

Stanovisko odboru ochrany ovzduší a odboru legislativního

Ministerstva životního prostředí

k vybraným ustanovením § 15 zákona č. 201/2012 Sb., o ochraně ovzduší, v platném znění (dále jen „zákon“)

aktualizovaná verze stanoviska platná k 11. únoru 2021

Ke způsobu výpočtu poplatku podle § 15 odst. 5 zákona

V § 15 odst. 5 zákona je uvedeno, že „Poplatek za znečišťování se vypočte jako součin základu poplatku a sazby uvedené v příloze č. 9 bodu 1 k tomuto zákonu. Poplatek za znečišťování za kalendářní rok 2017 a následující poplatkové období se vypočte jako součin základu poplatku, sazby a koeficientu úrovně emisí, uvedeného v příloze č. 9 bodu 2 k tomuto zákonu, stanoveného podle dosahované emisní koncentrace dané znečišťující látky v celém poplatkovém období.“. Jde o uplatnění motivačního principu možného snížení poplatku za znečišťující látku využitím koeficientu úrovně emisí při současném každoročním navyšování sazeb. Ze znění ustanovení je zřejmé, že se tento způsob výpočtu použije pro výpočet poplatku za poplatkové období kalendářního roku 2017 a následující.

K vyměření poplatku podle § 15 odst. 5 a 6 zákona

Mechanismus osvobození, resp. úlev od poplatků, uvedený v § 15 odst. 5 a odst. 6 písm. b) a c) zákona je podmíněn dosahováním stanovení emisní koncentrace v celém poplatkovém období. K prokázání plnění této podmínky lze využít výsledky jednorázového i kontinuálního měření emisí (platné průměry, které definují splnění emisního limitu), a to s ohledem na závěry Nejvyššího správního soudu uvedené v rozsudku č. j. 1 As 145/2019 – 42. Krajským úřadům jakožto správcům poplatku lze doporučit vzít v rámci daňového řízení v potaz zásadu volného hodnocení důkazů uvedenou v § 8 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Správce poplatku dle této zásady hodnotí předložené důkazy podle své úvahy, každý jednotlivě a všechny v jejich vzájemné souvislosti. Akceptaci, odmítnutí, či výhrady vůči daňovým subjektem předloženým důkazům je vždy třeba řádně odůvodnit.

V případě zdrojů, pro které jsou stanoveny nejlepší dostupné techniky, a to ať již v Závěrech o BAT¹ nebo v BREF², se postupuje dle § 15 odst. 6 písm. b) a nikoliv dle písm. c) zákona, které je určeno pro zdroje, pro něž nejsou nejlepší dostupné techniky specifikovány.

V případě § 15 odst. 6 písm. a) zákona podmínka odkazuje na množství emisí za rok, k prokázání plnění této podmínky lze využít výsledky kontinuálního měření emisí, jednorázového měření emisí a výpočet emisí s použitím emisních faktorů, měrné výrobní emise nebo emisní bilance, přičemž pro srovnávací rok 2010 jsou rozhodné emise ohlášené v rámci souhrnné provozní evidence prostřednictvím integrovaného systému plnění ohlašovacích povinností podle zákona č. 25/2008 Sb., v platném znění, za poplatkové období roku 2010. V případě pochybností o výši emisí ze stacionárního zdroje a způsobu jejich výpočtu se vychází z údajů provozní evidence. Pokud stacionární zdroj nebyl

¹ § 2 písm. k) zákona [č. 76/2002 Sb.](#), o integrované prevenci, ve znění pozdějších předpisů

² § 2 písm. j) zákona [č. 76/2002 Sb.](#), o integrované prevenci, ve znění pozdějších předpisů

v roce 2010 provozován, za srovnávací rok je považován první rok, kdy byl stacionární zdroj provozován po celé poplatkové období (nikoliv zahájení provozu např. v polovině poplatkového období).

