



V Bruselu dne 21.12.2015
COM(2015) 621 final

ZPRÁVA KOMISE RADĚ

**o hodnocení směrnice 2011/64/EU v rámci programu REFIT a o struktuře a sazbách
spotřební daně z tabákových výrobků**

OBSAH

1. ÚVOD	3
2. SOUVISLOSTI	3
3. EXTERNÍ HODNOCENÍ SMĚRNICE	4
3.1 Rozsah hodnocení	4
3.2 Metodika.....	5
3.3 Výsledky hodnocení	5
3.4 Zpětná vazba od zúčastněných stran ohledně hodnocení	6
4. OTÁZKY VYPLÝVAJÍCÍ Z HODNOCENÍ: DEFINICE	7
4.1 Fungování stávajících definic.....	7
4.1.1 <i>Subjektivní kritéria</i>	7
4.1.2 <i>Rozdíly mezi oblastí cel a spotřebních daní</i>	8
4.1.3 <i>Minimální spotřební daň</i>	8
4.2 Neexistence definic	9
5. ZÁVĚRY A DOPORUČENÍ UVEDENÁ V HODNOCENÍ	10
5.1 Kvalita hodnocení	10
5.2 Doporučení.....	11
6. NÁSLEDNÁ OPATŘENÍ A KONEČNÉ ZÁVĚRY	13
PŘÍLOHA I. TENDENCE A STATISTICKÉ ÚDAJE	15
PŘÍLOHA I.I – VÁŽENÁ PRŮMĚRNÁ CENA CIGARET	17
PŘÍLOHA I.II – DAŇOVÉ ZATÍŽENÍ CIGARET	18
PŘÍLOHA I.III – CIGARETY PROPUŠTĚNÉ KE SPOTŘEBĚ.....	19
PŘÍLOHA I.IV – POČET BALENÍ CIGARET NA DOSPĚLOU OSOBU	20
PŘÍLOHA I.V – MNOŽSTVÍ JEMNĚ ŘEZANÉHO TABÁKU PROPUŠTĚNÉHO KE SPOTŘEBĚ. 21	
PŘÍLOHA I.VI – MNOŽSTVÍ JEMNĚ ŘEZANÉHO TABÁKU NA DOSPĚLOU OSOBU.....	22
PŘÍLOHA I.VII – DAŇOVÉ PŘÍJMY.....	23
PŘÍLOHA I.VIII – PODÍL PŘÍJMŮ PLYNOUCÍCH Z TABÁKOVÝCH VÝROBKŮ NA CELKOVÝCH DAŇOVÝCH PŘÍJMECH	24

1. Úvod

Podle čl. 19 odst. 1 [směrnice 2011/64/EU](#)¹ musí Komise předložit každé čtyři roky zprávu týkající se sazeb a struktury spotřební daně stanovené v této směrnici. V této zprávě je nutné zohlednit řádné fungování vnitřního trhu, reálnou hodnotu sazeb spotřební daně a obecné cíle Smlouvy a zpráva musí vycházet zejména z informací poskytnutých členskými státy. Tato zpráva je jednou z řady zpráv² o fungování pravidel EU týkajících se spotřebních daní z tabákových výrobků, které Komise předložila od roku 1992.

Směrnice byla mimoto určena pro hodnocení v rámci Programu Komise pro účelnost a účinnost právních předpisů (REFIT)³.

Tato zpráva předkládá výsledky a závěry externího hodnocení, v jehož rámci byla směrnice posouzena z těchto dvou úhlů. Zpráva mimoto podává přehled dostupných statistických údajů, které členské státy poskytly, pokud jde o vývoj vážené průměrné ceny, množství výrobků propuštěných ke spotřebě, daňové příjmy a daňové zatížení tabákových výrobků od vstupu směrnice v platnost v roce 2011.

Na rozdíl od předchozích zpráv se tato zpráva nezaměřuje na zvýšení minimálních sazeb spotřební daně stanovených ve směrnici 2011/64/EU. Mnoho případů zvýšení celkové minimální spotřební daně vstoupilo v platnost teprve nedávno; některé členské státy stanovily přechodná období a k některým postupným zvýšením musí teprve dojít⁴. Dopad těchto opatření bude proto posouzen v příští zprávě.

2. SOUVISLOSTI

Směrnice 2011/64/EU stanoví pravidla EU týkající se struktury a sazeb spotřební daně z tabákových výrobků. Směrnice zejména jednotlivé tabákové výrobky, na něž se vztahuje, definuje a klasifikuje podle jejich vlastností. Ve směrnici je stanovena rovněž struktura spotřebních daní u jednotlivých druhů výrobků. Cílem směrnice je zajistit řádné fungování vnitřního trhu a současně vysokou úroveň ochrany zdraví⁵. Řádné fungování vnitřního trhu

¹ [Směrnice Rady 2011/64/EU](#) ze dne 21. června 2011 o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků.

²

KOM(1995) 285

KOM(1998) 320

KOM(2001) 133

KOM(2008) 460

Poslední zpráva z roku 2008 vedla k přijetí směrnice 2010/12/EU ze dne 16. února 2010, kterou se mění směrnice 92/79/EHS, 92/80/EHS a 95/59/ES o struktuře a sazbách spotřební daně z tabákových výrobků a směrnice 2008/118/ES.

³ REFIT je program přezkumu veškerých právních předpisů EU za účelem určení zátěže, nesrovnalostí, nedostatků či neúčinných opatření a předložení potřebných návrhů v návaznosti na zjištění přezkumu.

⁴ Články 10 a 14 směrnice 2011/64/EU.

⁵ Články 26, 113 a 168 [Smlouvy o fungování Evropské unie](#).

předpokládá, že způsob, jakým členské státy zdaňují spotřebu výrobků tohoto odvětví, nenarušuje hospodářskou soutěž ani neomezuje jejich volný pohyb v EU. V této souvislosti by směrnice měla zajistit, aby byly tabákové výrobky náležitě zdaněny v členském státě konečné spotřeby⁶. To je důležité, jelikož příjmy plynoucí ze spotřebních daní z tabákových výrobků přispěly v roce 2014 do státních rozpočtů členských států částkou přesahující 81 miliard EUR.

V rámci programu REFIT musí Komise zajistit, aby právní předpisy EU odpovídaly danému účelu a dosahovaly svých cílů s co nejnižšími náklady a zátěží.

3. EXTERNÍ HODNOCENÍ SMĚRNICE

Za účelem posouzení fungování směrnice zadalo Generální ředitelství pro daně a celní unii (GŘ TAXUD) externí hodnocení (dále jen „hodnocení“) konsorciu, které tvořily společnosti Ramboll Management Consulting AS, The Evaluation Partnership a Europe Economics.

Po konzultacích s členskými státy a v souladu s programem REFIT bylo dohodnuto, že cílem hodnocení by mělo být určení možného zlepšení právních předpisů v zájmu snížení správních nákladů a administrativní zátěže u vnitrostátních správních orgánů i hospodářských subjektů a zvýšení úrovně souladu a bezpečnosti při výběru spotřebních daní z tabákových výrobků. Hodnocení bylo zahájeno v prosinci 2012 a dokončeno bylo v srpnu 2014. Na provádění hodnocení dohlížela řídicí skupina složená ze zaměstnanců příslušných útvarů Komise.

Je třeba uvést, že jelikož bylo hodnocení dokončeno před přijetím nových pokynů k zlepšování právní úpravy dne 19. května 2015⁷, nebylo možno vzít v úvahu některé povinné prvky zavedené těmito pokyny. V rámci hodnocení byly za prvé názory zúčastněných stran získány prostřednictvím cílených průzkumů místo otevřených veřejných konzultací. V souladu s cíli programu REFIT byla za druhé pozornost věnována především otázkám efektivnosti a účinnosti⁸.

3.1 Rozsah hodnocení

Jako první krok byly v rámci hodnocení zmapovány hlavní charakteristiky systémů spotřebních daní z tabákových výrobků s odkazem na dvě hlavní směrnice upravující spotřební daně z tabákových výrobků⁹. Poté se hodnocení zaměřilo na poskytnutí odpovědí na dohodnuté otázky pro hodnocení. Zjištění hodnocení jsou seřazena podle otázek pro hodnocení, které jsou uvedeny v [bodě 3.3](#). Při hodnocení byly určeny i otázky vyplývající z těchto zjištění, které jsou posouzeny v [oddíle 4](#) této zprávy.

⁶ S výjimkou situace popsané v článku 32 směrnice 2008/118/ES.

⁷ http://ec.europa.eu/smart-regulation/guidelines/toc_guide_en.htm

⁸ Podle nových pokynů k zlepšování právní úpravy je nutno v rámci hodnocení posoudit efektivnost, účinnost, relevanci, soudržnost a přidanou hodnotu EU.

⁹ [Směrnice Rady 2011/64/EU](#) ze dne 21. června 2011 o struktuře a sazbách spotřebních daní z tabákových výrobků; [směrnice Rady 2008/118/ES](#) ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení [směrnice 92/12/EHS](#).

Dopad minimálních sazeb na ochranu zdraví do rozsahu hodnocení nespadá, jelikož mnoho případů zvýšení celkové minimální spotřební daně vstoupilo v platnost teprve nedávno, což znamená, že k posouzení těchto aspektů je zapotřebí více času¹⁰. Řada členských států mimoto stanovila k dosažení minimální spotřební daně u cigaret přechodná období trvající do 31. prosince 2017. U jemně řezaného tabáku bude docházet k postupnému zvyšování celkové minimální spotřební daně do 1. ledna 2020.

3.2 Metodika

Hodnocení bylo provedeno ve třech fázích: návrh, sběr údajů a analýza. Ve fázi sběru údajů byly členským státům i hospodářským subjektům rozeslány dotazníky. Na dotazníky odpovědělo 27 členských států a 48 hospodářských subjektů. Po obdržení odpovědí následovaly telefonické rozhovory a osobní pohovory. V sedmi vybraných členských státech byly mimoto provedeny případové studie¹¹. Součástí této fáze byl i sekundární výzkum a literární rešerše. Provedena byla rovněž kvalitativní analýza stávajících právních předpisů, studií a ekonomické literatury a analýza dostupných ekonomických údajů.

Na základě odpovědí na dotazníky určil dodavatel jak osvědčené postupy, tak i problémy. Ve třetí fázi dodavatel analyzoval a porovnal různé odpovědi a vyhotovil přehled problémů, s nimiž se daňové správy a hospodářské subjekty potýkají. K odstranění zjištěných problémů byla vypracována řada doporučení.

3.3 Výsledky hodnocení

3.3.1 Nakolik zajistila stávající úprava spotřební daně z tabákových výrobků řádné fungování vnitřního trhu a zamezila narušení hospodářské soutěže?

Bylo zjištěno, že hospodářskou soutěž na vnitřním trhu narušuje uplatňování minimální spotřební daně¹², nejednotné zacházení s elektronickými cigaretami a některými tabákovými výrobky a daňově podmíněné zaměňování mezi jednotlivými skupinami výrobků a v rámci těchto skupin. Ačkoli na řádné fungování vnitřního trhu mohou mít negativní dopad i neharmonizovaná opatření proti spekulativnímu skupování, daňové správy nepokládají harmonizaci v těchto oblastech za možnou ani vhodnou. Až na tyto výjimky bylo při hodnocení zjištěno, že stávající struktura a výše sazeb obecně umožňují neutrální podmínky hospodářské soutěže a svobodné stanovování cen na vnitřním trhu.

