

UNIVERZITA PARDUBICE

FAKULTA EKONOMICKO-SPRÁVNÍ

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

2024

Magdalena Šlaufová

Univerzita Pardubice
Fakulta ekonomicko-správní

Kontrolní činnost Celní správy ČR v oblasti spotřebních daní

Bakalářská práce

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

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: **Magdalena Šlaufová**
Osobní číslo: **E21377**
Studijní program: **B0488A050001 Hospodářská politika a veřejná správa**
Specializace: **Finanční správa**
Téma práce: **Kontrolní činnost Celní správy ČR v oblasti spotřebních daní**
Zadávací katedra: **Ústav správních a sociálních věd**

Zásady pro vypracování

Cílem bakalářské práce je popsat působnost Celní správy ČR v oblasti kontroly výběru spotřebních daní a s využitím výročních zpráv Celní správy ČR zhodnotit její činnost v této oblasti za období alespoň deseti let.

Osnova:

- Celní správa ČR
- Spotřební daně v ČR a jejich kontrola
- Zhodnocení kontroly výběrů Spotřebních daní za období alespoň posledních 10 let

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

Seznam doporučené literatury:

KUBÁTOVÁ, K. *Daňová teorie a politika*. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7598-165-3.
LICHNOVSKÝ, O., VUČKA, J. a KŘÍSTEK, L. *Trestní právo daňové*. V Praze: C.H. Beck, 2020. ISBN 978-80-7400-800-9.
POLÁK, P. *Celní zákon: praktický komentář*. Praha: Wolters Kluwer, 2021. Praktický komentář. ISBN 978-80-7676-051-6.
VANČUROVÁ, A. a ZÍDKOVÁ, H. *Daňový systém ČR 2022*. Praha: Wolters Kluwer, 2022. ISBN 978-80-7676-362-3.
YIN, R. K. *Case study research and applications: design and methods*. Los Angeles: SAGE, 2018. ISBN 978-1-5063-3616-9.

Vedoucí bakalářské práce: **doc. Ing. Robert Baťa, Ph.D.**
Ústav správních a sociálních věd

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 Kontrolní činnost Celní správy ČR v oblasti spotřebních daní 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 31. 7. 2024

Magdalena Šlaufová v.r.

PODĚKOVÁNÍ

Ráda bych poděkovala doc. Ing. Robertu Baťovi, Ph.D. za pomoc a vedení mé bakalářské práce, za cenné rady a za vstřícné jednání při konzultacích. Dále bych chtěla poděkovat Bc. Janě Dymákové za užitečné nápady a ochotu.

ANOTACE

Tato práce se věnuje problematice kontrolní činnosti Celní správy ČR v oblasti spotřebních daní a za cíl si klade analyzovat a zhodnotit tuto činnost za posledních deset let. Splnění cíle bylo dosaženo za pomoci analýzy grafického zpracování dat získaných z výročních zpráv Celní správy. Výstupy ukazují, že efektivita kontrol postupně roste, stejně jako výše doměřené daně. Z toho vyplývá, že aplikované změny způsobu kontrol, jsou dlouhodobě efektivní.

KLÍČOVÁ SLOVA

Celní správa, efektivita, spotřební daně, daňová kontrola, daňové řízení, vybrané výrobky

TITLE

Control activities of the Customs Administration of the Czech Republic in the area of excise taxes

ANNOTATION

This work deals with the control activity of the Customs Administration of the Czech Republic in the area of excise taxes and aims to analyze and evaluate this activity over the last ten years. The fulfillment of the goal was achieved with the help of analysis of the graphic processing of data obtained from the annual reports of the Customs Administration. The results show that the effectiveness rate of controls is gradually increasing, as is the amount of assessed taxes. It follows that the applied changes in the control method are long-term effective.

KEYWORDS

Customs Administration, effectiveness, excise taxes, tax control, tax procedure, selected products

OBSAH

SEZNAM OBRÁZKŮ.....	10
SEZNAM TABULEK	11
SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK	12
ÚVOD.....	13
1 Celní správa ČR.....	14
1.1 Organizační struktura.....	14
1.1.1 Generální ředitelství.....	14
1.1.2 Celní úřady.....	14
1.2 Agenda.....	15
1.2.1 Clo.....	16
1.3 Historie	17
1.4 WCO.....	18
2 Spotřební daně	19
2.1 Plátce a předmět daně	19
2.2 Výpočet a sazba daně.....	20
2.3 Výběr	21
3 Kontrola	22
3.1 Daňová kontrola.....	22
3.2 Nefiskální kontrola	22
3.3 Mimořádné kontrolní akce.....	23
4 Výběr metod	25
5 Zhodnocení kontrolní činnosti.....	27
5.1 Daňová kontrola.....	27
5.1.1 Celkový počet daňových kontrol	27
5.1.2 Počet daňových kontrol s nálezem	30

5.1.3	Doměřená částka daně	31
5.1.4	Efektivita daňových kontrol.....	32
5.2	Nefiskální kontrola	37
5.2.1	Celkový počet nefiskálních kontrol	37
5.2.2	Nefiskální kontroly s nálezem	39
5.2.3	Efektivita nefiskálních kontrol.....	41
5.3	Mimořádné kontrolní akce.....	43
5.3.1	Celkový počet mimořádných kontrolních akcí.....	43
5.3.2	Počet nálezů při mimořádných kontrolních akcích.....	44
5.3.3	Předpokládaný únik na dani.....	46
5.3.4	Efektivita mimořádných kontrolních akcí	47
5.4	Porovnání jednotlivých způsobů kontrol	49
6	ZÁVĚR	53
7	POUŽITÁ LITERATURA	54

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Dislokace celních úřadů a územních pracovišť Celní správy ČR.....	15
Obrázek 2: Formulář pro výpočet cla a DPH na webu Celní správy ČR	17
Obrázek 3: Rozložení příjmů státního rozpočtu za leden v letech 2023 a 2024.....	19
Obrázek 4: Graficky znázorněný počet kontrol od roku 2013 do roku 2022.	28
Obrázek 5: Grafické znázornění procentuálního zastoupení jednotlivých oblastí na celkovém počtu kontrol.....	29
Obrázek 6: Graficky znázorněný počet daňových kontrol ukončených s nálezem.	31
Obrázek 7: Grafické znázornění výše doměřených částek na dani na základě daňových kontrol.	32
Obrázek 8: Graficky znázorněná procentuální úspěšnost nálezů vůči celkovému počtu kontrol.	33
Obrázek 9: Grafické znázornění výše doměřené daně na jednu kontrolu v tis. Kč.....	35
Obrázek 10: Grafické znázornění celkového počtu nedaňových kontrol od roku 2016 do roku 2022.	38
Obrázek 11: Grafické znázornění rozložení celkového počtu kontrol mezi jednotlivé oblasti.	39
Obrázek 12: Grafické znázornění počtu nedaňových kontrol ukončených s nálezem.	40
Obrázek 13: Grafické znázornění procentuální efektivity nefiskálních kontrol za roky 2016–2022.	42
Obrázek 14: Grafické znázornění počtu mimořádných kontrolních akcí 2013–2022.....	44
Obrázek 15: Grafické znázornění počtu nálezů v rámci mimořádných kontrol v letech 2013–2022.	45
Obrázek 16: Grafické znázornění předpokládaného úniku na spotřební dani.	46
Obrázek 17: Grafické znázornění počtu nálezů na jednu mimořádnou kontrolní akci.	48
Obrázek 18: Grafické znázornění výše předpokládaného úniku na dani na jednu kontrolu. ...	49
Obrázek 19: Grafické znázornění doměřené daně a předpokládaného úniku na dani na jednu kontrolu.....	52

SEZNAM TABULEK

Tabulka 1: Sazby spotřebních daní dle jednotlivých výrobků.....	20
Tabulka 2: Efektivita jednotlivých způsobů kontrol za roky 2013–2022.....	50

SEZNAM ZKRATEK A ZNAČEK

DK Daňová kontrola

DŘ Daňový řád

EMCS Elektronický systém pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani

WCO World customs organization

ÚVOD

Vyčíslení a výběr daní a cla je již od dávných dob jedním z hlavních úkolů Celní správy ČR. V dnešních dobách globalizace a rozvinutého mezinárodního obchodu je však tato agenda ještě mnohem důležitější. Mezi hlavními druhy vybíraných daní, které spravuje Celní správa ČR, jsou hned po clu a dani z přidané hodnoty daně spotřební. Úkolem Celní správy jakožto jediného správce této daně v ČR však není pouze výběr. Velký význam je kladen i na kontrolu správných a včasných odvodů daně a na prevenci a obranu proti nelegálnímu obchodování s vybranými výrobky.

Tato bakalářská práce se zabývá právě kontrolními aktivitami, které spadají do agendy Celní správy ČR, orientovanými na oblast Spotřebních daní a vybraných výrobků jim podléhajícím. V jednotlivých kapitolách a podkapitolách se práce věnuje historii a agendě Celní správy, metodám výpočtu a výběru Spotřebních daní, ale především způsobům, jakými jsou kontroly prováděny. Následně jsou rozebrány metody využití při tvorbě práce a aktuální problémy a výsledky, kterých Celní správa při provádění kontrolních činností dosahuje.

Cílem bakalářské práce je analyzovat výsledky kontrol prováděných Celní správou ČR v posledních deseti letech a vyhodnotit jejich efektivitu v této oblasti.

V období zkoumaných let 2013–2022 Celní správa ČR provedla nespočet kontrol ročně a z nich odhalila v řádech tisíce přestupků a porušení zákonných nařízení. Na základě vykonávané kontrolní činnosti byly státnímu rozpočtu v každém z těchto let zachráněny miliardy Korun českých na daňových únicích. Vedlejším účinkem kontrol je i preventivní funkce. Prováděním kontrol bylo zabráněno nespočtu pokusů o daňové úniky a snahám o vyhnutí se daňové povinnosti.

1 Celní správa ČR

Celní správa ČR je státní instituce působící jako správní orgán a zároveň jako ozbrojený bezpečnostní sbor. Jejím úkolem coby státem pověřeným správcem daně je mimo jiné i kontrola a výběr cel a daní, kterým je věnován text níže. Je ustavena zákonem č. 17/2012 Sb. o Celní správě ČR a svou činností spadá pod Ministerstvo financí ČR.

1.1 Organizační struktura

Uspořádání systému je v Celní správě dvouúrovňové. Jejím hlavním orgánem je Generální ředitelství cel a tomu jsou poté podřízeny celní úřady.

1.1.1 Generální ředitelství

Generální ředitelství, přestože má sídlo v Praze, disponuje svou působností po území celé České republiky. Jeho příjmy tvoří nejen příjmy daňové, ale především příjmy nedaňové. Např. příjmy z prodeje majetku (Davídková, 2020). V čele ředitelství potom stojí generální ředitel, kterého jmenuje ministr financí.

Další agendou ředitelství kromě řízení celních úřadů je také např. shromažďování informací pro statistické účely či komunikování rozhodnutí a řešení dluhů na celně vůči jiným státům a jejich celním orgánům (Česká republika, 2012).

1.1.2 Celní úřady

Celních úřadů je celkem patnáct. V každém z krajů jeden a jeden specializovaný úřad pro Prahu Ruzyni. Sídlo úřadu je určeno vždy na základě vyššího samosprávného celku (viz. obrázek 1) a v této oblasti je poté i jeho působnost. Úřad poté vede ředitel (Česká republika, 2012).



Obrázek 1: Dislokace celních úřadů a územních pracovišť Celní správy ČR

Zdroj: Generální ředitelství cel, 2023e

Úřady mají za úkol především vyměřovat a zajišťovat výběr cla (viz. kap. 1.2.1), zjišťovat původ zboží a v případě oprávněných domněnek pátrat po nekontrolovaném zboží. Pokud se podezření potvrdí, tak poté ve spolupráci s Policií ČR provádí řízení o přestupcích a přečinech. Blíže se agendě vykonávané Celní správou věnuje další kapitola.

1.2 Agenda

Jak již bylo zmíněno výše, hlavním úkolem Celní správy je dohled a kontrolní činnost v oblasti vývozu, dovozu a převozu zboží z, do a přes Českou republiku a vyměřování a výběr cla (viz. kap.1.2.1). Mimo to se zaměřuje i na dozor nad mýtným a dálničními známkami, nad nelegálním převozem drog, nebo i ohrožených druhů živočichů a rostlin (Generální ředitelství cel, 2023a).

Kontroly jsou vykonávány i vně území ČR. Jedná se např. o dodržování předpisů při zaměstnávání cizinců a provoz hazardních her v hernách a kasinech po celé republice. V dnešní digitální době probíhají i kontroly plateb hotovostí. Platby nad 15 000 EUR musí probíhat již prostřednictvím bankovních převodů (Generální ředitelství cel, 2023d).

Poslední úloha, která zde bude zmíněna, je kontrola a správa výběru spotřebních daní. Tomuto tématu je věnována kapitola dále v textu.

1.2.1 Clo

Clo je stanoveno jako daň uvalená na dovážené či vyvážené zboží a je zřizováno celním zákonem (Komerční banka, 2023). Historicky se považovalo spíše jako mýtné, které cestující vypláceli vrchnosti za zřizování a údržbu cest, a jako část příjmu panovníka. Bylo tzv. soukromé. Později však náklady na údržbu začaly převyšovat vybírané mýtné, a tak se přeformovalo na starší verzi dnešního cla a začalo se vyplácet státu, tzv. veřejné (Gerlach Customs, 2020). Historii je blíže věnována následující kapitola.

Dnes má tedy clo dvě funkce. V rámci nefiskální funguje především jako regulátor dovozu pro ochranu domácí výroby. Ve směru fiskální funkce je příjmem do rozpočtu, kam odchází přibližně 20 % (Široký, 2008). Zbytek odchází do rozpočtu EU. Ročně Celní správa na clech vybere přibližně 9 miliard korun (Generální ředitelství cel, 2023a).

Výše cla se určuje dle hodnoty a původu zboží pomocí jednotného celního sazebníku pro celou EU. Na webových stránkách pro tento účel zřídila Celní správa kalkulačku Taric CZ (viz. obrázek 2), která spolupracuje právě s výše zmíněným sazebníkem.

Taric CZ

(A) Datum simulace:	<input type="text" value="24.11.2023"/>		<input type="button" value="e-ČIT"/>
(33) Nomenklatura zboží:	<input type="text"/>	<input type="button" value="..."/>	
Kód země (17) určení / (34) původu:	<input type="text"/>	<input type="button" value="..."/>	<input type="button" value="Seznam opatření"/>
(33) Přídavné kódy:	<input type="text" value="Meursing"/>	<input type="text"/>	<input type="button" value="..."/>
(44) Certifikáty:	<input type="text"/>	<input type="button" value="..."/>	
(38) Vlastní hmotnost (kg)	<input type="text" value="0"/>		
(46) Statistická hodnota / (47) Celní hodnota (Kč):	<input type="text" value="0"/>		
(31) Množství zboží	Měrná jednotka	Upřesnění m.j.	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	
<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="button" value="Podmínky vývozu"/>
(15) Země odesláni:	<input type="text"/>	<input type="button" value="..."/>	
(36) Kód preference:	<input type="text" value="100"/>	<input type="button" value="..."/>	
(39) Kvóta:	<input type="text"/>	<input type="button" value="..."/>	
(44) Vedlejší výdaje (Kč):	<input type="text"/>		
(44) CIF cena (Kč):	<input type="text"/>		<input type="button" value="Výpočet celního dluhu"/>

Obrázek 2: Formulář pro výpočet cla a DPH na webu Celní správy ČR

Zdroj: Generální ředitelství cel, 2023g

Samotný výběr daně poté probíhá na základě celního prohlášení poplatníka. Typ prohlášení volí zasilatel podle hodnoty zasílaného zboží (Celní správa ČR, 2023). Chybět by zde neměly údaje právě o hodnotě obsahu, výši poštovního, informace z celního sazebníku (HS kód), popisu, o jaké zboží se jedná a vhodné je přiložit i identifikační číslo prodejce (IOSS) (Česká pošta, 2023).

1.3 Historie

Dějiny výběru daní sahají hluboko do minulosti. První zmínky pocházejí již z období 3000-2800 let př. n. l. z Egypta (Generální ředitelství cel, 2023b) a písemný záznam o celnictví se dá dohledat i v Bibli. První písemností, která přímo upravuje celnictví a výběr daní na našem území je datována v letech 903–906. Šlo o tzv. Rafelstettenský statut. Hlavní obchod v té době procházel Prahou, kde se také nacházela nejstarší celnice – tzv. Ungelt a vstup do země probíhal

zemskými branami. Ve středověku byl výběr cel v rukou feudálů (panovníků či knížat) a měl jak funkci ochrannou, tak fiskální (Východočeský klub celních veteránů, 2011a).

Celková krize celní činnosti a celkového hospodářství nastala v době husitských válek a průběžně trvala až do konce třicetileté války. Velký zlom nastal v roce 1848, kdy se celnictví přesunulo z feudální moci do pravomoci státu.

Po první světové válce v období první republiky vyšel v roce 1927 Martincův celní zákon (Východočeský klub celních veteránů, 2011b). Jednalo se o jeden z nejmodernějších systémů celnictví ve světě. Řízeno bylo ministerstvem financí a zřizovalo celní úřady. V 30. letech také proběhlo zřízení tří celních letištních jednotek (Generální ředitelství cel, 2023c).

