



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci žalobce: **BEAS SOLAR s.r.o.**, se sídlem Sadová 454, Jaroměř - Josefov, zast. JUDr. Milanem Jelínkem, advokátem se sídlem Sokolovská 5/49, Praha 8, adresa pro doručování Resslerova 1253/17a, Hradec Králové, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 16. 5. 2012, č. j. 5428/12-1200-506330, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 27. 11. 2013, č. j. 15 Af 302/2012 – 53,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) se včas podanou kasační stížností domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti shora uvedenému rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. Tímto rozhodnutím Finanční ředitelství v Ústí nad Labem zamítlo jeho odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu v Děčíně (dále jen „správce daně“) ze dne 10. 11. 2011, č. j. 181548/11/178913501506, ze dne 21. 12. 2011, č. j. 193753/11/178913501506, ze dne 9. 1. 2012, č. j. 2088/12/178913501506, a ze dne 7. 3. 2012, č. j. 43442/12/178913501506, kterými správce daně rozhodl podle § 237 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném pro posuzovanou věc (dále jen „daňový řád“), o zamítnutí stížností stěžovatele na postup plátce daně při výběru odvodu z elektřiny ze slunečního záření podle § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o podpoře“).

[2] K namítané protiústavnosti samotného odvodu krajský soud odkázal na závěry Ústavního soudu uvedené v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, dle kterých je zavedení sporného odvodu v souladu s ústavním pořádkem. Ústavní soud však v této souvislosti také konstatoval nutnost individuálního posouzení každého případu, při němž je třeba vzít v úvahu i jistou míru podnikatelského a ekonomického rizika výroby elektřiny ve fotovoltaické elektrárně.

[3] Důkazní břemeno leží dle krajského soudu na stěžovateli, přičemž důkazní prostředky k prokázání konkrétního dopadu solárního odvodu na podnikání daňového subjektu, mohou být navrženy jak v řízení o stížnosti na postup plátce daně, tak i v průběhu odvolacího řízení až do doby, kdy je o odvolání rozhodnuto (§ 115 odst. 2 daňového řádu).

[4] Pokud daňový subjekt na tuto roli v průběhu řízení před správními orgány rezignuje, nemůže s ohledem na subsidiaritu správního soudnictví následně rozhodnutí finančních orgánů z této skutečnosti vycházející zpochybňovat v řízení před soudem tím, že bude dodatečně navrhopvat provedení důkazů, které mohl uplatnit v daňovém řízení. Řízení před soudem totiž nemůže nahrazovat řízení před správcí daně.

[5] Stěžovatel své důkazní břemeno neunesl, neboť ani v jednom ze svých podání vůči správcům daně neuvedl žádná konkrétní tvrzení nebo důkazy, které by se vztahovaly k jeho faktické situaci, z nichž by bylo možné dovodit, že některé z ustanovení právní úpravy bylo aplikováno takovým způsobem, že to mělo likvidační povahu, a bylo proto na místě aplikovat některá ustanovení zákona odlišně, než je tomu u ostatních poplatníků.

[6] K návrhu stěžovatele na předložení předběžné otázky Soudnímu dvoru Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“) neshledal krajský soud důvod a poukázal na závěry Ústavního soudu učiněné v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, jakož i na závěry Nejvyššího správního soudu uvedené v rozsudku ze dne 20. 12. 2012, č. j. 1 Afs 80/2012 – 40.

[7] Krajský soud posoudil žalobu jako nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zamítl.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření ke kasační stížnosti

[8] Stěžovatel napadá rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Po úvodní rekapitulaci závěrů krajského soudu stěžovatel kasační důvody vymezuje s přihlédnutím k rozhodnutí rozšířeného senátu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57, z něhož vyplývá, že konkrétní dopady srážkového odvodu do právní sféry výrobce elektřiny nemají být posuzovány v řízeních vedených na základě stížnosti proti postupu plátce daně, nýbrž mají být řešeny prostřednictvím institutu prominutí daně dle § 260 daňového řádu.

[9] Dle stěžovatele krajský soud porušil zásadu přednosti práva Evropské unie před vnitrostátním právem, když nezohlednil rozpor vnitrostátní úpravy s komunitárním právem. Dále vytýká krajskému soudu nedostatečné vypořádání návrhu na položení předběžné otázky Soudnímu dvoru.

[10] Tento návrh byl v žalobě formulován s přihlédnutím k rozsudku Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 1 Afs 80/2012, a proto prostý poukaz krajského soudu na tento rozsudek nepředstavuje dostatečné odůvodnění.

[11] Česká republika má volnost, pokud jde o určení, jakými prostředky bude cíl stanovený sekundárním právem plnit, nicméně musí při tom postupovat podle čl. 51 Listiny základních práv Evropské unie. Není proto správný předpoklad krajského soudu, který vychází z toho, že pokud

je to stát, kdo jako formu podpory výroby elektřiny ze slunečního záření zvolil garantované výkupní ceny, pak se toto konkrétní opatření ocitá zcela mimo dosah práva Evropské unie (dále také „EU“). Stále se totiž jedná o implementaci unijního práva, která musí být činěna nejen v souladu s vnitrostátním ústavním pořádkem, ale též v souladu s Listinou základních práv EU.

[12] Pokud tedy stát stanovil mechanismus korekce garantované výkupní ceny, pak založil u investorů legitimní očekávání, které je chráněno právem Evropské unie. Toto legitimní očekávání bylo porušeno v okamžiku, kdy stát předem stanovený mechanismus korekce výkupní ceny suspendoval. Krajský soud nesprávně uvádí, že námitky směřující proti porušení čl. 16, 17 a 52 odst. 1 Listiny základních práv Evropské unie již vypořádal Ústavní soud. Ten totiž není Listinou základních práv EU vázán a není jejím finálním interpretem.

[13] Stěžovatel se domnívá, že by Nejvyšší správní soud měl položit Soudnímu dvoru Evropské unie předběžné otázky následujícího znění:

I. Je v souladu s čl. 16 a čl. 17 Listiny základních práv Evropské unie zákonem č. 402/2010 Sb. založená povinnost výrobce elektřiny ze slunečního záření hradit odvod z dodané elektřiny ve výši 26 % garantované výkupní ceny za situace, kdy vnitrostátním právem vytvořený systém podpory výroby elektřiny ze slunečního záření předem stanovil mechanismus úpravy výkupních cen, dle něhož výkupní cena pro nadcházející kalendářní rok stanovená Energetickým regulačním úřadem nemohla být nižší než 95 % výkupní ceny stanovené Energetickým regulačním úřadem pro předcházející rok?

II. Je zásada proporcionality (čl. 52 odst. 1 Listiny základních práv Evropské unie) dodržena v situaci, kdy vnitrostátní zákonodárce nejprve za účelem transpozice směrnice 2001/77/ES, resp. 2009/28/ES založil pravomoc správního úřadu (ERÚ) stanovovat každoročně výkupní ceny a současně zákonem stanovil limit meziročního poklesu výkupních cen, a posléze sám přistoupil k efektivnímu snížení garantované výkupní ceny zcela nezávisle na původně stanoveném mechanismu?

III. Je v souladu s právem Evropské unie závěr Ústavního soudu obsažený v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, dle něhož ochrana legitimního očekávání adresátů právní úpravy neznemožňuje zákonodárci přijetí zákonné úpravy, která modifikuje výkupní cenu bez ohledu na to, že předešlá zákonná úprava obsahovala konkrétní mechanismus budoucích změn výkupní ceny?

[14] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti poukazuje na dosavadní judikaturu Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu a návrh na položení předběžných otázek pokládá za bezpředmětný. Proto navrhuje, aby kasační stížnost byla zamítnuta jako nedůvodná.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[15] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), ověřil při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[16] Úvodem je nutné konstatovat, že s ohledem na samotným stěžovatelem citované rozhodnutí rozšířeného senátu ve věci sp. zn. 1 Afs 76/2013 je zřejmé, že konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie, kterých se stěžovatel v řízení před krajským

soudem dovolával, nelze zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně (§ 237 daňového řádu), ani v soudním řízení, které na ně navazuje.

