



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a Mgr. Miroslavy Kašpírkové v právní věci žalobce: **Solar Klatovy s.r.o.**, se sídlem Mrákov - Starý Klíčov 143, zastoupeného Mgr. Andreou Eger, advokátkou se sídlem nám. Republiky 60, Tachov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 1. 2014, č. j. 373/14/5000-14203-706599,

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 :

Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“ nebo též „finanční úřad“) ze dne 5. 6. 2013, č. j. 214648/13/4000-17104-505133, ze dne 5. 6. 2013, č. j. 215053/13/4000-17104-505133, ze dne 26. 7. 2013, č. j. 343728/13/4000-17104-505133, a ze dne 26. 7. 2013, č. j. 343735/13/4000-17104-505133. Těmito rozhodnutími byly ve smyslu § 237 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“), zamítnuty stížnosti žalobce jako poplatníka na postup plátce daně, ČEZ Prodej, s.r.o., se sídlem Duhová 425/1, Praha 4 (dále též „společnost ČEZ“).

I. Obsah žaloby

Žalobce v úvodu podané žaloby nejprve uvedl, že vlastní a provozuje fotovoltaickou elektrárnu a vyrobenou elektrickou energii dodává do distribuční sítě společnosti ČEZ Distribuce, a.s. (pozn.: *správně ČEZ Prodej, s.r.o.*). Předmětem sporu se staly platby za elektřinu dodanou do distribuční sítě v měsících leden 2013, únor 2013, březen 2013 a duben 2013. Společnost ČEZ uhradila pouze část z fakturovaných částek za uvedené období, žalobce ji proto požádal o vysvětlení podle § 237 odst. 1 daňového řádu. Společnost ČEZ svůj postup odůvodnila tím, že jako plátce daně byla povinna z platby srazit a odvést správci daně odvod z elektřiny ze slunečního záření dle § 7a zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů).

Žalobce jako poplatník daně podal proti postupu společnosti ČEZ jako plátcí daně stížnosti dle § 237 odst. 3 daňového řádu. V této souvislosti uvedl, že specializovaný finanční úřad stížnosti žalobce zamítl s poukazem na text § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb., ve znění zákona č. 402/2010 Sb., z něhož plyne, že provozovatel přenosové soustavy je povinen z platby za výkup elektřiny vyrobené ze slunečního záření srazit, vybrat a odvést tzv. odvod, neboť byly pro tento postup splněny všechny zákonné podmínky. Podle finančního úřadu plátce daně postupoval v souladu se zákonem, a proto stížnosti posoudil jako nedůvodné. Proti rozhodnutím finančního úřadu se žalobce odvolal, žalovaný však odvolání žalobce zamítl a všechna rozhodnutí finančního úřadu potvrdil, když se plně ztotožnil s názorem prvostupňového finančního úřadu.

Žalobce rozporoval argumentaci žalovaného obsaženou v napadeném rozhodnutí, včetně vypořádání námitky protiústavnosti tzv. solárního odvodu, kdy odkázal na znění nálezu Ústavního soudu ve věci sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Žalobce upozornil, že Ústavní soud v předmětném nálezu vyslovil, že tento nepostihuje specifické případy, kdy může mít uvalení solárního odvodu na konkrétního výrobce elektrické energie tzv. rdousící efekt, nebo případy, kdy je zasahováno do majetkové podstaty výrobce v rozporu s čl. 11 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“). Ústavní soud považoval 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 zák. č. 180/2005 Sb. v jejich dlouhodobém (patnáctiletém) trvání, tak okamžité (průběžné) účinky napadených ustanovení, aby byl v takovém výjimečném případě vzniklý nárok ochráněn“.

Dále žalobce připomněl, že k této problematice zaujal své stanovisko rovněž Nejvyšší správní soud. Byť explicitně nevyslovil požadavek na vedení dokazování o možném rdousícím efektu v řízení o stížnosti na postup plátce daně, případně v následném soudním řízení, z jeho argumentace obsažené v těchto rozhodnutích je patrný předpoklad, že by

při řádném uplatnění námitky likvidačního působení solárního odvodu na konkrétní subjekt takové dokazování být vedeno mělo.

Žalobce přitom v řízení vedeném před správními orgány opakovaně poukazoval nejen na obecný rozpor úpravy solárního odvodu s ústavním pořádkem, ale rovněž uplatňoval námitky, že zavedení tzv. solární daně má na jeho majetkovou podstatu likvidační dopad postihující jeho majetkovou podstatu a že v jeho případě nebude dodržena zákonem garantovaná patnáctiletá doba návratnosti investice. Žalovaný ani finanční úřad však přes uplatnění shora uvedených námitek žalobce nevyzvali, aby svá tvrzení doložil, ani v tomto směru nevedli žádné dokazování. Žalobce měl za to, že v důsledku jeho námitek mělo dojít k provedení dokazování ve smyslu zjištění, zda má solární odvod na žalobce likvidační účinky a zda by se tedy nemohlo jednat o ony specifické případy tak, jak předpokládá citovaný nálezn Ústavního soudu; a nikoliv se pouze omezit na obecné konstatování, že každý výrobce elektřiny je povinen nést jako podnikatel určité riziko. Žalovaný se však namísto toho omezil právě na pouhé konstatování, že co se týká tvrzeného likvidačního dopadu a rdousícího efektu solárního odvodu, odkazuje na nálezn, kde Ústavní soud jasně deklaruje, že je při posuzování jednotlivých případů nutno vzít v úvahu i určitou míru podnikatelského a ekonomického rizika výroby elektřiny ve fotovoltaické elektrárně, která bezpochyby je podnikáním. Dále žalovaný ve svém rozhodnutí uvedl, že ne u každého poplatníka solárního odvodu, který se po zavedení odvodu ocitl ve ztrátě či dočasné platební neschopnosti, musí být primární příčinou právě zavedení solárního odvodu.

Dle názoru žalobce se tak žalovaný nevypořádal s jeho námitkou ve smyslu tzv. rdousícího účinku zavedení solárního odvodu na žalobce, a jeho rozhodnutí je tak do značné míry nepřezkoumatelné. Rovněž s námitkou ohledně nedodržení patnáctileté doby návratnosti investice ve smyslu § 6 odst. 1 zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů se dle názoru žalobce žalovaný řádně nevypořádal, když pouze konstatoval, že v uvedeném ustanovení je stanoveno, že orgánem, který má návratnost investice posuzovat, je Energetický regulační úřad. Žalobce dále poukázal na závěry žalovaného, že orgány finanční správy jsou dle § 5 odst. 1 daňového řádu vázány zákony a dalšími předpisy, a nemohou tedy postupovat v rozporu s kogentními ustanoveními zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů. Dále uvedl, že vzhledem k tomu, že předmětem solárního odvodu je elektřina vyrobená ze slunečního záření v období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2013 v zařízeních uvedených do provozu v období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010, tak po třech, či čtyřech letech existence fotovoltaické elektrárny nelze jednoznačně určit, zda v souvislosti s aplikací odvodu z elektřiny ze slunečního záření došlo k porušení patnáctileté návratnosti investice do fotovoltaické elektrárny. Žalovaný se tak dle názoru žalobce opět omezil na pouhá abstraktní konstatování nepodložená jakýmkoli konkrétními důkazy, které by byly v řízení provedeny.

Žalobce tedy namítal, že mu nebylo žalovaným ani správcem daně prvního stupně umožněno prokázat, jaký zásah do majetkové podstaty u něj zavedení solárního odvodu zanechalo a že zákonem garantovaná doba návratnosti jeho investice nebude dodržena. Žalovaný rovněž nevyzval žalobce, aby tato svá tvrzení doložil a ani se s námitkami žalobce nijak nevypořádal. Nelze se rovněž ztotožnit s názorem žalovaného, že v současné době s ohledem na krátkou dobu účinnosti novely zákona nemůže být prokázáno ohrožení

návratnosti investice. Žalovaný nemůže očekávat, že žalobce začne hájit svá práva až po uplynutí 15 let, aby mohl s jistotou prokázat, že návratnost investice nebyla dodržena, a kdy navíc jeho nárok bude promlčen. Za účelem hájení práv žalobce je třeba vycházet i z určité předpokládané míry zisku před zavedením solární daně v porovnání se ziskem dosahovaným za první čtyři roky existence solární elektrárny po odečtení solárního odvodu.

Žalobce připomněl, že z judikatury Nejvyššího správního soudu k dokazování v daňovém řízení plyne, že daňovému subjektu musí být správcem daně umožněno rozhodné skutečnosti prokázat. To znamená, že daňový subjekt musí být správcem daně patřičně zpraven o tom, které rozhodné skutečnosti má správce daně za prokázané a které nikoliv, na základě jakých důkazů tak usuzuje a jak provedené důkazy hodnotí. Správce daně musí za tím účelem ozřejmit, které důkazy se v řízení provedou a které nikoliv; v této souvislosti je správce daně povinen v dialogu s daňovým subjektem ujasnit, jaké důkazy tento subjekt k provedení navrhuje. Smyslem a účelem důkazního řízení není daňový subjekt „nachytat“ na nejasnostech, jež se v řízení objeví, nýbrž zjistit v potřebné míře rozhodné skutečnosti a případné nejasnosti odstranit, je-li to rozumně možné (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119). Porušení povinnosti správce daně správně vymezit okruh skutečností, které je daňový subjekt v daňovém řízení povinen prokázat, je vadou řízení před správním orgánem (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 8. 2005, č. j. 2 Afs 13/2005 - 60).

Žalobce měl za to, že v průběhu dokazování ohledně námitky rdousícího efektu či porušení zákonem garantované doby návratnosti investic by se měla hodnotit hospodářská situace žalobce, skutečné náklady vynaložené žalobcem na pořízení fotovoltaických elektráren (nikoliv hypotetické náklady tak, jak je vypočítává Energetický regulační úřad), mělo by se hodnotit, kolik stojí běžný provoz elektrárny, jakými žalobce disponuje vlastními zdroji, příp. zda žalobci vznikly v souvislosti s pořízením elektrárny nějaké závazky, v jakých lhůtách jsou splatné závazky, jaká byla žalobcem předpokládaná doba návratnosti investice před zavedením solárního odvodu, finanční analýza návratnosti investice atd. V této souvislosti proto žalobce z opatrnosti označil důkazy, které je případně schopen doložit na výzvu soudu, aby tak dostal své povinnosti tvrzení a důkazní pro případ, že by krajský soud nedospěl k závěru, že podaná žaloba je podkladem pro vydání rozhodnutí, kterým by došlo ke zrušení rozhodnutí žalovaného, a věc by mu byla vrácena k dalšímu řízení. Jako důkazy žalobce navrhl své účetnictví, popis hospodářské situace žalobce, soupis nákladů žalobce na pořízení fotovoltaické elektrárny, kalkulaci běžného provozu elektrárny, soupis nákladů vynaložených ke dni jejich vyžádání soudem, soupis závazků žalobce včetně uvedení jejich splatnosti, finanční analýzu - znalecký posudek a finanční plán podnikatelského záměru, s výhradou důkazů dalších. Ze všech výše uvedených důvodů proto žalobce v závěru žaloby navrhl žalobou napadené rozhodnutí, jakož i jemu předcházející prvostupňová rozhodnutí finančního úřadu, zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.

II. Vyjádření žalovaného k žalobě

Žalovaný s námitkami žalobce uplatněnými v žalobě nesouhlasil, přičemž ohledně skutkového stavu a právního posouzení odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde své úvahy podrobně rozvedl, a také na kompletní spisový materiál.

Žalovaný uvedl, že žalobce staví prakticky celou svou žalobní argumentaci na právním názoru, že výběr srážkové daně na základě ustanovení § 7a zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů, v tehdy platném znění (dále též „zákon č. 180/2005 Sb.“), je ve svém důsledku v jeho konkrétním případě protiústavní. Žalobce v této souvislosti odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, resp. na jedinou jeho část, kdy závěrem Ústavní soud zkonstatoval, že je předmětný nález vydáván v rámci abstraktního přezkumu normy, a proto neřeší případné či hypotetické individuální okolnosti, kdy žalobce tuto izolovaně vykládá jako vlastní normu ve věci určení daňové povinnosti. Žalovaný poukázal na skutečnost, že dle výkladu žalobce vznikla orgánům finanční správy povinnost zkoumat při aplikaci zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů jeho případné dopady v podobě likvidačního efektu. V žalobě tak bylo žalovanému vytýkáno, že v řízení před správcem daně a žalovaným nebyla tato tvrzení zohledňována a že nebylo provedeno dokazování k prověření těchto tvrzení. Žalobce svou argumentaci opíral o blíže nespecifikovanou judikaturu Nejvyššího správního soudu, ze které má dle žalobce plynout, že by v řízení před správcem daně mělo být vedeno dokazování ve věci zjištění likvidačního efektu. Z uvedeného pak žalobce dovozoval, že řízení před žalovaným bylo zatíženo vadou.

Žalovaný se s náhledem žalobce na uvedenou věc zásadně neztotožnil, přičemž poukázal na vývoj judikatury nejvyšších soudů ve věci posuzování případného „rdousícího efektu“. Žalovaný připomněl, že Ústavní soud uzavřel, že právní úprava zavádějící odvod ze solární energie je ústavně konformní, a zároveň upozornil, že v daném případě nezohledňoval a neposuzoval veškeré myslitelné okolnosti individuálních případů, za kterých by teoreticky mohlo dojít k protiústavnímu následku výběru tohoto odvodu. Pokud by měly být tyto důsledky v individuálních případech zjišťovány, vyvstala otázka, v jaké fázi řízení by tak mělo být činěno. Žalovaný uvedl, že řízení před správcem daně obou stupňů je vedeno zásadou legality, kdy je správce daně povinen postupovat v souladu se zákony a jinými právními předpisy. Jelikož tu existovala platná, účinná a ústavně konformní právní úprava, nebylo a není přípustné, aby správce daně posuzoval a následně rozhodoval, že v případě některých daňových subjektů nebude odvod ze solární energie zakotvený v daném právním předpise vybírán. Stejně tak ale dle žalovaného není možné vést dokazování před krajskými soudy v řízeních o žalobách ve správním soudnictví, neboť toto soudní řízení není řízením nalézacím, kdy by se jednalo o další fázi řízení před správcem daně. Jelikož ve správním ani v soudním řízení není dle žalovaného dán prostor pro zjišťování odchylek od aplikace zákona ve smyslu přiznání výjimky z povinnosti platit daň, zde konkrétně odvod ze solární energie, byla tato otázka předložena k posouzení rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu. Dne 17. 12. 2013 pak bylo pod č. j. 1 Afs 76/2013 - 57 vydáno stěžejní usnesení, dostupné na www.nssoud.cz, dle kterého konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie nelze zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně podle § 237 daňového řádu, ani v soudním řízení, které na ně navazuje. Pokyn Ústavního soudu zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu v individuálních případech je tak dle závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu za stávající právní úpravy proveditelný pouze prostřednictvím institutu prominutí daně dle § 260, v návaznosti na § 259 daňového řádu.

Dle žalovaného tak v dané věci nadále zůstává rozhodné jediné to, zda byl správně a úplně zjištěn skutkový stav a na něj aplikována příslušná právní úprava, což se v žalobcově případě stalo (jak plyne z předloženého správního spisu). V daném případě byly naplněny zákonné podmínky pro odvod za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření, a proto plátce daně poplatníkovi zákonem předepsaný odvod srazil. Správce daně a žalovaný byli povinni v řízení postupovat v souladu se zákonem a jinými právními předpisy, jak jim ukládá ustanovení § 5 odst. 1 daňového řádu, přičemž tuto svou povinnost splnili. Dle názoru žalovaného tedy námitka, že bylo v řízení při správě daní postupováno nesprávně, nebo že by toto řízení bylo zatíženo vadou, není důvodná. Vzhledem k výše uvedenému tak žalovaný navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

III. Skutkový základ projednávané věci

Žalobce jako výrobce elektřiny ze slunečního záření je podle § 15 odst. 1 zákona č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále též „zákon č. 165/2012 Sb.“), poplatníkem solárního odvodu; plátcem odvodu je v daném případě ve smyslu § 15 odst. 2 tohoto zákona společnost ČEZ Prodej, s.r.o. Předmětem řízení je odvod za období od 1. 1. do 31. 1. 2013, od 1. 2. do 28. 2. 2013, od 1. 3. do 31. 3. 2013 a od 1. 4. do 30. 4. 2013. Za tato období žalobce fakturoval společnosti ČEZ Prodej, s.r.o., částky za dodanou elektřinu. Společnost ČEZ Prodej, s.r.o., však žalobci jím fakturované částky neuhradila v plné výši. Žalobce, který zastával názor, že ustanovení o odvodu jsou neústavní a tudíž neaplikovatelná, požádal podle § 237 odst. 1 daňového řádu společnost ČEZ Prodej, s.r.o. o vysvětlení postupu při provádění srážky solárního odvodu za období od 1. 1. do 31. 1. 2013, od 1. 2. do 28. 2. 2013, od 1. 3. do 31. 3. 2013 a od 1. 4. do 30. 4. 2013. Společnost ČEZ Prodej, s.r.o. 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 Prodej, s.r.o. i pro výrobce elektřiny je příslušná právní úprava závazná a společnosti ČEZ Prodej, s.r.o. nepřisluší právo posuzovat soulad této zákonné úpravy s Ústavou České republiky ani právo svévolně platnou a závaznou úpravu nerespektovat.

Žalobce s tímto vysvětlením nesouhlasil a podal Specializovanému finančnímu úřadu podle § 237 odst. 3 daňového řádu stížnosti na postup plátce daně (odvodu) při provedení solárního odvodu za období od 1. 1. do 31. 1. 2013, od 1. 2. do 28. 2. 2013, od 1. 3. do 31. 3. 2013 a od 1. 4. do 30. 4. 2013. Rozhodnutími ze dne 5. 6. 2013, č. j. 214648/13/4000-17104-505133, ze dne 5. 6. 2013, č. j. 215053/13/4000-17104-505133, ze dne 26. 7. 2013, č. j. 343728/13/4000-17104-505133 a ze dne 26. 7. 2013, č. j. 343735/13/4000-17104-505133, správce daně podle § 237 odst. 4 daňového řádu uvedené stížnosti poplatníka na postup plátce daně (odvodu) zamítl. V odůvodnění rozhodnutí uvedl, 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. Správce daně proto neshledal podané stížnosti důvodnými.

Žalobce s těmito rozhodnutími nesouhlasil a proti každému z nich podal odvolání. Žalovaný rozhodnutím ze dne 7. 1. 2014, č. j. 373/14/5000-14203-706599, odvolání žalobce podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu v souladu s § 14 až § 22 zákona č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie, jako nedůvodná zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Vzhledem k tomu, že žalobce ani žalovaný ve lhůtě dvou týdnů ode dne doručení výzvy soudu nevyjádřili svůj nesouhlas s projednáním věci samé bez jednání, ačkoli byli poučeni o tom, že nevyjádří-li nesouhlas s takovým projednáním věci, bude se mít za to, že souhlas je udělen, rozhodl soud v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), o věci samé bez jednání.

Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Nedůvodnost podané žaloby krajský soud opírá o následující právní závěry.

Od 1. 8. 2005 do 31. 12. 2012 byly způsob podpory výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie, výkon státní správy, jakož i 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 „odvod“). Zákonem č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů, který nabyl účinnosti od 30. 5. 2012, je odvod z elektřiny ze slunečního záření nově upraven v jeho hlavě IV, a to v ustanoveních § 14 až § 22.

Podle § 14 zákona č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie, ve znění účinném pro projednávanou věc, je předmětem odvodu za elektřinu ze slunečního záření elektřina vyrobená ze slunečního záření v období od 1. ledna 2013 do 31. prosince 2013 v zařízení uvedeném do provozu v období od 1. ledna 2009 do 31. prosince 2010. Podle § 15 odst. 1 téhož zákona je poplatníkem odvodu výrobce, pokud vyrábí elektřinu ze slunečního záření a podle § 15 odst. 2 téhož zákona je plátcem odvodu v případě hrazení formou zeleného bonusu na elektřinu operátor trhu a v případě hrazení formou výkupní ceny povinně vykupující. Podle § 19 tohoto zákona je odvodovým obdobím kalendářní měsíc. Podle § 20 odst. 1 uvedeného zákona plátce odvodu je povinen srazit nebo vybrat odvod ze základu odvodu a podle odst. 2 téhož ustanovení je plátce odvodu povinen odvést odvod ze základu odvodu do 25 dnů po skončení odvodového období; ve stejné lhůtě je povinen podat

vyúčtování odvodu. Podle § 21 odst. 1 citovaného zákona vykonávají správu odvodu územní finanční orgány; podle odst. 2 téhož ustanovení platí, že se při správě odvodu postupuje podle daňového řádu.

Krajský soud dále v této souvislosti připomíná, že problematikou ústavnosti odvodu z elektřiny ze slunečního záření se ve své rozhodovací činnosti zabýval Ústavní soud, a to v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, dostupném na <http://nalus.usoud.cz> a publikovaném pod č. 220/2012 Sb. zákonů, kterým 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 v uvedeném nálezu zdůraznil (a žalobce ostatně na tuto skutečnost poukazoval v žalobě), 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. nálezy 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“ (srovnej část bodu 89 odůvodnění uvedeného nálezu).*

Ve shora citovaném nálezu tak Ústavní soud neshledal 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. Krajský soud v této souvislosti podotýká, že ačkoli se Ústavní soud vyslovoval k právní úpravě obsažené v zákoně č. 180/2005 Sb., je možno jeho závěry vztáhnout také na novou právní úpravu

obsaženou v zákoně č. 165/2012 Sb., který téměř beze změny úpravu solárního odvodu převzal. Ostatně i sám žalobce v podané žalobě nadále argumentuje dřívější právní úpravou obsaženou v zákoně č. 180/2005 Sb., včetně klíčové novely zavádějící tzv. solární odvod zákonem č. 402/2010 Sb., přestože zákon č. 180/2005 Sb. byl s účinností od 1. 1. 2013 zrušen.

V návaznosti na výše uvedené pak žalobce svou argumentaci v podané žalobě opírá o skutečnost, že mu nebylo žalovaným ani správcem daně prvního stupně umožněno prokázat, jaký zásah do majetkové podstaty na něm zavedení solárního odvodu zanechalo, a zároveň že nebude moci být dodržena zákonem garantovaná doba návratnosti jeho investice. V této souvislosti přitom je zcela zásadní otázkou, v jakém druhu řízení je – slovy Ústavního soudu – třeba udělat vše pro spravedlivé řešení a konkrétního výrobce ochránit před „rdousícím efektem“ solárního odvodu.

Krajský soud k této otázce připomíná, že rozdílné názory na její řešení 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*“ (srovnej usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57, publikované pod č. 3000/2014 Sb. NSS).

Z odůvodnění předmětného usnesení krajský soud považuje za nutné ocitovat následující závěry, k nimž rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve své rozhodovací činnosti dospěl:

„[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 zasaženo.

[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 neohrazené 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 promíjí (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 promíjí 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 skutečné 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 se tedy rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve vztahu k zohlednění likvidačních účinků solárního odvodu v individuálních případech podrobně zabýval možným postupem (v podobě prominutí daně dle § 260 v návaznosti na § 259 daňového řádu) a současně zapověděl postup jiný (stížnost na postup plátce daně podle § 237 daňového řádu). Je tedy zřejmé, že pokud ve smyslu shora citovaného rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, které je pro krajský soud závazné, nelze v řízení před správními orgány o stížnostech dle § 237 daňového řádu, které žalobce inicioval, pojmově zohlednit konkrétní dopady solárního odvodu na jednotlivé výrobce elektrické energie, nelze v této souvislosti přisvědčit ani uplatněným žalobním námitkám, že správce daně a žalovaný jako odvolací orgán žalobci neumožnili prokázat, jaký zásah do majetkové podstaty u něj zavedení solárního odvodu zanechalo, a že z tohoto důvodu nebude dodržena zákonem garantovaná doba návratnosti jeho investice. S ohledem na tyto skutečnosti proto krajský soud ani nepřistoupil k provádění či posuzování důkazů, které žalobce ve vztahu k otázce majetkových zásahů označil, či předložil správním orgánům, resp. které předložil (či o nichž uvedl, že je připraven je předložit) krajskému soudu v řízení soudním.

Nad rámec výše uvedeného krajský soud poznamenává, že Ústavní soud dne 13. 1. 2015 vydal ve věci sp. zn. II. ÚS 2216/14 nález (dostupný na <http://nalus.usoud.cz>), v němž ve shodě s citovanými závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vyslovil, že tzv. „rdousící efekt“ při solárním odvodu nemůže být zkoumán v řízení o stížnosti na postup plátce daně podle § 237 daňového řádu.

V. Závěr a náklady řízení

Krajský soud tak na základě všech výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Úspěšnému žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, a proto krajský soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Plzni dne 28. května 2015

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Lenka Kovandová