

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA VEŘEJNÉ EKONOMIKY

Vývoj inkasa spotřební daně z tabákových výrobků
Development of Collection of Excise Tax on Tobacco Products

Student: Izabela Ertingerová

Vedoucí bakalářské práce: doc. Ing. Petr Tománek, CSc.

Ostrava 2015

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra veřejné ekonomiky

Zadání bakalářské práce

Student: **Izabela Ertingerová**
Studijní program: B6202 Hospodářská politika a správa
Studijní obor: 6202R055 Veřejná ekonomika a správa
Téma: **Vývoj inkasa spotřební daně z tabákových výrobků**
Development of Collection of Excise Tax on Tobacco Products

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Spotřební daň z tabákových výrobků a její správa
3. Analýza vývoje inkasa daně z tabákových výrobků
4. Zhodnocení vlivů působících na inkaso daně z tabákových výrobků
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratek

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

BAKEŠ, M., M. KARFÍKOVÁ, P. KOTÁB, H. MARKOVÁ et al. *Finanční právo*. 6. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012. 549 s. ISBN 978-80-7400-440-7.

KUBÁNEK, Vladimír. *Tabák a tabákové výrobky*. Brno: Tribun EU, 2009. 160 s. ISBN 978-80-7399-898-1.

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

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **doc. Ing. Petr Tománek, CSc.**

Datum zadání: 21.11.2014

Datum odevzdání: 07.05.2015

doc. Ing. Petr Tománek, CSc.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně příloh, vypracovala samostatně.

Dne: 7.5.2015

Podpis: *Isabela Erhujenal*

Na tomto místě bych ráda poděkovala panu doc. Ing. Petr Tománkovi, CSc. za jeho cenné rady při psaní této bakalářské práce.

Obsah

1	Úvod.....	4
2	Spotřební daň z tabákových výrobků a její správa.....	6
2.1	Historie spotřební daně.....	6
2.1.1	Daňová soustava Československé republiky od roku 1918 do roku 1993.....	7
2.1.2	Daňová reforma a daňová soustava České republiky od roku 1993.....	8
2.2	Správa spotřebních daní.....	10
2.3	Legislativní úprava spotřební daně z tabákových výrobků v ČR.....	11
2.3.1	Plátce daně.....	13
2.3.2	Předmět daně.....	14
2.3.3	Tabáková nálepka.....	16
2.3.4	Sazby daně.....	17
2.3.5	Daňový sklad, oprávněný příjemce.....	18
2.4	Předpisy EU v oblasti nakládání s tabákovými výrobky.....	19
2.5	Vývoj změn sazeb daně z tabákových výrobků.....	21
3	Analýza vývoje inkasa daně z tabákových výrobků.....	28
3.1	Vývoj příjmů spotřební daně z tabákových výrobků v letech 2004 - 2014.....	28
3.2	Vývoj struktury inkasa daně z tabákových výrobků podle odběru tabákových nálepek.....	33
3.3	Vývoj průměrné spotřeby cigaret na obyvatele.....	38
4	Zhodnocení vlivů působících na inkaso daně z tabákových výrobků.....	43
4.1	Vliv změny sazeb spotřební daně a průměrné spotřeby cigaret na výši inkasa daně z tabákových výrobků.....	43
4.2	Daňové úniky.....	48
5	Závěr.....	51

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

1 Úvod

Spotřební daně se řadí mezi daně nepřímé a představují významný zdroj příjmů do státního rozpočtu. Zároveň plní regulační funkci. Jejich původ je datován již od starověku a středověku v podobě regalů a akcí. Růst daňového zatížení spotřebními daněmi by měl vést k omezení spotřeby okruhu výrobků, které negativně působí na zdravotní stav obyvatel a na kvalitu životního prostředí.

Spotřební daně v České republice jsou v současné době uvaleny na skupinu vybraných výrobků, a to na minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty a tabákové výrobky. Prvotní podoba zákona o spotřebních daních¹ byla platná do roku 2003, kdy během doby své účinnosti byla několikrát novelizována. Proces vstupu České republiky do Evropské unie a s ním spojený tlak na převzetí harmonizačních daňových pravidel vedl k vytvoření zcela nového zákona² účinného od roku 2004.

Předmět bakalářské práce je zaměřen na problematiku vývoje inkasa spotřební daně z tabákových výrobků.

Cílem práce je zhodnotit vývoj spotřeby tabákových výrobků a výběr spotřební daně z tabákových výrobků v návaznosti na přibližování k minimálním sazbám spotřebních daní stanovených směrnicemi Evropské unie.

Bakalářská práce je rozdělena do pěti kapitol, včetně úvodu a závěru, a skládá se z teoretické a praktické části. Druhá kapitola je zaměřena na přiblížení historických souvislostí vzniku spotřební daně, vývoj daňové soustavy od roku 1918, dále na legislativní úpravu spotřební daně z tabákových výrobků v rámci daňového systému v ČR a vydaných směrnic EU. V neposlední řadě je zachycen vývoj sazeb daně z tabákových výrobků a objasněn důvod jejich neustálých změn.

Ve třetí kapitole je provedena analýza vývoje inkasa daně z tabákových výrobků za období let 2004 – 2014. Vývoj příjmů se dále posuzuje podle odběru tabákových nálepek provozovatelů daňových skladů a oprávněných příjemců. V závěru kapitoly je věnována pozornost vývoji průměrné spotřeby cigaret na jednoho obyvatele v závislosti na reakci kuřáků na zvyšující se daňové sazby u cigaret a omezení kouřit na veřejných místech.

¹ Zákon č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

² Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Čtvrtá kapitola se zabývá vyhodnocením vlivů, které na inkaso daně z tabákových výrobků přímo nebo nepřímo působí. Značná část peněžních prostředků není odvedena do státního rozpočtu z důvodu existence daňových úniků. Popis nejčastějších oblastí jejich vzniku je součástí této kapitoly.

Závěrečná kapitola shrnuje zjištěné údaje bakalářské práce.

K naplnění cíle práce je provedena statistická analýza vývoje inkasa daně z tabákových výrobků na základě absolutních ukazatelů a jejich vývoje v čase pomocí meziročních indexů. Vývoj inkasa daně je následně porovnán s vývojem odběru tabákových nálepek, sazeb daně z tabákových výrobků a vývojem průměrné spotřeby tabákových výrobků podle údajů zveřejňovaných Českým statistickým úřadem. Závěrem analytické části je korelační analýza, pomocí které je zjištěna závislost vývoje inkasa daně z tabákových výrobků na změnách sazeb daně a vývoji průměrné spotřeby tabákových výrobků.

Při zpracování bakalářské práce je čerpáno především ze zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, platného ke dni 1.1.2014 a odborné knižní literatury v teoretické části. V praktické části práce vychází zejména z internetových zdrojů a interních dat Celní správy České republiky.

2 Spotřební daň z tabákových výrobků a její správa

2.1 Historie spotřební daně

Historie daní je bohatá a spjatá se vznikem peněžního hospodářství.

V dávných dobách byly daně vybírány v naturální podobě a nepředstavovaly hlavní příjem panovníka. Hlavní zdroj příjmů tvořila válečná kořist a výnosy z vlastního majetku, které měly charakter nepravidelných příležitostných plateb a mnohdy byly dobrovolné. [8] Tyto získané peněžní prostředky sloužily k financování vojska, veřejných staveb a správy. V průběhu vývoje společnosti vznikly nové druhy odvodů, které měly převážně peněžní charakter a byly vybírány pravidelně. Panovníkovi náležela některá výhradní práva, a to právo vaření piva, právo těžby, lovu a právo razit mince. Tyto práva poskytnul za určitý poplatek tzv. regály dalším osobám. Vznikly tak regály pozemkové, horní, celní, solní, mincovní, ale i soudní regál. Mezi další zdroje státních příjmů patřily například i domény, které představovaly odvody z výnosů hospodaření ze zemědělských a lesních pozemků, které náležely panovníkovi. Měly především naturální povahu. [12]

Ve 12. století byly předchůdcem nepřímých daní akcízy, poplatky a cla na hranicích, které se platily naturálně anebo v penězích při vjezdu kupců do měst a při průjezdu určitou oblastí. [5] Akcízy byly rozlišeny do dvou větví, kde v prvním případě akcíz vystupuje jako daň z oběhu zboží, s funkcí daňového zatížení podle vybraných druhů komodit. Pro stanovení výše daně se vychází z množství nebo ze stanovené užitné hodnoty. Do této kategorie se řadí například spotřební daň z dobytka, sukna, nápojů, soli, svíček, mýdla, vlny, vína nebo piva. V další formě akcíz funguje jako daň z právního převodu zboží podle jeho ceny. [12]

Z vyváženého zboží se platily poplatky, tzv. celní regály, které jsou poprvé v českých zemích doloženy v období 10. století. Daně měly zpočátku charakter dobrovolných naturálních plateb, které odváděli obyvatelé a občané měst. Povinnou daní se později stala daň míru. V roce 1522 byly vybírány dvě nepřímé daně – akcíz z piva a vína. Dani podléhaly také potraviny, kdy v roce 1829 byly spojeny na všeobecnou potravní daň. Vznikly dvě kategorie obcí podléhající této dani, a to tzv. uzavřená města, kde byly vybírány daně například z mouky, obilí, masa a vína, a venkov, kde byl okruh potravin omezený na dobytek, víno a maso. [2; 12]

V období liberalismu se daně stávají pravidelnými a povinnými platbami pro všechny ekonomické subjekty a představují hlavní zdroj příjmů do státních rozpočtů. Je zde uplatňována zásada všeobecnosti, čímž dochází k odstranění dosavadní výjimky ve zdanění, které se týkalo hlavně duchovních a šlechty. Výše daňové povinnosti se určuje podle skutečných výnosů a příjmu vlastníka. V Anglii vzniká první důchodová daň. [4]

Konec 19. století způsobuje změnu v oblasti akcízů. Ty už nejsou uplatňovány u jednotlivých komodit, ale daň je vybírána pouze u lihu, cigaret, petroleje, cukru, čaje a kaka. Objevují se také první problémy daňových úniků u nepřímých daní. [4]

Na počátku 20. století došlo ke zvyšování výše daní, způsobené především světovými válkami, které vyžadovaly peněžní prostředky na financování vojsk a na následnou obnovu země. V tržních ekonomikách v období 70. – 80. let byl zaznamenán naopak pokles daní, sazeb daně a eliminace daňového břemene jako následek prosazování politiky stimulace nabídky. [12]

Jeden z nejvýznamnějších zdrojů příjmů státního rozpočtu ze spotřebních daní představoval tabákový monopol. Dosahoval daleko větších výnosů, než kolik činily ostatní celkové nepřímé daně. [3]

2.1.1 Daňová soustava Československé republiky od roku 1918 do roku 1993

Od počátku vzniku Československé republiky v roce 1918 byla v důsledku války ochromena oblast správy daní. Úředníci vykonávali především vojenskou službu a činnost finančních úřadů byla značně zeslabena.

Cílem samostatné republiky bylo sjednotit daňový systém celé země z důvodu odlišného daňového systému na území Slovenska a Podkarpatské Rusi. Došlo tedy ke vzniku ústředního orgánu finanční správy Ministerstva financí ČSR, sídlícího v Praze. Rakouskouherský daňový systém byl bez zbytku převzat v Čechách a na Moravě a daňová soustava ČSR se skládala z dávek přímo vyměřovaných a z dávek nepřímo vyměřovaných. [2] Kromě toho byly převzaty monopoly umělých sladidel, tabákový, solný a výbušný. Na pivo, šumivé víno, zapalovač, cukr, lín a minerální oleje byly uvaleny akcízy. [5] Daňové sazby na válečné přírážky zůstaly ponechány a prodlužovala se jejich platnost. Bylo potřeba z důvodu neočekávaných potíží v oblasti rozpočtových zdrojů vytvořit nová daňová opatření. [2]

Během druhé světové války nedošlo k podstatným změnám v daňové soustavě Československé republiky, byla pouze odstraněna daň přepychová a u jednotlivých daní byly pozměněny výše přírážek. [2]

Rok 1946 představoval zánik akcizů jako první formy nepřímého zdanění potravin. [4]

Daňová soustava prošla významnou reformou v roce 1948, kdy došlo k zániku spotřebních daní a daně z obratu, kterou nahradila daň všeobecná účinkem zákona č. 283/1948 Sb., o všeobecné dani. [15] Tato daň byla však pro svůj nedostatečný účel zrušena a byla vyměněna za opětovně zavedenou daň z obratu. [2]

Daň z obratu byla k 1. 1. 1991 sloučena do čtyř pásem. Ke dni 2.5.1991 sazby daně z obratu dosahovaly hodnot 0%, 11%, 20% a 29% z prodejní ceny. V porovnání se sazbami platnými na počátku roku 1991, které byly 0%, 12%, 22% a 32% z prodejní ceny, byly hodnoty sníženy. Ze systému sjednocených daňových sazeb byly vybrány určité výrobky s cílem regulovat jejich úroveň spotřeby. Tato skupina zahrnovala kávu, čaj, zlato, tabákové výrobky a cigarety, alkoholické nápoje, šperky a pohonné hmoty. [12]

Na počátku devadesátých let převládal názor k provedení reformy daňové soustavy s cílem přechodu z centrálně plánovaného hospodářství na tržní. [2]

2.1.2 Daňová reforma a daňová soustava České republiky od roku 1993

Realizace daňové reformy proběhla k datu 1.1.1993, kdy došlo k zániku daně z obratu a jejímu nahrazení daní z přidané hodnoty a spotřební daní jako nepřímé formy daní. [1] Tato reforma nahradila doposud fungující socialistický daňový systém a umožnila realizovat souhrnné ekonomické reformy. [9]

Hlavní cíle při tvorbě nového daňového mechanismu představovaly:

- propojenost politiky rozpočtové a daňové s cílem snížit nepřiměřenou daňovou kvótu,
- podpora činnosti podnikatelských subjektů a vytvoření rovných konkurenčních podmínek,
- zdanění příjmů podle principu univerzálnosti a jednotnosti,
- zefektivnění činnosti orgánů daňové správy a vytvoření vhodné administrativy,

- přiblížení národní daňové soustavy s ekonomicky vyspělými zeměmi. [13]

Daňová soustava je tvořena souborem daní, které jsou vybírány na určitém území. Představuje významný prvek celé ekonomické reformy. Jedná se o souhrn všech právních předpisů upravující jednotlivé daně. Současná podoba daňové soustavy vycházela ze zákona ČNR č. 212/1992 Sb., o soustavě daní a ze zákonů bývalého Federálního shromáždění. [2]

Mezi daně tvořící daňovou soustavu patří:

- daň silniční,
- daň z nemovitých věcí,
- daň z nabytí nemovitých věcí,
- daň z příjmů,
- daň z přidané hodnoty,
- daň spotřební,
- energetické daně. [17]

Spotřební daně patří mezi nejstarší nepřímé daně. Předmětem daní je úzká skupina výrobků, kterým stát usměrňuje jejich ceny na trhu. Jsou zavedeny s cílem snížit poptávku po škodlivém zboží, které ohrožuje lidské zdraví a životní prostředí, a patří mezi hlavní příjmy do státního rozpočtu.

V ČR byly zavedeny spotřební daně ke dni 1.1.1993 zákonem České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Za vybrané výrobky se podle § 1 odst. 1 rozumí:

- *„uhlíková paliva a maziva,*
- *lih a lihoviny,*
- *pivo,*
- *víno,*
- *tabákové výrobky.“*

Správcem daní u výrobků vyrobených v tuzemsku byly finanční úřady, v případě dovozu výrobků správa náležela celním úřadům.

Od roku 2003 je v oblasti národní legislativy klíčovým předpisem zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, který vymezuje

podmínky pro zdanění vybraných výrobků, tj. minerálních olejů, lihu, piva, vína a meziproductů a tabákových výrobků spotřební daní. Byl tímto nahrazen zákon č. 587/1992 Sb. Zákon nabyl účinnosti k 1.1.2004 a podle § 1 odst. 2 mezi spotřební daně patří:

- „daň z minerálních olejů,
- daň z lihu,
- daň z piva,
- daň z vína a meziproductů,
- daň z tabákových výrobků.“

Úplné znění zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, jak vyplývá z pozdějších změn, vyšlo ve Sbírce zákonů č. 373/2005 Sb., s účinností 27.9.2005.

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, přinesl zásadní změny v systému spotřebních daní, jako například stanovení okamžiku vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu, zavedení režimu podmíněného osvobození od daně, zavedení institutu daňových skladů atd.

2.2 Správa spotřebních daní

Správu spotřebních daní od roku 1993 do roku 2004 zajišťovali dva správci. Územní finanční orgány měly v kompetenci vybrané výrobky vyrobené v tuzemsku a celní orgány spravovaly dovezené zboží ze zahraničí. Tyto instituce byly podřízeny Ministerstvu financí ČR. [19; 20]

Od roku 2004 se správa spotřebních daní přenesla výhradně na celní orgány. Vyplývá to nejen z důvodu vstupu ČR do Evropské unie, v rámci které odpadla povinnost provádět celní kontroly a dohled nad zbožím na hranicích, ale také ze skutečnosti, že tuto činnost vykonávají ve většině členských států celní úřady. Příslušný celní úřad vykonává správu spotřebních daní podle sídla nebo místa pobytu daňového subjektu.

S účinností zákona č. 17/2002 Sb., o Celní správě České republiky k 1.1.2013, byl pro celní správu zaznamenán přechod na dvojstupňovou organizační a řídicí strukturu. Ústředním orgánem celní správy je Generální ředitelství cel, kterému je podřízeno patnáct celních úřadů rozmístěných podle jednotlivých krajů v zemi. [21]

2.3 Legislativní úprava spotřební daně z tabákových výrobků v ČR

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů upravuje podmínky pro zdanění tabákových výrobků spotřebními daněmi, způsob jejich značení a prodej. Od nabytí účinnosti v roce 2004 byl zákon mnohokrát novelizován. V oblasti správy daně z tabákových výrobků byla přijata řada právních úprav, které se nejčastěji týkaly změny sazeb daně.

K první úpravě došlo zákonem č. 217/2005 Sb., který zpřisnil a blíže specifikoval pravidla pro evidenci vybraných výrobků v daňových skladech a při přepravě, ohlašovací povinnost oprávněných subjektů a jiné. Novelou došlo k 1. 4. 2006 ke zvýšení sazeb daně z tabákových výrobků, ke kterým docházelo i v následujících letech. Byl upraven princip pro stanovení základu daně z tabákových výrobků, s výjimkou cigaret, kde byla zachována dvousložková sazba.

Zákon č. 379/2005 Sb., o opatřeních k ochraně před škodami působenými tabákovými výrobky, alkoholem a jinými návykovými látkami a o změně souvisejících zákonů, stanovil minimální počet cigaret v jednotkovém balení (krabičce) na dvacet kusů, zákaz prodeje tabákových výrobků osobám mladším 18 let, místa a způsob prodeje tabákových výrobků a oblasti zákazu kouření.

K hlavním úpravám zákona o spotřebních daních, které byly zavedeny novelou č. 575/2006 Sb., s účinností od 1.1.2007 a od 1.3.2007 patřily zvýšení sazeb daně, přesnější vymezení předmětu daně z tabákových výrobků a jejího výpočtu, stanovení maximálního počtu odebraných tabákových nálepek popřípadě skladovaných cigaret s aktuální sazbou daně při změně sazby daně. K těmto změnám došlo s cílem zamezit předzásobení výrobců a dovozců tabákovými výrobky se starou daňovou sazbou.

Zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, došlo k navýšení sazeb spotřební daně z tabákových výrobků tak, aby k 1.1.2008 bylo dosaženo minimálních sazeb platných v Evropské unii.

Od 1.10.2009 byly zákonnou normou č. 292/2009 Sb., doplněny limity pro zajištění daně vkladem peněžních prostředků na depozitní účet celního úřadu.

V souvislosti s návrhem zákona o státním rozpočtu České republiky na rok 2010 došlo ke zvýšení sazby daně z tabákových výrobků od 1.2.2010, a to nabytím účinnosti zákona č. 362/2009 Sb., který mění některé zákony.

Zákonem č. 95/2011 Sb., proběhlo s účinností od 1.5.2011 zrušení regulace předzásobením tabákovými výrobky a stanovení povinnosti vydávat cigarety pro spotřebitele do volného oběhu s cenou na tabákové nálepce, která je aktuální pro dané zdaňovací období. S cílem zamezit daňovým únikům byly změněny definice tabákového odpadu, doutníků a cigarillo, tabákové smotky a definice délky cigaret. Od daně byly osvobozeny zničené tabákové výrobky z důvodu jejich další nepoužitelnosti, které byly zároveň určeny pro dopravu do jiného členského státu nebo pro vývoz do třetí země. Pojem nejžádanější cenové kategorie byl nahrazen váženou průměrnou cenou, zohledňující všechny cigarety na českém trhu. Další navýšení sazeb daně z tabákových výrobků proběhlo dnem 1.1.2012.

V roce 2012 byl zákon o spotřebních daních opět novelizován, a to zákonem č. 407/2012 Sb. Změny kromě navýšení sazeb daně s účinností od 1.1.2013 a k 1.1.2014 obsahovaly povinnost správce daně oznámit živnostenskému úřadu zjištění závažného porušení podmínek při značení tabákových nálepek a zavedení možnosti snížení úhrady nebo zajištění hodnoty tabákových nálepek při jejich odběru.

Zákonem č. 308/2013 Sb., který mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o povinném značení lihu, byl rozšířen okruh orgánů, kterým se oznamuje zjištění porušení povinnosti dodržování zákazu prodeje tabákových výrobků i v případě jejich značení.

Z důvodu intervencí České národní banky, které byly zahájeny 7.11.2013 a s tím související neustálý pokles kurzu Kč vůči EUR, bylo potřeba pro splnění požadavků minimálních sazeb daně hodnoty ještě zvýšit.

Novelou zákona o spotřebních daních č. 201/2014 Sb., došlo tedy od 1.12.2014 k přizpůsobení sazeb daně z tabákových výrobků takovým způsobem, aby bylo vyhověno požadavku směrnice Rady EU na minimální sazbu daně, na devadesát eur na tisíc kusů cigaret, z důvodu oslabení směnného kurzu Kč vůči EUR. Zároveň novela obsahovala znovuzavedení regulace předzásobením a stanovení tříměsíční lhůty pro doprodej tabákových výrobků se starými tabákovými nálepkami po nabytí platnosti nové daňové sazby. V případě, že tabákové výrobky se starou daňovou sazbou po uplynutí doby nejsou na trhu prodány, mají výrobci a prodejci povinnost výrobky zlikvidovat.

Poslední novelizace zákona v roce 2014 byla zveřejněna pod č. 331/2014 Sb., ve Sbírce zákonů ke dni 29.12.2014. Úprava se dotýká subjektů, které nesplňují své daňové povinnosti, s cílem zamezit vznik daňových úniků na území ČR. Novela nabyla účinnosti ke dni 1.1.2015.

Mezi další právní předpisy upravující správu spotřebních daní patří následující zákony a vyhlášky:

- Zákon č. 526/1990 Sb., o cenách,
- Zákon č. 265/1991 Sb., o působnosti orgánů České republiky v oblasti cen,
- Zákon č. 110/1997 Sb., o potravinách a tabákových výrobcích a o změně a doplnění některých souvisejících zákonů,
- Vyhláška Ministerstva zemědělství č. 344/2003 Sb., kterou se stanoví požadavky na tabákové výrobky,
- Vyhláška Ministerstva financí č. 467/2003 Sb., o používání tabákových nálepek při značení tabákových výrobků. Od 1.8.2011 byla nahrazena vyhláškou č. 203/2011 Sb., upravující zejména způsob umístění tabákové nálepky,
- Vyhláška Ministerstva zemědělství č. 211/2004 Sb., o metodách zkoušení a způsobu odběru a přípravy kontrolních vzorků,
- Vyhláška Ministerstva zemědělství č. 113/2005 Sb., o způsobu označování potravin a tabákových výrobků,
- Vyhláška Ministerstva financí č. 275/2005 Sb., kterou se stanoví postup při zpracování návrhů cen pro konečného spotřebitele u cigaret a při změnách těchto cen.

2.3.1 Plátce daně

Plátce spotřební daně je fyzická nebo právnická osoba, která se stala provozovatelem daňového skladu, oprávněným příjemcem nebo výrobcem, a to z důvodu vzniku daň přiznat a zaplatit v souvislosti s uvedením vybraných výrobků do volného daňového oběhu, nebo z důvodu ztráty, poškození nebo znehodnocení vybraných výrobků dopravovaných v režimu podmíněného osvobození od daně. Povinnost uhradit daň má také fyzická nebo právnická osoba, která neprokáže zdanění velkého množství vybraných výrobků v daňovém skladu. [1]

2.3.2 Předmět daně

Předmětem daně podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daní, ve znění pozdějších předpisů, jsou tabákové výrobky. Podle § 101 odst. 2 se mezi tabákové výrobky řadí cigarety, doutníky a cigarillos a tabák ke kouření.

Podle § 101 odst. 3 se pro účely tohoto zákona rozumí:

„a) cigaretami

1. tabákové provazce, které se kouří v nezměněném stavu a nejsou doutníky ani cigarillos podle písmene b),

2. tabákové provazce, které se jednoduchou nepřímou manipulací vloží do dutinek z cigaretového papíru, nebo

3. tabákové provazce, které se jednoduchou nepřímou manipulací zabalí do cigaretového papíru,

b) doutníky a cigarillos tabákové smotky, které se kouří v nezměněném stavu a s ohledem na jejich vlastnosti a očekávání běžného spotřebitele jsou v nezměněném stavu určeny výhradně ke kouření a obsahují

1. krycí list ze surového tabáku, nebo

2. trhanou tabákovou náplň, s krycím listem v obvyklé barvě doutníku z rekonstituovaného tabáku, jenž kryje celý výrobek, případně i filtr, avšak nikoli náustek v případě doutníků s náustkem, činí-li jejich jednotková hmotnost bez filtru nebo náustku nejméně 2,3 g a nejvýše 10 g a je-li obvod nejméně jedné třetiny délky alespoň 34 mm,

c) tabákem ke kouření

1. tabák řezaný, popřípadě jinak dělený, kroucený nebo lisovaný do desek, a který je možné kouřit bez dalšího průmyslového zpracování,

2. tabákový odpad upravený pro prodej konečnému spotřebiteli, který nespadá pod písmeno a) nebo b) a který je možné kouřit, nebo

3. tabák ke kouření obsahující více než 25 % hmotnosti tabákových částic s šířkou řezu menší než 1,5 mm; jedná se o jemně řezaný tabák určený pro ruční výrobu cigaret. “

Ostatní tabák je určený pro konečného spotřebitele k jiným účelům, s výjimkou šňupavých a žvýkacích tabáků.

Za tabákové výrobky se řadí také cigarety a tabák ke kouření, které obsahují plně nebo částečně i jiné látky, než je tabák. Doutníky a cigarillos jako tabákové výrobky, které jsou tvořeny zčásti i jinými látkami, než je tabák³. [16]

Obecná charakteristika tabáku včetně jeho historického vývoje a druhy tabákových výrobků jsou předmětem Přílohy č. 1, Přílohy č. 2 a Přílohy č. 3.

Fyzická nebo právnická osoba je povinna v případě porušení zákazu prodeje cigaret za cenu vyšší, než je uvedena na tabákové nálepce, konečnému spotřebiteli, vzniklou daň přiznat a uhradit. [9] Zároveň je zakázáno prodávat cigarety za cenu nižší, než je hodnota tabákové nálepky. Výjimku tvoří cigarety, které jsou spotřebiteli bezplatně nabídnuty jako vzorky nebo pro marketingové účely. [16]

Ve výjimečných případech je na základě souhlasu pověřeného správce daně možný prodej cigaret konečnému spotřebiteli za cenu nižší, než která je uvedena na tabákové nálepce. K dané situaci dochází za předpokladu, že výrobce, prodejce nebo dovozce ukončil výrobu, prodej, podnikání nebo v případě prohlášení konkursu anebo exekuce. [16]

Od druhé poloviny roku 2007 vyšel v platnosti zákaz prodeje krabiček cigaret s množstvím menší než dvacet kusů určených pro přímou spotřebu a prodej kusovek obsahující jeden kus cigarety. Cílem bylo chránit děti a mládež před kouřením. U doutníků a cigarillos je možný kusový prodej. [9]

Tabákové výrobky, které jsou vyrobené, dovezené nebo dopravené na území ČR musí obsahovat tabákovou nálepku.

³ Podle údajů z tisku připravuje Ministerstvo financí novelu zákona o spotřebních daních, kterou budou mezi předměty daně z tabákových výrobků zařazeny také tabákové listy, které jsou v současné době některými prodejci nabízeny v úpravě ke kouření bez zaplacení spotřební daně.

2.3.3 Tabáková nálepka

V České republice se tabákové nálepky využívají od počátku roku 1994, kdy se jimi označovaly cigarety. Od poloviny roku 2001 podléhají značení také doutníky a cigarillos, od roku 2004 tabák. [9]

Od roku 2004 je používání tabákových nálepek upraveno vyhláškou č. 467/2003 Sb., o používání tabákových nálepek při značení tabákových výrobků, ve znění pozdějších předpisů.

Tabáková nálepka je speciální kolek s rozměrem 20 x 44 mm. Paralelně s oběma delšími stranami nálepky jsou natištěny opakující se texty „Česká republika“, kde horní část nápisu je čitelná zleva doprava. Mezi nimi je umístěn ústřední motiv tabákové nálepky. Představuje stylizované stočené tabákové lístky, které jsou ve střední části "převázány" třemi elipsami. Prostřednictvím údajů, které obsahuje, lze vypočítat výši spotřební daně. [14]

U cigaret je na tabákové nálepce natištěna černou barvou cena pro konečného spotřebitele uvedená v celých korunách, počet kusů v balení určeného pro přímou spotřebu a příslušné písmeno abecedy, které charakterizuje sazbu spotřební daně. U doutníků a cigarillos je uveden počet kusů v balení a příslušné písmeno abecedy a u tabáku ke kouření je množství tabáku v kilogramech a sazba daně, která je opět charakterizována písmenem abecedy (viz Obr. 2.1.). [9]

Od roku 2004 byly vydány tabákové nálepky s následujícím označením dle platnosti sazby daně:

- písmeno „A“ – platné od 1.1.2004 do 30.4.2004
- písmeno „B“ – platné od 1.5.2004 do 30.6.2005
- písmeno „C“ – platné od 1.7.2005 do 31.3.2006
- písmeno „D“ – platné od 1.4.2006 do 28.2.2007
- písmeno „E“ – platné od 1.3.2007 do 31.12.2007
- písmeno „H“ – platné od 1.1.2008 do 31.1.2010
- písmeno „J“ – platné od 1.2.2010 do 31.12.2011
- písmeno „K“ – platné od 1.1.2012 do 31.12.2012
- písmeno „N“ – platné od 1.1.2013 do 31.12.2013
- písmeno „O“ – platné od 1.1.2014 do 30.11.2014
- písmeno „P“ – platné od 1.12.2014

Obr. 2.1. Vzor tabákových nálepek s písmenem E a J



Zdroj: Celní správa ČR

Tabákové nálepka je nalepena na uzavřeném balení prodáváných tabákových výrobků. Je umístěna na té části, která je přizpůsobena k otevírání, a to takovým způsobem, který zabrání manipulaci s obsahem balení, aniž by byla nálepka porušena. [14] Z tabákových výrobků označených nálepkou je signalizován jejich odvod spotřebních daní.

Odběratel objednává a odebírá tabákové nálepky u celního úřadu pro Středočeský kraj, územního pracoviště v Kutné Hoře, který působí jako pověřený správce daně. Objednáním tabákových nálepek je splněna funkce daňového přiznání. Výjimku tvoří tabákové výrobky, u kterých vznikla povinnost daň přiznat a uhradit. Povinnost uhradit tabákové nálepky vzniká ode dne jejich odběru od pověřeného správce, a to nejpozději do šedesáti dnů. [1]

Distribuce tabákových nálepek od odběratele je povolena výrobcům nebo dodavatelům tabákových výrobků v jiném členském státě nebo ve třetí zemi, s cílem označit tabákové výrobky, které budou uvedeny do volného daňového oběhu na daňovém území České republiky. [16]

Jsou-li tabákové nálepky poškozené nebo znečištěné, má odběratel možnost je vrátit pověřenému správci daně v případě, že nepoškozená část je alespoň šedesát procent plochy tabákové nálepky a je zřejmá cena pro konečného spotřebitele. Takové nálepky jsou následně skartovány za přítomnosti pracovníka celního úřadu. Pokud byla hodnota tabákových nálepek již uhrazena, vrátí pověřený správce daně částku odběrateli. V případě změny vzoru tabákové nálepky nebo sazby daně je odběratel povinen nepoužité tabákové nálepky také vrátit. [9]

Pořizovat tabákové nálepky může pouze provozovatel daňového skladu.

2.3.4 Sazby daně

Sazby daně z tabákových výrobků jsou upraveny § 104 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Výše daně u cigaret je dána sumou dvou položek, a to součinem procentní sazby daně a cenou pro konečného spotřebitele daných cigaret vydělených stem a součinem pevné části sazby daně a počtem kusů cigaret. Základ daně u cigaret je vyjádřen množstvím v kusech u pevné části daně a u procentní části daně představuje základ daně cena pro konečného spotřebitele.

Pro výpočet daně u doutníků a cigarillos se vychází ze součinu pevné části daně a ze základu daně, který je vyjádřený v kusech, a v případě tabáku ke kouření je rozhodná jeho hmotnost vyjádřená v kilogramech v době vzniku povinnosti daň přiznat a zaplatit. [1]

2.3.5 Daňový sklad, oprávněný příjemce

Daňový sklad je prostorově ohraničené místo, které se nachází na daňovém území České republiky. Za podmínek stanovených zákonem o spotřebních daních provozovatel v daňovém skladu vybrané výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá. Povolení k provozování daňového skladu vydává pověřený správce daně, na základě podaného návrhu fyzické nebo právnické osoby.

Návrh na povolení k provozování daňového skladu musí obsahovat kromě náležitostí stanovených zákonem i seznam tabákových výrobků členěných podle jednotlivých druhů, obchodních názvů, druhů obalů a uvedení počtu kusů nebo kilogramů v jednotkovém balení. Navrhovatel, který nemá nedoplatky u celní správy, veřejného zdravotního pojištění, správy sociálního zabezpečení nebo u státní politiky zaměstnanosti a není v insolvenčním řízení nebo v likvidaci, získá od pověřeného správce daně povolení. Podmínkou získání povolení je i finanční zajištění daně, jejichž výši stanovuje správce daně pro jednotlivý daňový sklad. [16]

Na zřízený depozitní účet jsou složeny nebo převedeny finanční prostředky pro zajištění daně od provozovatele daňového skladu. Zajištění pro provozování jednoho skladu činí nejvýše padesát miliónů korun, v případě více daňových skladů je částka nejvýše sto miliónů korun. Zajištění daně použije pověřený správce daně na úhradu nezaplacené daně ve lhůtě splatnosti. [16]

Držitelé povolení oprávněného příjemce mohou opakovaně nebo jednorázově přijímat tabákové výrobky s platnou tabákovou nálepkou vyjma osvobozených tabákových výrobků od spotřební daně.

2.4 Předpisy EU v oblasti nakládání s tabákovými výrobky

Článek č. 99 ve Smlouvě o založení Evropského hospodářského společenství se právně dotýká i harmonizace spotřebních daní. Rada na základě předložených návrhů Komise je zmocněna přijímat rozhodnutí v souvislosti se sladěním právních a správních předpisů členských států týkajících se spotřebních daní. [31]

Smyslem sjednocení je zabránit tomu, aby došlo z důvodu rozdílného daňového zatížení selektivních daní ze spotřeby v členských státech EU k porušení hospodářské soutěže. [11]

Tam, kde se výrobek spotřebuje, podléhá daňové sazbě příslušné země. V případě dovozu zboží je daň hrazena podle sazeb domácí země. Jedná se o způsob zdaňování podle země určení. Princip země původu se využívá pouze výjimečně, a to v případě dovozu anebo vývozu zboží jednotlivci, kteří nakupují již se spotřební daní. Daň se při vývozu nevrací a v případě dovozu se nevybírání. [9]

První směrnice, která měla zásadní význam pro oblast tabáku a tabákových výrobků, byla směrnice č. 72/464/EEC. Směrnice upravuje univerzální ustanovení, která se týkají akcízu z tabáku a speciální ustanovení ve struktuře akcízu z cigaret. [7] Daň z cigaret patří mezi nejvýznamnější akcízu a je typická se svým charakteristickým a jedinečným způsobem zdanění tzv. složeným akcízem. Tato daň je tvořena z kombinace jednotkové daně a procentní daně (ad valorem). U největších producentů tabáku jako je Francie, Španělsko a Řecko bylo zohledněno používání procentní sazby. Tyto země se snažily procentní daní zvýhodnit tuzemský tabák, kde procentní sazba daně z něho byla nižší, protože byl levnější. [11]

Směrnice č. 79/32/EEC člení tabákové výrobky do tří základních skupin, a to na cigarety, cigáry, cigarillos a tabák ke kouření.

Směrnici Rady č. 95/59/ES došlo k úpravě rozsahu uplatňování spotřebních daní z tabákových výrobků a tabák se člení na cigarety, doutníky a doutníčky a tabák ke kouření. [10]

Minimální výše sazby daně z cigaret stanovuje směrnice č. 92/79/EEC, kde celkový akcízu musí být alespoň padesát sedm procent prodejní ceny a hodnota nesmí být menší jak šedesát čtyři eur na tisíc kusů cigaret. [7]

Úpravou výše uvedené směrnice se stala směrnice č. 99/81/ES, která umožňuje členským zemím použít tři formy daně, mezi které patří valorická, specifická a smíšená daň. [7]

Směrnice č. 92/80/EHS upravuje celkovou výši spotřební daně, kde je stanovena jako procento nebo částka za jednotku, která musí být rovna přinejmenším sazbě nebo minimální výši jednotlivých tabákových výrobků. [10]

Z důvodu velkých rozdílů daňových sazeb mezi členskými státy byly směrnice č. 92/79/EEC a č. 92/80/EHS novelizovány v roce 2002, a to směrnicí Rady č. 2002/10/EC. Cílem bylo větší sblížení sazeb daní z tabákových výrobků. [6]

Směrnice Rady č. 2010/12/EU se týká dalšího sblížování sazeb spotřební daně z tabákových výrobků, kterou se mění směrnice č. 92/79/EHS, 92/80/EHS a 95/59/ES, o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků a směrnice č. 2008/118/ES, o obecné úpravě spotřebních daní. [11]

Stanovuje s účinností od 1.1.2014 výši minimální spotřební daně na devadesát eur na tisíc kusů cigaret a daň z cigaret musí být alespoň šedesát procent vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny. Pro dosažení stanovených minimálních úrovní povoluje směrnice Bulharsku, Estonsku, Řecku, Lotyšsku, Litvě, Maďarsku, Rumunsku a Polsku přechodné období do 31.12.2017. [7]

Spotřební daň z jemně řezaného tabáku k ruční výrobě cigaret musí činit od 1.1.2011 alespoň čtyřicet procent vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny propuštěného ke spotřebě nebo nejméně čtyřicet eur za kilogram. V následujících letech dochází k dalším změnám sazeb daně. Od 1.1.2013 na čtyřicet tři procent tržní ceny a čtyřicet sedm eur za kilogram, od 1.1.2015 na čtyřicet šest procent a padesát čtyři eur za kilogram, od 1.1.2018 na čtyřicet osm procent a šedesát eur za kilogram a od 1.1.2020 na padesát procent a šedesát eur za kilogram. [11]

Ke změnám sazeb daní došlo od 1.1.2011 i u ostatních tabákových výrobků. U doutníků a doutníčků musí spotřební daň činit alespoň pět procent maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní nebo dvanáct eur za kilogram nebo za tisíc kusů. U tabáku ke kouření je výše daně stanovena alespoň dvacet procent maloobchodní prodejní ceny včetně všech daní nebo dvacet dva eur za kilogram. [7]

Směrnice Rady č. 2011/64/EU ze dne 21.6.2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků kodifikuje změny stanovené směrnicí č. 2010/12/EU. [7]

2.5 Vývoj změn sazeb daně z tabákových výrobků

Změny sazeb spotřebních daní z tabákových výrobků od roku 2004, tj. vývoj jejich zvyšování jsou zachyceny v Tab. 2.2.

Tab. 2.2. Daňové sazby z tabákových výrobků a jejich změny

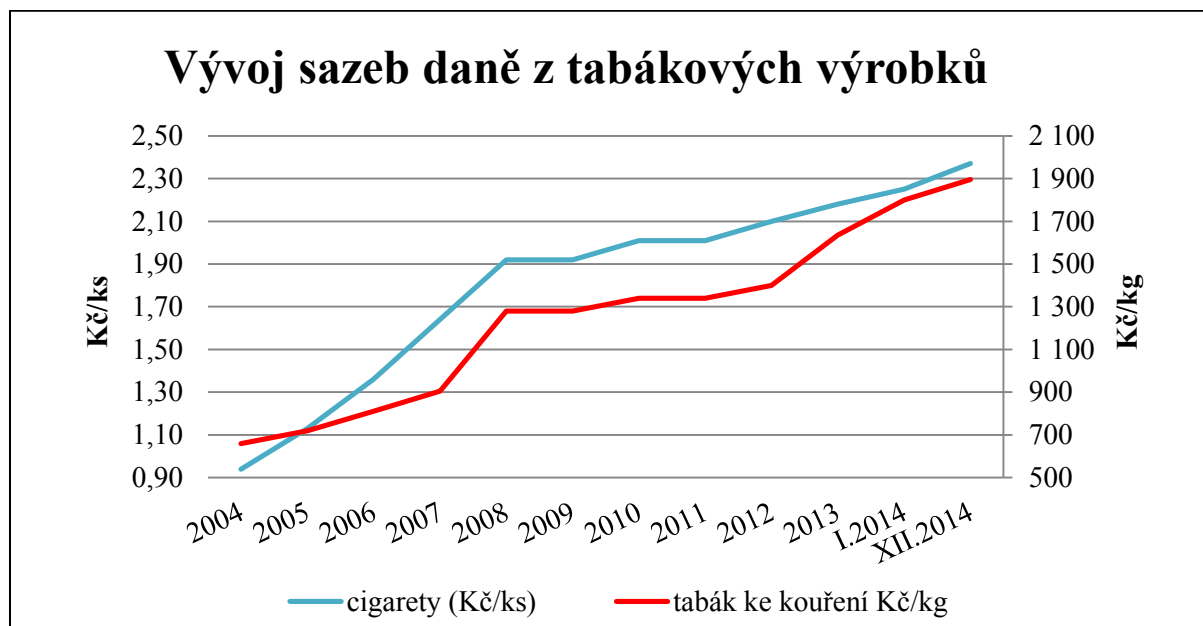
Platnost sazby	Cigarety (Kč/ks)	Doutníky, cigarillos (Kč/ks)	Tabák ke kouření (Kč/kg)	Ostatní tabák (Kč/kg)
1.1.2004	0,96	0,79	660	660
1.5.2004	0,94	0,79	660	660
1.7.2005	1,13	0,79	720	720
1.4.2006	1,36	0,79	810	810
1.3.2007	1,64	0,90	905	905
1.1.2008	1,92	1,15	1280	1280
1.2.2010	2,01	1,15	1340	1340
1.1.2012	2,10	1,25	1400	-
1.1.2013	2,18	1,30	1635	-
1.1.2014	2,25	1,34	1800	-
1.12.2014	2,37	1,42	1896	-

Zdroj: Vlastní zpracování podle zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, § 104

Tabákové výrobky byly jako jediné z vybraných výrobků, které v letech 2004 – 2014 procházely postupným zvyšováním daňového zatížení. Od roku 2012 byl z předmětu spotřební daně z tabákových výrobků vyloučen ostatní tabák.

Z Obr. 2.3 je zřejmé, že v období 2004 - 2008 došlo k prudkému nárůstu daňové sazby u cigaret. Sazba se za dané období až zdvojnásobila. V dalších letech sazba spotřební daně rostla mírněji. V případě tabáku ke kouření se daňová sazba zvyšovala nepatrně a obdobně jako u cigaret se v roce 2008 skokově zvýšila a později opět rostla nevýrazně do roku 2012. Citelnější změna nastala na počátku roku 2013, kdy byl odstartován další prudký daňový růst sazeb.

Obr. 2.3. Vývoj sazeb daně z tabákových výrobků v letech 2004 – 2014

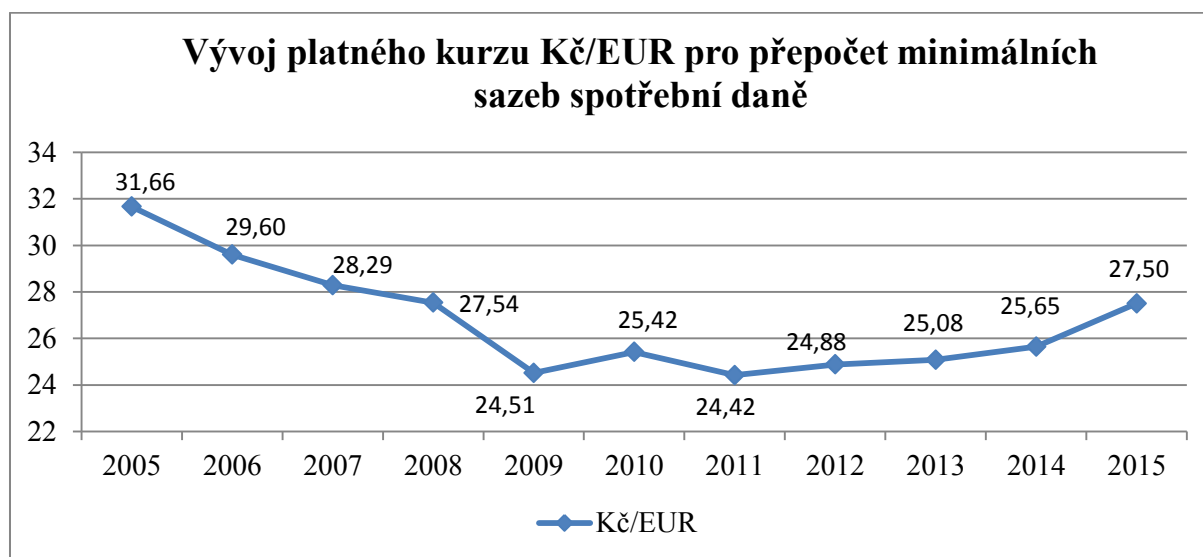


Zdroj: Vlastní zpracování

Vývoj sazeb daně z tabákových výrobků je zásadně ovlivněn směnicemi vydávaných Radou EU, které stanovují minimální sazby spotřebních daní závazné pro všechny členské státy.

Pro každoroční přepočítání minimálních sazeb daně na cizí měnu se využívá kurz platný k prvnímu pracovnímu dni měsíce října předchozího roku zveřejněný v Úředním věstníku Evropských společenství pro ty členské státy, které dosud nepřijaly euro. Vývoj platného směnného kurzu koruny vůči euru v jednotlivých letech 2005 – 2015 je znázorněn v Obr. 2.4.

Obr. 2.4. Vývoj platného kurzu Kč/EUR pro přepočítání minimálních sazeb spotřebních daní v letech 2005 - 2015



Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z Úředního věstníku Evropských společenství

Vstupem do Evropské unie k 1. 5. 2004 byla Česká republika povinna přistoupit k procesu postupné harmonizace v oblasti nepřímých daní a bylo vyjednáno přechodné období do 31. 12. 2006 pro adaptaci minimálních sazeb daně v oblasti tabáku, doutníků a cigarillos.

U cigaret přechodné období bylo stanoveno do 31.12.2006 tak, aby bylo dosaženo stanovené úrovně zdanění ve výši padesát sedm procent z ceny pro konečného spotřebitele a současně minimálně šedesát eur na tisíc kusů cigaret nejžádanější cenové kategorie. O jeden rok dále bylo prodlouženo přechodné období pro přizpůsobení se nové daňové sazbě z cigaret ve výši šedesát čtyři eur na tisíc kusů cigaret.

Po přepočtu minimální sazby daně u cigaret kurzem platným pro rok 2007 (28,29 Kč/EUR) bylo zjištěno, že k 1.3.2007 sazba spotřební daně u tabáku ke kouření požadovanou minimální sazbu splnila, u doutníků a cigarillos dokonce překročila, viz Tab. 2.5. Naopak sazba daně u cigaret stanovené minimální sazby nedosáhla (vyznačeno červenou barvou) a nebyla tedy v souladu s evropskými požadavky, přestože se od roku 2004 již několikrát zvyšovala.

Tab. 2.5. Porovnání stanovených minimálních daňových sazeb dle směrnic EU s platnými sazbami v ČR k 1.3.2007

Tabákové výrobky	Měrná jednotka	Min. sazba stanovená dle EU	Platné sazby spotřeb. daní v ČR	
		EUR	Kč	EUR (1.3.2007)
Cigarety	1 000 ks	60	1 640	58
Doutníky, cigarillos	1 000 ks	11	900	24
Tabák ke kouření	kg	32	905	27
Ostatní tabák	kg	20	905	32

Zdroj: Vlastní zpracování a výpočty podle údajů z Úředního věstníku Evropských společenství

Pro rok 2008 byl platný směnný kurz ve výši 27,54 Kč/EUR. Zvýšením sazby spotřební daně u cigaret na tisíc devět set dvacet korun na tisíc kusů prostřednictvím novelizace zákona o spotřebních daních účinného od 1.1.2008 byla přepočtem stanoveného kurzu platného pro daný rok stanovená minimální sazba šedesát čtyři eur na tisíc kusů cigaret převýšena o šest eur. Sazba spotřební daně v zemi dosahovala úrovně sedmdesát eur na tisíc kusů cigaret. Byly tedy splněny po uplynutí vyjednaného přechodného období požadavky EU.

V roce 2009 sazba daně u cigaret platná v tuzemsku po přepočtu platným kurzem (24,51 Kč/EUR) vzrostla na úroveň sedmdesát osm eur na tisíc kusů. Zbylé tabákové výrobky byly od 1.1.2008 v souladu se směrnicemi EU, respektive výrazně jejich hodnoty převyšovaly. Vytvořený prostor nezpůsobil potřebu prozatím sazby zvyšovat. Přehled změn sazeb spotřebních daní k 1. lednu roku 2008 a 2009 zachycuje Tab. 2.6.

Tab. 2.6. Porovnání stanovených minimálních daňových sazeb dle směrnic EU s platnými sazbami v ČR k 1.1.2008 a 1.1.2009

Tabákové výrobky	Měrná jednotka	Min. sazba stanovená dle EU	Platné sazby spotřeb. daní v ČR		
		EUR	Kč	EUR (1.1.2008)	EUR (1.1.2009)
Cigarety	1 000 ks	64	1 920	70	78
Doutníky, cigarillos	1 000 ks	11	1 150	42	47
Tabák ke kouření	kg	32	1 280	46	52
Ostatní tabák	kg	20	1 280	46	52

Zdroj: Vlastní zpracování a výpočty podle údajů z Úředního věstníku Evropských společenství

V roce 2010 byla schválena směrnice Rady č. 2010/12/EU, kterou se mění směrnice č. 92/79/EHS, 92/80/EHS a 95/59/ES o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků a směrnice č. 2008/118/ES, v rámci které bylo nařízeno od roku 2014 zvýšení i sazeb spotřebních daní z tabákových výrobků. Z toho důvodu došlo k růstu sazeb daně z tabákových výrobků v letech 2012 až 2014 tak, aby bylo stanovených evropských požadavků k 1. lednu 2014 dosaženo. Vznikla povinnost s účinností od 1.1.2011 zajistit její implementaci v plném rozsahu do národní legislativy. Směrnice si klade za cíl sblížit minimální sazby daně u tabáku ke kouření s minimální výší platnou pro cigarety.

Stanovené nové minimální sazby z cigaret a dalších tabákových výrobků podléhající spotřební dani včetně doby k dosažení požadované úrovně směrnicí byly již podrobně vypsány v podkapitole 2.4. Předpisy EU v oblasti nakládání s tabákovými výrobky.

V současnosti musí být spotřební daň z tabákových výrobků v členských zemích v souladu s novými požadavky stanovené směrnicí č. 2011/64/EU ze dne 21.6.2011, která kodifikuje změny stanovené směrnicí č. 2010/12/EU. [11]

Tab. 2.7. Porovnání stanovených minimálních daňových sazeb dle směrnic EU s platnými sazbami v ČR k 1.2.2010 a 1.1.2011

Tabákové výrobky	Měrná jednotka	Min. sazba stanovená dle EU	Platné sazby spotřeb. daní v ČR		
		EUR	Kč	EUR (1.2.2010)	EUR (1.1.2011)
Cigarety	1 000 ks	64	2 010	79	82
Doutníky, cigarillos	1 000 ks	11 (12) ¹⁾	1 150	45	47
Tabák ke kouření	kg	32 (40) ¹⁾	1 340	53	55
Ostatní tabák	kg	20 (22) ¹⁾	1 340	53	55

¹⁾ stanovené minimální sazby dle EU platné k od 1.1.2011

Zdroj: Vlastní zpracování a výpočty podle údajů z Úředního věstníku Evropských společenství

Lze si všimnout, že od 1.2.2010 všechny tabákové výrobky minimální hodnoty daně na základě směrnice splňovaly resp. výrazně převyšovaly, viz Tab. 2.7. V roce 2010 platil kurz 25,420 Kč/EUR pro přepočítání minimálních sazeb na cizí měnu. O rok později byly směrnici zvýšeny sazby u doutníků a cigarillos, tabáku ke kouření a ostatního tabáku (požadovaná změna je zaznamenána v závorkách). Nicméně ani po stanoveném zvýšení minimálních sazeb nebylo nutné daňové sazby těchto výrobků v zemi legislativně měnit. Požadavky byly v souladu a dokonce oproti předchozímu roku ještě mírně vzrostly. Pozitivně totiž působil platný kurz pro daný rok, a to 24,420 Kč/EUR.

Od počátku roku 2012 byla zahájena první fáze zvyšování sazeb spotřebních daní z tabákových výrobků, jak je zobrazeno v Tab. 2.8. Plánovaný růst sazeb daně byl zaměřen zejména na cigarety pro dosažení požadavku devadesát eur na tisíc kusů ke dni 1.1.2014, v případě tabáku ke kouření bylo záměrem dosáhnout od roku 2013 i minimální sazby stanovené EU k 1.1.2020, tj. šedesát eur na kilogram.

Tab. 2.8. Porovnání stanovených minimálních daňových sazeb dle směrnic EU s platnými sazbami v ČR k 1.1.2012 a 1.1.2013

Tabákové výrobky	Měrná jednotka	Min. sazba stanovená dle EU	Platné sazby spotřeb. daní v ČR			
		EUR	Kč	EUR (1.1.2012)	Kč	EUR (1.1.2013)
Cigarety	1 000 ks	64	2 100	84	2 180	87
Doutníky, cigarillos	1 000 ks	12	1 250	50	1 300	52
Tabák ke kouření	kg	40 (47) ¹⁾	1 400	56	1 635	65
Ostatní tabák	kg	22	-	-	-	-

¹⁾ stanovená minimální sazba dle EU platná od 1.1.2013

Zdroj: Vlastní zpracování a výpočty podle údajů z Úředního věstníku Evropských společenství

V důsledku meziročního poklesu směnného kurzu koruny vůči euru v roce 2012 se mírně snížily platné daňové sazby vyjádřené v EUR. Výše kurzu platného v roce 2012 činila 24,878 Kč/EUR. Nadále však požadovaná kritéria tabákové výroby splňovaly, včetně tabáku ke kouření, u kterého došlo o rok později při hodnotě kurzu 25,080 Kč/EUR k navýšení stanovené minimální sazby daně z původních čtyřicet eur za kilogram z roku 2012 na hodnotu čtyřicet sedm eur za kilogram (požadovaná změna je zaznamenána v závorce).

Meziročním oslabením směnného kurzu koruny vůči euru k říjnu roku 2013 na 25,647 Kč/EUR však ČR nesplnila k 1.1.2014 požadavek devadesát eur na tisíc kusů cigaret stanovený směrnicí Rady i přesto, že nabyla účinnosti druhá plánovaná fáze zvyšování sazby daně z tabákových výrobků. Po přepočtu platné sazby na euro dosahovala hodnota pouze osmdesát osm eur (vyznačeno červenou barvou v Tab. 2.9.).

Tab. 2.9. Porovnání stanovených minimálních daňových sazeb dle směrnic EU s platnými sazbami v ČR k 1.1.2014 a 1.12.2014

Tabákové výrobky	Měrná jednotka	Min. sazba stanovená dle EU	Platné sazby spotřeb. daní v ČR			
		EUR	Kč	EUR (1.1.2014)	Kč	EUR (1.12.2014)
Cigarety	1 000 ks	90	2 250	88	2 370	92
Doutníky, cigarillos	1 000 ks	12	1 340	52	1 420	55
Tabák ke kouření	kg	47	1 800	70	1 896	74

Zdroj: Vlastní zpracování a výpočty podle údajů z Úředního věstníku Evropských společenství

Požadavek se nakonec podařilo splnit až k 1.12.2014, kdy nastala nutnost opět zvýšit sazbu daně z tabákových výrobků. Platná sazba daně na tisíc kusů cigaret podle kurzu představovala devadesát dva eur. Ostatní tabákové výrobky stanovené minimální sazby jako v předchozích letech výrazně převyšovaly.

V říjnu 2014 byl v Úředním věstníku vyhlášen směnný kurz pro rok 2015 ve výši 27,502 Kč/EUR. Oslabení nastalo důsledkem devizových intervencí České národní banky zahájených k 7.11.2013. Při současném daňovém zatížení ve výši dva tisíce tři sta sedmdesát korun na tisíc kusů cigaret po přepočtu platným kurzem činí výsledná hodnota osmdesát šest eur, což znamená, že je potřeba přistoupit k další daňové změně sazby u této komodity. Vzhledem k tomu, že podle rozhodného kurzu stanoveného pro rok 2015 současně platná sazba daně klesla o 4,4 %, lze uplatnit ustanovení článku 18 odst. 2 směrnice Rady 2011/64/EU, které stanovuje, že při ročních úpravách národních sazeb lze ponechat stávající

sazby v případě, že nedojde vlivem depreciační směnného kurzu národní měny vůči euru k poklesu národního daňového zatížení pod úroveň stanovenou směrnicí platnou pro dané období o více než pět procent z devadesáti eur na tisíc kusů cigaret. Česká republika na základě specifického ustanovení využije roční odklad pro úpravu sazeb spotřební daně z cigaret.⁴ Spolu s cigaretami se změny spotřebních daní budou týkat i doutníků a cigarillo a tabáku ke kouření, jejichž daňové sazby jsou od sazeb stanovených pro cigarety odvozeny.

Sazba spotřební daně z cigaret je nejčastěji předmětem legislativních změn mezi tabákovými výrobky zejména v důsledku její citlivosti na výkyvy kurzu české koruny k euru.

V případě nedodržení požadavků směrnice je členský stát vystaven riziku v podobě zahájení řízení pro porušení Smlouvy o fungování EU a uložení peněžních sankcí Soudním dvorem EU.

⁴ V březnu 2015 byla Ministerstvem financí odeslána novela zákona o spotřebních daních do připomínkového řízení. Obsahem je stanovení předpokládaného růstu daní z tabákových výrobků až do roku 2018 a zajištění lepší předvídatelnosti příjmů plynoucích z této spotřební daně. V případě schválení by se ceny tabákových výrobků zvýšily k 1.1.2016.

3 Analýza vývoje inkasa daně z tabákových výrobků

3.1 Vývoj příjmů spotřební daně z tabákových výrobků v letech 2004 - 2014

Inkaso daně z tabákových výrobků patří mezi nejrychleji rostoucí položkou ve struktuře příjmů ze spotřebních daní. Vysoká intenzita růstu inkasa je dána řadou faktorů, zejména členstvím ČR v Evropské unii a s tím související i postupné zvyšování sazeb daně z tabákových výrobků a jejich přizpůsobení tak, aby byly dosaženy minimální sazby spotřební daně platných v Evropské unii. Především u cigaret dochází k pravidelnému navyšování sazby v průměru o 20%, u ostatních tabákových výrobků je změna sazeb pomalejší.

Výše příjmů vybraných ze spotřební daně z tabákových výrobků se až na určité výjimky zvyšovala do roku 2012, jak zachycuje Obr. 3.1.

Obr. 3.1. Vývoj inkasa daně z tabákových výrobků v letech 2004 - 2014



Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z Celní správy ČR

Z Obr. 3.1. a Tab. 3.2. je patrný růst inkasa daně z tabákových výrobků s výjimkou let 2008, 2013 a 2014. Růst byl způsoben především postupným zvyšováním sazeb daně v letech 2004 – 2008, 2010 – 2014, s tím i související tvorbou zásob výrobců tabákových výrobků a v neposlední řadě vyšší efektivitou výběru spotřební daně a kontrolní činností orgánů celní správy k zamezení vzniku daňových úniků.

Tab. 3.2. Vývoj inkasa daně z tabákových výrobků v letech 2004 - 2014

Rok	Inkaso v mil. Kč	Meziroční vývoj v %
2004	21 525	21,7
2005	25 428	18,1
2006	32 242	26,8
2007	46 998	45,8
2008	37 506	-20,2
2009	37 704	0,5
2010	42 467	12,6
2011	44 958	5,9
2012	47 002	4,5
2013	46 819	-0,4
2014	44 698	-4,5

Zdroj: Vlastní zpracování a výpočty podle údajů z Celní správy ČR

V roce 2005 došlo k meziročnímu nárůstu příjmů oproti roku 2004 o 3 903 mil. Kč, tj. o 18,13 % na 25 428 mil. Kč. Za rok 2004 bylo vybráno 21 525 mil. Kč. Zvýšení bylo způsobeno nejen postupnou změnou sazby daně, ale také převedením pravomoci správy daně, dohledu a výběru všech spotřebních daní na celní správu. Před plánovaným zvýšením sazby daně z cigaret a tabáku od 1.7.2005 byl zaznamenán prudký nárůst výběru spotřební daně. U doutníků a cigarillos k daňovým změnám nedošlo. Výrobci cigaret přistoupili k tzv. předzásobením tabákovými nálepkami ve lhůtě splatnosti šedesáti dnů před tímto datem ve snaze nabízet později na trhu výrobky s nižší daňovou sazbou.

Ke zvyšování inkasa spotřební daně z tabákových výrobků v roce 2006 došlo ve srovnání s rokem 2005 o 26,8 %, přírůstek dosahoval výše cca 6 814 mil. Kč. V roce 2006 bylo na daních vybráno celkem 32 242 mil. Kč. a vývoj byl ovlivňován masivním předzásobením výrobců a dovozců tabákovými nálepkami před plánovaným zvýšením sazby daně platné ke dni 1.4.2006. Podobná situace nastala již v roce 2005. Tato skutečnost měla za následek výrazné výkyvy v celkové výši příjmů spotřební daně z tabákových výrobků v období 2005 - 2006. Nespoteřebované zásoby z roku 2006 byly tedy prodávány se starou sazbou daně ještě na počátku roku 2007.

Možnost přezásobení byla eliminována prostřednictvím legislativní úpravy novely zákona o spotřebních daních⁵ s účinností od roku 2007. Novela obsahovala stanovení maximálního počtu odebraných tabákových nálepek a cigaret skladovaných se starou sazbou daně před zvýšením této daně. Přijaté opatření bylo hodnoceno relativně pozitivně, nicméně výrobci využili nedostatků přijatých zákonných ustanovení ve svůj prospěch a předzásobili se levnější značkou cigaret nebo si zásoby udělaly velkoobchody.

V roce 2007 byl zaznamenán doposud nejvyšší nárůst inkasa daně oproti předchozímu roku. Částka vzrostla o téměř 45,8 % na 46 998 mil. Kč, z původních 32 242 mil. Kč dosahovaných v roce 2006. Pro splnění minimálních sazeb daně odpovídajících směrnicím Evropské unie došlo od 1.3.2007 ke zvýšení sazeb daně z tabákových výrobků. Na konci roku se výrobci cigaret razantně předzásobili tabákovými nálepkami v souvislosti s dalším růstem daně u všech tabákových výrobků ke dni 1.1.2008. Největší výdej kolků byl určený především pro značení tabáku.

První rok, v němž došlo k meziročnímu poklesu celkových příjmů ze spotřební daně z tabákových výrobků od 1.1.2004, byl rok 2008. Vyplývá to ze skutečnosti, že část výběru spotřebních daní byla realizována v roce 2007 na úkor roku 2008 v již zmíněném předzásobení odběratelů tabákovými nálepkami před účinkem platnosti nových daňových sazeb. Na poklesu se podepsala také část spotřebitelů, kteří se rozhodli přejít na produkty s co nejnižší prodejní cenou ve snaze ušetřit. Se záměrem udržet svůj tržní podíl zareagovali výrobci cigaret tím, že maloobchodům a velkoobchodům dodávali vybrané druhy cigaret za ceny, které odpovídaly pouze výrobním nákladům. V neposlední řadě se na výši inkasa projeví počátky hospodářské krize. Při výběru spotřební daně z tabákových výrobků dosahoval propad 20,2 %, tj. na částku 37 506 mil. Kč ve srovnání s rokem 2007. Vzhledem k tomu, že dalšímu zvyšování daňového zatížení u tabákových výrobků došlo až k 1.2.2010, efekt předzásobení se na konci roku 2008 neprojevil.

V průběhu roku 2009 nedošlo ke zvýšení daňových sazeb, přesto výrobci se sami rozhodli zvýšit spotřebitelskou cenu tabákových výrobků o jednu popřípadě dvě koruny. Vyrovnávali tím svou marži, v rámci které reagovali na zvýšení výše spotřební daně z roku 2008. Výše inkasa byla v tomto roce téměř shodná s rokem 2008 a dosahovala hodnoty 37 704 mil. Kč.

⁵ Zákon č. 575/2006 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, § 118 a)

Ani další plánované zvýšení sazeb daně od 1.2.2010 nepřineslo žádné zásadní předzásobené tabákovými nálepkami, jak tomu bylo v minulosti. Celkové inkaso daně v roce 2010 po dvou letech poklesu tj. počátku ekonomické krize v letech 2008 a 2009, oproti předchozímu roku vzrostlo o 12,6 %, tj. na částku 42 467 mil. Kč. Při porovnání s rokem 2004 nárůst celkových příjmů dosahoval zhruba 97,29 %. K meziročnímu vzrůstu přispělo navýšení daňových sazeb, které přinesly větší příjmy do státního rozpočtu. Ke zvýšení daňové sazby se přistoupilo nikoliv z důvodu splnění evropských požadavků, ale pro podporu růstu ekonomiky a řešení důsledků z celosvětové hospodářské krize. S rokem 2010 bylo spojeno i přijetí směrnice č. 2010/12/EU, která stanovila minimální sazby spotřebních daní u tabákových výrobků a povinnost zajistit její implementaci do národní legislativy k datu 1.1.2011.

Největší výrobce a prodejce cigaret v zemi společnost Philip Morris ČR ohlásil zvýšení cen od roku 2011 v průměru o dvě až čtyři koruny na krabičku. K danému kroku se společnost rozhodla z důvodu vysokých nákladů, zejména nárůstu cen tabáku. [29] Dané ohlášení mělo pravděpodobně pozitivní vliv na výši příjmů do státního rozpočtu na konci roku 2010. Společnost má přední postavení na tuzemském tabákovém trhu a je brána jako cenový tvůrce, proto ke zvýšení cen za krabičku cigaret později přistoupily i ostatní tabákové firmy. Nové ceny se na trhu objevily až počátkem druhého měsíce roku 2011 po vyprodání starých zásob.

V roce 2011 se sazba daně u tabákových výrobků nezměnila. Oproti roku 2010 bylo vybráno o necelých 2 500 mil. Kč více, hodnota příjmů dosahovala celkem 44 958 mil. Kč. V březnu 2011 schválil Parlament ČR zrušení regulace proti předzásobené tabákovými výrobky před zvýšením sazeb daně, a to s účinností od 1.5.2011. [19] Podle Ministerstva financí měla právní úprava za úkol snížit administrativní náklady a dosáhnout transparentních daňových zákonů. [32] Odběratelé tabákových nálepek tento krok vítali.

Do nárůstu příjmů z daně z tabákových výrobků se promítlo v roce 2012 opětovné zvýšení sazeb této daně. Inkaso meziročně vzrostlo o 4,5 % a dosáhlo hodnoty 47 002 mil. Kč. Změny sazeb daně se v letech 2010 až 2012 měnily pozvolna a tak nevedly k potřebě vytvářet velké zásoby tabákových nálepek. Výběr rostl pravidelně i částečně díky poklesu míry množství nelegální produkce tabáku a cigaret na daňovém území republiky, ale i přesto, že byl zaznamenán pokles spotřeby některých tabákových výrobků, které dani z tabákových výrobků podléhají.

Po čtyřech letech růstu byl v roce 2013 zaznamenán propad ročního výnosu daně o 0,4 %, tj. na 46 819 mil. Kč. Bylo vybráno o 183 mil. Kč méně než v roce 2012, zejména vlivem klesající spotřeby cigaret. [24]

Z Obr. 3.3. je zřejmý výrazný výkyv inkasa daně z tabákových výrobků z důvodu extrémního předzásobení odběratelů starými tabákovými nálepkami s nižší daňovou sazbou před zvýšením sazeb daně k 1. lednu roku následujícího, tedy k 1.1.2012 a k 1.1.2013. Největší nárůst resp. propad je zaznamenán v roce 2013. Tento vliv se na celkovém výnosu daně projevuje v následujících šedesáti dnech, tj. ve lhůtě pro úhradu tabákových nálepek.

Obr. 3.3. Vývoj inkasa daně z tabákových výrobků v letech 2011 – 2013



Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z Celní správy ČR

V závěru roku 2013 se odběratelé předzásobili tabákovými nálepkami se starou sazbou daně účinnou do 31.12.2013, která byla označena písmenem abecedy „N“. Z toho důvodu byl zaznamenán již druhým rokem meziroční pokles inkasa daně z tabákových výrobků o 4,5 %, tj. na částku 44 698 mil. Kč a na trhu bylo k dispozici velké množství levnějších cigaret v roce 2014, které se několik týdnů prodávalo. A právě proto v první polovině roku 2014 byly tabákové nálepky charakterizované písmenem „O“ s novou sazbou daně účinnou od 1.1.2014 do 30.11.2014 odebrány jen v malém množství.

Záměrem zákonodárců bylo odstranit vzniklé výkyvy, které pravidelně ovlivňují celkový výběr daně z tabákových výrobků vždy při změně daňového zatížení u této komodity výrobků, přijetím novely zákona o spotřebních daních.

