na celní území Evropské unie z území uvedených v odstavci 3.

(6) Náležitosti stanovené celními předpisy Evropské unie pro výstup vybraných výrobků z celního území Evropské unie se použijí obdobně na výstup vybraných výrobků z celního území Evropské unie na území uvedená v odstavci 3.

^{1a)} Směrnice Rady 2008/118/ES.

K § 2

1. Vymezení územní působnosti stanovené v tomto paragrafu je důležité především pro vymezení přesného rozsahu a rozdělení území, které spadá do působnosti Směrnice a v návaznosti na to pro zvolení správného postupu při aplikaci spotřebních daní.

K odst. 1 písm. a)

2. Daňovým územím České republiky se rozumí celé území České republiky ohraničené státní hranicí. Za daňové území České republiky se nepovažují například prostory diplomatických misí a konzulátů České republiky v zahraničí.

K odst. 1 písm. b)

3. Daňové území Evropského společenství zahrnuje území kteréhokoli členského státu Evropské unie, na něž se vztahuje Smlouva o založení Evropského společenství ve smyslu čl. 299 této smlouvy, s výjimkou třetích území vymezených v odst. 3 a 4 tohoto paragrafu.

K odst. 1 písm. c)

4. Členským státem se rozumí jakýkoli členský stát Evropské unie, na něž se vztahuje Smlouva o založení Evropského společenství, v souladu s čl. 299 této smlouvy, s výjimkou třetích území vymezených v odst. 3 a 4 tohoto paragrafu.

5. Dle čl. 299 Smlouvy o založení Evropského společenství se jedná o 28 následujících států: Belgické království, Českou republiku, Dánské království, Chorvatskou republiku, Spolkovou republiku Německo, Estonskou republiku, Řeckou republiku, Španělské království, Francouzskou republiku, Irskou republiku, Italskou republiku, Kyprskou republiku, Lotyšskou republiku, Litevskou republiku, Lucemburské velkovévodství, Maďarskou republiku, Republiku Malta, Nizozemské království, Rakouskou republiku, Polskou republiku, Portugalskou republiku, Republiku Slovinsko, Slovenskou republiku, Finskou republiku, Švédské království, Spojené království Velké Británie a Severního Irska, Rumunsko, Bulharskou republiku.

K odst. 1 písm. d)

6. Novela účinná od 1. ledna 2014 zavedla nový pojem „jiný členský stát“, kterým je jakýkoli členský stát Evropské unie s výjimkou České republiky.

K odst. 1 písm. e)

7. Třetí zemí se rozumí jakákoli země, která není zahrnuta do daňového území Evropské unie ve smyslu písm. b) téhož odstavce.

K odst. 1 písm. f)

8. Novelou zákona o spotřebních daních účinnou od 1. dubna 2010 se v souladu se Směrnicí zavedla definice třetího území. Třetí území jsou taxativně uvedena v odst. 3 a 4. Pro účely dovozu a vývozu se tato území považují za třetí země.

K odst. 2

9. Toto ustanovení vymezuje území, která jsou pro účely zákona považována za území zde uvedených členských států.

K odst. 3 a 4

10. Novelou zákona o spotřebních daních účinnou od 1. dubna 2010 se doplnily nové odst. 3 a 4 vymezující „třetí území“, na která se ve smyslu čl. 5 Směrnice tato Směrnice nevztahuje.

11. V odst. 3 jsou vyjmenována území, která jsou součástí celního území Evropské unie, a v odst. 4 jsou uvedena území, která naopak jeho součástí nejsou.

K odst. 5 a 6

12. Novelou zákona účinnou od 1. dubna 2010 byly doplněny nové odst. 5 a 6, které stanovují, že i na dopravu vybraných výrobků z třetího území a na třetí území uvedené v odst. 3 se použijí celní předpisy, jako by se jednalo o dovoz ze třetí země a vývoz do třetí země.

Související ustanovení:

§ 3 – vymezení pojmů, § 4 – plátce daně, § 7 – předmět daně, § 8 – vznik daňové povinnosti, § 11 – osvobození od daně, § 14 – vrácení daně plátcí, § 15 – vrácení daně osobám požívajícím výsad

a imunit, § 19 – podmíněné osvobození od daně, § 20 – zrušení povolení k provozování daňového skladu z moci úřední, § 22 – oprávněný příjemce pro opakované přijímání vybraných výrobků, § 23a – podmínka pro vydání povolení pro jednorázové přijetí vybraných výrobků, § 24 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně na daňovém území České republiky, § 25 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy, § 28 – porušení režimu podmíněného osvobození od daně během dopravy, § 29 – doprava vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě pro účely podnikání, § 30 – zjednodušený průvodní doklad, § 31 – doprava vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky do jiného členského státu nebo přes území jiného členského státu pro účely podnikání, § 32 – doprava vybraných výrobků pro osobní spotřebu, § 33 – zasilání vybraných výrobků na daňové území České republiky, § 34 – dovoz vybraných výrobků, § 36 – prodej za ceny bez daně, § 50 – doprava minerálních olejů osvobozených od daně na daňovém území České republiky, § 58a – doprava minerálních olejů v režimu podmíněného osvobození od daně na daňovém území České republiky, § 63 – dovoz minerálních olejů, § 64 – vývoz minerálních olejů, § 79 – doprava lihu osvobozeného od daně z lihu na daňovém území České republiky, § 100 – doprava tichého vína v režimu podmíněného osvobození od daně na daňovém území České republiky, § 108 – dovoz tabákových výrobků v rámci podnikatelské činnosti, § 134d – vývoz vybraných minerálních olejů, § 134o – vývoz vybraných minerálních olejů

Evropské právní předpisy:

smlouva o založení ES, – čl. 4 až 6 Směrnice

§ 3

VYMEZENÍ POJMŮ

Pro účely tohoto zákona se rozumí

- a) **zrušeno**
- b) **dovozem vstup vybraných výrobků na daňové území Evropské unie, pokud tyto vybrané výrobky nejsou při vstupu na daňové území Evropské unie propuštěny do režimu s podmíněným osvobozením od cla, a také propuštění těchto vybraných výrobků z režimu s podmíněným osvobozením od cla,**
- c) **režimem s podmíněným osvobozením od cla kterýkoliv ze zvláštních režimů stanovených v nařízení Rady, kterým se vydává celní kodex Společenství, v souvislosti s celním dohledem, jemuž podléhají vybrané výrobky, které nejsou zbožím Evropského společenství^{3b)}, při vstupu na celní území Evropského společenství, dočasné uskladnění, svobodná celní pásma nebo svobodné celní sklady, jakož i kterýkoliv z režimů uvedených v nařízení Rady, kterým se vydává celní kodex Společenství^{3c)},**
- d) **vývozem propuštění vybraných výrobků do režimu vývozu⁴⁾ nebo do režimu pasivního zušlechťovacího styku⁵⁾ a výstup z daňového území Evropské unie,**
- e) **podmíněným osvobozením od daně odklad povinnosti přiznat, vyměřit a zaplatit daň do dne uvedení vybraných výrobků, na něž se nevztahuje režim s podmíněným osvobozením od cla, do volného daňového oběhu,**
- f) **osvobozením od daně uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu, aniž vznikne povinnost přiznat, vyměřit a zaplatit daň,**

- g) daňovým skladem prostorově ohraničené místo na daňovém území České republiky, ve kterém provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených tímto zákonem vybrané výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá, pokud tento zákon nestanoví jinak (§ 59, 78, 89 a 99), přičemž hranice takového místa nesmějí být přerušeny s výjimkou případu, kdy tímto místem prochází veřejná komunikace; správce daně může stanovit, že určité objekty a plochy tohoto místa nejsou jeho součástí,
- h) provozovatelem daňového skladu právnická nebo fyzická osoba, které bylo uděleno povolení k provozování daňového skladu; provozovatel daňového skladu je daňovým subjektem,
- i) oprávněným příjemcem právnická nebo fyzická osoba, která není provozovatelem daňového skladu v místě, kde v rámci podnikatelské činnosti na základě povolení jednorázově nebo opakovaně přijímá vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně dopravované z jiného členského státu; oprávněný příjemce nesmí vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně skladovat ani odesílat; oprávněný příjemce je daňovým subjektem,
- j) uživatelem vybraných výrobků osvobozených od daně (dále jen „uživatel“) právnická nebo fyzická osoba, která přijímá a užívá, případně podle § 52a nebo 53 prodává dalšímu uživateli, vybrané výrobky osvobozené od daně; uživatelé mají postavení daňových subjektů bez povinnosti se registrovat,
- k) oprávněným odesílatelem právnická nebo fyzická osoba, která dopravuje vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně z místa dovozu do daňového skladu, oprávněnému příjemci v jiném členském státě, do místa vývozu v jiném členském státě nebo příjemci v jiném členském státě podle směrnice Rady o obecné úpravě spotřebních daní^{6a)}; tato osoba musí být na daňovém území České republiky provozovatelem daňového skladu podle § 3 písm. h),
- l) uvedením do volného daňového oběhu
 1. každé, i protiprávní, vyjmutí vybraných výrobků z režimu podmíněného osvobození od daně,
 2. každá, i protiprávní, výroba vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně,
 3. každý, i protiprávní, dovoz vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně,
 4. každé skladování nebo doprava vybraných výrobků, u nichž se neprokáže, že se jedná o výrobky zdaněné, nebo pokud se neprokáže způsob jejich nabýtí oprávněně bez daně,
- m) daňovou povinností výše daně připadající na vyrobené nebo dovezené vybrané výrobky, u kterých vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit podle § 9; u vybraných výrobků osvobozených od daně se daňovou povinností rozumí výše daně, u které by vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, kdyby tyto vybrané výrobky nebyly od daně osvobozeny,
- n) klasifikací NACE klasifikace ekonomických činností uvedená v nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1893/2006 ze dne 20. prosince 2006, kterým se

zavádí statistická klasifikace ekonomických činností NACE Revize 2 a kterým se mění nařízení Rady (EHS) č. 3037/90 a některá nařízení ES o specifických statistických oblastech, v platném znění,

