

VI. Závěr - význam a účinky zdanění tabákových výrobků, odolnost spotřební daně z tabákových výrobků, příčiny a trendy obcházení daně a řešení tohoto stavu, souvislosti a důsledky zvyšování a sblížování daňových sazeb a cenových hladin u tabákových výrobků

Daňová politika, ať už v měřítku tuzemském, tak nyní v rozhodujícím měřítku unijním, postupně přesouvá důraz od daní přímých k daním nepřímým, které se jeví z hlediska jejich zavedení, stanovení, úspěšnosti výběru a v neposlední řadě i psychologické akceptace veřejným míněním jednoznačně vhodnějšími. Proto i spotřební daň jako dávka nepřímo vybíraná v ceně zboží získává z hlediska příjmů fisku na důležitosti. Paleta komodit, které podléhají spotřebním daním je určena nejen v tuzemském, ale zejména v unijním měřítku tím, že z hlediska rozpočtových příjmů představují spotřební daně poměrně stabilní výnos vyplývající z toho, že pro této dani podléhající výrobky je typická relativně malá pružnost poptávky, a proto daňový výnos je stálý a rovnoměrný⁸². Tolik k pozitivní atraktivitě této daně. Nesporně žádoucí výnos spotřební daně z tabákových výrobků však má i svůj hospodářský a v dnešní době velmi aktuální ekologický rozměr. Pěstování tabáku a jeho sušení má velmi nepříznivé dopady především v rozvojových zemích všech kontinentů snad s výjimkou Evropy, které jsou v případě této plodiny klasickými produkčními lokalitami. K usušení tabáku metodou flue curing, tj. kouřem, je spotřebováno na 1 ks sušeného tabáku 100 až 130 kg dřeva. Ročně je tak spotřebováno na 2,5 milionu hektarů lesa, každý osmý strom je tak použit na sušení tabáku. Důsledkem toho je masivní odlesňování a následná eroze a nevratné poškození půdy. Podobně pěstování tabáku a jeho produkce negativně ovlivňuje životní prostředí a životní úroveň obyvatelstva, jeho produkce je však často, podobně jako u drog a opiátů, jediným zdrojem obživy obyvatel v dané lokalitě.

Protože i komodity, které podléhají spotřební dani jsou atraktivní, neboť jde často o zboží vysoce poptávané, v jehož ceně tvoří daně, včetně daně spotřební velmi významnou složku, je i spotřební daň dávkou, které je předmětem velmi frekventovaných daňových úniků. Pokud vývoj směřuje k důrazu na efekt daní nepřímých, lze velice důvodně předpokládat i to, že rozsah daňových úniků na dani spotřební trvale poroste jak v tuzemském, tak i unijním měřítku. Vhodné prostředí proto vytváří skutečnost, že i v rámci EU řeší jednotlivé státy otázku zatížení konkrétní komodity daní spotřební velice rozdílně a tím ovlivňují cenovou hladinu konkrétní komodity a to je příčinou nelegálního pohybu téhož

zboží mezi jednotlivými státy z důvodu rozdílnosti sazeb. Současně je k ceně zboží poměrně vysoké zatížení spotřební daní důvodem pro nelegální produkci vysoce zdaňovaných komodit, tam kde to technologie umožňuje, a kdy produkce těchto výrobků a jejich distribuce není vůbec správci daně přiznána, přičemž často jsou takto produkovány výrobky nabízeny za srovnatelnou cenu a část ceny dani odpovídající je pak výnosem nelegálního producenta, kterého legální výrobce nemůže dosáhnout. Atraktivita a efektivita této nelegální činnosti přitom neustále roste a je úspěšnější tím více, čím jsou menší bariéry přeshraničního styku mezi členskými státy EU.

Z těchto důvodů je daň z tabákových výrobků velmi často napadanou daní. Zásadní kriminogenní příčinou tohoto stavu je poměrně vysoká spotřební daň – na 1000 ks cigaret je stanovena spotřební daň v částce 1.920,- Kč, což je při aktuálním kursu pro českou měnu poměrně vysoká hodnota, což vyniká s přihlédnutím k historickému nárůstu sazeb daně za dobu od vstupu ČR do EU v roce 2004 – a dále stabilně vysoký obrat u tohoto druhu zboží v důsledku vysoké poptávky spotřebitelů, u níž je určujícím faktorem cena a nikoli kvalita výrobku a přetrvávající významné cenové rozdíly u tabákových výrobků vyplývající z rozdílného zdanění mezi jednotlivými členskými zeměmi EU. Tyto poznatky chování spotřebitele tabákových výrobků velmi často vedou k rozhodnutí zakoupit zcela nebo zčásti nezdaněný tabákový výrobek a podílet se tak vědomě na daňovém podvodu.

Značné cenové rozdíly u tabákových výrobků, zejména cigaret, které jsou důsledkem rozdílného zdanění mezi jednotlivými členskými zeměmi EU, pak zčásti soustřeďují nabídku i poptávku po takovém zboží do příhraničních oblastí. Typickou takovou oblastí jsou lokality podél hranice ČR se SRN, kde ideálním místem pro odbyt nelegálních a nezdaněných tabákových výrobků jsou tržnice provozované příslušníky vietnamské komunity žijící v ČR. Zde jsou tabákové výrobky a především cigarety realizovány jak v podobě otevřeně ilegální, to je bez tabákových nálepek, tak s využitím padělaných tabákových nálepek, což má vytvořit alespoň zdání předpokládaného zdanění a přesvědčit ke koupit další jinak opatrnější a váhající spotřebitele. Výhody tabákových nálepek zmíněné výše jsou tak vyváženy velmi nízkou ochranou tabákových nálepek proti padělání a sníženou možností padělek tabákové nálepky odhalit, jestliže se nachází pod celofánovým přebalem obalu tabákového výrobku, což zvyšuje pravděpodobnost úniku padělku při běžné kontrole.

⁸² Turek, K.: Daň z přidané hodnoty, daně spotřební, VI. díl v edici Daňová soustava, Praha 1994, str.299.

Je nutno si rovněž přiznat, že produkčním místem těchto nelegální a nezdaněných výrobků je právě Česká republika, byť počet úspěšných případů, kdy je taková výroba rozkryta roste. Ačkoli tato forma prodeje je zkušenosti českých správních, daňových orgánů i orgánů činných v trestním řízení nejbližší, je větší část takové produkce určena pro ilegální „vývoz“ do zemí Evropské unie, kde sazba spotřební daně u tabákových výrobků je podstatně vyšší než v ČR, což platí zejména pro SRN, Francii a především Velkou Británii.

Efektivita nelegální výroby cigaret je umožněna poměrně snadnou dostupností surového tabáku a dosažitelností tabákových směsí, které nejsou nijak denaturovány a jsou distribuovány běžně například jako tabák pro vykuřování skleníků bez toho, aby takový tabák podléhal spotřební dani z důvodů uvedených výše. V této souvislosti je třeba poznamenat, že svým způsobem tedy umožňuje nelegální produkci a nabídku nezdaněných cigaret platná legislativa a eliminace takové produkce a nabídky nezdaněných cigaret se pak děje s problematickou účinností až následně a často se značnou časovou prodlevou v daňovém či trestním řízení s povinností velmi problematicky a obtížně prokázat, že takový tabák byl určen právě pro výrobu cigaret nebo jiných tabákových výrobků.

V mimořádné zprávě britského institutu Oxford Economic Forecasting za rok 2006, týkající se přezkoumání systému spotřební daně se uvádí, že přibližný podíl nezákonného prodeje na trhu tabákových výrobků v nových zemích EU je regulérními výrobci cigaret odhadován na 10% pro Českou republiku, 15% v Lotyšsku, 20% v Polsku, 25% v Estonsku a Maďarsku, 30% na Slovensku, 35% v Litvě.⁸³

Prostor k daňovým únikům vyplývající z rozdílu mezi do volného oběhu propuštěnými tabákovými výrobky a aktuální spotřebou vyplňuje buď legální obcházení zákona ve formě hranice překračujícího prodeje či turistiky, anebo obcházení daňového režimu tabákových výrobků v podobě ilegální produkce tabákových výrobků a jejich umístění na černém trhu či pašování. V každém případě je důsledkem spotřeba ve státě, v němž by jinak bylo na místě splnit povinnost ke spotřební dani z tabákových výrobků.

⁸³ OEF, Oxford Economic Forecasting – skupina ekonomické analýzy, zpráva: Adressing The EU Cigarette Excise Regime Review 2006, Special Report, 2006, str. 10.

Odhaduje se, že celkový daňový únik se týká 13% trhu na území 25 členských států EU, z toho 8-9% tvoří protiprávní daňové úniky. V období let 2002 – 2004 stoupl podíl těchto úniků na trhu v zemích jako jsou Německo, Estonsko, Francie, Litva, Rakousko, Polsko, Slovensko a Maďarsko o významných 5%.⁸⁴

Na tomto stavu se podílí v nových členských státech jako jsou Estonsko, Litva, Polsko, Maďarsko a Slovensko jednak razantní zvýšení daňového zatížení tabákových výrobků a jednak skutečnost společné hranice s třetími zeměmi. Ilegální úniky v těchto zemích jsou daleko zřetelnější než úniky, které je možno hodnotit v souladu s právem. Ilegální úniky v těchto zemích navíc rychle stoupají díky vzrůstajícím cenovým rozdílům u tabákových výrobků mezi novými členskými zeměmi EU a s nimi sousedícími třetími zeměmi, což činí černý trh a pašování velice výnosnými. V situaci, kdy tyto země požívají výhod přechodných období před dosažením minimální specifické sazby daně ve výši 60 EUR na 1000 ks cigaret, lze očekávat vzestup ilegálního obchodu s tabákovými výrobky ještě daleko výraznější.

Přijetí nových členských států do EU v roce 2004 pak vyvolalo stejný trend i v zemích jako jsou Spolková republika Německo, anebo Rakousko. Ve starých členských zemích EU, tzv. EU 15, bylo v roce 2004 zajištěno téměř 5 mld. ks cigaret, což odpovídá 0,94% trhu na území těchto členských států. Pokud podíl ilegálních úniků na trhu dosahuje hodnoty 8 – 9%, pak objem zajištěných cigaret dosahuje téměř 10% celé ilegální produkce a obchodu s cigaretami⁸⁵.

Při hodnocení nejnovějších trendů v této oblasti je třeba zmínit zvyšující se podíl případů nelegální výroby cigaret přímo na území EU, resp. ČR. Pachatelé se zaměřují na výrobu kopií cigaret většinou světových značek. Výroba plagiátů cigaret je realizována manufakturní rukodělnou výrobou nebo na vysokorychlostních výrobních linkách, které jsou velmi dobře ukryté většinou ve starších průmyslových objektech. Kvalita takto vyrobených cigaret je relativně velmi vysoká a na cigaretách nechybějí ani falešné tabákové nálepky

⁸⁴ Studie zur Sammlung und Interpretation von Daten über die Abfertigung von Zigaretten und Feinschnitttabak für selbstgedrehte Zigaretten zum verbrauchssteuerlich freien Verkehr, Schlussbericht vom 27. Dezember 2005, str. 1.

⁸⁵ Studie zur Sammlung und Interpretation von Daten über die Abfertigung von Zigaretten und Feinschnitttabak für selbstgedrehte Zigaretten zum verbrauchssteuerlich freien Verkehr, Schlussbericht vom 27. Dezember 2005, str.17, 18.