

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Jaroslava Vlašína v právní věci žalobce **I. P., s. r. o.,** zastoupeného advokátem Mgr. Jaroslavem Míkovcem se sídlem Jindřišská 34, 110 00 Praha 1, proti žalovanému **Ministerstvu životního prostředí** se sídlem Vršovická 65, 100 10 Praha 10, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 3. 2002, č. j. 580/188/008/A-20/02,

takto:

I. Rozhodnutí Ministerstva životního prostředí ze dne 28. 3. 2002, č. j. 580/188/008/A-20/02, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** uhradit žalobci na nákladech řízení částku 4 650 Kč, a to k rukám jeho zástupce Mgr. Jaroslava Míkovce do 30 dnů od právní moci rozsudku.

Odůvodnění:

Žalobou ze dne 31. 5. 2002 podanou v zákonné lhůtě k Vrchnímu soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného Ministerstva životního prostředí, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí České inspekce životního prostředí (dále jen „ČIŽP“) ze dne 27. 11. 2001, č. j. 90/OO/10641/01/Bo, ve věci vyměření poplatku za dovoz výrobků obsahujících látky poškozující ozonovou vrstvu Země podle § 6 odst. 4 zák. č. 86/1995 Sb., o ochraně ozonové vrstvy Země, v tehdy platném znění (dále jen „ZOVZ“), v celkové výši 677 940 Kč.

Žalobce zejména brojí proti tomu, že oba správní orgány nesprávně vyložily ustanovení § 6 odst. 3 písm. b) ZOVZ, které poskytuje výjimku z poplatkové povinnosti

v případě vyrobených nebo dovezených látek určených k zajištění ochrany zdraví a života lidí, stanovené podle § 5 odst. 8 písm. b) téhož zákona jako základní potřeba. Žalobci se zdá zjevné, že zákonodárce pod spojením „vyrobené a dovezené látky“ chápe nejen tyto látky samotné, ale i přípravky je obsahující, už proto, že spojení „látky a výrobky tyto látky obsahující“, popř. spojení „látky a přípravky tyto látky obsahující“ je obsaženo jako ustálené spojení v mnoha dalších právních předpisech, včetně vyhlášky č. 109/2000 Sb., o celkovém množství látek poškozujících nebo ohrožujících ozónovou vrstvu Země. Ministerstvo životního prostředí (dále jen „žalovaný“) proto postupoval chybně, když vyměřil žalobci poplatek za to, že nedovážel přímo tyto látky, nýbrž výrobky tyto látky obsahující, přičemž dovoz výrobků tyto látky obsahující je zpoplatňován podle § 6 odst. 1 ZOVZ, nejsou ovšem dle žalovaného obsaženy ve výjimce podle § 6 odst. 3. Žalobce tento přístup zpochybňuje a argumentuje jednak ustáleností spojení „látky a výrobky tyto látky obsahující“ a jednak faktem, že předmětem poplatku nejsou výrobky tyto látky obsahující, ale přímo tyto látky. Žalobce také nabízí extenzivní výklad, podle nějž je každá látka, která je produktem lidské činnosti, zároveň také výrobkem. Dále uvádí, že výrobky, jejichž dovoz byl zpoplatněn, lze podřadit i pod samotný definiční obsah pojmu „látka“ vymezený v § 2 ZOVZ, podle nějž se za látku považují *„chemické sloučeniny uvedené v příloze tohoto zákona, včetně jejich izomerů, vyskytující se samostatně nebo ve směsi s koncentrací vyšší než 1 % hmotnosti směsi.“* Látka vyskytující se ve směsi je tedy podle žalobce sice součástí výrobku, sám tento výrobek je ovšem také látkou ve smyslu této definice.

Žalobce dále uvádí, že si je vědom, že jeho výklad není jediný možný, nýbrž že znění zákona umožňuje oba výklady, tedy výklad jeho i výklad žalovaného. Za této situace je ovšem dle žalobce nutno použít v souladu s ustálenou rozhodovací praxí Ústavního soudu ČR ten výklad, který zachovává zásadu, že nejasnosti ve veřejnoprávním předpisu nemohou být kladeny k tíži povinného subjektu, tím spíše, když tento povinný subjekt, tedy žalobce, sám iniciativně zjišťoval stanovisko příslušného správního úřadu ke sporné otázce a dostalo se mu od tohoto úřadu opakovaného ujištění o správnosti jeho postupu. Žalobce dále uvádí, že není zjevné, proč ČIŽP po dvou letech náhle přestala aplikovat výklad tvrzený žalobcem a začala aplikovat výklad, jenž založil žalobci poplatkovou povinnost.

Žalovaný také kritizuje stanovisko žalovaného, který nepovažoval vyhlášku č. 109/2000 Sb. za zdroj práva pro stanovení poplatku, a proto neakceptoval žalobcův výklad směřující k začlenění výrobků obsahujících látku pod rozsah § 6 odst. 3 písm. b) ZOVZ. I z tohoto důvodu požaduje žalobce zrušení napadeného rozhodnutí jako rozhodnutí založeného na nesprávném právním názoru, zvlášť když tento právní názor je v rozporu s čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod.

Žalobce dále namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí ve smyslu § 250f o. s. ř. ve znění účinném v době podání žaloby. Tuto nepřezkoumatelnost zdůvodňuje nedostatečností odůvodnění výměru, které odkazuje pouze na protokol o kontrole ze dne 5. 9. 2000, na jehož základě byl ČIŽP vyměřen předmětný poplatek. Žalobce zde poukazuje na to, že v tomto protokolu, stejně jako ve dvou protokolech předcházejících, bylo uvedeno, že poplatky nejsou placeny, protože dovezené látky spadají pod výjimku z poplatkové povinnosti podle § 6 odst. 3 písm. b) ZOVZ. V samotném poplatkovém výměru pak ale ČIŽP dospěla ke zcela opačnému právnímu hodnocení věci, aniž by byla učiněna nová zjištění a dokazování, jež by toto nové právní hodnocení odůvodňovala. Žalovaný tudíž shledává, že ani ČIŽP, ani žalovaný neuvedli ve svých rozhodnutích dostatek důvodů pro rozhodnutí v rozporu se závěry všech tří kontrol.

Poslední žalobcova námitka pak směřuje proti porušení zásady res iudicata, jež shledává žalobce v tom, že ČIŽP ve chvíli, kdy došla k opačnému závěru než dosavadní kontroly, rozhodovala znovu o věcech, o nichž už bylo pravomocně rozhodnuto. Z toho důvodu měla ČIŽP dle žalobce zastavit předmětné řízení, neboť se ve smyslu § 27 odst. 1 písm. e) zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), jednalo o věc, v níž již bylo pravomocně rozhodnuto.

Tyto své argumenty žalobce opírá zejména o právní závěry uvedené v některých rozhodnutích Ústavního soudu ČR. Ve světle všech těchto argumentů žalobce požaduje, aby bylo shora označené rozhodnutí žalovaného zrušeno a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 13. 9. 2002 uvádí, že zcela setrvává na svých dosavadních právních závěrech a právní kvalifikaci uvedené v napadeném rozhodnutí, a proto navrhuje, aby soud žalobu zamítl.

Protože věc nebyla Vrchním soudem v Praze skončena do 31. 12. 2002, byla dle ustanovení § 132 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.“), postoupena Nejvyššímu správnímu soudu k dokončení v řízení podle ustanovení části třetí hlavy druhé dílu prvního soudního řádu správního – tedy v řízení o žalobách proti rozhodnutím správního orgánu.

Ze správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil, že právnímu předchůdci žalobce, společnosti G., a. s., bylo žalovaným vydáno v prosinci 1998, dubnu 1999 a prosinci 1999 povolení k dovozu regulovaných látek. ČIŽP byly v provozu společnosti G., a. s. (právní předchůdce žalobce), také provedeny ve dnech 20. 10. 1998, 16. 11. 1999 a 5. 9. 2000 kontroly, jejichž závěry se shodovaly v tom, že žalobcem nebyly dováženy žádné látky nad rámec povolení žalovaného. Dále bylo konstatováno, že poplatky za dovoz těchto látek nebyly placeny, neboť se jednalo o dovoz látek spadajících pod § 6 odst. 3 písm. b) ZOVZ.

Přípisem ze dne 29. 10. 2001 ovšem oznámil RNDr. B. jako zaměstnanec ČIŽP, že dovezené výrobky nelze podřazovat pod § 6 odst. 3 písm. b) ZOVZ, neboť byly dováženy výrobky a nikoliv látky, pročež se ČIŽP rozhodla tento poplatek vyměřit za léta 1998 – 2000 zpětně. Proti tomuto postupu protestoval žalobce, již pod obchodním jménem I., a. s., jenž byl nástupcem společnosti G., a. s., dopisem adresovaným ČIŽP ze dne 6. 11. 2001. ČIŽP přesto vyměřila podle ustanovení § 46 odst. 6 daňového řádu svým rozhodnutím ze dne 27. 11. 2001, č. j. 90/OO/10641/01/Bo, poplatek ve výši 677 940 Kč za dovoz regulovaných látek žalobcem v období od 13. 1. 1998 do 31. 12. 1998.

Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce dne 6. 12. 2001 odvolání k žalovanému, odůvodněné obdobně jako následná žaloba. Toto odvolání bylo zamítnuto napadeným rozhodnutím žalovaného, vycházejícím zejména z toho, že prováděcí vyhláška č. 316/1997 Sb., která byla účinná pro roky 1998 a 1999, a vyhláška č. 109/2000 Sb., účinná v letech následujících, jsou prováděcími právními předpisy, jež stanoví pouze stropy pro výrobu a dovoz regulovaných látek, nikoliv výrobků takovéto látky obsahující. Tyto dvě vyhlášky tedy nijak neřešily problematiku poplatků, na kterou bylo nutno aplikovat přímo a pouze ustanovení § 6 odst. 3 písm. b) ZOVZ, který osvobozuje pouze dovoz a výrobu látek určených k zajištění ochrany zdraví a života lidí, nikoliv dovoz a výrobu výrobků tyto látky obsahujících. Dále žalovaný uvedl, že sám fakt, že si pracovníci ČIŽP při předchozích kontrolách neuvědomili, že se v daném případě nejedná o dovoz látek, ale o dovoz výrobků

tyto látky obsahujících, nemohl ovlivnit rozhodování odvolacího správního orgánu. Z těchto důvodů žalovaný jako odvolací orgán vydal zamítavé rozhodnutí.

Na základě podání žalobce ze dne 6. 3. 2003 bylo Nejvyšším správním soudem vydáno usnesení ze dne 22. 5. 2003, č. j. 6 A 76/2002-53, jímž bylo přiznáno procesní nástupnictví na straně žalobce společnosti I. P., s. r. o., jež nastoupila do příslušných práv a povinností po společnosti I., a. s., která zanikla ke dni 31. 12. 2002. Nadále je tedy jednáno s touto nástupnickou právnickou osobou jako e žalobcem.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného Ministerstva životního prostředí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Nejvyšší správní soud především konstatuje, že podstata souzené věci spočívá v interpretaci ustanovení § 6 odst. 3 písm. b) ZOVZ v tom smyslu, zda předmětnému poplatku nepodléhají toliko látky či také výrobky dovážené žalobcem. Podle tohoto zákonného ustanovení totiž poplatku nepodléhají *„vyrobené nebo dovezené látky určené k zajištění ochrany zdraví a života lidí, stanovené podle § 5 odst. 8 písm. b) jako základní potřeba“*. Vzhledem k tomu, že podřaditelnost látek zpoplatněných prvostupňovým rozhodnutím ČIŽP pod citované ustanovení není mezi účastníky řízení spornou [o čemž svědčí zejména rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 1. 1998, č.j. 520/1257-B/97 (98), kterým se povoluje dovoz předmětných výrobků v roce 1998, protože se jedná o „zajištění základní potřeby pro ochranu zdraví a života lidí“], je třeba se v dalším zaměřit výhradně na otázku, zda se osvobození od poplatkové povinnosti vztahuje nejen na čisté dovážené látky, ale také na látky obsažené ve výrobcích, či nikoliv.

Žalovaný vychází z výkladu čistě jazykového a dovozuje, že není-li slovo „výrobek“ v ustanovení § 6 odst. 3 písm. b) ZOVZ přímo obsaženo, nelze na dovážené výrobky vztahovat ani výjimku z poplatkové povinnosti. Vyjádření žalobce ve prospěch výkladu opačného, tedy zahrnujícího také výrobky obsahující regulované látky, je možno shrnout do dvou nezávislých argumentačních pozic vedoucích různým postupem k témuž závěru. Podle prvého argumentu slovo „látky“ znamená „látky vyskytující se samostatně nebo ve směsi“, a to s ohledem na § 2 písm. a) ZOVZ, který definuje látky jako *„chemické sloučeniny uvedené v příloze tohoto zákona, včetně jejich izomerů, vyskytující se samostatně nebo ve směsi s koncentrací vyšší než 1% hmotnosti směsi“*. Podle druhého argumentu je nutno slovo „látky“ v posuzovaném ustanovení vnímat jako jakousi legislativní zkratku znamenající „látky a výrobky tyto látky obsahující“, jako je tomu např. v zákoně č. 140/1961 Sb., trestní zákon, v zákoně č. 167/1998 Sb., o návykových látkách, a dalších.

K tomu Nejvyšší správní soud především uvádí, že v souzené věci je z okolností případu zřejmé, že v dovážených výrobcích byly obsaženy látky definované v ustanovení § 2 písm. a) ZOVZ, a to ve směsi s koncentrací vyšší než 1% hmotnosti směsi. Tento závěr vyplývá již z citovaného rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 1. 1998, kterým byl povolen dovoz výrobků, obsahující regulované látky. Podle přesvědčení Nejvyššího správního soudu je proto i látku obsaženou v této směsi - na základě systematického výkladu přihlížejícímu k vnitřnímu uspořádání ZOVZ a tedy i k definičnímu ustanovení § 2 písm. a) ZOVZ - chápat také jako látku ve smyslu § 6 odst. 3 písm. b) ZOVZ a dovoz látky v této směsi obsažené musí být proto nutně také od poplatku osvobozen. To je dáno zejména tím, že látka obsažená ve směsi neztrácí své chemické, nýbrž pouze fyzikální charakteristiky, jinými slovy neztrácí zahrnutím do směsi svoji chemickou identitu, neboť může být z této směsi fyzikálně oddělena. Je-li tedy

látka dovážena jako součást takovéto směsi, zůstává nadále samostatným zpoplatňovaným objektem, a proto i objektem způsobilým k osvobození podle § 6 odst. 3 písm. b) ZOVZ. Ke stejnému závěru ostatně dospívá i interpretace přihlížející k vnější systematice zákona, tedy k části prvé přílohy vyhlášky č. 109/2000 Sb., kterou se stanoví množství látek poškozujících nebo ohrožujících ozonovou vrstvu Země, které jsou určeny pro zajištění základní potřeby v letech 2000 až 2002, obdobně jako interpretace přihlížející k § 1 dříve platné vyhlášky č. 316/1997 Sb. Nejvyšší správní soud proto dospívá k závěru, že výrobky, které byly ČIŽP zpoplatněny, tedy léčiva obsahující regulované látky, jsou směsmi, tedy výrobky smíšenými z několika složek. Pokud proto splňovaly látky obsažené ve výrobcích, za jejichž dovoz byl ČIŽP požadován poplatek, ostatní podmínky § 6 odst. 3 písm. b) ZOVZ (což není mezi žalobcem a žalovaným sporné), musely být tyto látky podřazeny pod toto ustanovení, neboť pouhým smísením s dalšími látkami a vytvořením směsi jako „výrobku“ neztratily tyto látky ve světle § 2 písm. a) ZOVZ povahu „látek“ ve smyslu § 6 odst. 3 písm. b) ZOVZ.

Ve světle tohoto rozboru je nutno chápat také druhý žalobcův argument. Za látku je totiž potřeba považovat i látku obsaženou ve výrobku, nikoliv ovšem proto, že zákonodárce slovem „látky“ mínil „látky nebo výrobky tyto látky obsahující“, ale proto, že začleněním do výrobku nepřestává být látka látkou ve smyslu § 2 písm. a) ZOVZ, ať už je ve výrobku obsažena v čisté podobě či ve směsi. Rozdíl v těchto dvou výkladech tkví v tom, že objektem poplatku, či osvobození od něj, není výrobek sám, ale pouze látka v tomto výrobku obsažená. Fakt, že zákonodárce velmi často používá právě spojení „látky a výrobky tyto látky obsahující“ je nutno vysvětlit zřejmě i tím, že toto spojení je používáno typicky v normách, které mají povahu příkazu fyzickým a právnickým osobám. Takový příkaz je přitom vždy nutno formulovat tak, aby si jeho adresáti byli jisti jeho rozsahem, aby byl co možná nejjednoznačnější, aby tedy byly minimalizovány pochybnosti adresátů o tom, že pod rozsah dané normy spadají nejen látky v čisté podobě, ale i látky obsažené v různých výrobcích. Jedná se o legislativní techniku, která jistým zjednodušením právního jazyka a explicitním zahrnutím možných výkladově problematických oblastí pod rozsah právních norem, vylučuje pochybnosti povinných subjektů o rozsahu jejich povinností a snaží se tím zvýšit dodržování těchto norem.

Pokud má ovšem posuzovaná norma povahu příkazu směřovaného veřejné moci, není takové zjednodušení nutné, neboť lze předpokládat, že orgány veřejné moci dokáží správně dovodit své povinnosti, byť by byly v takovém příkazu obsaženy pouze implicitně. Navíc i v případě pochybností o rozsahu těchto povinností orgánů veřejné moci je možné tyto nejasnosti vždy odstranit pomocí obecných ústavních zásad, jež musejí tyto orgány dodržovat. Přitom jednou z těchto zásad je i zásada, že negativní důsledky nejasností v právní úpravě nelze přičítat k tíži jednotlivcům, pokud jsou jim touto právní úpravou ukládány povinnosti. Tato zásada obsažená v nálezu Ústavního soudu ČR II. ÚS 487/2000 ze dne 11. 4. 2001, je vlastně konkretizací čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod, který stanoví, že *„každý může činit, co není zákonem zakázáno, a nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá“.* Tato zásada společně se zásadou obsaženou v čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod vede Nejvyšší správní soud v posuzovaném případu k závěru, že pokud vznikly o výkladu § 6 odst. 3 písm. b) ZOVZ pochybnosti, měl být ČIŽP a následně i žalovaným použit výklad, který je pro žalobce příznivější. Namísto toho se orgány obou stupňů rozhodly vybrat ze dvou možných výkladů výklad pro žalobce méně příznivý, výklad, který mu stanovil poplatkovou povinnost, čímž byl rozsah jeho povinností rozšířen nikoli zákonem, ale právě pouze výkladem zákona, aniž by byla v napadeném rozhodnutí volba tohoto výkladu, který se odlišuje od výkladu používaného ČIŽP při kontrolách z let 1998 – 2000, těmito orgány uspokojivě zdůvodněna.

Žalovaný tedy rozšířil okruh povinností žalobce tím, že ze dvou teoreticky možných výkladů vybral arbitrárně výklad pro žalobce méně příznivý, přičemž síla tohoto pochybení je dále zvýrazněna tím, že Nejvyšší správní soud se v rozboru uvedeném výše na základě systematické a jazykové interpretace daného ustanovení přiklonil k výkladu opačnému. Jinými slovy řečeno: oba správní orgány v souzené věci postupovaly toliko za použití gramatické metody výkladu ustanovení § 6 odst. 2 písm. b) ZOVZ, přičemž však tento izolovaný způsob výkladu – jak bylo ukázáno výše - neobstojí v konfrontaci s dalšími metodami výkladu, především s výkladem teleologickým, systematickým a logickým, přičemž právní závěr žalovaného odporuje v konečném důsledku i gramatickému znění jiných zákonných ustanovení, především ustanovení § 6 odst. 1 ZOVZ. Jestliže totiž podle tohoto ustanovení jsou výrobci a dovozci látek a výrobků povinni platit poplatek za „látky nebo látky obsažené v dovezeném výrobku“ (tedy jedná se o obecné stanovení této povinnosti), nelze z gramatického znění odst. 2 písm. b) cit. zákona, představujícího výjimku z této obecné poplatkové povinnosti, „vyjímat“ toliko výrobce nebo dovozce izolovaných látek, když přirozeně větším rizikem z hlediska účelu zákona je existence škodlivých látek v čisté podobě než v podobě výrobku, v němž jsou obsaženy třeba jen ve velmi malé míře (arg. a maiori ad minus).

ČIŽP a následně žalovaný tak uložili žalobci povinnost nad rámec stanovený zákonem, a proto Nejvyššímu správnímu soudu nezbylo, než napadené rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání proti takovému nezákonnému a protiústavnímu stanovení povinností, v souladu se žalobním návrhem zrušit.

Vzhledem k tomu, že bylo žalobci vyhověno z důvodů obsažených v posouzení věci samé, Nejvyšší správní soud se již dále nezabýval žalobcovými námitkami procesní povahy směřujícími proti tvrzené vadě nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí a proti namítané překážce res iudicata, neboť by to bylo zjevně nadbytečné.

Ze všech uvedených důvodů proto Nejvyšší správní soud zrušil napadené rozhodnutí Ministerstva životního prostředí pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 s. ř. s.), přičemž tak učinil se souhlasem účastníků řízení bez nařízení jednání (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Výše uvedeným právním názorem je žalovaný správní orgán vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., když soud postupoval podle ustanovení § 11 vyhlášky č. 484/2000 Sb. a podle advokátního tarifu (§ 13 vyhl. č. 177/1996 Sb.) a zjistil následující náklady řízení: 1 000 Kč na soudním poplatku, 3 500 Kč sazba odměny právního zástupce a 2 x 75 Kč paušální náhrada. K uhrazení celkové částky 4 650 Kč k rukám zástupce žalobce Mgr. Jaroslava Míkovce byla stanovena přiměřená lhůta.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 25. 11. 2003

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu