

EKOLOGICKÉ DANĚ

ENVIRONMENTAL TAXES

MICHAL RADVAN, JAN NECKÁŘ

Právnická fakulta, Masarykova univerzita

Abstrakt

Příspěvek informuje o ekologických daních (dani ze zemního plynu a některých dalších plynů, dani z pevných paliv, dani z elektřiny), které budou v České republice vybírány od 1. ledna 2008. Jejich právní regulace je do značné míry ovlivněna právem Evropských společenství, zejména směrnicemi Rady 2003/96/ES a 2004/74/ES. Velmi stručně jsou zmíněny základní konstrukční prvky těchto daní a v závěru jsou popsány klady a zejména zápory nové legislativy.

Klíčová slova

Ekologická daň, daň ze zemního plynu, daň z pevných paliv, daň z elektřiny, konstrukční prvky daně, Evropská unie

Abstract

The article deals with ecological taxes (tax on natural gas, tax on solid fuels, tax on electricity), which will be collected in the Czech Republic starting from 1. January, 2008. The legal regulation of these taxes is largely influenced by the European Union law, especially by the Council Directive 2003/96/EC and 2004/74/EC. The basic structural items of these taxes are briefly mentioned. At the end, pros and cons of the new legislation are described.

Key words

Ecological Tax, Tax on earth gas, Tax on solid fuels, Tax on electricity, Structural items of the tax, European Union

Ekologické daně

V souladu s podmínkami členství České republiky v Evropské unii vznikne České republice uplynutím vyjednaného přechodného období povinnost zavést k 1. lednu 2008 tři nové ekologické daně – daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Tyto daně jsou součástí ekologické daňové reformy. Hlavní principy nové právní regulace ekologických daní jsou stanoveny tak, aby odpovídaly požadavkům stanoveným směrnicí Rady 2003/96/ES ze dne 27. října 2003, kterou se mění struktura rámcových předpisů Společenství o zdanění energetických produktů a elektřiny, ve znění směrnice Rady 2004/74/ES ze dne 29. dubna 2004, kterou se mění směrnice 2003/96/ES, pokud jde o možnost některých členských států uplatňovat u energetických produktů a elektřiny dočasné osvobození od daně nebo sníženou úroveň zdanění. Jakkoliv směrnice Rady 2003/96/ES stanovila povinnost vybírat ekologické daně ve členských státech Evropské unie od 1. ledna 2004, na základě článku 1 odst. 3 může Česká republika uplatňovat úplné nebo částečné osvobození od daně nebo snížené úrovně zdanění u elektřiny, pevných paliv a zemního plynu až do 1. ledna 2008. Počátek roku 2008 je tak mezním termínem pro zavedení výše uvedených ekologických daní.

Svým charakterem budou ekologické daně daněmi spotřebními, zdaňováno bude dodání vybraného výrobku konečnému spotřebiteli. Pokud tedy bude zemní plyn, pevná paliva či elektřina obchodována mezi výrobcí a obchodníky, případně mezi jednotlivými obchodníky, bude obchodována a dodávána bez daně. Toto ustanovení však nevylučuje případnou evidenční povinnost uvalenou na výrobce a obchodníky správci daně. Správou ekologických daní byly pověřeny (stejně jako v případě dalších spotřebních daní) celní orgány.

Způsob zpracování ekologických daní do právního řádu České republiky byl relativně složitý. Ministerstvo financí ČR původně předpokládalo úpravu samostatným zákonem, a to především s ohledem na specifickou zdanění jednotlivých komodit a na jednoduchost a přehlednost právní regulace obecně. V této podobě byly návrhy zákonů o ekologických daních předloženy i komisím Legislativní rady vlády, rozhodnutím vlády se však všechny tři daně ocitly v společně s desítkami dalších zákonů, resp. novel zákonů, v zákoně o stabilizaci veřejných rozpočtů,¹ a to jako části 45. – 47. (články LXXII, LXXIII a LXXIV).

¹ Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

Zavedení ekologických daní má vztah i k dani z přidané hodnoty: jednak základ daně z přidané hodnoty zahrnuje i daň ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z elektřiny a daň z pevných paliv, jednak jejich vzájemná provázanost by měla zaručit relativně nenáročnou, jednoduchou a tedy i nepříliš nákladnou správu ekologických daní.

Cílem následujícího textu je obecně seznámit čtenáře s právní regulací jednotlivých ekologických daní co se týče konstrukčních prvků. V žádném případě si však neklade za cíl podrobně zpracovat celou problematiku zdanění plynu, elektřiny a pevných paliv.

Daň ze zemního plynu a některých dalších plynů

Zavedením daně ze zemního plynu by mělo přinést do státního rozpočtu cca. 1,5 miliardy korun ročně. Nová daň se projeví zvýšenou cenou plynu přibližně o 4,2 %.² S ohledem na skutečnost, že od daně je osvobozen plyn pro výrobu tepla v domácnostech, bude mít zavedení daně vliv pouze na zvýšení cen tepla při centrálním zásobování³ a pochopitelně i na podnikatelské subjekty.