Po okupaci Německem v druhé světové válce spadl protektorát do Německé celní unie, avšak po osvobození se opět vrátil do starých pravidel. Netrvalo dlouho a v roce 1948 po vítězném únoru bylo celnictví upraveno dle sovětského modelu. Celnictví bylo nyní podřízeno ministerstvu zahraničního obchodu a začal se klást větší důraz na pohraniční stráž. Ta byla zaměřena spíše statisticky a ochrannářsky než fiskálně. V letech 1948–1951 byla velká část aktivit věnována emigračním problémům. V těchto čtyřech letech emigrovalo do zahraničí přibližně 43 000 lidí (Vaněk, 2008).

Tento systém nebo velmi podobný fungoval až do roku 1989. Po vydání nového zákona v roce 1992 se fungování celní správy opět vrátilo pod ministerstvo financí a navrátily se jí její původní cíle a úkoly. Další velká změna poté proběhla v roce 2004, když ČR vstoupila do EU a byly zrušeny kontroly na hraničních přechodech. V současnosti je činnost Celní správy významně ovlivněna globalizací. Tomuto tématu se krátce věnuje další kapitola.

1.4 WCO

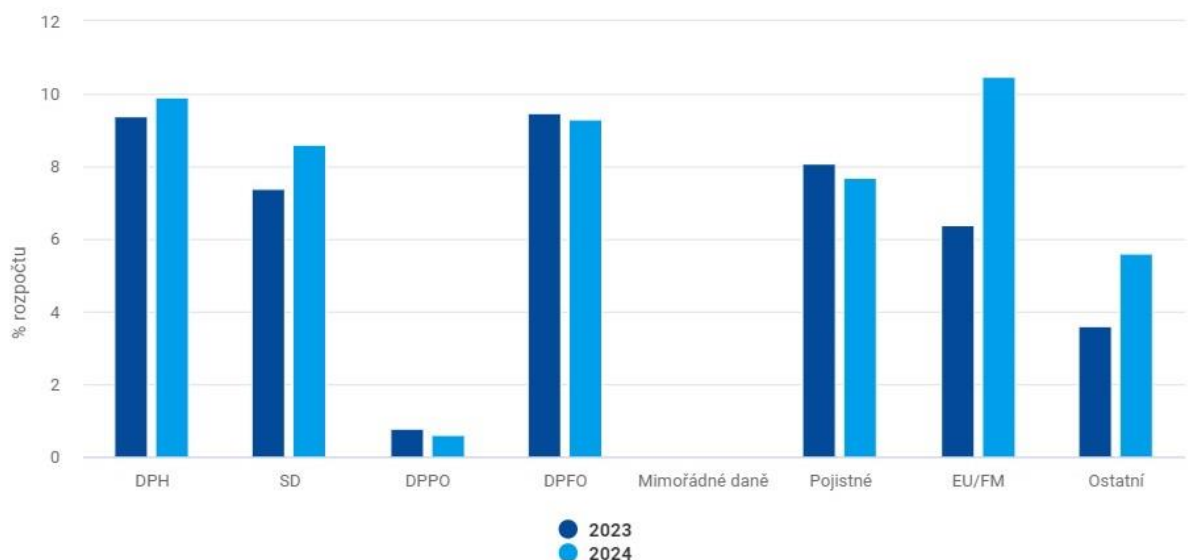
WCO (World Customs Organization) je mezinárodní organizace, která spojuje a podporuje kooperaci mezi Celními správami po celém světě. Mezi její hlavní cíle patří jednotnost a zjednodušení procesů a postupů (např. jednotný systém označování zboží HS kód, kontrola a výběr spotřebních daní, ...) (Eurofiscalis, 2023). Společnost vznikla v roce 1952 pod názvem Customs Co-operation Council (CCC), jejím aktuálním sídlem je Brusel a čítá již 185 členských států (World Customs organization, 2023).

2 Spotřební daně

Spotřebním daním neboli akcízům se věnuje zákon 353/2003 Sb., o spotřebních daních a spadají do kategorie selektivních nepřímých daní. Společně s cenou zboží tvoří základ pro výpočet všeobecné nepřímé daně – daně z přidané hodnoty (Hrubá Smržová & Mrkývka, 2020).

Mají dvě základní funkce. Díky snadno předvídatelnému výnosu a stabilitě jsou důležitým příjmem státního rozpočtu, jak ukazuje obrázek 3. Spotřební daně jsou zde znázorněny zkratkou SD a tvoří cca 8 % státního rozpočtu. Druhým využitím spotřebních daní je omezení spotřeby a snížení poptávky po výrobcích, které škodí lidskému zdraví i životnímu prostředí. Tyto dva cíle jsou navzájem v rozporu, jelikož snížení zájmu o tyto produkty způsobí snížení příjmu do rozpočtu (Kubátová, 2018).

Příjmy státního rozpočtu za leden



Obrázek 3: Rozložení příjmů státního rozpočtu za leden v letech 2023 a 2024.

Zdroj: Ministerstvo financí, 2024

Otázkám jako kdo je plátcem a co je předmětem spotřební daně se věnuje následující kapitola.

2.1 Plátce a předmět daně

Předmětem spotřební daně jsou tzv. vybrané výrobky a zboží. Dělí se do několika skupin, které mají určený způsob zdanění. Základní skupiny jsou minerální oleje, alkoholické nápoje a tabákové výrobky (Česká republika, 2003). V detailu se poté jedná o daň:

- z minerálních olejů (benzín, nafta),
- z lihu,
- z piva (při objemu více než 0,5 % alkoholu),
- z vína a meziproduktů (od objemu 1,2 % do 22 % alkoholu),
- z tabákových výrobků (cigarety, doutníky atd.),
- ze zahřívaných tabákových výrobků,
- ze surového tabáku.

Daňová povinnost poté vzniká výrobou či dovozem těchto produktů, avšak až po uvedení na trh. Do té doby se nachází v tzv. režimu podmíněného osvobození od daně (Lichnovský, Vučka, & Křístek, 2020).

Plátcem daně se stávají provozovatelé tzv. daňových skladů (prostory v nichž je uloženo dosud daní nezatížené zboží), výrobci, ale i dovozci těchto vybraných výrobků (Široký, 2008). Jak probíhá výpočet a jaké jsou stanoveny sazby je popsáno v následujícím textu.

2.2 Výpočet a sazba daně

Výpočet výše spotřební daně je uskutečněn na základě systému stanovení sazby daně. V ČR jsou sazby pevné (stanovené a vázané na jednotku objemu výrobku) a diferencované (sazba se stanoví podle druhu výrobku). Pevná stanovená sazba může být v některých případech snížena. Výjimkou jsou cigarety, kdy se využívá sazba pevná v kombinaci s valorickou (procentní) (Vančurová & Zídková, 2022).

Výpočet probíhá vynásobením základu daně, v případě spotřebních daní se jedná o jednotkou množství vybraného výrobku (ks, kg, l, etc.) zákonem stanovenou sazbou. Ty jsou rozepsány v tabulce 1. Údaje jsou zde aktuální pro rok 2024. Ke každému vybranému výrobku je zde přiřazena základní sazba v Kč na množství.

Tabulka 1: Sazby spotřebních daní dle jednotlivých výrobků.

Výrobek	Sazba
Cigarety	30 %
	2,17 Kč/kus, nejméně 4,22 Kč/kus
Doutníky	2,52 Kč/kus

Zahříváné tabákové výrobky	3,45 Kč/g
Surový tabák	3 300 Kč/kg
Nafta	9 950 Kč/1000 l
Benzin	12 840 Kč/1000 l
Lih	35 500 Kč/hl etanolu
Šumivá vína	2 340 Kč/hl
Tichá vína	0 Kč/hl
Pivo	32 Kč/hl

Zdroj: Woff, 2024

Pouze u cigaret je postup trochu složitější. Pevná část se počítá stejně jako u ostatních výrobků. Následně je potřeba ji sečíst s procentní částí. Ta je vypočítána jako dané procento z prodejní ceny pro konečného spotřebitele. U cigaret je stanovena navíc minimální daň. Pokud je vypočtená daň nižší, uplatňuje se minimální (Hrubá Smržová & Mrkývka, 2020).

2.3 Výběr

Jak již bylo řečeno výše, povinnost přiznat a zaplatit spotřební daň vzniká ve chvíli, kdy je výrobek uveden do volného daňového oběhu. Výběr daně poté probíhá právě v zemi konečné spotřeby zboží.

Daňové přiznání se podává vždy za zdaňovací období, jímž je kalendářní měsíc. Odesláno musí být do 25. dne po konci období a splatnost daně je následně do 40. dne po konci období (Vančurová & Zídková, 2022). Výjimku zde tvoří daň z lihu, kdy je splatnost 55 dní.

U cigaret probíhá výběr trochu jinak. Jako přiznání zde platí objednání tabákových nálepek u příslušného úřadu Celní správy. Nálepky jsou poté umístěny rovnou na výrobek. Splatnost těchto nálepek je 60 dní po převzetí. V případě dovozu výrobků se jako přiznání bere celní prohlášení (Hrubá Smržová & Mrkývka, 2020).

Kontrolám, zda výběr proběhl dle stanovených pravidel se věnuje následující kapitola.

3 Kontrola

Kontrolní činnost je jedním z hlavních úkolů Celní správy. V oblasti spotřebních daní je navíc Celní správa jediným správcem daně. Kontroly probíhají několika způsoby a jsou vedeny na základě interní metodiky a zákona. Základní typy kontrol jsou daňová a nefiskální. Posledním zvláštním typem kontrol spotřebních daní a vybraných výrobků, kterým se tato práce věnuje, jsou mimořádné celorepublikové kontrolní akce pořádané Celní správou.

3.1 Daňová kontrola

Daňová kontrola je součástí daňového řízení. Může probíhat před ale i po vyměření daně. Celý její průběh i veškeré aspekty jsou uvedeny a regulovány zákonem č. 280/2009 Sb. daňovým řádem.

Jejím cílem je správa daní a správce daně při ní přezkoumává řádné plnění daňových povinností či tvrzení daňového subjektu. Toto je také předmětem daňové kontroly a definice je uvedena v § 85 odst. 1 DŘ. Kontrola je prováděna přímo u daňového subjektu či v místě pro kontrolu nejvhodnějším. Rozsah kontroly je poté buď omezený nebo neomezený a udává, jaké skutečnosti budou prověřovány (Matyášová & Grossová, 2015).

Zahájení daňové kontroly probíhá v momentě, kdy správce učiní první úkon vůči daňovému subjektu. K zahájení přitom nemusí mít žádný konkrétní důvod, poté se jedná o tzv. namátkovou kontrolu. V průběhu kontroly je stěžejním postupem dokazování, při němž jsou dokládány veškeré předměty kontroly.

Po prověřování je správce povinen sepsat výsledek kontrolního zjištění a obeznámit s ním daňový subjekt. Další dokument, který je potřeba vytvořit je zpráva o daňové kontrole. Poté co jsou tyto dokumenty podepsány, je subjektu doručeno oznámení o ukončení DK. Dnem doručení je poté DK ukončena. Kontrolu je však možné za splnění určitých podmínek opakovat.

Co se týče práv a povinností daňového subjektu, je vždy povinen umožnit započítí a tedy i průběh kontroly. Proti postupu nebo nevhodnému chování správce a úředníků je ale oprávněn podat a bránit se formou stížnosti (Poulíček, 2021).

3.2 Nefiskální kontrola

Nefiskální neboli nedaňová kontrola po propuštění zboží je nejvíce využívanou formou kontrol. Na rozdíl od daňové probíhá většinou v terénu kontrolou zboží nebo dopravy. Její právní úprava v ČR vychází z Celního zákona a v mnohém se podobá daňové kontrole.

Předmětem kontroly jsou informace uvedené v celním prohlášení a veškeré náležitosti a pravost podkladů k propuštění. Dokladem v případě vybraných výrobků mohou být kontrolní pásky, samotné celní prohlášení, tabákové nálepky, denaturace lihu či značení a barvení minerálních olejů (Hrubá Smržová & Mrkývka, 2020). Rozsah kontroly je tedy větší než u daňové a probíhá i v oblasti dodržování omezení a zákazů.

Samotná kontrola je zahájena doručením oznámení o zahájení kontroly prověřovanému subjektu. Současně je zahájeno i doměřovací řízení. Při průběhu kontroly má subjekt stejná práva jako při daňové kontrole. Ta jsou uvedena v § 86 DŘ. Velice obdobně upraven je i postup a průběh kontroly.

Pokud není při kontrole nalezen žádný přestupek, je ukončena jednoduše doručením oznámení o ukončení kontroly subjektu. Není nutné subjekt seznamovat s výsledkem. Jestliže však došlo k nálezům, je nejprve vydáno rozhodnutí, s nímž je subjekt seznámen. Následně má ve lhůtě 30 dní právo na slyšení. Když neprokáže, že je vše v pořádku, je mu doměřena daň a případně sankce a kontrola je ukončena doručením oznámení o ukončení teprve nyní. V tomto případě musí oznámení obsahovat i zprávu o ukončení kontroly s výsledkem (Polák, a další, 2021).

Nefiskální kontroly, jak se jim věnuje práce níže v textu, probíhají formou kontroly správného značení alkoholu a tabákových výrobků páskami a nálepkami, kontrolou dodržování omezení a podmínek prodeje, prověřováním výroby a úpravy lihu a v neposlední řadě i kontrolami v dopravě.

3.3 Mimořádné kontrolní akce

Zvláštním typem kontrol při spotřebních daních jsou mimořádné kontrolní akce. Probíhají podobným způsobem jako nefiskální kontroly, nejsou však oznamované a jsou namátkové. Nejčastěji jsou prováděny celorepublikově v určitém čase a zaměřují se na konkrétní oblast. Plánování a vyhlášení těchto akcí má na starosti Generální ředitelství cel a vytváří program vždy na následující pololetí. Soustředí se přitom na taktické výhody jako načasování, vytipování či efektivní organizaci akce (Müller, 2019).

Hlavní zaměření kontrolních akcí směřuje na prodej a přepravu vybraných výrobků. Celní správa také často spolupracuje s dalšími orgány jako jsou hygienické stanice, Policie ČR, nebo např. Státní zemědělská inspekce (Ministerstvo financí ČR, 2014) a jednotlivé akce mají své názvy.

Příklady těchto způsobů kontrol jsou např. kontrolní akce s názvem „ALKOHOL“ z roku 2015 zaměřená na prodej alkoholických nápojů mladistvým (Ministerstvo financí ČR, 2016) a akce „CISTERNA“ orientovaná na dopravu a přepravu vybraných výrobků. Významnou byla kontrolní akce „KARLOVY VARY“ v roce 2017, kde se doprava kontrolovala poprvé i za pomoci tzv. Mobilní laboratoře, která je využívána dodnes (Ministerstvo financí ČR, 2018). Ta umožňuje kontrolu přepravy minerálních olejů a lihovin přímo na místě a významně usnadňuje i detekci skrytých prostorů ve vozidlech (Kašpar, 2015). Další důležitou technologií využívanou při kontrolách v posledních letech je i kamerový systém zabudovaný ve služebních vozidlech pro kontroly a porovnávání SPZ s registrem žádoucích značek (Ministerstvo financí ČR, 2020). Samotné analýze úspěšnosti Celní správy v oblasti kontrol při spotřebních daních se věnuje následující text.

4 Výběr metod

Pro splnění cíle této práce by bylo vhodné využití několika metod. Vedle komparativní metody či případové studie jak ji definuje Yin (2018) by byla vhodná především metoda CBA (Cost-Benefit analysis) analýza. Dle Mishan & Quah (2020) CBA analýza porovnává náklady vynaložené na projekt a dosažené přínosy a odpovídá na otázku, zda se zvolené řešení vyplatí. V případě kontrol vykonávaných Celní správou by analýza proběhla porovnáním nákladů vynaložených na kontroly a výnosů, kterých bylo díky kontrolám dosaženo. Avšak protože nejsou dostupná veškerá potřebná data pro tuto analýzu (např. u nedaňových kontrol nejsou dohledatelná data o vybraných částkách), bude kontrolní činnost zhodnocena za pomoci analýzy efektivnosti.

Pojem efektivnost je definován v zákoně č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě takto: *„Takové použití veřejných prostředků, kterým se dosáhne nejvýše možného rozsahu, kvality a přínosu plněných úkolů ve srovnání s objemem prostředků vynaložených na jejich plnění.“* Zde se jedná o ekonomickou efektivnost, pro jejíž analýzu však, jak již bylo zmíněno výše, nejsou dostupná veškerá potřebná data.

V práci bude analyzována výkonná efektivita, jak ji popisuje Samuelson & Nordhaus (1991): *„Takové použití ekonomických zdrojů, které přináší maximální úroveň uspokojení dosažitelnou při daných vstupech a technologii.“* Vnímá tedy efektivitu jako vztah mezi vstupy a výstupy.

Indikátory efektivnosti v souladu s výše zmíněnou teorií (Samuelson & Nordhaus, 1991) byly zvoleny dva:

- Jedním je procentuální vyjádření počtu kontrol s nálezem v poměru k celkovému počtu kontrol, které Celní správa uskutečnila. Za vstup je zde považován celkový počet kontrol a za výstup počet kontrol s nálezem. Tento způsob je využíván také při hodnocení kontrolní činnosti v rámci výročních zpráv o činnosti Celní správy ČR.
- Druhým indikátorem je zvolena v rámci jednotlivých způsobů kontrol výše doměřené daně či zachráněného úniku na dani, který připadá na jednu provedenou kontrolu. Zde je jako vstup použit opět celkový počet provedených kontrol a jako výstup právě výše doměřené daně či zachráněného úniku na dani.

Získaná data jsou za pomoci aplikace Excel graficky znázorněna formou smíšeného grafu, kdy je kombinován sloupcový a spojnicový typ. To umožňuje získání přehledných výsledků

a usnadňuje následné porovnání jednotlivých typů kontrol. Data pro splnění stanoveného cíle práce jsou čerpána z výročních zpráv Celní správy za posledních deset let. Analýza je zaměřena na daňové, nedaňové (nefiskální) kontroly a mimořádné kontrolní akce, jejichž efektivitu porovnává.

5 Zhodnocení kontrolní činnosti

Tato kapitola se věnuje analýze a zhodnocení dat získaných z výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013 – 2022 a na základě dosažených výsledků získává odpovědi na otázky položené v úvodu této práce. Jsou zde komplexně rozepsány a graficky znázorněny výsledky činnosti Celní správy v oblasti kontroly spotřebních daní.

Kontrolní činnost Celní správy probíhá různými způsoby (viz. kap. 3). Při hodnocení níže budou u každého ze způsobů nejprve řešeny údaje o celkovém počtu kontrol. Zde bude rozebráno i zastoupení jednotlivých oblastí. Následně bude rozebrán vývoj a skladba počtu kontrol s nálezem. U daňových kontrol a mimořádných kontrolních akcí bude analyzována celková vybraná a doměřená částka. V případě nefiskálních kontrol spotřebních daní za dané období nebyla data dostupná. Z těchto údajů bude poté vyhodnocována procentuální efektivita kontrol získaná jako podíl kontrol provedených s nálezem a celkového počtu kontrol a efektivita získaná jako výše doměřené daně na jednu kontrolu/kontrolní akci.

5.1 Daňová kontrola

První typ kontroly, která bude v této práci analyzována je daňová kontrola. Nejprve zde budou analyzována vstupní data pro následné vyhodnocení činnosti Celní správy v této oblasti, tedy počet kontrol, počet kontrol provedených s nálezem a doměřená daň. Následně budou vyhodnoceny výsledky získané z těchto vstupních dat – procentuální efektivita a doměřená daň na jednu provedenou kontrolu.

5.1.1 Celkový počet daňových kontrol

Celkový počet daňových kontrol prováděných Celní správou ČR, znázorněný na obrázku 4 černou křivkou, byl získán součtem počtu kontrol provedených u jednotlivých vybraných výrobků za pomoci vzorce 1 s dosazením těchto proměnných:

$$a + b + c + d + e = \text{Celkový počet kontrol} \quad (1)$$

a ...počet kontrol minerálních olejů

b ... počet kontrol tabáku

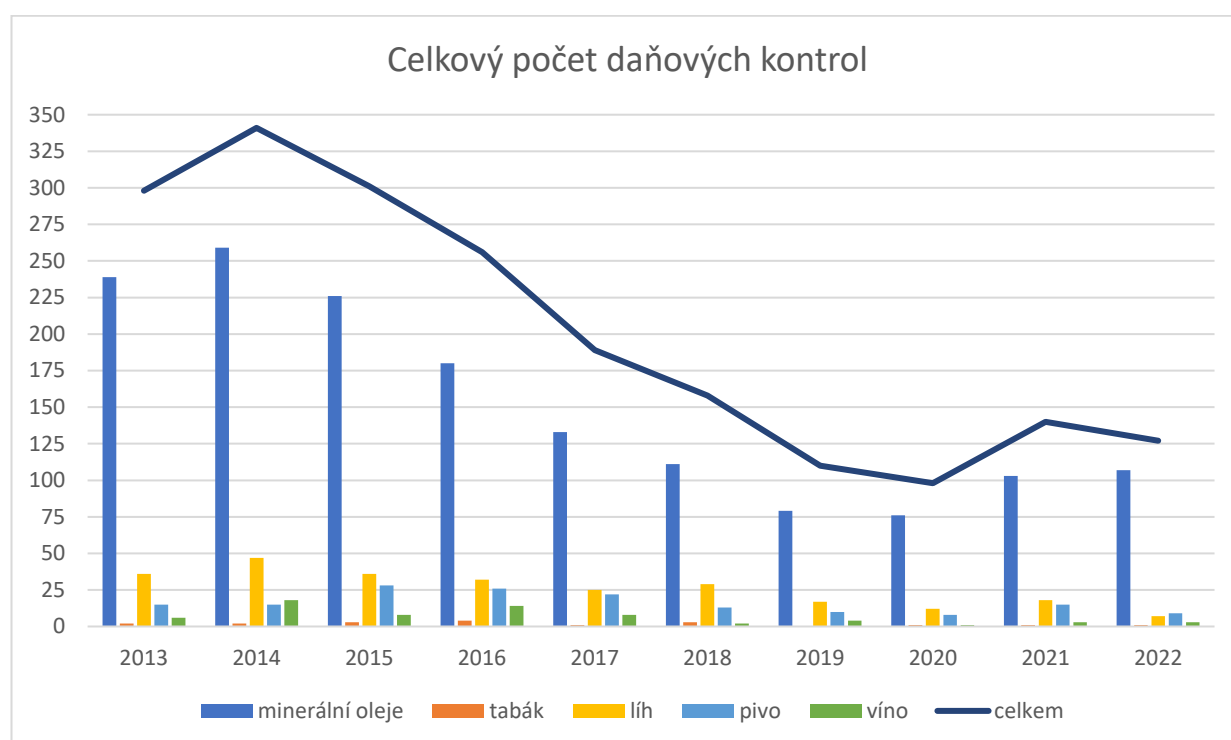
c ... počet kontrol lihu

d ... počet kontrol piva

e ... počet kontrol vína a meziproduktů

Celkový počet daňových kontrol v posledních deseti letech (2013–2022) rapidně ubýval napříč všemi vybranými výrobky. Maxima bylo dosaženo již v roce 2014 a to celkem v počtu 341 ukončených kontrol. Poté počet daňových kontrol neustále klesal, až dosáhl minima v roce 2020. V tomto roce proběhlo kontrol pouze 98.

Celkový počet kontrol se zvýšil až v roce 2021 na 140. V následujícím a posledním sledovaném roce 2022 však opět klesl na 127 kontrol. V těchto posledních dvou letech proběhlo více daňových kontrol i z důvodu pandemie Covid-19. Nahrazovaly pokles počtu nefiskálních kontrol (viz. kap. 5.2), které nemohly být prováděny kvůli zavedeným covidovým opatřením a kvůli jiným činnostem, které měli za úkol pracovníci Celní správy.



Obrázek 4: Graficky znázorněný počet kontrol od roku 2013 do roku 2022.

Zdroj: vlastní zpracování s využitím výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013–2022

Mezi jednotlivými vybranými výrobky bylo provedeno nejvíce kontrol, které byly spojeny s plněním daňových povinností, v oblasti minerálních olejů, jak je znázorněno na obrázku 5. Data pro tento graf byla získána za pomoci vzorce 2:

$$\frac{x}{y} = \% \text{ zastoupení} \quad (2)$$

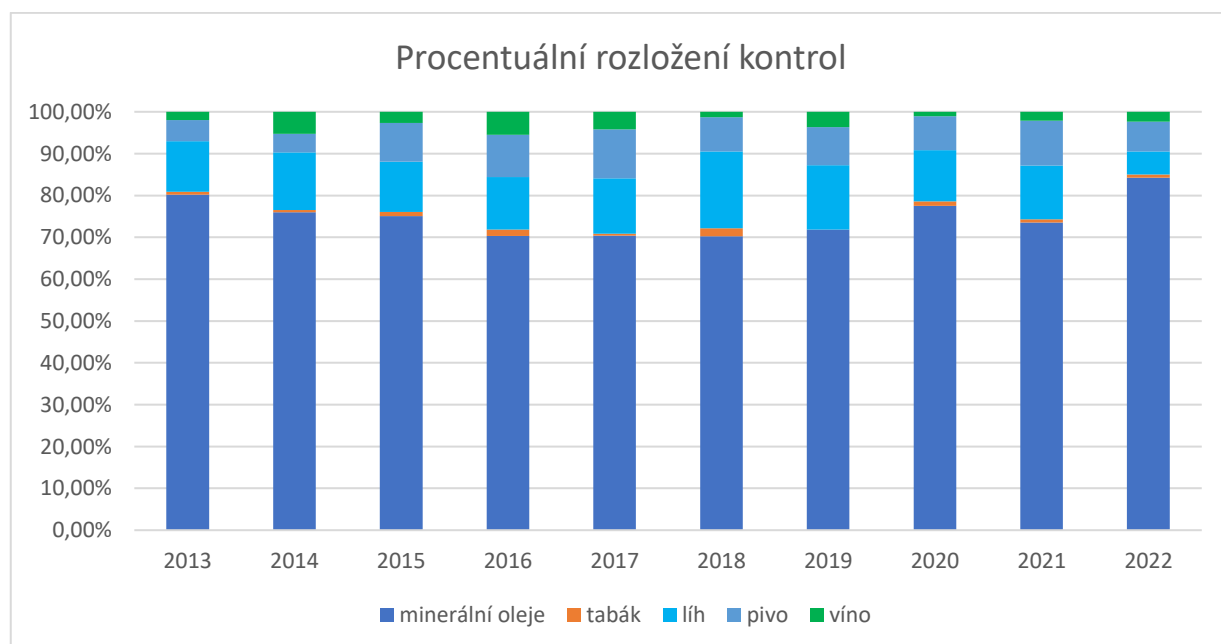
x.... počet kontrol v dané oblasti

y.... celkový počet kontrol.

Graf zobrazuje podíl kontrol provedených v jednotlivých oblastech z celkového počtu za každý zkoumaný rok 2013–2022. Stěžejní část, konkrétně 70–80 % všech provedených kontrol v celém zkoumaném období tvořila právě oblast minerálních olejů. Bylo to právě snížení počtu kontrol v této oblasti, které způsobilo pokles celkového počtu kontrol. Z důvodu zavedení kauce, kterou distributor minerálních olejů hradí při registraci (Generální ředitelství cel, 2024a), se snížil celkový počet distributorů. Tím pádem tedy klesl i počet daňových subjektů, které bylo třeba kontrolovat..

Na druhou stranu nejméně kontrol proběhlo v oblasti daně z tabáku (pouze 0,5 – 1,5 % z celkového počtu). U tabáku totiž probíhá jiný způsob danění (viz. kap. 2.2) a zdanění je zde kontrolováno především prostřednictvím nefiskálních kontrol tabákových nálepek prováděných v terénu a kontrolou v dopravě (viz. kap. 5.2).

Dalšími významnými oblastmi jsou kontrola daně z lihu (12–18 % z celkového počtu) a piva (5–11 % z celkového počtu). Poslední oblast, která byla tímto způsobem kontrolována, byla spotřební daň z vína a meziproduktů. Tato oblast zabírala menší část a to 2–5 % z celkového počtu provedených daňových kontrol. Vzhledem k tomu, že tento výrobek je osvobozen od daně až do produkce o objemu 2000 l ročně a sazba na tichá vína je 0 Kč/hl, není potřeba v této oblasti provádět vysoký počet kontrol.



Obrázek 5: Grafické znázornění procentuálního zastoupení jednotlivých oblastí na celkovém počtu kontrol.

Zdroj: vlastní zpracování s využitím výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013–2022

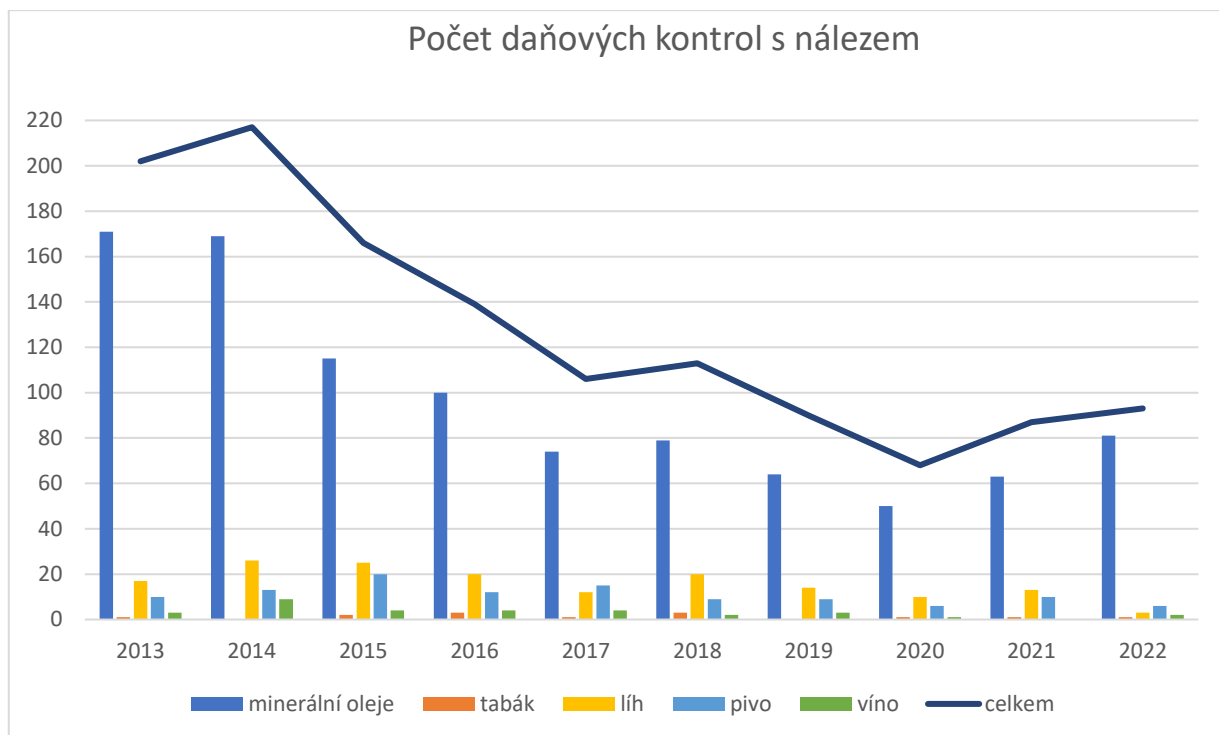
5.1.2 Počet daňových kontrol s nálezem

Celkový počet kontrol, které proběhly s nálezem, tedy byly ukončeny s rozdílem a daň zde byla doměřována, byl získán za pomoci vzorce 1, stejně jako celkový počet provedených kontrol. Za proměnné však místo celkového počtu byly dosazeny počty nálezů v jednotlivých oblastech.

Jak je vidět na obrázku 6, počet kontrol s nálezem postupně klesá, a to souběžně s celkovým počtem kontrol (viz. obrázek 4). Nejvíce jich taktéž bylo v roce 2014 a to celkem 217. Následně v dalších letech jejich počet rapidně klesal až k minimu 68 nálezů v roce 2020. V posledních letech na rozdíl od celkového počtu kontrol, který stoupl pouze v roce 2021, počet kontrol s nálezem stále pomalu roste. V roce 2022 byla daň doměřována celkem v 93 případech.

Nejvíce nálezů bylo obdobně jako u celkového počtu kontrol zaznamenáno v oblasti zdanění minerálních olejů. Maximum bylo hned v roce 2013 a to celkem 171. Postupný pokles počtu nálezů v této oblasti byl spojen právě i s výše zmíněným snižováním celkového počtu prováděných kontrol a snížením počtu distributorů z důvodů zavedení kauce při registraci. Počet nálezů v této oblasti tedy klesl až k minimu 50 nálezů v roce 2020. V posledních letech stoupl a v roce 2022 dosáhl hodnoty 81 nálezů.

Více nálezů probíhalo i v oblasti kontrol danění lihu, kde se objevovaly vyšší počty především v prvních sledovaných letech. Maximum 26 nálezů nastalo v roce 2014 a podobný počet (25 nálezů) se udržel i v následujícím roce 2015. V dalších letech počet nálezů klesal společně s celkovým počtem kontrol v této oblasti. Tyto kontroly byly prováděny spíše formou nefiskální kontroly nálepek a značení, jako tomu bylo u tabáku a tabákových výrobků, které vykazují nízké počty po celou sledovanou dobu. Nízký počet nálezů se po většinu let objevuje také v oblasti kontrol danění vína a jeho meziproductů. Zde je to jednak z důvodu sazby 0 Kč/hl na tichá vína a jednak z důvodu osvobození od daně při produkci jednou fyzickou osobou do 2000 l ročně (Česká republika, 2003).



Obrázek 6: Graficky znázorněný počet daňových kontrol ukončených s nálezem.

