ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Ing. Petra Šuránka a soudců Mgr. Martiny Kotouček Mikoláškové a JUDr. Bc. Kryštofa Horna ve věci

žalobce: **město Benátky nad Jizerou**
sídlem Zámek 49/1, 294 71 Benátky nad Jizerou

zastoupený advokátem Mgr. Miroslavem Gejdošem
sídlem Lazarská 1719/5, 110 00 Praha 1

proti
žalovanému: **Ministerstvo životního prostředí**
sídlem Vršovická 1442/65, 100 10 Praha 10

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 2. 2022, č. j. MZP/2022/500/346,

takto:

I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 2. 2022, č. j. MZP/2022/500/346, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**

II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce Mgr. Miroslava Gejdoše, advokáta.**

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Krajský úřad Středočeského kraje, odbor životního prostředí a zemědělství (dále jen „krajský úřad“), rozhodnutím ze dne 29. 10. 2021, č. j. 134526/2021/KUSK (dále jen „prvostupňové

rozhodnutí“), zamítl část žádosti žalobce ze dne 24. 9. 2021, a to v rozsahu návrhu na uložení povinnosti zaplatit poplatek původcům za roky 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 a část roku 2018 do 29. 10. 2018. Žalobce žádal, aby krajský úřad uložil původcům odpadu povinnost zaplatit poplatek za ukládání odpadu na skládku Benátky nad Jizerou provozovanou společností AVE CZ odpadové hospodářství s. r. o., IČO: 49356089, sídlem Pražská 1321/38a, 102 00 Praha 10 – Hostivař, (dále jen „provozovatel skládky“) podle § 46 odst. 2 zákona č. 185/2001 Sb., o odpadech a o změně některých dalších zákonů, ve znění zákona č. 45/2019 Sb., použitého na základě § 155 odst. 3 zákona č. 541/2020 Sb., o odpadech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o odpadech“) za období roku 2013 až 2018. Důvodem částečného zamítnutí žádosti bylo, že lhůta k doměření poplatku již marně uplynula.

2. Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) zamítl odvolání žalobce a prvostupňové rozhodnutí potvrdil.

3. Žalobce se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) domáhá zrušení napadeného rozhodnutí, neboť má za to, že je nezákonné.

Obsah žaloby

4. Žalobce nejprve zrekapituloval dosavadní průběh správního řízení a zabýval se svou aktivní legitimací.

5. Zaprvé namítl, že žalovaný selektivně vybírá ustanovení zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění zákona č. 527/2020 Sb. (dále jen „daňový řád"). Žalovaný sice došel ke správnému závěru o charakteru prekluzivní lhůty. Mylně však dovozuje, že institut prodloužení prekluzivní lhůty dle § 148 odst. 3 daňového řádu *„takovému účelu naopak neslouží"*. Žalovaný pomíjí, že institut prekluze je hmotněprávním (nikoli procesním) institutem daňového práva, který nelze uplatňovat selektivním způsobem. Poplatky za uložení odpadu na skládku jsou veřejnými prostředky a nestávají se vlastnictvím provozovatele zařízení skládky ani svozových společností. Žalobce dále popsal poplatek z pohledu finančněprávní teorie. Žalovaný si je podle žalobce nesprávnosti svého výkladu zřejmě sám vědom. Na str. 4 napadeného rozhodnutí připouští, že otázka rozsahu analogické aplikace daňového řádu je s ohledem na kusou právní úpravu zákona o odpadech nejednoznačná. Není sporu o tom, že nalézací část vyměřovacího řízení se řídí zákonem č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění zákona č. 403/2020 Sb. (dále jen „správní řád") a exekuční část je v režimu daňového řádu. Kontrola dodržování povinností dle zákona o odpadech prováděná obcí za účelem kontroly řádného hrazení poplatků předchází vyměřovacímu řízení.

6. Zadruhé namítl, že závěr žalovaného, že žalobce řádně nezahájil kontrolu nebo že z provedené kontroly nebylo zjevné, k čemu byla zaměřena, nemá oporu v provedeném dokazování. Přístup žalovaného nese znaky libovůle. Žalovaný účelově pomíjí zásadu presumpce správnosti správních aktů a rozhodnutí. Oznámení o zahájení kontroly je správním rozhodnutím. Presumpce správnosti aktu veřejné moci se pak uplatňuje za předpokladu, že správní rozhodnutí není nicotné. Žalobce měl dle § 80 odst. 1 písm. e) zákona o odpadech pravomoc a působnost k zahájení kontroly. Písařská chyba nezpůsobuje nicotnost oznámení o zahájení kontroly. Z oznámení o zahájení kontroly je patrné, na co byla kontrola zaměřena, kdo byl kontrolovaný a kontrolující. Rozsah kontroly byl dostatečně určitě upřesněn v protokolu.

Obsah vyjádření žalovaného

7. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl žalobu zamítnout. Uvedl, že jádrem sporu je otázka, zda došlo k prekluzi nároku na doměření dlužných poplatků. Žalobce sice nesouhlasí se závěrem žalovaného, svůj oponentní názor však ničím nepodložil. Prekluze je hmotněprávním institutem s procesními důsledky. Žalobcem prezentovaná obecná charakteristika však nemá dopad na úvahy o rozsahu analogie daňového řádu. Není zřejmé, proč se žalobce zabývá „vlastnictvím" poplatků nebo povahou poplatku z pohledu teorie finančního práva. Z judikatury Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS"), kterou citovaly správní orgány, jednoznačně plyne nutnost analogicky dovodit časové omezení uplatnitelnosti veřejnoprávních finančních nároků vůči adresátům veřejné správy. Zákon žádnou vazbu mezi poplatkovou kontrolou a doměřovacím řízením nestanoví. Provedení kontroly není nutným předpokladem pro provedení doměřovacího řízení. Jde o vzájemně nezávislé správní postupy.

8. Není ani zřejmé, v čem konkrétně žalovaný pochybil při hodnocení podkladů. Žalovaný se na str. 4 a násl. napadeného rozhodnutí věnoval povaze a obsahu kontroly, aniž by zpochybňoval, že městský úřad žalobce kontrolu provedl. Žalovaný nijak nezpochybnil

princip presumpce správnosti veřejnoprávních aktů. Pouze dovodil, že postup žalobce nebyl poplatkovou kontrolou, která by eventuálně (při nejširším možném výkladu analogického použití daňového řádu) představovala důvod přerušení prekluzivní lhůty. Zjištěná četná formální i obsahová pochybení této kontroly pak nelze zhojit zcela povšechným odkazem na presumpci správnosti veřejnoprávních aktů. Oznámení o zahájení kontroly ostatně není ani správním aktem. Kontrola, včetně fáze jejího zahájení, je zjišťovací správní postup. V doměřovacím řízení není důvod chránit dobrou víru provozovatele skládky (ten ostatně ani není účastníkem doměřovacího řízení). Při hodnocení významu aktů v oblasti vrchnostenské pravomoci orgánů veřejné správy nelze plně využít materiální přístup k výkladu povahy a obsahu daného úkonu, či kontextuálně dovozovat, co mohlo být daným úkonem zamýšleno.

Obsah správního spisu

9. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že dne 24. 9. 2021 žalobce oznámil Magistrátu města Mladá Boleslav podezření ze spáchání přestupků provozovatele skládky podle zákona o odpadech. Současně navrhl krajskému úřadu, aby uložil původcům odpadu povinnost zaplatit dlužný poplatek za ukládání odpadu na skládku Benátky nad Jizerou, a navrhl, aby krajský úřad uložil provozovateli skládky povinnost zaplatit za případně vybrané, ale neodvedené poplatky úrok z prodlení ve výši 0,5 ‰ ze zadržené částky denně. Dle žalobce provozovatel skládky neodvedl poplatky za ukládání odpadu za období od 2013 do 2018.

10. Dne 29. 10. 2021 krajský úřad rozhodl tak, jak je uvedeno v bodě 1 tohoto rozsudku. V odůvodnění prvostupňového rozhodnutí uvedl, že zákon o odpadech neupravuje lhůtu, ve které lze poplatek doměřit. Nelze připustit, aby bylo možné poplatky doměřit zpětně bez omezení. Použije se proto daňový řád, neboť na poplatek za ukládání odpadu lze nahlížet jako na daň. Uložit povinnost zaplatit poplatek lze pouze v prekluzivní lhůtě podle § 148 daňového řádu, která činí 3 roky. Krajský úřad citoval dále § 148 odst. 2 a 3 daňového řádu a dospěl k závěru, že v případě návrhu žalobce žádný z případů předvídaných těmito ustanoveními nenastal. Z návrhu nevyplývá, že by žalobce provedl kontrolu v samostatné působnosti podle § 46 odst. 5 zákona o odpadech. Návrh žalobce proto z důvodu uplynutí prekluzivní tříleté lhůty částečně zamítnul za období 2013 až do 29. 10. 2018. Lhůta počala běžet dnem předání odpadu k uložení na skládku, kdy v souladu s § 46 odst. 2 zákona o odpadech poplatek od původce vybírá provozovatel skládky, a tedy je zakládána poplatková povinnost.

11. Dne 29. 10. 2021 vyzval krajský úřad žalobce k doplnění žádosti o určení konkrétních původců odpadů, kteří ukládali odpady na skládku Benátky nad Jizerou v období od 29. 10. 2018 do konce roku 2018 a neodvedli zákonný poplatek.

12. Proti prvostupňovému rozhodnutí se žalobce odvolal. V odvolání uvedl, že krajský úřad sice správně aplikoval § 148 daňového řádu, není však pravdou, že by žalobce neprovedl kontrolu. Žalobce dne 19. 9. 2019 zahájil a dosud neuzavřel kontrolu, která byla zaměřena na dodržování povinností dle zákona o odpadech, tedy i řádného placení poplatků. Právě výsledky kontroly vedly žalobce k podání návrhu ke krajskému úřadu. Počátek běhu nové tříleté prekluzivní lhůty se odvíjí ode dne následujícího po dni zahájení daňové kontroly. Prekluzivní lhůty tedy dosud neuplynuly ani u poplatků splatných v roce 2016, 2017 a části roku 2018 do 29. 10. 2018. Žalobce k odvolání připojil oznámení o zahájení kontroly ze dne 19. 10. 2019, sp. zn. MěÚ BnJ/05511/2019/SM, (doručené provozovateli skládky téhož dne) a protokol o kontrole ze dne 25. 10. 2019.

13. Dne 14. 2. 2022 vydal žalovaný napadené rozhodnutí. V odůvodnění uvedl, že řízení dle § 46 odst. 2 zákona o odpadech je dle § 82 odst. 1 zákona o odpadech vedeno podle správního řádu, nikoliv podle daňového řádu. Zákon o odpadech ani správní řád však pro nárok uplatňovaný ve správním (doměřovacím) řízení nestanoví žádné časové omezení. S ohledem na zachování právní jistoty a legitimního očekávání subjektů poplatku (původců odpadu) je nutné postupovat na základě analogické aplikace podle § 148 odst. 1 daňového řádu, a to pouze v nezbytném rozsahu. To vyplývá i z rozsudků NSS ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 15/2009-105, č. 1837/2009 Sb. NSS, a ze dne 22. 4. 2018, č. j. 4 As 37/2018-28. Proces doměřování poplatků za skládkování však zůstává v nedaňovém režimu. Lhůta podle § 148 odst. 1 daňového řádu je hmotněprávní prekluzivní lhůtou. Lhůta počíná běžet okamžikem, kdy se poplatek stal splatným. Dle § 46 odst. 2 zákona o odpadech se tím rozumí okamžik uložení daného odpadu na skládku. Žalovaný dospěl k závěru, že § 148 odst. 3 daňového řádu nelze použít. Smyslem analogické aplikace tříleté lhůty je ochrana právního postavení původců odpadu. Institut prodloužení prekluzivní lhůty podle § 148 odst. 3 daňového řádu však takovému účelu neslouží. Analogii lze použít pouze v nezbytné míře a v minimálním možném rozsahu. Postačuje proto pouze užití pravidla dle § 148 odst. 1 daňového řádu. Tříletou lhůtu považuje žalovaný z pohledu oprávněného příjemce poplatku (žalobce) za dostatečnou. V tomto období lze zajistit kontrolu plnění zákonných povinností i s přihlédnutím k dodatečnému časovému prostoru pro formalizované doměřovací řízení dle § 46 odst. 2 zákona o odpadech, pro které platí dle § 82 odst. 1 zákona o odpadech běžné lhůty dle § 71 odst. 3 správního řádu.

14. Zákonný důvod přerušení prekluzivní lhůty podle § 148 odst. 3 daňového řádu má nadto originálně vazbu na daňovou kontrolu podle § 85 a násl. daňového řádu. Kontrola placení poplatků je však naopak výkonem běžné dozorčí pravomoci v režimu zákona č. 255/2012 Sb., o kontrole (kontrolní řád), ve znění zákona č. 183/2017 Sb. (dále jen „kontrolní řád“), viz § 46 odst. 5 a § 81 zákona o odpadech. Zákon o odpadech nestanoví, že pravomoc úřadů je pravomocí správce daně ve smyslu § 11, resp. § 85 a násl. daňového řádu. Rozdílem je adresnost daňové kontroly. Oproti tomu zákon o odpadech předpokládá kontrolu placení poplatků u provozovatele skládky, vůči tomuto subjektu však návrh na doměření poplatku dle § 46 odst. 2 zákona o odpadech následně nesměřuje. Provozovatel skládky ostatně není ani účastníkem tohoto doměřovacího řízení. Původce odpadu v rámci kontroly nefiguruje, nemůže uplatňovat žádná procesní práva a ani se o zahájení kontroly nemusí dozvědět. Dalším specifikem daňové kontroly je značně omezená možnost jejího opakování (§ 85a daňového řádu). Oproti tomu § 46 odst. 5 zákona o odpadech možnost opakovat kontroly nijak nelimituje. Takový postup by pak měl ve vztahu k původci odpadu za následek prodlužování tříleté prekluzivní lhůty.

15. Vzhledem k nejasné otázce rozsahu analogické aplikace daňového řádu se žalovaný vyjádřil i k výkladové alternativě, tedy pokud by se aplikoval § 148 odst. 3 daňového řádu. Uvedl, že z oznámení o kontrole ani protokolu nelze dovodit, že již od počátku šlo o poplatkovou kontrolu. V záhlaví oznámení o zahájení kontroly není odkaz na příslušné ustanovení. Odkazy na § 71 písm. l) a § 79 zákona o odpadech nejsou přiléhavé. V oznámení i protokolu o kontrole chybí odkazy na § 80 odst. 1 písm. e) i na § 46 odst. 5 zákona o odpadech. Kontrola byla zaměřena obecně na plnění povinností stanovených zákonem o odpadech za období 2016 až 2018. Z této charakteristiky předmětu a rozsahu kontroly neplyne a nelze usuzovat, že se jednalo o kontrolu placení poplatků. Na oznámení o zahájení kontroly i protokol o kontrole je přitom nutno klást požadavky srozumitelnosti a jednoznačnosti, zejména ve vztahu k vymezení kompetenčních ustanovení příslušného orgánu. Zmínka

v protokolu, že *„město Benátky se může domnívat, že došlo k neodvedení poplatků k odpadů […], který ze zákona náleží městu Benátky nad Jizerou“*, je v části označené jako kontrolní zjištění, jež je vyhrazena hodnocení skutkových okolností zjištěných při kontrole, a nemůže tedy sloužit k explikaci právního režimu kontroly. Nelze ani určit, zda kontrola (byť fakticky a nepřímo) směřovala k prověření skutečností ohledně dlužných poplatků ve vztahu k původcům odpadů (§ 46 odst. 2 zákona o odpadech), anebo jen ve vztahu k neodvedeným poplatkům ze strany provozovatele skládky (§ 47 odst. 1 zákona o odpadech). Použití pojmu „neodvedení“ poplatků přitom odpovídá oběma typům platební nekázně. Ani vlastní text kontrolních zjištění tedy nedává oporu pro závěr, že by šlo o kontrolu placení poplatků, které jsou nyní předmětem doměření. Proto by ani nemohlo dojít k přerušení běhu prekluzivní lhůty.

Splnění procesních podmínek

16. Žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a proti rozhodnutí, proti kterému je žaloba přípustná.

17. Soud vycházel při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

18. Napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal.

19. Soud rozhodl bez nařízení jednání, neboť s takovým postupem účastníci vyjádřili ve smyslu § 51 odst. 1 s. ř. s. souhlas (žalobce mlčky, žalovaný výslovně). Dokazování soud neprováděl, neboť žalobce navrhoval toliko listiny, které jsou součástí správního spisu a správním spisem se dokazování neprovádí.

Posouzení žaloby soudem

20. Podle § 46 odst. 2 zákona o odpadech platilo, že poplatek od původce vybírá provozovatel skládky při uložení odpadů na skládku. Provozovatel skládky potvrdí původci vybrání poplatku. Provozovatel skládky odvádí vybrané poplatky příjemci poplatku vždy k poslednímu dni následujícího kalendářního měsíce a současně ho informuje o dlužných poplatcích. Pokud původce nezaplatil poplatek ve stanovené výši, uloží mu povinnost zaplatit poplatek krajský úřad, který vydal souhlas k provozování skládky, rozhodnutím na návrh příjemce poplatku.

21. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu platí, že daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.

22. Podle § 148 odst. 2 daňového řádu platí, že lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k a) podání dodatečného daňového tvrzení nebo oznámení výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud tato výzva vedla k doměření daně, b) oznámení rozhodnutí o stanovení daně, c) zahájení řízení o mimořádném opravném nebo dozorčím prostředku, d) oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku, nebo e) oznámení rozhodnutí o prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně.

23. Podle § 148 odst. 3 daňového řádu platí, že byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.

24. Podle § 148 odst. 4 daňového řádu platí, že lhůta pro stanovení daně neběží po dobu a) řízení, které je v souvislosti se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem, b) řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně, c) trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní, d) od zmeškání odvolací lhůty proti rozhodnutí o stanovení daně až do oznámení rozhodnutí o jejím navrácení v předešlý stav, e) od marného uplynutí úložní doby až do dne doručení rozhodnutí, kterým je prohlášena neúčinnost doručení rozhodnutí vydaného v nalézacím řízení, nebo f) ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní v dané věci.

25. Podle § 148 odst. 5 daňového řádu platí, že lhůta pro stanovení daně končí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle odstavce 1.

26. Mezi žalobcem a správními orgány je sporné vymezení prekluzivní lhůty k vyměření poplatku za ukládání odpadu, přičemž žalobce má za to, že stanovení prekluzivní lhůty jen podle § 148 odst. 1 daňového řádu představuje selektivně uplatněný právní výklad.

27. Zákon o odpadech nestanovuje žádnou lhůtu, ve které by mohly být doměřeny poplatky za uložení odpadu. Nutnost aplikovat omezující prekluzivní lhůtu i v případech, pro které zvláštní zákon obdobou úpravu nestanoví, dovodil NSS např. v rozsudcích ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 15/2009-105, č. 1837/2009 Sb. NSS, a ze dne 25. 4. 2018, č. j. 4 As 37/2018-28. NSS uvedl, že smyslem prekluze stejně jako promlčení je jednak přispívat k právní jistotě účastníků právních vztahů, jednak stimulovat věřitele (ať již jím je subjekt soukromého práva nebo veřejná moc) k včasnému uplatnění jeho práv. V případě nároků veřejné moci nadto prekluze, případně promlčení, snižuje možnost svévolných zásahů do právní sféry fyzických a právnických osob. Nejen české právo proto vychází z pozice, že zásahy veřejné moci do soukromé sféry jsou v zásadě vždy limitovány během času. Pokud zákon směřuje k opaku a vytváří zvláštní skupinu majetkových pohledávek státu, jejichž uplatnění nepodléhá žádné časové limitaci, ohrožuje právní jistotu a oprávněná očekávání adresátů právních norem (čl. 1 odst. 1 Ústavy).

28. V rozsudku ze dne 28. 4. 2016, č. j. 2 As 8/2016-32, pak NSS uvedl, že poplatek za ukládání odpadů je daní v širším smyslu a lze ho řádně stanovit (vyměřit) pouze ve lhůtě podle § 148 daňového řádu. Doplnil, že s ohledem na stavění této lhůty v průběhu soudního řízení (§ 41 s. ř. s.) však bylo rozhodnutí ve věci vydáno včas, tedy ve lhůtě pro vyměření poplatku. NSS tedy sice dovodil, že se i v případě vyměření poplatků podle zákona o odpadech aplikuje § 148 daňového řádu, nicméně ve svém rozsudku ani nenaznačil, jaká lhůta pro vyměření poplatku za uložení odpadu by měla být podle tohoto ustanovení daňového řádu aplikována.

29. Jisté argumentační vodítko lze nalézt v rozsudku ze dne 29. 6. 2023, č. j. 8 As 378/2021-34, ve kterém NSS sice řešil vyměřování odvodů za zábor zemědělské půdy, nikoli doměření poplatků za uložení odpadu, nicméně zdejší soud má za to, že jsou vyslovené závěry plně aplikovatelné právě i pro určení prekluzivní lhůty pro výběr poplatků za uložení odpadu podle zákona o odpadech. NSS v rámci rozboru možnosti analogické aplikace tříleté prekluzivní lhůty a maximální desetileté objektivní prekluzivní lhůty podle § 148 daňového

řádu uvedl, že „[p]*ravidlo v § 148 odst. 1 daňového řádu však analogií* legis *na odvody za zábor zemědělské půdy použít nelze, a to ze dvou důvodů. Za prvé tříletá lhůta v § 148 odst. 1 daňového řádu nepůsobí sama o sobě, ale může být prodloužena, přerušena a stavěna. V praxi se tak také často děje. Analogicky použít tyto důvody pro prodloužení, přerušení či stavění na postup dle zákona o ochraně ZPF by pak ve většině případů nebylo možné. A bez jejich použití by právní stav nebyl podobný daňové úpravě. Nedošlo by tak ke skutečnému analogickému použití prekluzivní lhůty dle daňového řádu, ale k izolovanému použití tříleté lhůty, která však v daňovém procesu neplatí takto samostatně.*“ NSS tedy vyložil, že § 148 odst. 1 daňového řádu nelze použít izolovaně, pokud nelze *ve většině* případů využít nástroje pro stavění, přerušení nebo prodloužení prekluzivní lhůty. Zdejší soud má přitom za to, že ani v režimu zákona o odpadech nejsou k dispozici nástroje (důvody), které by byly způsobilé prodloužit, přerušit nebo stavět prekluzivní lhůtu ve smyslu § 148 daňového řádu. Za tento nástroj totiž nelze považovat ani kontrolu prováděnou podle zákona o odpadech, byť by byla zaměřena právě pouze na kontrolu plnění poplatkové povinnosti.

30. Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 8. 11. 2018, č. j. 9 A 197/2015-49 (potvrzen rozsudkem NSS ze dne 19. 3. 2021, č. j. 3 As 63/2019-35) poukázal na rozdíly mezi daňovou kontrolou a kontrolou prováděnou podle kontrolního řádu, resp. podle zákona o odpadech, přičemž zdůraznil, že pro kontrolu prováděnou podle § 76 odst. 1 písm. a) zákona o odpadech je oproti daňové kontrole specifické, že nemusí mít jednoznačně definovaný předmět. Kontrolu podle zákona o odpadech je tak možné podle Městského soudu v Praze opakovat v rozsahu, ve kterém netvořila předmět předchozí kontroly. Městský soud v Praze tak klade důraz na materiální zkoumání průniku předmětu jednotlivých kontrol a opakování kontroly podle zákona o odpadech připouští jen v rozsahu, v kterém nebyla již prováděna. Zdejší soud pak k tomuto závěru doplňuje, že podle zákona o odpadech ani podle kontrolního řádu není předmět a rozsah kontroly povinnou náležitostí žádného oznámení o zahájení kontroly, resp. žádného úkonu, který vede k zahájení kontroly. Kontrola podle § 5 odst. 2 kontrolního řádu je zahájena prvním úkonem, jímž je a) předložení pověření ke kontrole kontrolované osobě, b) doručení oznámení o zahájení kontroly kontrolované osobě, přičemž součástí tohoto oznámení musí být pověření ke kontrole nebo seznam kontrolujících, c) první z kontrolních úkonů bezprostředně předcházejících předložení pověření ke kontrole, pokud je provedení takových kontrolních úkonů k výkonu kontroly třeba.

31. Pokud by ovšem měla kontrola poplatkové povinnosti podle zákona o odpadech vyvolávat stejné účinky jako daňová kontrola – přerušit běh prekluzivní lhůty (srov. § 148 odst. 3 daňového řádu), mělo by být od jejího samotného počátku jasně určitelné, k jaké poplatkové povinnosti a k jakému období se vztahuje. S ohledem na právní jistotu povinných subjektů přitom nelze připustit, aby v některých případech bylo zahájení kontroly materiálně posuzováno jako daňová kontrola (obsahoval-li by úkon, který vedl k jejímu zahájení, specifikaci jejího předmětu a rozsahu) a v jiných případech nikoli (pokud by předmět a rozsah uveden nebyl), nebo že by se prekluzivní lhůta přerušila až v průběhu kontroly, jakmile by bylo jednoznačně určeno, že probíhá kontrola plnění poplatkové povinnosti za určité období. Zákonné požadavky na kontrolu podle kontrolního řádu neodpovídají rozsahu požadavků podle daňového řádu (srov. § 87 odst. 1 daňového řádu), proto nemůže kontrola podle kontrolního řádu vyvolávat tytéž účinky jako daňová kontrola, neboť by i při dodržení zákonných požadavků na úkony vedoucí k jejímu zahájení mohly nastávat rozdílné účinky mezi účastníky jednotlivých řízení. Prosté naplnění zákonných podmínek pro zahájení kontroly podle zákona o odpadech totiž není dostatečné pro přerušení

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

prekluzivní lhůty ve smyslu § 148 daňového řádu, neboť se daná kontrola nemusí vůbec vztahovat ke kontrole plnění poplatkové povinnosti. Pouhá kontrola plnění jiných povinností podle zákona o odpadech by přitom nebyla způsobilá k přerušení prekluzivní lhůty pro dodatečné vyměření poplatkové povinnosti, neboť by nemusela mít žádnou souvislost s poplatkovou povinností povinného subjektu. Zároveň nelze přistoupit pouze k materiálnímu posuzování splnění těchto požadavků (jako v případě možnosti opakování kontroly) v individuálních případech, neboť by to vedlo k právní nejistotě povinných subjektů.

32. Ostatní instituty v § 148 (zejm. v odst. 2 a 3) daňového řádu pak nemají svůj obraz v zákoně o odpadech, případně v kontrolním řádu a bez jejich použití by právní stav nebyl podobný daňovému řádu (znovu srov. závěry NSS v rozsudku sp. zn. 8 As 378/2021). Proto tak lhůta stanovená v § 148 odst. 1 daňového řádu není uplatnitelná pro doměření poplatku za uložení odpadu, neboť by došlo k izolovanému použití tříleté prekluzivní lhůty. Soud tak dospěl k závěru, že poplatky za uložení odpadu na skládku lze vyměřit analogicky k § 148 odst. 5 daňového řádu nejpozději ve lhůtě 10 let od okamžiku, kdy se stal tento poplatek splatným (tj. okamžikem uložením odpadu na skládku). Ačkoli je lhůta 10 let stanovena v § 148 odst. 5 daňového řádu jako maximální, tak má soud za to, že jde o lhůtu přiměřenou a vhodnou. Je tomu tak proto, že žalobce nemusí, resp. při pochybení provozovatele skládky ve většině případů vůbec nebude disponovat informací o nevybrání poplatku za uložení odpadu (např. protože bude nepřesně deklarován jako odpad osvobozený od takového poplatku) včas, a proto mu nelze klást k tíži, podá-li návrh na uložení povinnosti zaplatit poplatek dodatečně až v návaznosti na zjištění učiněná na základě provedené kontroly. Tříletá lhůta by za těchto okolností nebyla přiměřeným řešením. To platí o to spíše, pokud je judikatura ustálena na závěru, že provozovatel skládky (tj. ten, kdo primárně pochybil při vybrání poplatku) nebyl za právní úpravy účinné do 31. 12. 2020 za nevybrané poplatky odpovědný (srov. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 21. 11. 2012, č. j. 9 Ca 209/2009-40, publikovaný pod č. 2807/2013 Sb. NSS, který v dané souvislosti dovodil pouze přestupkovou odpovědnost). Lze přitom přihlédnout též k tomu, že nakládání s odpady představuje oblast harmonizovanou unijním právem a v souladu s ním (srov. čl. 14 odst. 1 směrnice č. 2008/98/ES o odpadech a o zrušení některých směrnice) musí vnitrostátní právní úprava a její výklad respektovat zásadu „znečišťovatel platí“, z níž plyne, že náklady systému odstraňování odpadů by měl primárně nést prvotní původce odpadu, popř. jeho následný držitel. Jakkoliv míra harmonizace je v oblasti zpoplatnění odpadů zatím jen minimální (srov. např. rozsudek Soudního dvora ze dne 30. 3. 2017, C-335/16 *VG Čistoća*, bod 26) a samotný poplatek za ukládání odpadu neslouží k úhradě přímých nákladů odstraňování odpadu (to je fakticky hrazeno vedle něj účtovaným skládkovným jakožto příjmem, z nějž provozovatel skládky financuje vytváření finanční rezervy ve smyslu § 49 zákona o odpadech), i tak lze dovodit, že výdaj spojený s ukládáním odpadů, jehož smyslem je přispět k odškodnění negativních externalit spojených s provozem skládky, by měl nést spíše původce, resp. následný držitel, který odpad ukládá na skládku, než aby tyto externality nesla plně na svých bedrech obec, na jejímž území je skládka provozována a jejíž obyvatelé následně čelí případným negativním vlivům s její existencí spojeným. Odpovídá také veřejnému zájmu na ochraně příznivého životního prostředí, aby byly vybrány poplatky ve výši odpovídající skutečně vyprodukovanému objemu odpadů.

33. Jelikož soud již výše uvedl důvody, pro které nemůže kontrola podle zákona o odpadech přerušit běh prekluzivní lhůty, je nadbytečné posouzení, zda právě kontrola, kterou zahájil žalobce podle zákona o odpadech u provozovatele skládky, splňovala podmínky pro

přerušení prekluzivní lhůty. Nakonec soud zcela nad rámec nutného odůvodnění uvádí, že právní názor žalobce, že je oznámení o kontrole správním rozhodnutím, a tudíž mu svědčí presumpce správnosti správních aktů a rozhodnutí, je mylný. Oznámení o zahájení kontroly nezakládá (v hmotněprávní rovině) povinnosti, nepřiznává práva ani práva a povinnosti neprohlašuje, a není tak rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., protože nijak nezasahuje do právní sféry kontrolovaného subjektu (srov. rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 11. 5. 2022, č. j. 25 A 230/2021-39).

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

34. Žalovaný tedy dospěl v napadeném rozhodnutí k chybnému závěru, že je lhůta pro vyměření poplatku za uložení odpadu na skládku toliko tříletá. S ohledem na skutečnost, že žalovaný, resp. správní orgán I. stupně aplikovali tříletou, a nikoli desetiletou prekluzivní lhůtu, mohlo to mít vliv na zákonnost rozhodnutí, a proto soud napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 4 s. ř. s. zrušil a současně věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Žalovaný je v dalším řízení vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Žalovaný tak znovu posoudí, zda uplynula lhůta pro vyměření poplatků za uložení odpadu na skládku za roky 2013, 2014, 2015, 2016, 2017 a část roku 2018 (období od 1. 1. 2018 do 29. 10. 2018) dle návrhu žalobce.

35. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný nebyl v řízení úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení proto nemá. Úspěšnému žalobci soud přiznal náhradu nákladů řízení v celkové výši 11 228 Kč. Tato částka sestává z odměny advokáta za dva úkony právní služby po 3 100 Kč [převzetí a příprava zastoupení a sepis žaloby podle § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“)], ze dvou paušálních částek jako náhrady hotových výdajů po 300 Kč podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu, a ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč za žalobu. Zástupce žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, jeho odměnu je proto nutno navýšit o 1 428 Kč odpovídající sazbě této daně ve výši 21 %. Náhradu nákladů řízení v celkové výši 11 228 Kč je žalovaný povinen uhradit podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů, užitého na základě § 64 s. ř. s., k rukám zástupce žalobce, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku (§ 54 odst. 7 s. ř. s.).

Poučení :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 9. dubna 2024

Mgr. Ing. Petr Šuránek, v. r.
předseda senátu