Je třeba konstatovat, že zdanění zemního plynu a některých dalších plynů je v českém právním řádu již upraveno, a to zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. S ohledem na přijetí nového zákona je úprava zdanění plynu z tohoto zákona zcela vyjmuta a komplexní právní úpravu zdanění plynů najdeme v zákoně o stabilizaci veřejných rozpočtů v rámci daně ze zemního plynu a některých dalších plynů.

Plátcem daně je zejména dodavatel, který dodává plyn konečnému spotřebiteli. Zákon však počítá i s dalšími plátcí, kterými mohou být např. provozovatelé distribučních a přepravních soustav a podzemních zásobníků plynu. V den povinnosti vzniku daň priznat a zaplatit vzniká plátcí registrační povinnost. Konečný spotřebitel plynu se stává **poplatníkem daně**, byť se o této skutečnosti zákon vůbec nezmiňuje. Povinnost plátce daň priznat a zaplatit je obecně vázána na okamžik dodání plynu poplatníkovi. Ten je však obvykle dodáván průběžně; povinnost priznat daň tak vzniká až uskutečněním celé dodávky za určité období a dodání nastane v tom zdaňovacím období, ve kterém toto určité období skončilo. Zdaňovacím

² Předkládací zpráva k návrhu zákona o dani ze zemního plynu. Praha: Ministerstvo financí ČR, 2007. Str. 2.

³ Srov. § 8 odst. 1 písm. a) části 45. čl. LXXII zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů.

obdobím je přitom kalendářní měsíc a daňové přiznání je podáváno do dvacátého pátého dne po skončení zdaňovacího období. Ve stejné lhůtě je plátce povinen daň uhradit.

Předmětem daně je plyn podle kódů nomenklatury (2711 11, 2711 21, 2711 29 a 2705), přičemž se rozlišuje účel použití, který má vliv na stanovení sazby. **Základem daně** je množství plynu v MWh spalného tepla. **Sazby daně** se liší s ohledem na účel použití plynu a odpovídají požadavkům směrnice Rady 2003/96/ES. Jejich výše se pohybuje v rozmezí 0 – 264,80 Kč/MWh spalného tepla. V rámci **osvobození od daně** z plynu je rovněž plně respektována směrnice Rady 2003/96/ES. Největší význam má osvobození pro výrobu tepla v domácnostech a v domovních kotelnách.

Daň z pevných paliv

Nově zaváděná daň z pevných paliv bude pro státní rozpočet znamenat zvýšený příjem o 1,7 miliardy korun. To znamená 17,20 Kč vč. DPH na 100 kg uhlí a tedy zvýšení ceny o 9,1 %.⁴

Jakkoliv je **poplatníkem daně** z pevných paliv konečný spotřebitel, zákon na něj neklade žádné požadavky. Jedná se totiž o typickou spotřební daň, kde jsou všechny administrativní povinnosti přeneseny na **plátce daně** – především dodavatele, který dodal pevná paliva konečnému spotřebiteli. Ten má registrační povinnost ke správci daně – celnímu orgánu a to nejpozději v den vzniku povinnosti podat daňové přiznání a zaplatit daň. Povinnost plátce daně přiznat a zaplatit je obecně vázána na okamžik dodání pevných paliv poplatníkovi. Zdaňovacím obdobím je přitom kalendářní měsíc a daňové přiznání je podáváno do dvacátého pátého dne po skončení zdaňovacího období. Ve stejné lhůtě je plátce povinen daň uhradit.

Při určení **předmětu daně** jsou využívány nomenklaturní kódy. Zjednodušeně řečeno je však možné za předmět daně považovat černé uhlí, brikety, hnědé uhlí, koks, polokoks apod. Za **základ daně** se považuje množství pevných paliv vyjádřené v GJ spalného tepla v původním vzorku (hořlavině). **Sazba daně** je stanovena na úrovni minimální hodnoty požadované směrnicí Rady 2003/96/ES a činí 8,50 Kč/GJ spalného tepla v původním vzorku. Od daně jsou **osvobozena** paliva použitá např. k výrobě elektřiny, koksu apod. Osvobození se vztahuje i na pevná paliva do výše technicky zdůvodněných skutečných ztrát při dopravě a skladování.

⁴ Předkládací zpráva k návrhu zákona o dani z pevných paliv. Praha: Ministerstvo financí ČR, 2007. Str. 2.
Důvodová zpráva k návrhu zákona o dani z pevných paliv. Praha: Ministerstvo financí ČR, 2007. Str. 16.

Daň z elektřiny

Daň z elektřiny je poslední z nově zaváděných ekologických daní, která bude pro státní rozpočet znamenat roční příjem ve výši 1,1 miliardy korun. Zavedením daně však dojde k navýšení ceny elektřiny včetně DPH přibližně o 1 %.⁵

V rámci diskuze o konstrukčních prvcích daně je třeba zmínit rozdíl mezi osobami **poplatníka** (konečný spotřebitel elektrické energie) a **plátce** (obvykle dodavatel elektřiny konečnému spotřebiteli, ale také např. provozovatel distribuční či přenosové soustavy) daně. I v případě daně z elektřiny platí pro plátce registrační povinnost u celního orgánu, a to ke dni vzniku povinnosti podat daňové přiznání a zaplatit daň. Povinnost plátce daň přiznat a zaplatit je obecně vázána na okamžik dodání elektřiny poplatníkovi. Ta je však obvykle dodávána nepřetržitě a povinnost přiznat daň tak vzniká až uskutečněním celé dodávky za určité období a dodání nastane v tom zdaňovacím období, ve kterém proběhl odečet nebo byla jinak zjištěna skutečná spotřeba. Zdaňovacím obdobím je přitom kalendářní měsíc a daňové přiznání je podáváno do dvacátého pátého dne po skončení zdaňovacího období. Ve stejné lhůtě je plátce povinen daň uhradit.

Předmětem daně je elektřina uvedená pod kódem nomenklatury 2716. Výše daně se určí vynásobením **základu daně** (množství elektřiny v MWh) a **daňové sazby** (28,30 Kč/MWh, což je minimum vyžadované směrnicí Rady 2003/96/ES). Z **osvobození od daně** je namíste uvést osvobození elektřiny ekologicky šetrné pocházející ze sluneční energie, větrné energie nebo geotermální energie, vyrobené ve vodních elektrárnách, z biomasy, z emisí metanu z uzavřených uhelných dolů nebo z palivových článků. Nezdaňuje se ani elektřina vyrobená v dopravních prostředcích, pokud je tam i spotřebována, a také např. elektřina použitá k provozování železniční, tramvajové a trolejbusové dopravy.

Závěr

Jakkoliv jsou do českého právního řádu zaváděny tzv. ekologické daně, autoři si dovoluují tvrdit, že prvky ekologické daně splňuje jen daň z pevných paliv. Je nepopiratelné, že

⁵ Důvodová zpráva k návrhu zákona o dani z elektřiny. Praha: Ministerstvo financí ČR, 2007. Str. 15 - 16.

zdražení pevných paliv o daň bude znamenat úspory paliv, snížení produkce CO₂, SO₂, NO_x, prašnosti a celkové úspory energií, podle důvodové zprávy až v rozsahu 0,35 – 1,7 % ze spotřeby roku 2005. Také daň z elektřiny obsahuje některé ekologické prvky, zejména ve skupině osvobození od daně (ekologicky šetrná elektřina, doprava využívající k pohonu elektrickou energii). U daně z plynu však ani důvodová zpráva nenachází podstatný vliv na životní prostředí.⁶

Naopak je možné očekávat zdražení plynu, pevných paliv a elektřiny, a to nejen v souvislosti se zavedením tzv. ekologických daní, ale i s ohledem na zvýšení snížené sazby daně z přidané hodnoty z 5 na 9 %. Na obranu českých zákonodárců je však třeba dodat, že výše sazeb ekologických daní nepřesahuje minima stanovená směrnicemi Evropských společenství.

Jedna poznámka závěrem: již při jednání komise pro finanční právo Legislativní rady vlády byl jeden z autorů zastáncem jednoho zákona o ekologických daních, zvažovalo se i začlenění ekologických daní do zákona o spotřebních daních, přesto předkladatel trval na třech oddělených zákonech s vidinou brzkých novelizací, přehlednosti a jednoduchosti. Jak je již zřejmé z předchozího textu, staly se všechny tři ekologické daně součástí jednoho jediného zákona o stabilizaci veřejných rozpočtů, který čítá celkem padesát dva částí. Ekologické daně najde pozorný čtenář v částech 45. – 47.

Literatura:

[1] *Návrh zákona o dani ze zemního plynu*, Praha: Ministerstvo financí ČR, 2007.

[2] *Návrh zákona o dani z pevných paliv*, Praha: Ministerstvo financí ČR, 2007.

[3] *Návrh zákona o dani z elektřiny*, Praha: Ministerstvo financí ČR, 2007.

[4] *Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů*, 8. 10. 2007.

Kontaktní údaje na autora – email:

michal.radvan@law.muni.cz

jan.neckar@law.muni.cz

⁶ Srov. důvodová zpráva k návrhu zákona o dani ze zemního plynu, důvodová zpráva k návrhu zákona o dani z pevných paliv, důvodová zpráva k návrhu zákona o dani z elektřiny.