Zdroj: vlastní zpracování s využitím výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013–2022

5.1.3 Doměřená částka daně

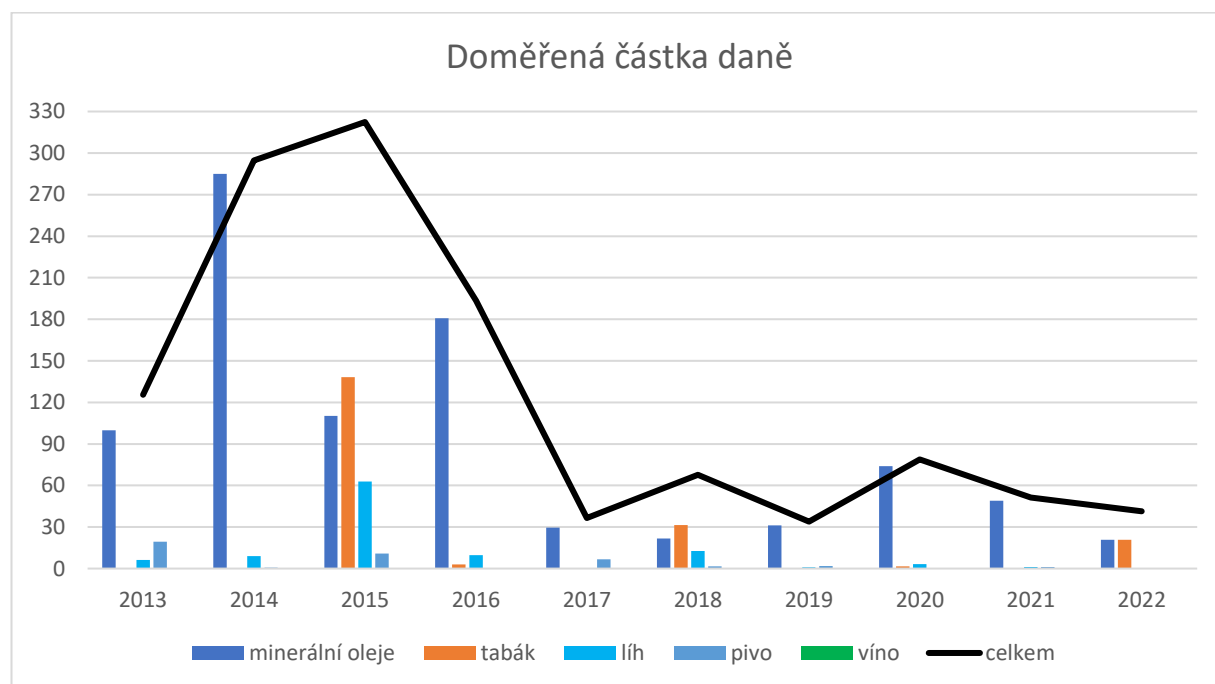
Další zkoumaný údaj je celková doměřená částka daně. Hodnoty byly získány stejným způsobem jako předchozí data, tedy za pomoci vzorce 1. Při porovnání grafu na obrázku 6 výše a grafu na obrázku 7 níže, který znázorňuje vypočtenou výši doměřené daně při daňových kontrolách v mil. Kč, je zde jasný obdobný vývoj. Rozdíly jsou však viditelné především v prvních zkoumaných letech 2013–2015. Doměřené částky meziročně dosáhly maxima 322,4 mil. Kč až v roce 2015 nikoli 2014 jako počet nálezů a teprve poté nastal pokles. I ten byl trochu odlišný. Zatímco počet nálezů klesal postupně až do roku 2020, výše doměřené daně prudce klesla mezi lety 2015 a 2017 až na 36,4 mil. Kč. Následně se křivka znázorňující doměřenou částku daně pohybovala až do posledního sledovaného roku 2022 v hodnotách mezi 34 mil. Kč (celkové minimum v roce 2019) a 79 mil. Kč (v roce 2020).

Při pohledu do detailu na jednotlivé oblasti je evidentní, že doměřená daň se výrazně liší svým rozložením oproti rozdělení počtu kontrol s nálezem. U počtu kontrol s nálezem v každém roce razantně dominovala oblast minerálních olejů a následovala oblast lihu.

Nejméně nálezů bylo v oblasti tabáku a vína. Částky, které byly v těchto oblastech doměřovány, však neodpovídají takovému rozložení jako u kontrol s nálezem. Nejvyšší doměřovaná daň sice

také byla po většinu sledované doby v oblasti zdanění minerálních olejů, avšak v letech 2015, 2018 a 2022 ji vyrovnal, a dokonce předčil doměrek v oblasti tabáku. Byť počtu nálezů i celkového počtu kontrol v této oblasti bylo velmi málo, jednalo se o velké daňové úniky, které Celní správa odhalila. Tyto kontroly byly tedy evidentně správně cílené a zaměřené.

V oblasti lihu naopak navzdory vyššímu počtu nálezů byly částky doměřené daně spíše nižší oproti ostatním oblastem analyzovaným výše. Nejvyšší částka byla doměřena v roce 2015, kdy se jednalo o částku 62,9 mil. Kč, kdy tuto oblast však předčily již zmíněné minerální oleje a tabák.



Obrázek 7: Grafické znázornění výše doměřených částek na dani na základě daňových kontrol.

Zdroj: vlastní zpracování s využitím výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013–2022.

5.1.4 Efektivita daňových kontrol

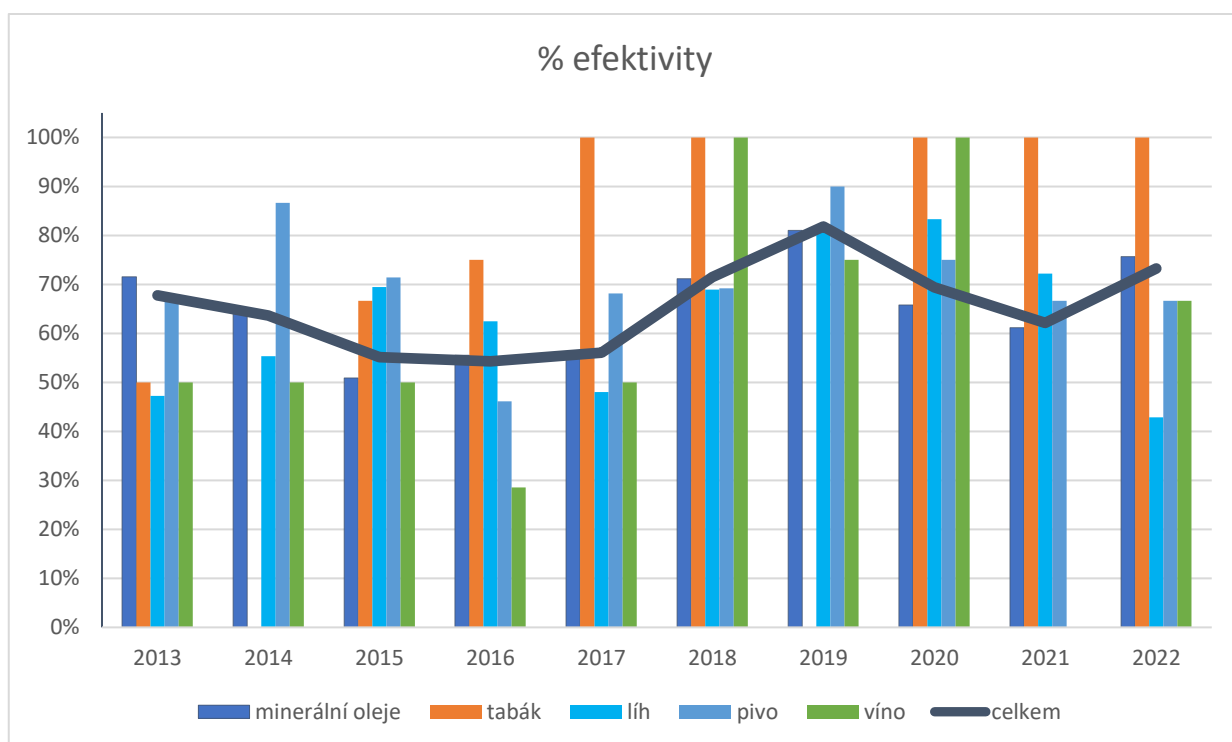
Při analýze a vyhodnocení zpracovaných vstupních dat se nejprve práce věnuje procentuální efektivitě a následně výši doměřené daně na jednu kontrolu.

S využitím údajů uvedených výše, za pomoci vzorce:

$$\frac{\text{Počet kontrol s nálezem}}{\text{Celkový počet kontrol}} \times 100 = \% \text{ efektivita} \quad (3)$$

bylo podílem kontrol ukončených s nálezem a celkovým počtem daňových kontrol dosaženo výsledků procentuální efektivity Celní správy při prováděných kontrolách v oblasti spotřebních daní. Tedy v jaké výši jsou tyto kontroly úspěšné a ukončené s nálezem.

Na obrázku 8, kde jsou graficky zpracovány údaje získané za pomoci vzorce 3 za sledované roky 2013–2022, je znázorněno, že i navzdory postupnému poklesu celkového počtu kontrol (viz. obrázek 4) i počtu nálezů (viz. obrázek 6), křivka efektivity spíše naopak vykazuje rostoucí trend. Z původních 68 % v roce 2013 nejprve efektivita poklesla na své minimum 54 % v roce 2016 ale následně vzrostla dokonce na maximum 82 % v roce 2019. Poté nastal opět menší pokles, ale rok 2022 byl zakončen růstem efektivity na 73 %. To je o 5 % vyšší hodnota, než v prvním sledovaném roce 2013 a průběžně tedy efektivita roste.



Obrázek 8: Graficky znázorněná procentuální úspěšnost nálezů vůči celkovému počtu kontrol.

Zdroj: vlastní zpracování s využitím výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013–2022.

Největší nárůst efektivity nastal v posledních letech v oblasti tabáku a tabákových výrobků. V posledních šesti letech Celní správa dosahovala efektivity 100 % (kromě roku 2019 kdy neproběhly v této oblasti žádné daňové kontroly). Všechny její kontroly v těchto letech tedy byly úspěšné a s nálezy. Příčinou takto vysoké efektivity v této oblasti je nízký počet prováděných kontrol. Pokud se u tabáku provádí daňová kontrola, je cílena na konkrétní

subjekt, kde je jistota nálezů. Jak již bylo řečeno výše, kontroly tabáku a tabákových výrobků probíhají standardně spíše nefiskální formou.

Druhý vybraný výrobek, u něhož daňové kontroly dosáhly efektivity kontrol 100 %, je víno a jeho meziprodukty. Stalo se tak v letech 2018 a 2020. V průběhu sledovaných let je procento efektivity v této oblasti podobné jako u výše zmíněné oblasti tabáku. Také zde probíhalo málo kontrol, které z velké části byly úspěšné, a to především v posledních letech a také zde kontroly probíhají spíše formou nefiskální.

Efektivita kontrol v oblasti spotřební daně z minerálních olejů je rozdílná oproti předchozím dvěma skupinám. Byť zde bylo výrazně více kontrol i nálezů, efektivita, s jakou kontroly probíhaly, se pohybovala na nižších procentech. Rozptýl byl v mezích od nejnižších 51 % v roce 2015 po 81 % v roce 2019. Zde růst efektivity podpořilo právě výše zmíněné snížení počtu distributorů, které by bylo jinak třeba kontrolovat, a tedy snížení počtu daňových úniků.

Druhý indikátor výše doměřené daně na jednu provedenou daňovou kontrolu je získán za pomoci dat z kap. 5.1.1 a kap. 5.1.3 a s využitím vzorce 4:

$$\frac{a}{b} = \text{výše daně na jednu kontrolu} \quad (4)$$

a..... doměřená daň v tis. Kč

b..... celkový počet kontrol

kdy je podílem doměřené daně a celkového počtu provedených daňových kontrol získána konkrétní částka doměřena v jednotlivých letech a jednotlivých oblastech na jednu ukončenou kontrolu. Výsledky jsou graficky znázorněny na obrázku 9.

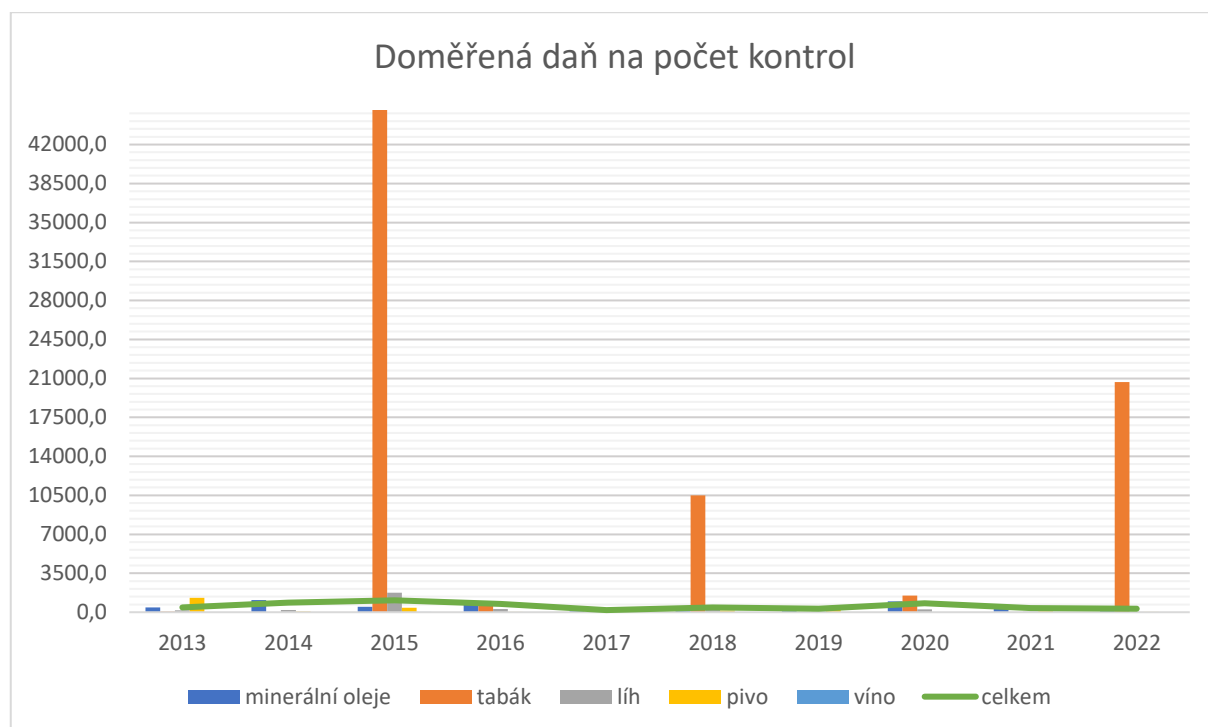
Průměrná částka doměřené daně na jednu kontrolu v průběhu sledovaných let postupně klesala. V prvním roce 2013 byla hodnota doměřené daně 421 tis. Kč na kontrolu a následně v roce 2015 nastalo dokonce maximum 1 071 Kč na jednu kontrolu. Poté však křivka znázorňující doměřenou daň bez ohledu na rozdělení do oblastí rapidně klesla na minimum 192,6 tis. Kč v roce 2017. V dalším roce sice doměřená částka stoupla na 427,8 tis. Kč, ale od té doby průběžně klesá až na doměrek 326,5 tis. Kč na provedenou kontrolu.

Z těchto výsledků vyplývá, že vzhledem k rychlosti postupného snižování celkového počtu kontrol, výše doměřené daně klesá rychleji. Proto následně klesá i výše doměřené daně na jednu kontrolu. S ohledem na to, že dle výsledků získaných výše jsou prováděné kontroly stále

efektivnější, znamená pokles doměřené daně na jednu kontrolu, že preventivní funkce kontrol je účinná a v oblasti daňových kontrol dochází k nižším daňovým únikům než dříve.

Při pohledu na obrázek 9 je zřejmé, že v detailu v jednotlivých oblastech proběhly největší doměrky na jednu kontrolu při kontrolách tabáku a to zejména v letech 2015, 2018 a 2022. V těchto letech Celní správa dosáhla doměrků v hodnotách více než desítky mil. Kč na jednu provedenou kontrolu. V roce 2015 se jednalo dokonce o částku 46 066 tis. Kč. Tato čísla byla dosažena především z důvodů zmíněných výše, jako je nízký počet kontrol a vysoké doměrky díky kvalitnímu cílení kontrol na konkrétní daňové subjekty. Na druhou stranu v letech 2014, 2017, 2019 a 2021, byť zde efektivita byla 100 %, doměření daně bylo nulové.

Výrazným opakem je skupina vybraných výrobků vína a jeho meziproduktů. Zde naopak i přes to, že kontroly zde byly efektivní a v letech 2018 a 2020 dosáhly dokonce 100 %, po většinu sledované doby nebyla doměřena žádná daň. Dělo se tak kvůli sazbě 0 Kč/hl na nejčastěji produkováný výrobek tichá vína. Výjimkou je pouze rok 2015, kdy byla doměřena daň 12,5 tis. Kč na jednu proběhlou kontrolu.



Obrázek 9: Grafické znázornění výše doměřené daně na jednu kontrolu v tis. Kč.

Zdroj: Vlastní zpracování s využitím výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013–2022.

Důvodů, proč se celková procentuální efektivita kontrol i navzdory snižování celkového počtu kontrol postupně zvyšuje a doměřená daň na jednu kontrolu snižuje, je hned několik. Mezi nimi

jsou např. kvalitnější a efektivnější cílení, jednodušší postupy a účinky preventivní funkce kontrol. Zásadním jsou ale především změny legislativy a sazeb spotřebních daní a rozvoj technologií a inovace využívané při kontrolách.

V oblasti technologií se jedná o významný rozvoj mezinárodního programu EMCS pro sledování pohybu vybraných výrobků. Důležitý je také pokrok v systémech státní správy, jež umožňují snazší a rychlejší komunikaci mezi jednotlivými kontrolními orgány a následně pak zvýšení šance včasné a úspěšné kontroly. Zvýšení kvality komunikace proběhlo v průběhu let také v nadnárodním měřítku s rostoucí globalizací i mezi jednotlivými celními správami zahraničních států a sjednocení postupů proti daňovým únikům v rámci organizace WCO (viz. kap. 1.4).

Efektivitu daňových kontrol pomáhá zvyšovat také postupné zjednodušování interních procesů, např. v oblasti administrativy, či zdokonalení diagnostických postupů, díky kterým se snáze odhalují daňové úniky a kontroly jsou tak lépe cílené. Dalším velmi významným aspektem růstu efektivity byla i změna zákona o spotřebních daních a daňového řádu, kdy se měnily sazby jak uvádí Horký (2021) i postupy a způsoby jakými jsou kontroly prováděny.

V detailu změny zákona ovlivnily především kriminalitu a daňové úniky v oblasti minerálních olejů v roce 2015 zavedením povinné registrace distributora pohonných hmot a kauce 20 mil. Kč, čímž se signifikantně snížil počet distributorů. Při kontrolách lihu jsou to např. spuštění aplikace ORO (oznámení registrovaných osob), kde osoby povinné značit líh dle zákona č. 307/2013 Sb., o povinném značení lihu podávají oznámení a hlášení o pohybu lihu, jenž byl propuštěn do volného oběhu (Generální ředitelství cel, 2024b).

Co se týče změn sazeb, většina spotřebních daní v průběhu let stoupala. V oblasti tabáku a tabákových výrobků se od roku 2013 např. sazba na cigarety zvýšila z 1,16 Kč/ks na 1,88 Kč/ks v roce 2022 a aktuálně je na hodnotě 2,17 Kč/ks (Kurzy.cz, s r.o. 2024). Podobně sazba daně při alkoholu a konkrétně lihu stoupla z 28 500 Kč/hl etanolu v roce 2013 na 32 250 Kč/hl etanolu v roce 2022. Aktuálně je sazba stanovena na 35 500 Kč/hl etanolu. Specifikem této oblasti je novela zákona č. 353/2003 Sb. o spotřebních daních související s konsolidačním balíčkem schváleným v letošním roce. Zde je ustanoveno, že sazba daně z lihu bude v následujících letech s každým dalším rokem stoupat až na sazbu 41 050 Kč/hl etanolu v roce 2026 (Čermák, 2023). V rámci konsolidačního balíčku má toto zvyšování navýšit příjem státního rozpočtu, je zde ale hrozba, že spíše než tento zamýšlený cíl vzroste kriminalita a daňové úniky v této oblasti např. ve formě domácího pálení.

Výjimka se objevuje v oblasti minerálních olejů, kdy naopak v průběhu let sazby klesaly. V roce 2013 byly konkrétně pro naftu stanoveny na 10 950 Kč/1000 l a v roce 2022 spadly na 8 450 Kč/1000 l. V loňském roce sazba vzrostla na aktuálních 9 950 Kč/1000 l (Kurzy.cz, s.r.o., 2024), což je stále nižší sazba než v prvním sledovaném roce 2013.

5.2 Nefiskální kontrola

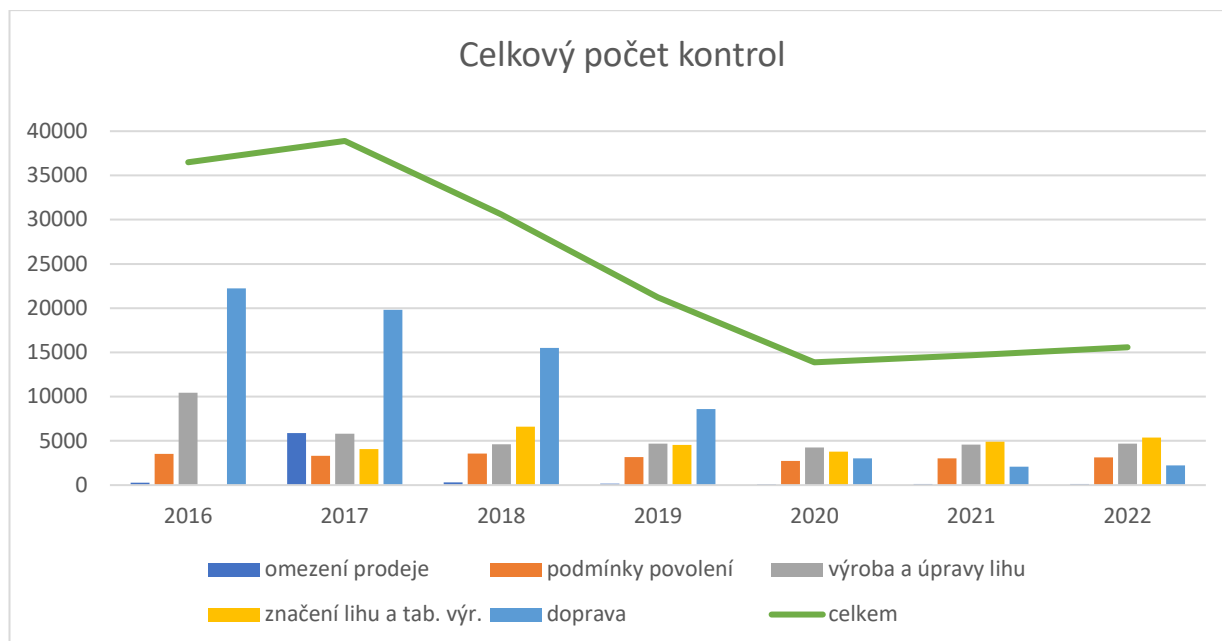
V oblasti nefiskálních kontrol je možné analyzovat pouze údaje od roku 2016 po současnost (rok 2022) (viz. obrázek 10). Data z let 2013, 2014 a 2015 jsou nedostupná a nejsou uvedena ani ve výročních zprávách o činnosti Celní správy ČR. V těchto letech se kladl větší důraz na mimořádné kontrolní akce (viz. kap. 5.3) a na daňové kontroly než na nefiskální probíhající v terénu. Dostupná zde nejsou ani data a údaje o doměřených částkách a z indikátorů zde tedy bude analyzována pouze procentuální efektivita kontrol.

5.2.1 Celkový počet nefiskálních kontrol

Podobně jako tomu bylo u daňových kontrol i celkový počet nefiskálních kontrol je získán za pomoci vzorce 1. Proměnné, které se sčítají, jsou zde však odlišné:

- a ... počet kontrol omezení prodeje
- b ... počet kontrol podmínek povolení
- c ... počet kontrol výroby a úprav lihu
- d ... počet kontrol značení lihu a tabákových výrobků
- e ... počet kontrol dopravy vybraných výrobků.

V průběhu sledovaných let 2016–2022 celkový počet nefiskálních kontrol obdobně jako celkový počet daňových kontrol poklesl (viz. obrázek 10). Od maxima v roce 2017, kdy bylo provedeno celkem 38 897 kontrol, postupně klesl až na minimum 13 880 v roce 2020. Jedná se o pokles více než o 60 % z maxima. V posledním sledovaném roce 2022 poté celkový počet kontrol lehce stoupl a bylo provedeno 15 580 kontrol. Je to především z důvodu snížení počtu kontrol v oblasti dopravy vybraných výrobků, jež tvořily v prvních zkoumaných letech stěžejní část celkového počtu kontrol (viz. obrázek 11).



Obrázek 10: Grafické znázornění celkového počtu nedaňových kontrol od roku 2016 do roku 2022.

Zdroj: vlastní zpracování dle výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013–2022

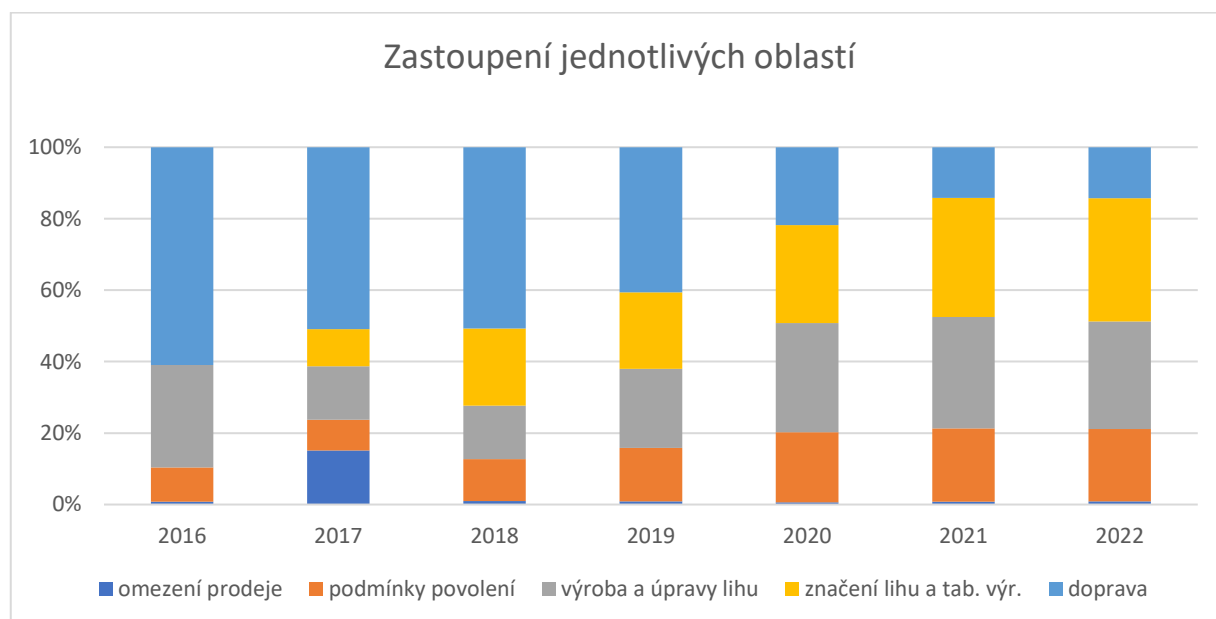
Nefiskální kontroly při dopravě vybraných výrobků byly nejvíce využívány v prvních čtyřech sledovaných letech, jak je znázorněno na obrázku 11. Data pro tento graf byla získána s využitím vzorce 2. Maxima 22 231 kontrol bylo dosaženo v této oblasti hned v prvním roce 2016 a tato hodnota tvořila 61 % všech provedených nefiskálních kontrol. Následně počet kontrol postupně klesl o více než 20 000 až na minimum 2 082 provedených v roce 2021. V té době už kontroly v dopravě pokrývaly pouze 14 % z celkového počtu kontrol.

V procentuálním zastoupení, nikoli v počtech, je nahradily kontroly značení lihu a tabákových výrobků. V této oblasti se počet kontrol nijak výrazně nezvýšil ani neklesl a po celou sledovanou dobu se pohyboval mezi 3 800 a 6 600 provedenými kontrolami. Je to z toho důvodu, že tabákové nálepky a kolky jsou stále upravovány a jsou jim přidávány bezpečnostní prvky. Je tedy potřeba dodržování podmínek v této oblasti stále kontrolovat. V procentuální zastoupení však z původních 10 % počet kontrol v této oblasti v roce 2022 představoval 34 % ze všech kontrol.

Nejméně kontrol tohoto typu probíhalo po celou sledovanou dobu v oblasti omezení prodeje vybraných výrobků. V téměř všech sledovaných letech byl počet těchto kontrol téměř zanedbatelný. Pouze v roce 2017 byla soustředěnost na tuto oblast vyšší. Bylo uskutečněno celkem 5 889 kontrol, což odpovídalo 15 % z celkového počtu provedených kontrol. V roce 2017 totiž nabyl účinnosti zákon č. 65/2017 Sb., o ochraně zdraví před škodlivými účinky

návykových látek, který se věnuje právě oblasti omezení prodeje a Celní správa tedy kontrolovala dodržování nových podmínek způsobem jaký popisuje Kubíčková (2017).

Mezi více kontrolované oblasti patří i výroba a úprava lihu, a to hlavně v prvních zkoumaných letech, jako pozůstatek Metanolové aféry z roku 2012. V roce 2013 bylo provedeno 10 457 kontrol. Poté počet klesl a v dalších letech už se pohyboval v rozmezí 4 695 a 4 239 kontrol. V pohledu na procentuální zastoupení jednotlivých oblastí na obrázku 11 je však viditelné, že byť počet kontrol klesl, stále tato oblast tvořila v téměř každém sledovaném roce 30 % ze všech provedených nefiskálních kontrol.



Obrázek 11: Grafické znázornění rozložení celkového počtu kontrol mezi jednotlivé oblasti.

Zdroj: vlastní zpracování s využitím výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013–2022.

5.2.2 Nefiskální kontroly s nálezem

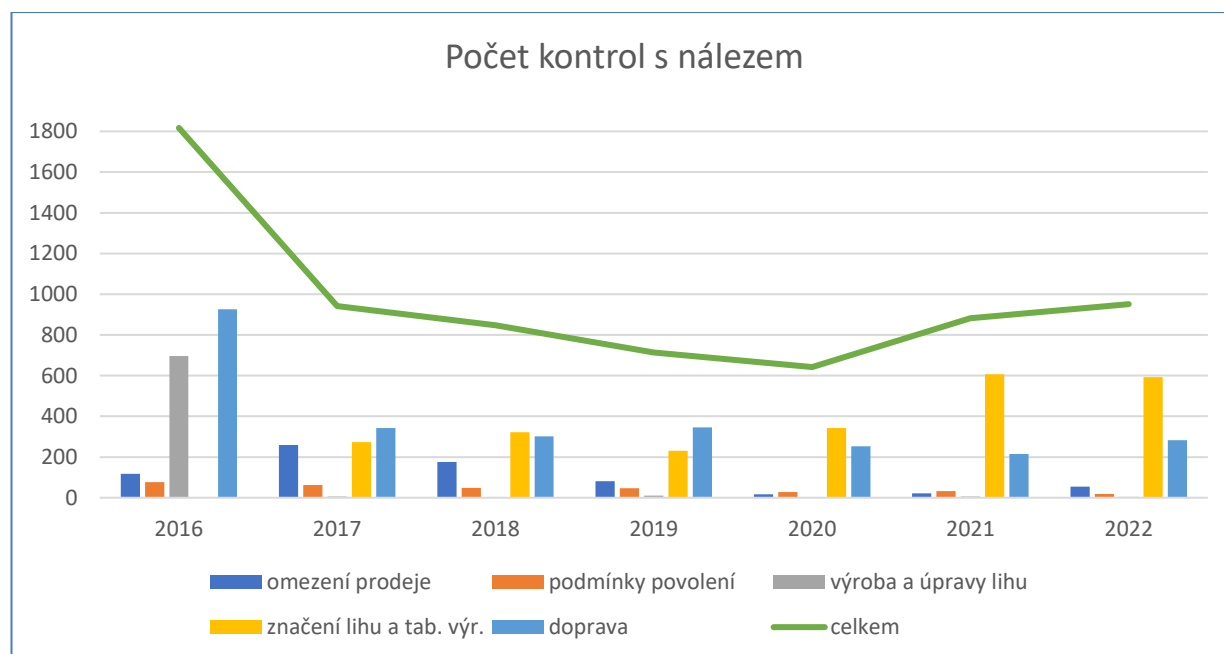
Při zaměření na analýzu počtu nefiskálních kontrol, kdy byl nalezen přestupek nebo porušení zákona, a tedy proběhly s nálezem, jsou výsledná data opět získávána z výročních zpráv Celní správy ČR a zpracována za pomoci vzorce 1 součtem a dosazením proměnných popsanych výše v kap. 5.2.1.

Křivka znázorňující vývoj počtu kontrol, které byly ukončené s nálezem (viz. obrázek 12) se po většinu sledovaných let pohybuje obdobně jako křivka znázorňující vývoj celkového počtu provedených nefiskálních kontrol (viz. obrázek 10). Rozdíl je evidentní hlavně v prvních dvou zkoumaných letech 2016 a 2017. Zatímco celkový počet kontrol dosáhl v roce 2017 svého maxima a teprve poté začal klesat, počet kontrol s nálezem začal klesat hned od prvního

zkoumaného roku 2016. Počet kontrol s nálezem v tomto roce byl 1817, v roce 2017 jich už bylo téměř o polovinu méně a to pouze 914. Minimum však nastalo stejně jako u celkového počtu provedených kontrol, v roce 2020, kdy proběhlo 642 kontrol s nálezem.

Navzdory tomu, že nejvíce kontrolovanou oblastí byla po většinu let doprava vybraných výrobků, nejvíce nálezů bylo obzvláště v poslední 3 letech v oblasti kontrol značení lihu a tabákových výrobků. To souvisí a koresponduje s přesunem zaměření z kontrol dopravy na kontroly značení, jak bylo rozepsáno výše v kap. 5.2.1 a znázorněno na obrázku 11. Maxima v této oblasti bylo dosaženo v roce 2021, kdy proběhlo celkem 606 nálezů. V průběhu sledovaného období totiž kvůli Metanolové aféře v roce 2012 proběhlo několik úprav a změn co se týče kontrolních pásek, jak bylo zmíněno výše. Měnily a přidávaly se především nové a jiné bezpečnostní prvky a upravoval se systém identifikace (každá páska má svůj jedinečný kód, podle kterého se dá dohledat) (Nejvyšší kontrolní úřad, 2019).

Naopak nejméně nálezů proběhlo při kontrolách výroby a úpravy lihu. Jediný rok, kdy zde bylo dosaženo vyšších hodnot, byl rok 2016 a jednalo se o 697 nálezů. Ve zbytku sledovaných let se i přes to, že celkový počet kontrol v této oblasti ani procentuální zastoupení těchto kontrol na celkovém počtu nijak výrazně nepoklesly, jednalo pouze o jednotky nálezů ročně. V budoucích letech je však vhodné v těchto kontrolách pokračovat i přes nízký počet nálezů a to především z důvodů zvyšování spotřební daně na tento vybraný výrobek.



Obrázek 12: Grafické znázornění počtu nedaňových kontrol ukončených s nálezem.

Zdroj: vlastní zpracování dle výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013–2022

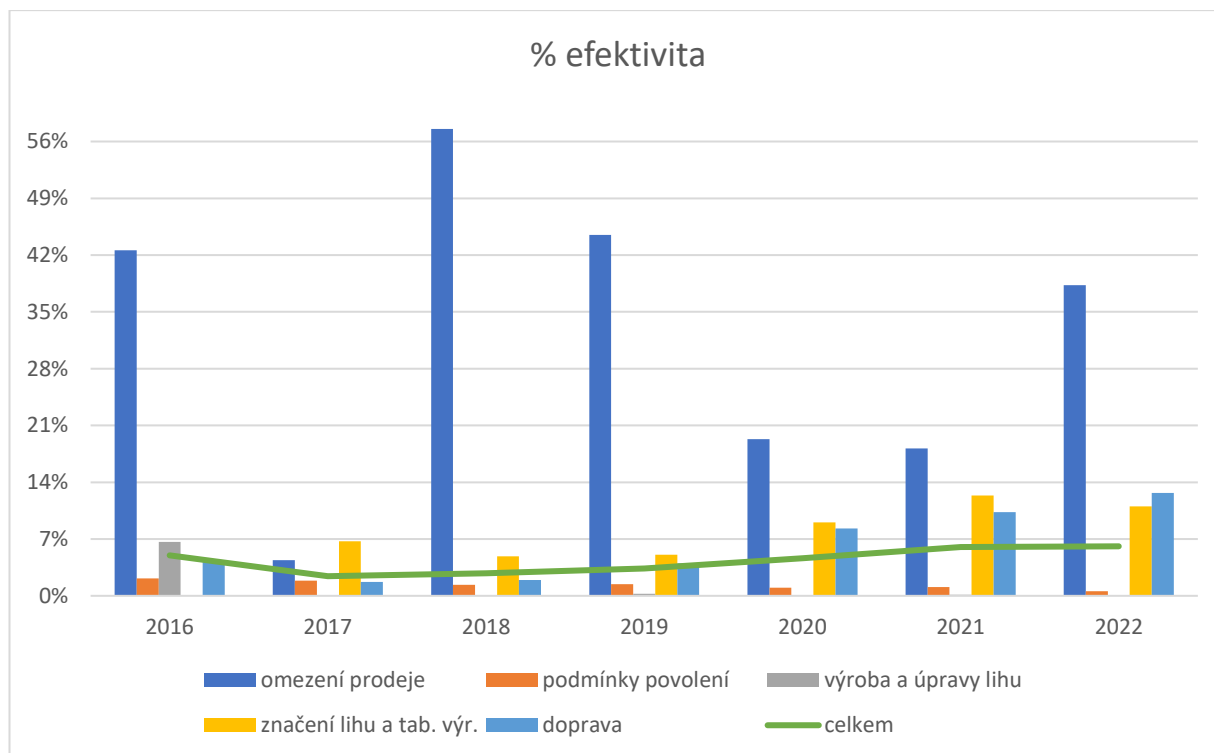
5.2.3 Efektivita nefiskálních kontrol

Procentuální efektivita, jaké Celní správa dosahovala v této oblasti, byla získána s využitím vzorce 3, jako při výpočtu efektivit daňových kontrol v kap. 5.1.4. Při zaměření na procentuální úspěšnost a efektivitu nefiskálních kontrol prováděných Celní správou ČR z grafické interpretace na obrázku 13 vyplývá, že průměrné hodnoty této efektivit jsou velice nízké a pohybují se v rozmezí od minima 2 % v roce 2017 do maxima 6 % dosaženého v letech 2021 a 2022. Z grafu je však také zřejmé, že se procento úspěšnosti kontrol postupně právě od minima v roce 2017 každým rokem zvyšuje.

Efektivita stoupá především v oblastech kontrol dopravy vybraných výrobků a značení lihu a tabákových výrobků. Procenta úspěšnosti se v případě dopravy z původních 2 % v roce 2017 zvedly na 13 % v roce 2022 a v případě značení lihu a tabákových výrobků stouply z 5 % v roce 2018 na maximum 12 % v roce 2021. Tento nárůst efektivit je způsobem zvýšením počtu nálezů při stále podobném počtu provedených kontrol v těchto oblastech v průběhu sledovaných let.

Největší efektivitu v detailu mezi jednotlivými kontrolovanými oblastmi pak Celní správa dlouhodobě zaznamenává při dozoru nad omezením prodeje vybraných výrobků. Kromě extrémního poklesu na 4 % v roce 2017 se drží na vysokých procentech mezi 40 a 60 %. V této oblasti však po celou sledovanou dobu probíhalo málo kontrol, které však byly často s nálezem a tedy dobře cílené a v této analýze efektivní.

Pouze v letech 2020 a 2021 nastal při kontrolách omezení prodeje opět pokles, ne však již tak razantní jako v roce 2017 a efektivita se pohybovala okolo 20 %. V těchto letech totiž kvůli pandemii Covid-19 měla Celní správa uloženou jinou agendu především v oblasti pohraničí, ale i uvnitř území státu. Zapojovala se do procesu dosahování lepší dostupnosti lihu a jeho úpravy formou denaturace pro rychlejší a vyšší výrobu v té době nedostatkových desinfekcí. Z tohoto důvodu také nejnižších procent úspěšnosti dosahovala Celní správa v oblasti výroby a úpravy lihu. V letech pandemie totiž velké množství lihu bylo využito na další zpracování, nikoli na spotřebu a tedy byl osvobozen od spotřební daně. Bylo tedy méně lihu, jenž bylo třeba kontrolovat. Tyto závěry potvrzuje i Kaňková (2020).



Obrázek 13: Grafické znázornění procentuální efektivity nefiskálních kontrol za roky 2016–2022.

Zdroj: Vlastní zpracování dle výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013–2022

Průběžná nízká procentuální efektivita vedla k následnému postupnému snižování celkového počtu nefiskálních kontrol, které bylo zjištěno ze získaných výsledků v kap. 5.2.1. Z ekonomického hlediska je totiž tento způsob, v okamžiku kdy nepřináší finance, méně úsporný, ale zároveň plní důležitou preventivní funkci a bylo by tedy nevhodné tento typ kontrol úplně ukončit. Na druhou stranu v hodnotách průběžné procentuální efektivity došlo k postupnému progresu. Důvodů může být spousta. Některé jsou stejné jako u daňových kontrol. Jedná se o vývoj digitálních technologií (např. využívání mobilního rentgenu jak uvádí Kurková (2018)), zlepšení komunikace mezi jednotlivými organizacemi i mezi státy v rámci WCO.

Dalšími důvody specifickými pro nefiskální kontroly byl vývoj postupů zkoumání kontrolních pásek u lihu a tabákových výrobků, úprava legislativy týkající se sazeb spotřebních daní a kontrolních nálepek a v neposlední řadě i nové postupy pro zjišťování složení vyrobeného či upraveného lihu (Ministerstvo financí ČR, 2019).

Zvyšující se procentuální efektivitu by mohla způsobovat také rostoucí kriminalita v oblasti obcházení daňové povinnosti. Lidé jsou sice stále vynalézavější, avšak vzhledem k tomu, že se stále mění bezpečnostní prvky na kolcích na alkohol a tabákových nálepkách na více

propracované, přístroje využívané pro detekci nelegálně dopravovaných výrobků nebo např. pro zjišťování složení lihovin a minerálních olejů jsou stále modernější, je nárůst efektivity způsoben spíše technologickým pokrokem. A z části také snižováním celkového počtu kontrol ale s lepším cílením.

5.3 Mimořádné kontrolní akce

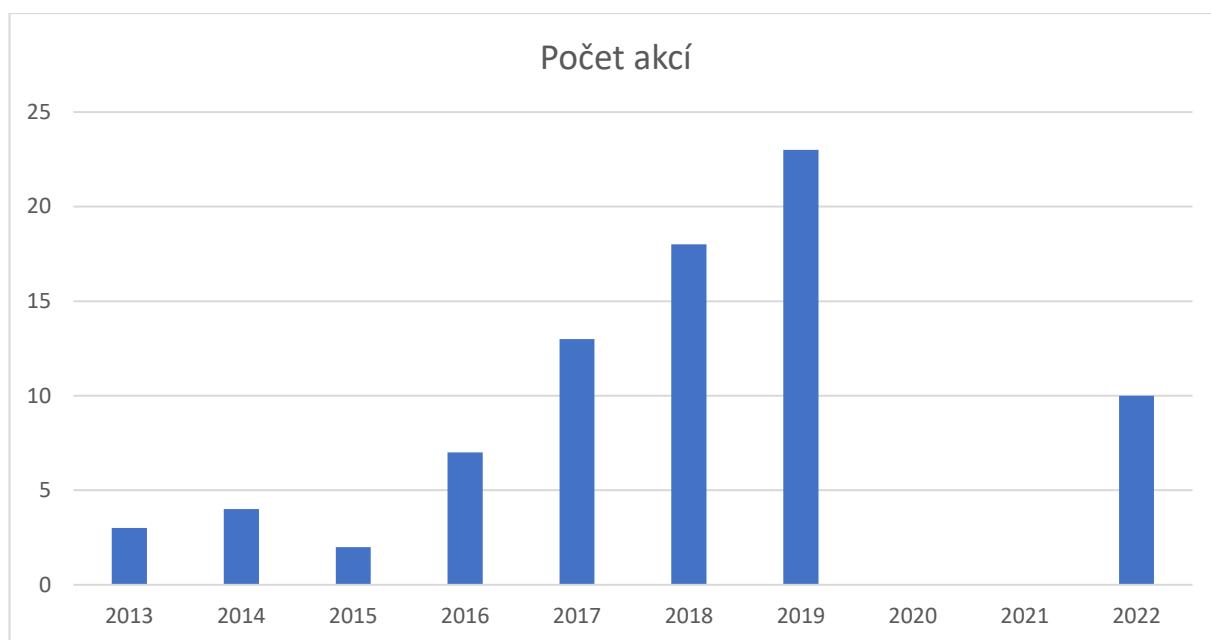
Analýzu mimořádných kontrol je potřeba pojmut trochu odlišně než předchozí. Jelikož jedna kontrolní akce znamená mnohonásobek dílčích kontrol, je zde i mnohem více nálezů. Proto je zde procentuální efektivita nevhodným indikátorem a efektivita je zde měřena počtem nálezů, jež byly provedeny na jednu mimořádnou kontrolní akci. Analýza údajů informující o předpokládaném úniku na dani, kterému bylo díky kontrolám zabráněno, připadající na jednu kontrolní akci je dále podobně jako u nefiskálních kontrol z důvodu nedostupnosti dat možná pouze od roku 2018 po současnost.

5.3.1 Celkový počet mimořádných kontrolních akcí

První graf na obrázku 14 znázorňuje vývoj počtu mimořádných kontrolních akcí prováděných Celní správou v letech 2013–2022. Data byla získána z výročních zpráv Celní správy ČR. Chybí zde pouze údaje z let 2020 a 2021. V těchto letech byla z důvodu pandemie Covid-19 část agendy Celní správy přesunuta, jak již bylo zmíněno výše, do oblasti pohraničí i vně státu (Ministerstvo financí ČR, 2022). Kontroly v těchto letech ale stále probíhaly (jak je vidět na obrázku 15, kde jsou znázorněny počty nálezů), nejsou však dostupná data o konkrétních číslech kolik jich bylo uskutečněno.

V prvních zkoumaných letech 2013 – 2015 probíhaly mimořádné kontrolní akce pouze v nižších počtech. Nejméně, a to dokonce pouze dvě byly zorganizovány v roce 2015. V následujících letech počet uskutečněných kontrolních akcí postupně stoupal s tempem růstu o 5 akcí ročně, až do roku 2019, kdy bylo dosaženo maxima 23 kontrolních akcí.

Jak již bylo zmíněno výše, v letech 2020 a 2021 údaje nejsou dostupné z důvodů pandemie Covid-19. V posledním sledovaném roce 2022 proběhlo celkem 10 mimořádných kontrolních akcí. V tomto roce byl počet výrazně nižší než v letech před pandemií právě kvůli stále ještě doznívajícím dopadům pandemie hlavně v první polovině roku, jak vysvětluje Generální ředitelství cel (2023h).



Obrázek 14: Grafické znázornění počtu mimořádných kontrolních akcí 2013–2022.

Zdroj: Vlastní zpracování s využitím výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013–2022

5.3.2 Počet nálezů při mimořádných kontrolních akcích

Hodnoty pro analýzu počtu nálezů porušení právních předpisů při vykonávání mimořádných kontrolních akcí byly získány s využitím vzorce 1. Proměnné byly v tomto případě dosazeny takto:

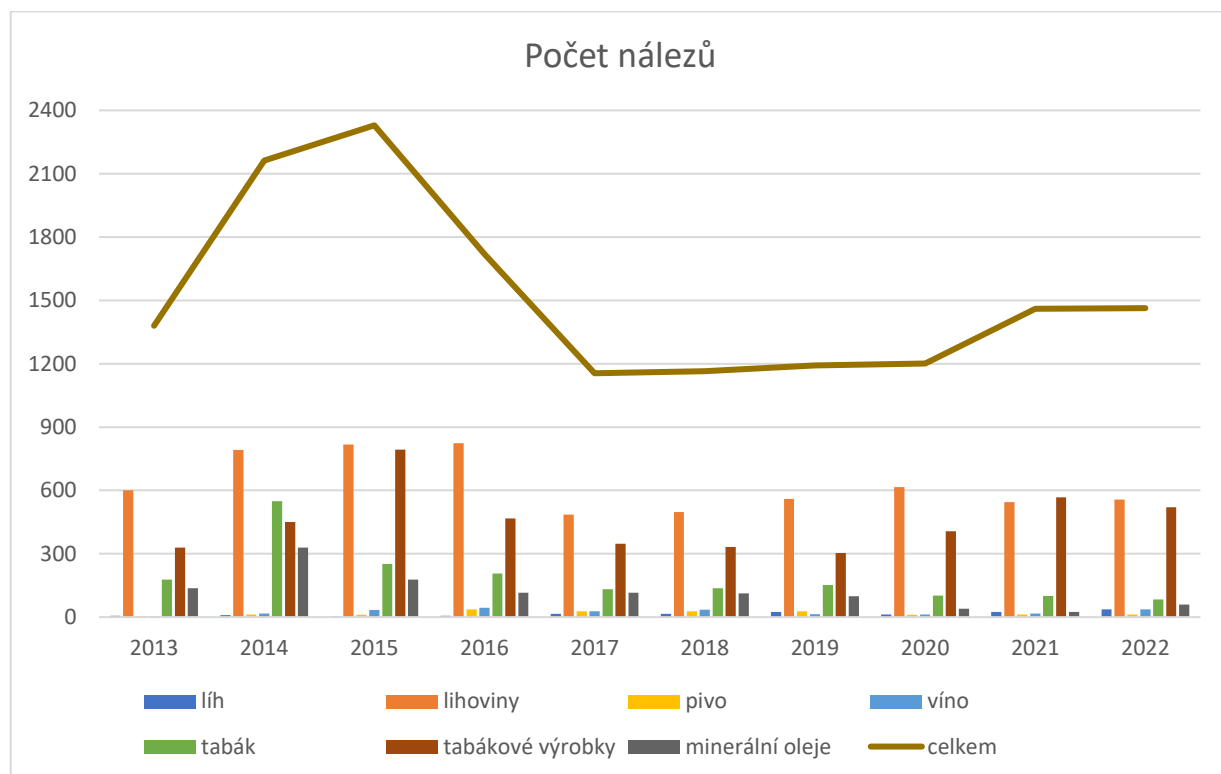
- a ...počet nálezů v oblasti minerálních olejů
- b ... počet nálezů v oblasti lihu a lihovin
- c ... počet nálezů v oblasti tabáku a tabákových výrobků
- d ... počet nálezů v oblasti vína
- e ... počet nálezů v oblasti piva

Na obrázku 15 je viditelné, že nejvíce nálezů proběhlo obdobně jako u prvních dvou způsobů v prvních sledovaných letech 2013 – 2016, přičemž maxima 2 329 nálezů bylo dosaženo v roce 2015. Poté křivka sledující celkový počet nálezů (v grafu znázorňuje hnědá linka) prudce klesla a již v roce 2017 dosáhla minima a to 1 155 nálezů. V dalších letech počty nálezů nijak výrazně neklesaly ani nerostly. Přes pandemické roky 2020 a 2021 počty stouply na 1 461 nálezů a na této hodnotě se udržely i v posledním sledovaném roce 2022.

Nejvíce nálezů mezi jednotlivými vybranými výrobky bylo v průběhu let objeveno při kontrolách řádného placení spotřebních daní v oblasti lihovin. Po celou sledovanou dobu se hodnoty pohybovaly mezi 824 (maximum v roce 2016) a 485 (minimum v roce 2017) nálezů. Výjimkou byl pouze rok 2021, kdy bylo více nálezů provedeno v oblasti tabákových výrobků a to celkem 567.

V prvních letech byla velmi častá zjištění porušení předpisů také v oblasti tabáku, kde byl v roce 2014 počet nálezů 549 dokonce druhým nejvyšším hned za oblastí lihovin, a v oblasti minerálních olejů, kde proběhlo taktéž v roce 2014 329 nálezů. U těchto vybraných výrobků však následně nastal pokles a v roce 2022 se již jednalo o hodnoty vyjádřené v desítkách nálezů.

Nejméně nálezů v průběhu celé sledované doby proběhlo při spotřební dani z piva, vína a lihu. Co se týče lihu, zde je blízká provázanost s oblastí lihovin a kontroly byly prováděny spíše v této skupině. Pivo a víno však v průběhu dosáhlo maxima shodně v roce 2016 a jednalo se o hodnoty 36 nálezů u piva a 45 nálezů u vína. Tyto nízké hodnoty jsou opět hlavně z důvodů nastavení samotné spotřební daně u těchto vybraných výrobků, kdy je zde široké osvobození od daně a zároveň jsou tu stanoveny nižší sazby.



Obrázek 15: Grafické znázornění počtu nálezů v rámci mimořádných kontrol v letech 2013–2022.

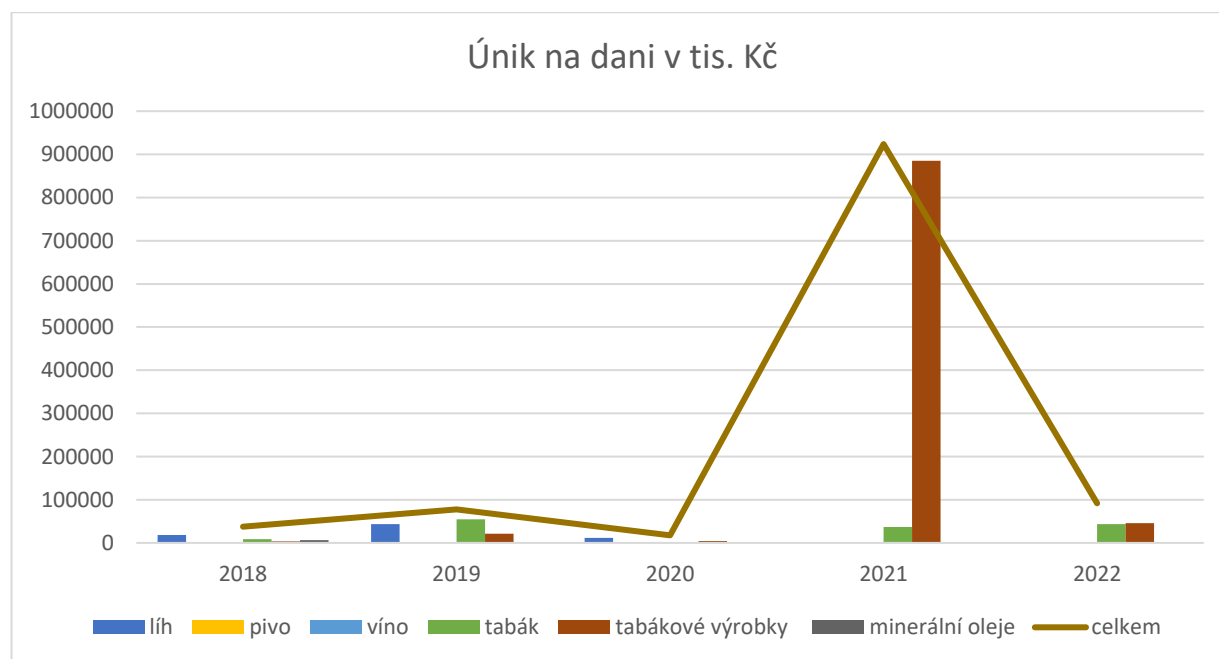
Zdroj: Vlastní zpracování s využitím výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013–2022

5.3.3 Předpokládaný únik na dani

Podobně jako v kap. 5.1.3 byla zkoumána doměřená částka daně, u mimořádných kontrolních akcí bude analyzován předpokládaný únik na dani, kterému bylo díky činnosti Celní správy zabráněno. Tato data byla získána ze statistik kontrol vybraných výrobků z let 2018 – 2022 a zpracována s využitím vzorce 1. Analyzovány jsou zde pouze roky 2018 – 2022. Je to z důvodu nedostupnosti starších údajů.

Jak je vidět na obrázku 16, po většinu sledovaných let se celková výše předpokládaného úniku na dani za jeden rok pohybovala stabilně v hodnotách do 100 milionů Kč. Minimum nastalo v roce 2020 a jednalo se pouze o částku 17,6 milionu Kč. Tento pokles byl způsoben i nižším počtem nálezů a celkovým snížením činnosti Celní správy v oblasti kontrol kvůli pandemii Covid-19, jak bylo zmíněno výše.

V roce 2021 však nastal signifikantní nárůst a to dokonce na částku 923,8 milionu Kč předpokládaného úniku na dani. Jedná se o více než padesátinásobný nárůst oproti předchozímu roku 2020. Většinu této hodnoty tvořily nálezy v oblasti tabákových výrobků. V této skupině bylo díky kontrolám zabráněno úniku 885,4 milionu Kč, jednalo se tedy o největší objem v celém sledovaném období mezi jednotlivými kontrolovanými vybranými výrobky.



Obrázek 16: Grafické znázornění předpokládaného úniku na spotřební dani.

Zdroj: Vlastní zpracování s využitím statistik kontrol vybraných výrobků z let 2018 – 2022.

5.3.4 Efektivita mimořádných kontrolních akcí

Získání údajů pro analýzu efektivity mimořádných kontrol proběhne trochu rozdílně, než jak tomu bylo u daňových kontrol. Nejprve zde místo procentuálního vyjádření efektivity bude analyzován počet nálezů připadající na jednu kontrolní akci, vypočítaný však taktéž za pomoci vzorce 3. Za proměnné jsou dosazeny počet provedených kontrolních akcí a počet nálezů. Je to z důvodu nízkého počtu kontrolních akcí a zároveň vysokého počtu nálezů. Procentuální vyjádření by zde tedy dosahovalo velice vysokých hodnot a nebylo by plně vypovídající. Následně bude analyzována, za pomoci vzorce 4 s využitím údajů zpracovaných v kap. 5.3.1 a 5.3.3, výše předpokládaného úniku na dani připadající na jednu kontrolní akci.

Při pohledu na obrázek 17, kde je zobrazen vývoj počtu nálezů připadající na jednu mimořádnou kontrolní akci za sledované období 2013 – 2022, je viditelný postupný pokles křivky v průběhu let. Pouze v letech 2020 a 2021 je křivka na vodorovné ose z důvodu nedostupných údajů o celkovém počtu provedených kontrolních akcí. V těchto letech chybí údaje, jak již bylo zmíněno výše z důvodu pandemie Covid-19.

V prvních sledovaných letech se počet nálezů na jednu kontrolní akci pohyboval mezi 460 a 540 nálezy. Maximum nastalo v roce 2015, kdy proběhlo dokonce 1165 nálezů na jednu kontrolní akci. Tento výsledek byl dosažen kvůli kombinaci vysokého počtu nálezů a zároveň nízkého počtu kontrolních akcí v tomto roce.

V dalších letech nastal výše zmíněný pokles a ten trval až do roku 2019, kdy na jednu kontrolní akci připadlo pouze 52 nálezů. V posledním sledovaném roce 2022 nastal menší nárůst a proběhlo 146 nálezů na jednu kontrolní akci. Tento rok byl stále ještě v prvním pololetí ovlivněn opatřeními souvisejícími s pandemií, což se projevilo i na dosažených hodnotách. Bylo totiž provedeno méně kontrol.



Obrázek 17: Grafické znázornění počtu nálezů na jednu mimořádnou kontrolní akci.

Zdroj: Vlastní zpracování s využitím výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013 – 2022.

Z tohoto vývoje je patrné, že mimořádné kontrolní akce jsou nejen skvěle cílené, ale mají též efektivní preventivní účinek. V prvních sledovaných letech i přes nízké počty kontrol (viz. obrázek 14) jsou počty nálezů vysoké. To dokládá kvalitní cílení. Preventivní účinek poté dokazuje snížení počtu nálezů v dalším období do roku 2019, kdy kontrolních akcí proběhlo mnohokrát více než dříve. Výjimka se objevu roce 2022. I přes to, že se zvýšil počet kontrolních akcí oproti rokům zasaženým pandemií, množství nálezů stoupl také. Zde je evidentní, že společně se snížením počtu kontrolních akcí se snížil i preventivní účinek.

Další indikátor výše předpokládaného úniku na dani připadajícího na jednu kontrolní akci je znázorněn na obrázku 18. Jako proměnné do vzorce 4 byly dosazeny částka předpokládaného úniku na dani a celkový počet mimořádných kontrolních akcí. Avšak protože u částek výše úniku na dani jsou data dostupná pouze od roku 2018 a zároveň nejsou dostupná data o počtu mimořádných kontrolních akcí v letech 2020 a 2021, je zde možné vypočítat hodnoty a analyzovat pouze roky 2018, 2019 a 2022.

V prvním hodnoceném roce 2018 výše předpokládaného úniku na dani, jenž byl zachráněn, na jednu kontrolu je 2 082 tis. Kč. V dalším roce 2019 částka stoupla na 3 370 tis. Kč a v roce 2022 se jednalo dokonce o částku 9 147 tis. Kč. Byť je možné analyzovat pouze tři roky, je zde evidentní, že každý rok je výše zachráněné daně vyšší. Pokud by tento trend pokračoval

i v následujících letech, jednalo by se evidentně o trend rostoucí. I když se počet kontrolních akcí ani počet nálezů v těchto třech letech nijak výrazně nezměnil, efektivita i výše zachráněné daně roste. Předpokládaný únik na dani se za analyzované roky zvýšil více než čtyřnásobně.

Z těchto výsledků vyplývá, že přestože efektivita tohoto typu kontrol spotřebních daní v postupu let zdánlivě klesá dle analýzy provedené výše, z ekonomického pohledu mimořádné akce zabraňují významným únikům na daních a tyto částky se postupně zvyšují. Vzhledem k důležité preventivní funkci i výši zachráněných částek na jednu mimořádnou akci, se vyplatí tyto kontroly nadále uskutečňovat.



Obrázek 18: Grafické znázornění výše předpokládaného úniku na dani na jednu kontrolu.

Zdroj: Vlastní zpracování s využitím statistik kontrol vybraných výrobků z let 2018 – 2022 a výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013 – 2022.

5.4 Porovnání jednotlivých způsobů kontrol

Daňové i nedaňové kontroly i mimořádné kontrolní akce v oblasti spotřebních daní mají každá své pozitivní i negativní stránky. Všechny způsoby kontrol jsou důležité, byť každý trochu jiným způsobem. Při porovnání bude nejprve věnována pozornost procentuální efektivitě při daňových a nefiskálních kontrolách a počtu nálezů připadajících na jednu mimořádnou kontrolní akci. Následně se práce zaměří na porovnání výše doměřené či zachráněné daně na jednu kontrolu. Zde budou však porovnány pouze výsledky daňových kontrol

a mimořádných kontrolních akcí. U nefiskálních kontrol nejsou dostupná data o doměřené či zachráněné dani.

V tabulce 2 jsou uvedena vypočtená data indikátoru procentuální efektivity pro sledované roky 2013 - 2022. V případě daňových a nefiskálních kontrol jsou zde uvedena dosažená procenta efektivity. V posledním sloupečku jsou uvedeny výsledky dosažené při mimořádných kontrolních akcích. Zde se jedná o počet nálezů připadajících na jednu kontrolu. Výsledek je zde vyjádřen číslem, nikoli procentem z důvodů uvedených výše v kap. 5.3.4. V tomto případě nebyl použit graf ale tabulka, právě z důvodu odlišných výsledků u mimořádných kontrolních akcí.

Při pohledu do detailu tabulky 2 je evidentní, že rozdíly mezi jednotlivými typy kontrol jsou signifikantní. Především daňové kontroly dosahují dlouhodobě mnohem vyšších procent než nefiskální. Zatímco daňové se pohybují po celou sledovanou dobu mezi 54 a 82 %, nedaňové vykazují efektivitu mezi 2 a 6 %.

V průběhu let, jak bylo zjištěno za pomoci analýzy provedené výše, efektivita průběžných kontrol postupně roste, zatímco počet nálezů připadající na jednu mimořádnou kontrolní akci klesá. Nefiskální kontroly jsou více náhodné a namátkové než ty daňové. Přestože jich je vykonáno více, mají poté méně nálezů a tedy i nižší procentuální efektivitu. Daňové, byť také mohou být namátkové, jsou více cílené a zaměřují se spíše na již podezřelé daňové subjekty. Mimořádné kontrolní akce plní velmi důležitou preventivní funkci a proto, jak bylo rozebráno výše, v této oblasti počet nálezů na jednu kontrolu klesá.

Tabulka 2: Efektivita jednotlivých způsobů kontrol za roky 2013–2022.

Rok	Daňové kontroly	Nedaňové kontroly	Mimořádné kontrolní akce
2013	68 %	-	460
2014	64 %	-	541
2015	55 %	-	1165
2016	54 %	5 %	246
2017	56 %	2 %	89

2018	72 %	3 %	65
2019	82 %	3 %	52
2020	69 %	5 %	-
2021	62 %	6 %	-
2022	73 %	6 %	146

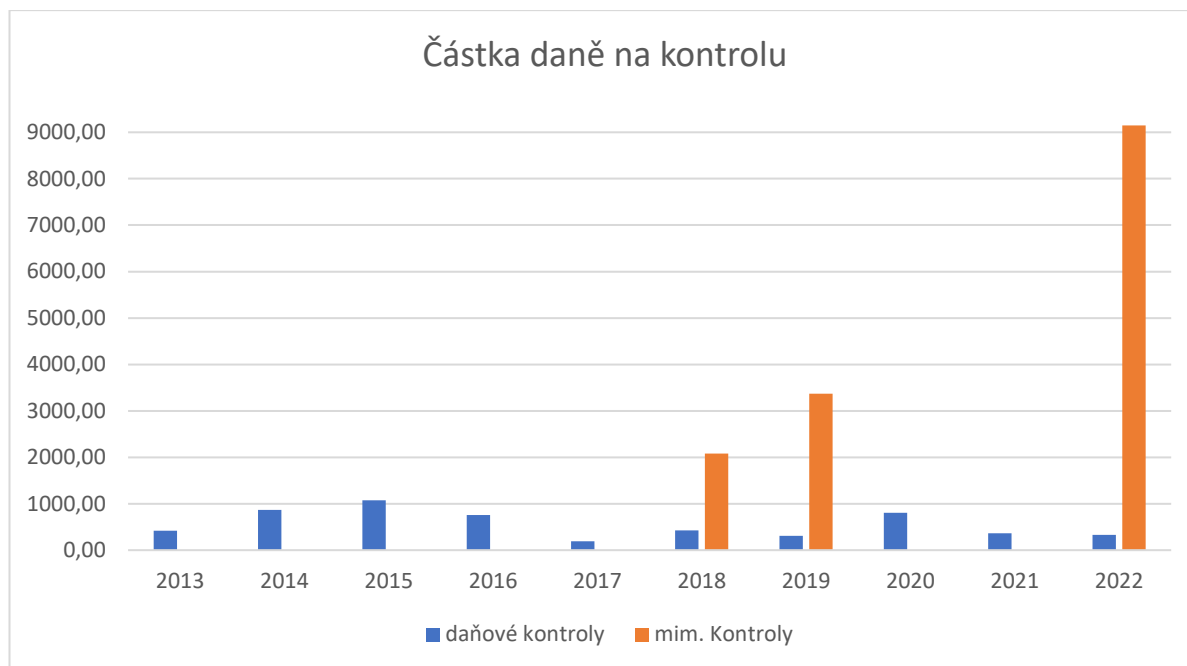
Zdroj: vlastní zpracování dle výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013–2022

Pouze z hlediska efektivity by se zdálo, že jsou nefiskální kontroly nepotřebné, bezvýsledné a že tvoří jenom zbytečné výdaje Celní správy. Nefiskální kontroly, podobně jako mimořádné kontrolní akce, však mají také velký význam v prevenci proti porušování právních předpisů a v ochraně před nelegálním nakládáním a obchodováním s výrobky podléhajícím spotřebním daním (Generální ředitelství cel, 2023g). Oba způsoby jsou tedy svou důležitostí na stejné úrovni jako daňové, možná i důležitější.

Pro kvalitnější komparaci jednotlivých způsobů zde nyní jako druhý indikátor bude porovnána výše daně, která byla z důvodu provedených kontrol doměřená či zachráněná, připadající na jednu kontrolu či mimořádnou kontrolní akci. Jak již bylo zmíněno výše v úvodu této kapitoly, nebudou zde porovnány výsledky dosažené při nefiskálních kontrolách. Je to z důvodu nedostupnosti dat a ze stejného důvodu budou u mimořádných kontrolních akcí komparovány pouze roky 2018, 2019 a 2022.

Jak je vidět na obrázku 20, výše doměřené daně na jednu daňovou kontrolu se ani v letech kdy dosahovala maxima nevyrovnala výši daně zachráněné na jednu mimořádnou kontrolní akci. Oproti maximu 1 071 tis. Kč u daňových kontrol v roce 2015, minimum mimořádné kontrolní akce v roce 2018 dosáhlo částky 2 082 tis. Kč, což je téměř dvojnásobek. Maximum zachráněné daně u mimořádných akcí bylo navíc několikanásobně vyšší a to 9 146 tis. Kč.

Z tohoto značného rozdílu je evidentní, že přestože efektivita mimořádných kontrolních akcí je mnohem nižší než u daňových kontrol, a navíc počet nálezů na jednu kontrolní akci klesá, z ekonomického pohledu jsou mimořádné kontrolní akce významně výnosnější než daňové kontroly. Nejen že tedy účinně plní preventivní funkci, ale také zabraňují i mnohem vyšším daňovým podvodům a únikům.



Obrázek 19: Grafické znázornění doměřené daně a předpokládaného úniku na dani na jednu kontrolu.

Zdroj: Vlastní zpracování s využitím výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013 – 2022.

6 ZÁVĚR

Cílem této bakalářské práce bylo analyzovat výsledky kontrol prováděných Celní správou ČR v oblasti spotřebních daní v posledních deseti letech a vyhodnotit jejich efektivitu v této oblasti. Tohoto cíle bylo dosaženo za pomoci vlastního zpracování údajů, které byly získány z výročních zpráv Celní správy ČR z let 2013–2022 a statistik kontrol vybraných výrobků z let 2018 – 2022 a jejich grafického zobrazení. Analýza byla provedena nejprve pro každý typ kontroly zvlášť a následně byly získané výsledky porovnány.

Při analýze vývoje vybraných indexů, zvolených a vypracovaných indikátorů bylo zjištěno, že ve sledovaných letech efektivita vyjádřená procentem nálezů z celkového počtu provedených daňových a nefiskálních kontrol z dlouhodobého hlediska roste, avšak v případě mimořádných kontrolních akcí klesá. Přesto kontrolní činnost Celní správy rozhodně není bezvýsledná, právě naopak. Z výstupů práce je patrné, že pravidelné kontroly jsou efektivní především v odhalování porušování právních předpisů. Všechny typy kontrol mají významnou účast v oblasti prevence daňových úniků a přestupků souvisejících s manipulací s vybranými výrobky. Z analýzy efektivit vyjádřené výší doměřené daně na jednu kontrolu navíc vzešlo, že mimořádné kontrolní akce také zabraňují vysokým únikům na daních.

Při zpracování tématu se objevilo několik doplňujících informací. Při získávání údajů pro analýzu indikátorů efektivit stanovených v kap. 4 dle Samuelsona & Nordhause (1991) v oblasti mimořádných kontrolních akcí pořádaných Celní správou bylo zjištěno, že efektivita v posledních letech byla ovlivněna pandemií Covid-19 a z tohoto důvodu v letech 2020 a 2021 nebylo možné získat plnohodnotné výsledky o aktuální efektivitě. U tohoto způsobu jsou navíc data o výši předpokládaného úniku na dani dostupná pouze od roku 2018 po současnost. Dalším zjištěním v průběhu práce je skutečnost, že v oblasti nedaňových kontrol nejsou dostupné údaje z prvních zkoumaných let 2013–2015 a bylo tedy možno zpracovat pouze posledních sedm let.

Z těchto důvodů by bylo vhodné obdobnou analýzu zopakovat za několik let, aby bylo možné dále a s odstupem prozkoumat vývoj průběžné efektivit mimořádných kontrolních akcí a nedaňových kontrol a získat přesnější údaje pro porovnání efektivit jednotlivých typů kontrol. Zároveň by bylo možné i kvalitněji porovnat výstupy o doměřené či zachráněné dani. Zajímavé informace by jistě přineslo i porovnání výstupů vzešlých z této práce s výsledky kontrol prováděných Celními správami v zahraničí v rámci EU.

7 POUŽITÁ LITERATURA

Celní správa ČR. (2023). Celní prohlášení. <https://celnicka.cz/celni-prohlaseni>

Celní správa ČR. (2024). Spotřební daně a jejich správa.

<https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/Stranky/default.aspx>

Čermák, M. (29. 12 2024). Č. j. 55497-3/2023-900000-231 Informace o vývoji sazeb spotřební daně z lihu v následujících letech vyplývající ze zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů. Celní správa České republiky.

https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/lih/Informace/Informace_23_55497-3.pdf

Česká pošta. (2023). FAQ – Časté otázky k celnímu řízení.

<https://www.ceskaposta.cz/sluzby/celni-rizeni/faq-caste-otazky-k-celnimu-rizeni>

Česká republika. (2001). Zákon č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě.

<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2001-320/zneni-20220201>

Česká republika. (2003). Zákon č. 353/2003 Sb., zákon o spotřebních daních.

<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-353>

Česká republika. (2012). Zákon č. 17/2012 Sb., zákon o Celní správě České republiky.

<https://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-17>

Davídková, E. (17. 1 2020). Generální ředitelství cel – doplňující informace ke KA 19/02.

NKÚ. <https://www.nku.cz/assets/kontrola/analyzy/doplnujici-informace-ka-19-02.pdf>

Eurofiscalis. (2023). Co je to světová celní organizace WCO.

<https://www.eurofiscalis.com/cs/slovník-pojmu/svetova-celni-organizace-wco/>

Generální ředitelství cel. (2019). Statistika kontroly vybraných výrobků útvary Dohledu CÚ za rok 2018. Celní správa České republiky.

<https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/dohled/Documents/Rok%202018/Statistika%20VV%202018%20C%3%9A%20rev%20TV.pdf>

Generální ředitelství cel. (2020). Statistika kontroly vybraných výrobků útvary Dohledu CÚ za rok 2019. Celní správa České republiky.

<https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/dohled/Documents/Rok%202019/Statistika%20VV%202019%20%20druhy%20subjekt%20C5%AF%20+%20ZTV%20%20.pdf>

Generální ředitelství cel. (2021). Statistika kontroly vybraných výrobků útvary Dohledu CÚ za rok 2020. Celní správa České republiky.

<https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/dohled/Stranky/default.aspx>

Generální ředitelství cel. (2022). Statistika kontroly vybraných výrobků útvary Dohledu CÚ za rok 2021. Celní správa České republiky.

<https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/dohled/Documents/Rok%202021/Statistika%20VV%202021%20%20druhy%20subjekt%C5%AF%20+%20ZTV%20%20new.pdf>

Generální ředitelství cel. (2023a). Celní správa České republiky. Celní správa ČR.

<https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/Stranky/celni-sprava.aspx>

Generální ředitelství cel. (2023b). Dějiny. Finfo ve škole.

<https://www.finfoveskole.cz/cs/dejiny>

Generální ředitelství cel. (2023c). Historie CS. Celní správa České republiky.

<https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/Documents/historie.ppt>

Generální ředitelství cel. (2023d). Kompetence - čím se zabývá celní správa. Celní správa České republiky. <https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/kompetence/Stranky/default.aspx>

Generální ředitelství cel. (2023e). Organizační struktura Celní správy České republiky. Celní správa České republiky. <https://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/organizacni-struktura/PublishingImages/Mapa%20celn%C3%ADch%20%C3%BA%C5%99ad%C5%AF%202021.jpg>

Generální ředitelství cel. (2023f). Statistika kontroly vybraných výrobků útvary Dohledu CÚ za rok 2022. Celní správa České republiky.

<https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/dohled/Documents/Rok%202022/Statistika%20VV%202022%20%20druhy%20subjekt%C5%AF%20+%20ZTV%20%20.pdf>

Generální ředitelství cel. (2023g). Taric CZ. Celní správa České republiky.

<https://www.celnisprava.cz/cz/aplikace/Stranky/taric-cz.aspx>

Generální ředitelství cel. (2023h). Výroční zpráva o činnosti Celní správy ČR za rok 2022. Celní správa České republiky.

https://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Documents/VZ_CS_2023.pdf

Generální ředitelství cel. (2024a) Informace pro distributory pohonných hmot. Celní správa České republiky. <https://www.celnisprava.cz/cz/dane/registr-phm/Stranky/default.aspx>

Generální ředitelství cel. (2024b). ORO WebKlient. <https://app.celnisprava.cz/OroKlient>

Gerlach Customs. (2020). The History Of Customs From The Beginning To The Present. Gerlach-customs.com. <https://gerlach-customs.com/news/knowledge-base/the-history-of-customs-from-the-beginning-to-the-present/#Country-Selector>

Horký, I. (14. 1 2021). Informace – změna sazeb a označení vybraných výrobků uváděných v daňových příznacích. Celní správa České republiky. https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/Informace/Informace_21_1686.pdf

Hrubá Smržová, P., & Mrkývka, P. a. (2020). Finanční a daňové právo. Aleš Čeněk, s.r.o.

Hrubý, M. (2023). Boj s daňovými úniky. Finfo ve škole. <https://www.finfoveskole.cz/cs/boj-s-danovymi-uniky>

Kaňková, M. (2020). Celní správa ČR se podílí na pomoci v krizovém stavu. Celní správa České republiky. <https://www.celnisprava.cz/cz/tiskove-zpravy/2020/Stranky/celni-sprava-cr-se-podili-na-pomoci-v-krizovem-stavu.aspx>

Kašpar, P. (2015). Official welcome of the general director of the customs administration of the Czech republic. Future force forum. <https://www.future-forces-forum.org/welcome/petr-kaspar?lang=en>

Komerční banka. (2023). Clo. Komerční banka, a.s. <https://www.kb.cz/cs/podpora/slovník/vyrazy-zacinajici-na-c/clo>

Kubátová, K. (2018). Daňová teorie a politika. Wolters Kluwer ČR.

Kubičková, M. (2017). Č. j. 31601/2017-900000-231 Změny v zákonné úpravě omezení prodeje lihovin a tabákových výrobků. Celní správa České republiky. https://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/lih/Informace/Informace_17_31601.pdf

Kurková, I. (28. 5 2018). Mobilní rentgen je pražským celníkům při kontrolních akcích ku prospěchu, Celní správa České republiky. <https://www.celnisprava.cz/cz/celni-urad-pro-hlavni-mesto-prahu/tiskove-zpravy/2018/Stranky/mobilni-rentgen-je-prazskym-celnikum-pri-kontrolnich-akcich-ku-prospechu.aspx>

Kurzy.cz, s.r.o. (2024), Spotřební daň od 1. ledna 2013 - hodnoty. KurzyCZ. https://www.kurzy.cz/hodnoty/spotrebni_dan/od-1-1-2013/

Lichnovský, O., Vučka, J., & Křístek, L. (2020). Trestní právo daňové. C. H. Beck.

Matyášová, L., & Grossová, M. E. (2015). Daňový řád s komentářem a judikaturou. Leges.

Ministerstvo financí ČR. (31. 7. 2014). Informace o činnosti Celní správy ČR za rok 2013. Ministerstvo financí ČR. https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-002_2013_Informace-o-cinnosti-Celni-spravy-CR-za-rok-2013.pdf

Ministerstvo financí ČR (10. 7. 2015). Informace o činnosti Celní správy ČR za rok 2014. Ministerstvo financí ČR. https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-002_2014_Zprava-o-cinnosti-FS-CR-a-CS-CR-za-rok-2014.pdf

Ministerstvo financí ČR. (14. 7 2016). Informace o činnosti Celní správy ČR za rok 2015. Ministerstvo financí ČR. https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-002_2015_Zprava-o-cinnosti-FS-a-CS-za-rok-2015.pdf

Ministerstvo financí ČR. (17. 7 2017). Informace o činnosti Celní správy za rok 2016. Ministerstvo financí ČR. https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-002_2016_Informace-o-cinnosti-CS-CR-za-rok-2016.pdf

Ministerstvo financí ČR. (11. 7 2018). Informace o činnosti Celní správy ČR za rok 2017. Ministerstvo financí ČR. https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-002_2017_Informace-o-cinnosti-CS-CR.pdf

Ministerstvo financí ČR. (6 2019). Informace o činnosti Celní správy ČR za rok 2018. Ministerstvo financí ČR. https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-002_2018_Informace-o-cinnosti-CS-CR.pdf

Ministerstvo financí ČR. (2. 7 2020). Informace o činnosti Celní správy ČR za rok 2019. Ministerstvo financí ČR. https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-002_2019_Informace-o-cinnosti-CS-CR.pdf

Ministerstvo financí ČR. (24. 6 2021). Informace o činnosti Celní správy ČR za rok 2020. Ministerstvo financí ČR. https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/Dane_Vyhodnoceni-Pr-002_2020_Informace-o-cinnosti-CS-CR.pdf

Ministerstvo financí ČR. (20. 7 2022). Informace o činnosti Celní správy ČR za rok 2021. Ministerstvo financí ČR. https://www.mfcr.cz/assets/cs/media/2022-07-20_Priloha-2-Informace-o-cinnosti-CS-CR-za-rok-2021.pdf

Ministerstvo financí. (1. 2 2024). Plnění státního rozpočtu ČR za leden 2024. Ministerstvo financí ČR: <https://www.mfcr.cz/cs/ministerstvo/media/tiskove-zpravy/2024/pokladni-plneni-sr-54737>

Mishan, E. J., Quah, E., (2020). Cost-Benefit Analysis. Routledge.

Müller, I. (17. 1 2019). Metodická informace č. : 2 / 2019. Celní správa České republiky. <https://www.celnisprava.cz/cz/celni-urad-pro-kraj-vysocina/Documents/MI-002-2019.pdf#search=mimo%C5%99%C3%A1dn%C3%A9%20kontroln%C3%AD%20akce>

Nejvyšší kontrolní úřad ČR. (23.7.2019). Zpráva o daních v České republice. nku.cz. https://nku.cz/assets/pro-media/tiskove-zpravy/zprava-danich__2.pdf

Polák, P., Hájek, F., Hrbek, L., Jarešová, J., Vesecký, R., & Šramková, D. (2021). Celní zákon. Praktický komentář. Wolters Kluwer.

Pouliček, M. (4. 6 2021). Metodická informace - daňová kontrola a dokazování v daňovém řízení. Celní správa České republiky. <https://www.celnisprava.cz/cz/Methodika/MI-2021-013.pdf>

Samuelson, P., Nordhaus, W. (1991). Ekonomie. Svoboda.

Široký, J. a kol. (2008). Daňové teorie s praktickou aplikací. C. H. Beck.

Vančurová, A., & Zídková, H. (2022). Daňový systém ČR 2022. Wolters Kluwer ČR.

Vaněk, P. (2008). Pohraniční stráž a pokusy o přechod státní hranice v letech 1951 - 1955. Ústav pro studium totalitních režimů.

Východočeský klub celních veteránů. (2011a). Díl 1. Jak to bylo do války třicetileté.

Východočeský klub celních veteránů. <https://vkcv.estranky.cz/clanky/historie-cla--celnictvi-a-fs/historie-celnictvi-v-cechach-a-na-morave/dil-1.-jak-to-bylo-do-valky-tricetilete-....html>

Východočeský klub celních veteránů. (2011b). Díl 6. Martincův celní zákon z roku 1927.

Východočeský klub celních veteránů. <https://vkcv.estranky.cz/clanky/historie-cla--celnictvi-a-fs/historie-celnictvi-v-cechach-a-na-morave/dil-6.-martincuv-celni-zakon-z-roku-1927.html>

Woff, P. (19. 1 2024). Spotřební daň z benzínu, alkoholu nebo cigaret od 1. 3. 2024. Kupní Síla. <https://www.kupnisila.cz/spotrebni-dan-benzinu-alkoholu-cigaret/#alkohol>

World Customs organization. (2023). Discover the WCO. World customs organization. <https://www.wcoomd.org/en/about-us/what-is-the-wco/discover-the-wco.aspx>

Yin, R. K. (2018). *Case study research and applications: design and methods*. SAGE.