- o) kódem nomenklatury číselné označení vybraných výrobků uvedené v Nařízení Rady o tarifu, statistické nomenklatuře a Společném celním tarifu,⁸⁾ ve znění platném k 1. lednu 2002,
- p) místem pobytu adresa místa trvalého pobytu státního občana České republiky nebo adresa místa pobytu cizince; v případě, že tato osoba nemá místo pobytu na území České republiky, je povinna oznámit správci daně adresu pro doručování,
- q) množstvím vybraného výrobku v jednotkách jiných než počet kusů množství vybraného výrobku vyjádřené v měřicích jednotkách⁹⁾ uvedených v § 47, 69, 84 nebo 95 a měřených způsobem podle zvláštního právního předpisu,¹⁰⁾
- r) pilotním projektem projekt technologického vývoje ekologicky příznivější palivové směsi na základě lihu kvasného bezvodého zvláště denaturovaného splňujícího kritéria udržitelnosti biopaliv podle zákona o ochraně ovzduší (dále jen „kritéria udržitelnosti biopaliv“) nebo projekt technologického vývoje ekologicky příznivých paliv vyrobených z nepotravinářských částí biomasy nebo z biologického odpadu a splňujících kritéria udržitelnosti biopaliv; tyto projekty musí být schváleny Ministerstvem životního prostředí a Ministerstvem financí,
- s) nepředvídatelnou ztrátou nebo znehodnocením takové znehodnocení, úplné zničení nebo nenahraditelná ztráta vybraných výrobků, kdy v důsledku prokazatelně nepředvídatelné a neodvratitelné události nemohou být tyto vybrané výrobky předmětem daně podle tohoto zákona,
- t) výrobou proces, při kterém
 1. vybraný výrobek vznikne,
 2. z vybraného výrobku, který je předmětem daně, vznikne vybraný výrobek, který je jiným předmětem daně, s výjimkou činností podle § 45 odst. 12,
 3. z minerálního oleje, který je uvedený pod jedním kódem nomenklatury, vznikne minerální olej, který je uveden pod jiným kódem nomenklatury, s výjimkou činností podle § 45 odst. 12,
- u) společně hospodařící domácnosti společenství fyzických osob, které spolu trvale žijí a společně uhrazují náklady na své potřeby.

^{3b)} Článek 4 odst. 8 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství.

^{3c)} Článek 84 odst. 1 písm. a) nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství.

⁴⁾ § 214 a násl. zákona č. 13/1993 Sb.

Článek 161 a násl. Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství.

⁵⁾ § 197 a násl. zákona č. 13/1993 Sb.

Článek 145 a násl. Nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12. října 1992, kterým se vydává celní kodex Společenství.

^{6a)} Článek 12 odst. 1 směrnice Rady 2008/118/ES ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení směrnice 92/12/EHS.

- ⁸⁾ Nařízení Rady (EHS) č. 2658/87 ze dne 23. července 1987 o celní a statistické nomenklatuře a o Společném celním sazebníku.
- ⁹⁾ § 2 zákona č. 505/1990 Sb., o metrologii, ve znění zákona č. 4/1993 Sb. a zákona č. 119/2000 Sb.
- ¹⁰⁾ Zákon č. 505/1990 Sb., ve znění pozdějších předpisů.

K § 3

1. V tomto paragrafu jsou definovány základní pojmy používané zákonem.

K písm. b)

2. V návaznosti na přijatou Směrnicí došlo k 1. dubnu 2010 k úpravě znění definice dovozu.

3. Za dovoz se pro účely zákona považuje vstup vybraných výrobků na daňové území Evropské unie [viz komentář k § 2 odst. 1 písm. b)], ale pouze pokud vybrané výrobky nejsou zároveň umístěny do režimu s podmíněným osvobozením od cla.

4. Za dovoz zboží je pro účely zákona rovněž považován okamžik, kdy jsou vybrané výrobky umístěné v okamžiku jejich vstupu na daňové území Evropské unie do režimu s podmíněným osvobozením od cla [viz komentář k písm. c)] propuštěny z režimu podmíněného osvobození od cla.

5. Jak tedy uvádí i důvodová zpráva k novele zákona účinné k 1. dubnu 2010, „v případě, že jsou tyto výrobky propuštěny do režimu s podmíněným osvobozením od cla, okamžik dovozu nastane až jejich propuštěním z tohoto režimu“. Vzhledem k tomu, že předmětem daně jsou v souladu s § 7 odst. 1 vybrané výrobky na daňové území Evropské unie dovezené, nejsou vybrané výrobky, které ještě neopustily režim podmíněného osvobození od cla, teoreticky předmětem spotřební daně na daňovém území České republiky, jelikož ještě nebyly dovezeny.

K písm. c)

6. K 1. dubnu 2010 byla zavedena nová definice režimu s podmíněným osvobozením od cla. V souladu se Směrnicí v návaznosti na celní kodex Společenství zahrnuje režim s podmíněným osvobozením od cla následující režimy:

- a) vnější tranzit,
- b) uskladňování v celním skladu,
- c) aktivní zušlechťovací styk v podmíněném systému,
- d) přepracování pod celním dohledem,
- e) dočasné použití,
- f) dočasné uskladnění,
- g) umístění zboží do svobodného skladu či svobodného pásma,
- h) zvláštní režimy, ve kterých vybrané výrobky podléhají celnímu dohledu.

7. V souladu s čl. 82 celního kodexu Společenství zůstává pod celním dohledem například i zboží propuštěné do volného oběhu s částečným nebo úplným osvobozením od dovozního cla z důvodu jeho použití ke zvláštním účelům. Celní dohled skončí,

jakmile přestanou být uplatňovány podmínky stanovené pro toto částečné nebo úplné osvobození, jakmile je zboží vyvezeno nebo zničeno nebo jakmile je povoleno použít zboží pro jiné účely, než jsou účely uvedené v žádosti o částečné nebo úplné osvobození od cla, a dlužné clo je zapláceno.