Dopad odchylek a výjimek, které stávající směrnice povoluje, pokud jde o přeshraniční nákupy a nezákonný obchod, je omezený. Mimoto nebyly zjištěny jednoznačné důkazy, které

¹⁰ Články 10 a 14 směrnice 2011/64/EU.

¹¹ Německo, Dánsko, Finsko, Řecko, Polsko, Rumunsko a Spojené království.

¹² Čl. 7 odst. 4 a čl. 8 odst. 6 směrnice 2011/64/EU.

by prokazovaly, že změny výše spotřební daně z tabákových výrobků, které vstoupily v platnost, vedly ke změnám struktury obchodu.

3.3.2 Nakolik je stávající úprava spotřební daně z tabákových výrobků uplatňována nákladově efektivním způsobem?

Pokud jde o správní náklady daňových správ a hospodářských subjektů a jejich náklady na dodržování předpisů, největší negativní dopad způsobují rozdíly mezi definicemi v oblasti spotřebních daní a zařazením zboží podle kombinované nomenklatury (KN) pro celní účely a právní nejistota ohledně zacházení s některými výrobky (včetně soudních sporů). Ačkoliv náklady právní nejistoty jsou obecně poměrně malé, jelikož se často jedná o úzce specializované výrobky, dopady na hospodářské subjekty nebo daňovou správu se považují za potenciálně významné.

3.3.3 Nakolik stávající úprava spotřební daně z tabákových výrobků zajišťuje rozpočtové cíle členských států?

Definice v člancích 2 až 5 směrnice 2011/64/EU jsou obecně účinné, pokud jde o odpovídající výběr spotřebních daní. Definice nejsou naopak optimální pro sledování pohybu a držení tabákových výrobků.

3.4 Zpětná vazba od zúčastněných stran ohledně hodnocení

Řídící skupina dohlížející na hodnocení zúčastněné strany vyzvala, aby své názory na zjištění předložily na schůzce, která se dne 6. června 2014 konala v Bruselu. Pozvání bylo určeno všem příslušným zúčastněným stranám, včetně orgánů členských států, hospodářských subjektů a zdravotnických a spotřebitelských sdružení. Po této schůzce obdržela Komise písemnou zpětnou vazbu od tří členských států, dvanácti sdružení nebo federací zastupujících hospodářské subjekty a jedné sítě nevládních organizací, které v Evropě působí v oblasti veřejného zdraví.

Obdržené připomínky měly různou povahu. Obecně byla vyslovena větší podpora zjištěním hodnocení než doporučením. Podle názoru většiny zúčastněných stran je nutné podrobit doporučení bližší analýze. Kromě podpory některých zjištění bylo obdrženo mnoho dotazů týkajících se metodiky a použití údajů.

Byly vysloveny obavy ohledně nadměrného zastoupení některých zúčastněných stran, což ovlivnilo celkový soubor údajů. Někteří respondenti poskytli odpovědi na dotazník na centrální úrovni, zatímco jiní požádali pobočky v jednotlivých členských státech, aby odpověděly samostatně. Externí dodavatel vzal toto v potaz a provedl příslušné úpravy.

Byla obdržena řada kritických připomínek ohledně výpočtu cenové elasticity poptávky a předpokladů týkajících se objemu nezákonného obchodu, jakož i rozhodnutí použít údaje Euromonitoru. Externí dodavatel zajistil, aby ve zveřejněném konečném dokumentu byly tyto záležitosti náležitě vysvětleny.

Někteří respondenti se domnívali, že se hodnocení mělo zaměřit i na zdravotní aspekty spotřeby tabáku a zdanění. To se však pokládalo za předčasné, jelikož by to znamenalo nutnost zohlednit dopady nové [směrnice o tabákových výrobcích 2014/40/EU](#)¹³, která musí být provedena do května 2016. Nová směrnice o tabákových výrobcích však každopádně nebyla v době provádění hlavní práce v rámci hodnocení dosud přijata.

Kromě zpětné vazby ohledně rozsahu a metodiky hodnocení byla obdržena také zpětná vazba týkající se doporučení uvedených v hodnocení (viz rovněž [bod 5.2](#)):

- Někteří respondenti zastávali názor, že doporučení uvážít sladění minimálních sazeb u doutníků/doutniček se sazbami u cigaret by mělo nepřiměřený dopad.
- Jiní respondenti nebyli přesvědčeni o tom, že by zjištěné problémy vyřešilo zařazení surového tabáku do oblastí působnosti ustanovení o držení a pohybu tabákových výrobků.
- Někteří respondenti nepokládali za vhodné doporučení týkající se odstranění rozdílů mezi kategoriemi spotřební daně a kódy KN, jelikož kódy KN byly vypracovány pro jiné účely.
- Někteří respondenti zastávali názor, že by elektronické cigarety neměly být zahrnuty do oblastí působnosti stávající směrnice, nýbrž že by se měla uvážít zvláštní iniciativa týkající se harmonizovaného přístupu ke zdanění těchto výrobků.

4. OTÁZKY VYPLÝVAJÍCÍ Z HODNOCENÍ: DEFINICE

Po vstupu směrnice 2011/64/EU v platnost byly definice cigaret, doutniček, doutníků a tabáku ke kouření pozměněny, aby se zohlednily obavy v souvislosti s nedostatky v dřívějších definicích. V rámci hodnocení bylo posouzeno fungování nových definic. Při hodnocení byla zjištěna řada záležitostí, jež vyžadují bližší přezkoumání. Tyto záležitosti jsou uvedeny v následujících bodech.

4.1 Fungování stávajících definic

4.1.1 Subjektivní kritéria

Stávající definice obsahují řadu subjektivních výrazů. Klasifikace výrobků pro účely spotřební daně proto vyžaduje určitý subjektivní výklad. Zúčastněné strany fungování stávajících definic, a zejména subjektivní prvky, kritizovaly. Při hodnocení byly zjištěny níže uvedené problémy.

- Stávající znění článku 5, zejména slovní spojení jako „*dodaný k maloobchodnímu prodeji*“ a „*vhodný ke kouření bez dalšího průmyslového zpracování*“, může způsobit

¹³ [Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2014/40/EU](#) ze dne 3. dubna 2014 o sblížení právních a správních předpisů členských států týkajících se výroby, obchodní úpravy a prodeje tabákových a souvisejících výrobků a o zrušení [směrnice 2001/37/ES](#).

právní nejistotu a rozdílné zacházení s týmiž výrobky v jednotlivých členských státech.

- Definice doutníků, doutníčků a tabáku ke kouření neposkytují dostatečnou právní jistotu pro účely klasifikace. Nejednotné zacházení s tabákovými výrobky (zejména „hraničními“ výrobky) může v jednotlivých členských státech vést k různému zdanění. To může ohrozit řádné fungování vnitřního trhu. Polovina členských států má zkušenosti s výrobky, které podle jejich názoru představují snahu o zneužití stávajících definic k dosažení výhodnějšího daňového zacházení¹⁴. Řada hospodářských subjektů uvedla, že by se některé menší doutníky nebo doutníčky s nižší sazbou spotřební daně měly pokládat za cigarety. Podle jejich názoru tyto výrobky představují přímé náhrady cigaret¹⁵.
- Nepřesné znění definic ve směrnici či neexistence definic (viz [bod 4.2](#)) způsobují právní nejistotu. Zařazení výrobku, jež nezpůsobuje obzvláště složité problémy, může například od hospodářských subjektů vyžadovat dvě až osm hodin práce¹⁶. Je-li zařazení problematické, je zapotřebí dokonce ještě více času. Dopad právní nejistoty na jednotlivé hospodářské subjekty nebo daňové správy může být proto značný.

4.1.2 Rozdíly mezi oblastí cel a spotřebních daní

V současnosti jsou zavedeny dva rozdílné systémy klasifikace výrobků pro účely spotřební daně a pro celní účely. Definice obsažené v člancích 2 až 5 směrnice 2011/64/EU nejsou plně v souladu s klasifikačním systémem, který je zaveden pro celní účely. Rozdíly mají u daňových správ i hospodářských subjektů za následek vyšší náklady na dodržování předpisů¹⁷. Zejména menší hospodářské subjekty hlásily problémy v souvislosti s rozdílnými definicemi pro účely spotřební daně a pro celní účely, jež mohou vést k vyšším nákladům na dodržování předpisů, jelikož hospodářské subjekty musí v rámci různých systémů, které orgány používají, činit podobné kroky dvakrát. Obecně 68 % hospodářských subjektů sdělilo, že rozdíly v definicích mají za následek vysoký nárůst administrativních nákladů, a 4 % si dokonce myslí, že je tento nárůst velmi vysoký¹⁸.

4.1.3 Minimální spotřební daň

Od roku 2011 mohou členské státy vybírat minimální spotřební daň z cigaret. Zavedení minimální spotřební daně mělo členským státům poskytnout rámcová pravidla pro stanovení této minimální výše stejným způsobem. Při hodnocení však bylo zjištěno, že ustanovení čl. 8 odst. 6 není jasné, a zdá se, že se jeho uplatňování v praxi v jednotlivých členských státech

¹⁴ Viz rovněž s. 57 [hodnocení](#) týkajícího se zdanění tabákových výrobků.

¹⁵ Viz rovněž s. 60 [hodnocení](#) týkajícího se zdanění tabákových výrobků.

¹⁶ Viz rovněž s. 163 [hodnocení](#) týkajícího se zdanění tabákových výrobků.

¹⁷ Viz rovněž s. 154 [hodnocení](#) týkajícího se zdanění tabákových výrobků.

¹⁸ Viz rovněž s. 166 [hodnocení](#) týkajícího se zdanění tabákových výrobků.

liší. Z pohovorů s členskými státy vyplynulo, že v současnosti existuje řada výkladů, které se při stanovení minimální spotřební daně používají¹⁹.

4.2 Neexistence definic

Směrnice 2011/64/EU v současnosti definuje cigarety, doutníčky, doutníky a tabák ke kouření.

Do jedné z těchto kategorií mohou spadat některé nedefinované výrobky (např. tabák do vodní dýmky). Jiné výrobky nemusí do oblasti působnosti směrnice spadat vůbec (což platí obecně pro surový tabák, některé meziprodukty a elektronické cigarety). V některých členských státech se na trhu vyskytují i nové zahřívané tabákové výrobky, jež vedou k rozdílnému zacházení²⁰. Tyto tabákové výrobky, které se jen zahřívají a nespalují, se od elektronických cigaret liší v tom, že obsahují tabák. Namísto hoření tabáku dochází k procesu zahřívání (na rozdíl od spalování).

Některé členské státy a hospodářské subjekty uvedly, že současné definice již neodpovídají danému účelu. Důvodem je nejen vývoj trhu, nýbrž i pochybnosti ohledně toho, zda jsou stávající definice dostatečně účinné, aby zabránily nezákonnému obchodu.

Ačkoliv se uznává, že úkol spočívající v předcházení nezákonnému obchodu s tabákovými výrobky (zejména co se týká vymáhání předpisů) spadá především do odpovědnosti členských států, zastává Komise názor, že by pravidla EU měla být co nejúčinnější, aby bylo možno proti tomuto obchodu bojovat. EU zvýšila v minulých letech své úsilí podepsáním [Protokolu o odstranění nezákonného obchodu s tabákovými výrobky](#) a přijetím směrnice o tabákových výrobcích, která obsahuje výslovná ustanovení týkající se boje proti nezákonnému obchodu, a akčního programu, jenž je obsažen ve sdělení Komise ze dne 6. června 2013²¹. Objem ušlých daní v důsledku nezákonného obchodu byl v hodnocení odhadnut na přibližně 11,1 miliardy EUR ročně²². Podle odhadů vyhotovených externím dodavatelem by omezení nezákonného obchodu mohlo vést k potenciálnímu výběru daní v rozmezí od 6,1 miliardy EUR do 7,2 miliardy EUR ročně, po úpravě s ohledem na snížení spotřeby v důsledku ceny (podle odhadu na základě průměrné cenové elasticity na daném trhu)²³.

Zjištěny byly i další problémy:

¹⁹ Viz tabulka 12 [hodnocení](#) týkajícího se zdanění tabákových výrobků.

²⁰ Na výrobky, které se jen zahřívají a nespalují, se hodnocení nevztahovalo. První diskuse týkající se daňového zacházení s těmito výrobky se uskutečnily v rámci [projektové skupiny programu Fiscalis pro tabákové výrobky \(FPG 050\)](#) a během zasedání [expertní skupiny pro nepřímé daně](#).

²¹ [COM\(2013\) 324](#), sdělení Komise Radě a Evropskému parlamentu, Zintenzivnění boje proti pašování cigaret a jiným formám nedovoleného obchodu s tabákovými výrobky – ucelená strategie EU.

²² Podle odhadů Evropského úřadu pro boj proti podvodům (OLAF) způsobuje nezákonný obchod s cigaretami rozpočtům Evropské unie a jejích členských států roční finanční ztráty přesahující 10 miliard EUR, viz rovněž [COM\(2013\) 324](#).

²³ Viz rovněž s. 46 [hodnocení](#) týkajícího se zdanění tabákových výrobků.

- Definice neumožňují náležité a plné používání systému pro kontrolu přepravy zboží podléhajícího spotřebním daním (EMCS) nebo příslušných ustanovení o správní spolupráci a výměně informací, což se považuje za klíčové prvky v boji proti podvodům. To je způsobeno zejména omezenou oblastí působnosti směrnice 2011/64/EU, podle níž jsou některé výrobky (např. surový tabák) vyloučeny. Rada členských států uvedla, že rostoucí množství surového tabáku je přesměrováváno z legálního obchodu k nezákonnému obchodu nebo je prodáváno konečným spotřebitelům přímo.
- Nejednotné zacházení s řadou výrobků (jako jsou meziprodukty, surový tabák a vedlejší produkty) v členských státech má za následek omezenou schopnost orgánů členských států sledovat tabákové výrobky.
- „Univerzální“ přístup obsažený v definicích stanovených v článku 5 vede k relativně vyššímu zdanění výrobků s odlišnými vlastnostmi, jako je tabák do vodní dýmky, v porovnání s jinými výrobky v této kategorii.
- Vyloučení elektronických cigaret z okruhu výrobků podléhajících spotřebním daním může mít pro členské státy značné dlouhodobé rozpočtové důsledky. Některé členské státy začaly vybírat vnitrostátní daň z těchto výrobků. To může časem ohrozit řádné fungování vnitřního trhu, pokud se ostatní členské státy rozhodnou činit stejně nekoordinovaným způsobem, což může vést k odlišnému zacházení v rámci EU.

5. ZÁVĚRY A DOPORUČENÍ UVEDENÁ V HODNOCENÍ

5.1 Kvalita hodnocení

Komise externí hodnocení pečlivě posoudila a vzala v úvahu rovněž zpětnou vazbu od zúčastněných stran. Usuzovalo se, že práce, kterou odvedl tým hodnotitelů, je v souladu s normami hodnocení stanovenými Komisí²⁴. Nálezy a závěry uvedené v hodnocení byly odvozeny přímo ze zjištění založených na shromážděných důkazech. K zajištění spolehlivosti zjištění byla při hodnocení použita řada metod sběru údajů, včetně průzkumů, pohovorů, sekundárního výzkumu a případových studií. Tuto kombinaci metod pokládaly Komise i zúčastněné strany celkově za dostatečnou.

Komise si je však vědoma skutečnosti, že k zodpovězení otázek pro hodnocení bylo kvůli nedostatku dat nebo informací nezbytně nutné přijmout určité předpoklady. U některých zjištění chybějí informace o nákladech a přínosech, například v souvislosti s dvojí klasifikací a sledováním surového tabáku. Jelikož se hodnocení zaměřovalo na efektivnost a účinnost, nezaobíralo se podrobně otázkami relevance, soudržnosti a přidané hodnoty EU. Hodnocení

²⁴ http://ec.europa.eu/smart-regulation/evaluation/docs/standards_c_2002_5267_final_en.pdf

nezachycuje potenciální dopady nové směrnice 2014/40/EU o tabákových výrobcích, jež bude mít podle očekávání rovněž dopad na spotřebu tabákových výrobků²⁵.

5.2 Doporučení

Na základě shromážděných důkazů předložili hodnotitelé šestnáct doporučení s cílem zlepšit fungování úpravy spotřební daně z tabákových výrobků.

Tabulka 1 – Doporučení uvedená v externím hodnocení²⁶

Č.	Doporučení
Doporučení týkající se definic tabákových výrobků podléhajících spotřebním daním	
1	Blíže analyzovat možnost zařazení elektronických cigaret do předmětu spotřební daně z tabákových výrobků.
2	Blíže analyzovat (s pečlivým uvážením souvisejících nákladů a zátěže) možnost zařazení surového tabáku do rozsahu sledování tabákových výrobků podléhajících spotřební dani a/nebo alternativní řešení k zajištění systematického sledování logistiky surového tabáku.
3	Ustanovení čl. 4 odst. 1 písm. a) je nutno uvést do souladu s podpoložkou 2402 10 00 ve vysvětlivkách ke kombinované nomenklatuře.
4	Znění čl. 5 odst. 1 písm. a) „vhodný ke kouření bez dalšího průmyslového zpracování“ je nutno revidovat s cílem snížit nejistotu, pokud jde o zacházení s částečně zpracovaným tabákem dodaným k prodeji, který je určen ke kouření (např. „bez dalšího zpracování v daňovém skladu“).
5	Vzhledem k odlišným vlastnostem tabáku do vodní dýmky by se měla vypracovat zvláštní daňová kategorie, která umožňuje zavedení vhodné struktury a sazby.
6	Je nutno revidovat znění čl. 5 odst. 1 písm. b) „dodaný k maloobchodnímu prodeji, který je možné kouřit“, a to odstraněním slova „maloobchodnímu“ z definice, následně je nutno uvést do souladu příslušný kód KN.
7	Blíže analyzovat možnost přidělit pórovitému tabáku zvláštní kód KN.
8	V zájmu odstranění rozdílu a právní nejistoty při zacházení je třeba blíže analyzovat možnost zařadit do oblasti působnosti směrnice další daňovou kategorii, která zahrnuje meziprodukty, jež je nutno sledovat v rámci systému EMCS, tato kategorie může přímo odkazovat na platné kódy KN (např. rekonstituovaný tabák; tabákový odpad nevhodný ke kouření, pórovitý tabák, atd.).
9	Usilovat o odstranění rozdílu mezi kódy KN a kategoriemi spotřebních daní, stanovit jako prioritu to, aby výrobky nepodléhající spotřebním daním měly stejné zařazení podle KN jako výrobky podléhající spotřebním daním a aby výrobky v rámci stejného sazebního zařazení byly případně zařazeny do několika kategorií spotřebních daní.
10	Znění čl. 4 odst. 1 „s ohledem na své vlastnosti jsou určeny výhradně ke kouření v nezměněném stavu“ je nutno revidovat k zajištění právní jistoty a odstranění právní nejistoty a nákladných sporů.
Doporučení týkající se sazeb a struktury spotřební daně	

²⁵ Upozorňuje se, že členské státy musí uvést v účinnost právní a správní předpisy nezbytné pro dosažení souladu s touto směrnicí do 20. května 2016.

²⁶ Zdroj: [závěrečná zpráva z hodnocení](#) s názvem „Study on the measuring and reducing of administrative costs for economic operators and tax authorities and obtaining in parallel a higher level of compliance and security in imposing excise duties on tobacco products“.

Č.	Doporučení
11	Uvážit možnost sladění minimálních spotřebních daní z doutníků/doutníčků s minimálními spotřebními daněmi z cigaret v zájmu odstranění pobídky k uvádění na trh „hraničních“ výrobků, jejichž cílem může být obcházení platby vyšší spotřební daně.
12	Revidovat ustanovení čl. 7 odst. 4 a čl. 8 odst. 6 k odstranění nejistoty, pokud jde o omezení týkající se minimální spotřební daně.
Doporučení týkající se jiných témat, která byla v rámci tohoto hodnocení analyzována	
13	Je třeba zavést pro e-AD zprávu o opravě za účelem opravy menších chyb; nemělo by však být možné změnit základní údaje, jako je množství, kód výrobku podléhajícího spotřební dani (EPC), kód KN atd.
14	Uvážit začlenění vnitrostátních systémů EMCS do rámce dozoru nad trhem a pro účely trestního vyšetřování.
15	Tranzitní země by měly být elektronicky informovány o pohybech, k nimž dochází na jejich území.
16	Uvážit vypracování a doporučení jednotného nástroje pro analýzu rizik, který se bude používat na úrovni EU.

Komise relevantnost jednotlivých doporučení přezkoumala a domnívá se, že za bližší uvážení stojí toto:

- Doporučení č. 4, 6, 10 a 12 navrhuje vypracování přesnějších definic s cílem snížit právní nejistotu, zamezit rozdílným přístupům v členských státech a zabránit narušení vnitřního trhu. Zabývání se těmito doporučeními by mělo dopad i na parametry ostatních doporučení a mohlo by mít přednost.
- Doporučení č. 3 a 9 mají zjednodušit stávající strukturu, a to úpravou kategorií nebo definic tabákových výrobků v právních předpisech o spotřebních daních tak, aby se zohlednila klasifikace pro celní účely a odpovídající vysvětlivky ke KN.
- Doporučení č. 1, 2, 5 a 8 se týkají případného zavedení nových kategorií výrobků s cílem usnadnit náležitě, stejné daňové zacházení s (novými) výrobky na vnitřním trhu a umožnit členským státům dostatečné sledování a kontrolu.
- Doporučení č. 11 má omezit obcházení. V této souvislosti je nutno vzít v úvahu skutečnost, že dne 31. prosince 2014 skončila platnost odchylek od definic doutníků a doutníčků, které byly povoleny Německu a Maďarsku²⁷. Stávající směrnice mimoto členským státům umožňuje řešit případy obcházení zvýšením pouze spotřební daně z doutníků.

Pokud jde o ostatní doporučení, má se za to, že nespádají do rozsahu případné revize směrnice Rady 2011/64/EU, nebo že s ní souvisejí pouze nepřímo. To se týká těchto záležitostí:

- Doporučení č. 7 a částečně č. 6 a 9 se týkají sazebního zařazení a odpovídajících kódů KN. KN je založena na nomenklatuře harmonizovaného systému (HS) s dalším tříděním Společenství. Harmonizovaný systém spravuje Světová celní organizace (WCO). Tato

²⁵ Čl. 4 odst. 2 směrnice 2011/64/EU.

doporučení proto nespádají do oblasti působnosti směrnice Rady 2011/64/EU. Bylo by však možné použít systém sazebního zařazení jako předlohy pro definice tabákových výrobků a snížit tak míru právní nejistoty. To by rovněž mohlo vést k synergickým snižujícím nákladům, jež budou předmětem posouzení ze strany útvarů Komise.

- Doporučení č. 13 až 16 obsahují úpravy, které mají zlepšit celkový systém výběru spotřebních daní v členských státech. Usuzuje se proto, že tato doporučení jsou relevantnější pro souběžné a dosud probíhající hodnocení [směrnice Rady 2008/118/ES](#) ze dne 16. prosince 2008 o obecné úpravě spotřebních daní a o zrušení [směrnice 92/12/EHS](#). Proces hodnocení této směrnice byl zahájen v roce 2014 a očekává se, že bude dokončen do roku 2016.

6. NÁSLEDNÁ OPATŘENÍ A KONEČNÉ ZÁVĚRY

Výběr daní ze spotřeby výrobků, jako jsou spotřební daně z tabákových výrobků, by neměl narušovat hospodářskou soutěž ani bránit volnému pohybu zboží v EU na řádně fungujícím vnitřním trhu. V rámci programu REFIT byly při hodnocení v souvislosti se směrnicí 2011/64/EU přezkoumány zejména otázky efektivnosti, účelnosti a administrativní zátěže, aby bylo zajištěno, že právní předpisy EU v oblasti spotřebních daní z tabákových výrobků dosahují politických cílů s co nejnižšími náklady.

V rámci hodnocení bylo celkově zjištěno, že stávající struktura a výše sazeb obecně umožňují neutrální podmínky hospodářské soutěže a svobodné stanovování cen na vnitřním trhu. Zjištění hodnocení současně prokazují, že rozdílné uplatňování minimální spotřební daně²⁸, nejednotné zacházení s elektronickými cigaretami a některými tabákovými výrobky a daňově podmíněné zaměňování mezi jednotlivými skupinami výrobků a v rámci těchto skupin má za následek určité narušení na vnitřním trhu.

V rámci programu REFIT byly při hodnocení zjištěny zbytečné správní náklady daňových správ a hospodářských subjektů i náklady na dodržování předpisů. Tyto náklady vyplývají z některých definic, které mohou vést k právní nejistotě ohledně zacházení s určitými výrobky. Uplatňování rozdílných definic tabákových výrobků pro účely spotřební daně a pro celní účely se pokládalo za problematické, zejména v případě malých a středních podniků, jelikož má za následek dvojitý údaj a právní nejistotu.

Až na určité výjimky se ukázalo, že směrnice je účinná a obecně vhodná, pokud jde o umožnění odpovídajícího výběru spotřebních daní u velké většiny tabákových výrobků.

Vzhledem k zjištěním hodnocení uváží Komise v diskusi s odborníky z členských států další kroky²⁹. K těmto krokům může patřit i revize směrnice. Tato revize by zahrnovala

²⁸ Čl. 7 odst. 4 a čl. 8 odst. 6 směrnice 2011/64/EU.

²⁹ Jako první krok projednala Komise v průběhu roku 2015 doporučení v rámci [projektové skupiny programu Fiscalis pro tabákové výrobky \(FPG 050\)](#) a v jednáních bude pokračovat i v roce 2016 s cílem zohlednit stanoviska a zkušenosti odborníků z členských států. Zvláštní pozornost je věnována doporučením č. 1 a 2 (zařazení dalších výrobků, jako je surový tabák a elektronické cigarety, do kategorie zboží podléhajícího spotřebním daním).

uskutečnění veřejných konzultací a posouzení dopadů za účelem shromáždění dalších důkazů, mj. případných kvantifikovaných odhadů dopadů a přiměřenosti možných řešení zjištěných problémů.

Kromě uvážení konkrétních doporučení uvedených v hodnocení Komise na základě zjištění hodnocení přezkoumá, jak co nejlépe dosáhnout těchto cílů:

- jednotné uplatňování minimální spotřební daně;
- omezení daňově podmíněného zaměňování mezi jednotlivými kategoriemi výrobků a v rámci těchto kategorií, je-li to možné;
- zajištění jasnosti, pokud jde o harmonizované definice a zacházení s novými výrobky, s cílem:
 - podporovat jednotné zacházení a právní jasnost, pokud jde o klasifikaci výrobků podléhajících spotřebním daním v EU,
 - umožnit členským státům účinné sledování pohybu a výroby, a
 - zabránit zbytečným administrativním nákladům.

Při rozhodování o dalších opatřeních vezme Komise náležitě v úvahu i případná doporučení vydaná Radou nebo Evropským parlamentem.

PŘÍLOHA I. TENDENCE A STATISTICKÉ ÚDAJE

Po poslední revizi právních předpisů o spotřební dani z tabákových výrobků v roce 2011 byly sazby spotřební daně z tabákových výrobků pozměněny. Požadované minimální sazby se zvýšily. U jemně řezaného tabáku bylo stanoveno jejich postupné zvyšování v budoucnu. Členskými státy bylo umožněno postupovat pružněji, pokud jde o uplatňování specifické složky spotřební daně z cigaret, a rozsah specifické složky se zvýšil z 5–55 % na 7,5–76,5 % celkového daňového zatížení. Byla zavedena rovněž možnost stanovit u cigaret daňový limit, a to výběrem minimální spotřební daně.