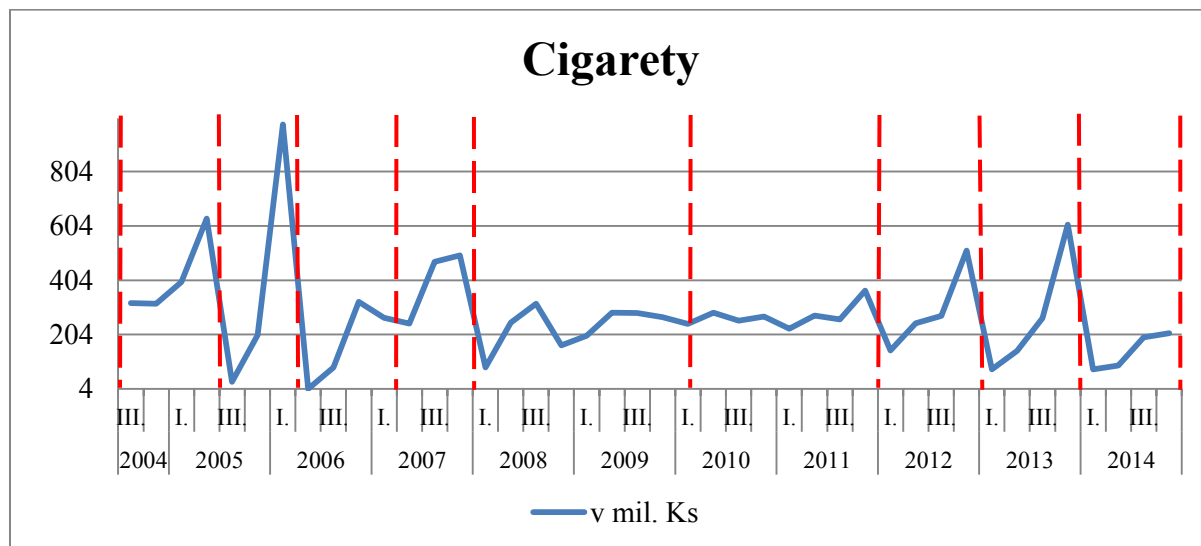
Od 1.12.2014 nabylo účinnosti nově nastolené legislativní opatření⁶, které mění stávající daňové sazby u tabákových výrobků a zavádí regulaci předzásobení tabákových nálepek se starou sazbou daně. Výrobci a prodejci musí nevyužité zásoby tabákových výrobků se starými kolky po třech měsících po aktualizaci daňových sazeb zlikvidovat, popřípadě vrátit kolky pověřenému správci daně, tedy celnímu úřadu pro Středočeský kraj, který je následně zkratuje. Po uplynutí zákonem stanovené doby nesmí být žádné tabákové výrobky značeny a ani prodávány se starou tabákovou nálepkou.

Návrh navrácení regulace vzešla nejen ze strany Ministerstva financí, s cílem dosáhnout vyrovnanosti v plnění rozpočtových příjmů, ale také ze strany výrobců v tabákovém průmyslu pro zajištění stability na trhu. [28]

3.2 Vývoj struktury inkasa daně z tabákových výrobků podle odběru tabákových nálepek

Počet odebraných tabákových nálepek je přímo závislý na změně sazby spotřební daně z tabákových výrobků, viz podkapitola 2.5. Vývoj sazeb daně z tabákových výrobků. Výše vydaných tabákových nálepek v jednotlivých obdobích neodpovídá jejich skutečné spotřebě.

Obr. 3.4. Počet odebraných tabákových nálepek určených pro cigarety v letech 2004 - 2014



Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z Celní správy ČR

U odběru tabákových nálepek určených pro cigarety lze zaznamenat v Obr. 3.4. pravidelný trend předzásobení odběratelů před očekávanou změnou daňové sazby (označeno přerušovanou červenou čarou). Výrobci a dovozci tak reagovali na jednotlivé změny ve snaze

⁶ Zákon č. 201/2014 Sb., který novelizuje zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

prodat v co největším množství tabákové výrobky s původní starou daňovou sazbou a docílit tím vyšších objemů prodeje s nižší prodejní cenou. V následujícím čtvrtletí po změně sazby je velikost odběru znatelně nižší.

K nejvýraznějším výkyvům docházelo v letech 2005 – 2006. V roce 2005 bylo ve druhém čtvrtletí vydáno o dvacet jednákrát více kusů tabákových nálepek, než v příštím čtvrtletí, ve kterém již platila daňová sazba zvýšená o 20,2 %. Minimální sazba za jeden kus cigarety se změnila na hodnotu jedna koruna a třináct haléřů. V důsledku chybějící regulace, která by těmto výrazným skokům zabránila, mělo za následek vzniku extrémního předzásobení v období před dnem 1.4.2006, kdy se sazba daně meziročně zvýšila o 20,4 %. V prvním čtvrtletí 2006 bylo odebráno dvě stě devatenáctkrát více kusů tabákových nálepek než v následujícím čtvrtletí. Jednalo se o prozatím největší předzásobení od roku 2004.

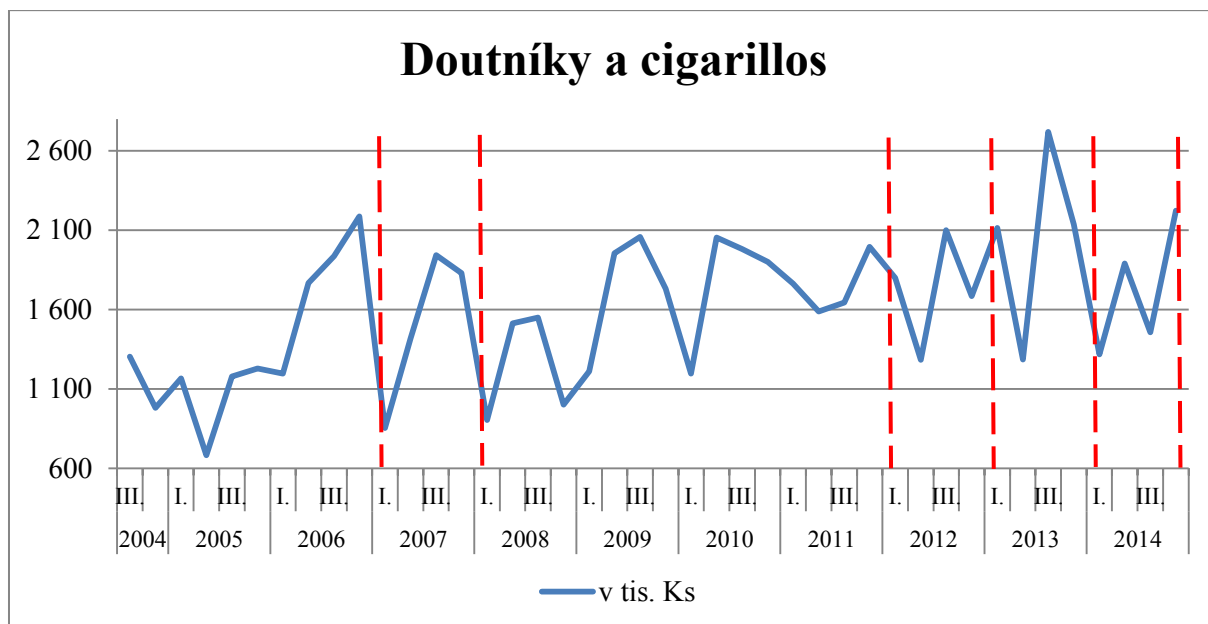
Odběr tabákových nálepek charakterizovaných písmenem „D“ nebyl před zvýšením sazby daně o 20,5 % platné k 1.3.2007 natolik výrazný jako v předchozích letech. Přestože vstoupil v platnost od března 2007 § 118, odst. a) zákona o spotřebních daních, ve snaze zabránit předzásobení tabákovými nálepkami, se v období posledního čtvrtletí roku 2007 předzásobení tabákových nálepek u cigaret znovu projevilo. Od 1. ledna 2008 vstoupila v platnost nová daňová sazba z tabákových výrobků u cigaret zvýšená o 17,1 % oproti předchozí změně.

Nejméně výrazné výkyvy byly v období let 2009 až do třetího čtvrtletí roku 2011. Nová sazba daně platná k 1.2.2010 se zvýšila o cca 4,7 % a nebyla pro odběratele natolik výrazná, aby je přiměla zvýšit svoje zásoby.

Obdobný průběh předzásobení, který byl zaznamenán na přelomu let 2007 a 2008, následoval i v letech 2011 – 2013 vždy ke konci kalendářního roku, kterému předcházelo zvýšení daňové sazby k lednu roku následujícího v průměru okolo 3,5 %, a tvorba zásob se meziročně výrazně zvyšovala. Na konci roku 2011 bylo vydáno o dva a půlkrát více tabákových nálepek, v tomtéž období roku 2012 byly zásoby ještě o šest a půlkrát větší než na počátku roku 2013 a v prvním čtvrtletí roku 2014 celkový odběr kusů kolků klesl až na osminásobek. V závěru roku 2014 se před zvýšením sazby daně o 5,3 % předzásobení neprojevilo.

U doutníků a cigarillos nedocházelo k takovým častým změnám sazby spotřební daně, jak tomu bylo v případě cigaret, viz Obr. 3.5. Také prodejní cena těchto výrobků se i přes daňový nárůst změnila pouze nepatrně, na rozdíl od cigaret.

Obr. 3.5. Počet odebraných tabákových nálepek určených pro doutníky a cigarillos v letech 2004 - 2014



Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z Celní správy ČR

U množství odebraných tabákových nálepek pro doutníky a cigarillos je zřejmý nepravidelný charakter vývoje. Kromě očekávaného předzásobení odběratelů před plánovaným zvyšováním sazby daně účinné v letech 2007, 2008, 2012, 2013 a 2014 si lze všimnout, že skoro v každém čtvrtletí odběr stoupal a následně až prudce klesal. Tyto výkyvy nebyly způsobeny žádnou právní úpravou ze strany státu ani zásadní změnou zvyklostí u spotřebitelů.

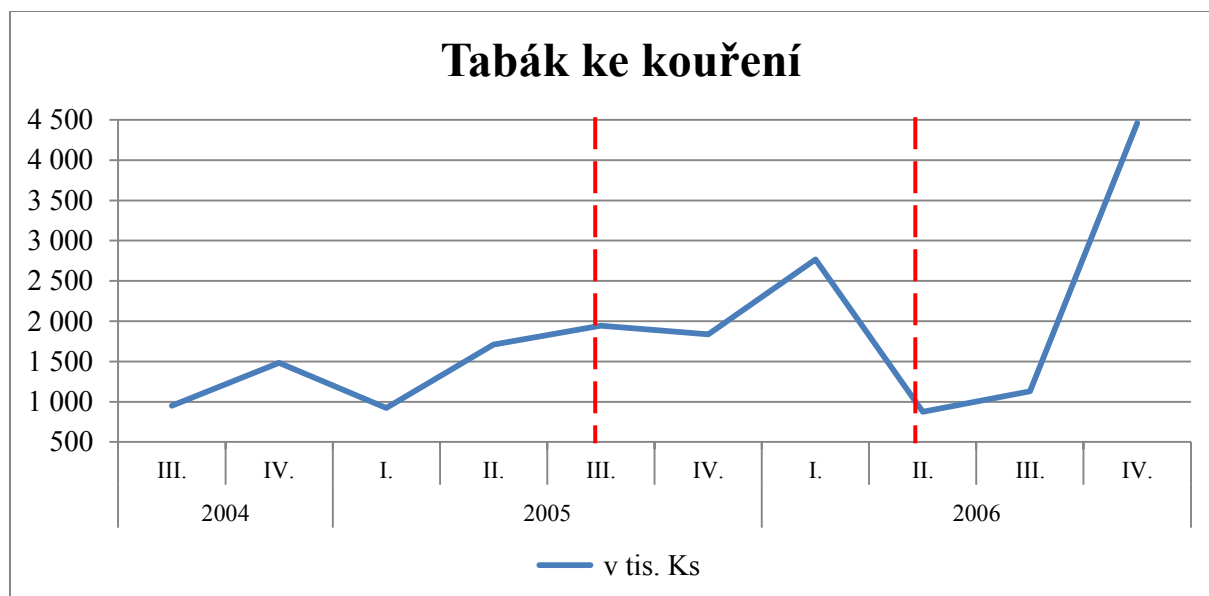
Během období let 2004 – 2014 se daňová sazba u doutníků a cigarillos změnila celkem šestkrát. Před první úpravou daně, která se zvýšila v roce 2007 o 13,9 % tj. na hodnotu devadesáti haléřů za kus oproti předchozí sazbě, se vydalo o dva a půlkrát více tabákových nálepek než ve čtvrtletí následujícím. Ve třetím a čtvrtém čtvrtletí roku 2007 se odběr pohyboval v průměru okolo jednoho milionu osm set tisíc kusů kolků, ten později na počátku roku 2008 poklesl o necelý milion kusů jako reakce na další zvýšení sazby daně o 27,8 %. V průběhu následujících třech let zůstala daňová sazba shodná jako v roce 2008, a to jedna koruna a patnáct haléřů za kus. Odběry zde vzrostly pravidelně především ve druhém až třetím čtvrtletí.

Zejména v období před zvýšením sazeb daně byl největší zájem oprávněných subjektů o kolky každoročně v období třetího až čtvrtého čtvrtletí. Nicméně v roce 2012, kdy již platila nová sazba zvýšená o deset haléřů, se odebralo jen o necelých dvě stě tisíc kusů tabákových nálepek méně, než před čtvrtletím předcházejícím. Nemělo to za následek velký množstevní propad. Dokonce na konci téhož roku se odběratelé nepředzásobili vůbec, přestože se daň k 1. lednu 2013 zvýšila o pět setin haléře tj. na hodnotu jedna koruna a třicet haléřů za kus.

Největší výkyv nastal na přelomu let 2013 a 2014, kdy si odběratelé už v třetím čtvrtletí roku 2013 vytvořili velké zásoby, ve kterých i ve čtvrtém čtvrtletí pokračovali. Daňové zatížení na počátku roku 2014 meziročně vzrostlo o čtyři setiny haléře, tedy o 3 % a čtvrtletně se vydalo o jeden a půlkrát méně tabákových nálepek. V závěru roku se vydalo kolem dvou milionů kusů kolků a od 1. prosince, kdy platila nová sazba, se odebralo jenom kolem půl milionu kusů.

V posledních letech se výdej tabákových nálepek pro doutníky a cigarillos postupně zvyšuje. Důvodem je větší poptávka kuřáků po těchto výrobcích zejména díky nižší ceně, tvorbě společenské prestiže nebo mylné domněnce, že se doutníky a cigarillos řadí mezi méně nebezpečné výrobky, než jsou například cigarety.

Obr. 3.6. Počet odebraných tabákových nálepek určených pro tabák ke kouření v letech 2004 - 2006

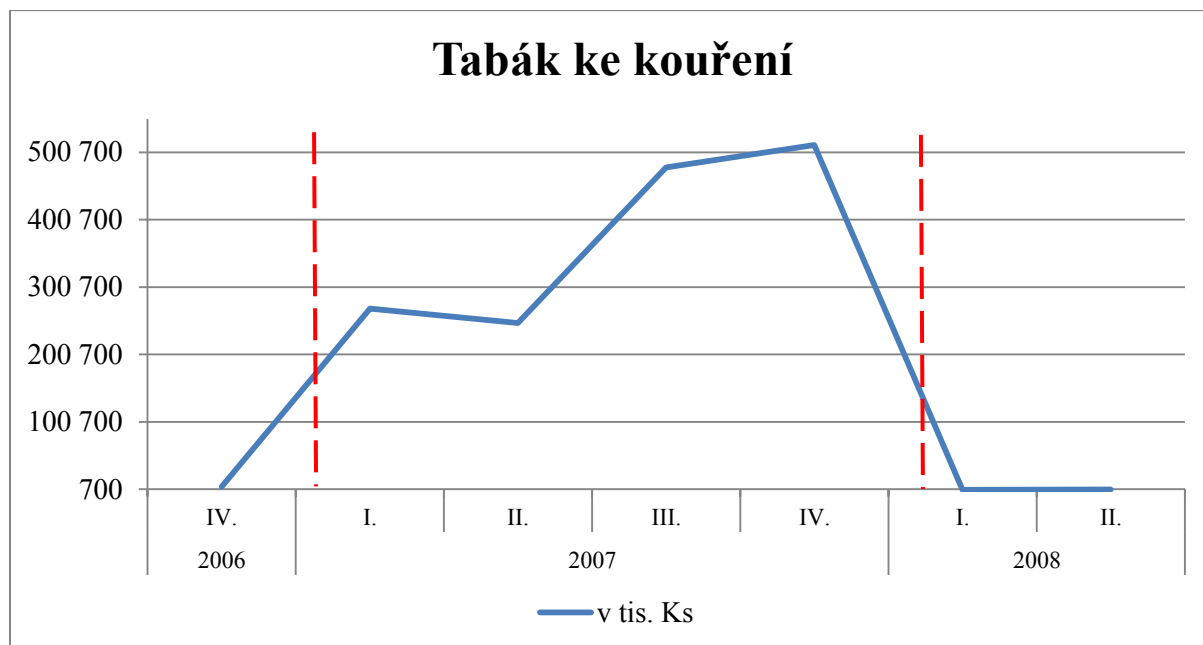


Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z Celní správy ČR

V případě tabáku ke kouření se celkový výdej tabákových nálepek zpočátku nezvyšoval nijak dramaticky. První předzásobení nastalo až na počátku roku 2006, kdy bylo

v prvním čtvrtletí odebráno trojnásobně více kusů kolků, než po daňové změně v následujícím čtvrtletí. V porovnání se čtvrtým čtvrtletím byl poté nárůst ještě zdvojnásoben. V roce 2006 spotřební daň z tabáku meziročně vzrostla o 12,5 %.

Obr. 3.7. Počet odebraných tabákových nálepek určených pro tabák ke kouření v letech 2006 – 2008

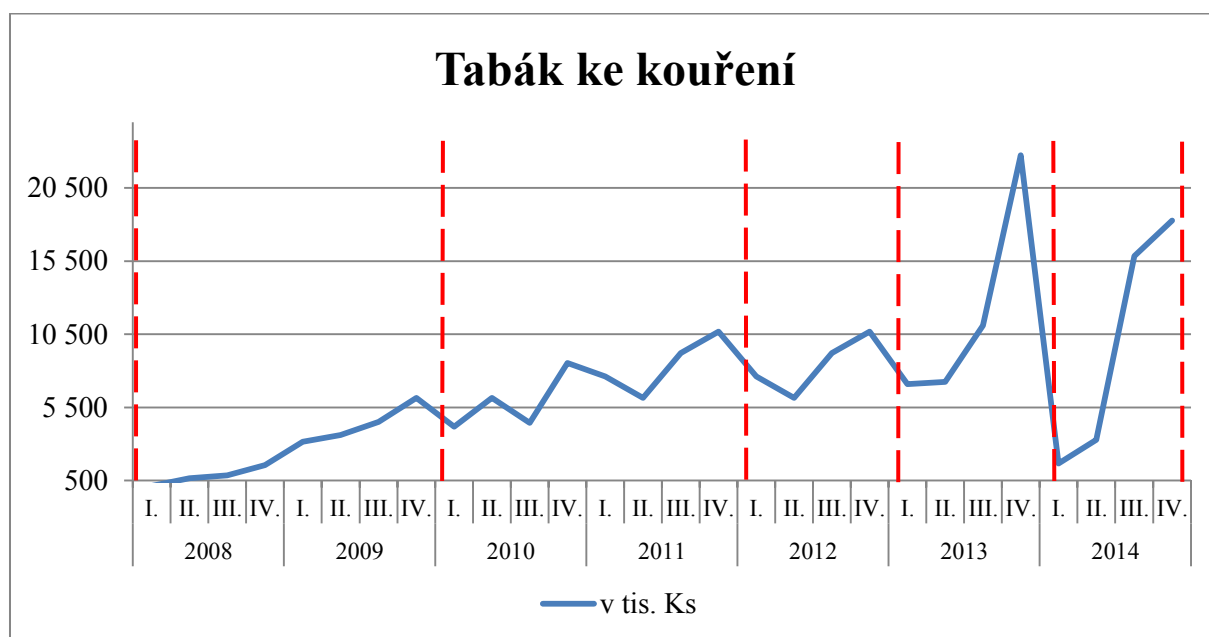


Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z Celní správy ČR

Prudké zdražení tabáku od 1.1.2008 mělo za následek masivní předzásobení kolků v roce 2007 zachycené v Obr. 3.7. Daňové zatížení vzrostlo o 41,4 %, tj. z původních devět set pět korun za kilogram až na tisíc dvě stě osmdesát korun za kilogram. Odběratelé si uvědomovali, že toto citelné zdražení povede u kuřáků k poklesu poptávky, proto v průběhu roku 2007 odebrali celkem přes jeden a půl miliardy kusů tabákových nálepek. Následně v roce 2008 objem prudce poklesl.

