

Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko – správní

Spotřební daně ve vybraných státech EU  
Bakalářská práce

Univerzita Pardubice  
Fakulta ekonomicko-správní  
Akademický rok: 2023/2024

# ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Nikol Ryšavá**  
Osobní číslo: **E21445**  
Studijní program: **B0488A050001 Hospodářská politika a veřejná správa**  
Specializace: **Finanční správa**  
Téma práce: **Spotřební daně ve vybraných státech EU**  
Zadávající katedra: **Ústav správních a sociálních věd**

## Zásady pro vypracování

Cílem práce je identifikovat rozdíly v oblasti spotřebních daní ve vybraných zemích EU. Tato identifikace bude provedena na základě komparace zdanění pohonných hmot, tabákových výrobků, lihu, piva a vína ve vybraných zemích EU.

Osnova:

- Daně a jejich význam.
- Spotřební daně.
- Právní úprava spotřebních daní ve vybraných státech EU.
- Komparace spotřebních daní - případová studie.
- Formulace závěrů.

Rozsah pracovní zprávy: **cca 35 stran**  
Rozsah grafických prací:  
Forma zpracování bakalářské práce: **tištěná/elektronická**

Seznam doporučené literatury:

HAMERNÍKOVÁ, Bojka. Veřejné finance: vybrané problémy. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-577-2.  
JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a Petr MRKÝVKA. Finanční a daňové právo. 3. aktualizované a rozšířené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2020. ISBN 978-80-7380-796-2.  
KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7598-165-3.  
NERUDOVÁ, Danuše. Daňová politika v Evropské unii. Praha: Wolters Kluwer, 2017. Daň. ISBN 978-80-7552-682-3.  
ŠÍROKÝ, Jan. Daň v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Leges, 2018. Teoretik. ISBN 978-80-7502-274-5.  
VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ. Daňový systém ČR 2022. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-362-3.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Vít Jedlička, Ph.D.**  
Ústav podnikové ekonomiky a managementu

Datum zadání bakalářské práce: **1. září 2023**  
Termín odevzdání bakalářské práce: **30. dubna 2024**

**prof. Ing. Jan Stejskal, Ph.D. v.r.**  
děkan

L.S.

**doc. Ing. Jolana Volejníková, Ph.D. v.r.**  
garant studijního programu

V Pardubicích dne 1. září 2023

Prohlašuji:

Práci s názvem Spotřební daně ve vybraných státech EU jsem vypracovala samostatně. Veškeré literární prameny a informace, které jsem v práci využila, jsou uvedeny v seznamu použité literatury.

Byla jsem seznámena s tím, že se na moji práci vztahují práva a povinnosti vyplývající ze zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění pozdějších předpisů, zejména se skutečností, že Univerzita Pardubice má právo na uzavření licenční smlouvy o užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 autorského zákona, a s tím, že pokud dojde k užití této práce mnou nebo bude poskytnuta licence o užití jinému subjektu, je Univerzita Pardubice oprávněna ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které na vytvoření díla vynaložila, a to podle okolností až do jejich skutečné výše.

Beru na vědomí, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů (zákon o vysokých školách), ve znění pozdějších předpisů, a směrnicí Univerzity Pardubice č. 7/2019 Pravidla pro odevzdávání, zveřejňování a formální úpravu závěrečných prací, ve znění pozdějších dodatků, bude práce zveřejněna prostřednictvím Digitální knihovny Univerzity Pardubice.

V Pardubicích dne 25. 04. 2024

Nikol Ryšavá v. r.

## **PODĚKOVÁNÍ**

Ráda bych poděkovala Ing. Vítovi Jedličkovi, Ph.D. za odborné vedení, jeho čas a cenné rady, kterými přispěl k vypracování této bakalářské práce.

## **ANOTACE**

Předmětem bakalářské práce jsou Spotřební daně ve vybraných státech EU. První kapitola se zaměřuje na klíčové pojmy v oblasti daní. Druhá kapitola se zabývá spotřebními daněmi všeobecně, v kapitole je uvedena historie o spotřebních daních a dále je uveden proces harmonizace a princip výběru spotřebních daní. Třetí kapitola legislativně vymezuje vybrané země. Čtvrtá kapitola se věnuje komparaci spotřebních daní mezi vybranými zeměmi. Pátá a poslední kapitola se věnuje srovnáním odlišností mezi vybranými zeměmi.

## **KLÍČOVÁ SLOVA**

daň, spotřební daně, Česká republika, Slovensko, Německo, vybrané výrobky, Evropská unie

## **TITLE**

Excise Duties in Selected EU Countries.

## **ANNOTATION**

The subject of the bachelor thesis is Excise duties in selected EU countries. The first chapter focuses on key concepts in the field of taxation. The second chapter deals with excise duties in general, the chapter provides a history on excise duties and also presents the process of harmonisation and the principle of excise duty collection. The third chapter defines the selected countries legislatively. The fourth chapter deals with the comparison of excise duties between the selected countries. The fifth and final chapter is devoted to comparisons of differences between the selected countries.

## **KEYWORDS**

tax, excise duties, Czech Republic, Slovakia, Germany, selected products, European Union

# OBSAH

ÚVOD.....	13
1 Klíčové pojmy v oblasti daňové teorie .....	14
1.1 Daň.....	14
1.2 Daňový subjekt .....	15
1.3 Funkce daní .....	15
1.4 Třídění daní .....	16
1.5 Daňový systém ČR .....	17
2 Spotřební daně.....	21
2.1 Historie.....	21
2.2 Harmonizační proces spotřebních daní .....	21
2.2.1 Minerální oleje .....	22
2.2.2 Alkohol a alkoholické nápoje .....	22
2.2.3 Tabák a tabákové výrobky.....	23
2.3 Princip výběru spotřebních daní .....	23
2.3.1 Princip země původu.....	24
2.3.2 Princip země spotřeby .....	25
2.4 Mechanismus výběru spotřební daně.....	25
2.4.1 Daňový sklad .....	26
3 Právní úprava spotřebních daní ve vybraných státech EU.....	27
3.1 Česká republika .....	27
3.1.1 Daň z minerálních olejů.....	27
3.1.2 Daň z tabákových výrobků .....	29
3.1.3 Daň z lihu.....	31
3.1.4 Daň z piva .....	32
3.1.5 Daň z vína .....	33
3.2 Slovensko .....	34
3.2.1 Daň z minerálních olejů.....	34
3.2.2 Daň z tabákových výrobků .....	36
3.2.3 Daň z alkoholických nápojů .....	37
3.3 Německo.....	38

3.3.1	Daň z energetických produktů .....	39
3.3.2	Daň z tabákových výrobků .....	40
3.3.3	Daň z piva .....	41
3.3.4	Daň z alkoholu .....	42
3.3.5	Daň z šumivého vína a meziproduktů .....	42
4	Komparace spotřebních daní – případová studie .....	44
4.1	Komparace minerálních olejů.....	44
4.1.1	Daňové zatížení v České republice .....	44
4.1.2	Daňové zatížení na Slovensku .....	44
4.1.3	Daňové zatížení v Německu .....	45
4.2	Komparace daně z lihu.....	45
4.2.1	Daňové zatížení v České republice .....	46
4.2.2	Daňové zatížení na Slovensku .....	46
4.2.3	Daňové zatížení v Německu .....	46
4.3	Komparace daně z tabákových výrobků .....	47
4.3.1	Daňové zatížení v České republice .....	47
4.3.2	Daňové zatížení na Slovensku .....	47
4.3.3	Daňové zatížení v Německu .....	48
4.4	Komparace daně z piva .....	49
4.4.1	Daňové zatížení v České republice .....	49
4.4.2	Daňové zatížení na Slovensku .....	49
4.4.3	Daňové zatížení v Německu .....	50
4.5	Komparace daně z šumivého vína .....	50
4.5.1	Daňové zatížení v České republice .....	50
4.5.2	Daňové zatížení na Slovensku .....	51
4.5.3	Daňové zatížení v Německu .....	51
5	Formulace závěrů .....	53
5.1	Porovnání daně z minerálních olejů.....	53
5.2	Porovnání daně z lihu.....	54
5.3	Porovnání daně z tabákových výrobků .....	55
5.4	Porovnání daně z piva .....	56
5.5	Porovnání daně z šumivého vína .....	57



5.6	Celkové shrnutí.....	58
	ZÁVĚR.....	61

## SEZNAM ILUSTRACÍ A TABULEK

Obrázek 1 - Daňový systém v České republice .....	18
Obrázek 2 - Daňové zatížení spotřební daní z benzínu .....	53
Obrázek 3 - Celkové daňové zatížení z benzínu .....	54
Obrázek 4 - Daňové zatížení spotřební daní z lihu .....	54
Obrázek 5 - Celkové daňové zatížení z lihu .....	55
Obrázek 6 - Daňové zatížení spotřební daní z cigaret.....	55
Obrázek 7 - Celkové daňové zatížení z cigaret.....	56
Obrázek 8 - Daňové zatížení spotřební daní z piva.....	56
Obrázek 9 - Celkové daňové zatížení z piva.....	57
Obrázek 10 - Daňové zatížení spotřební daní z šumivého vína.....	57
Obrázek 11 - Celkové daňové zatížení z šumivého vína.....	58
Tabulka 1 - Předmět spotřební daně z minerálních olejů .....	28
Tabulka 2 - Sazby minerálních olejů.....	29
Tabulka 3 - Sazby daně z tabákových výrobků .....	30
Tabulka 4 - Sazba daně z lihu .....	31
Tabulka 5 - Sazba daně z piva .....	33
Tabulka 6 - Sazby daně z vína .....	34
Tabulka 7 - Sazby daně z minerální olejů .....	35
Tabulka 8 - Sazby daně z tabákových výrobků .....	36
Tabulka 9 - Sazby daní z alkoholických nápojů .....	38
Tabulka 10 - Sazba daně z energetických produktů.....	39
Tabulka 11 - Sazby daně z tabákových výrobků .....	40
Tabulka 12 - Sazby daně z piva .....	41
Tabulka 13 - Sazba daně z alkoholu.....	42
Tabulka 14 - Sazba daně z šumivého vína a meziproduktů.....	43
Tabulka 15 - Výpočet spotřební daně z benzínu v České republice .....	44
Tabulka 16 - Výpočet spotřební daně z benzínu na Slovensku .....	45
Tabulka 17 - Výpočet spotřební daně z benzínu v Německu .....	45
Tabulka 18 - Výpočet spotřební daně z rumu v České republice .....	46
Tabulka 19 - Výpočet spotřební daně z rumu na Slovensku .....	46
Tabulka 20 - Výpočet spotřební daně z rumu v Německu .....	47

Tabulka 21 - Výpočet daně z cigaret v České republice .....	47
Tabulka 22 - Výpočet daně z cigaret na Slovensku .....	48
Tabulka 23 - Výpočet daně z cigaret v Německu .....	48
Tabulka 24 - Výpočet daně z piva v České republice .....	49
Tabulka 25 - Výpočet daně z piva na Slovensku .....	49
Tabulka 26 - Výpočet daně z piva v Německu .....	50
Tabulka 27 - Výpočet daně z šumivého vína v České republice .....	51
Tabulka 28 - Výpočet daně z šumivého vína na Slovensku .....	51
Tabulka 29 - Výpočet daně z šumivého vína v Německu .....	52
Tabulka 30 - Sazba spotřební daně ve vybraných zemích.....	59
Tabulka 31 - Daňové zatížení spotřební daní ve vybraných zemích .....	59
Tabulka 32 - Celkové daňové zatížení ve vybraných zemích .....	60

## SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
EUR	Euro
g	gram
hl	hektolitr
Kč	Koruna česká
kg	kilogram
ks	kus
l	litr
ml	mililitr

## ÚVOD

Spotřební daně jsou daně nepřímé, které jsou uvaleny na spotřebu vybraných výrobků, jako jsou alkoholické nápoje, tabákové výrobky, energetické produkty nebo vybrané luxusní zboží. Hlavním důvodem výběru spotřebních daní nejsou jen příjmy do státního rozpočtu, ale i regulace spotřeby těchto výrobků, které často škodí životnímu prostředí nebo negativně působí na zdravotní stav obyvatelstva.

V Evropské unii dochází postupně k harmonizaci spotřebních daní napříč členskými státy, pomocí různých směrnic. Těmito směrnicemi je pak stanovena minimální sazba spotřební daně u vybraných výrobků, kterou se členské státy musí řídit. Nicméně i přes snahu spotřební daně co nejvíce harmonizovat, stále mezi členskými státy existují rozdíly ve struktuře a sazbách spotřebních daní.

První kapitola obsahuje popis klíčových pojmů v oblasti daňové teorie. V této kapitole je definována daň, funkce daní a ostatní pojmy, také je popsán daňový systém České republiky. Druhá kapitola se věnuje spotřebním daním všeobecně. Je popsána historie spotřebních daní, harmonizace spotřebních daní mezi členskými státy Evropské unie a jako poslední je rozebrán princip výběru spotřebních daní, který je důležitý pro určení země, která bude spotřební daň odvádět. Třetí kapitola se zabývá konkrétní analýzou ve vybraných zemích, tedy v České republice, Slovensku a Německu. V každé zemi je uveden předmět daně, plátce daně, základ a sazba daně. Čtvrtá kapitola slouží pro případovou studii, která se věnuje komparaci spotřebních daní mezi vybranými zeměmi. V každé podkapitole je uvedený konkrétní vybraný výrobek, z jehož prodejní ceny se následně počítá daňové zatížení spotřební daní a celkové daňové zatížení. V páté, a také poslední kapitole, je prostor na formulaci závěrů. V této kapitole jsou uvedeny grafy, které srovnávají zmíněné daňové zatížení spotřební daní a celkové daňové zatížení mezi vybranými zeměmi.

Cílem této bakalářské práce je tedy identifikovat rozdíly v oblasti spotřebních daní ve vybraných zemích EU.

# 1 Klíčové pojmy v oblasti daňové teorie

Daně hrají klíčovou roli ve fungování moderního státu a mají značný vliv na každodenní život jednotlivců i podniků. Jsou to finanční platby, které se povinně odvádějí vládě a dalším státním orgánům, a jejich význam je mnohostranný a komplexní (Vančurová, 2022). V této kapitole jsou krátce popsány základní pojmy daňové teorie.

## 1.1 Daň

Daň definuje Vančurová (2022, s. 1) jako „*povinnou, zákonem uloženou platbu plynoucí do veřejného rozpočtu, nenávratnou, neekvivalentní, zpravidla neúčelovou a většinou pravidelnou*“.

**Pravidelnost** může znamenat opakovaně nebo v určitých intervalech. Daň musí být **povinná**, jelikož pokud stát financuje například integrovaný záchranný systém, ze kterého mají užitek všichni, bylo by nespravedlivé, pokud by někdo daň platit nemusel. Najdou se totiž i ti, kteří se těmto platbám snaží vyhnout a přispívat se jim nechce, díky tomu by vznikala efekt černého pasažera a lidé by pouze využívali výhod (Vančurová, 2022).

**Neúčelovost** daně spočívá v tom, že určitá daňová částka není určena pro financování konkrétního projektu vlády. Místo toho se stává součástí celkových příjmů veřejného rozpočtu, který je využíván k pokrytí různých veřejných potřeb. Státní rozpočet je nejdůležitější veřejný rozpočet, do kterého plynou daně a hradí se z něj veřejné výdaje, přičemž není známo, z jakého výnosu určité daně to je financováno (Vančurová, 2022). U některých daní je ale už předem jasno, podle toho, kam plynou, co z nich bude financováno, příkladem může být daň silniční, z jejíž výnosu se hradí výstavba a údržba silnic a dálnic. Díky tomu se dá říci, že se provozovatelům motorových vozidel platí silniční daň s menší újmou, když vědí, že z toho bude hrazena právě výstavba silnic (Vančurová, 2022).

**Neekvivalentnost** potom pro poplatníka znamená, že nemá nárok na obdržení protihodnoty ve výši svých plateb (Kubátová, 2018). Některé daně naopak slouží k tomu, aby se zmenšily rozdíly v důchodech jednotlivců na výši, která je ve společnosti přijatelná (Vančurová, 2022).

Z ekonomické perspektivy lze cla zařadit mezi daně, jelikož se jedná o povinný a neúčelový poplatek, který směřuje do státního rozpočtu a je placený při překračování státní hranice zbožím nebo službou (Kubátová, 2018).

V současné době se lze v praxi převážně setkat s dovozními cly, jejichž cílem je provádět opatření s ochranným záměrem. Tyto celní poplatky slouží k regulaci a omezení dovozu konkrétního zboží nebo služeb do země, a to za účelem podpory domácí produkce či dosažení cenově výhodnějšího postavení na trhu (Kubátová, 2018).

## 1.2 Daňový subjekt

Šlechta a církev dříve daně platit nemuseli, v dnešní době se ale moderní daňové systémy vyznačují všeobecnou daňovou povinností. Z hlediska daňových subjektů se rozlišují dvě skupiny. Jedna skupina daně odvádí a u druhé je jejich předmět podroben dani – plátcí daně a poplatníci (Vančurová, 2022).

Poplatník je tedy osoba, jejíž majetek nebo příjem je podroben dani. Dále je pravidlem, že si poplatník daň sám odvádí. Určení poplatníka by v některých případech představovalo významnou administrativní náročnost a je zřejmé, že by to bylo zbytečně komplikované. V důsledku toho se setkáváme s dalším typem daňových subjektů, konkrétně s plátcí daně. Z definice vyplývá, že u daní ze spotřeby se obvykle nevymezuje poplatník, i když teoreticky se jedná především o konečného spotřebitele (Vančurová, 2022). „*Plátce daně je daňový subjekt, který je ze zákona povinen odvést do veřejného rozpočtu daně vybranou od jiných subjektů nebo sraženou jiným poplatníkům pod svou majetkovou odpovědností.*“ (Vančurová, 2022, s. 6). Zároveň představuje plátce daně jediný daňový subjekt zapojený do procesu výběru daní ze spotřeby. V této roli plátce přebírá odpovědnost za odvod daně vybranou od jiných subjektů, a to prostřednictvím zahrnutí této daně do ceny svých výrobků. Plátce je tedy zavázán státem k tomu, aby danou částku inkasoval a následně ji odvedl státu. Realita však není vždy tak jednoduchá a je možné, že se plátcí nepodaří zvýšit cenu svých produktů o celou částku daně, což může vést k tomu, že část daně musí sami nést (Vančurová, 2022).

## 1.3 Funkce daní

Daně mohou plnit řadu funkcí, Kubátová (2018) uvádí jako nejdůležitější: alokační, redistribuční a stabilizační.

Kubátová (2018) dále popisuje, že se funkce alokační uplatňuje tehdy, kdy je trh neefektivní. Důvody tržního selhání jsou: existence externalit a veřejných statků, nedokonalá konkurence. Alokační funkce má tedy za cíl vložit prostředky tam, kde je trh postrádá nebo je naopak někde ubrat. Funkce redistribuční se používá při přerozdělování bohatství mezi občany, díky výběrům u bohatších obyvatel se zvedne příjem chudým pomocí transferů.

Stabilizační funkce má za cíl snížit výkyvy v ekonomice, například v oblasti nezaměstnanosti, cenové stability. Vančurová (2022) zmiňuje, že stát v rámci této funkce poskytuje subjektům různé formy daňových úspor nebo je naopak vystavuje vyššímu zdanění. Jako příklad daňové podpory uvádí tzv. daňové prázdny, což znamená, že se určité osobě sníží daň, pokud splní vymezené podmínky, například objem investic, tvorba pracovních míst atd.

Jánošíková a spol. (2016) hovoří o funkci fiskální, která se v literatuře označuje za nejdůležitější. Jedná se o získávání finančních prostředků do veřejných rozpočtů, z nichž jsou financovány veřejné výdaje. Jde o historicky nejstarší funkci, která je obsažena ve všech třech uvedených funkcích (Jánošíková a spol., 2020).

## 1.4 Třídění daní

Daně se dají třídít podle různých hledisek, Kubátová (2018) jako nejzákladnější rozlišení uvádí podle vazby na důchod, tedy na daně přímé a nepřímé. Daně přímé jsou typem zdanění, který se aplikuje přímo na příjmy fyzických a právnických subjektů. Obvykle se tato forma zdanění vybírá přímo od plátců daně a slouží jako jedna z hlavních zdrojů financování veřejných služeb a státního rozpočtu. Příkladem jsou daně majetkové a důchodové (Jánošíková a spol., 2020).

Daně nepřímé se nevztahují přímo na příjmy jednotlivců nebo právnických osob, ale spíše na konkrétní transakce, výrobky nebo služby. Tyto daně jsou obvykle zahrnuty v ceně zboží nebo služeb, kdy je jejich cena zvýšena. „Plátce daně sice odvádí, ale nesnižuje se mu tím jeho vlastní důchod, daň je přenesena na jiný subjekt.“ (Kubátová, 2018, s. 20) Nejznámějším příkladem pak je daň z přidané hodnoty. Jako další se dají uvést ekologické daně, které jsou uvaleny na produkty, které mají negativní vliv na životní prostředí, s cílem motivovat k lepší udržitelnosti (Kubátová, 2018).

Při zohlednění platební schopnosti poplatníka se daně rozlišují na osobní a daně na věci. **Osobní daně** se vyměřují na základě osobního příjmu poplatníka nebo jeho příjmu z podnikání. Příkladem může být daň z příjmu, která odráží schopnost poplatníka tyto daně odvádět (Jánošíková a spol., 2020).



**Daně na věci** odvádí poplatník z nabytí nějakého majetku, nákupu nebo spotřeby zboží. Výše těchto daní není závislá na příjmech poplatníků (Jánošíková a spol., 2020). Jako další lze uvést třídění podle techniky ukládání daňových povinností a tím jsou daně katastrové a tarifní. Jánošíková a spol. (2020, s. 296) říká, že: „*katastrové daně berou za základ poplatníkovy poměry zachycené ve zvláštních katastrech, například daně z nemovitých věcí*“. **Tarifní daně** stanovují výši daně podle stanovené sazby, jako například v případě cla. Dále se dají daně dělit podle toho, do jakého rozpočtu plynou Jánošíková a spol. (2020) uvádí, že jde o daně:

- státní,
- municipální (obecní),
- vyšších územně správních celků (krajů),

nebo jako:

- výlučné,
- sdílené.

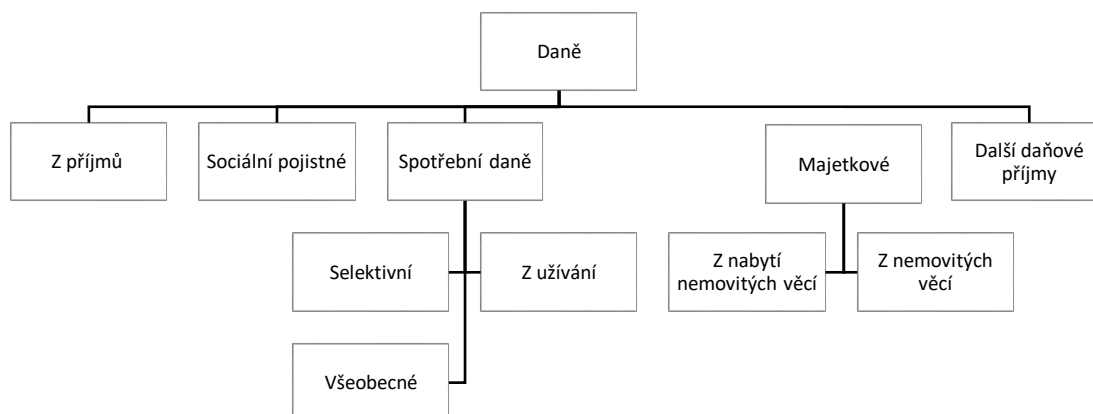
*„Výlučné daně jsou takové, jejichž výnos je příjmem jednoho typu veřejného rozpočtu. Sdílené daně jsou ty, o jejichž výnos se dělí několik typů veřejných rozpočtů, například daň spotřební jde do státního rozpočtu a státního fondu dopravní infrastruktury.“* (Jánošíková a spol., 2020, s. 296)

## 1.5 Daňový systém ČR

Dne 01.01. 1993 vstoupila v platnost nová daňová soustava, která měla lépe odrážet změny v ekonomickém systému, které nastaly po roce 1989, od této doby prošla daňová soustava řadou legislativních úprav, které nejsou žádoucí, jak pro podnikatele, tak ani pro správce daní (Hamerníková, 2017). O daňovém systému se mluví v souvislosti se státy, jež k získání příjmu používají více daní nežli jednu. Jánošíková a spol. (2020, s. 297) uvádí: „*Daňovým systémem je třeba chápat nejen soustavu daní, ale systém institucí, které zabezpečují správu daní, jejich vyměření, zajištění úhrady a kontrolu, a také i systém nástrojů, metod a pracovních postupů, které tyto instituce uplatňují ve vztahu k daňovým subjektům, případně i dalším osobám.*“

Obrázek 1 zobrazuje daňový systém, který je tvořen daňovou soustavou, která obsahuje souhrn všech daní, které se u nás vybírají. Konkrétně je to daň z:

- daň z příjmu fyzických a právnických osob,
- daň z nemovitých věcí,
- daň z nabytých nemovitých věcí,
- daň silniční,
- spotřební daně,
- daň z přidané hodnoty,
- daň z hazardních her,
- energetické daně (Jánošíková a spol., 2020).



Obrázek 1 - Daňový systém v České republice

Zdroj: Vlastní zpracování dle Hamerníková (2017, s. 53)

Strukturu daňové soustavy lze popsat pomocí tzv. daňového mixu, což znamená podíl jednotlivých daní na celkovém daňovém výnosu. V tomto případě převažuje pojistné na sociální zabezpečení, následované výnosem z DPH a dalšími položkami. Zaznamenává se trend k postupnému snižování podílu přímých daní a současně k nárůstu podílu nepřímých daní (Hamerníková, 2017).

Na daňový systém jsou také kladeny určité požadavky, Jánošíková a spol. (2020) říká, že jsou nezbytné pro správné fungování, je to:

- daňová spravedlnost,
- daňová efektivnost,
- právní perfektnost,
- jednoduchost a srozumitelnost,
- správné ovlivňování chování ekonomických subjektů.

**Daňová spravedlnost** se dá vysvětlit tak, že subjekt přispívá prostřednictvím daní podle svých možností a prospěchu, jež pociťuje ze spotřeby služeb poskytovaných státem (Jánošíková a spol., 2020). Najdou se i takové názory, které říkají, že spravedlivá daň neexistuje, nicméně daňová teorie popisuje daňovou spravedlivost jako situaci, kdy větší část společnosti shledává daňovou povinnost za spravedlivou (Hamerníková, 2017). I posouzení této spravedlnosti má ale svá úskalí a více postupů. Jeden z možných postupů pro posouzení spravedlnosti je volba principu prospěchu, kde by každý platil daně podle svého užitku z veřejných statků a služeb. Měřitelnost je však velmi obtížná, jelikož zde dochází k tržnímu selhání, a proto to nelze měřit cenou. Druhý postup je podle platební schopnosti poplatníka, jenž má dvě pojetí, kterými jsou horizontální a vertikální (Hamerníková, 2017). Platební schopnost v podstatě říká, že každý má platit tolik, kolik sám může. Znamená to tedy, že když mají dva lidé stejně, měli by i stejně platit – horizontální, naopak kdo má více, měl by i více zaplatit – vertikální (Vančurová, 2022).

**Daňová efektivnost** se dá posuzovat podle dvou aspektů, první je podle výše nákladů na správu daní, které by se měly co nejvíce minimalizovat, a druhý aspekt je dle chování ekonomických subjektů, kde je cílem minimalizovat rušivé vlivy chování ekonomických subjektů (Hamerníková, 2017). Je důležité, aby nedocházelo k změně preferencí daňových subjektů, protože by se snažili minimalizovat výši případné daně. Kubátová (2018) to uvádí na příkladu, kdy v 18. století, v Anglii proběhlo uvalení daně na okna, kvůli které pak občané začali okna zazdívat nebo stavěli oken méně a tímto utrpěli nějakou ztrátu. Tato ztráta ale nebyla prospěšná ani státu, který daň zavedl. Vančurová (2022) uvádí daňovou efektivnost na příkladu dani uvalené na hamburgery, kdy i přes to, že na ně mají lidé chuť, dají si něco jiného, čímž sice sníží svůj užitek, ale zároveň nepřispějí do veřejného rozpočtu.

V tomto případě hovoříme o daňovém břemenu (ztráta mrtvé váhy) a pokud měříme efektivnost tímto způsobem, lze říct, že vyhovuje více menších daní než jedna velká (Vančurová, 2022). O vlivu míry zdanění u rozhodování daňových subjektů, zda více pracovat či nepracovat, více spořit či spotřebovávat, lze odvodit z Lafferovy křivky podle amerického ekonoma A. Laffera (Hamerníková, 2017).

Hamerníková (2017, s. 50) říká: „*tato křivka ukazuje, že do určitého bodu s růstem daňové sazby rostou i výnosy z daně, avšak zvyšování daňové sazby za tímto bodem povede k prudkému poklesu daňových výnosů, a to až k nule.*“ Každá daň má dva efekty, efekt důchodový a substituční. Důchodový efekt se spojuje s odvodem části důchodu do veřejného rozpočtu, kdy to lze vystihnout slovy: poplatník se má hůře a pracuje víc (Kubátová, 2018). Substituční efekt spočívá tedy v tom, že poplatník mění své preference na základě výše daně (mění se jeho mezní užitek volného času, výnosu práce...). „*Poplatník substituuje na základě porovnání mezních užitků a nákladů.*“ (Kubátová, 2018, s. 48). Tedy pokud je získání nějakého zboží dražší v důsledku daně, poplatník přesune odpovídající částku na jiné místo, investuje ji do jiného zboží či služby nebo ji vloží do úspor (Kubátová, 2018).

**Právní perfektnost** je nezbytný požadavek, aby byl daňový systém účinný, díky nepřesným formulacím by bylo pro subjekt složité zjistit, jak správně a přesně plnit své povinnosti (Vančurová, 2022).

Daňový systém musí být **jednoduchý a srozumitelný**, ukazuje se, že komplikovaná konstrukce daní vede spíše k zamlžení dopadu daňového břemene a zároveň se vytváří možnost pro obejití účelu daňových zákonů (Vančurová, 2022). Výběr daní by měl být pro subjekt co nejméně zatěžující a také s co nejmenšími náklady na jejich vybrání, v čemž hraje roli právě jednoduchost. „*Čím jednodušší je konstrukce daně, tím spíše je každý schopen stanovit, třeba i dopředu, výši své daně a zakalkulovat ji do svého ekonomického plánování a rozhodování.*“ (Vančurová, 2022, s. 42).

Nicméně kromě těchto důležitých požadavků, by se nemělo zapomenout na jeden konkrétní a to je, že cílem daní a důvod jejich vzniku je především naplnit veřejné rozpočty. Díky tomu je zabezpečení dostatečného daňového výnosu tím hlavním požadavkem a neměl by být jinými požadavky zastíněn (Vančurová, 2022).

## 2 Spotřební daně

Spotřební daně jsou daně nepřímé, předpokládá se, že si výrobci a obchodníci zvýší ceny o částku daně a tímto způsobem daň dopadá na spotřebitele, tak je to například u daně z tabáku, kdy dopadá skoro celá na spotřebitele (Kubátová, 2018). Tyto daně jsou zavedeny na zboží a služby, které mají významný dopad na život občanů a životní prostředí (Vančurová, 2022).

V této kapitole je uvedena historie spotřebních daní, dále je popsán harmonizační proces spotřebních daní v rámci Evropské unie. Kapitola také obsahuje princip výběru spotřební daně, kde je popsáno, jak se určuje země, ve které se bude danit daný výrobek a jako poslední je v kapitole zmíněn mechanismus výběru spotřebních daní.

### 2.1 Historie

Předchůdci současných daní z prodeje a spotřeby byly různé formy poplatků a daní, které obchodníci platili při vstupu na určité území, při průjezdu tímto územím nebo při obchodování na tržištích. Tyto formy daní představují historicky nejstarší daňové závazky, které jsou známy, jako úplně nejstarší lze uvést cla. Prvotním záměrem bylo postihovat obraty a zisky obchodníků, nicméně se později přesouvaly do cen, a tak se faktickým plátcem stal spotřebitel (Kubátová, 2018).

Historický vývoj akcízů se následně vydal do dvou hlavních směrů. Prvním směrem byly daně z právního převodu zboží, které později vytvořily základ pro daně z obratu. Druhým směrem se vyvíjely selektivní spotřební daně, uplatňované pouze na specifické druhy zboží. Tento vývoj vedl k dnešním jednotkovým spotřebním daním a současně k postupnému výběru zboží, na které jsou tyto daně ukládány (Kubátová, 2018). Stát tímto způsobem zatěžuje omezenou kategorii výrobků, neboť jde o stabilní a relativně předvídatelný zdroj příjmů díky jejich nízké cenové a důchodové elasticitě. Další motivací pro zavedení selektivních daní jsou zdravotní a ekologické důvody. Tyto daně jsou uplatňovány na výrobky, jejichž konzumace negativně ovlivňuje zdraví obyvatelstva nebo způsobuje škody životnímu prostředí (Vančurová, 2022).

### 2.2 Harmonizační proces spotřebních daní

Spotřební daně jsou tedy uvaleny na konkrétní zboží. Uvalit spotřební daň je možné například na čokoládu, pomerančový džus, či kávu. Mezi nejčastější výrobky, které podléhají spotřební dani, lze zařadit alkoholické nápoje, minerální oleje a tabákové výrobky. Jsou to tři hlavní skupiny výrobků, které podléhají spotřební dani ve všech zemích OECD (OECD, 2020).

Celý systém spotřebních daní v Evropských společenstvích vzešel v platnost 1. ledna 1993. Od té doby je zájem o vyrovnání jednotlivých sazeb tak, aby nedocházelo k zvýhodňování domácích výrobců. Proto se vytvořila řada směrnic s myšlenkou použít nástroje harmonizace, které by měly vliv na strukturu akcízů i výši sazeb (Nerudová, 2017). Harmonizace se věnovala spíše struktuře spotřebních daní. Vznikl totiž předpoklad **tzv. spontánního harmonizačního efektu**. Tento mechanismus hovoří o tom, že by se výše sazeb měly samy snižovat, jelikož by spotřebitelé nakupovali výrobky v zemi, na které jsou uvaleny spotřební daně s nízkými sazbami. To by vedlo země s vysokými sazbami k jejich snížení. Nicméně státy tyto sazby zatím nijak nesblíží, tudíž lze o funkčnosti tohoto mechanismu v současnosti pochybovat (Nerudová, 2017).

Základ daně u spotřebních daní je od 1. 1. 1993 zajištěn jednotným celním sazebníkem a ve stejný den byly Radou ministrů stanoveny minimální sazby daně. Harmonizace spotřebních daní v Evropské unii je založena na třech směrnících, je to:

- směrnice č. 92/12/EEC – označována jako horizontální směrnice, upravuje výrobu, držení a přepravu výrobků, na které se vztahují spotřební daně, tato směrnice zavádí režim podmíněného osvobození od daně, pro výrobky, které se pohybují mezi členskými státy,
- tzv. strukturální směrnice – harmonizuje strukturu akcízů,
- čtyři směrnice k přiblížení sazeb u akcízů jako jsou tabákové výrobky nebo alkoholické nápoje (Nerudová, 2017).

### 2.2.1 Minerální oleje

Definice jednotlivých druhů minerálních olejů a sjednocené základy pro vyměřování daně jsou upraveny v směrnici č. 92/81/ECC. Dále směrnice uvádí, že předmětem spotřebních daní je minerální olej, pokud slouží jako pohonná hmota či jako palivo (Nerudová, 2017).

### 2.2.2 Alkohol a alkoholické nápoje

Spotřební daně u těchto vybraných výrobků, konkrétně je směrnice č. 92/93/EEC rozlišuje na:

- pivo,
- víno,
- meziprodukty,
- alkohol a alkoholické nápoje,

Tyto vybrané výrobky se potýkají se složitou harmonizací. Jde totiž hlavně o neochotu tradičních producentů harmonizovat sazby u vybraných výrobků, pocházejí zejména z Francie, Španělska či Itálie. Systémy selektivních daní jsou totiž hluboce zakořeněny, sahají až do středověku a tím je to pro producenty obtížné měnit (Nerudová, 2017).

**Akcíz z piva** upravuje směrnice č. 92/84/EEC, kde je definován předmět daně jako pivo a směs piva s obsahem alkoholu vyšším než 0,5 % objemových alkoholu (Nerudová, 2017).

**Akcíz z vína** upravuje také směrnice č. 92/84/EEC. Směrnice rozděluje vína na tichá vína a šumivá vína. Tichá vína jsou vína s obsahem 1,2-15 % nebo 15-18 %, přičemž vyšší obsah alkoholu umožňuje stanovit vyšší sazbu. Šumivá vína jsou vína s obsahem alkoholu 1,2-15 %. U obou zmíněných výrobků jsou stanoveny nulové minimální sazby, které vznikly s ohledem na tradiční producenty vína (Nerudová, 2017).

**Akcíz z meziproductů** se vztahuje na produkty s obsahem alkoholu mezi 1,2-22 %. Na meziproducty s obsahem alkoholu nižším než 15 % lze aplikovat sníženou sazbu daně.

**Akcíz z alkoholu a alkoholických nápojů** se vztahuje na výrobky s obsahem alkoholu vyšším než 22 %. I v tomto případě lze aplikovat sníženou sazbu daně. Například nařízení č. 2009/931/EC umožňuje Portugalsku stanovit nižší sazbu daně na vyráběný a konzumovaný rum a likéry na Madeiře nebo na vyráběný a konzumovaný likér na Azorských ostrovech. Konkrétně v tomto případě nesmí být výše sazby nižší než 75 % standardní sazby (Nerudová, 2017).

### 2.2.3 Tabák a tabákové výrobky

Směrnice č. 95/59/EC z roku 1995 rozděluje tabák na:

- cigarety,
- doutníky a doutníčky,
- tabák ke kouření – jemně řezaný tabák k ruční výrobě cigaret a ostatní tabák ke kouření.

V roce 2014 směrnice č. 2010/12/EU stanovila, že daň z cigaret bude nejméně 60 % vážené maloobchodní prodejní ceny (Nerudová, 2017).

## 2.3 Princip výběru spotřebních daní

Výběr spotřebních daní spočívá v tom, že povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká hned při uvedení vybraného výrobku do daňového oběhu, nejčastější příklad je opuštění daňového skladu (Vančurová, 2023).

Při výběru daní je důležité vyřešit, ve kterém státě bude vybraný výrobek zdaněn. Ke zdanění buď dojde ve státě původu nebo ve státě jeho spotřeby – místa určení, rozlišujeme tedy dva principy výběru daně. Složitější je to v případě, kdy je výrobek vyroben v jedné zemi a ke spotřebě dochází v jiné zemi (Svátková, 2009).

Klíčovou roli totiž hraje aspekt výnosu daně. Výběr jednoho či druhého principu určuje, který ze států bude z prodeje výrobku profitovat v podobě výnosu daně. Je samozřejmé, že by z výnosu rád profitoval, jak stát původu, tak i stát spotřeby. Důležité je ovšem dodržet zásadu, že by měl být výrobek zdaněn selektivní daní pouze jednou, jelikož by to potom mohlo vést k daňové nespravedlnosti (Svátková, 2009).

### **2.3.1 Princip země původu**

V případě principu země původu získá výnos tatáž země. Výnos získá z prodeje vybraných výrobků ve vlastní zemi a z exportu do ostatních států. Shodné daňové zacházení s výrobky určené jak pro domácí trh, tak pro zahraniční trh přináší výhodu v tom, že není nutné stanovovat odlišná pravidla pro vnitrostátní a mezinárodní dodání výrobků. Přináší to jednodušší daňový systém a minimalizuje se prostor pro daňové úniky (Svátková, 2009).

Tento princip je ale z pohledu státu spotřeby komplikovanější. Zákazník ze země spotřeby nakupuje výrobek s daní ze země původu, a jelikož jsou daňové sazby v jednotlivých státech Evropské unie rozdílné, daň se potom stává, spolu s ostatními prvky, faktorem, který ovlivňuje velikost ceny pro konečného spotřebitele. Důsledky tohoto stavu mohou být různé, záleží na odlišnosti tuzemské a zahraniční sazby daně, schopnosti výroby a obchodu tyto odlišnosti absorbovat (Svátková, 2009).

Princip země původu se pro vybírání spotřebních daní v EU používá pouze okrajově. Využije se například pokud si fyzická osoba pořídí vybrané výrobky mimo rámec podnikání a doveze si výrobek ve svém osobním zavazadle, pro svoji vlastní spotřebu z členského státu EU nebo ze třetí země, přičemž v zemi svého trvalého pobytu je výrobek osvobozen od daně (Svátková, 2009). Je ale důležité odlišit formu pořízení výrobku. Pokud si totiž fyzická osoba nechá výrobek zaslat z členského státu EU nebo ze třetí země osobou, která výrobek dodává v rámci svého podnikání, pak je daň vybrána pomocí principu země spotřeby (Svátková, 2009).



### 2.3.2 Princip země spotřeby

Jelikož mezi členskými státy EU existují rozdíly v sazbách u jednotlivých vybraných výrobků, je uplatňován princip země spotřeby (Vančurová, 2022). Daň se tedy vybírá tam, kde dochází ke konečnému prodeji a spotřebě. Při stanovení sazeb spotřebních daní musí všechny státy EU respektovat směrnice minimálních sazeb (Vančurová, 2022).

I přesto vznikají v sazbách rozdíly, například z důvodu tradic daného státu, kde se spotřebovává určitý typ nápoje – pivo, víno. Pokud by se totiž uplatňoval princip země původu, pak by se spotřebitelé při koupi lihovin setkávali s různými sazbami spotřební daně. U principu země spotřeby se odlišuje **vznik daňové povinnosti** od **okamžiku vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit** (Vančurová, 2022). „*Povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká v okamžiku, kdy je vybraný výrobek uveden do volného daňového oběhu na daňovém území konkrétního státu Evropské unie.*“ (Vančurová, 2022, s. 240). Mezi těmito dvěma okamžiky je výrobek v režimu podmíněného osvobození od daně. V této době, kdy je výrobek v podmíněném osvobození od daně, je nařízen přesný daňový dozor nad pohybem zboží, aby se předešlo případným daňovým únikům (Vančurová, 2022).

### 2.4 Mechanismus výběru spotřební daně

Vybrané výrobky jsou v podmíněném osvobození od daně, když se nacházejí v tzv. **bezdaňovém okruhu**. V této fázi si mohou výrobek pořídit tři skupiny, jsou to provozovatelé daňových skladů, oprávnění příjemci a daňoví zástupci provozovatelů daňových skladů z jiných členských států EU. Všechny tři skupiny musí získat povolení od správce daně, aby mohli pořídit výrobek bez daně (Svátková, 2009). Zároveň pouze provozovatel daňového skladu může v této fázi výrobky uskladňovat nebo prodávat (Vančurová, 2022). Oprávnění příjemci a daňoví zástupci provozovatelů daňových skladů musí vybrané výrobky ihned převést do volného daňového oběhu (Svátková, 2009).

Z bezdaňové fáze se výrobek dále přesouvá do **fáze spotřební**, tím se výrobek uvede do volného daňového oběhu a přijme ho například fyzická osoba, obchodní dům, či nějaká prodejna (Svátková, 2009). Výrobky se v této fázi pohybují buď jako trvale osvobozené od daně nebo jsou již zdaněny. Pokud se zdaněný výrobek vrátí do první fáze, tedy do bezdaňového okruhu, dojde k vrácení spotřební daně.

### 2.4.1 Daňový sklad

Pomocí daňových skladů je využíván režim podmíněného osvobození. Vančurová (2022, s. 241) definuje daňový sklad jako: „*objekt, prostorově ohraničené místo, ve kterém se vybrané výrobky vyrábějí, zpracovávají, skladují, přijímají nebo odesílají, zároveň je zabezpečen proti daňovým únikům.*“

Vybrané výrobky podléhají daňovému dozoru, jež zajišťuje stát prostřednictvím celních orgánů. Důležitým nástrojem daňového dozoru je zajištění daně a pak také průvodní doklady, bez těchto nástrojů není možná přeprava vybraných výrobků mezi členskými státy (Vančurová, 2022).

### 3 Právní úprava spotřebních daní ve vybraných státech EU

V této kapitole je popsána právní úprava spotřebních daní v České republice, Slovensku a Německu. Slovensko bylo vybráno hlavně z důvodu společné historie s Českou republikou, a tak může být zajímavé pozorovat rozdíly. Daňový systém Německa obsahuje všechny spotřební daně, které má i Česká republika, a to byl hlavní důvod výběru. Stejně jako u Slovenska, Německo je sousední země a taktéž může být zajímavé sledovat rozdíly.

#### 3.1 Česká republika

V České republice je spotřební daň uvalena na vybrané výrobky jako jsou: minerální oleje, líh, pivo, víno a meziproducty a tabákové výrobky (Zákon č. 353/2003 Sb).

##### 3.1.1 Daň z minerálních olejů

Podle Svátkové (2009) je **předmět daně** z minerálních olejů jedním z nejkomplicovanějších v rámci předmětu spotřebních daní. Jedná se totiž o nejpočetnější skupinu vybraných výrobků, předmětem nejsou jen samotné výrobky, ale i jejich směsi. (Svátková, 2009). Konkrétní případy předmětu daně z minerálních olejů ukazuje Tabulka 1.

Tabulka 1 - Předmět spotřební daně z minerálních olejů

45§		Minerální oleje
odst.	písm.	
1	a)	motorové benzíny
	b)	ostatní benzíny (lehké oleje a přípravky, letecký benzín)
		střední oleje a těžké plynové oleje neboli motorová nafta
	c)	těžké topné oleje
	d)	odpadní oleje
	e) - g)	zkapalněné ropné plyny
2	a)	směsi vybraných výrobků uvedených v odst. 1 a odst. 2
	c)	směsi minerálních olejů s nejméně 31% podílem metylesteru řepkového oleje
	d),e),i)	směsi benzínu s biosložkou (líh, kyslíkaté složky biologického původu)
	g)	směsi minerálních olejů s biosložkou
	j)	směsná nafta s maximálně 7% podílem metylesterů mastných kyselin
3		oleje (sójové, řepkové, olivové aj.), přípravky pro mazání strojů, benzen, toluen aj.
5		všechny výrobky, které nejsou uvedeny v odst. 1 až 3, určené k použití, nabízené k prodeji nebo používané pro pohon motorů
6		černé uhlí, antracit, živičné látky, minerální vosky aj.
7		výrobky určené k použití, či jako aditiva do minerálních olejů

Zdroj: Vlastní zpracování dle Zákona č. 353/2003 Sb.

**Plátce daně** může být fyzická nebo právnická osoba, které vznikla povinnost přiznat a zaplatit daň v situacích jako je:

- při použití nebo prodeji jakéhokoliv výrobku pro pohon motorů,
- při použití nebo prodeji aditiva do minerálních olejů,
- při použití nebo prodeji minerálních olejů s nižší sazbou než sazba daně stanovená pro daný účel použití,
- další situace uvedené v § 44 (Zákon č. 353/2003 Sb.).

**Základ daně** z minerálních olejů se stanovuje pomocí objemových jednotek a je to 1 000 litrů při teplotě 15 °C. Tabulka 2 uvádí **sazby daně z minerálních olejů**.

Tabulka 2 - Sazby minerálních olejů

Druh vybraného výrobku	Sazba daně
Motorové benziny, ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova do 0,013 g/l včetně	12 840 Kč/1000 l
Motorové benziny, ostatní benziny a letecké pohonné hmoty benzinového typu podle § 45 odst. 1 písm. a) s obsahem olova nad 0,013 g/l	13 710 Kč/1000 l
Střední oleje a těžké plynové oleje podle § 45 odst. 1 písm. b)	9 950 Kč/1000 l
Těžké topné oleje podle § 45 odst. 1 písm. c)	472 Kč/t
Odpadní oleje podle § 45 odst. 1 písm. d)	660 Kč/1000 l
Zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. e)	3 933 Kč/t
Zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. f)	0 Kč/t
Zkapalněné ropné plyny podle § 45 odst. 1 písm. g)	1 290 Kč/t

Zdroj: Vlastní zpracování dle  
Zákona č. 353/2003 Sb.

**Od daně jsou osvobozeny:**

- minerální oleje uvedené v § 45 odst. 1, 2 a 6, pokud se používají pro jiné účely než k pohonu motorů nebo výrobu tepla,
- ostatní benziny, pokud jsou používány za účelem výroby výrobků, které nejsou předmětem daně,
- letecké pohonné hmoty benzinového typu používané jako pohonná hmota pro jiný druh letů než pro soukromé rekreační létání, jiným druhem letu se myslí například letecké práce – práškovací letadlo,
- minerální oleje uvedené v § 45 odst. 1, 2 a 3 spotřebované v prostorách podniku na výrobu vybraných výrobků (Zákon č. 353/2003 Sb.).

**3.1.2 Daň z tabákových výrobků**

**Předmětem daně** jsou tabákové výrobky, kterými se rozumí:

- cigarety,
- náplně do e-cigaret,
- doutníky a cigarillos,
- nikotinové sáčky,

- tabák ke kouření (Zákon č. 353/2003 Sb.)

Od 1. dubna 2024 vchází v platnost spotřební daň u náplní do e-cigaret a také u spotřební daně z nikotinových sáčků. Tyto nové spotřební daně vychází z novely evropské tabákové směrnice. Pomocí ní se zavede zdanění těchto produktů a sjednotí se pravidla napříč EU. Spotřební daň u náplní do e-cigaret v roce 2024 činí 2,5 Kč/ml u nikotinových sáčků pak je sazba daně v roce 2024 ve výši 0,4 Kč/g (MFČR, 2023).

**Plátcem daně** se stane fyzická nebo právnická osoba, která prodá cigarety konečnému spotřebiteli za cenu vyšší, než je cena pro konečného spotřebitele uvedená na tabákové nálepce. Konkrétně u cigaret platí kombinovaný **základ daně**, který se skládá s z procentní části základu daně a pevné části základu daně. Základem daně pro procentní část daně je cena pro konečného spotřebitele, základem daně pro pevnou část daně je množství vyjádřené v kusech. Základem daně u doutníků a cigarillos je množství vyjádřené v kusech a u tabáku ke kouření množství vyjádřené v kilogramech (Zákon č. 353/2003 Sb.). **Sazby daně** z tabákových výrobků ukazuje Tabulka 3.

Tabulka 3 - Sazby daně z tabákových výrobků

Výrobek	Sazba daně			
	Druh	Procentní část	Pevná část	Minimální
Cigarety		30 %	2,17 Kč/kus	celkem nejméně však 4,22 Kč/kus
Doutníky, cigarillos			2,52 Kč/kus	
Tabák ke kouření	základní sazba		3300 Kč/kg	
	snížená sazba pro tabák do vodní dýmky		594 Kč/kg	

Zdroj: Vlastní zpracování dle  
Zákona č. 353/2003 Sb.

**Osvobození** u tabákových výrobků se vztahuje na 2 případy a to na:

- tabákové výrobky určené k použití pro zkoušky týkající se kvality výrobku,
- tabákové výrobky odebrané celním úřadem jako vzorky nebo pokud jsou znehodnocené podle pokynů a za přítomnosti úředních osob správce daně (Zákon č. 353/2003 Sb.).

### 3.1.3 Daň z lihu

**Předmětem daně** je líh – etanol, pokud je ve výrobcích obsažený v množství větším než 1,2 % objemových etanolu. Dále je předmětem daně líh obsažený ve výrobcích, pokud celkový obsah lihu v těchto výrobcích činí více než 22 % objemových etanolu (Zákon č. 353/2003 Sb.).

Konkrétně to je:

- víno z čerstvých hroznů,
- vermut,
- ostatní kvašené nápoje – jablečné víno, hruškové víno, medovina aj.

Objemová procenta udávají koncentraci lihu ve výrobku, tedy například 1,2 % obj. alkoholu odpovídá tomu, že je ve 100 litrech výrobku 1,2 litru etanolu (Svátková, 2009).

**Plátcem daně** z lihu jsou osoby, které nakoupí nebo dovezou líh a lihové výrobky osvobozené od daně (Zákon č. 353/2003 Sb.). Jedná se o líh určený k použití jako materiál, dále líh, který je zvláště denaturovaný, líh určený pro výrobu a přípravu léčiv, líh určený k aromatizaci (Zákon 353/2003 Sb.). **Základem daně** je množství lihu vyjádřené v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C. Tabulka 4 zobrazuje **sazby daně** z lihu jsou.

Tabulka 4 - Sazba daně z lihu

Výrobek	Sazba
Líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2207	35 500 Kč/hl etanolu
Líh obsažený ve výrobcích uvedených pod kódem nomenklatury 2208 s výjimkou ovocných destilátů z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období podle zákona o lihu	35 500 Kč/hl etanolu
Líh obsažený v ovocných destilátech z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období podle zákona o lihu	17 800 Kč/hl etanolu
Líh obsažený ve výrobcích uvedených pod ostatními kódy nomenklatury	35 500 Kč/hl etanolu

Zdroj: Vlastní zpracování dle Zákona č. 353/2003 Sb.

Líh je **osvobozený** pokud:

- určený k použití jako materiál v rámci podnikatelské činnosti při výrobě potravin,
- u čokoládových výrobků, pokud obsah lihu nepřesahuje 8,5 litru etanolu ve 100 kg výrobku, u ostatních výrobků,
- použitý pro výrobu léčiv,

- obecně denaturovaný,
- zvláště denaturovaný,
- ve vzorcích odebraných správcem daně,
- v alkoholických nápojích, které byly znehodnoceny nebo zničeny za přítomnosti úředních osob (Zákon č. 353/2003 Sb.).

### 3.1.4 Daň z piva

**Předmětem daně** je pivo ze sladu, obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu a směsi piva s nealkoholickými nápoji s obsahem alkoholu větším než 0,5 % objemových alkoholu. Nízkoalkoholická piva pro řidiče tedy nejsou předmětem spotřební daně.

Koncentrace piva se vyjadřuje v procentech jako procentní obsah extraktu původní mladiny před zakvašením. Koncentrace je vyjádřena ve stupních Plato (Zákon č. 353/2003 Sb.). Stupeň piva udává **množství použitého sladu** – zkvasitelného extraktu, tudíž 10° pivo obsahuje 10 % zkvasitelného extraktu v původní mladině. Množství alkoholu naopak určí stupeň prokvašení a je to dáno i množstvím cukru. Pokud jsou tedy piva prokvašená téměř úplně, lze očekávat i vysoký obsah alkoholu (Dvořák, 2022).

Pivovary se dají dělit na malé nezávislé pivovary a pivovary, které jimi nejsou. **Malý nezávislý pivovar** – je pivovar, jehož roční výroba není větší než 200 00 hl, dále by měl být právně i hospodářsky nezávislý na jiném pivovaru, tento druh pivovaru se dále dělí ještě do 5 skupin podle velikosti, toto rozdělení má vliv na konečnou sazbu při zdanění (Zákon č. 353/2003 Sb.).

**Plátcem daně z piva není** fyzická osoba, pokud vyrábí pivo v zařízení pro domácí výrobu piva. Pivo musí vyrábět pro vlastní spotřebu nebo pro spotřebu členů své domácnosti. Vyrobené pivo v celkovém množství nesmí přesáhnout 2 000 l za kalendářní rok. Dále nesmí dojít k prodeji piva. A fyzická osoba je povinna bezodkladně oznámit správci daně datum zahájení výroby, místo výroby a předpokládané množství vyrobeného piva za kalendářní rok (Zákon č. 353/2003 Sb.). **Základem daně** z piva je množství piva vyjádřené v hektolitrech. Tabulka 5 ukazuje **sazby daně** z piva.



Tabulka 5 - Sazba daně z piva

Sazba daně v Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny					
Základní sazba	Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary				
	Velikostní skupina podle 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
32,00 Kč	16,00 Kč	19,20 Kč	22,40 Kč	25,60 Kč	28,80 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování dle  
Zákona č. 353/2003 Sb.

Od daně je **osvobozené** pivo, které:

- je určené pro výrobu octa,
- je určené pro výrobu a přípravu léčiv,
- je určené pro výrobu přísad při výrobě potravin a nápojů, jejichž obsah alkoholu nepřesahuje 1,2 % objemových,
- je určené k použití jako vzorky pro povinné rozbory,
- je zničené za přítomnosti úředních osob správce daně,
- je vyrobeno fyzickou osobou v zařízení pro domácí výrobu piva a
- do výše technicky zdůvodněných ztrát (Zákon č. 353/2003 Sb.).

### 3.1.5 Daň z vína

**Předmětem daně** z vína jsou vína a fermentované nápoje obsahující minimálně 1,2 % objemových alkoholu, nejvýše však do 22 % objemových alkoholu. Zákon vymezuje vína na:

- **vína šumivá** jsou všechny výrobky, které mají hřibovou zátku speciálně upevněnou na lahvích a při 20 °C mají přetlak 3 bary (Zákon č. 353/2003 Sb.),
- **tichá vína** se dělí na 4 skupiny a obsah alkoholu nesmí překročit 18 % (Zákon č. 353/2003 Sb.), lze říci, že se jedná hlavně o vína révová (Svátková, 2009),
- **meziprodukty** jsou výrobky, které nejsou víny šumivými ani tichými, zároveň obsah alkoholu přesahuje 1,2 %, nejvýše však 22 % (Zákon č. 353/2003 Sb.), příkladem může být burčák, jedná se o meziprodukt tzv. nedokončené víno, které se prodává pouze od 15. srpna do 30. listopadu a hojně se konzumuje nejen v tuzemsku, ale i v Rakousku (Svátková, 2009).

**Plátcem daně z vína není** fyzická osoba, pokud na daňovém území České republiky vyrábí výhradně tiché víno, za podmínky, že celkové množství vyrobeného tichého vína za kalendářní

rok nepřesáhne 2 000 litrů. Dále nesmí být tiché víno přepraveno ve volném daňovém oběhu mezi členskými státy. Poslední bod je, že tiché víno nemůže být uvedeno do režimu podmíněného osvobození od daně. Pokud fyzická osoba jednu z těchto podmínek nesplní, je povinna se zaregistrovat jako plátce nejpozději do 15 kalendářních dní ode dne porušení těchto podmínek (Zákon č. 353/2003 Sb.). **Základem daně** je množství vína a meziproductů vyjádřené v hektolitrech. Tabulka 6 zobrazuje **sazby daně** z vína.

Tabulka 6 - Sazby daně z vína

Výrobek	Sazba daně
Šumivá vína podle § 93 odst. 2	2 340 Kč/hl
Tichá vína podle § 93 odst. 3	0 Kč/hl
Meziproducty podle § 93 odst. 5	2 340 Kč/hl

Zdroj: Vlastní zpracování dle Zákona č. 353/2003 Sb.

Od daně jsou osvobozeny vína a meziproducty:

- které jsou určeny pro výrobu octa,
- které jsou určeny pro výrobu léčiv,
- které jsou určeny pro výrobu přísad při výrobě potravin a nápojů, jejichž obsah alkoholu nepřesahuje 1,2 % objemových,
- které jsou určeny pro výrobu potravinářských výrobků, pokud obsah alkoholu v nich nepřekročí 8,5 litru alkoholu ve 100 kg výrobku u čokoládových výrobků nebo 5 litrů alkoholu ve 100 kg výrobku u ostatních výrobků,
- které slouží jako vzorek,
- do výše technicky zdůvodněných ztrát (Zákon č. 353/2003 Sb.).

## 3.2 Slovensko

Spotřební daně na Slovensku jsou konkrétně uvaleny na vybrané výrobky jako jsou: **alkoholické nápoje** – líh, pivo, víno, dále to jsou **elektřina, uhlí a zemní plyn, minerální oleje a tabákové výrobky** (Finanční správa, 2018).

Každý jeden vybraný výrobek má svůj vlastní zákon, čímž se liší od úpravy v České republice. Správu spotřebních daní mají na starosti celní úřady (Finanční správa, 2018).

### 3.2.1 Daň z minerálních olejů

**Předmětem daně** z minerálních olejů jsou minerální oleje vyrobené na daňovém území, dodané na daňové území z jiného členského státu nebo dovezené z území třetího státu. Za minerální oleje se konkrétně považuje například:

- sójový olej, arašídový, olivový aj. pokud jsou použité jako pohonná hmota či palivo,
- ropné oleje – nafta, benzín, letecký benzín, dále ropný koks, mazací oleje, vazelína, parafínový vosk aj.,
- mastící přípravky proti korozi,
- aditiva (Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotřebnej dani z minerálních olejov).

**Plátcem daně** z minerálních olejů je osoba, která

- použila, dodala nebo prodala minerální olej jako pohonnou hmotu nebo jako palivo,
- vydala minerální olej jiné osobě, která není oprávněna k tomu, aby minerální olej odebrala,
- je zprostředkovatelem daňového skladu, ve kterém došlo k vlastní spotřebě,
- je oprávněným příjemcem (Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotřebnej dani z minerálních olejov).

**Základem daně** z minerálních olejů je množství minerálního oleje vyjádřené v litrech při teplotě 15 °C nebo vyjádřené v kilogramech či množství v něm obsažené energie v gigajoulech.

**Sazby daně** z minerálních olejů ukazuje Tabulka 7.

Tabulka 7 - Sazby daně z minerální olejů

Výrobek	Sazba daně
Motorový bezolovnatý benzín	514 EUR/1 000 l
Zkapalněný ropný plyn (LPG)	182 EUR /1 000 kg
Mazací a ostatní oleje do 10 mm <sup>2</sup> /s při teplotě 40 °C	100 EUR /1 000 kg
Těžké topné oleje	111,50 EUR /1 000 kg
Plynový olej	368 EUR /1 000 l
Střední olej např. letecký benzín	481,31 EUR / 1 000 l

Zdroj: Vlastní zpracování dle Zákona č. 98/2004 Z. z. o spotřebnej dani z minerálních olejov

Od daně je minerální olej **osvobozený**, pokud je použitý na jiné účely než jako pohonná hmota a palivo nebo jako letecká pohonná hmota v případě ozbrojených sil, bezpečnostních

sborů aj. Celkový výčet případů, kdy je minerální olej osvobozen lze nalézt v § 10 Zákona č. 98/2004 Z. z. o spotřebnej dani z minerálních olejov.

### 3.2.2 Daň z tabákových výrobků

**Předmětem daně** z tabákových výrobků jsou tabákové výrobky vyrobené na daňovém území, dodané na daňové území z jiného členského státu nebo dovezené z třetí země. Konkrétně jsou předmětem daně: cigarety, doutníky, doutníčky a tabák. Za předmět daně se považuje tabák, který se nespotřebovává, zatímco hoří.

**Plátcem daně** je osoba, která:

- vydala tabákové výrobky osobě, která není oprávněna k tomu, aby tabákové výrobky odebrala,
- je zprostředkovatelem daňového skladu, ve kterém došlo k vlastní spotřebě,
- která přijala výrobky přepravené na daňové území (Zákon č. 106/2004 Z. z. o spotřebnej dani z tabákových výrobkov).

**Základem daně** z tabákových výrobků je množství tabákových výrobků vyjádřené v kilogramech s výjimkou cigaret. Základem daně u cigaret je počet kusů ve spotřebitelském balení a cena cigaret uvedená na kontrolní známce. Tabulka 8 zobrazuje **sazby daně** z tabákových výrobků.

Tabulka 8 - Sazby daně z tabákových výrobků

Výrobek	Sazba daně		
	Procentní část	Pevná část	Minimální
cigarety	25 %	91,30 EUR/1 000 kusů	nejméně však 148,00 EUR / 1 000 kusů
doutníky, doutníčky		89,30 EUR /kg	
tabák ke kouření		139,00 EUR /kg	

Zdroj: Vlastní zpracování dle Zákona č. 106/2004 Z. z. o spotřebnej dani z tabákových výrobkov

Od daně jsou **osvobozeny** tabákové výrobky, které

- jsou odebrány jako vzorky,
- jsou zničeny celním úřadem,
- jsou zaslané fyzickou osobou z třetí země v malých zásilkách neobchodního charakteru (Zákon č. 106/2004 Z. z. o spotřebnej dani z tabákových výrobkov).

### 3.2.3 Daň z alkoholických nápojů

**Předmětem daně** z alkoholických nápojů je alkoholický nápoj vyrobený na daňovém území, dodaný na daňové území z jiného členského státu nebo z třetí země (Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotřebnej dani z alkoholických nápojov). Alkoholickým nápojem, kterým je líh, se rozumí ethylalkohol – ethanol, s obsahem alkoholu víc než 1,2 %. Dále se lihem rozumí tiché víno, vermut či ostatní kvašené nápoje s obsahem alkoholu vyšším než 22 %. Alkoholickým nápojem, kterým je víno se rozumí tiché víno, šumivé víno, tichý fermentovaný nápoj a šumivý fermentovaný nápoj, který obsahuje nejméně 1,2 % alkoholu, nejvíce však 18 % alkoholu. Pro meziprodukty platí, že obsahují nejméně 1,2 % alkoholu, nejvýše 22 %. Alkoholickým nápojem, kterým je pivo se pro účely tohoto zákona rozumí pivo ze sladu s obsahem alkoholu více než 0,5 % objemu (Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotřebnej dani z alkoholických nápojov).

**Plátcem daně** z alkoholických nápojů je osoba, která:

- vydala alkoholický nápoj osobě, která k přijetí nebyla oprávněná,
- je zprostředkovatelem daňového skladu, kde došlo k vlastní spotřebě alkoholických nápojů,
- je oprávněným příjemcem (Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotřebnej dani z alkoholických nápojov).