K písm. d)

8. Definice vývozu je naplněna v případě, že vybraný výrobek je propuštěn do režimu vývozu nebo do režimu pasivního zušlechťovacího styku a zároveň vystoupí z daňového území Evropské unie [viz komentář k § 2 odst. 1 písm. b)].

9. Jestliže tedy příslušný celní úřad vývozu zruší například režim vývozu, do kterého byly vybrané výrobky navrženy, jelikož mu nebyl ve stanovené lhůtě potvrzen/prokázán výstup zboží z území Evropské unie, nelze daný vybraný výrobek považovat za vyvezený.

K písm. e)

10. Pro účely zákona je nutno rozlišovat režim „podmíněného osvobození od daně“ a „osvobození od daně“. Zatímco osvobození od daně umožňuje osvobodit některé vybrané výrobky za podmínek vymezených zákonem zcela od spotřební daně, režim podmíněného osvobození od daně „pouze“ odkládá vznik povinnosti přiznat a zaplatit spotřební daň až do okamžiku, kdy je vybraný výrobek uveden do volného daňového oběhu [viz komentář k písm. l)].

11. Režim podmíněného osvobození od daně umožňuje výrobu, zpracování, skladování a dopravu bez zatížení vybraných výrobků spotřební daní s tím, že daň bude zaplácena až k okamžiku ukončení tohoto režimu a uvedením do volného daňového oběhu či v okamžiku stanoveném zákonem (viz komentář k § 9). Na druhou stranu se mohou vybrané výrobky vyrábět v daňovém skladu, ve kterém se vybrané výrobky nacházejí právě v režimu podmíněného osvobození od daně, s výjimkou případů uvedených v zákoně (viz komentář k § 19).

12. S účinností od 1. dubna 2010 došlo k upřesnění, že na vybrané výrobky, které jsou v režimu s podmíněným osvobozením od cla, se současně nevztahuje režim podmíněného osvobození od daně. Důvodem je fakt, že vybrané výrobky, které se nacházejí v režimu s podmíněným osvobozením od cla, nejsou ve smyslu definice vývozu uvedené v písmenu b) ještě považovány za dovezené, a tudíž nejsou předmětem daně.

K písm. f)

13. U vybraných výrobků osvobozených od daně (viz komentář k § 11 a 12) nevzniká okamžikem jejich uvedení do volného daňového oběhu povinnost přiznat, vyměřit a zaplatit daň. Vybrané výrobky osvobozené od daně tak mohou být za podmínek uvedených v zákoně osvobozeny od daně. Uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu, aniž by vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň, zná zákon též v § 45 odst. 3 a 4. V těchto ustanoveních se však nehovoří o osvobození od daně, a tak by se na vybrané výrobky zde uvedené neměla ustanovení týkající se vybraných výrobků osvobozených od daně vztahovat.

K písm. g)

14. Daňový sklad představuje místo, kde provozovatel daňového skladu může/musí vybrané výrobky za podmínek stanovených zákonem vyrábět, přepracovávat, držet, skladovat, přijímat či odesílat v režimu podmíněného osvobození od daně.

15. Jak již vyplývá z uvedené definice, musí se jednat o konkrétní, prostorově ohraničené místo, které lze nějakým způsobem jednak prostorově vymezit, a rovněž odpovídajícím způsobem zabezpečit před neoprávněným zneužitím.

16. Zároveň se musí jednat o ucelený prostor, jehož hranice nesmějí být přerušeny. Jedinou výjimku představuje situace, kdy daňovým skladem prochází veřejná komunikace.

17. V rámci sjednávání povolení k provozování daňového skladu může správce daně stanovit v tomto povolení, že některé plochy nebo objekty, které se nachází v prostorách daňového skladu, jsou z tohoto skladu vyjmuty, tj. že v těchto vyjmutých objektech/plochách lze například skladovat zboží již uvedené do volného daňového oběhu apod. V těchto případech by však povolení k provozování daňového skladu mělo jasně definovat podmínky fungování takto vyjmutých prostor, především způsob vymezení těchto prostor v rámci daňového skladu, způsob dopravy zboží do těchto prostor apod.

18. Zákon nedefinuje způsob ohraničení ani způsob zajištění kontroly, ty se odvíjí individuálně od konkrétních podmínek místa, kde by měl být daňový sklad zřízen.

19. Vzhledem k tomu, že zákon lze aplikovat pouze na daňovém území České republiky, vztahuje se i tato definice jen na daňové sklady na daňovém území České republiky.

20. Zákon ve své druhé části obsahuje specifická omezení pro daňové sklady pro jednotlivé druhy vybraných výrobků, a to v § 59 pro minerální oleje, v § 78 pro líh, v § 89 pro pivo a v § 99 pro víno a meziprodukty.

K písm. h)

21. Daňový sklad lze provozovat pouze na základě povolení k provozování daňového skladu vydaného místně příslušným správcem daně. Osoba, které je vydáno toto povolení, se pro účely zákona nazývá provozovatel daňového skladu.

22. Provozovatelem daňového skladu může být jak právnická, tak fyzická osoba, která splní podmínky pro vydání povolení k provozování daňového skladu (viz komentář k § 19b a 43c). Provozovatel daňového skladu je odpovědný za provozování daňového skladu, za plnění povinností vyplývajících ze zákona a vydaného povolení.

K písm. i)

23. Další osobou, která smí přijímat vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně, je takzvaný oprávněný příjemce. Na rozdíl od provozovatele daňového skladu může oprávněný příjemce vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození „pouze“ přijímat, a to jen vybrané výrobky dopravené na daňové území České republiky z jiného členského státu.

24. Oprávněný příjemce tak sice přijme vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně (nezatížené spotřební daní jiného členského státu), ale nemůže

je dále v tomto režimu skladovat či dále odesílat. K okamžiku přijetí mu tak vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň.

25. Pro přijímání vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně musí daná osoba rovněž získat povolení, a to buď k opakovanému přijímání vybraných výrobků (viz komentář k § 22 a následujícím), nebo k jednorázovému přijetí vybraných výrobků (viz komentář k § 23 a následujícím).

K písm. j)

26. Osoba, která přijímá a užívá vybrané výrobky osvobozené od daně, tj. vybrané výrobky již uvedené do volného daňového oběhu, u kterých nevznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, se nazývá pro účely zákona uživatel vybraných výrobků. V zákoně je dále užívána legislativní zkratka „uživatel“.

27. Uživatel rovněž může za podmínek stanovených v § 52a a 53 minerální oleje osvobozené od daně prodávat dalšímu uživateli (viz komentář k § 52a a 53).

28. Uživatelé mají postavení daňových subjektů, které nejsou povinny se registrovat jako plátcí daně. Plátcem se však uživatel stává v případě, že použije vybrané výrobky pro jiné účely, než na které se vztahuje osvobození.

K písm. k)

29. V návaznosti na Směrnici byla s účinností od 1. dubna 2010 doplněna obecná definice oprávněného odesílatele.

30. Oprávněný odesílatel může dopravovat vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně z místa dovozu na území České republiky, kde jsou vybrané výrobky propuštěny do režimu volného oběhu, na některé z následujících míst:

- a) do daňového skladu na území České republiky nebo na území jiného členského státu,
- b) oprávněnému příjemci v jiném členském státě,
- c) do místa vývozu v jiném členském státě,
- d) příjemci v jiném členském státě, jestliže lze využít osvobození od daně ve smyslu § 12 odst. 1 Směrnice (vybrané výrobky určené k použití v rámci diplomatických nebo konzulárních vztahů, k použití mezinárodními organizacemi, ozbrojenými silami apod.).

Místem dovozu je celní úřad, který rozhodne o propuštění vybraných výrobků do režimu volného oběhu.

31. Podmínky pro schválení osoby oprávněného odesílatele je podle čl. 4 odst. 11 Směrnice oprávněn stanovit členský stát dovozu. Na daňovém území České republiky může být oprávněným odesílatelem fyzická nebo právnická osoba, která však musí být provozovatelem daňového skladu [viz komentář k písm. h) téhož paragrafu].

K písm. l)

32. Toto ustanovení definuje okamžik, kdy se vybrané výrobky považují za uvedené do volného daňového oběhu, tj. okamžik, kdy vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň

(viz komentář k § 9) z titulu uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu (jestliže se nejedná o výrobky osvobozené od daně).

33. Okamžik uvedení do volného daňového oběhu se u vybraných výrobků liší v závislosti na tom, zda vybraný výrobek byl dovezen či vyroben v režimu podmíněného osvobození od daně, nebo nikoli.

34. Jestliže není vybraný výrobek dovezen či vyroben v režimu podmíněného osvobození od daně, vzniká v souladu s § 8 daňová povinnost okamžikem samotné výroby nebo dovozu vybraného výrobku. Proto i jakýkoli dovoz a výroba vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně představuje uvedení těchto vybraných výrobků do volného daňového oběhu.

35. V souladu s čl. 7 odst. 2 písm. b) Směrnice se s účinností od 1. dubna 2010 stanoví, že uvedením do volného daňového oběhu je také jakékoli držení vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně, jestliže z nich nebyla vybrána daň nebo nebyly oprávněně nabyty bez daně, resp. jestliže jejich držitel nemůže tuto skutečnost prokázat.

K písm. m)

36. Daňová povinnost vzniká výrobou vybraných výrobků na daňovém území Evropské unie nebo dovozem vybraných výrobků na daňové území Evropské unie (viz komentář k § 8).

37. Daňovou povinností je výše daně, která musí být přiznána a zaplacená z vybraných výrobků ve smyslu § 9.

38. Termín „daňová povinnost“ je v zákoně využíván i ve vztahu k vybraným výrobkům osvobozeným od daně, a proto je v tomto ustanovení vymezen i u těchto vybraných výrobků.

K písm. n)

39. Novela účinná k 1. lednu 2014 zakotvila v tomto ustanovení definici klasifikace NACE pro účely spotřebních daní.

K písm. o)

40. Kódy nomenklatury jsou rozhodujícím rozlišujícím kritériem jak pro vymezení předmětu daně u všech vybraných výrobků vyjma tabákových výrobků, tak pro stanovení sazby či stanovení povinnosti barvení/značkování apod. Proto je v tomto ustanovení kód nomenklatury explicitně definován, a to s odkazem na nařízení 2658/87/EHS, ve znění platném k 1. lednu 2002.

K písm. p)

41. Místem pobytu státního občana České republiky se pro účely tohoto zákona rozumí adresa místa jeho trvalého pobytu. V případě ostatních fyzických osob je adresou místo pobytu.