Vliv předzásobení ze strany odběratelů se v letech 2009 – 2012 projevoval opět před vzrůstem spotřební daně, nicméně výkyvy nebyly tak výrazné, jak tomu bylo v roce 2007, viz Obr. 3.8. Daňové zatížení volně sypaného tabáku se zvyšovalo zhruba o šedesát korun za kilogram (4,5 %), proto nárůst zásob tabákových nálepek nebyl nutný.

Obr. 3.8. Počet odebraných tabákových nálepek určených pro tabák ke kouření v letech 2008 - 2014



Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z Celní správy ČR

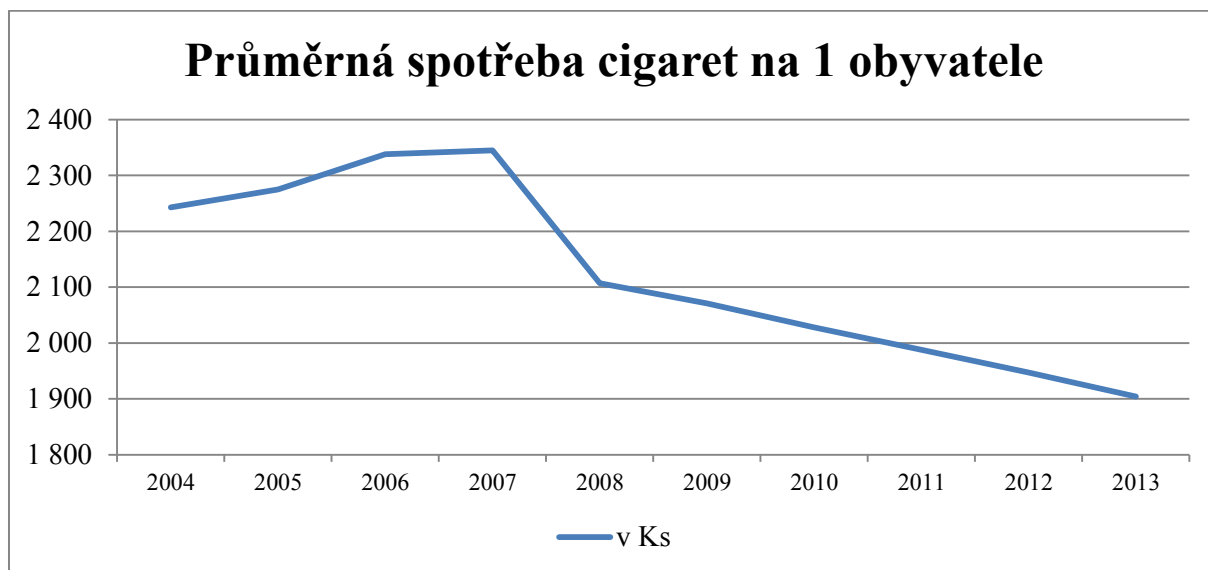
Zlom nastal na konci roku 2013, kdy se ve čtvrtém čtvrtletí vydalo o čtrnáctkrát více kusů tabákových nálepek se starou daňovou sazbou, než na počátku roku 2014. Zdanění tabáku se od 1.1.2014 zvýšilo o 10 % oproti roku 2013, tj. na hodnotu osmnáct set korun za kilogram. O jedenáct měsíců později narostla daň ještě o devadesát šest korun za kilogram.

Mezi největší odběratele tabákových nálepek se řadí Philip Morris ČR a.s., Imperial Tobacco CR, s.r.o., British American Tobacco (Czech republic), s.r.o. a JT. International, spol. s r.o.

3.3 Vývoj průměrné spotřeby cigaret na obyvatele

V ČR počet kuřáků neklesá, přestože se pravidelně zvyšují ceny tabákových výrobků způsobené nárůstem daňového zatížení. Lidé totiž přecházejí k cenově levnějším značkám nebo nakupují ve větším množství levnější sypaný tabák, ze kterého si pak cigarety sami balí. Dochází také k nárůstu nelegálního trhu s cigaretami. Počet kuřáků v zemi je přibližně 2,3 milionů, z toho čtvrt milionu tvoří děti a mladiství.

Obr. 3.9. Průměrná spotřeba cigaret na 1 obyvatele za rok v letech 2004 - 2013



Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z Českého statistického úřadu

Podle údajů ČSÚ průměrná spotřeba cigaret na jednoho obyvatele postupně rostla do roku 2007 ovšem jen nepatrným tempem jak zachycuje Obr. 3.9. V období 2004 – 2006 činil meziroční přírůstek průměrné spotřeby kolem 2 %. V roce 2006 spotřeba meziročně vzrostla z 2 275 ks na 2 338 ks a v roce 2007 hodnota dosahovala 2 345 ks na osobu, tj. navýšení o 0,3 % než v roce 2006.

Vlivem ekonomické krize došlo ke změně nákupních zvyklostí u kuřáků a rok 2008 odstartoval trend postupného snižování spotřeby cigaret. V roce 2008 průměrná roční spotřeba cigaret dosahovala 2 107 ks, znamenalo to pokles o 238 ks v porovnání s předchozím rokem. V roce 2009 poklesla spotřeba o 36 ks na 2 071 ks cigaret a v roce 2010 se počet kusů snížil na hodnotu 2 028.

Od roku 2010 výrobci zaznamenali každoroční pokles odběru cigaret zhruba o 2 %, tedy o cca 40 ks. V roce 2011 kuřáci vykouřili v průměru 1 988 ks, v roce 2012 hodnota činila 1 947 ks a v roce 2013 to bylo 1 904 ks cigaret. V letech 2008 až 2013 se spotřeba snížila o 203 ks, což je každoročně průměrný pokles o 34 ks cigaret. Údaje za rok 2014 dosud nejsou k dispozici, ale předpokládá se obdobný klesající trend.

Ve výsledcích spotřeby cigaret ČSÚ nejsou zahrnuty spotřebované cigarety z nelegálního obchodu, čímž jsou hodnoty značně zkreslovány. Po jejich započítání by spotřeba cigaret na obyvatele dosahovala daleko vyšších hodnot.

Ve sledovaném období 2004 – 2013 český občan spotřeboval v průměru osm až devět krabiček za měsíc, viz Tab. 3.10. V roce 2007 množství dosahovalo největších hodnot, a to přibližně 9,77 ks krabiček měsíčně. Lze předpokládat, že pokles bude i nadále pokračovat.

Tab. 3.10. Vývoj spotřeby cigaret na 1 obyvatele v letech 2004 - 2013

Rok	Spotřeba cigaret v Ks na 1 obyvatele za rok	Meziroční vývoj	Spotřeba krabiček (20 ks v balení) na 1 obyvatele za měsíc
2004	2 243	2,3	9,35
2005	2 275	1,4	9,48
2006	2 338	2,8	9,74
2007	2 345	0,3	9,77
2008	2 107	-10,1	8,78
2009	2 071	-1,7	8,63
2010	2 028	-2,1	8,45
2011	1 988	-2,0	8,28
2012	1 947	-2,1	8,11
2013	1 904	-2,2	7,93

Zdroj: Zpracováno podle údajů z Českého statistického úřadu; vlastní výpočty

Naopak spotřeba tabákových směsí k ručnímu balení cigaret se meziročně zvyšuje, stejně jako odbyt tabákových papírků a tabaterek. Balená cigareta představuje však daleko více zdravotních rizik než cigarety kupované. Předpisy pro tabákové výrobky totiž neobsahují omezení pro výrobce tabákových směsí v množství nikotinu a dehtů.

Evropská komise aktivně bojuje proti kouření a snaží se prosadit úplný zákaz kouření ve veřejných prostorách v rámci členských zemí EU. Cílem je ochránit zejména pasivní kuřáky, kteří jsou nedobrovolně nuceni kouř vdechovat, ale také děti a mladistvé. Již na konci osmdesátých let dvacátého století vybídla Evropská rada členské státy k tomu, aby zakázali kouření na veřejných místech. Ti přijali určitá opatření zakotvená ve svých legislativách, které omezovaly nebo zakazovaly kouření na veřejnosti. Od roku 2004 platí v Irsku úplný zákaz kouřit ve všech uzavřených prostorách otevřených široké veřejnosti. O tři roky později, tedy v roce 2007, se zákaz kouření na veřejném prostranství týká i Anglie. Připojilo se také například Španělsko, Maďarsko nebo Bulharsko. [22]

Od 1.1.2006 vstoupil v platnost zákon č. 379/2005 Sb., o opatřeních k ochraně před škodami působenými tabákovými výrobky, alkoholem a jinými návykovými látkami a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů. Danou problematikou se před tímto datem zabýval zákon č. 37/1989 Sb., o ochraně před alkoholismem a jinými toxikomaniemi, ve znění pozdějších předpisů. V zákoně byla řešena především regulace dostupnosti tabákových výrobků, alkoholických nápojů a jiných návykových látek s úmyslem snížit rizika spojená s jejich užíváním, dále byla vymezena odpovědnost kompetentních orgánů při provádění kontrol a výše sankcí za nedodržení stanovených povinností.

Protikuřácký zákon, neboli zákon č. 305/2009 Sb., který novelizuje výše uvedený zákon, stanovil od 1.7.2010 povinnost provozovatelům restaurací, klubů, barů, kaváren nebo jiných stravovacích zařízení oddělit a označit prostory pro kuřáky a nekuřáky jednou ze tří druhů nálepek, samolepek nebo cedulí (viz Obr. 3.11. a 3.12). Při nesplnění požadavků jsou kuřáci potrestáni pokutou ve výši jednoho tisíce korun. Sankce jsou vyměřovány i majitelům zařízení, a to v rozmezí od pěti do deseti tisíc korun za umožnění kouřit na zakázaném místě a za neumístění grafické značky u vchodu je to pak částka pět tisíc korun. Právě ti byli protikuřáckým zákonem nejvíce zasaženi. Pro udržení svých zákazníků byli nuceni investovat nemalé peněžní částky do přestavby oddělených a větraných provozoven.⁷

Obr. 3.11. Grafické značky pro kuřácké a nekuřácké zařízení



Zdroj: [18]

⁷ Podle informací z tisku připravilo Ministerstvo zdravotnictví návrh protikuřáckého zákona, který by stanovil mimo jiné i úplný zákaz kouření v restauracích, barech, na koncertech nebo tanečních zábavách. Sankce za porušení zákazu by činila pět tisíc korun u kuřáků, v případě provozovatelů až padesát tisíc korun. Zákaz by platil i pro elektronické cigarety a bylinné výrobky ke kouření. V nejbližších týdnech se návrhem bude zabývat vláda.

Obr. 3.12. Grafická značka pro stavebně oddělené prostory pro kuřáky a nekuřáky



Zdroj: [18]

V ČR platí zákaz kouření ve veřejných institucích, nemocnicích, školách, divadlech, pracovištích, nákupních střediscích nebo ve veřejné dopravě.

4 Zhodnocení vlivů působících na inkaso daně z tabákových výrobků

4.1 Vliv změny sazeb spotřební daně a průměrné spotřeby cigaret na výši inkasa daně z tabákových výrobků

Pomocí korelačního koeficientu je zkoumána závislost výše inkasa daně z tabákových výrobků na vývoji sazeb daně z tabákových výrobků u cigaret v letech 2004 – 2014. Byla vybrána sazba daně týkající se cigaret, neboť u této sazby docházelo k nejčastějším změnám a současně se jedná o komoditu výrobků nejvíce žádanou mezi spotřebiteli. Údaje z jednotlivých let jsou zpracovány v Tab. 4.1., kdy inkaso v mil. Kč představuje závislou proměnnou Y a sazba daně nezávislou proměnnou X. Pomocí statistické funkce CORREL v programu Excel byl vypočten korelační koeficient r .

Tab. 4.1. Výše inkasa daně z tabákových výrobků a sazeb daně z cigaret v letech 2004 - 2014

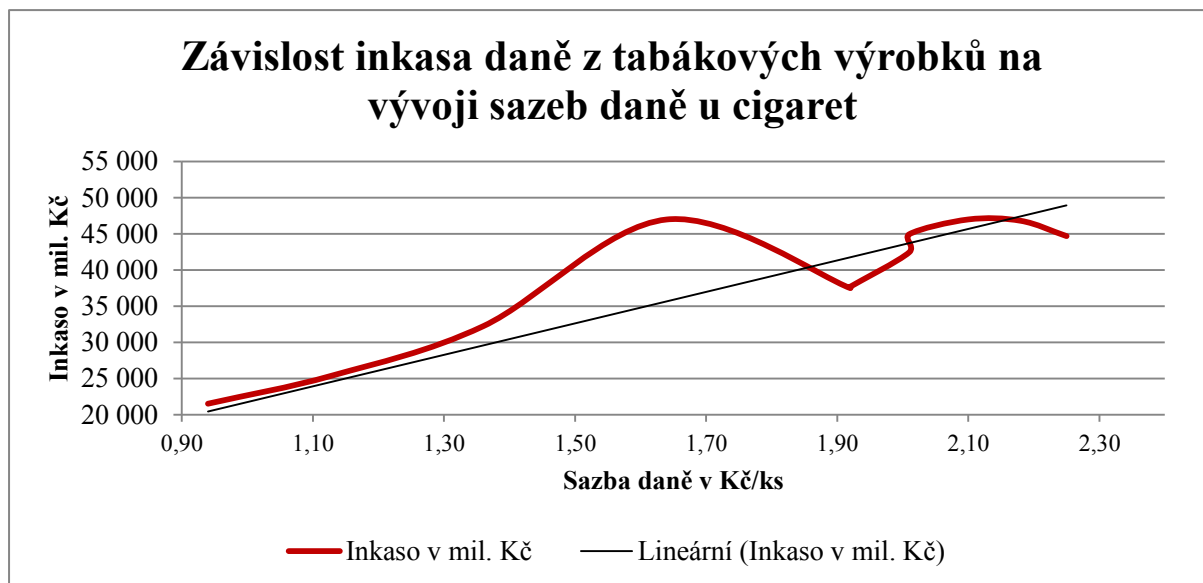
Rok	Inkaso v mil. Kč	Sazba daně z cigaret (Kč/ks)
2004	21 525	0,94
2005	25 428	1,13
2006	32 242	1,36
2007	46 998	1,64
2008	37 506	1,92
2009	37 704	1,92
2010	42 467	2,01
2011	44 958	2,01
2012	47 002	2,10
2013	46 819	2,18
2014	44 698	2,25

$r = 0,890$

Zdroj: Vlastní zpracování

Hodnota korelačního koeficientu $r = 0,8902$ vypovídá o silné lineární závislosti výše inkasa daně z tabákových výrobků na výši sazeb daně z tabákových výrobků u cigaret, kdy při růstu sazeb daně dochází v období let 2004 – 2014 k postupnému nárůstu inkasa daně. Jak je patrné z Obr. 4.2., ve vývoji inkasa se projeví rovněž výkyvy způsobené předzásobením před zvýšením sazeb daně.

Obr. 4.2. Závislost inkasa daně z tabákových výrobků na vývoji sazeb daně u cigaret



Zdroj: Vlastní zpracování

Ve druhém případě byla zkoumána závislost výše inkasa z tabákových výrobků na vývoji průměrné roční spotřeby cigaret na jednoho obyvatele ČR. Vzhledem ke skutečnosti, že údaj o průměrné spotřebě cigaret za rok 2014 bude zveřejněn ČSÚ až na podzim roku 2015, byl použit odhad vypočítaný na základě trendu poklesu v posledních pěti letech (meziroční index 0,98).

Tab. 4.3. Výše inkasa daně z tabákových výrobků a průměrná spotřeba cigaret v letech 2004 - 2014

Rok	Inkaso v mil. Kč	Průměrná spotřeba cigaret v ks
2004	21 525	2 243
2005	25 428	2 275
2006	32 242	2 338
2007	46 998	2 345
2008	37 506	2 107
2009	37 704	2 071
2010	42 467	2 028
2011	44 958	1 988
2012	47 002	1 947
2013	46 819	1 904
2014	44 698	1 862*

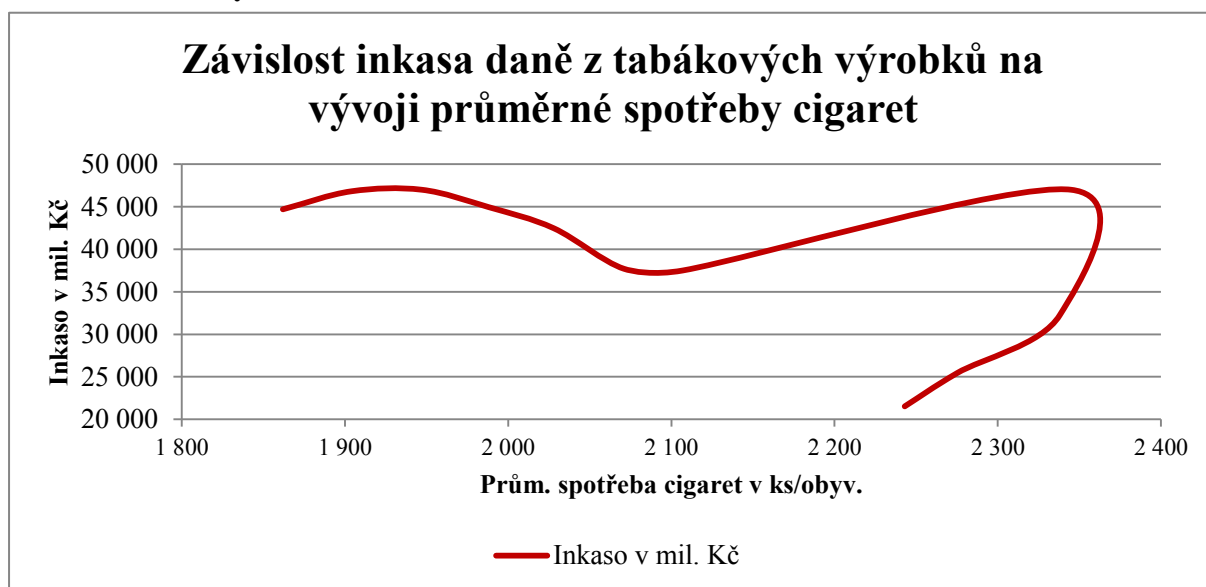
*) odhad

$r = - 0,6069$

Zdroj: Vlastní zpracování

Hodnota korelačního koeficientu $r = -0,6069$ znamená, že mezi vývojem inkasa daně z tabákových výrobků a vývojem průměrné spotřeby cigaret je nepřímá středně silná závislost. Přestože průměrná spotřeba cigaret se od roku 2008 postupně snižuje, inkaso daně z tabákových výrobků meziročně roste. Výjimku tvoří rok 2007, kdy bylo dosaženo druhého nejvyššího výběru daně z tabákových výrobků v hodnocených letech a současně byla ČSÚ vykázána nejvyšší průměrná spotřeba cigaret. Výsledky tohoto roku byly významně ovlivněny extrémním předzásobením tabákovými nálepkami.

Obr. 4.4. Závislost inkasa daně z tabákových výrobků na vývoji průměrné spotřeby cigaret na 1 obyvatele v letech 2004 - 2014



Zdroj: Vlastní zpracování

Pro dokreslení byla dále zkoumána závislost průměrné spotřeby cigaret na jednoho obyvatele za rok na vývoji sazeb daně z tabákových výrobků u cigaret. Hodnoty zkoumaných veličin za sledované období jsou zachyceny v Tab. 4.5.

Tab. 4.5. Výše sazeb daně z cigaret a průměrná spotřeba cigaret v letech 2004 - 2014

Rok	Průměrná spotřeba cigaret v ks	Sazba daně z cigaret (Kč/ks)
2004	2 243	0,94
2005	2 275	1,13
2006	2 338	1,36
2007	2 345	1,64
2008	2 107	1,92
2009	2 071	1,92
2010	2 028	2,01
2011	1 988	2,01
2012	1 947	2,10
2013	1 904	2,18
2014	1862*	2,25

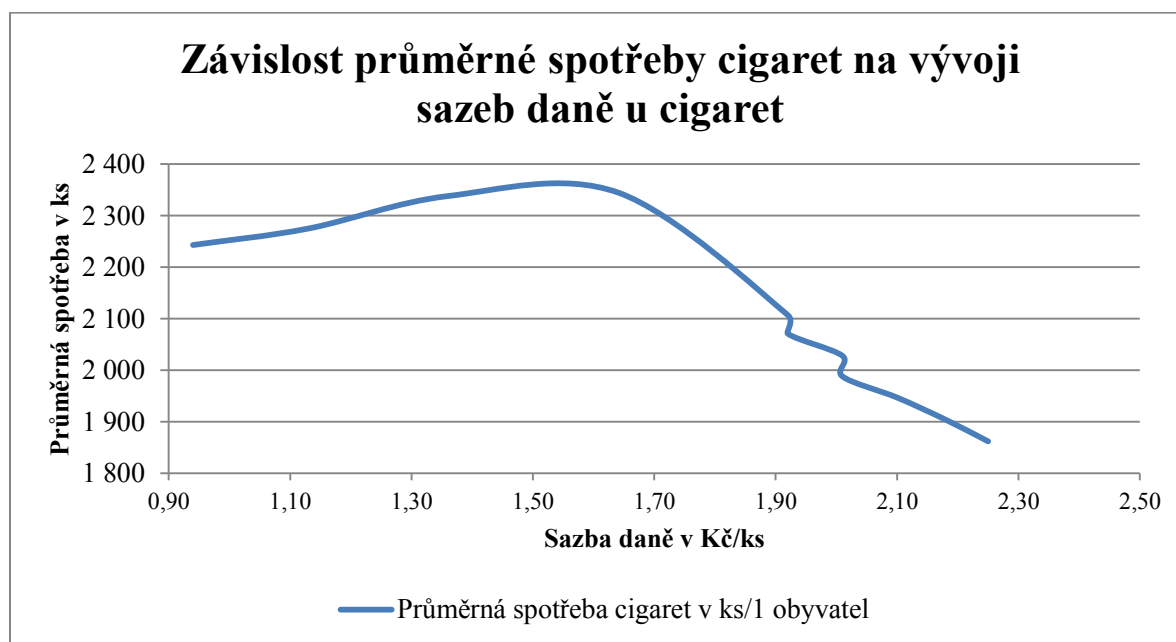
*) odhad

$r = - 0,8463$

Zdroj: Vlastní zpracování

Z hodnoty korelačního koeficientu $r = - 0,8643$ vyplývá, že mezi vývojem průměrné spotřeby cigaret a vývojem sazeb daně z tabákových výrobků u cigaret existuje silná nepřímá závislost, což znamená, že vlivem postupného zvyšování daňových sazeb klesá průměrná spotřeba cigaret.

Obr. 4.6. Závislost průměrné roční spotřeby cigaret na 1 obyvatele na vývoji sazeb daně u cigaret

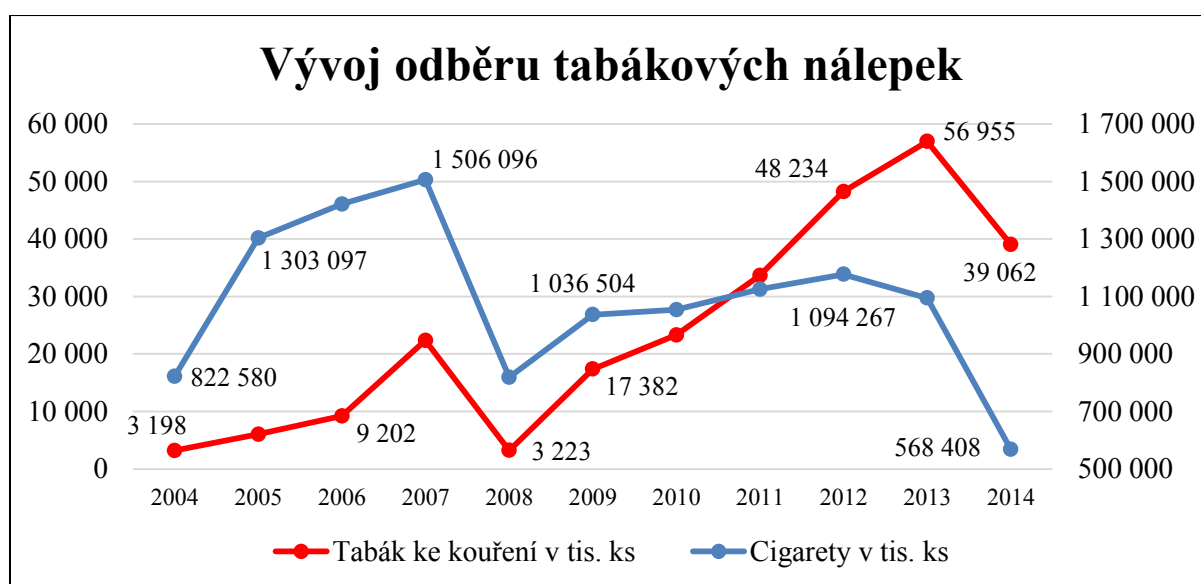


Zdroj: Vlastní zpracování

Vývoj inkasa daně z tabákových výrobků je tedy přímo závislý na vývoji sazeb daně u cigaret a nepřímo závislý na vývoji průměrné spotřeby cigaret za rok. Na výběr spotřební daně z tabákových výrobků mají vliv také další faktory, jako je spotřeba z nelegálních zdrojů, změna spotřebitelských preferencí (e-cigarety) a v neposlední řadě příklon spotřebitelů k větší spotřebě tabáku namísto cigaret, popřípadě k ručnímu balení cigaret z tabáku.

Obr. 4.7. znázorňuje vývoj odběru tabákových nálepek na cigarety v porovnání s vývojem odběru tabákových nálepek na tabák.

Obr. 4.7. Vývoj odběru tabákových nálepek určených pro značení cigaret a tabáku ke kouření v letech 2004 - 2014



Zdroj: Vlastní zpracování podle údajů z Celní správy ČR

Z obrázku je patrné, že v případě tabákových nálepek určených pro značení cigaret byl zaznamenán zvýšený zájem odběratelů od roku 2004, který vyvrcholil v roce 2007. V průběhu tohoto období se daňové sazby zvyšovaly v průměru o 20 % a každá změna způsobila vznik předzásobení. Od roku 2008, kdy nastal prudký pokles, se sice odběry znovu postupně zvyšovaly, nicméně už nedosahovaly takových hodnot, jak tomu bylo v minulosti. Nejmenší odběr tabákových nálepek od roku 2004 byl v roce 2014.

U tabákových nálepek určených pro značení tabáku ke kouření platil opačný vývoj. Vyjma vzniklých propadů v letech 2008 a 2014, které způsobilo prudké zvýšení sazby daně, se odběry meziročně zvyšovaly. V roce 2013 odběr kulminoval.

4.2 Daňové úniky

V České republice docházelo od vstupu do Evropské unie několikrát ke zvyšování spotřebních daní u tabákových výrobků. Období mezi změnami sazeb se měnila v závislosti na dosažení požadavků stanovených evropskými směrnici. Obchodníci a producenti cigaret reagovali na oznámení o zvýšení spotřební daně a výrazně navyšovali svoje zásoby s nižší hodnotou daňové sazby, které způsobily meziroční kolísání příjmů státního rozpočtu. Očekávali nejen vyšší poptávku spotřebitelů, ale snažili se také oddálit dopady měnicího se daňového zatížení.

Na zvyšování cen tabákových výrobků reagovali i spotřebitelé. Pro většinu bylo pravidelné zdražování zejména cigaret finančně nedostupné. Někteří kuřáci proto přešli na levnější cenové značky bez ohledu na jejich horší kvalitu, nakoupili si sypaný tabák pro ruční výrobu cigaret nebo svou spotřebu omezili. Celkový tuzemský trh cigaret se každoročně snižuje v řádech několik miliard kusů. Druhá část kuřáků se naopak vydala nakoupit zásoby cigaret a v posledních letech i tabáku do zemí v rámci EU, kde je nákup výhodnější (například v Polsku). Nedochovalo zde sice ke snížení spotřeby, ale pro domácí trh to znamenalo neodvedení daně do české státní pokladny. Evropská komise se snaží tomuto trendu dovozu tabákových výrobků mezi členskými státy zabránit dosažením sjednocených daňových sazeb.

Pro osobní spotřebu si může každý občan legálně přivést do ČR z jiného členského státu maximálně osm set kusů cigaret, dvě stě kusů doutníků nebo jeden kilogram tabáku. [23]

Vysokých cen krabiček cigaret si byly vědomi i sami výrobci. Ve snaze udržet si své zákazníky měnili design nebo upravovali obaly takovým způsobem, aby se estetický vzhled vyrovnal vysokým cenám. U některých značek výrobci snížili marže cigaret, někdy až na hranici výrobních nákladů.

Stále více se však objevují případy nelegálního dovozu hotových cigaret nejčastěji z Ukrajiny nebo jiné země bývalého Sovětského svazu a organizovaná výroba cigaret na našem území. V pravidelných akcích Celní správy proti pašerákům a plagiátorům cigaret jsou zabaveny nejčastěji strojní a tiskařské zařízení, komponenty pro výrobu cigaret, tabák připravený na zpracování, falešné tabákové nálepky, ale také velké sklady zaplněné již nelegálně zhotovenými kusy cigaret. Úniky na spotřební dani jsou mnohdy v rozmezí několik set milionů až miliard korun.

Nezákonné aktivity se zpočátku týkaly pouze cigaret, ale vzhledem k vysokému daňovému zatížení tabáku, které nastalo od roku 2008, se i tato komodita dostává pomalu do oblasti šedé ekonomiky.

Vlivem nelegálního trhu s tabákovými výrobky přichází stát ročně o několik miliard korun na daních. K nejoblíbenějším výrobkům, se kterými se na černém trhu obchoduje, se řadí cigarety. Je to dáno na jedné straně vysokými prodejními cenami a na druhé straně relativně snadnou výrobou a přepravou. Ke spotřebitelům se tak dostanou cigarety, které nejsou sice tak kvalitní, ale jsou cenově dostupné. A právě nízká cena je v posledních letech u kuřáků významná při stále zvyšujícím daňovém zatížení cigaret vyrobených legálně.

Průměrná cena nezdaněné krabičky se pohybuje okolo čtyřiceti korun, tedy výrazně pod průměrem ceny nejlevnějších cigaret bez filtru například značky Start nebo Camel. Cenový rozdíl je téměř dvojnásobný. [30]

Zatímco meziročně klesá prodej legálně prodávaných cigaret, množství pašovaných a nelegálních naopak roste. Přestože nelze přesně změřit podíl černého trhu v zemi, jsou pro tabákové firmy externími společnostmi prováděny průzkumy prázdných krabiček z odpadkových košů ve třiceti největších městech v zemi. Dvakrát ročně je na různých místech posbíráno minimálně deset tisíc krabiček a zjišťuje se, kolik z nich obsahuje kolky vydané v ČR a kolik není označeno vůbec, a tedy nebyla spotřební daň odvedena. [25]

Podle výsledku šetření, které pro tabákové firmy zpracovává společnost Ultex, se podíl nelegálních tabákových výrobků na celkové spotřebě v ČR na přelomu let 2013 a 2014 pohyboval mezi pěti až šesti procenty.

S ohledem na zrušené kontroly na hraničních přechodech je složité sledovat přeshraniční přepravy nelegálních tabákových výrobků do země, nebo mířících z východu přes zemi dále na západ. Současně i dovoz komponentů potřebných pro nelegální výrobu cigaret je možné dovážet bez nutnosti povolení.

Také vzhledem ke skutečnosti, že pro členské státy jako je Polsko, Bulharsko, Maďarsko, Řecko nebo Rumunsko bylo sjednáno směrnici Rady přechodné období do 31.12.2017 pro splnění stanovených minimálních úrovní u cigaret, lze předpokládat, že bude i nadále pokračovat trend nákupu zásob levnějších tabákových výrobků v těchto zemích. Příjmy do státní pokladny budou i z toho důvodu nižší.

Cílené kontroly Celní správy jsou zaměřeny na odhalování daňových úniků a mírné a pravidelné zvyšování daňových sazeb podporuje předcházení nárůstu černého trhu s tabákovými výrobky.

5 Závěr

Spotřební daň z tabákových výrobků se na celkových příjmech ze spotřebních daní podílí v průměru okolo 29,5 % a patří mezi druhou nejvýnosnější spotřební daň. V rámci celkových příjmů státního rozpočtu představuje podíl spotřebně daně z tabákových výrobků v průměru okolo 4 %.

Cílem bakalářské práce bylo zjistit, jak se vyvíjela spotřeba tabákových výrobků a výběr spotřební daně z tabákových výrobků v souvislosti s povinností dosáhnout stanovených minimálních sazeb spotřebních daní, které byly definovány v evropských směrnicih.

V druhé kapitole byl vymezen stručný historický vývoj spotřební daně včetně vývoje daňové soustavy od roku 1918 až do současnosti a tuzemské legislativní úpravy v oblasti spotřební daně z tabákových výrobků. Podle Zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění kde dni 1.1.2014, byly charakterizovány základní pojmy, které se týkaly daňové teorie. Proces harmonizace spotřební daně z tabákových výrobků v rámci Evropské unie na základě vydaných směrnic Rady EU a jejich následný vliv na vývoj sazeb daně z tabákových výrobků v zemi byl pojednáván v závěru kapitoly.

Třetí kapitola se zabývala analýzou vývoje inkasa daně z tabákových výrobků, přičemž pozornost byla věnována i vývoji odběru tabákových nálepek u všech tabákových výrobků, které spotřební dani podléhají. Praktická část byla zaměřena také na to, jak se vyvíjela průměrná spotřeba cigaret na jednoho obyvatele a jakými způsoby se proti kouření bojuje na mezinárodní a evropské úrovni.

Ve čtvrté kapitole bylo zhodnoceno, jaké vlivy působí na inkaso daně z tabákových výrobků a v neposlední řadě, jak reagovali spotřebitelé a výrobci na zvyšující se daňové zatížení u cigaret.

Z provedené analýzy bylo zjištěno, že ve sledovaném období, tj. v letech 2004 – 2014, bylo v důsledku postupného zvyšování daňových sazeb z tabákových výrobků a předzásobení odběratelů tabákovými nálepkami značně ovlivněno inkaso daně z tabákových výrobků. Především před každým plánovaným zvýšením sazeb daně několikanásobně vzrostlo množství vydaných tabákových nálepek určených pro značení tabákových výrobků, což mělo za následek výrazný nárůst příjmů do státního rozpočtu. V době nabytí účinnosti nových

zvýšených daňových sazeb naopak odběr znatelně poklesl. Možnost předzásobení byla dvakrát omezena přijatou regulací obsaženou v zákoně o spotřebních daních v roce 2007 (§ 118, odst. a) a později znovu v roce 2014 (§ 118 odst. c). V prvním případě ale odběratelé, následně i distributoři a prodejci tabákových výrobků využili nepřesností v přijatém opatření, které obešli a ve velkém množství předzásobili obchodní síť. V druhém případě už se podobná situace neopakovala a zásoby nedosahovaly takových masivních hodnot.

Daňové sazby z tabákových výrobků se zvyšovaly hlavně z důvodu požadavku Rady Evropy jednotně sladit minimální výše těchto sazeb v rámci všech členských států EU na základě vydaných směrnic. Pokles kurzu české koruny k euru v důsledku intervencí ČNB znamenal problém obzvlášť v dodržování stanovených minimálních daňových sazeb u cigaret, které jsou na změny kurzu obzvlášť citlivé, ať už se jedná o jeho posilování či oslabování. Pokud jde o doutníky a cigarillos a tabák ke kouření, tyto komodity stanovené požadavky splňují. Minimální sazbu daně u cigaret ve výši devadesát dva eur na tisíc kusů, která byla směrnicí EU stanovena s platností od 1.1.2014, se nakonec podařilo splnit až k 1.12.2014 přijetím zákona č. 201/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Při současném daňovém zatížení ve výši dva tisíce tři sta sedmdesát korun na tisíc kusů cigaret po přepočtu platným kurzem 27,502 Kč/EUR pro rok 2015 činí výsledná hodnota osmdesát šest eur, což znamená, že je potřeba přistoupit k další daňové změně sazby u této komodity. Česká republika na základě specifického ustanovení článku 18 odst. 2 směrnice Rady č. 2011/64/EU využije roční odklad pro úpravu sazeb spotřební daně z cigaret. V současné době je Ministerstvem financí připravována novela zákona o spotřebních daních, jejímž obsahem je stanovení postupného růstu sazeb daní z tabákových výrobků až do roku 2018.

Inkaso daně z tabákových výrobků do roku 2012 vzhledem k průběžnému navyšování sazeb daně pravidelně meziročně rostlo. Výjimkou byl propad výběru této daně v roce 2008, který byl způsoben extrémním předzásobením tabákovými nálepkami výrobcí a distributory cigaret v posledním čtvrtletí roku 2007 před navýšením sazeb daně z tabákových výrobků k 1.1.2008. Změny sazeb v letech 2010 a 2012 byly pozvolnější a nevedly k tak výraznému předzásobení, z tohoto důvodu částka inkasa daně rostla pravidelně i přes pokles průměrné spotřeby cigaret. V roce 2013 byl po čtyřech letech růstu zaznamenán meziroční pokles inkasa daně z tabákových výrobků o 0,4 % a v roce 2014 meziroční pokles o 4,5 %. Důvodem byl na jedné straně vliv předzásobení odběratelů starými tabákovými nálepkami s nižší

daňovou sazbou před zvýšením sazeb daně všech tabákových výrobků k 1.1.2013 a k 1.1.2014 a na druhé straně klesající průměrná spotřeba cigaret.

Průměrná roční spotřeba cigaret na jednoho obyvatele ČR se vlivem daňových zátěží a jejich změn od roku 2008 snižovala. Také v důsledku ekonomické krize došlo ke změně nákupních zvyklostí u kuřáků. Ti přecházejí k cenově levnějším značkám nebo nakupují ve větším množství volně sypaný tabák, který využívají k ruční výrobě cigaret. Současně dochází k nárůstu nelegálního trhu s cigaretami a tabákem, což má za následek neodvedení značných peněžních prostředků do státní pokladny.

Pomocí korelačního koeficientu byla zkoumána závislost výše inkasa daně z tabákových výrobků na vývoji sazeb daně z tabákových výrobků u cigaret a vývoji roční průměrné spotřeby cigaret na jednoho obyvatele ČR v letech 2004 – 2014. Bylo zjištěno, že vývoj inkasa daně z tabákových výrobků je přímo závislý na vývoji sazeb daně u cigaret a nepřímo závislý na vývoji průměrné spotřeby cigaret za rok. Porovnáním vývoje průměrné spotřeby cigaret s vývojem sazeb daně z tabákových výrobků u cigaret byla identifikována silná nepřímá závislost, což znamená, že vlivem postupného zvyšování daňových sazeb klesá průměrná spotřeba cigaret. Bylo konstatováno, že výběr spotřební daně z tabákových výrobků ovlivňují také další faktory, jako je například změna životního stylu a spotřebitelských preferencí (e-cigarety), větší spotřeba tabáku namísto cigaret, ruční balení cigaret z tabáku, a nelegální výroba a prodej tabákových výrobků.

Seznam použité literatury

Knihy

1. BAKEŠ, M., M. KARFÍKOVÁ, P. KOTÁB, H. MARKOVÁ et al. *Finanční právo*. 6. vyd. Praha: C. H. Beck, 2012. 549 s. ISBN 978-80-7400-440-7.
2. GRŮŇ, Lubomír. *Finanční právo a jeho instituty*. 3. vyd. Praha: Linde, 2009. 335 s. ISBN 978-80-7201-745-4.
3. KUBÁNEK, Vladimír. *Tabák a tabákové výrobky*. Brno: Tribun EU, 2009. 160 s. ISBN 978-80-7399-898-1.
4. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie – úvod do problematiky*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.
5. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
6. LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. Praha: ASPI, 2007. 272 s. ISBN 978-80-7357-320-1.
7. NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 320 s. ISBN 978-80-7357-695-0.
8. PEKOVÁ, Jitka. *Veřejné finance – úvod do problematiky*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2001. 456 s. ISBN 80-86395-19-7.
9. SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební daně a ekologické daně v České republice*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 300 s. ISBN 978-80-7357-443-7.
10. SVÁTKOVÁ, S., S. KLAZAR, B. SLINTÁKOVÁ, M. ZELENÝ. *Zatížení spotřebního koše domácností daněmi ze spotřeby v České republice*. Praha: Eurolex Bohemia, 2007. 322 s. ISBN 80-7379-001-7.
11. ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.
12. ŠIROKÝ, Jan. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C. H. Beck, 2003. 249 s. ISBN 80-7179-413-9.
13. ŠOUREK, S., K. TUREK a P. BĚHAN. *Nová daňová soustava od 1.1.1993*. Praha: Prospektrum, 1993. 508 s. ISBN 80-85431-72-6.

Právní předpisy

14. Vyhláška č. 467 ze dne 31. prosince 2003 o používání tabákových nálepek při značení tabákových výrobků, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 156, s 8314-8322. Dostupný také z: <http://www.psp.cz/sqw/sbirka.sqw?cz=467&r=2003>. ISSN 1211-1244.
15. Zákon č. 283 ze dne 24. prosince 1948 o všeobecné dani. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1948, částka 102. Dostupný také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1948-283/zneni-0#p1>.
16. Zákon č. 353 ze dne 24. října 2003 o spotřebních daních, ve znění platného ke dni 1.1.2014. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, s. 5730-5788, částka 118. Dostupný také z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2003-344>. ISSN 1211-1244.
17. Zákon č. 261 ze dne 16. října 2007 o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2007, částka 85, s. 3154-3259. Dostupný také z: <http://www.psp.cz/sqw/sbirka.sqw?cz=261&r=2007>. ISSN 1211-1244.
18. Zákon č. 305 ze dne 4. září 2009, kterým se mění zákon č. 379/2005 Sb., o opatřeních k ochraně před škodami působenými tabákovými výrobky, alkoholem a jinými návykovými látkami a o změně souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2009, částka 91, s. 4367-4374. Dostupný také z: <http://www.psp.cz/sqw/sbirka.sqw?o=5&t=142>. ISSN 1211-1244.
19. Zákon č. 95 ze dne 12. dubna 2011 Sb., kterým se mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, a zákon č. 61/1997 Sb., o lihu a o změně a doplnění zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů, a zákona České národní rady č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, (zákon o lihu), ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2011, částka 36, s. 954-964. Dostupný také z: <http://www.psp.cz/sqw/sbirka.sqw?O=6&T=115>. ISSN 1211-1244.

Elektronické zdroje

20. CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY. *Celní správa*. [online]. 2014 [cit. 2014-12-29]. Dostupné z: <http://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/Stranky/celni-sprava.aspx>
21. CELNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY. *Výroční zprávy*. [online]. 2004 [cit. 2014-12-29]. Dostupné z: <http://www.celnisprava.cz/cz/statistiky/Stranky/vyrocnizpravy.aspx>
22. EUROPA. *Environment*. [online]. 2015 [cit. 2015-03-29]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/news/environment/090708_cs.htm

23. EUROSKOP. *Dovoz zboží v EU*. [online]. 2015 [cit. 2015-03-21]. Dostupné z: <https://www.euroskop.cz/595/sekce/dovoz-zbozi-v-eu/>
24. E15. *Češi kouří méně, stát přichází o stovky milionů na tabákové spotřební dani*. [online]. 2013 [cit. 2015-02-11]. Dostupné z: <http://zpravy.e15.cz/domaci/ekonomika/cesi-kourime-stat-prichazi-o-stovky-milionu-na-tabakove-spotrebni-dani-1048318>
25. E15. *Jsi to, co kouříš*. [online]. 2012 [cit. 2015-04-01]. Dostupné z: <http://euro.e15.cz/archiv/jsi-to-co-kouris-780722>
26. FINANČNÍ NOVINY. *Zdanění cigaret v Česku a EU*. [online]. 2014 [cit. 2015-02-20]. Dostupné z: <http://www.financninoviny.cz/zpravy/zdaneni-cigaret-v-cesku-a-eu-podlupou/1076286>
27. FINANČNÍ SPRÁVA ČESKÉ REPUBLIKY. *Výroční zprávy a související dokumenty*. [online]. 2004 [cit. 2014-12-29]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/financni-sprava-cr/vyrocnizpravy-a-souvisejicidokumenty/2004>
28. MINISTERSTVO FINANCÍ ČESKÉ REPUBLIKY. *MF předložilo návrh novely zákona o spotřebních daních*. [online]. 2014 [cit. 2015-01-11]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cs/aktualne/tiskove-zpravy/2014/mf-predlozilo-navrh-novely-zakona-o-spot-17255>
29. NAŠE PENÍZE. *Alkohol i cigarety začátkem roku 2001 zdraží*. [online]. 2010 [cit. 2015-01-11]. Dostupné z: <http://www.nasepenize.cz/alkohol-i-cigarety-zacatkem-roku-2011-zdrazi-8104>
30. NOVINKY. *Cigarety zdražují až o sedm korun na krabičku*. [online]. 2015 [cit. 2015-04-01]. Dostupné z: <http://www.novinky.cz/ekonomika/360040-cigarety-zdrazujiazo-sedm-korun-na-krabicku.html>
31. SENÁT. *Smlouva o založení Evropského hospodářského společenství*. [online]. 2004 [cit. 2014-12-30]. Dostupné z: http://www.senat.cz/senat/evropa/dokumenty_ke_stazeni/smlouva_o_zalozeni_ehs.pdf
32. TÝDEN. *V Česku zdraží cigarety. EU chystá plošné zakazy*. [online]. 2010 [cit. 2015-02-11]. Dostupné z: http://www.tyden.cz/rubriky/domaci/v-cesku-zdrazi-cigarety-eu-chystaplosnezakazy_183314.html#.VRliqY4cRMs

Seznam zkratk

ČNR ... Česká národní rada

ČR ... Česká republika

ČSÚ ... Český statistický úřad

EU ... Evropská unie

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohou jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7.5.2015

Izabela Ertingerová
.....
Izabela Ertingerová

Seznam příloh

Příloha č. 1 - Obecná charakteristika tabáku

Příloha č. 2 - Historie tabáku

Příloha č. 3 - Druhy tabákových výrobků

Obecná charakteristika tabáku

Tabák je jednoletá rostlina dosahující výšky až tři metry. Díky svým vlastnostem je schopen se přizpůsobit různým klimatickým podmínkám. Nicméně pro každý druh tabáku jsou vymezena prostředí, nejčastěji v tropech a subtropích, která vytvářejí ideální podmínky pro jeho růst. K výrobě tabáku a následných tabákových výrobků jsou využívány nejčastěji listy z rostliny rodového jména *Nicotiana* původem z Ameriky. V listech je uložen alkaloid nikotin, který se vytváří v kořenech a postupuje do celé rostliny. Následný obsah nikotinu obsažený v tabáku se pohybuje v rozmezí od 0,6% do 13%. V rostlině jsou obsaženy také organické kyseliny, uhlohydráty, enzymy, aminokyseliny nebo alkaloidy nornikotin, nikotimin, pyrolidin a jiné.

Proces od doby výsadby rostliny až po její následnou sklizeň se odvíjí podle odrůdy a trvá přibližně 11 až 15 týdnů. V průběhu růstu se pravidelně kontroluje a ošetřuje. Sklizeň je prováděna postupně, a to z 80% ručně. Sušení tabáku probíhá v účelově vytvořených sušárnách, na slunci nebo ve stínu. Pro snížení nežádoucích a pro zvýraznění chuťových a aromatických vlastností se u některých druhů tabáku provádí chemický proces tzv. fermentace, pro které je typická vysoká koncentrace původní vlhkosti, redukce hmotnosti a tvorba tepla. Následně je tabák skladován ve speciálních skladech při konstantní teplotě a polotmě, skladuje se 1 až 3 roky.

Pro průmyslovou výrobu tabákových výrobků jsou nejvhodnější pouze dva druhy, a to *Nicotiana rustica* a *Nicotiana tabacum*. *Nicotiana rustica* se využívá k výrobě žvýkacího tabáku, směsí do cigaret a do vodních dýmek v oblastech jižní Asie. Z *Nicotiana tabacum* bylo vyšlechtěno široké spektrum odrůd se specifickými vlastnostmi. Nejvíce se používají následující odrůdy tabáku:

- Viržinský tabák,
- Burley tabák,
- Orientální tabák.

Mezi největší producenty tabáku patří pěstitelé ze zemí Indie, Číny, Spojených států amerických, Turecka, Brazílie, Indonésie nebo Zimbabwe.

Historie tabáku

Tabák jako první používali indiáni, a to především jako prostředek k léčbě nemocí a k náboženským záměrům. Tabák kouřili, šňupali, žvýkali a podle některých legend i polykali. Do Evropy byl dovezen v roce 1492 Kryštofem Kolumbem. Následná tabáková popularita způsobila vznik prvního tabákového monopolu ve Španělsku na konci 16. století, která vyvolala stejné zavedení u ostatních států.

První pěstování tabáku v Čechách bylo zaznamenáno mezi léty 1570 až 1580 pro lékařské využití například k léčbě vnitřních ran a pro zemědělské účely se pěstoval od poloviny 17. století. Tabákový monopol byl jako první zaveden patentem Leopolda I. v roce 1701. Tabák se kouřil z dýmek a tabatěrky se staly symbolem společenského postavení. Pěstitelé měli zpočátku možnost pěstovat tabák pro svou vlastní potřebu, ale přijetím tabáčního patentu v roce 1723, který jim ukládal povinnost dodávat monopolu vypěstovaný tabák, přestal být výhodný. Tabákový monopol byl v roce 1784 převeden do vlastnictví státu a vznikly tabákové režie. Ty přinesly do státní pokladny v době tehdejšího Československa příjmy ve výši několik miliard korun za prodané tabákové výrobky.

Tabáková daň vznikla podle říšských zákonů Německou říší v roce 1940 a nahradila tímto doposud fungující monopol státu. Daň se třídila na daň z tabáku, daň z náhražek tabáku, daň z tabákových surovin a vyrovnávací daň z tabáku. Výrobky z tabáku, zboží podobající se tabáku a cigaretový papír se staly předmětem daní. Sazba daně byla u jednotlivých druhů tabáku a jejich cen odlišná. Výše daně u cigaret byla 30 %, u doutníků 23 %, u tabáku do dýmek 32 %, u řezaného tabáku 50 % a u žvýkacího tabáku dosahovala hodnoty 5 %.

V období druhé světové války byly zavedeny přiděly tabáku tzv. tabatěnky. Vyznačovaly se omezenou platností a byly vydávány hlavně mužům. V roce 1950 ukončila svou činnost tabáková reжіe a vznikl "Tabákový průmysl, národní podnik", podřízený orgánu Ministerstva potravinářského průmyslu.

V oblasti tabákového průmyslu došlo k významným změnám z důvodu rozdělení Československé republiky a vstupem nadnárodních společností na náš trh. Tabákový monopol byl zrušen a pěstování tabáku ukončeno.

Vlastní zpracování z pramenu: KUBÁNEK, Vladimír. *Tabák a tabákové výrobky*. Brno: Tribun EU, 2009. 160 s. ISBN 978-80-7399-898-1.

Druhy tabákových výrobků

Cigareta je tvořena třemi komponenty, a to tabákovou směsí, cigaretovým papírkem a cigaretovým filtrem. Při přípravě tabákové směsi se slisované listy tabáku navlhčí a rozdělí na jednotlivé části listů. Na některé druhy tabáku se postříkují chemické látky s příměsí invertního cukru a vonných přírodních látek, jako například lékořice, čokoláda, rum, vanilka, skořice, máty, které ovlivňují jeho chuť a aroma. Cigaretový papír obaluje tabákovou směs a pro výrobu se využívají lněná nebo konopná vlákna, s vysokou kvalitou celulóзовého papíru. Cigaretový filtr je důležitý z mnoha důvodů. Primárně je schopen snižovat škodlivé látky, které kuřák do sebe vdechuje a zabraňuje výpadku směsi do úst. V dnešní době je kladen důraz také na design papírku, který obaluje filtr.

Pro výrobu doutníku se používá výlučně přírodní tabák bez jakýchkoliv přísad, pro dosažení jeho přirozené kvality. Při kouření doutníků se oceňuje v první řadě chuť a aroma, které kuřákovi přináší požitek pro všechny smysly. Mezi nejvýznamnější pěstitele patří například Kuba a Dominikánská republika. Cigarillos jsou výrazně slabší doutníky krátké délky s váhou nejvýše tři gramy.

Tabák způsobilý ke kouření je využíván pro ruční výrobu cigaret a jako náplň do dýmek. Tabák určený ke kouření ve vodních dýmkách je speciálně upravený přísadami, které mu přidají různou příchut' a u spotřebitelů jsou velmi oblíbené.