

ÚHRADY Z DOBÝVACÍCH PROSTORŮ A Z VYDOBYTÝCH NEROSTŮ A FINANČNÍ REZERVY NA DŮLNÍ ŠKODY, SANACE A REKULTIVACE

Úhrady z dobývacích prostorů

Novelou § 32a horního zákona zákonem č. 386/2005 Sb., byla s účinností pro platby počínaje r. 2006 přijata tato právní úprava úhrad z vydobytých nerostů: „**Organizace je povinna zaplatit na účet příslušného obvodního báňského úřadu 8) roční úhradu z dobývacího prostoru za každý i započatý hektar plochy dobývacího prostoru ve vymezení na povrchu. Výši úhrady z dobývacího prostoru v rozmezí 100 Kč až 1 000 Kč na hektar, odstupňovanou s přihlédnutím ke stupni ochrany životního prostředí dotčeného území, charakteru činnosti prováděné v dobývacím prostoru a jejímu dopadu na životní prostředí, stanoví vláda nařízením**“. Uvedené nařízení vlády však dosud vydáno nebylo. Reakce těžařů byla pochopitelná – platí úhrady ve výši spodní hranice zákonem stanoveného intervalu, tj. platí 100 Kč/ha. Důsledky ukazuje následující tabulka:

Rok	Úhrada z DP (tis. Kč)
2004	21 324
2005	21 007
2006	16 178
2007	15 511

Uvedený stav legislativní nouze vytváří problémy i při správě úhrad, protože obvodní báňské úřady nemohou vést daňové řízení podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů tak, aby vydaný platební výměr na zaplacení neuhrazené nebo nesprávně vypočtené úhrady obstál před soudem. Proto očekáváme, že Ministerstvo životního prostředí, které bylo iniciátorem výše uvedené právní úpravy, připraví akceptovatelný návrh a vláda ČR nařízením výši sazby úhrady stanoví.

Úhrady z vydobytých nerostů

Také úhrady z vydobytých nerostů mají novou právní úpravu. Zákonné vymezení uvedené v § 32a odst. 2 se nezměnilo – „**úhrada se stanoví z těch nerostů, pro jejichž dobývání byl stanoven dobývací prostor. Úhrada činí nejvýše 10 % z tržní ceny vydobytých nerostů. Rozhodná je průměrná tržní cena v roce, ve kterém byly nerosty vydobyté. Ministerstvo průmyslu a obchodu po projednání s Ministerstvem životního prostředí a ministerstvem financí České republiky stanoví pro nerosty, u nichž není známa tržní cena, základ pro vyměření úhrady z vydobytých nerostů**“. Změnil se však výpočet úhrady uvedený ve vyhlášce č. 617/1992 Sb., o podrobnostech placení úhrad z dobývacích prostorů a z vydobytých vyhrazených nerostů. Poslední novela vyhláškou č. 63/2005 Sb. odstranila výpočet uvedený v § 3 dosavadního znění, odpovídající zákonnému vymezení úhrad, tj. výpočet úhrady % z tržby. U tohoto výpočtu jediný rozdíl proti zákonu byla skutečnost, že se nevycházelo z průměrné tržní ceny za

všechny nerosty, ale pouze z průměrné tržní ceny tzv. „prvního odbytového produktu“. Podle § 5 předchozí právní úpravy se prováděl kontrolní výpočet, do kterého vedle tržeb za nerosty vcházely podíl nákladů na dobývání a celkových nákladů na finální odbytový produkt.

Nová právní úprava vypočítává úhrady podle vzorce

$$U = \frac{Nd}{Nc} \cdot T \cdot \frac{S}{100}$$

Mimo změny ve způsobu výpočtu přinesla nová právní úprava tyto změny:

- nevychází se z tržeb za nerosty, ale z tržeb za výrobky vyrobené z nerostů
- náklady na dobývání jsou ve vyhlášce stanoveny taxativně, odlišně od předchozí praxe
- do celkových nákladů na výrobky se nově započítává i obchodní činnost spojená s prodejem výrobků; jinak celkové náklady podrobněji definovány nejsou

Podle nové právní úpravy se vypočítávaly úhrady z vydobytých nerostů poprvé za r. 2005 v příznání podávaném do konce března 2006. Přehled o působení nové právní úpravy podává následující tabulka:

Nerost	úhrada (tis. Kč)	těžba	úhrada na jednotku těžby	2004		2005	
				úhrada (tis. Kč)	těžba	úhrada na jednotku těžby	
radioaktivní nerosty	861	362	2,4	805	378	2,1	
ropa a hořlavý zemní plyn	93 867	474	198,0	217 214	662	328,1	
grafit	159	5	30,6	31	3	9,7	
diatomit	79	33	2,4	118	38	3,1	
sklářský a slévárenský písek	6 070	1 659	3,7	7 517	1 727	4,4	
bentonit	454	201	2,3	471	186	2,5	
nerosty používané pro kamenickou výrobu, vč. štěpných břidlic	3 373	273	12,4	4 140	288	14,4	
sádrovec	541	71	7,6	208	25	8,3	
keramické jíly a jílovce dobývané povrchově	8 135	649	12,5	7 967	671	11,9	
kaolin pro výrobu porcelánu	3 674	448	8,2	3 957	429	9,2	
kaolin pro papírenský průmysl	4 223	3 181	1,3	4 288	1 023	4,2	
ostatní druhy kaolinu	2 675	233	11,5	2 679	2 430	1,1	
vysokoprocentní vápenec	21 957	4 629	4,7	21 090	4 199	5,0	
ostatní vápence a cementářské suroviny	19 432	5 936	3,3	14 721	5 713	2,6	
uhlí hlubinně dobývané	89 143	15 529	5,7	108 874	13 689	8,0	
uhlí dobývané povrchově	209 060	47 376	4,4	196 120	48 189	4,1	

stavební kámen	23 681	11 972	2,0	22 099	12 822	1,7
štěrkopísky	14 137	8 859	1,6	14 508	9 075	1,6
cihlářské suroviny	1 283	1 554	0,8	1 339	1 543	0,9
CELKEM	502 804			628 146		

Z tabulky vyplývá, že v r. 2005 se na úhradách z vydobytých nerostů podílely jednotlivé skupiny nerostů takto:

- energetické suroviny 83,0 %
- stavební suroviny 6,0 %
- vápence a cementářské suroviny 5,7 %
- sklářské a keramické suroviny 4,2 %
- ostatní nerosty 1,1 %

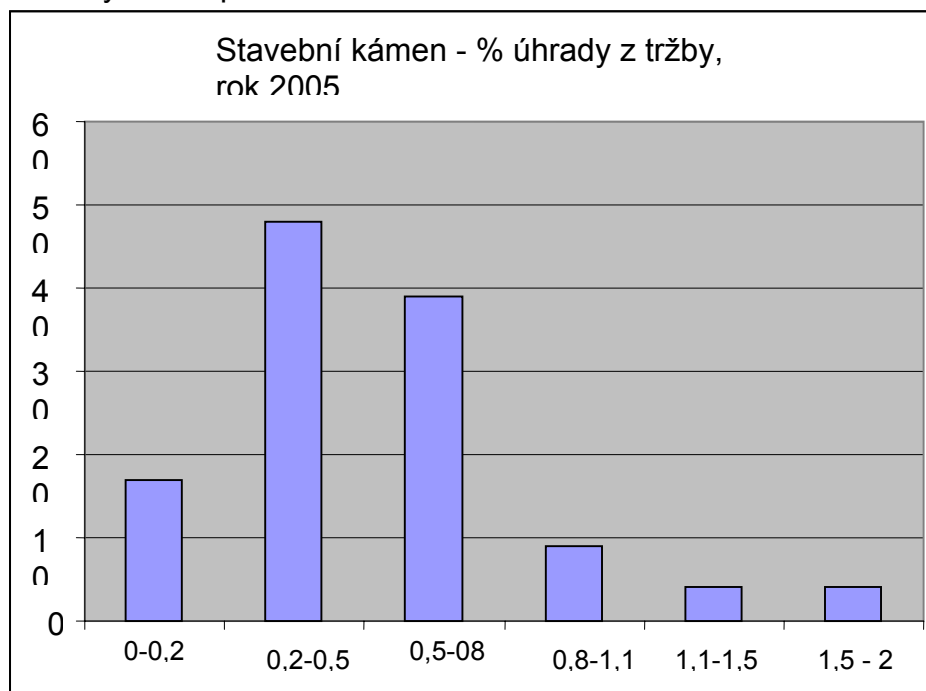
Nárůst úhrady mezi 2004 – 2005 činil 125,342 mil Kč. **Tento nárůst téměř beze zbytku pokryla ropa a zemní plyn**, kde meziroční nárůst činil 123.347 mil Kč.

Pokud porovnáme pohyb výše úhrady **na jednotku těžby**, dojdeme k těmto údajům:

- 10 nerostů vykazuje vyšší úhradu
- 1 nerost stejnou úhradu
- 7 nerostů nižší úhradu

Pozoruhodný je pokles úhrady na jednotku těžby u řady nerostů. To při celkově narůstajících cenách nerostných surovin nelze interpretovat jinak, než jako vliv nové právní úpravy.

Průměrný údaj za ČR však nepostačuje k popisu funkce právní úpravy úhrad z vydobytých nerostů. Protože příznání podávají báňské organizace za jednotlivé dobývací prostory, výjimečně za jejich skupiny, je v následujícím grafu znázorněno, jaké průměrné % úhrady z tržby je v jediném roce dosahováno různými organizacemi v jednotlivých dobývacích prostorech.



Celkem 130 dobývacích prostorů

Průměr za stavební kámen za ČR činil 0,5 %. Z grafu však vyplývá, že za jednotlivé dobývací prostory se úhrady pohybovaly v širokém intervalu 0,1 – 2,0 % z tržby, při vyhláškou stanovené sazbě 2%.

Aby bylo možné lépe popsat funkci právní úpravy úhrad z vydobytych nerostů bylo provedeno časové porovnání vývoje úhrad za stejný nerost – stavební kámen - v jediné organizaci. Pro sestavení tabulky byly použity údaje z analýzy provedené v r. 2004 a dále údaje zpracováváné v současnosti v rámci další prováděné analýzy.

Ukazatel/rok	2002	2003	2004	2005	2006
Podíl nákladů na dobývání z tržeb (%). Tržby =100%			10,1	9,5	10,8
Podíl celkových nákladů z tržeb (%) Tržby =100%			76,1	64,3	77,0
Úhrada na jednotku těžby (Kč/t)			0,84	0,30	0,45
Dosažené procento úhrady z průměrné tržby	§ 3 = 1,22 § 5 = 0,36	§ 3 = 0,82 § 5 = 0,38	0,60	0,21	0,29
Vyhláškou stanovené procento úhrady	2	2	2	2	2

Údaje uvedené v tabulce jasně dokazují, že oproti předchozí nová právní úprava vedla k zřetelnému snížení úhrady z vydobytych nerostů. Lépe věc dokumentují konkrétní finanční údaje o vývoji tržeb a nákladů a porovnání s vývojem úhrad. Údaje předávané organizacemi, které vypovídají o majetkových poměrech organizace však nejsou orgány státní báňské správy oprávněny zveřejnit a proto je nenajdete ani v tomto příspěvku.

Provedené inspekce prokázaly, že právní úprava uvedená ve vyhlášce není příliš jasná a báňské organizace toho tvůrčím způsobem využívají. Zejména u větších organizací, které mají dobývací prostory v působnosti několika OBÚ, a vedle produkce nerostů mají i další obchodní aktivity, je kontrola správnosti výpočtu úhrady prakticky nemožná. Vedle faktu, že celková čísla vcházející do výpočtu jsou tvořena tisíci, popřípadě desetitisíci položek, zde přistupuje praktická nemožnost zjistit, v jakých poměrech a na jaké položky byly či nebyly rozděleny výrobní a správní režie. Nikoliv k jasné interpretaci, ale k diskusi, jsou zjištění, nakolik do celkových nákladů patří toaletní potřeby, náklady na vzdělávání, náklady na ostrahu objektu, silniční daň a pod. Co je již zcela nezkontrolovatelné, je správný rozpočet celkových ročních faktur za vodu, elektřinu, pohonné hmoty a podobně. Za již vyloženě paradoxní lze považovat rozpočet nákladů závodního lomu, zejména v případech kdy působí dodavatelsky a vystaví organizaci jedinou roční fakturu s jediným údajem. Potíže vytváří též praktická nemožnost prověření správnosti údaje o množství nerostu, který organizace vykazuje jako vlastní spotřebu a praktická nemožnost ověřit správnou výši „vlastních nákladů“, které se ke spotřebovanému nerostu vztahují. Z uvedeného také vyplývá, jakou šanci má vlastně obvodní báňský úřad při vedení daňového řízení a vydání platebního příkazu, **protože v něm má povinnost stanovit a odůvodnit správnou výši úhrady on!**

K posunu proti předchozí právní úpravě došlo i v tom, že zatímco zákon stanoví, že úhrada se má platit z „vydobytych nerostů na výhradních ložiskách, nebo nerostů na výhradních ložiskách po jejich úpravě a zušlechtnění, provedené v souvislosti s jejich dobýváním“, vyhláška č. 617/1992 Sb. uvádí, že úhrada se vypočítává z „tržeb

dosažených za prodej výrobků zhotovených z vydobytých nerostů“. To není zdaleka totéž. Byly zaznamenány případy, kdy báňská organizace sama prodává nejen vydobyté a upravené nerosty, ale také další „výrobky zhotovené z vydobytých nerostů“, jimiž jsou betonové směsi, asfaltové směsi a dokonce přímo i stavby silnic. U jiné organizace se „výrobek z vydobytého nerostu“ vyrábí z vydobytého nerostu jen z malé části, protože vydobytý nerost je dominantně nahrazen stejnou hmotou, která je průmyslovým odpadem. Uvedené skutečnosti vytvářejí velké problémy pro činnost báňských úřadů při správě úhrad.

Z výše uvedených údajů vyplývá, že současná právní úprava úhrad z vydobytých nerostů není ani konzistentní, ani spravedlivá, ani praktická. Na nejrůznějších diskusních fórech i při inspekční činnosti vyslovují zástupci organizací přání přejít na nový jednoduchý způsob výpočtu úhrady z vydobytých nerostů, který v r. 2004 navrhl Český báňský úřad – stanovit korunové sazby úhrady na jednotku těžby a úhradu vypočítat z výše těžby. Lze jen doufat, že přechodu na tuto právní úpravu, která je v Evropě i ve světě běžně používána (na rozdíl od naší současné úpravy - na světě obdobnou má již jen Slovensko) bude nalezena shodná vůle těžařů i navrhovatelů a tvůrců právních předpisů.

Finanční rezervy na důlní škody, sanace a rekultivace

V r. 2006 byla přijata nová právní úprava finančních rezerv na důlní škody, sanace a rekultivace zákonem č. 223/2006 Sb. (novela zákona o rezervách) a zákonem č. 313/2006 Sb. (novela horního zákona). Obě novely byly připravovány izolovaně bez potřebné vazby a bez připomínkování Českým báňským úřadem, protože šlo o výsledek legislativního procesu v Parlamentu ČR a ne o vládní návrhy zákonů. Jde v zásadě o úpravu životaschopnou, která v praxi orgánů SBS nevytváří zásadní problémy. Hlavní změnou je zavedení povinnosti ukládat vytvářené finanční rezervy do banky na tzv. zvláštní vázaný účet a možnost vkládat tyto v bance finanční rezervy do státních dluhopisů. Další podstatnou změnou je povinnost vyčerpat nejdříve finanční rezervy vytvořené do r. 2003 včetně „účetně“ na analytických účtech. Z hlediska běžné praxe spíše okrajová se jeví nově založená možnost zřídit si po souhlasu OBÚ zvláštní vázaný účet v jiné zemi EU. Jediný problematický institut nové právní úpravy je horním zákonem založená možnost vložit prostředky rezerv uložené na zvláštním vázaném účtě do tzv. „jiných aktiv“, za podmínek stanovených vyhláškou ČBÚ. Při přípravě návrhu vyhlášky se ukázalo, že tzv. jiná aktiva nejsou daňově uplatnitelná a vyhlášku proto nelze připravit tak, aby nebyla v rozporu se zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Rozhodné stanovisko Ministerstva financí v této věci ukončilo snahy ČBÚ vedoucí k přípravě uvedené vyhlášky.

Na rozdíl od úhrad, které jsou příjmem veřejných rozpočtů, jsou vytvořené finanční rezervy v úplnosti vlastnictvím báňské organizace a státní orgány s nimi nemohou za žádných okolností disponovat. Nová právní úprava vychýlila pomyslnou ručičku mezi soukromoprávním zájmem organizace na co nejvyšším zhodnocení svých finančních prostředků a veřejnoprávním zájmem na tom, aby k úhradě škod a k provedení sanací a rekultivací měla báňská organizace i po skončení činnosti dostatečné prostředky, na stranu veřejnoprávní. Proto je zákonem založeno i nadstandardní krytí finančních prostředků rezerv uložených na zvláštním vázaném účtě tím, že nesmějí být předmětem zajištění, nesmějí být zahrnuty do majetkové podstaty v insolvenčním řízení, nepodléhají výkonu rozhodnutí ani exekuci. Nedůsledností je nepojení uvedené právní úpravy rezerv na § 10 odst. 7 zákona č. 61/1988 S., který přináší možnost, aby obvodní báňský

úřad nařídil provedení zajištění a likvidace lomu nebo dolu, maximálně do výše organizací vytvořené finanční rezervy. Tato možnost je v praxi nevyužitelná, protože orgán státní báňské správy nemůže čerpat vytvořené rezervy např. od organizace, kde pro provedeném insolvenčním řízení zbyly z majetku pouze finanční rezervy uložené na zvláštním vázaném účtě, se kterými správce majetkové podstaty není oprávněn nakládat, organizace již často nemá vedení a do náplně práce případného likvidátora obvykle nepatří provádění sanací a rekultivací.

Rizikovým aspektem uvedené právní úpravy je nízké ručení bank za vklady, a na jedné straně nulová odpovědnost státu za případnou ztrátu nebo znehodnocení vkladů a ponechání odpovědnosti za důlní škody a za sanace a rekultivace na báňské organizaci, ale případná totální odpovědnost státu při zániku báňské organizace bez právního nástupce cestou tzv. starých důlních děl. Je proto podle mého názoru namístě zvážit i možnosti jiné právní úpravy rezerv a vyjít vstříc věcné kritice vznesené některými těžaři. Nabízí se možnost uvažovat o zákonném pojištění odpovědnosti. Ovšem nová eurosměrnice o těžebních odpadech zavádí v celé EU právě mechanismus tvorby finančních rezerv na vypořádání se s těžebními odpady a jejich případnými následky. Za tohoto stavu nebude jednoduché hledat vyváženou právní úpravu, která by přinesla potřebné veřejnoprávní záruky za likvidaci následků těžební činnosti způsobem nevytvářejícím nepřiměřené riziko u báňských organizací.

Přehled právní úpravy rezerv po jednotlivých aspektech a činnostech podává následující tabulka.

Právní úprava rezerv na sanace a rekultivace a na důlní škody stav k červnu 2006

Činnost	Horní zákon (44/1988 Sb.)	Zákon o rezervách (593/1992 Sb.)
Povinnost tvorby rezervy	§ 31 odst. 6 (rezervy na sanace a rekultivace); § 37a odst. 1 (rezervy na důlní škody)	
Schválení výše tvorby rezervy	§ 37a odst. 2 – správní rozhodnutí OBÚ	
Uložení rezervy na zvláštní vázaný účet v bance	§ 37a odst. 2	§ 10a odst. 1
Definice zvláštního vázaného účtu		§ 10a odst. 1
Vymezení počtu zvláštních vázaných účtů		§ 10a odst. 1 – pro jednotlivý účel tvorby rezervy zřídí poplatník pouze jeden účet Čl. II. bod 2 – přechodné ustanovení k převedení prostředků rezerv z více účtů na jeden účet do 6 měsíců
Vymezení měny		§ 10a odst. 1 – v Kč nebo v eurech
Vymezení termínu pro ukládání rezerv na bankovní účet	§ 37a odst. 4 – do 30.6.za předchozí účetní období	

Činnost	Horní zákon (44/1988 Sb.)	Zákon o rezervách (593/1992 Sb.)
Možnost vložit prostředky rezerv do státních dluhopisů		§ 10a odst. 4 – musí jít o státní dluhopisy v české měně, je potřebný souhlas OBÚ (správní rozhodnutí)
Účet státních dluhopisů		§ 10a odst. 5 – u České národní banky, ve Středisku cenných papírů nebo v centrálním depositáři
Účet správy prostředků rezerv	§ 37a odst. 5 písmeno b) – spravuje Ministerstvo financí	
Podmínky převodu finančních prostředků rezerv na účet správy prostředků rezerv	§ 37a odst. 5 písmeno b) – uzavření smlouvy mezi státem zastoupeným MF a báňskou organizací vytvářející rezervy na základě souhlasu OBÚ. Smlouva musí obsahovat garantovanou míru zhodnocení prostředků vložených na účet správy rezerv a lhůty pro zpětné převedení prostředků zpět na zvláštní vázaný účet	
Vedení evidence státních dluhopisů báňskou organizací		§ 10a odst. 5 – povinnost vést evidenci
Příjmy z dluhopisů		§ 10a odst. 5 – příjmy musí být neprodleně převedeny na zvláštní vázaný účet
Možnost vložit prostředky rezerv do jiných aktiv	§ 37a odst. 5 – možnost dočasně umístit peněžní prostředky rezerv na zvláštním vázaném účtu do jiných aktiv při respektování pravidel stanovených vyhláškou – dosud není	
Pravidla pro vkládání prostředků rezerv ze zvláštního vázaného účtu do jiných aktiv	§ 37a odst. 5 písmeno a)-pravidla stanoví Český báňský úřad prováděcím právním předpisem se souhlasem MPO a po projednání s MF	
Definice výnosů z prostředků rezerv		§ 10a odst. 1

Činnost	Horní zákon (44/1988 Sb.)	Zákon o rezervách (593/1992 Sb.)
Vymezení podmínky pro daňové uplatnění rezerv		§ 10a odst. 2 – daňově lze uplatnit tvorbu rezerv pouze do výše finančních prostředků převedených na zvláštní vázaný účet do termínu podání daňového přiznání.
Podmínka pro čerpání finančních prostředků rezerv	§ 37a odst. 2 – správní rozhodnutí OBÚ po dohodě s MŽP	
Podmínka pro čerpání finančních prostředků ze zvláštního vázaného účtu		§ 10a odst. 1 – mohou být čerpány pouze na účel, pro který byly vytvořeny s výjimkou investování do státních dluhopisů
Čerpání rezerv k provedení sanací a rekultivací a na náhradu důlních škod	§ 37a odst. 2 – správní rozhodnutí OBÚ po dohodě s MŽP	
Ochrana rezerv před zajištěním, konkursním řízením, výkonem rozhodnutí a před exekucí	§ 37a odst. 6	§ 10a odst. 6
Pozastavení platnosti povolení k dobývání	§ 37 a odst. 4 – správním rozhodnutím OBÚ, jestliže organizace ani v přiměřené náhradní lhůtě neuloží rezervy na bankovní účet	
Účinnost právní úpravy	Účinnost dnem vyhlášení, tj. od 26.5.2006	Čl. II. bod 3 – poprvé se použije pro zdaňovací období počínající v r. 2006