[17] Pokyn Ústavního soudu zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu v individuálních případech je za stávající právní úpravy proveditelný prostřednictvím institutu prominutí daně dle § 260 v návaznosti na § 259 daňového řádu. Rozšířený senát podrobně vysvětlil, že stížnost dle § 237 daňového řádu představuje specifický prostředek obrany poplatníka vůči plátcí daně při uplatňování srážkové daně. Stížnost slouží zejména k tomu, aby byl postup plátce podroben kontrole státní moci a poplatník byl před případným nezákonným postupem plátce prostřednictvím konečného rozhodnutí správce daně ochráněn. Bylo by absurdní klást na plátce povinnost, nota bene bez jakékoliv psané právní úpravy, aby sám posuzoval likvidační účinky solárního odvodu na poplatníka.

[18] I kdyby se snad však tento institut aplikoval na solární odvod pouze přiměřeně a žádost o vysvětlení adresovaná plátcí byla jen jakýmsi formálním mezikrokem pro následné uplatnění stížnosti u správce daně, umožňuje § 237 odst. 3 daňového řádu správci daně přezkoumat pouze postup plátce, tj. zda plátce při srážce solárního odvodu postupoval v souladu se zákonem o podpoře využívání obnovitelných zdrojů. Ten kromě osvobození malých výrobců nepřipouští žádné výjimky, na základě kterých by byl plátce odvodu své zákonné povinnosti zproštěn. Jinými slovy neobsahuje žádný zvláštní mechanismus, jenž umožní individuální přístup k výrobcům. Totéž ostatně konstatoval v odst. 89. nálezu ve věci sp. zn. Pl. ÚS 17/11 sám Ústavní soud. Bylo by z ústavního hlediska a s ohledem na požadavky dělby moci přinejmenším problematické, aby neexistenci psané právní úpravy nahradila bez dalšího moc soudní (odst. 38. a 39. uvedeného usnesení).

[19] Příkaz Ústavního soudu posoudit případné excesivní individuální dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie dopadá nejen na soudy, ale též na zákonodárce a exekutivu. Na prvním místě přichází v úvahu změna zákona, včetně obecného vymezení podmínek rdousícího efektu solárního odvodu tak, jak naznačil Ústavní soud. Bez takové změny pak leží povinnost na ministroví financí, aby „rozhodnutím“ dle § 260 daňového řádu vymezil obecně okruh případů, ve kterých jsou účinky solárního odvodu již protiústavní. Paušální uplatnění solárního odvodu totiž může při konkrétních skutkových okolnostech způsobovat značné nesrovnalosti ve smyslu § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu, které mohou dosahovat v konkrétních případech dokonce likvidačních účinků a vést k protiústavnosti odvodu.

[20] Právě z těchto důvodů rozšířený senát v odst. 56. usnesení dovodil, že „[r]ozhodnutí 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.“

[21] V rámci stížnosti na postup plátce a následného soudního přezkumu rozhodnutí o stížnosti, se tedy stěžovatel proti samotnému zavedení solárního odvodu účinně bránit nemůže. Nejvyšší správní soud konstatuje, že závěry obsažené v usnesení rozšířeného senátu již Ústavní soud aproboval např. v usneseních ze dne 30. 1. 2014, sp. zn. III. ÚS 3177/13, ze dne 27. 2. 2014, sp. zn. I. ÚS 3323/13, a ze dne 5. 3. 2014, sp. zn. IV. ÚS 3204/13.

[22] Vědom si uvedených závěrů stěžovatel uplatňuje v kasační stížnosti jedinou námitku, a to námitku nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], která má spočívat v tom, že krajský soud se nedostatečně zabýval otázkou porušení práva Evropské unie a návrhem na předložení předběžné otázky. Současně navrhuje zdejšímu soudu položení předběžných otázek.

[23] Nejvyšší správní soud připomíná, že otázka souladu solárního odvodu s právem EU by nastala pouze v případě, že by krajský soud byl povinen rozhodnout o dopadu solárního obvodu do veřejných subjektivních práv stěžovatele (srov. § 2 s. ř. s.). Pro posouzení této otázky však nebyl v řízení před krajským soudem prostor a případné nedostatečné vypořádání stěžovatelovy námítky by proto nemohlo samo o sobě způsobit nepřekoumatelnost napadeného rozsudku.

[24] S přihlédnutím k tomu, že krajský soud rozhodoval před vydáním usnesení rozšířeného senátu, zdejší soud napadený rozsudek z hlediska namítané nepřekoumatelnost posoudil a žádné nedostatky v odůvodnění rozsudku neshledal.

[25] Z odůvodnění napadeného rozsudku jsou úvahy, kterými se krajský soud řídil při hodnocení právních otázek zcela zřejmé. Krajský soud se při posouzení věci řídil relevantní judikaturou Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu. Návrhem stěžovatele na položení předběžné otázky se v odůvodnění rozsudku zabýval (srov. str. 13 napadeného rozsudku), avšak neshledal jej případným.

[26] Nejvyšší správní soud připomíná, že povinnost položit předběžnou otázku Soudnímu dvoru nemá ve smyslu čl. 267 Smlouvy o fungování Evropské unie krajský soud jako soud první instance, ale naopak soud poslední instance, tj. ve správním soudnictví Nejvyšší správní soud, a to pouze za předpokladu, že vzniknou výkladové nejasnosti ohledně některého ustanovení unijního práva. Pro krajské soudy je ve správním soudnictví položení předběžné otázky procesní možností, nikoli povinností. Prostý nesouhlas stěžovatele s posouzením jeho návrhu nemůže v obecné rovině zakládat nepřekoumatelnost rozhodnutí.

[27] První a základní podmínkou pro položení předběžné otázky je, že národní soud považuje rozhodnutí Soudního dvora o předběžné otázce za nutné k tomu, aby ve věci mohl rozhodnout (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 7. 2007, č. j. 3 As 22/2006 – 138).

[28] Podle čl. 267 Smlouvy o fungování EU platí, že Soudní dvůr má pravomoc rozhodovat o předběžných otázkách týkajících se: a) výkladu Smluv, b) platnosti a výkladu aktů přijatých orgány, institucemi nebo jinými subjekty Unie. Vystane-li taková otázka před soudem členského státu, může tento soud, považuje-li rozhodnutí o této otázce za nezbytné k vynesení svého rozsudku, požádat Soudní dvůr o rozhodnutí o této otázce. Vystane-li taková otázka při jednání před soudem členského státu, jehož rozhodnutí nelze napadnout opravnými prostředky podle vnitrostátního práva, je tento soud povinen obrátit se na Soudní dvůr.

[29] Povinnost položit předběžnou otázku byla vyložena i v judikatuře Soudního dvora, zejména v rozsudku CILFIT (rozsudek 238/81 Srl CILFIT a Lanificio di Tabardo SpA proti Ministerstvu zdravotnictví [1982] ECR 3415, odst. 21), v němž Soudní dvůr vyslovil názor, že překládací povinnost vnitrostátního soudu odpadá v případě tzv. *acte clair*, tj. když výklad ustanovení práva EU je zřejmý.

[30] Nepřekoumatelnost napadeného rozhodnutí nelze spatřovat ani ve vypořádání namítaného rozporu se směrnicí Evropského Parlamentu a Rady 2009/28/ES ze dne 23. 4. 2009 o podpoře využívání energie z obnovitelných zdrojů (Úř. věst. L 140, 5. 6. 2009, s. 16-62).