Rekonstrukcí nebo modernizací je myšleno jakékoliv technické opatření vedoucí ke stanovenému snížení emisí. Jestliže dojde v rámci provozovny k náhradě stávajícího zdroje novým či několika novými zdroji, měly by být tyto případy považovány za modernizaci dle § 15 odst. 6 písm. a) zákona. Pokud tedy bude po takové modernizaci současně splněna některá z podmínek požadovaného snížení emisí v porovnání s rokem 2010 či s prvním rokem, kdy byl stacionární zdroj provozován po celé poplatkové období (viz výše), bude možné uplatnit nevyměření poplatku za emise ze zmodernizovaného zdroje, resp. nového zdroje, který v rámci provozovny nahradil zdroj původní. Úleva od poplatku nemůže být využita u zdrojů, kde bylo požadované úrovně dosaženo jinak než rekonstrukcí nebo modernizací, např. omezením výroby na stávajícím zdroji.

Z textu ustanovení § 15 odst. 6 zákona je zřejmé, že k možnosti uplatnění požadavku na nevyměření poplatku pro konkrétní znečišťující látku nemusí být stanovené podmínky písm. a), b) nebo c) splněny kumulativně, nýbrž postačuje splnění jedné z nich ve vztahu k dané znečišťující látce.

K možnosti modifikovat výši stanovených záloh na základě § 15 odst. 10 a 11 zákona

Možnost správce poplatku stanovit výši záloh odlišně od výše stanovené přímo zákonem v § 15 odst. 10 neupravuje zákon samotný, jako tzv. speciální úprava, ale je upravena v daňovém řádu, jako tzv. obecná úprava, která se užije na základě absence možnosti užití pravidla *lex specialis derogat generali*, tedy zákon speciální nahrazuje zákon obecný.

Pro tuto problematiku nabízí daňový řád výslovnou úpravu, a to v ustanovení § 174 odst. 5. Toto ustanovení stanoví, že správce daně je oprávněn v odůvodněných případech stanovit zálohy na daň jinak, popřípadě může povolit výjimku z povinnosti daň zálohovat, a to i na celé poplatkové období. Tento postup lze aplikovat jak tzv. na žádost, tak z moci úřední, za předpokladu dodržení podmínky odůvodněnosti případů, kdy je tento postup zvolen.

„V rozhodnutí o snížení záloh správce daně uvede důvody, pro které snižuje zákonem stanovenou povinnost placení záloh (popř. změnu periodicity jejich placení). Nevyhoví-li správce daně žádosti subjektu o snížení záloh, uvede úvahu či důvody, pro které žádosti nevyhověl. Správce daně může rozhodnutím o změně placení záloh zcela od povinnosti daňového subjektu platit zálohy upustit. Vyloučeno zřejmě není stanovení nižších záloh, případně povolení výjimky z povinnosti zálohy platit, i zpětně. Správce tak svým rozhodnutím zohlední konkrétní situaci daňového subjektu oproti povinnosti, jejíž výše a periodicitu placení vplynula ze zákona. V každém případě musí být rozhodnutí (pozitivní i negativní) náležitě odůvodněno, aby výklad neurčitěho právního pojmu „v odůvodněných případech“ a správní uvážení („stanoví zálohy nižší, popř. povolí výjimku z povinnosti daň zálohovat“), o které správce své rozhodnutí opřel, bylo přezkoumatelné a vyloučilo nepřipustnou libovůli. Na tom nic nemění ani skutečnost, že na vyhovění žádosti není právní nárok.“ viz KANIOVÁ, Lenka. § 174 Zálohy. In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽIŠKOVÁ. Daňový řád: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer.

Z výše uvedeného lze tedy dovodit, že změnu výše záloh, popř. povolení výjimky, dle § 174 odst. 5 daňového řádu, lze aplikovat také zpětně. Správce daně by měl tedy případně postupovat tak, že vydá v daňovém řízení rozhodnutí, kterým se povolí výjimka ze zálohování daně (poplatku za znečišťování), a to i se zpětným časovým určením od kdy se povolená výjimka uplatní. Případné zaplacené zálohy (spadající do období, které se nachází již v období, pro které byla povolena zpětně

výjimka) by se následně staly tzv. přeplatkem. Nakládání s přeplatkem upravují § 154 a § 155 daňového řádu.

K dělení výnosu z poplatků podle § 15 odst. 14 zákona

V ustanovení § 15 odst. 14 zákona je uvedeno: „Výnos z poplatků za znečišťování je do roku 2016 včetně příjmem Státního fondu životního prostředí České republiky. Od roku 2017 je 65 % výnosu z poplatků za znečišťování ovzduší příjmem Státního fondu životního prostředí České republiky, 25 % příjmem kraje, na jehož území se stacionární zdroj nachází, a 10 % příjmem státního rozpočtu.“

Vznik peněžitého plnění, včetně jeho rozpočtového určení, je třeba posuzovat *ex tunc*, tj. podle právní úpravy platné a účinné v době jeho vzniku. Výnos z poplatků, tedy peněžní prostředky připsané na bankovní účet celního úřadu, by měl být dělen s ohledem na to, kdy vznikla rozhodná skutečnost zakládající povinnost platby. Počátek uplatnění nového mechanismu dělení výnosu z poplatků za znečišťování ovzduší se tak vztahuje k poplatkovému období kalendářního roku 2017, nikoli ke kalendářnímu roku 2017. Teprve zálohy na poplatkové období roku 2017 tak budou výnosem z poplatku za znečišťování ovzduší, na který se vztahuje dělení ve smyslu nového mechanismu dělení výnosu z poplatků za znečišťování ovzduší.

Případné později vymožené pohledávky či nárokované vratky za všechna poplatková období před vznikem poplatkové povinnosti za rok 2017 budou rovněž posuzovány podle právní úpravy rozdělování výnosu z poplatků za znečišťování ovzduší účinné v době vzniku poplatkové povinnosti, a budou tak v celé své výši příjmem či výdajem Státního fondu životního prostředí České republiky.

Výnos z poplatků za znečišťování, který je příjmem kraje, může být použit jen na financování opatření v oblasti ochrany životního prostředí, tj. zejména opatření z programů zlepšování kvality ovzduší. Výnos z poplatků za znečišťování, který je příjmem státního rozpočtu, může být použit jen na financování činností zajišťovaných ministerstvem podle § 5 odst. 1 až 5, § 7 odst. 1 a 2, § 10 odst. 2 a 6 a § 30 zákona, které jsou vykonávány Českým hydrometeorologickým ústavem.

Povinnost podat poplatkové přiznání

Povinnost podat poplatkové přiznání prostřednictvím ISPOP se týká všech poplatníků poplatku za znečišťování s výjimkou těch, u nichž celková výše poplatků za provozovnu za poplatkové období činí méně než 50 000 Kč. V případě, že poplatník uplatňuje možnost osvobození od poplatku prostřednictvím jeho nevyměření dle ustanovení § 15 odst. 6 zákona a/nebo možnost snížení poplatku dle ustanovení § 15 odst. 5 zákona, podává poplatník poplatkové přiznání i v případě, kdy ke snížení výše poplatku pod rozhodnou částku 50 000 Kč došlo v důsledku uplatnění postupu dle ustanovení § 15 odst. 5 a/nebo odst. 6 zákona.

V případě uplatnění postupu dle ustanovení § 15 odst. 5 a/nebo odst. 6 zákona správce poplatku posoudí podané poplatkové přiznání zejména s ohledem na uplatňované osvobození od poplatku prostřednictvím jeho nevyměření a/nebo uplatňované snížení poplatku a dojde-li k závěru, že uplatněné osvobození od poplatku prostřednictvím nevyměření a/nebo snížení poplatku, a tedy i poplatkové přiznání, je bezvadné, na základě ustanovení § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, řízení zastaví, neboť v něm nelze pokračovat z důvodu uvedeného v ustanovení § 15 odst. 3 zákona, tedy že poplatky, jejichž celková výše za poplatkové období činí méně než 50 000 Kč, se osvobozují.

V případě opravných či dodatečných poplatkových přiznání podává provozovatel přiznání prostřednictvím ISPOP vždy, i když celková výše poplatku nedosahuje 50 000 Kč. I v tomto případě správce daně uplatňuje postup uvedený výše v tomto bodu.

V Praze dne 11. února 2021.

Bc. Kurt Dědič
ředitel odboru ochrany ovzduší
v.r.

JUDr. Libor Dvořák, Ph.D.
ředitel odboru legislativního
v.r.