

Věc: Informace ke změnám zákona o spotřebních daní v oblasti tabákových výrobků

Zpracoval: kpt. Mgr. Jiří Koubek

Dne: 03. 01. 2024

Dne 1. 1. 2024 nabyl účinnosti zákon č. 349/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů (dále jen „zákon“). Část třicátá třetí tohoto zákona mění zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních (dále jen „zákon o SpD“). Tato informace je věnována změnám v oblasti tabákových výrobků a výrobků, které jsou nově předmětem spotřební daně a s tabákovými výrobky souvisí. Současně s výše zmíněným zákonem nabyla účinnosti vyhláška č. 347/2023 Sb., kterou se mění vyhláška č. 82/2019 Sb., o tabákových nálepkách, která stanovuje náležitosti a vyobrazení nových tabákových nálepek, způsob jejich objednání, vedení evidence a oznámení inventury těchto tabákových nálepek.

I. Nové spotřební daně

S účinností od 1. 1. 2024 jsou novými spotřebními daněmi **daň z ostatních tabákových výrobků** a **daň z výrobků souvisejících s tabákovými výrobky** (Čl. LIV body 1. a 2. tohoto zákona). Podrobné definice těchto ostatního tabákového výrobku a výrobku souvisejícího s tabákovými výrobky včetně definice elektronické cigarety, způsob výpočtu daně včetně sazeb daní a další ustanovení vztahující se k těmto výrobkům jsou uvedeny v čl. LIV bodě 49. zákona (nová ust. §§ 130h – 130x zákona o SpD). Na ostatní tabákové výrobky a výrobky související s tabákovými výrobky se použijí obdobně ustanovení o tabákových výrobcích, které jsou předmětem daně z tabákových výrobků, což mimo jiné zahrnuje zejména **povinnost značit tyto výrobky tabákovými nálepkami**. Na základě přechodných ustanovení však lze ostatní tabákový výrobek a výrobek související s tabákovými výrobky po dobu 3 měsíců (tedy do 1. 4. 2024) od nabytí účinnosti zákona uvádět do volného daňového oběhu bez tabákové nálepky a takový ostatní tabákový výrobek a výrobek související s tabákovými výrobky se považuje za zdaněný a je možné s ním po dobu 9 měsíců (tedy do 1. 10. 2024) od nabytí účinnosti zákona nakládat a po tuto dobu se nebude považovat za neznačený (Čl. LVI body 35. – 37 zákona). Na ostatní tabákové výrobky a výrobky související s tabákovými výrobky se zároveň hledí jako na vybrané výrobky a použijí se na ně tedy všechna ustanovení z obecné části zákona o SpD týkající se vybraných výrobků s výhradou ustanovení o dopravě, na kterou se tato ustanovení použijí přiměřeně. Doprava těchto výrobků z jiných členských států EU na daňové území ČR nebo z daňového území ČR do jiných členských států EU, případně z místa jejich dovozu ze třetích zemí nebo do místa jejich vývozu do třetích zemí, bude prováděna na základě oznámení těchto doprav prostřednictvím elektronického formuláře, který bude odeslán přímo do systému Celní správy ČR. Odkaz na formulář pro dopravy: https://forms.celnisprava.cz/aforms.php?action=fill&id_form=234

(1) Ostatní tabákový výrobek (§§ 130h – 130n zákona o SpD)

Jedná se o výrobek určený k lidské spotřebě obsahující tabák, jehož prostřednictvím lze jednoduchou neprůmyslovou manipulací vstřebat nikotin do lidského organismu nebo který takové vstřebání umožňuje a který není předmětem daně z tabákových výrobků ani zahříváných tabákových výrobků. Za ostatní tabákový výrobek je považován i výrobek, který částečně obsahuje i jiné látky než tabák. Ze současně známých výrobků se bude jednat především o **šňupací tabák** a **žvýkací tabák**. Zároveň se jedná o jakousi „sběrnou“ kategorii pro jinam „nezařaditelné“ výrobky obsahující tabák, pokud by se nějaké v budoucnu vyskytly.

(2) Výrobek související s tabákovými výrobky (§130o a §§ 130s – 130x zákona o SpD)

Jedná se o výrobek, který neobsahuje tabák a současně není předmětem daně z tabákových výrobků ani zahříváných tabákových výrobků. Takovým výrobkem se rozumí **náplň do elektronické cigarety, nikotinový sáček a ostatní nikotinový výrobek**. Výrobek, který se používá výlučně k lékařským účelům a potvrzení o této skutečnosti vydá Ministerstvo zdravotnictví nebo jím pověřená instituce, není považován za výrobek související s tabákovými výrobky, resp. za předmět daně (např. pastilky, žvýkačky aerosolové spreje nebo náplasti, které slouží k léčbě závislosti na tabáku, resp. nikotinu).

a) Náplň do elektronické cigarety (§ 130p zákona o SpD)

Náplň do elektronické cigarety se rozumí tekutina obsahující nikotin, která může být použita v elektronické cigaretě nebo k jejímu doplnění nebo neobsahující nikotin, která je určena k použití v elektronické cigaretě nebo k jejímu doplnění. Předmětem daně tak budou veškeré jednorázové elektronické cigarety (resp. tekutina v nich obsažena), jednorázové náhradní náplně/zásobníky určené k přímému použití v opakovaně použitelné elektronické cigaretě nebo náhradní náplně určené k doplnění zásobníku/nádržky opětovně naplnitelné elektronické cigarety bez ohledu na to, zda obsahují nikotin či nikoliv. Předmětem daně budou rovněž všechny tekutiny obsahující nikotin, které lze použít v elektronické cigaretě, byť jsou bez jakékoliv příchutě a zpravidla mají sloužit pouze jako jedna ze složek k tzv. „domácímu“ míchání náplně do elektronické cigarety, tj. tzv. boostery nebo nikotinové báze (zpravidla směs glycerinu a propylenglykolu s přísadkou nikotinu). Předmětem daně budou také tekutiny bez obsahu nikotinu, které zpravidla nejsou určeny přímo k doplnění opakovaně naplnitelné elektronické cigarety, ale slouží pouze jako jedna ze složek k tzv. „domácímu“ míchání náplně do elektronické cigarety v případě, že jsou výrobcem přímo deklarovány k použití v elektronické cigaretě, resp. k „domácímu“ míchání náplně do elektronické cigarety (resp. k domácí výrobě e-liquidu apod.), tedy tzv. báze (směs glycerinu a propylenglykolu bez přísadky nikotinu) a veškerá aroma/příchutě výrobcem přímo deklarována k použití v elektronické cigaretě, resp. k „domácímu“ míchání náplně do elektronické cigarety. Výrobky obdobného složení, které nebudou určeny výrobcem, dopravcem nebo dovozcem

k užití v elektronické cigaretě, tj. nebudou značeny tabákovou nálepkou, nesmí být přímo či nepřímo nabízeny jako výrobky vhodné k užití v elektronické cigaretě. Pokud by ze strany prodejců docházelo k obcházení tohoto režimu, upozorňujeme, že správce daně je oprávněn takové výrobky zajistit zahájit daňové řízení a řízení o přestupku.

b) Nikotinový sáček (§ 130q zákona o SpD)

Jedná se o výrobek neobsahující tabák, který obsahuje nikotin smíchaný s rostlinnými vlákny nebo obdobným materiálem a je nabízen v sáčkových porcích, porézních sáčcích nebo obdobném balení. Jedná se o obdobu žvýkačičho tabáku v sáčkových porcích, resp. „zakázaného“ tabáku k orálnímu užití v sáčkových porcích, avšak neobsahující tabák. Obdobné výrobky neobsahující ani nikotin (např. s obsahem CBD) nejsou předmětem daně z výrobků souvisejících s tabákovými výrobky.

c) Ostatní nikotinový výrobek (§130r zákona o SpD)

Jedná se o výrobek, který neobsahuje tabák, obsahuje nikotin a není náplní do elektronické cigarety ani nikotinovým sáčkem. Jedná se o „sběrnou“ kategorii pro výrobky s obsahem nikotinu jinam „nezařaditelné“. Do této kategorie mohou spadat různé bonbony/pastilky, žvýkačky nebo aerosolové spreje (tedy většinou orální produkty) na bázi nikotinu, případně transdermální produkty (náplasti), pakliže se nebude jednat o výrobky, které se používají výlučně k lékařským účelům (viz. výše).

II. Snížená sazba pro tabák do vodní dýmky

S účinností ode dne 1.3.2024 v rámci kategorie tabák ke kouření v ust. § 101 odst. 3 písm. c) zákona o SpD vznikne nový bod 4. – tabák do vodní dýmky (Čl. LIV bod 28. zákona). Tabákem do vodní dýmky se bude rozumět tabák, který lze užívat pouze za použití vodní dýmky, a to tak, že uvolňované emise prochází před vdechnutím kapalinou (Čl. LIV bod. 29 zákona). Vzhledem k stávajícímu ust. § 101 odst. 6 zákona o SpD budou předmětem daně i výrobky zcela se skládající i z jiných látek než tabáku (nejen tedy výrobky z tabákových náhražek např. čaje, které jsou předmětem daně již dnes). Předmětem daně budou tedy veškeré produkty určené k použití ve vodní dýmce, tj. např. i minerální/porézní kamínky napuštěné glycerinem/melasou a různé vaporizační pasty/krémy. Předmětem daně naopak nebudou např. zvlhčovačla jako např. melasa, neboť ji nelze samostatně užívat za použití vodní dýmky. **Naopak tabák, který je v současné době deklarován jako suchý tabák do vodní dýmky** (vlhčení za pomoci melasy provádí sám spotřebitel) a bude možné jej kouřit i jiným způsobem než za použití vodní dýmky, tedy např. po ručním ubalením do cigaretového papíru nebo v lulce bude nadále spadat pod jeden z bodů 1. – 3. § 101 odst. 3 písm. c) zákona o SpD **se základní sazbou daně pro tabák ke kouření**. Na základě přechodných ustanovení lze tabák do vodní dýmky, který nebyl před nabytím účinnosti zákona předmětem daně (tj. kamínky, pasty), po dobu 3 měsíců (tedy do 1. 6. 2024) ode dne nabytí účinnosti snížené sazby daně pro tabák do vodní dýmky uvádět do volného daňového oběhu bez tabákové nálepky a

tento tabák do vodní dýmky se považuje za zdaněný a je možné s ním po dobu 6 měsíců (tedy do 1. 9. 2024) ode dne nabytí účinnosti snížené sazby daně pro tabák do vodní dýmky nakládat a po tuto dobu se nepovažuje za neznačený (Čl. LVI body 19. – 21. zákona).

III. Změna definice zahřívání tabákového výrobku

S účinností od 1. 1. 2024 dochází ke změně definice zahřívání tabákového výrobku, která zohledňuje způsob užívání tohoto výrobku (Čl. LIV bod 36. zákona). Zahříváním tabákovým výrobkem bude i výrobek, který obsahuje **zcela** nebo částečně i jiné látky než tabák a splňuje ostatní podmínky pro zahřívání tabákového výrobku s výjimkou výrobku, který se používá výlučně k lékařským účelům (Čl. LIV bod 37. zákona). Základem daně tedy bude nikoliv množství tabáku, ale množství náplně vyjádřené v gramech na jedno desetinné místo (Čl. LIV body 38. – 40. zákona). Vzhledem k tomu, že někteří výrobci nazývají náplní celý substitut jedné cigarety, tedy včetně papíru a filtru, považujeme za vhodné na tomto místě upřesnit, že pro účely určení základu daně se bude za tuto náplň považovat pouze tabák, příp. směs tabáku s jinými látkami, příp. zcela jiné látky určené k zahřívání a následnému užívání, tj. **nikoliv včetně filtru a papíru**. Na základě přechodných ustanovení lze zahřívání tabákového výrobku, který nebyl před nabytím účinnosti zákona předmětem daně (tj. ty zcela bez obsahu tabáku) lze po dobu 3 měsíců (tedy do 1. 4. 2024) od nabytí účinnosti zákona uvádět do volného daňového oběhu bez tabákové nálepky a tento zahřívání tabákového výrobku se považuje za zdaněný a je možné s ním po dobu 9 měsíců (tedy do 1. 10. 2024) od nabytí účinnosti zákona nakládat a po tuto dobu se nepovažuje za neznačený (Čl. LVI body 35. – 37. zákona).

IV. Sazby daně

Je stanoven plán postupného zvyšování sazeb daní pro roky 2024 až 2027 na tabákové výrobky, zahřívání tabákové výrobky, ostatní tabákové výrobky a výrobky související s tabákovými výrobky. Písmeno označující sazbu daně platnou v převážné části roku 2024 bude „Q“, přičemž pro rok 2024 je účinnost sazby daně pro „tradiční“ tabákové výrobky a zahřívání tabákové výrobky stanovena od 1. 2. 2024 (Čl. LIV body 31. a 41. zákona), snížená sazba daně pro tabák do vodních dýmek nabude účinnosti dne 1. 3. 2024 (Čl. LIV bod 32.) a sazby daně pro ostatní tabákové výrobky a výrobky související s tabákovými výrobky nabydou účinnosti formálně již k 1. 1. 2024, nicméně na základě přechodných ustanovení zákona bude povinnost značit a tím pádem i zdanit tyto výrobky tabákovou nálepkou odložena až ode dne 2. 4. 2024. Upozorňujeme, že v případě uvedení tabáku do vodní dýmky do volného daňového oběhu v období mezi 1. 2. 2024 a 29. 2. 2024 bude muset být tento tabák do vodní dýmky uveden do volného daňového oběhu s tabákovou nálepkou pro tabák ke kouření, tedy nálepkou odpovídající základní (nikoliv snížené) sazbě daně. V případě úplně první objednávky tabákových nálepek na doporučujeme před jejím odesláním telefonicky kontaktovat [CELNÍ ÚŘAD PRO STŘEDOČESKÝ KRAJ - ÚZEMNÍ PRACOVIŠTĚ V KUTNÉ HOŘE](#), kde Vám budou sděleny podrobné informace ke způsobu objednávání a odebírání tabákových nálepek.

V letech 2025-27 nabývají nové sazby daně účinnosti u všech výrobků vždy ode dne 1. 1. příslušného kalendářního roku (Čl. LIV body 33. – 35., 42. – 44. a 50. – 55. zákona).

V. Některá další přechodná ustanovení

Zajištění daně poskytnutá podle zákona o SpD, ve znění účinném přede dnem 1. 2. 2024, pro daňový sklad tabákových výrobků nebo zahříváných tabákových výrobků se budou považovat za zajištění daně poskytnutá v souladu se zákonem o SpD, ve znění účinném ode dne 1. 2. 2024, a to do posledního dne třetího kalendářního měsíce následujícího po dni nabytí účinnosti nové sazby daně, tedy do dne 30. 4. 2024. Ode dne 1. 5. 2024 musí tedy výše zajištění daně podle § 21 odst. 9 zákona o SpD vycházet ze sazeb daně pro tabákové výrobky a zahříváné tabákové výrobky účinných od 1. 2. 2024 (Čl. LVI bod 3. zákona).

Stejně jako v předchozích letech je na základě přechodných ustanovení zákona zaveden tzv. šestiměsíční doprodej zahříváných tabákových výrobků. Zahříváné tabákové výrobky s tabákovou nálepkou odpovídající staré (bezprostředně předcházející) sazbě daně bude možné skladovat nebo prodávat do posledního dne pátého kalendářního měsíce následujícího po měsíci v němž nabyla účinnosti nová sazba daně. Tj. v roce 2024 do dne 31. 7. 2024 a v letech 2025 až 2027 vždy do dne 30. 6. příslušného roku. Na zahříváné tabákové výrobky, které již nebude možné prodávat nebo skladovat se použije ust. § 122a zákona obdobně. (Čl. LVI body 26. – 34. zákona).

Osoba, která přede dnem 1. 3. 2024 na daňovém území ČR vyrobila, na daňové území ČR dovezla nebo dopravila z jiného členského státu tabák do vodní dýmky, který přede dnem 1. 3. 2024 nebyl předmětem daně z tabákových výrobků (tj. kamínky nebo pasty) se po dobu následujících třech měsíců (tedy do 1. 6. 2024) považuje za držitele povolení k provozování daňového skladu nebo povolení pro opakované přijímání tabáku do vodní dýmky. V případě podání návrhu/žádosti na/o vydání/změnu povolení do 1. 6. 2024 se tato osoba bude považovat za držitele příslušného povolení dle návrhu až do dne předcházejícího dni pravomocného ukončení řízení o návrhu/žádosti na/o vydání/změnu povolení (Čl. LVI body 24. a 25. zákona).

Osoba, která přede dnem 1. 1. 2024 na daňovém území ČR vyrobila, na daňové území ČR dovezla nebo dopravila z jiného členského státu zahříváný tabákový výrobek, který přede dnem 1. 1. 2024 nebyl předmětem daně ze zahříváných tabákových výrobků (tj. výrobek zcela bez tabáku) se po dobu následujících třech měsíců (tedy do 1. 4. 2024) považuje za držitele povolení k provozování daňového skladu nebo povolení pro opakované přijímání zahříváných tabákových výrobků. V případě podání návrhu/žádosti na/o vydání/změnu povolení do 1. 4. 2024 se tato osoba bude považovat za držitele příslušného povolení dle návrhu až do dne předcházejícího dni pravomocného ukončení řízení o návrhu/žádosti na/o vydání/změnu povolení (Čl. LVI body 38. a 39. zákona).

Osoba, která přede dnem 1. 1. 2024 na daňovém území ČR vyrobila, na daňové území ČR dovezla nebo dopravila z jiného členského státu ostatní tabákový výrobek nebo výrobek související s tabákovými výrobky se po dobu následujících třech měsíců (tedy do 1. 4. 2024) považuje za držitele povolení k provozování daňového skladu nebo povolení pro opakované přijímání ostatních tabákových výrobků nebo výrobků souvisejících s tabákovými výrobky. V případě podání návrhu/žádosti na/o vydání/změnu povolení do 1. 4. 2024 se tato osoba bude považovat za držitele příslušného povolení dle návrhu až do dne předcházejícího dni pravomocného ukončení řízení o návrhu/žádosti na/o vydání/změnu povolení (Čl. LVI body 40. a 41. zákona).