**Základem daně** z alkoholického nápoje, kterým je líh, je množství lihu vyjádřeného v hektolitrech 100 % alkoholu při teplotě 20 °C. Základem daně z alkoholických nápojů, kterými jsou víno, pivo, a meziprodukty je množství vyjádřené v hektolitrech (Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotřebnej dani z alkoholických nápojov). Sazby daně z alkoholických nápojů ukazuje Tabulka 9.

Tabulka 9 - Sazby daní z alkoholických nápojů

Výrobek	Sazba daně
Líh – základní sazba	1 490,40 EUR /hl
Líh – snížená sazba	745,20 EUR /hl
Tiché víno	0
Šumivé víno	79,65 EUR /h
Meziprodukt	84,24 EUR /hl
Pivo – základní sazba	3,587 EUR /hl
Pivo – snížená sazba	2,652 EUR /hl

Zdroj: Vlastní zpracování dle Zákona č. 530/2011

Z. z. o spotřebnej dani z alkoholických nápojov

Alkoholické nápoje jsou osvobozené od daně, pokud jsou:

- použité jako vzorky,
- použité v daňovém skladě na vlastní laboratorní zkoušky,
- líh je osvobozený, pokud je určený k výrobě léčiv, pokud se používá k výrobě potravin a obsah alkoholu nepřekročí 8,5 l na výrobek,
- víno a meziproducty jsou osvobozené, pokud jsou určeny k výrobě léčiv nebo k výrobě potravin, pokud obsah alkoholu nepřekročí 5 l,
- pivo je osvobozené, pokud se použije na výrobu léčiv nebo na výrobu potravinářských produktů s obsahem alkoholu nejvíce 1,2 % objemu (Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotřebnej dani z alkoholických nápojov).

Kompletní výčet případů, kdy jsou alkoholické nápoje osvobozeny je uvedeno v § 40, § 60 § 65 Zákona č. 530/2011 Z. z. o spotřebnej dani z alkoholických nápojov.

### 3.3 Německo

Německo má systém dvojího zdanění mezi firemní a osobní daní (Široký, 2018). Spotřební daně jsou uvaleny konkrétně na tyto vybrané výrobky: energetické produkty, pivo, šumivé víno a meziproducty, lihoviny, tabákové výrobky a elektřina. Německo si navíc stanovuje dodatečnou spotřební daň na předmíchané nápoje a kávu (ZOLL, 2023).

### 3.3.1 Daň z energetických produktů

**Předmětem daně** z energetických produktů jsou energetické produkty, konkrétně:

- rostlinné oleje – bavlníkový, řepkový, slunečnicový, olivový aj., určené k použití jako palivo nebo palivo,
- černé uhlí, hnědé uhlí, koks, benzín, nafta, letecký benzín, zemní plyn
- methanol, který není syntetického původu a který je určený k použití jako palivo nebo topné palivo,
- mazací prostředky, aditiva pro minerální oleje aj. (EnergieStG).

**Plátcem daně** neboli daňovým dlužníkem se stává vlastník daňového skladu, ze kterého byly výrobky vyskladněny nebo spotřebovány. Dále se plátcem daně stává osoba, která drží nebo používá energetické produkty, které jsou uváděny do volného daňového oběhu jiného členského státu. Plátcem je i certifikovaný příjemce, který je oprávněn přijímat energetické produkty pro obchodní účely (Bundesportal wervaltung, 2023).

**Základem daně** z energetických produktů je množství energetických produktů vyjádřené v litrech nebo v kilogramech či množství v něm obsažené energie v gigajoulech (Bundesportal wervaltung, 2023). **Sazby daně** z energetických produktů ukazuje Tabulka 10.

Tabulka 10 - Sazba daně z energetických produktů

Výrobek	Sazba daně
Olovnatý benzín	721 EUR /1 000 l
Bezolovnatý benzín	669,8 EUR / 1 000 l
Těžký topný olej	130 EUR /1 000 kg
Palivo pro tryskové motory	654,5 EUR /1 000 l
Mazací oleje	485,7 EUR / 1 000 l
Plynový olej pro s obsahem síry nejvýše 10 mg	470,4 EUR /1 000 kg
Uhlí	0,33 EUR /1 GJ

Zdroj: Vlastní zpracování dle EnergieStG

Energetické produkty jsou **osvobozené** od daně, pokud jsou použity pro jiné účely, než pro použití jako palivo nebo topné palivo. Dále jsou od daně osvobozené energetické produkty, které se používají při údržbě a výrobě plavidel. Osvobozen je také letecký benzín, jehož oktanové číslo pro výzkum neklesne pod 100 a použije se ve vývoji, výrobě a údržbě letadel (EnergieStG).

### 3.3.2 Daň z tabákových výrobků

**Předmětem daně** z tabákových výrobků jsou tabákové výrobky, zahříváný tabák, tabák do vodní dýmky a náhražky tabákových výrobků. Tabákovými výrobky se rozumí doutníky, doutníčky, cigarety a tabák ke kouření. Zahříváný tabák ve smyslu tohoto zákona je kusový a jednotlivě porcovaný tabák ke kouření (Bundesportal wervaltung, 2023).

**Plátcem daně** z tabákových výrobků je osoba, která je provozovatelem daňového skladu, ze kterého byly tabákové výrobky vyskladněny nebo v něm naopak spotřebovány. Plátcem se tedy stane osoba, která propustila výrobky z daňového skladu do volného oběhu. Dále to může být registrovaný příjemce, který přijal tabákové výrobky (Bundesportal wervaltung, 2023).

**Základem daně** u cigaret, doutníků a doutníčků je množství vyjádřené v kusech. Pro jemně řezaný a dýmkový tabák je to množství vyjádřené v kilogramech. Zahříváný tabák je vyjádřen v množství a kilogramech. Náhražky tabákových výrobků jsou vyjádřené v mililitrech (Bundesportal wervaltung, 2023). Tabulka 11 uvádí sazby daně z tabákových výrobků.

Tabulka 11 - Sazby daně z tabákových výrobků

Výrobek	Sazba daně		
	Procentní část	Pevná část	Minimální
Cigarety	19,84 %	111,5 EUR/1 000 kusů	nejméně však 228,88 EUR / 1 000 kusů
Doutníky, doutníčky	1,47 %	14 EUR/1 000 kusů	nejméně však 75,04 EUR/ 1 000 kusů
Tabák ke kouření	17 %	54,39 EUR/kg	nejméně však 111, 78 EUR /kg
Dýmkový tabák	13,13 %	15,66 EUR/kg	nejméně však 26 EUR/kg
Náhražky tabákových výrobků		0,20 EUR/ mililitr	

Zdroj: Vlastní zpracování dle TabStG

Daň ze zahříváného tabáku se stanoví jako daň z dýmkového tabáku plus doplatek daně, který se vypočítá jako 80 procent z částky daně z cigaret snížené o částku daně z dýmkového tabáku (TabStG).

**Od daně jsou osvobozeny** tabákové výrobky, které:

- jsou přijaty na daňové zkoušky,



- jsou spotřebovány pro testování v daňovém skladu,
- jsou připraveny tak, aby je bylo možné použít pouze jako prohlížecí vzorky,
- jsou zničeny nebo denaturovány pod daňovým dohledem,
- jsou používány ke komerčním účelům (TabStG).

Všechny případy, kdy jsou tabákové výrobky osvobozeny od daně, jsou uvedené v § 30 TabStG.

### 3.3.3 Daň z piva

**Předmětem daně** z piva je pivo ze sladu a směsi piva s nealkoholickými nápoji, obsah alkoholu musí v každém případě přesáhnout 0,5 % (Bundesportal wervaltung, 2023).

**Plátcem daně** se stane fyzická nebo právnická osoba, která je vlastníkem daňového skladu a propustí pivo do volného daňového oběhu. Plátcem je i certifikovaný příjemce, která přijme pivo pro obchodní účely (Bundesportal wervaltung, 2023). **Základem daně** je množství vyjádřené v hektolitrech. Pro malé nezávislé pivovary platí, že nesmí překročit hranici 2 000 hl. **Sazby daně** z piva ukazuje Tabulka 12.

Tabulka 12 - Sazby daně z piva

Výrobek	Sazba daně
Pivo	0,787 EUR/1 hl

Zdroj: Vlastní zpracování dle BierStG

Nezávislé pivovary mohou uplatnit snížené sazby daně z piva, pokud jejich produkce nepřekročí 200 000 hl. Sazby daně u nezávislých pivovarů se liší v závislosti na roční produkci. Je to založeno na tzv. odstupňovaných daňových sazbách (Bundesportal wervaltung, 2023).

Odstupňované sazby:

- na 75 procent s roční produkcí 40 000 hektolitrů,
- na 70 procent s roční produkcí 20 000 hektolitrů,
- na 60 procent při roční produkci 10 000 hektolitrů a
- na 50 procent při roční produkci 5000 hektolitrů (Bundesportal wervaltung, 2023).

**Osvobozené** od daně je pivo, které:

- slouží k výrobě léčiv,
- je využíváno k výrobě octa,
- se používá jako vzorek,
- je zničené pod daňovým dohledem,

- se využívá jako součást polotovarů pro výrobu čokolád s obsahem alkoholu nejvýše 8,5 litru alkoholu na 100 kilogramů (BierStG).

Celý výčet možností, kdy je pivo osvobozeno od daně, obsahuje § 23 BierStG.

### 3.3.4 Daň z alkoholu

**Předmětem daně** z lihu se rozumí líh s obsahem alkoholu vyšším než 1,2 % a víno, vermut a ostatní kvašené nápoje s obsahem alkoholu vyšším než 22 % (Bundesportal wervaltung, 2023).

**Plátcem daně** je fyzická nebo právnická osoba, která je vlastníkem daňového skladu a alkoholické výrobky byly propuštěny do volného daňového oběhu (Bundesportal wervaltung, 2023). **Základem daně** z alkoholu je čisté množství alkoholu obsaženého ve výrobku při teplotě 20 stupňů Celsia (Bundesportal wervaltung, 2023). Sazby daně jsou zobrazuje Tabulka 13.

Tabulka 13 - Sazba daně z alkoholu

Výrobek	Sazba daně
Líh	1 303 EUR/1 hl

Zdroj: Vlastní zpracování dle AlkStG

Sazba u lihu se snižuje na 1 022 eur za hl, pokud byl získán v kompenzačním lihovaru. Dále se sazba snižuje na 730 eur za hl, pokud byl líh získán v uzavřeném lihovaru (AlkStG).

Od daně je **osvobozen** líh, který:

- je určen pro výrobu octa,
- se výrobě k přípravě léčiv,
- je určen pro vědecké experimenty,
- je použitý jako vzorek v daňovém skladu (AlkStG).

Všechny případy osvobození od daně z lihu jsou uvedeny v § 27 AlkStG.

### 3.3.5 Daň z šumivého vína a meziproductů

**Předmětem daně** z šumivého vína se rozumí všechny nápoje, které jsou obsaženy v lahvích se zátkou na sekt, která je připevněna speciálním přidržovacím zařízením, nebo které mají přetlak 3 bary a více při 20 stupních Celsia v důsledku rozpuštění. Zároveň se tyto nápoje musí zařadit do čísla 2204, 2205 nebo 2206 kombinované nomenklatury. Předmětem daně z meziproductů jsou položky uvedené pod čísly 2204, 2205 a 2206 kombinované nomenklatury

se skutečným obsahem alkoholu od 1,2 % objemových do 22 % objemových. Tichá vína jsou osvobozena od daně (Bundesportal wervaltung, 2023,).

**Plátcem daně** je vlastník daňového skladu (Bundesportal wervaltung, 2023,). **Základem daně** je množství vyjádřené v hektolitrech. **Sazby daně** uvádí Tabulka 14.

Tabulka 14 - Sazba daně z šumivého vína a meziproduktů

Výrobek	Obsah alkoholu	Sazba daně
Šumivé víno	od 6 % obj.	136 EUR /hl
Šumivé víno	méně než 6 % obj.	51 EUR/hl
Meziprodukt	přes 15 % obj.	153 EUR/hl
Meziprodukt	až 15 % obj.	102,00 EUR/hl

Zdroj: Vlastní zpracování dle SchaumwZwStG

Od daně jsou **osvobozena** šumivá vína, která

- slouží k výrobě léčivých přípravků,
- slouží k výrobě octa,
- se používají jako vzorek,
- se používají v daňovém skladu k výrobě nápojů, které nepodléhají dani z šumivých vín (SchaumwZwStG).

## 4 Komparace spotřebních daní – případová studie

Tato kapitola se věnuje srovnání spotřebních daní v České republice a státech EU. Konkrétně bylo zvoleno Slovensko a Německo, které mají stejné spotřební daně jako Česká republika. Pro porovnání byl zvolen minerální olej – benzín, dále tabákové výrobky a jako poslední byly zvoleny alkoholické nápoje – líh, pivo, víno.

### 4.1 Komparace minerálních olejů

Pro tyto účely byl vybrán benzín Natural 95 (mBenzín, 2024).

#### 4.1.1 Daňové zatížení v České republice

V České republice je spotřební daň na benzín stanovena 12,84 Kč/l (Zákon č. 353/2003 Sb.). sazba DPH činí 21 % (Zákon č. 235/2004 Sb.). Prodejní cena jednoho litru je zhruba 38 Kč (mBenzín, 2024). Výpočet daňového zatížení zobrazuje Tabulka 15.

Tabulka 15 - Výpočet spotřební daně z benzínu v České republice

Ukazatel	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		38
DPH	$38 - (38 \div 1,21)$	6,60
Spotřební daň		12,84
Spotřební daň + DPH	$12,84 + 6,6$	19,44
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(12,8 \div 38) * 100$	33,79 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(19,44 \div 38) * 100$	<b>51,14 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Z tabulky č. 15 lze zjistit, že nepřímé daně procentuálně tvoří více než polovinu prodejní ceny, tedy 51,14 %. Samotná spotřební daň je ve výši 33,79 %, tedy třetina prodejní ceny.

#### 4.1.2 Daňové zatížení na Slovensku

Na Slovensku je spotřební daň z benzínu stanovena na 0,514 € za litr (Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálních olejov). DPH je 20 % (Zákon 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty). Průměrná cena benzínu na Slovensku je 1,62 € (mBenzín, 2024). Výpočet daňového zatížení je uvádí Tabulka 16.

Tabulka 16 - Výpočet spotřební daně z benzínu na Slovensku

Ukazatel	Výpočet	EUR
Prodejní cena vč. DPH		1,62
DPH	$1,62 - (1,62 \div 1,20)$	0,27
Spotřební daň		0,514
Spotřební daň + DPH	$0,27 + 0,514$	0,784
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(0,514 \div 1,62) * 100$	31,73 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(0,784 \div 1,62) * 100$	<b>48,40 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Prodejní cena na Slovensku je 1,62 EUR, DPH činí 0,27 EUR a spotřební daň 0,514 €. Celkové daňové zatížení vychází na 48,40 %.

#### 4.1.3 Daňové zatížení v Německu

Spotřební daň na benzín je stanovena na 0,6698 € za litr (EnergieStG). DPH je 19 % (UStG) a průměrná cena benzínu v Německu je 1,84 € (mBenzín, 2024). Tabulka 17 zobrazuje výpočet daňového zatížení.

Tabulka 17 - Výpočet spotřební daně z benzínu v Německu

Ukazatel	Výpočet	EUR
Prodejní cena vč. DPH		1,84
DPH	$1,84 - (1,84 \div 1,19)$	0,29
Spotřební daň		0,6698
Spotřební daň + DPH	$0,29 + 0,6698$	0,96
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(0,6698 \div 1,84) * 100$	36,40 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(0,96 \div 1,84) * 100$	52,17 %

Zdroj: Vlastní zpracování

Prodejní cena benzínu je 1,84 €, z toho činí DPH 0,29 € a spotřební daň 0,6698 €. Jeden litr benzínu je tedy daňově zatížen z 52 %.

## 4.2 Komparace daně z lihu

Pro účely komparace daně z lihu byl vybrán rum Captain Morgan, který obsahuje 35 % alkoholu a jeho obsah je 0,7 l.

#### 4.2.1 Daňové zatížení v České republice

Prodejní cena rumu v České republice je 341 Kč (AlkoholHK, 2024). Sazba je stanovena na 355 Kč/l (Zákon č. 353/2003 Sb.). Sazba DPH činí 21 % (Zákon č. 235/2004 Sb.). Výpočet daňového zatížení zobrazuje Tabulka 18.