42. Fyzické osoby, které jsou daňovými subjekty a které nemají pobyt na území České republiky, musí oznámit správci daně adresu pro doručování.

K písm. q)

43. Základem pro výpočet spotřební daně je, s výjimkou tabákových výrobků, resp. cigaret (viz § 102), „množství vybraného výrobku“, a to vyjádřené v měřicích jednotkách uvedených v části druhé zákona.

44. Množství minerálních olejů se vyjadřuje obecně v tisíci litrech při teplotě 15 °C. Výjimku tvoří těžké topné oleje uvedené v § 45 odst. 1 písm. c) a zkapalnělé ropné plyny uvedené v § 45 odst. 1 písm. e) až g), u kterých se množství vyjadřuje v tunách čisté hmotnosti (viz § 47). Množství lihu se vyjadřuje v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C (viz § 69). Množství piva a vína se vyjadřuje v hektolitrech (viz § 84 a 95).

45. Množství vybraných výrobků musí být měřeno způsobem stanoveným zákonem o metrologii. Kromě toho, v případě daňových skladů musí již návrh na vydání povolení provozovat daňový sklad obsahovat i prohlášení o způsobu zajištění jejich ověřování měřidel a jejich kalibrací [viz komentář k § 20 odst. 2 písm. c)].

K písm. r)

46. Toto ustanovení explicitně vymezuje daňově zvýhodněné pilotní projekty. Veškeré daňově zvýhodněné pilotní projekty musí být schváleny Ministerstvem životního prostředí České republiky i Ministerstvem financí České republiky. Novela zákona účinná od 1. května 2011 ze zvýhodněných pilotních projektů vyloučila směsi těžkých plynových olejů s vodou, tj. tak zvanou emulzní naftu, která byla zároveň osvobozena od spotřební daně podle § 49 odst. 17 (viz komentář ke zrušenému § 49 odst. 17 a Přejížděným ustanovením, body 3 a 4). Vyloučení emulzní nafty ze zvýhodněných pilotních projektů a zrušení osvobození je v důvodové zprávě k novele zákona účinné od 1. dubna 2011 odůvodněno tím, že výroba emulzní nafty se v praxi natolik rozšířila, že nesplňuje povahu pilotního projektu a dochází k významnému propadu inkasa spotřební daně a z hlediska přínosů pro životní prostředí se v současnosti lépe jeví biopaliva.

47. V případě palivové směsi na základě lihu kvasného bezvodého zvláště denaturovaného bylo novelou č. 221/2011 Sb. doplněno, že tento líh musí splňovat kritéria udržitelnosti biopaliv podle zákona o ochraně ovzduší.

K písm. s)

48. V souladu s čl. 7 odst. 4 Směrnice se vybrané výrobky považují za znehodnocené, úplně zničené nebo nenahraditelně ztracené, jestliže již nemohou být použity jako předmět spotřební daně (tj. jako vybrané výrobky).

49. Zákon ani Směrnice však již nevymezují, jak chápat „prokazatelně nepředvídatelnou a neodvratitelnou událost“. Výklad pojmu „v důsledku vyšší moci“ je obsažen v rozsudku SDEU. SDEU se k této otázce vyjádřil následovně:

(40) Vzhledem k výše uvedeným úvahám je na první položenou otázku nutno odpovědět, že pojem „vyšší moc“ ve smyslu čl. 14 odst. 1 první věty směrnice 92/12 se vztahuje k událostem nezávislým na vůli oprávněného skladovatele, neobvyklým a nepředvídatelným, jejichž důsledkům nemohlo být ani přes veškerou vynaloženou řádnou péči zabráněno. Podmínka, podle níž události musí být nezávislé na vůli oprávněného skladovatele, se

neomezuje na události mimo jeho kontrolu ve smyslu hmotném nebo fyzikálním, ale vztahuje se i k událostem, u nichž je patrné, že objektivně nepodléhají kontrole oprávněného skladovatele nebo se nacházejí mimo oblast jeho odpovědnosti.

...

(44) Na druhou položenou otázku je tudíž nutno odpovědět, že ztráty části výrobků, které unikly z ropovodu v důsledku jejich kapalné povahy a vlastností půdy, do níž unikly, které zabránily jejich zpětnému získání, nemohou být považovány za „ztráty způsobené povahou výrobků“ ve smyslu čl. 14 odst. 1 druhé věty směrnice 92/12. (*C-314/06 Société Pipeline Méditerranée et Rhône*)

Novelou účinnou k 1. lednu 2014 došlo k legislativně technické úpravě, která má za cíl usnadnění použití vymezeného pojmu v textu zákona. Tato úprava nepřinesla žádnou změnu v chápání pojmu „nepředvídatelná ztráta nebo znehodnocení“.

K písm. t)

50. Toto ustanovení ve znění účinném do 31. prosince 2013 obsahovalo definici „daňového zástupce pro zasílání vybraných výrobků“ uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě fyzické nebo právnické osobě s místem pobytu či sídlem na území České republiky, která nepodniká ani nevykonává samostatnou hospodářskou činnost. V těchto případech musí odesílatel z jiného členského státu ustanovit svého daňového zástupce pro zasílání vybraných výrobků (viz komentář k § 33).

