

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 15. srpnu 2022

Úvodní poznámka

Pro správu poplatku za znečišťování za rok 2021, resp. pro výpočet poplatku za znečišťování za kalendářní rok 2021, se použije právní úprava účinná do 31. prosince 2021, a to na základě čl. LXXXIII bodu 3. přechodných ustanovení k části padesáté zákona č. 284/2021 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím stavebního zákona. Tímto tzv. změnovým zákonem bylo upraveno ustanovení § 15 zákona, které upravuje poplatek za znečišťování, jeho výpočet a správu.

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, sazby a koeficientu úrovně emisí uvedeného v příloze č. 9 bodu 2 k tomuto zákonu, stanoveného podle nejvyšší dosažené denní průměrné hodnoty koncentrace dané znečišťující látky v celém poplatkovém období, zjištěné na základě kontinuálního měření emisí.“

Koeficient úrovně emisí uvedený v příloze č. 9 bodu 2 k zákonu plní motivační funkci a představuje tak určitou modifikaci obecného principu práva životního prostředí, a to principu „znečišťovatel platí“¹. Motivační funkce spočívá v případě § 15 odst. 5 zákona v tom, že provozovatel může výši poplatku v rámci jeho výpočtu odpovídajícím způsobem snížit, případně dospět až k nulovému poplatku. K určení relevantní hodnoty koeficientu se použije nejvyšší denní průměrná hodnota koncentrace dané znečišťující látky dosažená během celého poplatkového období, kterým je kalendářní rok. Dle platné právní úpravy je možné využít pouze nejvyšší dosaženou denní průměrnou hodnotu koncentrace dané znečišťující látky zjištěnou na základě kontinuálního měření emisí. Pro uplatnění koeficientu podle přílohy č. 9 bodu 2 k zákonu nelze v tomto případě využít údaje z jednorázového měření emisí, ani údaje použité v rámci výpočtu. Pokud není zjišťování úrovně znečišťování prováděno pomocí kontinuálního měření emisí, při výpočtu poplatku nelze jeho snížení prostřednictvím koeficientu v rámci výpočtu použít, resp. použitý koeficient je roven hodnotě 1. Pro situace, kdy není zjišťování úrovně znečišťování prováděno pomocí kontinuálního měření emisí, tedy v rámci výpočtu výše poplatku platí, že nejvyšší dosažené denní průměrné hodnoty koncentrace dané znečišťující látky v celém poplatkovém období dosahovaly 90 a více % stanoveného specifického emisního limitu pro danou znečišťující látku. Důvodem je skutečnost, že prostřednictvím jednorázového měření emisí a výpočtu nelze prokázat, že uplatňovaná úroveň koncentrace dané znečišťující látky skutečně splňuje zákonnou podmínku, že jí bylo dosahováno „v celém poplatkovém období“.

¹ MRLINA, M., JANČÁŘOVÁ, I. Poplatek za znečišťování – prokazování nároku na snížení či osvobození od poplatku. In: *České právo životního prostředí: časopis České společnosti pro právo životního prostředí*. Česká společnost pro právo životního prostředí, 2021, roč. 61, č. 3, s. 65-83. ISSN 1213-5542. Dostupné zde: https://www.cspzp.com/dokumenty/casopis/cislo_61.pdf

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

Mechanismus osvobození, resp. úlev z poplatku, uvedený v § 15 odst. 5 a odst. 6 písm. b) zákona je podmíněn dosahováním stanovené emisní koncentrace v celém poplatkovém období, tedy v průběhu celého kalendářního roku. K prokázání splnění této podmínky lze na základě účinného znění zákona využít pouze výsledky kontinuálního měření emisí (vizte § 15 odst. 6 písm. b) „[poplatek... se nevyměří, pokud] stacionární zdroj dosahuje podle údajů z kontinuálního měření emisí v celém poplatkovém období nižší emisní koncentrace nežli 50 % hodnoty specifického emisního limitu.“). V případě postupu podle § 15 odst. 6 písm. b) zákona plní motivační funkci a modifikaci zásady „znečišťovatel platí“ zákonem stanovená podmínka dosahovat v celém poplatkovém období emisních koncentrací dané znečišťující látky nižších než 50 % stanovené hodnoty specifického emisního limitu. Splní-li provozovatel stacionárního zdroje tuto podmínku a je schopen ji prokázat prostřednictvím výsledků kontinuálního měření emisí, lze mu v takovém případě poplatek nevyměřit.

Ustanovení § 15 odst. 6 zákona již nerozlišuje, zda jsou pro stacionární zdroj stanoveny nejlepší dostupné techniky, ať již v Závěrech o BAT² nebo v BREF³, či nikoliv, ale vztahuje se vždy výhradně ke specifickému emisnímu limitu pro danou znečišťující látku stanovenému v prováděcím právním předpise k zákonu⁴ či v povolení provozu.

V případě § 15 odst. 6 písm. a) zákona podmínka odkazuje na množství emisí za rok. K prokázání plnění této podmínky lze tedy využít mimo výsledky kontinuálního měření emisí také výsledky 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., ve znění pozdějších předpisů, 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 v roce 2010 provozován, za srovnávací rok je považován první rok, kdy byl stacionární zdroj provozován po celé poplatkové období, tedy po období celého kalendářního roku (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 stacionárního zdroje novým či několika novými stacionárními 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 stacionárního zdroje, resp. nového stacionárního zdroje, který v rámci provozovny nahradil stacionární zdroj původní. Úleva od poplatku nemůže být využita u stacionárních zdrojů, kde bylo požadované úrovně dosaženo jinak než rekonstrukcí nebo modernizací, např. omezením výroby na stávajícím stacionárním zdroji.

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

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

⁴ Vyhláška č. 415/2012 Sb., o přípustné úrovni znečišťování a jejím zjišťování a o provedení některých dalších ustanovení zákona o ochraně ovzduší, ve znění pozdějších předpisů

Z textu ustanovení § 15 odst. 6 zákona je zřejmé, že k možnosti uplatnění nároku na nevyměření poplatku pro konkrétní znečišťující látku nemusí být stanovené podmínky písm. a) nebo b) 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 zákona neupravuje zákon samotný jako tzv. speciální úprava, ale je upravena v daňovém řádu⁵, 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. Odborná literatura k tomuto postupu uvádí následující: „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 vyplynula ze zákona. V každém případě musí být rozhodnutí (pozitivní i negativní) náležitě odůvodněno, aby výklad neurčitého 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.“⁶

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 již 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.“

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

⁵ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“)

⁶ 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.

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. 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 znečišťující látky, u nichž celková výše poplatku za poplatkové období činí méně než 50 000 Kč, se od poplatku 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 12. srpna 2022.

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

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