Tabulka 18 - Výpočet spotřební daně z rumu v České republice

Ukazatel	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		341
DPH	$341 - (341 \div 1,21)$	59,18
Spotřební daň	$355 * 0,7 * 0,35$	86,98
Spotřební daň + DPH	$59,18 + 86,98$	146,16
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(86,98 \div 341) * 100$	25,51 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(146,16 \div 341) * 100$	<b>42,86 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

#### 4.2.2 Daňové zatížení na Slovensku

Sazba spotřební daně na líh je 14,9040 €/l (Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov). Sazba DPH je 20 % (Zákon 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty). Prodejní cena je 10,40 € (SuperDrink, 2024). Výpočet daňového zatížení ukazuje Tabulka 19.

Tabulka 19 - Výpočet spotřební daně z rumu na Slovensku

Ukazatel	Výpočet	EUR
Prodejní cena vč. DPH		10,40
DPH	$10,40 - (10,40 \div 1,20)$	1,73
Spotřební daň	$14,9040 * 0,7 * 0,35$	3,65
Spotřební daň + DPH	$1,73 + 3,65$	5,38
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(3,65 \div 10,40) * 100$	35,10 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(5,38 \div 10,40) * 100$	<b>51,73 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Prodejní cena rumu je 10,75 €. Celkové daňové zatížení je 51,73 %.

#### 4.2.3 Daňové zatížení v Německu

Sazba spotřební daně z lihu je 13,03 €/l (AlkStG). Cena rumu je 11,50 € (Beverage shop, 2024). DPH je stanoveno na 19 % (UStG). Výpočet daňového zatížení zobrazuje Tabulka 20.

Tabulka 20 - Výpočet spotřební daně z rumu v Německu

Ukazatel	Výpočet	EUR
Prodejní cena vč. DPH		11,50
DPH	$11,50 - (11,50 \div 1,19)$	1,84
Spotřební daň	$13,03 * 0,7 * 0,35$	3,19
Spotřební daň + DPH	$1,84 + 3,19$	5,03
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(3,19 \div 11,50) * 100$	27,74 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(5,03 \div 11,50) * 100$	<b>43,74 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

### 4.3 Komparace daně z tabákových výrobků

Pro účely komparace daně z tabákových výrobků byly zvoleny cigarety Camel yellow. V krabičce se nachází 20 kusů cigaret (Česká trafika, 2024).

#### 4.3.1 Daňové zatížení v České republice

Krabička cigaret Camel yellow stojí v České republice 135 Kč (Česká trafika, 2024). Procentní část sazby je 30 %, pevná část sazby je 2,17 Kč/ks, nejméně však 4,22 Kč/ks (Zákon č. 353/2003 Sb.). Sazba DPH je 21 % (Zákon č. 235/2004 Sb.). Výpočet daňového zatížení uvádí Tabulka 21.

Tabulka 21 - Výpočet daně z cigaret v České republice

Ukazatel	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		153
DPH	$153 - (153 \div 1,21)$	26,55
Spotřební daň	$(153 * 0,30) + (2,17 * 20)$	89,30
Spotřební daň – minimální sazba	$4,22 * 20$	84,40
Srovnání sazeb	$89,30 > 84,90$	89,30
Spotřební daň + DPH	$89,30 + 26,55$	115,85
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(89,30 \div 153) * 100$	58,37 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(115,85 \div 153) * 100$	<b>75,72 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Z tabulky 21 je vidět, že cena cigaret je 153 Kč a spotřební daň vychází na 89,30 Kč. Celkové daňové zatížení pak vychází na 115,85 Kč, tedy 75,72 %.

#### 4.3.2 Daňové zatížení na Slovensku

Cena krabičky Camel yellow vychází na 5,20 € za krabičku (Qualit, 2024). Procentní část je stanovena na 25 %, pevná část je 0,0913 €/ks (Zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani

z tabakových výrobkov). Minimální sazba je stanovena na 0,148 €/ks. DPH je 20 % (Zákon 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty). Tabulka 22 zobrazuje výpočet daňového zatížení.

Tabulka 22 - Výpočet daně z cigaret na Slovensku

Ukazatel	Výpočet	EUR
Prodejní cena vč. DPH		5,2
DPH	$5,20 - (5,20 \div 1,20)$	0,87
Spotřební daň	$(5,20 * 0,25) + (0,0913 * 20)$	3,13
Spotřební daň – minimální sazba	$0,148 * 20$	2,96
Srovnání sazeb	$3,13 > 2,96$	3,13
Spotřební daň + DPH	$3,13 + 0,87$	3,99
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(3,13 \div 5,20) * 100$	60,19 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(3,99 \div 5,20) * 100$	<b>76,73 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Prodejní cena krabičky Camel yellow je 5,20 €, z toho 0,87 € tvoří DPH a 3,13 € tvoří spotřební daň. Celkové daňové zatížení pak vychází na 76,73 %.

#### 4.3.3 Daňové zatížení v Německu

Cena krabičky cigaret Camel yellow stojí v Německu 8 € (Tabakstore, 2024). Procentní část je stanovena na 19,84 %, pevná sazba vychází na 0,1115 €/ks a minimální je 0,22888 €/ks (TabStG). DPH je 19 % (UStG). Výpočet daňového zatížení uvádí Tabulka 23.

Tabulka 23 - Výpočet daně z cigaret v Německu

Ukazatel	Výpočet	EUR
Prodejní cena vč. DPH		8
DPH	$8 - (8 \div 1,19)$	1,28
Spotřební daň	$(8 * 0,1984) + (0,1115 * 20)$	3,82
Spotřební daň – minimální sazba	$0,22888 * 20$	4,58
Srovnání sazeb	$3,82 < 4,58$	4,58
Spotřební daň + DPH	$4,58 + 1,28$	5,86
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(4,58 \div 8) * 100$	57,25 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(5,86 \div 8) * 100$	<b>73,25 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Cena za krabičku Camel yellow je 8 €. DPH vychází na 1,28 € a spotřební daň se použila z minimální sazby, tedy 4,58 €. Celkové daňové zatížení je 73,25 %.



## 4.4 Komparace daně z piva

Pro účely této komparace bylo vybráno pivo Pilsner Urquell ve skle o objemu 0,5 l. Pivo obsahuje 4,4 % objemových alkoholu a je označeno jako 11° (Tesco, 2024).

### 4.4.1 Daňové zatížení v České republice

Sazba daně z piva je stanovena na 32 Kč/hl. V České republice je koncentrace piva vyjádřena ve stupních Plato (Zákon č. 353/2003 Sb.). Sazba DPH je stanovena na 21 % (Zákon č. 235/2004 Sb.). Pivo se prodává zhruba za 29 Kč (Pivotéka, 2024). Výpočet daňového zatížení zobrazuje Tabulka 24.

Tabulka 24 - Výpočet daně z piva v České republice

Ukazatel	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		29
DPH	$29 - (29 \div 1,21)$	5,03
Spotřební daň	$0,005 * 11 * 32$	1,76
Spotřební daň + DPH	$1,76 + 5,03$	6,79
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(1,76 \div 29) * 100$	6,07 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(6,79 \div 29) * 100$	<b>23,42 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

V České republice stojí pivo Pilsner Urquell zhruba 29 Kč. DPH z toho pak je 5,03 Kč a spotřební daň 1,76 Kč. Celkové daňové zatížení vychází na 23,42 %.

### 4.4.2 Daňové zatížení na Slovensku

Sazba daně z piva je na Slovensku stanovena na 3,587 €/hl (Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov). DPH je stanoveno na 20 % (Zákon 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty). Pivo Pilsner Urquell se prodává zhruba za 1,35 € (Tesco, 2024). Výpočet daňového zatížení ukazuje Tabulka 25.

Tabulka 25 - Výpočet daně z piva na Slovensku

Ukazatel	Výpočet	EUR
Prodejní cena vč. DPH		1,35
DPH	$1,35 - (1,35 \div 1,20)$	0,23
Spotřební daň	$0,005 * 4,4 * 3,587$	0,08
Spotřební daň + DPH	$0,23 + 0,08$	0,30
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(0,08 \div 1,35) * 100$	5,93 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(0,30 \div 1,35) * 100$	<b>22,22 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Pilsner Urquell se prodává za 1,35 €. DPH vychází na 0,23 € a spotřební daň je 0,08 €. Celkové daňové zatížení je 22,22 %.

#### 4.4.3 Daňové zatížení v Německu

Sazba daně z piva v Německu je stanovena na 0,787 €/hl. Stejně jako v České republice se uplatňuje koncentrace piva vyjádřená ve stupních Plato (BierStG). DPH je stanoveno na 19 % (UStG). Pilsner Urquell se prodává v Německu za 1,79 € (Hopfenkurier, 2024). Výpočet daňového zatížení uvádí Tabulka 26.

Tabulka 26 - Výpočet daně z piva v Německu

Ukazatel	Výpočet	EUR
Prodejní cena vč. DPH		1,79
DPH	$1,79 - (1,79 \div 1,19)$	0,29
Spotřební daň	$0,005 * 11 * 0,787$	0,04
Spotřební daň + DPH	$0,29 + 0,04$	0,33
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(0,04 \div 1,79) * 100$	2,23 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(0,33 \div 1,79) * 100$	<b>18,44 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Pivo Pilsner Urquell v Německu stojí 1,79 €. DPH činí 0,29 € a spotřební daň je 0,04 €. Celkové daňové zatížení vychází na 18,44 %.

#### 4.5 Komparace daně z šumivého vína

Pro tyto účely bylo zvolené šumivé víno Bohemia Sekt o objemu 0,75 l a které obsahuje 11 % alkoholu (Bohemia Sekt, 2024).

##### 4.5.1 Daňové zatížení v České republice

Sazba daně na šumivé víno je v České republice stanovena na 2 340 Kč/hl (Zákon č. 353/2003 Sb.). DPH je stanoveno na 21 % (Zákon č. 235/2004 Sb.). Bohemia Sekt se prodává za 149 Kč (Bohemia sekt, 2024). Výpočet daňového zatížení ukazuje Tabulka 27.

Tabulka 27 - Výpočet daně z šumivého vína v České republice

Ukazatel	Výpočet	Kč
Prodejní cena vč. DPH		149
DPH	$149 - (149 \div 1,21)$	25,86
Spotřební daň	$2340 * 0,007$	16,38
Spotřební daň + DPH	$16,38 + 25,89$	42,24
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(16,38 \div 149) * 100$	10,99 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(42,24 \div 149) * 100$	<b>28,35 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Bohemia Sekt se v České republice prodává za 149 Kč. DPH pak vychází na 25,68 Kč a spotřební daň na 16,38 Kč. Celkové daňové zatížení činí 28,35 %.

#### 4.5.2 Daňové zatížení na Slovensku

Bohemia Sekt stojí na Slovensku 6,49 € (WinePlanet, 2024). Sazba daně činí 79,65 €/hl (Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov). DPH je stanovené na 20 % (Zákon 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty). Výpočet daňového zatížení zobrazuje Tabulka 28.

Tabulka 28 - Výpočet daně z šumivého vína na Slovensku

Ukazatel	Výpočet	EUR
Prodejní cena vč. DPH		6,49
DPH	$6,49 - (6,49 \div 1,20)$	1,08
Spotřební daň	$0,007 * 79,65$	0,56
Spotřební daň + DPH	$0,56 + 1,08$	1,64
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(0,56 \div 6,49) * 100$	8,63 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(1,64 \div 6,49) * 100$	<b>25,26 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

Bohemia Sekt stojí na Slovensku zhruba 6,49 €. DPH činí 1,08 € a spotřební daň pak 0,56 €. Celkové daňové zatížení je 25,26 %.

#### 4.5.3 Daňové zatížení v Německu

Bohemia Sekt stojí v Německu 8,99 € (Hopfenkurier, 2024). Sazba daně z šumivého vína činí 136 €/hl (SchaumwZwStG). DPH je stanovené na 19 % (UStG). Výpočet daňového zatížení uvádí Tabulka 29.

Tabulka 29 - Výpočet daně z šumivého vína v Německu

Ukazatel	Výpočet	EUR
Prodejní cena vč. DPH		8,99
DPH	$8,99 - (8,99 \div 1,19)$	1,44
Spotřební daň	$0,007 * 136$	0,95
Spotřební daň + DPH	$0,95 + 1,44$	2,39
Daňové zatížení spotřební daní (%)	$(0,95 \div 8,99) * 100$	10,57 %
Celkové daňové zatížení (%)	$(2,39 \div 8,99) * 100$	<b>26,59 %</b>

Zdroj: Vlastní zpracování

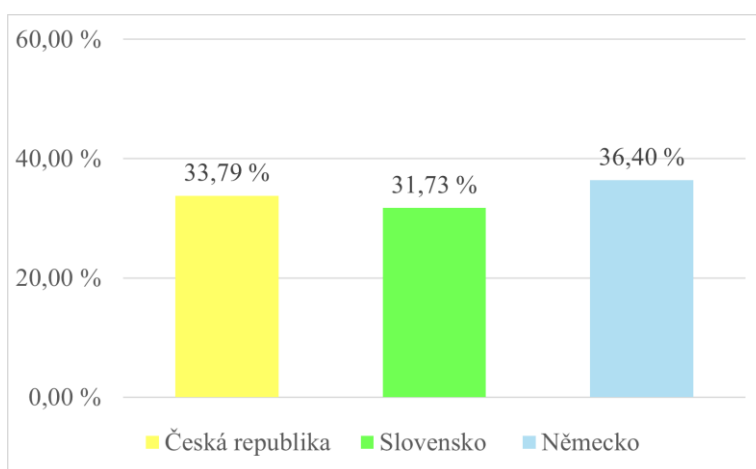
Bohemia Sekt stojí v Německu 8,99 €. Z toho DPH činí 1,44 € a spotřební daň 0,95 €. Celkové daňové zatížení vychází na 26,59 %.

## 5 Formulace závěrů

Tato kapitola obsahuje porovnání a identifikaci rozdílů mezi spotřebními daněmi z minerálního oleje, piva, lihu, vína a tabákových výrobků. Sazby jsou přepočteny kurzem České národní banky ke dni 14. 04. 2024. K tomuto dni platí kurz 25,33 CZK/EUR (Česká národní banka, 2024).

### 5.1 Porovnání daně z minerálních olejů

Obrázek 2 ukazuje, že daňové zatížení spotřební daní z minerálního oleje, konkrétně u benzínu Natural 95, je nejvyšší v Německu a dosahuje 36,40 % a nejnižší na Slovensku s 31,79 %. V České republice dosahuje 33,79 %.

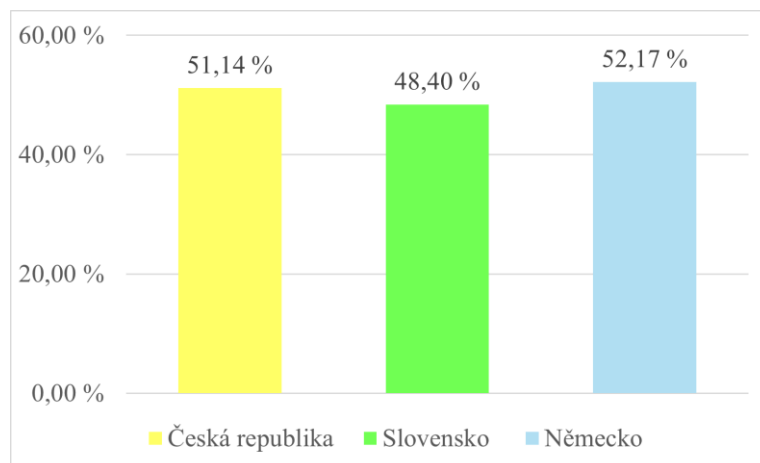


Obrázek 2 - Daňové zatížení spotřební daní z benzínu

Zdroj: Vlastní zpracování

Spotřební daň z benzínu Natural 95 je v Německu nejvyšší v komparaci s ostatními dvěma uvedenými zeměmi. Po přepočtu kurzem ČNB vychází spotřební daň na 16,97 Kč, přičemž nejnižší je v České republice, kde dosahuje 12,84 Kč a na Slovensku je stanovena na 13,02 Kč.

Obrázek 3 zobrazuje, že celkové daňové zatížení je nejvyšší v Německu, kde dosahuje 52,17 %, nejnižší je na Slovensku s 48,40 % a v České republice dosahuje 51,14 %. I přestože má Německo nejnižší sazbu DPH, vysoká sazba spotřební daně z těchto uvedených zemí se projevuje na výši celkového daňového zatížení, a proto je z těchto zemí nejvyšší.

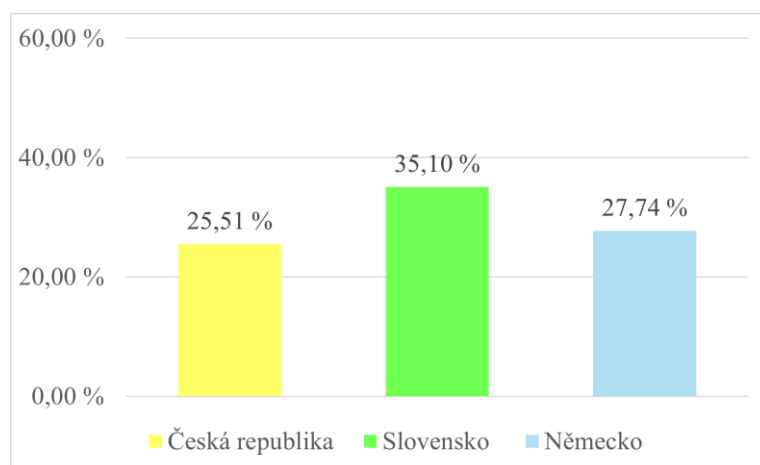


Obrázek 3 - Celkové daňové zatížení z benzínu

Zdroj: Vlastní zpracování

## 5.2 Porovnání daně z lihu

Obrázek 4 zobrazuje daňové zatížení spotřební daní z lihu – rumu Captain Morgan. Nejvyšší daňové zatížení spotřební daně z lihu dosahuje 35,10 % na Slovensku. V Německu je ve výši 27,74 % a v České republice je to 25,51 %.

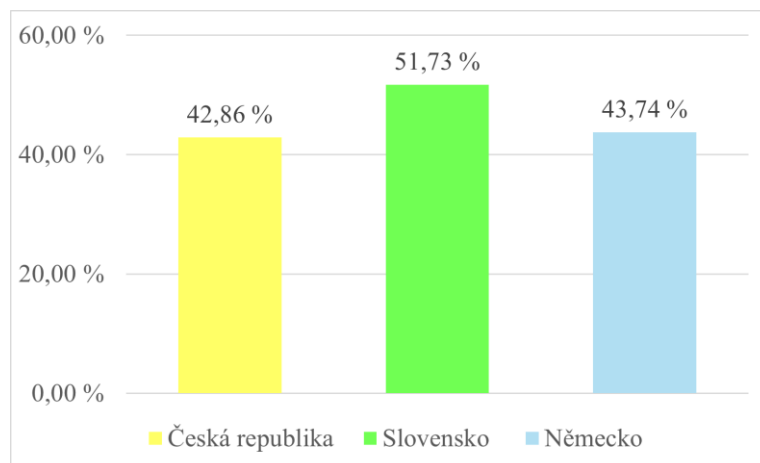


Obrázek 4 - Daňové zatížení spotřební daní z lihu

Zdroj: Vlastní zpracování

Spotřební daň z lihu, konkrétně rumu Captain Morgan, je nejvyšší na Slovensku a po přepočtu kurzem ČNB je ve výši 92,25 Kč. V České republice je to 86,96 Kč a v Německu pak 80,80 Kč, kde je z těchto zemí nejnižší.

Obrázek 5 ukazuje, že celkové daňové zatížení je na Slovensku nejvyšší s 51,73 % a přesahuje polovinu prodejní ceny rumu. Také je skoro o 9 % vyšší než v České republice, kde je daňové zatížení 42,86 %. V Německu je to 43,74 %.

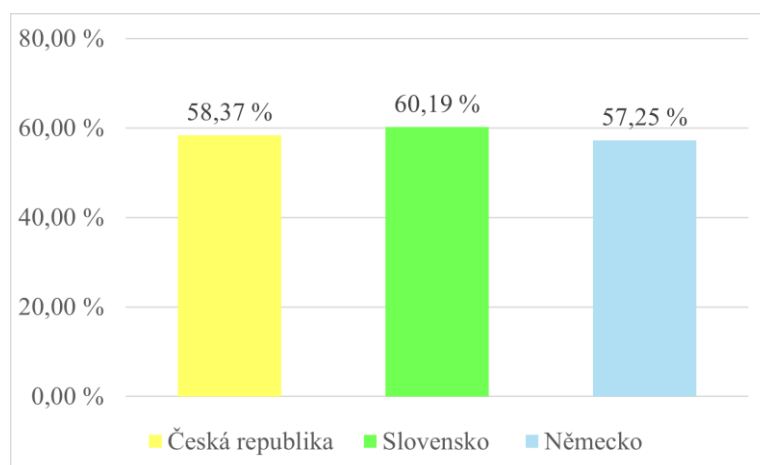


Obrázek 5 - Celkové daňové zatížení z lihu

Zdroj: Vlastní zpracování

### 5.3 Porovnání daně z tabákových výrobků

Obrázek 6 ukazuje daňové zatížení spotřební daně z cigaret Camel Yellow. Nejvyšší zatížení Spotřební daní je na Slovensku s 60,19 %. V České republice je to 58,37 % a v Německu 57,25 %.

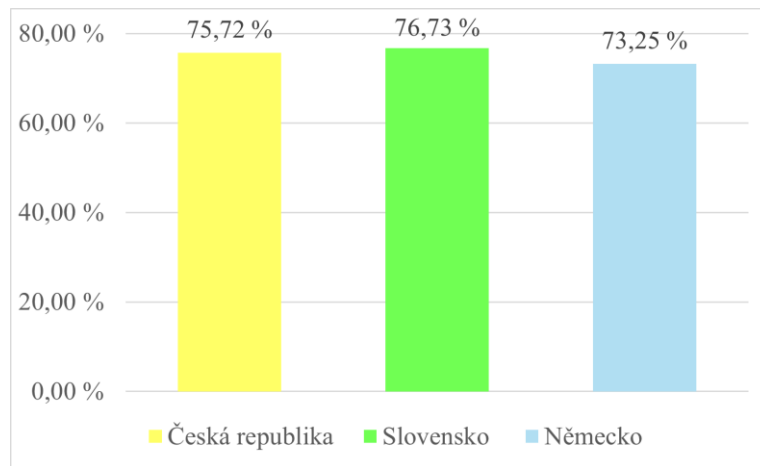


Obrázek 6 - Daňové zatížení spotřební daní z cigaret

Zdroj: Vlastní zpracování

Spotřební daň z cigaret Camel Yellow je nejvyšší v Německu, kde se spotřební daň použila z minimální stanovené sazby a dosahuje v přepočtu 116 Kč. V České republice je spotřební daň z cigaret Camel Yellow ve výši 89,3 Kč a na Slovensku 79,28 Kč.

Obrázek 7 zachycuje celkové daňové zatížení u cigaret. Na Slovensku je zatížení u těchto cigaret nejvyšší a dosahuje 76,73 %, tedy více než tři čtvrtiny prodejní ceny. To stejné platí pro Českou republiku, kde je zatížení ve výši 75,72 %. V Německu je to 73,25 % a z těchto zemí je daňové zatížení nejnižší.

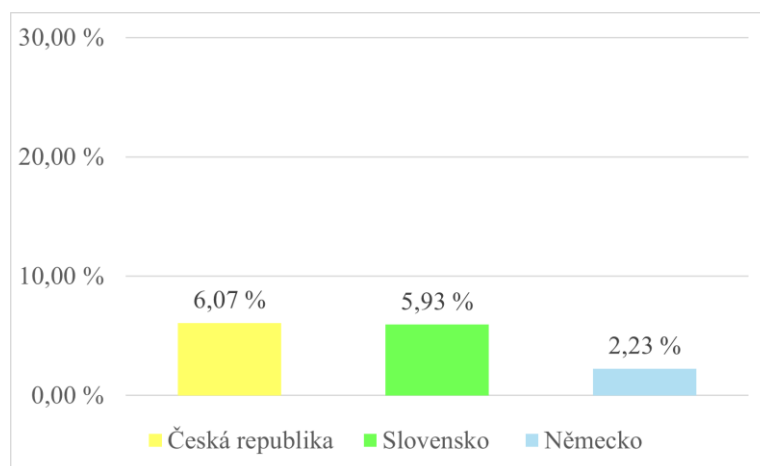


Obrázek 7 - Celkové daňové zatížení z cigaret

Zdroj: Vlastní zpracování

#### 5.4 Porovnání daně z piva

Daňové zatížení spotřební daně z piva zachycuje Obrázek 8. V České republice je daňové zatížení spotřební daní u piva Pilsner Urquell nejvyšší a dosahuje 6,07 %. Na Slovensku je ve výši 5,93 % a nejnižší je v Německu, kde dosahuje 2,23 %.



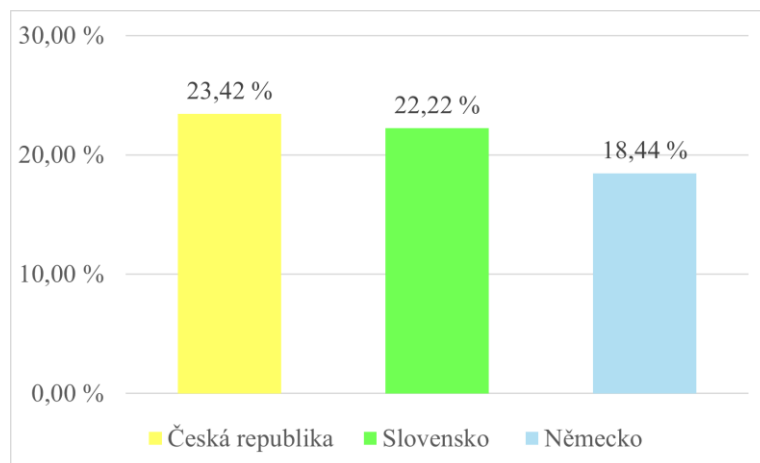
Obrázek 8 - Daňové zatížení spotřební daní z piva

Zdroj: Vlastní zpracování

Spotřební daň z piva Pilsner Urquell je nejnižší v Německu a po přepočtu kurzem je ve výši 1,01 Kč. V České republice vychází spotřební daň na 1,76 Kč a na Slovensku 2,03 Kč, kde je nejvyšší.

Obrázek 9 zobrazuje celkové daňové zatížení u piva Pilsner Urquell. Nejvyšší je v České republice, kde dosahuje 23,42 %. Na Slovensku je ve výši 22,22 % a v Německu je to 18,44 %. Německo má v tomto případě nejnižší sazbu DPH a také spotřební daň a daňové zatížení je tedy nejnižší.



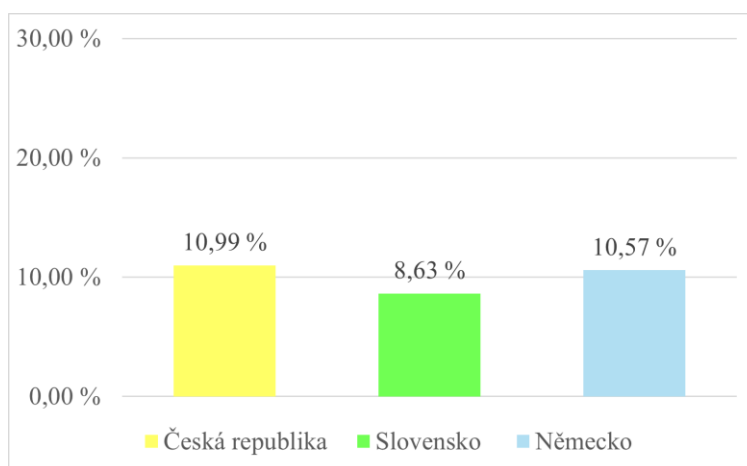


Obrázek 9 - Celkové daňové zatížení z piva

Zdroj: Vlastní zpracování

### 5.5 Porovnání daně z šumivého vína

Daňové zatížení spotřební daně z šumivého vína Bohemia Sekt ukazuje Obrázek 10. Zatížení spotřební daní je nejvyšší v České republice ve velikosti 10,99 %. V Německu je to ve výši 10,57 % a nejnižší zatížení spotřební daní je na Slovensku s 8,63 %.

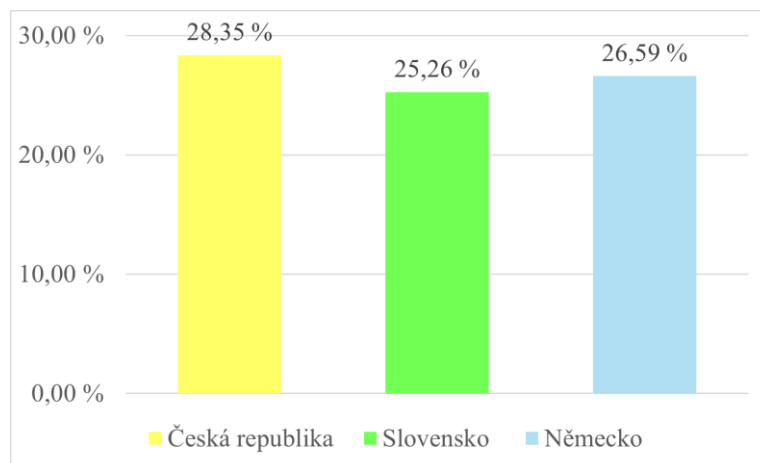


Obrázek 10 - Daňové zatížení spotřební daní z šumivého vína

Zdroj: Vlastní zpracování

Spotřební daň z šumivého vína Bohemia Sekt je nejvyšší v Německu a v přepočtu kurzem ČNB je ve výši 24,06 Kč. V České republice je dosahuje 16,38 Kč a na Slovensku je nejnižší spotřební daň z tohoto šumivého vína a to 14,18 %.

Obrázek 11 zobrazuje celkové daňové zatížení šumivého vína. Nejvyšší je v České republice s 28,35 %, kde na to má vliv vysoké DPH a druhá nejvyšší spotřební daň v porovnání s druhými dvěma zeměmi. V Německu dosahuje 26,59 % a na Slovensku 25,26 %.



Obrázek 11 - Celkové daňové zatížení z šumivého vína

Zdroj: Vlastní zpracování

## 5.6 Celkové shrnutí

Tabulka 30 zobrazuje výši spotřebních daní ve vybraných zemích a u vybraných výrobků. Nejvyšší sazby jsou označeny červenou barvou a nejnižší zelenou barvou. Výše spotřební daně z benzínu je nejnižší v České republice. Nejvyšší spotřební daň z benzínu má pak Německo. U rumu Captain Morgan vychází nejvyšší spotřební daň na Slovensku a nejnižší v Německu. Spotřební daň u cigaret Camel Yellow je nejnižší na Slovensku a nejvyšší v Německu. Spotřební daň z piva Pilsner Urquell je nejnižší v Německu a nejvyšší na Slovensku. Nejvyšší spotřební daň z šumivého vína Bohemia Sekt je nejvyšší v Německu a nejnižší na Slovensku. Německo má pak z tohoto výběru 3 nejvyšší spotřební daně a 2 nejnižší, Slovensko má 2 nejvyšší i nejnižší. Česká republika je na pomezí mezi těmito dvěma zeměmi.

Výpočet výše spotřební daně probíhal ve všech zemích u vybraných výrobků stejně, kromě piva. V tomto případě se v České republice a Německu použily pro výpočet stupně Plató, kdežto u Slovenska se pro výpočet spotřební daně použil obsah alkoholu.

Tabulka 30 - Sazba spotřební daně ve vybraných zemích

Ukazatel	Česká republika	Slovensko	Německo
<b>Sazba spotřební daně:</b>			
z litru benzínu Natural 95	12,84 Kč	13,02 Kč	16,97 Kč
z rumu Captain Morgan	86,96 Kč	92,25 Kč	80,80 Kč
z cigaret Camel Yellow	89,30 Kč	79,28 Kč	116 Kč
z piva Pilsner Urquell	1,76 Kč	2,03 Kč	1,01 Kč
z šumivého vína Bohemia Sekt	16,38 Kč	14,18 Kč	24,06 Kč

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 31 zobrazuje daňové zatížení spotřební daní mezi vybranými zeměmi. Daňové zatížení spotřební daní, které je nejnižší je označeno opět zelenou barvou a nejvyšší barvou červenou. Daňové zatížení spotřební daní z benzínu je nejvyšší v Německu a nejnižší na Slovensku. U rumu je daňové zatížení spotřební daní nejnižší v České republice a nejvyšší na Slovensku. Daňové zatížení spotřební daní z cigaret Camel Yellow je nejvyšší na Slovensku a nejnižší v Německu. V případě piva je daňové zatížení nejnižší v Německu a nejvyšší v České republice. Daňové zatížení spotřební daní z šumivého vína je nejvyšší v České republice a nejnižší na Slovensku.

Tabulka 31 - Daňové zatížení spotřební daní ve vybraných zemích

Ukazatel	Česká republika	Slovensko	Německo
<b>Daňové zatížení spotřební daní:</b>			
z litru benzínu Natural 95	33,79 %	31,73 %	36,4 %
z rumu Captain Morgan	25,51 %	35,1 %	27,74 %
z cigaret Camel Yellow	58,37 %	60,19 %	57,25 %
z piva Pilsner Urquell	6,07 %	5,93 %	2,23 %
z šumivého vína Bohemia Sekt	10,99 %	8,63 %	10,57 %

Zdroj: Vlastní zpracování

Tabulka 32 ukazuje celkové daňové zatížení u vybraných zemí mezi vybranými výrobky. DPH je v České republice nejvyšší, dosahuje 21 %, na Slovensku je DPH 20 % a nejnižší je v Německu a dosahuje 19 %. Celkové daňové zatížení z benzínu je nejvyšší v Německu a nejnižší na Slovensku. U rumu Captain Morgan je celkové daňové zatížení nejvyšší na Slovensku a nejnižší v České republice. U cigaret Camel Yellow je zatížení nejvyšší na Slovensku a nejnižší v Německu. U piva Pilsner Urquell je pak zatížení nejvyšší v České republice a nejnižší v Německu. A u šumivého vína Bohemia sekt je celkové daňové zatížení nejnižší na Slovensku a nejvyšší v České republice. Lze tedy říci, že celkové daňové zatížení u těchto vybraných výrobků vychází nejlépe v Německu. Česká republika a Slovensko jsou na tom podobně.

Tabulka 32 - Celkové daňové zatížení ve vybraných zemích

Ukazatel	Česká republika	Slovensko	Německo
<b>DPH u vybraných výrobků</b>	21 %	20 %	19 %
<b>Celkové daňové zatížení:</b>			
z litru benzínu Natural 95	51,14 %	48,4 %	52,17 %
z rumu Captain Morgan	42,86 %	51,73 %	43,74 %
z cigaret Camel Yellow	75,72 %	76,73 %	73,25 %
z piva Pilsner Urquell	23,42 %	22,22 %	18,44 %
z šumivého vína Bohemia Sekt	28,35 %	25,26 %	26,59 %

Zdroj: Vlastní zpracování

## ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce je identifikovat rozdíly v oblasti spotřebních daní ve vybraných zemích EU.

První kapitola obsahuje popis klíčových pojmů v oblasti daňové teorie, tato kapitola je více všeobecná a pouze lehce nastiňuje informace v oblasti daní. V druhé kapitole je popsána historie spotřebních daní, harmonizace spotřebních daní mezi členskými státy Evropské unie a jako poslední je rozebrán princip výběru spotřebních daní. Třetí kapitola legislativně vymezuje spotřební daně ve vybraných zemích, tedy v České republice, Slovensku a Německu. U každé země jsou uvedeny sazby daně a základ daně, které jsou dále použité pro výpočty ve čtvrté kapitole.

Následující čtvrtá kapitola obsahuje případovou studii. Pro výpočet daňového zatížení byl zvolen ke každé skupině spotřebních daní jeden konkrétní výrobek. Pro skupinu minerálních olejů byl zvolen benzín Natural 95, pro líh byl zvolen rum Captain Morgan, cigarety byly zvoleny značky Camel Yellow, u piva to je Pilsner Urquell a pro skupinu šumivých vín byl zvolen Bohemia Sekt. Z jeho prodejní ceny se dále počítá daňové zatížení spotřební daní a celkové daňové zatížení. Sazba spotřební daně se u vybraných výrobků počítala v uvedených zemích stejně. Výjimkou je pivo, pro jehož výpočet spotřební daně se v České republice a v Německu použily stupně Plató, kdežto pro výpočet spotřební daně se na Slovensku použil obsah alkoholu.

Pátá a poslední kapitola je určena pro formulaci závěrů. V této kapitole jsou ke každé skupině výrobků uvedené grafy, které zobrazují daňové zatížení spotřební daní a celkové daňové zatížení u vybraných zemí. Na závěr jsou uvedeny tři tabulky, které obsahují kompletní shrnutí. První zobrazuje sazby spotřebních daní u vybraných výrobků v uvedených zemích. Z této tabulky lze vyvodit, že Německo má nejvyšší sazby spotřební daně z benzínu Natural 95, cigaret Camel Yellow a šumivého vína Bohemia Sekt. Slovensko má nejvyšší sazbu spotřební daně z rumu Captain Morgan a piva Pilsner Urquell.

Z analýzy výpočtů celkového daňového zatížení, lze říci, že v Německu je nejnižší zatížení z cigaret a piva. Na Slovensku je to benzín a šumivé víno. Česká republika má nejnižší zatížení z rumu. Nejvyšší celkové daňové zatížení z piva a šumivého vína je v České republice. Nejvyšší celkové daňové zatížení pro cigarety a rum je to na Slovensko a z benzínu je to v Německu.

## SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

ALKOHOL HK, 2024. Captain Morgan Spiced 0,7l. Online. alkoholhk.cz. Dostupné z: <https://www.alkoholhk.cz/rum/captain-morgan/spiced-0-7>. [cit. 2024-04-06].

Alkoholsteuergesetz (AlkStG). Online. [gesetze-im-internet.de](https://www.gesetze-im-internet.de). Dostupné z: <https://www.gesetze-im-internet.de/alkstg/BJNR165100013.html#BJNR165100013BJNG000100000>. [cit. 2024-03-29].

BEVERAGE SHOP, 2024. Captain Morgan Spiced Gold Rum 35 % 0,7l. Online. [beverage-shop.de](https://www.beverage-shop.de). Dostupné z: <https://www.beverage-shop.de/Captain-Morgan-Spiced-Gold-Rum-35-07l?source=idealo>. [cit. 2024-04-06].

Biersteuergesetz (BierStG). Online. [gesetze-im-internet.de](https://www.gesetze-im-internet.de). Dostupné z: [https://www.gesetze-im-internet.de/bierstg\\_2009/BJNR190800009.html#BJNR190800009BJNG000100000](https://www.gesetze-im-internet.de/bierstg_2009/BJNR190800009.html#BJNR190800009BJNG000100000). [cit. 2024-03-29].

BOHEMIA SEKT, 2024. Bohemia Sekt, demi sec. Online. [bohemiasekt.cz](https://www.bohemiasekt.cz). Dostupné z: <https://www.bohemiasekt.cz/nase-sekty/#bohemia-sekt>. [cit. 2024-04-06].

BUNDESPORTAL WERVALTUNG, 2023. Calculate and pay energy tax. Online. [verwaltung.bund.de](https://verwaltung.bund.de). Dostupné z: <https://verwaltung.bund.de/leistungsverzeichnis/EN/leistung/99102025111000/herausgeber/LeiKa-102690978/region/00>. [cit. 2024-04-06].

BUNDESPORTAL WERVALTUNG, 2023. Pay alcohol tax. Online. [verwaltung.bund.de](https://verwaltung.bund.de). Dostupné z: <https://verwaltung.bund.de/leistungsverzeichnis/en/leistung/99102028111002>. [cit. 2024-04-06].

BUNDESPORTAL WERVALTUNG, 2023. Pay beer tax. Online. [verwaltung.bund.de](https://verwaltung.bund.de). Dostupné z: <https://verwaltung.bund.de/leistungsverzeichnis/EN/leistung/99102029111000/herausgeber/LeiKa-102684925/region/00>. [cit. 2024-04-06].

BUNDESPORTAL WERVALTUNG, 2023. Pay tax on sparkling wine and intermediate products. Online. [verwaltung.bund.de](https://verwaltung.bund.de). Dostupné z: <https://verwaltung.bund.de/leistungsverzeichnis/EN/leistung/99102133111000/herausgeber/LeiKa-102735297/region/00>. [cit. 2024-04-06].

BUNDESPORTAL WERVALTUNG, 2023. Pay tobacco tax. Online. [verwaltung.bund.de](http://verwaltung.bund.de). Dostupné z: <https://verwaltung.bund.de/leistungsverzeichnis/EN/leistung/99102142088000/herausgeber/LeiKa-102748124/region/00>. [cit. 2024-04-06].

ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA, 2024. Online. [cnb.cz](http://cnb.cz). Dostupné z: <https://www.cnb.cz/cs/financni-trhy/devizovy-trh/kurzy-devizoveho-trhu/kurzy-devizoveho-trhu/index.html?date=12.04.2024>. [cit. 2024-04-12]

ČESKÁ TRAFIKA, 2024. Camel yellow. Online. [ceskatrafika.eu](http://ceskatrafika.eu). Dostupné z: <https://www.ceskatrafika.eu/camel-yellow/>. [cit. 2024-04-06].

DVOŘÁK, Aleš, 2022. Co znamenají stupně u piva a jak silné je nejsilnější pivo? Online. [budejovickybudvar.cz](http://budejovickybudvar.cz). Dostupné z: <https://www.budejovickybudvar.cz/blog/co-znamenaji-stupne-u-piva-a-jak-silne-je-nejsilnejsi-pivo>. [cit. 2024-03-21].

Energiesteuergesetz (EnergieStG). Online. [gesetze-im-internet.de](http://gesetze-im-internet.de). Dostupné z: <https://www.gesetze-im-internet.de/energiestg/BJNR153410006.html#BJNR153410006BJNG000100000>. [cit. 2024-03-29].

HAMERNÍKOVÁ, Bojka, 2017. Veřejné finance: vybrané problémy. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s. ISBN 978-80-7552-577-2.

HOPFENKURIER, 2024. Bohemia Sekt, demi sec. Online. [hopfenkurier.com](http://hopfenkurier.com). Dostupné z: <https://www.hopfenkurier.com/bohemia-sekt-demi-sec.html>. [cit. 2024-04-06].

HOPFENKURIER, 2024. Pilsner Urquell 500 ml. Online. [hopfenkurier.com](http://hopfenkurier.com). Dostupné z: <https://www.hopfenkurier.com/pilsner-urquell.html>. [cit. 2024-04-06].

JÁNOŠÍKOVÁ, Petra a Petr MRKÝVKA, 2020. Finanční a daňové právo. 3. aktualizované a rozšířené vydání. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk. ISBN 978-80-7380-796-2.

KUBÁTOVÁ, Květa, 2018. Daňová teorie a politika. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s. ISBN 978-80-7598-165-3.

MBENZÍN, 2024. Ceny benzínu a nafty v zahraničí. Online. [mbenzin.cz](http://mbenzin.cz). Dostupné z: <https://www.mbenzin.cz/Ceny-benzinu-a-nafty-v-evrope>. [cit. 2024-04-06].

MFČR, 2024. Spotřební daň z tabáku – co se mění od 1. dubna 2024. Online. mfcz.cz. Dostupné z: <https://www.mfcz.cz/cs/ministerstvo/media/tiskove-zpravy/2024/spotrebni-dan-z-tabaku-co-se-meni-od-1-dubna-2024-55399>. [cit. 2024-03-29].

NERUDOVÁ, Danuše, 2017. Daňová politika v Evropské unii. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s. ISBN 978-80-7552-682-3.

OECD, 2020. Consumption Tax Trends 2020. Online. oecd-ilibrary.org. Dostupné z: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/fc2d6da5-en/index.html?itemId=/content/component/fc2d6da5-en#section-d1e32615>. [cit. 2024-03-20].

PIVOTÉKA, 2024. Pilsner Urquell 12° 0,5l. Online. pivoteka.cz. Dostupné z: <https://www.pivoteka.cz/pilsner-urquell-12-0-5l-10598>. [cit. 2024-04-06].

QUALIT, 2024. Camel Žlté. Online. qualit.sk. Dostupné z: <https://www.qualit.sk/produkt/507/camel-zlte>. [cit. 2024-04-06].

Schaumwein – und Zwischenerzeugnissteuergesetz (SchaumwZwStG). Online. gesetze-im-internet.de. Dostupné z: [https://www.gesetze-im-internet.de/schaumwzwstg\\_2009/BJNR189600009.html#BJNR189600009BJNG000100000](https://www.gesetze-im-internet.de/schaumwzwstg_2009/BJNR189600009.html#BJNR189600009BJNG000100000). [cit. 2024-03-29].

SUPER DRINK, 2024. Captain Morgan Spiced gold 0,7l. Online. superdrink.sk. Dostupné z: <https://www.superdrink.sk/eshop/captain-morgan-spiced-35-07l-cista-flasa/p-754428.xhtml>. [cit. 2024-04-06].

SVÁTKOVÁ, Slavomíra, 2009. Spotřební a ekologické daně v České republice. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s. ISBN 978-80-7357-443-7.

ŠIROKÝ, Jan, 2018. Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 28 členských států EU, legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SDEU, společný konsolidovaný základ daně (CCCTB), akční plán BEPS, zdanění finančního sektoru. 7. aktualizované a přepracované vydání. Praha: Leges. ISBN 978-80-7502-274-5.

Tabaksteuergesetz (TabStG). Online. gesetze-im-internet.de. Dostupné z: [https://www.gesetze-im-internet.de/tabstg\\_2009/BJNR187010009.html#BJNR187010009BJNG000100000](https://www.gesetze-im-internet.de/tabstg_2009/BJNR187010009.html#BJNR187010009BJNG000100000). [cit. 2024-03-29].

TABAKSTORE, 2024. Camel Yellow 8,00 Euro. Online. tabakstore.de. Dostupné z: <https://tabakstore.de/produkt/camel-yellow-800-euro/>. [cit. 2024-04-06]



TESCO, 2024. Pilsner Urquell Pivo svetlý ležiak 500 ml. Online. potravinydomov.itesco.sk. Dostupné z: <https://potravinydomov.itesco.sk/groceries/sk-SK/products/2002006559023?preservedReferrer=https://www.google.com/>. [cit. 2024-04-06].

Umsatzsteuergesetz (UStG). Online. gesetze-im-internet.de. Dostupné z: [https://www.gesetze-im-internet.de/ustg\\_1980/BJNR119530979.html](https://www.gesetze-im-internet.de/ustg_1980/BJNR119530979.html). [cit. 2024-04-11]

VANČUROVÁ, Alena a Hana ZÍDKOVÁ, 2022. Daňový systém ČR 2022. Praha: Wolters Kluwer ČR, a.s. ISBN 978-80-7676-362-3.

WINEPLANET, 2024. Bohemia Sekt, demi sec. Online. wineplanet.sk. Dostupné z: [https://wineplanet.sk/produkt/vino/biele/510603500012\\_075/bohemia-sekt-demi-sec-ceska-republika-sumive-vino-sekt-biele-demi-sec-0-75l](https://wineplanet.sk/produkt/vino/biele/510603500012_075/bohemia-sekt-demi-sec-ceska-republika-sumive-vino-sekt-biele-demi-sec-0-75l). [cit. 2024-04-06].

Zákon č. 222/2004 Z. z. Zákon o dani z pridanej hodnoty. Online. slov-lex.sk. Dostupné z: [https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2004/222/vyhlasene\\_znenie.html](https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2004/222/vyhlasene_znenie.html) [cit. 2024-03-29].

Zákon č. 530/2011 Z. z. Zákon o spotrebnej dani z alkoholických nápojov. Online. slov-lex.sk. Dostupné z: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2011/530/20240101.html#paragraf-63>. [cit. 2024-03-29].

Zákon č. 235/2004 Sb. Zákon o dani z přidané hodnoty. Online. zakonyprolidi.cz. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2004-235#cast1-hlava2-dil7>. [cit. 2024-04-11]

Zákon č. 98/2004 Z. z. Zákon o spotrebnej dani z minerálneho oleja. Online. slov-lex.sk. Dostupné z: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2004/98/>. [cit. 2024-03-29].

Zákon č. 106/2004 Z. z. Zákon o spotrebnej dani z tabakových výrobkov. Online. slov-lex.sk. Dostupné z: <https://www.slov-lex.sk/pravne-predpisy/SK/ZZ/2004/106/>. [cit. 2024-03-29].

Zákon č. 353/2003 Sb. Zákon o spotřebních daních. Online. zakonyprolidi.cz. Dostupné z: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353#cast3>. [cit. 2024-03-29].

ZOLL, 2023. Verbrauchsteuern. Online. zoll.de Dostupné z: [https://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Steuern/Verbrauchsteuern/verbrauchsteuern\\_node.html](https://www.zoll.de/DE/Fachthemen/Steuern/Verbrauchsteuern/verbrauchsteuern_node.html). [cit. 2024-03-29].