

Č. j. 34837/2019-900000-231

Věc: Informace – normy ztrát lihu a komentář k jednotlivým normám ztrát lihu  
Zpracovala: kpt. Bc. Marcela Kubičková  
Dne: 4. 7. 2019

## NORMY ZTRÁT LIHU

### Právní úprava

Podle § 71 odst. 2 zákona č. 353/2013 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o SPD“), je od spotřební daně osvobozen etanolu ve výši technicky zdůvodněných **skutečných ztrát**, maximálně však do výše stanovených norem ztrát.

Obecně podle ustanovení § 9 zákona o SPD vzniká mimo jiné povinnost daň priznat a zaplatit také u vybraných výrobků **dopravovaných** v režimu podmíněného osvobození od daně **okamžikem jejich ztráty** nebo znehodnocení, *s výjimkou nepředvídatelné ztráty nebo znehodnocení* (§ 9 odst. 3 písm. a) zákona o SPD) a dále u výrobních a skladovacích ztrát **dnem zúčtování** ztráty nebo znehodnocení vybraných výrobků, **nejpozději však do jednoho měsíce po zjištění ztráty nebo znehodnocení** s výjimkou *nepředvídatelné ztráty nebo znehodnocení; do ztrát a znehodnocení se nezahrnují ztráty a znehodnocení ve výši technicky zdůvodněných skutečných výrobních ztrát a ztrát při skladování* (§ 9 odst. 3 písm. d) zákona o SPD). Toto je dále speciálně upraveno i § 68 písm. a) zákona o SPD, dle kterého povinnost daň priznat a zaplatit vzniká **dnem zjištění** překročení stanovených norem ztrát lihu při **výrobě a oběhu lihu**.

Podle § 27a odst. 2 zákona o SPD ztráty a znehodnocení, ke kterým došlo v průběhu dopravy, s výjimkou nepředvídatelných ztrát nebo znehodnocení, příjemce uvede v oznámení o přijetí vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od daně. Podle § 18 zákona o SPD vznikne-li povinnost daň priznat a zaplatit podle § 9 odst. 3 písm. a) (*dopravní ztráty nad normu*), daňové priznání se podává a daň je splatná nejpozději první pracovní den po dni zjištění ztráty nebo znehodnocení vybraných výrobků. **Na základě speciální právní úpravy u lihu (§ 68 písm. a) zákona o SPD), jsou plátcí, kterým z titulu ztrát, tedy i dopravních, vznikla povinnost daň priznat a zaplatit, povinni předložit daňové priznání do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla, a daň je splatná ve lhůtě 55 dnů po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost daň priznat a zaplatit (§ 76 zákona o SPD).**

Zákon č. 61/1997 Sb., o lihu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o lihu“) v ustanovení § 2 odst. 1 písm. k) definuje normy ztrát lihu jako **technicky zdůvodněné** ztráty lihu vznikající při jeho úpravě, skladování, dopravě, manipulaci a zpracování, přičemž dle § 15 zákona o lihu právnické nebo fyzické osoby vymezené v § 15 odst. 1 zákona o lihu jsou povinny v souladu s § 15 odst. 2 zákona o lihu vést evidenci o výrobě, příjmu, zásobách

a vydání lihu a o množství etanolu obsaženého v zásobách surovin, polotovarů a hotových výrobků způsobem stanoveným vyhláškou č. 150/2008 Sb., o kontrole výroby a oběhu lihu a o provedení dalších ustanovení zákona o lihu s tím souvisejících, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška MF“). Tato evidence je uzavírána způsobem a ve lhůtách, které stanoví rovněž vyhláška MF, a uzávěrky této evidence jsou předkládány celnímu úřadu k prověření ve lhůtách stanovených vyhláškou MF. V souladu s § 15 odst. 3 zákona o lihu se při zjišťování zásob etanolu případný rozdíl mezi fyzickou zásobou a zásobou vykázanou v evidenci snižuje **o výši skutečně zjištěných ztrát, nejvýše však do výše norem ztrát lihu**. Osvobození ztrát etanolu od spotřební daně podle zákona o SPD je podmíněno vedením průkazné evidence, z níž je zřejmý základ pro výpočet normovaných ztrát. Podle ustanovení § 16 odst. 1 písm. d) zákona o lihu jsou právnické nebo fyzické osoby vyrábějící nebo upravující líc povinny **oznámit celnímu úřadu ztráty lihu přesahující normy ztrát lihu, nejpozději následující pracovní den po jejich zjištění**.

Vyhláška č. 141/1997 Sb., o technických požadavcích na výrobu, skladování a zpracování lihu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „vyhláška MZe“), v příloze č. 4 vymezuje základ pro výpočet jednotlivých druhů norem ztrát lihu a jejich výše.

Specifika jednotlivých druhů ztrát jsou upravena v ustanoveních § 8 - § 13 vyhlášky MZe.

Vyhláška MF v části šesté upravuje způsob evidence etanolu, jejíž průkazné vedení, jak již bylo výše zmíněno, je nezbytným podkladem pro osvobození ztrát etanolu od spotřební daně podle zákona o SPD. Podkladem pro vedení průkazné evidence je nejen řádné zjišťování množství etanolu při vyskladnění a přejímce, ale i řádné vystavování dodacího listu a vedení evidence při vyskladňování etanolu (§ 15 vyhlášky MF) a vystavování přejímacího listu a vedení evidence při přejímce lihu (§ 16 vyhlášky MF). Na přejímacím listu se mimo jiné **vyčíslí** (dle § 16 odst. 1 písm. j) vyhlášky MF) **rozdíl** v množství skutečně přijatého lihu oproti množství lihu uvedenému v dodacím listu s uvedením čerpání normy ztrát a výše případného překročení normované ztráty. V okamžiku **vyčíslení = zjištění** překročení stanovených norem ztrát vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit.

V § 21 vyhlášky MF je stanoven způsob a náležitosti Záznamu o příjmu a vydání lihu (dále jen „záznam“) a následně v ustanovení § 22 vyhlášky MF vedení příjmové a výdejové části záznamu při nákupu a prodeji lihu

Ustanovení § 23 - § 29 vyhlášky MF pak upřesňují vedení záznamu v lihovarech a u zpracovatelů lihu

Lhůty, způsob a další povinnosti výrobců či zpracovatelů lihu týkající se uzavírání záznamu nebo samostatné evidence příjmu, vydání a spotřeby jsou následně stanoveny v ustanovení § 30, resp. § 31 vyhlášky MF.

## **Uplatnění právní úpravy v praxi**

V souladu s ustanovením § 30 odst. 3 a 4 vyhlášky MF výrobce či zpracovatel lihu při uzavírání záznamu zrekapituluje příjem a vydání lihu a zjistí evidovanou zásobu lihu v měřicích jednotkách. Současně k datu uzavírání záznamu provede fyzickou inventuru zásob lihu, surovin, polotovarů a hotových výrobků, při níž zjistí skutečnou zásobu lihu v měřicích jednotkách. Takto zjištěná skutečná zásoba lihu tvoří počáteční zásobu lihu v příjmové části záznamu nebo evidence pro následující období.

Vyčísli se rozdíl mezi evidovanou zásobou lihu a skutečnou fyzickou zásobou lihu v měřicích jednotkách a tento se porovná s vypočítanými normovanými ztrátami lihu, v členění podle druhu norem. Přitom je nutné mít na zřeteli, že rozdíl mezi fyzickou zásobou a zásobou vykázanou v evidenci lze snížit pouze **o výši skutečně zjištěných ztrát**, nejvýše však do výše norem ztrát lihu.

## **KOMENTÁŘ K JEDNOTLIVÝM DRUHŮM ZTRÁT LIHU**

### **Ztráty dopravní (§ 8 vyhlášky MZe)**

Ztráty dopravní se stanoví jako rozdíl mezi odeslaným a přijatým množstvím lihu v průběhu jedné dopravy. Dopravní ztráty zahrnují úbytky, které vznikají přirozeným vypařením lihu v průběhu dopravy a v důsledku přípustných rozdílů měření množství lihu před odesláním a po přijetí lihu. Do základu pro výpočet normovaných ztrát **nelze** zahrnout množství lihu v těch obalech, u nichž nebyla ztráta zjištěna (§ 8 odst. 3 vyhlášky MZe).

Čerpání normy ztrát se posuzuje u každého jednotlivého obalu, resp. každé dopravy samostatně ihned po realizaci dopravy a skutečně zjištěná ztráta se vyznačí na průvodním dokladu, resp. na přijímacím listu (§ 16 vyhlášky MF). Za předpokladu, že obsahuje náležitosti dle § 16 odst. 1 vyhlášky MF, lze (§ 16 odst. 3 vyhlášky MF) použít jako přijímací list i průvodní doklad (elektronický průvodní doklad) nebo jiný doklad. Údaje uvedené na přijímacím listu (pokud je vyhotoven samostatně) musí souhlasit s údaji potvrzenými na průvodním dokladu. Dojde-li při dopravě k překročení normované dopravní ztráty, rozdíl mezi skutečně zjištěnou ztrátou a normovanou ztrátou je základem pro stanovení daně. Daňové přiznání se podává do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato povinnost vznikla, a daň je splatná ve lhůtě 55 dnů po skončení zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit (§ 76 zákona o SPD).

Dopravní ztráty je daňový subjekt povinen zjišťovat, evidovat a zdaňovat vždy aktuálně (vyplývá z ustanovení § 9 zákona o SPD, dle kterého povinnost daň přiznat a zaplatit vzniká **okamžikem ztráty vybraných výrobků – lihu v litrech etanolu**), proto se při celkovém vyčíslení ztrát lihu v souvislosti se zpracováním zprávy o ukončení záznamu základ pro dopravní ztráty již znovu nevypočítává, ale do celkových ztrát se zahrnou **již pouze skutečně (v průběhu období) zjištěné** dopravní ztráty, to znamená, že se nestanovuje

znovu jako „konečný“ základ pro výpočet normovaných dopravních ztrát množství lihu všech zahájených doprav (dle přepravního obalu např. zvláště autocisterny, železniční vagony, plastové obaly apod.), u kterých byla zjištěna ztráta do normy.

Podle § 22 odst. 3 vyhlášky MF se průběžně při prodeji lihu v příjmové části záznamu evidují skutečně zjištěné ztráty při dopravě (za každou ukončenou dopravu samostatně) podle přijímacího listu, a to došlo-li k překročení stanovených norem podle § 22 odst. 3 písm. a) vyhlášky MF a nedošlo-li k překročení podle § 22 odst. 3 písm. b) vyhlášky MF). Ztráty nad normu jsou v příjmové části záznamu označeny jako ostatní příjem (§ 22 odst. 5 vyhlášky MF), tj. pouze ta část celkové ztráty, která převyšuje ztrátu normovanou. Z uvedeného vyplývá, že je-li zjištěna dopravní ztráta nad normu (§ 22 odst. 3 písm. a) vyhlášky MF), bude zápis v záznamu proveden ve dvou krocích. První zápis „příjem“ lihu v množství do normy a druhý zápis „ostatní příjem“ lihu v množství převyšujícím normu. Součet těchto dvou zápisů představuje celkovou ztrátu zjištěnou u jedné dopravy.

V rekapitulaci podle § 31 odst. 2 vyhlášky MF se pak v návaznosti na průběžnou evidenci uvedou jednotlivé základy pro výpočet normovaných ztrát (pouze kde došlo ke skutečné ztrátě) a zároveň skutečně zjištěná ztráta individuálně u každé dopravy (základu). Zde se samostatně vyčíslí ztráty do normy i nad normu (ostatní příjmy podle § 22 odst. 5 vyhlášky MF), které již byly v souladu s § 76 zákona o SPD zdaněny.

#### **Ztráty manipulační (§ 9 vyhlášky MZe)**

Ztráty manipulační jsou úbytky lihu vznikající při příjmu a vydávání lihu a při jiné technologicky nezbytné manipulaci s lihem (přečerpávání lihu u výrobce a zpracovatele lihu). Při celkovém vyčíslení ztrát lihu v souvislosti se zpracováním zprávy o ukončení záznamu se vypočtou jednotlivé základy pro stanovení normovaných ztrát v souladu s přílohou č. 4 vyhlášky MZe. Za základ pro manipulační ztráty se bere součet celkového příjmu lihu bez počáteční zásoby a celkového vydání lihu bez konečné zásoby evidovaného v záznamu za každé středisko a za sledované období (zpravidla 12 měsíců). Dojde-li v průběhu tohoto období k zjištění skutečné manipulační ztráty nad normovanou ztrátu, musí být tato ztráta nad normu v souladu § 18 zákona o SPD uvedena/zahrnuta v základu daně daňového priznání podaného do 25. dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém tato ztráta vznikla.

Tato v průběhu období vyčíslená skutečná ztráta se rovněž uvede samostatně v rekapitulaci. Záznamy v evidenci se zpracovávají a při rekapitulaci se postupuje obdobně jako u dopravních ztrát.

#### **Ztráty skladovací (§ 10 vyhlášky MZe)**

Ztráty skladovací jsou úbytky lihu ve skladech lihu, které vznikají odpařením v průběhu skladování. Při celkovém vyčíslení ztrát lihu v souvislosti se zpracováním zprávy o ukončení záznamu se za základ pro stanovení normovaných skladovacích ztrát v souladu s přílohou č. 4 vyhlášky MZe považuje evidované množství lihu v litrech etanolu na zásobě výrobce a zpracovatele lihu k poslednímu dni kalendářního měsíce, přičemž do základu není

dovoleno započítávat zásoby, resp. množství etanolu obsaženého v hotových výrobcích stočených do expedičních obalů nebo spotřebitelských obalů (maximálně lze použít 36 údajů pro stanovení základu pro výpočet normovaných ztrát /12 kalendářních měsíců x 3 druhy obalů – dřevěné do 300 l, dřevěné nad 300 l a ostatní /). Dojde-li v průběhu sledovaného období při průběžné inventuře ke zjištění skutečné skladovací ztráty nad normovanou ztrátu, musí být tato ztráta nad normu v souladu § 18 zákona o SPD zdaněna obdobně jako u manipulačních ztrát.

Tato v průběhu období vyčíslená a zdaněná skutečná ztráta se rovněž uvede samostatně v rekapitulaci. Záznamy v evidenci se zpracovávají a při rekapitulaci se postupuje obdobně jako u dopravních ztrát.

### **Ztráty při úpravách lihu (§ 12 vyhlášky MZe)**

Ztráty rafi nační se stanoví jako rozdíl mezi množstvím etanolu obsaženého v surovém lihu použitém k rafinaci a množstvím etanolu obsaženého v rafinovaném lihu a v úkapech, dokapech a přiboulinách. Základem pro výpočet normovaných ztrát je množství etanolu použitého k rafinaci (kvasného surového lihu, drožděnského lihu, úkapů a dokapů). Rafinační ztráty se vyhodnocují průběžně v návaznosti na technologii výroby a možnosti měření, vždy po ukončení procesu (u nepřetržité rafinace může nastat hypoteticky i stav, že se vyhodnocují 1x za sledované období, tedy na konci období při fyzické inventuře, v rámci které se zaznamená stav na všech měřidlech). Dojde-li v průběhu tohoto období k zjištění skutečné rafinační ztráty nad normovanou ztrátu (např. *nedostatečné chlazení a následný odpar a pod.*), musí být tato ztráta nad normu v souladu s § 18 zákona o SPD zdaněna obdobně jako u manipulačních ztrát. Při celkovém vyčíslení ztrát lihu v souvislosti se zpracováním zprávy o ukončení záznamu se do sumy ztrát při úpravách lihu zahrnují jednotlivé skutečně zjištěné rafinační ztráty, pokud je stav měřidel zaznamenán na počátku a na konci procesu, tedy lze stanovit dílčí základy, (např. rafinace probíhá týden, pak je týden odstávka apod.). Jinak se základ stanoví za celé období, tj. při uzavírání záznamu. Záznamy v evidenci se zpracovávají a při rekapitulaci se postupuje obdobně jako u dopravních ztrát.

Ztráty dehydratační se stanoví jako rozdíl mezi množstvím lihu použitého k dehydrataci a množstvím etanolu obsaženého ve vyrobeném bezvodém lihu a dalších vedlejších produktech dehydratace obsahujících líh. Základem pro výpočet normovaných ztrát je množství etanolu použitého k odvodnění. Dehydratační ztráty se vyhodnocují průběžně v návaznosti na technologii výroby a vlastní měření, vždy po ukončení procesu (u nepřetržité dehydratace může nastat hypoteticky i stav, že se vyhodnocují 1 x za celé období tj. při uzavírání záznamu). Dále se postupuje obdobně jako u rafinačních ztrát.

*U nových systémů se doporučuje stanovit normy ztrát individuálně.*

Ztráty rektifikační se stanoví jako rozdíl mezi množstvím etanolu obsaženého v destilátech určených k rektifikaci a množstvím etanolu obsaženého v rektifikovaném destilátu a v úkapech a dokapech. Základem pro výpočet normovaných ztrát je množství etanolu v surovém destilátu při samostatné rektifikaci nebo množství etanolu v destilátu

použitého při druhé rektifikaci. Rektifikační ztráty se vyhodnocují průběžně v návaznosti na technologii výroby a vlastní měření, vždy po ukončení procesu obdobně jako u rafinačních ztrát. Při opakované rektifikaci na základě povolení GŘC se zjišťují skutečné ztráty vždy po ukončení druhé rektifikace. Dále se postupuje obdobně jako u rafinačních ztrát.

Ztráty regenerační se stanoví jako rozdíl mezi množstvím etanolu obsaženého v látkách, ze kterých má být etanolu znovu získán, a množstvím získaného regenerovaného etanolu. Základem pro výpočet normovaných ztrát je množství etanolu obsaženého v látkách, použitých k regeneraci lihu. Regenerační ztráty se vyhodnocují průběžně v návaznosti na technologii výroby a vlastní měření, vždy po ukončení procesu. Při regeneraci na základě povolení GŘC se zjišťují skutečné ztráty vždy po ukončení procesu. Dále se postupuje obdobně jako u rafinačních ztrát.

#### **Ztráty při zpracování lihu (§ 13 Vyhlášky MZe)**

Ztráty lihu při zpracování lihu se stanoví jako rozdíl mezi množstvím lihu použitého k výrobě a množstvím lihu obsaženého v polotovarech nebo v hotových výrobcích.