V souladu s čl. 19 odst. 3 směrnice 2011/64/EU a prováděcím rozhodnutím Komise 2011/480/EU³⁰ musí členské státy poskytovat Komisi každoročně informace týkající se:

- sazeb spotřební daně;
- vážené průměrné maloobchodní prodejní ceny;
- daňových příjmů a
- tabákových výrobků propuštěných ke spotřebě.

Z informací, které členské státy v této souvislosti dosud poskytly, vyplývají následující skutečnosti.

Vážená průměrná cena

Se vstupem směrnice 2011/64/EU v platnost byla zrušena nejžádanější cenová kategorie a nahrazena váženou průměrnou cenou. Po zavedení vážené průměrné ceny se změnil rovněž základ pro výpočet minimálních sazeb spotřební daně u cigaret a jemně řezaného tabáku ke kouření. V příloze I.I je znázorněn vývoj vážené průměrné ceny u cigaret v jednotlivých členských státech od roku 2012 do roku 2015. Je třeba uvést, že vážená průměrná cena například pro rok 2012 vychází z průměrných cen všech cigaret propuštěných ke spotřebě v předchozím roce. Ve všech členských státech kromě Malty se průměrná cena cigaret propuštěných ke spotřebě v roce 2014 v porovnání s rokem 2011 zvýšila. Tento nárůst může mít řadu důvodů, včetně vyššího zdanění, jež může ovlivnit cenu. Lišit se mohou i příčiny zvýšení daně: daně mohou být zvýšeny za účelem zvýšení příjmů, z důvodu zdravotní politiky nebo v zájmu zajištění souladu s minimálními evropskými požadavky³¹.

Daňové zatížení

Od zavedení vážené průměrné ceny musí členské státy vykazovat daňové zatížení jako procentní podíl vážené průměrné ceny (na základě průměrné ceny výrobků propuštěných ke spotřebě v předchozím roce). Jak je patrné v příloze I.II, daňové zatížení (včetně DPH) u cigaret v jednotlivých členských státech z roku na rok kolísá. Jestliže se vážená průměrná cena zvýší, daňové zatížení se sníží, nezmění-li se sazby. Číselné údaje celkově prokazují, že

³⁰ Prováděcí rozhodnutí Komise ze dne 28. července 2011 o seznamu statistických údajů týkajících se struktury a sazeb spotřební daně na tabákové výrobky, které předkládají členské státy v souladu se směrnicemi Rady 92/79/EHS a 92/80/EHS (2011/480/EU).

³¹ Rovněž společnost Europe Economics analyzovala vývoj průměrných cen cigaret v členských státech mezi roky 2007 a 2012 na základě dostupných údajů Euromonitoru, to je zveřejněno na obr. 35 [hodnocení](#) týkajícího se zdanění tabákových výrobků.

daňové zatížení cigaret bylo v roce 2015 v EU v rozmezí od těsně pod 70 % v Lucembursku a Lotyšsku do 85 % ve Spojeném království. Tento údaj však neudává výši daně³², jelikož daňové zatížení je vyjádřeno jako procentní podíl vážené průměrné ceny, jež se v jednotlivých členských státech liší³³.

Propuštění ke spotřebě a daňové příjmy

Množství cigaret propuštěných ke spotřebě se ve většině členských států snížilo, zatímco množství jemně řezaného tabáku propuštěného ke spotřebě v období 2011–2014 kolísalo³⁴. K poklesu množství cigaret propuštěných ke spotřebě mohlo dojít z řady důvodů, jako je zákaz reklamy, kampaně proti kouření, zákaz kouření na veřejných místech, daně z tabákových výrobků a spotřeba jiných tabákových výrobků či objevení se alternativních výrobků na trhu, jako jsou elektronické cigarety nebo náhradní nikotinová terapie. Přílohy I.IV a I.VI ukazují počty balení cigaret a gramy jemně řezaného tabáku propuštěného ke spotřebě v poměru k počtu obyvatel v jednotlivých členských státech. Nejedná se o údaj o procentním podílu kuřáků v jednotlivých členských státech, jelikož tabákové výrobky propuštěné ke spotřebě v jednom členském státě mohou spotřebovat i občané jiných členských států³⁵.

Nejvyšší objem příjmů ze spotřebních daní odpovídá členským státům s nejvyšším počtem obyvatel³⁶. Mezi jednotlivými členskými státy existují rozdíly, pokud jde o to, jakou část celkových daňových příjmů tvoří příjmy ze spotřebních daní z tabákových výrobků³⁷.

³² Úplný seznam sazeb spotřebních daní v jednotlivých členských státech je k dispozici v [tabulkách spotřebních daní z tabákových výrobků](#).

³³ Analýza společnosti Europe Economics týkající se výše daně u cigaret (včetně DPH) je uvedena na obr. 23 [hodnocení](#) týkajícího se zdanění tabákových výrobků.

³⁴ Viz přílohy I.III a I.V.

³⁵ Daňová povinnost ke spotřební dani vzniká v členském státě nákupu pouze tehdy, jsou-li splněny požadavky článku 32 směrnice 2008/118/ES.

³⁶ Viz příloha I.VII.

³⁷ Společnost Europe Economics analyzovala údaje o příjmech plynoucích z daní ze spotřeby tabákových výrobků v období mezi roky 2008 a 2012, které zveřejnilo GR TAXUD. Výsledky této analýzy jsou uvedeny na obr. 3 až 11 [hodnocení](#) týkajícího se zdanění tabákových výrobků.