51. Novela účinná od 1. ledna 2014 zrušila tuto definici s odkazem na její nadbytečnost. Vymezení pojmu daňového zástupce pro zasílání vybraných výrobků je obsaženo v § 33 odst. 3, kde jedině se tento institut objevuje. V návaznosti na vypuštění této definice došlo k přečíslování zbývajících definic obsažených v tomto paragrafu. Do písmene t) tak byla přesunuta definice „výroby“ původně obsažená v písmenu u).

52. Aby daný proces představoval pro účely zákona „výrobu“, musí buďto vzniknout zcela nový výrobek podléhající spotřební dani, nebo musí v rámci tohoto procesu vzniknout jiný vybraný výrobek, který je jiným předmětem daně než původní vybraný výrobek, z něhož nový výrobek vznikl.

53. V případě minerálních olejů postačí, aby v rámci procesu došlo ke změně kódu nomenklatury daného minerálního oleje.

54. S účinností od 1. dubna 2010 byly z definice výroby, resp. výjimek z výroby, vyjmuty případy týkající se pouze minerálních olejů, které jsou přesunuty do speciální části zákona týkající se minerálních olejů. V obecné části je pouze umístěn odkaz na § 45 odst. 12.

55. V souladu s § 45 odst. 12 se za výrobu minerálních olejů nepovažuje:

- a) smíchání minerálních olejů již uvedených do volného daňového oběhu v běžných nádržích motorových dopravních prostředků na čerpacích stanicích,
- b) smíchání minerálních olejů již uvedených do volného daňového oběhu ve skladovacích nádržích čerpacích stanic, pokud se jedná o minerální oleje, u nichž již byla zaplácena spotřební daň, jejíž sazba není nižší než sazba daně u vzniklé směsi.

56. Výkladů pojmu „výroba“ se dotkl i NSS:

Z této legální definice je patrné, že výrobou se rozumí proces, kdy daný výrobek vznikne, a v tomto ohledu nelze pominout postup na straně dodavatele stěžovatelky, jenž zpracoval tabákovou surovinu do podoby finálního výrobku určeného pro maloobchodní prodej (s deklarovaným použitím pro vykuřování skleníků). Není proto sporu o tom, že se jedná o výrobek odlišný od původního zboží – tabákové suroviny a tvrzení stěžovatelky, že na tabákové surovině nebylo provedeno žádné zpracování, nemůže obstát. (NSS 9 Afs 88/2008-99)

57. Jak uvádí Ing. Ondřej Denkstein², za výrobu vybraných výrobků je tak nutno považovat například následující případy:

- a) z ropy vznikne pohonná hmota (například benzin, motorová nafta) nebo topné médium (například lehký nebo těžký topný olej),
- b) smícháním benzínu, který je předmětem spotřební daně podle § 45 odst. 1 písm. a) zákona a je zaříděn do kódu celního sazebníku 2710 11 41, s lihem vznikne lihobenzinová směs, která je sice rovněž zaříděna do kódu celního sazebníku 2710 11 41, ale je předmětem spotřební daně podle § 45 odst. 2 písm. d) zákona,
- c) smícháním motorové nafty (kód 2710 19 41) s metylesterem řepkového oleje vznikne směsná nafta (kód celního sazebníku 3824 90 99).

K písm. u)

58. Vzhledem k přečíslování tohoto paragrafu v důsledku vypuštění definice „daňového zástupce pro zasílání vybraných výrobků“ z písmene t) se mělo do písmene u) přesunout ustanovení písmene v) ve znění účinném do 31. prosince 2013, které obsahovalo vymezení „bankovní záruky“ pro účely zajištění daně. Jelikož však obč. zák. v § 2029 a násl. zavedl nový institut „finanční záruka“, z něhož začal vycházet i tento zákon [viz komentář k § 21 odst. 1 písm. b)], byla definice bankovní záruky vypuštěna.

59. Namísto toho byla k 1. lednu 2014 do písmene u) v návaznosti na skutečnost, že obč. zák. již neobsahuje definici pojmu „domácnost“, vložena definice nového pojmu, kterým je společně hospodařící domácnost. Jak vyplývá z důvodové zprávy k tomuto ustanovení, „tato definice je přejata ze současného občanského zákoníku, tudíž nedochází k věcné změně. Důvodem pro použití a definici tohoto konkrétního pojmu je využití této pojmu, jež zavádí také zákon o daních z příjmů.“

Související ustanovení k písm. b):

§ 8 – vznik daňové povinnosti, § 9 – vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit, § 17 – zdaňovací období, § 18 – daňové přiznání a splatnost daně, § 24 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně na daňovém území České republiky, § 25 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy, § 34 – dovoz vybraných výrobků, § 63 – dovoz minerálních olejů, § 108 – dovoz tabákových výrobků v rámci podnikatelské činnosti

Související ustanovení k písm. c):

§ 8 – vznik daňové povinnosti, § 19 odst. 6 – podmíněné osvobození od daně

² Denkstein, O. K některým otázkám zákona o spotřebních daních. *Finanční, daňový a účetní bulletin*, 2004, č. 4.

Související ustanovení k písm. d):

§ 24 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně na daňovém území České republiky, § 25 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy, § 27 – elektronický průvodní doklad při zahájení dopravy a během dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, § 27e – nedostupnost elektronického systému při vývozu, § 27f – náhradní doklady při dopravě vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, § 64 – vývoz minerálních olejů, § 134d – vývoz vybraných minerálních olejů, § 134o – vývoz některých dalších minerálních olejů

Související ustanovení k písm. e):

§ 9 – vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit, § 11 – osvobození od daně, § 19 – podmíněné osvobození od daně, § 20 – zrušení povolení k provozování daňového skladu z moci úřední, § 21 – zajištění daně, § 22 – oprávněný příjemce pro opakované přijímání vybraných výrobků, § 23a – podmínka pro vydání povolení pro jednorázové přijetí vybraných výrobků, § 24 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně na daňovém území České republiky, § 25 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy, § 26 – návrh elektronického průvodního dokladu při zahájení dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, § 27 – elektronický průvodní doklad při zahájení dopravy a během dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, § 27a – elektronický průvodní doklad při ukončení dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, § 27b – elektronické doklady při vývozu vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, § 27c – nedostupnost elektronického systému při zahájení dopravy a během dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, § 27d – nedostupnost elektronického systému při ukončení dopravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, § 27e – nedostupnost elektronického systému při vývozu, § 27f – náhradní doklady při dopravě vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně, § 28 – porušení režimu podmíněného osvobození od daně během dopravy, § 58a – doprava minerálních olejů v režimu podmíněného osvobození od daně na daňovém území České republiky

Související ustanovení k písm. f):

§ 11 – osvobození od daně, § 12 – uplatnění nároku na osvobození od daně, § 13 – povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně, § 15 – vracení daně osobám požívajícím výsad a imunit, § 49 – osvobození od daně z minerálních olejů, § 71 – osvobození od daně z lihu, § 72 – uplatnění nároku na osvobození od daně z lihu, § 86 – osvobození od daně z piva, § 97 – osvobození od daně z vína a meziproduktů, § 105 – osvobození od daně z tabákových výrobků

Související ustanovení k písm. g):

§ 9 – vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit, § 19 – podmíněné osvobození od daně, § 20 – zrušení povolení k provozování daňového skladu z moci úřední, § 21 – zajištění daně, § 24 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně na daňovém území České republiky, § 25 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy, § 59 – uplatnění režimu podmíněného osvobození od daně pro minerální oleje

Související ustanovení k písm. h):

§ 9 – vznik povinnosti daň přiznat a zaplatit, § 19 – podmíněné osvobození od daně, § 20 – zrušení povolení k provozování daňového skladu z moci úřední, § 21 – zajištění daně, § 24 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně na daňovém území České republiky, § 25 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy, § 59 – uplatnění režimu podmíněného osvobození od daně pro minerální oleje

Související ustanovení k písm. i):

§ 9 – vznik povinnosti přiznat a zaplatit daň, § 21 – zajištění daně, § 22 – oprávněný příjemce pro opakované přijímání vybraných výrobků, § 23 – oprávněný příjemce pro jednorázové přijetí vybraných výrobků, § 25 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy

Související ustanovení k písm. j):

§ 11 – osvobození od daně, § 12 – uplatnění nároku na osvobození od daně, § 13 – povolení k přijímání a užívání vybraných výrobků osvobozených od daně, § 15 – vracení daně osobám požívajícím výsad a imunit, § 49 – osvobození od daně z minerálních olejů, § 53 – nakládání s minerálními oleji osvobozenými od daně bez povolení k přijímání a užívání minerálních olejů osvobozených od daně, § 71 – osvobození od daně z lihu, § 72 – uplatnění nároku na osvobození od daně z lihu, § 86 – osvobození od daně z piva, § 97 – osvobození od daně z vína a meziproductů, § 105 – osvobození od daně z tabákových výrobků

Související ustanovení k písm. k):

§ 9 – vznik povinnosti přiznat a zaplatit daň, § 19 – podmíněné osvobození od daně, § 20 – zrušení povolení k provozování daňového skladu z moci úřední, § 21 – zajištění daně, § 24 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně na daňovém území České republiky, § 25 – doprava vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně mezi členskými státy, § 34 – dovoz vybraných výrobků, § 63 – dovoz minerálních olejů

Související ustanovení k písm. l):

§ 4 – plátce daně, § 9 – vznik povinnosti přiznat a zaplatit daň, § 28 – porušení režimu podmíněného osvobození od daně během dopravy, § 29 – doprava vybraných výrobků uvedených do volného daňového oběhu v jiném členském státě pro účely podnikání, § 33 – zasilání vybraných výrobků na daňové území České republiky, § 33a – zástupce pro zasilání vybraných výrobků, § 34 – dovoz vybraných výrobků

Související ustanovení k písm. m):

§ 7 – předmět daně, § 8 – vznik daňové povinnosti

Související ustanovení k písm. o):

§ 45 – předmět daně z minerálních olejů, § 67 – předmět daně z lihu, § 81 – předmět daně z piva, § 93 – předmět daně z vína a meziproductů, § 134b – předmět značkování a barvení vybraných minerálních olejů, § 134m – předmět značkování některých dalších minerálních olejů, § 134w – vymezení základních pojmů

Související ustanovení k písm. p):

§ 33 – zasilání vybraných výrobků na daňové území České republiky, § 33a – zástupce pro zasilání vybraných výrobků

Související ustanovení k písm. q):

§ 47 – základ daně z minerálních olejů, § 69 – základ daně z lihu, § 84 – základ daně z piva, § 95 – základ daně z vína a meziproductů

Související ustanovení k písm. r):

§ 49 odst. 14, 17 a 21 – osvobození od daně z minerálních olejů