[31] Hlavním smyslem směrnice je uložit státům závazek dosáhnout do roku 2020 stanoveného podílu energie vyrobené z obnovitelných zdrojů na hrubé konečné spotřebě energie. Dle čl. 3 odst. 2 směrnice jsou státy povinny zavést opatření, kterými účinným způsobem zajistí dosažení

stanoveného podílu energie z obnovitelných zdrojů. Za tím účelem mohou členské státy zavést režim podpory (viz čl. 3 odst. 3).

[32] Směrnice ukládá České republice povinnost zajistit, aby podíl energie vyrobené z obnovitelných zdrojů dosáhl v roce 2020 třinácti procent hrubé konečné spotřeby energie. Ponechává jí široký prostor pro uvážení, jakými konkrétními opatřeními bude tohoto cíle dosaženo. Tato konkrétní opatření tak jsou regulována národním právem, nikoliv právem EU. Směrnice dovoluje, aby státy přikročily k subvencování výroby elektrické energie z obnovitelných zdrojů, čímž činí výjimku z jinak poměrně striktního zákazu veřejné podpory. Směrnice však žádným způsobem nepředepisuje, že by stát musel přijmout nějaká konkrétní opatření typu zaručení výkupních cen, zaručení návratnosti investic, příspěvku na pořízení fotovoltaických elektráren, osvobození výroby energie z obnovitelných zdrojů od daně apod.

[33] Krajský soud zcela správně odkázal na rozsudek NSS ze dne 20. 12. 2012, č. j. 1 Afs 80/2012 - 40, publ. pod č. 2808/2013 Sb. NSS, který se otázkou, zda normy obsažené ve směrnici 2009/28/ES mohou mít přímý účinek, zabýval a dospěl k závěru, že tomu tak není. Stěžovatelem rozporovaná právní úprava odvodu za elektřinu ze slunečního záření nemá předobraz v žádné z norem evropského práva a žádná z těchto norem ani zavedení tohoto odvodu nebrání.

[34] Nejvyšší správní soud neshledal ani nedostatečné odůvodnění ve vztahu k namítanému rozporu s Listinou základních práv Evropské unie, konkrétně jejím čl. 16 (svoboda podnikání) a čl. 17 (právo na vlastnictví). Svoboda podnikání i právo vlastnit majetek jsou obsaženy v Listině základních práv a svobod a zejména v Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod (z níž Listina základních práv EU výrazně vychází), které byly, jak správně uvedl krajský soud, referenčním rámcem pro Ústavní soud v nálezu Pl. ÚS 17/11 při úvaze o ústavnosti českého legislativního řešení.

[35] Ústavní soud v této souvislosti konstatoval, že důsledkem zavedení solárního odvodu je z pohledu investorů, toliko dočasné ovlivnění míry zisku způsobené zvýšením nákladů o nově zavedenou povinnost odvodu a z toho plynoucí prodloužení doby návratnosti jejich investice. Systém podpory a principy stanovování regulovaných cen, investorům i nadále zaručují takové podmínky, aby dosáhli prosté doby návratnosti investice 15 let. Změna se tak ve vztahu k době návratnosti promítá pouze do toho, že její dosažení bude uskutečněno v delším (avšak zákonem zachovaném) časovém horizontu, než výrobci elektřiny očekávali.

[36] Mimo výše uvedené se Listina základních práv EU týká ochrany základních práv jednotlivců vůči krokům, které činí orgány EU a orgány členských států při uplatňování práva EU. Unijní dimenzi však v daném případě má toliko povinnost zajistit, aby do určitého data vzrostl podíl výroby energie z obnovitelných zdrojů. To, jak k tomu dojde, je již otázkou práva národního. Rozpor s unijním právem by nastal v případě nedodržení stanoveného cíle, zatímco prostředky k dosažení tohoto cíle jsou na členských státech.

[37] V dané věci tedy nejde o přímou aplikaci unijního práva, ale o jistou systematickou provázanost českého práva a práva EU. Solární odvod, jehož zavedení stěžovatel de facto rozporuje, je daní, která na úrovni Evropské unie upravena není.

[38] S ohledem na vše výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[39] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 14. srpna 2014

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu