



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Václava Roučky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobce: Solarpark Holýšov s.r.o.**, se sídlem Starý Klíčov 143, Mrákov, IČ 280 45 319, *zastoupeného Mgr. Michalem Sobotou, advokátem, se sídlem Římská 104/14, Praha 2*, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. září 2013 čj. 24027/13/5000-14203-702690,

t a k t o :

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í

I. Předmět řízení

Žalobce se žalobou ze dne 11. 10. 2013 domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 26. 9. 2013, čj. 24027/13/5000-14203-702690, a čtyř rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu o stížnosti na postup plátce daně, která napadenému rozhodnutí žalovaného předcházela, a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

Od 1. 8. 2005 do 31. 12. 2012 byly způsob podpory výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a výkon státní správy a práva a povinnosti fyzických a právnických osob s tím spojené upraveny zákonem č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů).

Novelou tohoto zákona provedenou s účinností od 1. 1. 2011 zákonem č. 402/2010 Sb. byla do zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů vložena ustanovení § 7a až § 7i zavádějící odvod z elektřiny ze slunečního záření (dále též jen „odvod“).

Podle § 7a zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, ve znění účinném od 1. 1. 2011 (dále jen „zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů“), předmětem odvodu je elektřina vyrobená ze slunečního záření v období od 1. ledna 2011 do 31. prosince 2013 v zařízení uvedeném do provozu v období od 1. ledna 2009 do 31. prosince 2010. Podle § 7b zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů poplatníkem odvodu je výrobce, pokud vyrábí elektřinu ze slunečního záření [odst. 1], a plátcem odvodu je provozovatel přenosové soustavy nebo provozovatel regionální distribuční soustavy [odst. 2]. Podle § 7f tohoto zákona odvodovým obdobím je kalendářní měsíc. Podle § 7g uvedeného zákona plátce odvodu je povinen srazit nebo vybrat odvod ze základu odvodu [odst. 1] a plátce odvodu je povinen odvést odvod ze základu odvodu do 25 dnů po skončení odvodového období; ve stejné lhůtě je povinen podat vyúčtování odvodu [odst. 2]. Podle § 7h zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů správu odvodu vykonávají územní finanční orgány [odst. 1] a při správě odvodu se postupuje podle daňového řádu [odst. 2].

Žalobce je výrobcem elektřiny ze slunečního záření a podle § 7b odst. 1 tohoto zákona je poplatníkem odvodu. Provozovatelem regionální distribuční soustavy, tedy podle § 7b odst. 2 uvedeného zákona plátcem odvodu, je zde společnost ČEZ Distribuce, a.s. V daném případě jde o odvod za období od 1. 9. do 30. 9. 2012, od 1. 10. do 31. 10. 2012, od 1. 11. do 30. 11. 2012 a od 1. 12. do 31. 12. 2012.

Za tato období žalobce fakturoval společnosti ČEZ Distribuce, a.s., částky za dodanou elektřinu. Společnost ČEZ Distribuce, a.s., však žalobci jím fakturované částky neuhradila v plné výši. Žalobce, který zastával (a zastává) názor, že ustanovení o odvodu jsou ve vztahu k němu protiústavní a tudíž neaplikovatelná, požádal podle § 237 odst. 1 daňového řádu společnost ČEZ Distribuce, a.s., o vysvětlení postupu při odvodu solární daně za období od 1. 9. do 30. 9. 2012, od 1. 10. do 31. 10. 2012, od 1. 11. do 30. 11. 2012 a od 1. 12. do 31. 12. 2012. Společnost ČEZ Distribuce, a.s., podala žalobci podle § 237 odst. 2 daňového řádu vysvětlení, že podle příslušných ustanovení byla povinna srazit nebo vybrat odvod ze základu odvodu, což také učinila, neboť nemá volbu, zda odvod srazí (vybere) či nikoliv; pro společnost ČEZ Distribuce, a.s., i pro výrobce elektřiny je příslušná právní úprava závazná a společnost ČEZ Distribuce, a.s., nepřísluší právo si posuzovat soulad této zákonné úpravy s Ústavou České republiky ani právo svévolně platnou a závaznou úpravu nerespektovat.

Jelikož žalobce s tímto vysvětlením nesouhlasil, podal podle § 237 odst. 3 daňového řádu stížnost na postup plátce daně (odvodu) při provedení solárního odvodu za období od 1. 9. do 30. 9. 2012, od 1. 10. do 31. 10. 2012, od 1. 11. do 30. 11. 2012 a od 1. 12.

do 31. 12. 2012. Stížnosti byly adresovány Finančnímu úřadu v Děčíně. O stížnostech rozhodoval ve věci příslušný Specializovaný finanční úřad.

Rozhodnutími ze dne 20. 2. 2013, čj. 43953/13/4000-17104-505133, ze dne 20. 2. 2013, čj. 43952/13/4000-17104-505133, ze dne 19. 3. 2013, čj. 91226/13/4000-17104-050259 a ze dne 19. 3. 2013, čj. 91252/13/4000-17104-050259, Specializovaný finanční úřad (dále též jen „*správce daně*“) podle § 237 odst. 4 daňového řádu uvedené stížnosti poplatníka na postup plátce daně (odvodu) zamítl.

Zamítnutí žalobcových stížností odůvodnil správce daně tím, že v posuzovaných případech měl plátce odvodu bez výjimky zákonnou povinnost srazit, vybrat a odvést předmětný odvod, neboť byly naplněny zákonné podmínky pro odvod za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření. Plátce odvodu při řádném splnění své zákonné odvodové povinnosti v podobě srážky vůči poplatníkovi postupoval zcela v souladu s platnou a účinnou právní úpravou zakotvenou v zákoně o podpoře využívání obnovitelných zdrojů a v daňovém řádu, aniž by svým jednáním porušil jakékoliv právní předpisy, jimiž byl přímo ze zákona vázán. Proto v návaznosti na tyto skutečnosti správce daně neshledal důvody k podání výše uvedených stížností jako oprávněné.

Proti každému z těchto rozhodnutí správce daně se žalobce odvolal.

Rozhodnutím ze dne 26. 9. 2013, čj. 24027/13/5000-14203-702690, Odvolací finanční ředitelství (dále též jen „*odvolací orgán*“) podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu odvolání poplatníka zamítlo a rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu ze dne 20. 2. 2013, čj. 43953/13/4000-17104-505133, ze dne 20. 2. 2013, čj. 43952/13/4000-17104-505133, ze dne 19. 3. 2013, čj. 91226/13/4000-17104-050259 a ze dne 19. 3. 2013, čj. 91252/13/4000-17104-050259, potvrdilo.

II. Nález Ústavního soudu

V nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (= č. 220/2012 Sb.), jímž byl zamítnut návrh skupiny senátorů Senátu Parlamentu České republiky na zrušení řady zákonných ustanovení týkajících se či souvisejících s odvodem z elektřiny ze slunečního záření, Ústavní soud zdůraznil, že „*při abstraktním přezkumu ústavnosti není schopen objektivně prokázat nebo hypoteticky vymodelovat všechny myslitelné situace, které napadená ustanovení v individuálním případě mohou vyvolat. Předmětem posouzení tedy nyní nemohou být ani specifické případy jednotlivých výrobců, u nichž s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem, s přihlédnutím k míře podnikatelského a ekonomického rizika může Ústavní soud své posouzení upřesnit v budoucnu [srov. např. nález sp. zn. Pl. ÚS 9/07, bod 54 (viz výše)]. Ústavní soud považuje za samozřejmé a určující pro nalézání práva, že vždy je nezbytné vycházet z individuálních rozměrů každého jednotlivého případu, které jsou založeny na zjištěných skutkových okolnostech. Mnohé případy a jejich specifické okolnosti mohou být značně komplikované a netypické; to však nevyvazuje obecné soudy z povinnosti udělat vše pro spravedlivé řešení, jakkoliv se to může jevit složité. Zjevně nelze vyloučit, že v individuálních případech dolehne některé z napadených ustanovení na výrobce jako likvidační („*rdousící efekt*“) či zasahující samotnou majetkovou podstatu výrobce v rozporu*

s čl. 11 Listiny - tedy protiústavně. Zde bude nutno hodnotit jak dodržení garancí ve smyslu § 6 odst. 1 zákona č. 180/2005 Sb. v jejich dlouhodobém (patnáctiletém) trvání, tak okamžité (průběžné) účinky napadených ustanovení, aby byl v takovém výjimečném případě vzniklý nárok ochráněn [bod 88 odůvodnění tohoto nálezu]. V tomto směru Ústavní soud zdůrazňuje, že vzhledem k faktickým účinkům, které na regulovaném trhu se sluneční elektřinou odvod podle § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb. vyvolává, a to zejména s ohledem na nárazový charakter odvodu, který teoreticky může (aniž by to v tomto řízení bylo předmětem dokazování) mít likvidační účinky projevující se neschopností výrobců dostát svým jinak průběžně plněným závazkům (výše formulováno též jako nedostatečný cash flow), které byly nastaveny ještě před účinností zákona, lze zároveň vyžadovat po zákonodárci zajištění mechanismu, jenž umožní individuální přístup k výrobcům, kteří, i kdyby při zvážení podnikatelského rizika předvídali přijetí určitých restrikcí v budoucnu, nemohli předvídat jejich konkrétní podobu a okamžité účinky. Jestliže zákon č. 180/2005 Sb. sám takový zvláštní mechanismus neobsahuje, považuje Ústavní soud za nezbytné vykládat právní řád takovým způsobem, který by eventuálním likvidačním účinkům odvodu podle § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb. mohl předejít ... [část bodu 89 odůvodnění uvedeného nálezu].“.

III. Žaloba

Sub IV. a V. žaloby se žalobce dovolává výše citovaných bodů nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Žalobce má za to, že právě v žalobcově případě se jedná o Ústavním soudem zmiňovaný specifický případ. Dále uvádí, že zavedením solární daně došlo k výraznému prodloužení doby návratnosti investice, jež překročí dobu patnáct let, která je garantována zákonem. Jako důkaz navrhuje své účetnictví.

Sub VI. žaloby žalobce poukazuje na to, že zavedení solární daně má na něj tzv. rdousící efekt. Tento pojem vykládá již nálezu Ústavního soudu Pl. ÚS 7/30 [zřejmě: nálezu ze dne 18. 8. 2004, sp. zn. Pl. ÚS 7/03 (= č. 512/2004 Sb.)] jako prokázané konfiskační dopady ve vztahu k majetkové podstatě jednotlivce. Konfiskační dopady lze vykládat i jako nemožnost dodržet nastavenou formu splácení úvěru bance a následnou ztrátu investice v důsledku výkonu zajištění bankovního úvěru příslušnou bankou. V případě žalobce došlo k následným krokům, které dokazují, že solární daň vytváří v jeho případě tzv. působení rdousícího efektu. Zavedením solární daně ztrácí pro žalobce výroba energie v rámci fotovoltaické výroby podnikatelský smysl. Z dlouhodobého hlediska na něj má solární daň likvidační efekt, což dokazuje jeho účetnictví. Žalobce omezil náklady vykládané na provoz a údržbu fotovoltaické výroby. I přes tato restriktivní omezení v hospodaření žalobce nelze zamezit postupnému likvidačnímu efektu, který je způsoben solární daní. Jako důkaz se zde navrhuje účetnictví žalobce.

Sub VII. žaloby je vyjádřen nesouhlas s tvrzením Energetického regulačního úřadu, obsaženým ve vyjádření doručeném Ústavnímu soudu dne 16. 4. 2012, o stále se snižujících nákladech na výstavbu fotovoltaických výroben v posledních letech. Toto tvrzení není konkrétně podloženo a je vyvozováno pouze ze zahraničních zdrojů. V České republice v době před účinností novely zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, kterou byla zavedena solární daň a byla silně omezena podpora výroby elektrické energie z fotovoltaických výroben nad výkon 30 MW, došlo k prudkému zvýšení ceny

solárních panelů. Na trhu existoval jejich nedostatek, což vedlo k tomu, že investoři byli nuceni zakoupit solární panely i vysoko nadhodnocené ze zahraničí, což současně zvyšovalo ještě jejich cenu. Tlak, který byl na uvedení fotovoltaických výroben do provozu před nabytím účinnosti výše uvedené novely, zákon naopak mnohonásobně zvýšil náklady na výstavbu, montáž a připojení fotovoltaické výroby. Žalobce svá tvrzení může doložit na svém příkladu.

Sub VIII. žaloby žalobce nesouhlasí ani s názorem správce daně, že zavedení odvodové povinnosti naplňuje významný veřejný zájem, jímž je zachování stability cen energií a nezvyšování veřejného dluhu. Za stejně významný, ne-li významnější veřejný zájem lze považovat naplňování ústavně zaručených základních práv a svobod, neboť právě úcta k nim a jejich ochrana je smyslem existence demokratického státu.

Sub IX. žaloby je vysloven názor, že dlouhodobou nečinností státu v oblasti vývoje odvětví obnovitelných zdrojů energie k zanedbání veřejného zájmu opravdu dojít mohlo, avšak toto zanedbání nemůže být k tíži provozovatelů fotovoltaických výroben elektřiny (poplatníků daně). Žalobce respektuje právo státu na výběr daní stanovené Listinou základních práv a svobod, kterým v odůvodnění rozhodnutí argumentuje žalovaný, avšak v zavedení odvodu zákonem č. 402/2010 Sb. spatřuje žalobce neospravedlnitelnou sankci vůči poplatníkům, kterým stát pouze přesouvá svou odpovědnost za zadlužení veřejných rozpočtů na poplatníka. Odvod stanovený zákonem č. 402/2010 Sb. je značně likvidačního charakteru pro určité skupiny provozovatelů fotovoltaických výroben, mezi které se žalobce také počítá.

IV. Vyjádření žalovaného správního orgánu

Ve svém vyjádření k žalobě Odvolací finanční ředitelství uvedlo, že žalobcem namítaný rozpor institutu odvodu s ústavněprávními principy mu nepřísluší posuzovat, protože je pouze v kompetenci Ústavního soudu posoudit zákonnost a ústavnost vydaných právních norem. Dle názoru žalovaného jsou vydané zákonné normy, které prošly standardním legislativním procesem, platné a orgány Finanční správy České republiky, jichž jsou žalovaný a správce daně součástí, se těmito normami musí z merita věci řídit. Otázkou protiústavnosti odvodu již Ústavní soud posoudil, jak vyplývá z jeho nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 ze dne 15. 5. 2012. Dle tohoto nálezu Ústavní soud dospěl k závěru, že zavedením odvodu sice došlo ke snížení faktické podpory poskytované provozovatelům fotovoltaických elektráren, ale nejednalo se o zásah, který by ve svém důsledku znamenal porušení ústavně zaručených práv dotčených subjektů, ať již se jedná o právo vlastnické či svobodu podnikání, případně nerespektování základních náležitostí demokratického a právního státu.

Správce daně v daňovém řízení postupoval v souladu se základními zásadami správy daní, dle § 237 daňového řádu přezkoumal, zda plátce srazil odvod v zákonem stanovené výši a odvedl jej v zákonném termínu svému místně příslušnému správci daně. Správce daně v postupu plátce neshledal žádné pochybení. Jestliže tedy plátce svým jednáním neporušil žádné právní předpisy, ale naopak postupoval způsobem, k němuž byl přímo ze zákona zavázán, když již i Ústavní soud judikoval, že takovýto postup není v rozporu s ústavním

pořádkem, správce daně námitku protiústavnosti neshledal jako oprávněnou, a proto stížnost zamítl, což potvrdil i žalovaný v napadeném rozhodnutí.

Žalovaný odkazuje rovněž na konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu, konkrétně například na rozsudky 1 Afs 80/2012 a 1 Afs 81/2012, kde Nejvyšší správní soud uvádí následující: „*Otázka tedy nezní tak, zda je odvod (tedy daň), jímž se snižuje faktický příjem stěžovatelky, protiústavní z důvodu porušení § 6 odst. 1 písm. b) bodu 2. zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, nýbrž zda minimální státem garantovaná cena, za níž je elektřina vykupována, je stanovena Energetickým regulačním úřadem v dostatečné výši (i s ohledem na povinný odvod srážený z výkupní ceny).*“ Nejvyšší správní soud tak zastává shodný názor jako žalovaný, tedy že § 6 odst. 1 zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů ukládá povinnosti a pravomoci pouze Energetickému regulačnímu úřadu a nikoliv správci daně.

V. Replika a další vyjádření žalobce

V replice z 28. 11. 2013 žalobce opakuje argumenty uvedené v žalobě. Ve svém podání ze dne 15. 1. 2014 doplňuje své vyjádření s ohledem na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013 čj. 1 Afs 76/2013-57. Rozšířený senát dospěl k závěru, že konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie nelze zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně, ani v soudním řízení, které na ně navazuje. Tento svůj závěr odůvodnil tím, že správce daně může v daňovém řízení hodnotit pouze to, zda byl postup plátce daně v souladu se zákonem. Dovožovat, že v případě, kdy má tento odvod na poplatníka likvidační účinek, nemusí být sražen nelze ani za použití ústavně konformního výkladu. Žalobce konstatuje, že tento závěr plně koresponduje s jeho vlastním názorem.

Vzhledem k závěru, že konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie nelze zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně, ani v soudním řízení, které na ně navazuje, byly by úvahy o tom, zda by žalobce odkazem na komplexní znalecký posudek na základě podkladů z účetnictví žalobce unesl důkazní břemeno, již irelevantní.

Rozšířený senát v druhém výroku svého usnesení vyslovil, že pokyn Ústavního soudu zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu v individuálních případech je za stávající právní úpravy proveditelný jen prostřednictvím institutu prominutí daně dle § 260 daňového řádu v návaznosti na § 259 daňového řádu.

Žalobce má za to, že v případě, že se prokáží jeho tvrzení, že byla porušena garantovaná patnáctiletá doba návratnosti investice, resp. že zavedení solární daně má na žalobce tzv. rdousící efekt, tzn. že aplikací § 14 zákona o podpoře obnovitelných zdrojů energie mohla být porušena žalobcova ústavně zaručená práva, by měl soud řízení dle § 48 s. ř. s. přerušit a věc předložit k posouzení Ústavnímu soudu. Neboť není v pravomoci jiného státního orgánu nežli Ústavního soudu posoudit ústavnost tohoto zákonného ustanovení ve světle konkrétních skutkových okolností dopadajících na žalobce. Na základě výše uvedeného má žalobce za to, že by věc měla být neprodleně předložena Ústavnímu soudu k posouzení a to i proto, že Ústavní soud sám v bodě 88. svého nálezu Pl. ÚS 17/11 ze dne

15. 5. 2012 uvedl svou připravenost zabývat se opětovně problematikou solárního odvodu, když uvádí: „*Předmětem posouzení nyní nemohou být ani specifické případy jednotlivých výrobců, u nichž s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem, s přihlédnutím k míře podnikatelského a ekonomického rizika, může Ústavní soud své posouzení upřesnit v budoucnu.*“

Institut prominutí daně podle § 260 daňového řádu, který vydává ministr financí, je mimořádným správním aktem. Jak uvedl i rozšířený senát ve svém usnesení, vydání rozhodnutí nepředchází žádné formální zahájení řízení, neboť okruh daňových subjektů, na které dopadne a které jsou adresáty takového prominutí, není zpravidla předem znám. Žalobce tedy vydání takového správního aktu nemůže žádat, ani jej nijak iniciovat. Takové rozhodnutí rozšířeného senátu nedává žalobci žádnou možnost ochrany jeho zákonem garantovaných práv. Rozšířený senát tak sice konstatuje, že je možné, že v případě jednotlivých žalobců dochází k porušení jejich Ústavou zaručených práv, jak předjímal i nález Ústavního soudu, avšak odmítá o tomto porušení jakkoli rozhodnout a výslovně konstatuje, že ani ve správním řízení, ani v řízení soudním, se žalobce ochrany svého práva není schopen domoci, neboť právní řád České republiky mu neposkytuje žádný právní prostředek. Odkazem na mimořádný správní akt, vydávaný ministrem financí, který byl dosud využíván pouze v případech živelných katastrof, soud de facto odepřel žalobci jeho právo na spravedlnost.

Jak vyplývá z citovaného rozhodnutí Ústavního soudu, je povinností soudů udělat vše pro spravedlivé řešení a rozhodnout a ochránit zákonem a Ústavou zaručená práva žalobce. Pokud by tedy měla být v důsledku aplikace názoru vyjádřeném v usnesení Nejvyššího soudu čj. 1 Afs 76/2013 žaloba zamítnuta, došlo by k odepření spravedlnosti a tím k porušení ústavního práva žalobce na spravedlivý proces.

Žalobce poukazuje na skutečnost, že posouzení porušení zákonem garantované patnáctileté doby návratnosti investice, resp. tzv. rdousícího efektu, je vždy třeba v jednotlivém případě hodnotit komplexně - s ohledem na veškeré státem zavedené odvody vůči provozovateli solární elektrárny.

VI. Argumentace soudu

Ve shora citovaném nálezu neshledal Ústavní soud zavedení solárního odvodu samo o sobě protiústavním, avšak s výhradou, že ve výjimečných a odůvodněných případech je nutno připustit rdousící efekt solárního odvodu na konkrétního výrobce. V žalobních bodech IV. až VI. žalobce v podstatě tvrdí, že on takovým výjimečným a odůvodněným případem je, ale že správce daně a odvolací orgán mu to ve vztahu k předmětným odvodovým obdobím zanedbáním svých povinností neumožnili prokázat. V daných případech tu zcela zásadní otázkou je, v jakém druhu řízení je – slovy Ústavního soudu – třeba udělat vše pro spravedlivé řešení a konkrétního výrobce před rdousícím efektem solárního odvodu ochránit (i když se to může jevit složité).

Rozdílné názory na tuto stěžejní otázku sjednotil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu takto: „*I. Konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie nelze*

zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně (§ 237 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu), ani v soudním řízení, které na ně navazuje. II. Pokyn Ústavního soudu zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu v individuálních případech je za stávající právní úpravy proveditelný jen prostřednictvím institutu prominutí daně dle § 260 v návaznosti na § 259 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.“ (usnesení ze dne 17. 12. 2013, čj. 1 Afs 76/2013-57, publikované pod č. 3000/2014 Sb. NSS).

V odůvodnění tohoto usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu se mj. uvádí:

„[40] Nejvyšší správní soud rozhodoval již bezmála stovku případů, ve kterých se žalobci pokoušeli dovodit likvidační účinky solárního odvodu. Všechny případy byly posuzovány žalovaným správcem daně paušálně, s odkazem na aplikovatelnou právní úpravu a neexistenci žádné výjimky pro nesražení či nevybrání odvodu. Krajské soudy pak jejich žaloby typicky zamítaly pro nepředložení dostatečně konkrétních tvrzení a důkazů prokazujících likvidační účinky odvodu. S ohledem na absenci psané právní úpravy řešící výjimečné situace, v nichž vede solární odvod k ekonomické likvidaci poplatníka, je patrné, že použití institutu stížnosti na postup plátce daně dle § 237 daňového řádu nemůže bez dalšího představovat efektivní ochranu práv těch poplatníků, do jejichž práv bylo vskutku s ohledem na konkrétní okolnosti jejich případu protiústavně zasazeno.

[41] Institut stížnosti tedy není za stávající právní úpravy nástrojem, který by umožnil správci daně posuzovat věc s přihlédnutím ke konkrétním skutkovým okolnostem a v odůvodněných případech poskytl poplatníkovi efektivní ochranu.

...

[48] Nejprůběhavějším prostředkem k zohlednění individuálních účinků odvodu vyměřeného podle zákona, leč dopadajícího rdousícím způsobem na jednotlivce je za stávající právní úpravy institut prominutí daně. Ustanovení § 259 daňového řádu předpokládá, že nárok na prominutí daně či jejího příslušenství, jakož i pravomoc k tomuto prominutí založí některému z orgánů veřejné moci buďto jednotlivé zákony nebo přímo daňový řád (srov. důvodovou zprávu k vládnímu návrhu daňového řádu ze dne 19. 11. 2008).

[49] Zákon o podpoře neupravuje ani institut prominutí solárního odvodu, včetně případných hmotně-právních podmínek, ani pravomoc správců daně k jeho promíjení. Předpokladem takového řešení by tedy muselo být naplnění pokynu Ústavního soudu zákonodárci, aby vytvořil vhodný mechanismus, který by umožnil individuální přístup k výrobcům, na něž dopadly likvidačním způsobem účinky právní úpravy. Bylo by tedy na zákonodárci, aby v zákoně o podpoře stanovil orgánu veřejné moci (ať již kterémukoliv stupni správce daně) pravomoc zcela nebo částečně prominout předmětnou daň.

[50] Již výše bylo uvedeno, že solární odvod je vlastně daní, jeho správu vykonávají územní finanční orgány a postupují přitom podle daňového řádu. Ten upravuje institut prominutí daně přímo ve svém § 260. Citované ustanovení zakládá pravomoc promíjet daň či její příslušenství ministru financí, pokud jde o daň, které spravují ministrem řízené správní orgány, a to buď z důvodu nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů, nebo při mimořádných, zejména živelných událostech.

[51] Prominutí daně podle daňového řádu se nyní děje (na rozdíl od shodně nazvaného institutu v předchozí právní úpravě - srov. § 55a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) nikoliv individuálním správním rozhodnutím vydaným na základě individuálních žádostí daňových subjektů, nýbrž je z úřední povinnosti učiněným aktem majícím sice

konkrétní předmět (daň nebo příslušenství daně – konkrétní typ daně a konkrétní zdaňovací období), není však adresovaný předem určenému daňovému subjektu, nýbrž blíže neohraničené skupině daňových subjektů určitelných ovšem skupinově či druhově (zde výrobci elektřiny z obnovitelných zdrojů). Tímto aktem smíšené povahy (byť formálně nazvaným dle § 260 daňového řádu jako rozhodnutí) může ministr financí vymezit obecně okruh adresátů, stanovit, co konkrétně promijí (zejména druh daně, její příslušenství, zdaňovací období, atd.), v jakém rozsahu a vymezit skutkové, hmotně-právní a procesní podmínky, jejichž splnění je předpokladem částečného nebo úplného prominutí daně.

[52] Zavedení solárního odvodu jistě nelze považovat za mimořádnou událost rovnající se např. živelné pohromě ve smyslu § 260 odst. 1 písm. b) daňového řádu, jeho paušální uplatnění však může při konkrétních skutkových okolnostech způsobovat značné nesrovnalosti, které má na mysli odst. 1 písm. a) citovaného ustanovení, které mohou dosahovat v konkrétních případech dokonce likvidačních účinků a vést k protiústavnosti samotného odvodu. V bodu 88 nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 si právě proto Ústavní soud vyhradil možnost své posouzení individuálních případů upřesnit v budoucnu.

[53] Uvedeným rozhodnutím vydaným ministrem financí dle § 260 odst. 1 písm. b) daňového řádu se promijí daň nebo příslušenství daně všem daňovým subjektům, jichž se důvod prominutí týká. Z povahy věci a výše uvedené charakteristiky tohoto aktu vyplývá, že vydání rozhodnutí nemusí předcházet žádné formální zahájení řízení, neboť okruh daňových subjektů, na které prominutí dopadne a které jsou adresáty takového prominutí, nebude zpravidla předem znám. Právě z tohoto důvodu se podle § 260 odst. 3 daňového řádu oznamuje rozhodnutí o prominutí zveřejněním ve Finančním zpravodaji.

[54] S ohledem na jen obecně vymezené podmínky rdousícího efektu v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 musí rozhodnutí o prominutí solárního odvodu tyto podmínky konkretizovat, a to způsobem umožňujícím skutečně posouzení individuálních dopadů tohoto odvodu na konkrétní výrobce elektrické energie.

[55] Poplatníci, kteří by měli za to, že se na jejich individuální situaci rozhodnutí ministra financí vztahuje, by u příslušného správce daně návazně uplatnili žádost o vrácení přeplatku dle § 155 daňového řádu. Správce daně by při každém individuálním posouzení žádosti o přeplatek musel zohlednit, zda byly naplněny podmínky stanovené v rozhodnutí o prominutí a v jakém rozsahu. V kladném případě by za splnění podmínek vratitelného přeplatku solární odvod poplatníkovi ze státního rozpočtu zcela nebo zčásti vrátil. Pravomocné rozhodnutí o přeplatku je přezkoumatelné ve správním soudnictví. Na povinnosti plátce solárního odvodu by uvedené řešení nemělo žádné dopady.

[56] Rozhodnutí o prominutí solárního odvodu je za stávající zákonné úpravy jediným institutem, jehož prostřednictvím výkonná moc dostojí výslovnému pokynu Ústavního soudu a splní tak povinnost uplatnit individuální přístup k jednotlivým výrobcům, kteří se nacházejí ve výjimečné situaci předvídané nálezem sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Úvaha ministra financí, zda takové rozhodnutí vydat či nevydat, se proto nemůže odehrávat ve sféře „absolutního“ správního uvážení.“.

V citovaném usnesení tedy rozšířený senát Nejvyššího správního soudu k zohlednění likvidačních účinků solárního odvodu v individuálních případech otevřel a podrobně odůvodnil jeden postup (prominutí daně podle § 260 v návaznosti na § 259 daňového řádu), ale současně zapověděl postup jiný (stížnost na postup plátce daně podle § 237 daňového řádu). Jelikož v řízení před správními orgány, které inicioval žalobce, už pojmově nelze

zohlednit konkrétní dopady solárního odvodu na jednotlivé výrobce elektrické energie, nemá zdejší soud právní základ pro vypořádávání se s námitkami žalobce, že správce daně a odvolací orgán mu zanedbáním svých procesních povinností neumožnili prokázat, že v jeho případě je tu Ústavním soudem zmiňovaný rdousící efekt (ani to, že zákonem garantovaná doba návratnosti jeho investice nebude dodržena), a v přezkoumávané věci tak soud nemá ani racionální důvod k provádění a posuzování důkazů, které žalobce označil. Ostatně i žalobce se v tomto smyslu vyjádřil ve svém podání z 15. 1. 2014. Dále v tomto podání navrhuje předložení věci Ústavnímu soudu k posouzení souladu právní úpravy s ústavním pořádkem.

Závěr, že prokázání rdousícího efektu při solárním odvodu není možné prostřednictvím stížnosti na postup plátce daně, byl v mezidobí explicitně zaujat a vysloven Ústavním soudem v jeho nálezu ze dne 20. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14. V rozsahu, v jakém žalobce navrhuje přezkum ústavním soudem, byla již věc Ústavním soudem projednána a k jednotlivým otázkám se Ústavní soud vyjádřil nejprve ve svém nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (= č. 220/2012 Sb.) a nověji při rozhodování o ústavní stížnosti v nálezu ze dne 20. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14.

Sub VII. až X. žaloby prezentuje žalobce svá stanoviska k tvrzení Energetického regulačního úřadu, k naplňování veřejného zájmu v souvislosti se solárním odvodem, k odpovědnosti za zadlužení veřejných rozpočtů a k postupu státu ve vztahu ke stanoveným kvótám pro obnovitelné zdroje. Těmito žalobcovými stanovisky se ovšem zdejší soud zabývat nemůže, protože se nejedná o skutečné žalobní body, neboť z jejich textace není patrné, z jakých konkrétních skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné [§ 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

VII. Celkový závěr a náklady řízení

Jelikož žaloba nebyla vzhledem k výše uvedenému názoru rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu (a Ústavního soudu) shledána důvodnou, soud ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Účastníci řízení souhlasili s rozhodnutím soudu o věci samé bez jednání (§ 51 odst. 1 věta první s. ř. s.).

Žaloba ze dne 11. 10. 2013 byla podána u Krajského soudu v Ústí nad Labem. Usnesením ze dne 4. 11. 2015, čj. 15 Af 144/2013-37, postoupil Krajský soud v Ústí nad Labem žalobu místně příslušnému Krajskému soudu v Plzni. S ohledem na celkovou délku řízení při započítání doby řízení před Krajským soudem v Ústí nad Labem, zdejší soud rozhodl věc přednostně, jak to ze závažných důvodů umožňuje ustanovení § 56 odst. 1 části věty za středníkem s. ř. s.

Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobci, který ve věci úspěch neměl. Žalovanému správnímu orgánu však žádné zvláštní náklady řízení nevznikly, a proto bylo rozhodnuto, že na náhradu nákladů řízení nemá žádný z účastníků právo.

P o u ě n í : *Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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 nejbližze 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.

V Plzni dne 10. února 2016

JUDr. PhDr. Petr KUCHYNKA, Ph.D., v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková