ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobce: **Fotovoltaická elektrárna Eliška - Čáslav, s. r. o.,** se sídlem Hornická 639, Tuchlovice, zastoupeného JUDr. Tomášem Těmínem, Ph.D., advokátem se sídlem Karlovo náměstí 28, Praha 2, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 2. 4. 2014, č. j. 15 Af 109/2011 - 49,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh dosavadního řízení

[1] Žalobce (dále též „stěžovatel“) provozuje fotovoltaickou elektrárnu v obci Čáslav. Vyrobenou elektrickou energii dodává do distribuční sítě společnosti ČEZ Distribuce, a. s. (dále též „plátce daně“). Předmětem sporu se staly platby za elektřinu dodanou do distribuční sítě v období měsíce ledna a února roku 2011. Společnost ČEZ Distribuce, a. s., uhradila žalobci jen část z fakturovaných částek za uvedená období. Žalobce požádal plátce daně o vysvětlení podle ustanovení § 237 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Společnost ČEZ Distribuce, a. s., 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 (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů), dále jen „zákon č. 180/2005“, ve znění novely provedené zákonem č. 402/2010 Sb. (dále jen „zákon č. 402/2010 Sb.“).

[2] Stěžovatel, jakožto poplatník daně, následně podal proti postupu plátce daně stížnost dle § 237 odst. 3 daňového řádu. Finanční úřad v Děčíně (dále jen „správce daně“) tuto stížnost

zamítl rozhodnutím ze dne 6. 6. 2011, č. j. 122857/11/178913501506. Správce daně poukázal na právní úpravu obsaženou v ustanovení § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb., ve znění zákona č. 402/2010 Sb., z něhož plyne, že plátce daně byl povinen srazit nebo vybrat a odvést tzv. odvod, neboť byly splněny všechny zákonné podmínky pro odvod za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření.

[3] Proti citovanému rozhodnutí správce daně podal stěžovatel odvolání, v němž namítal porušení řady jeho ústavně zaručených práv zakotvených v Listině základních práv a svobod či Ústavě České republiky, přičemž vyzdvihl možnost neaplikovat příslušná ustanovení zákona č. 180/2005 Sb. a nepřiměřenost zásahu do jeho legitimních očekávání a namítl, že se správce daně řádně nevypořádal s jeho argumentací. Finanční ředitelství v Ústí nad Labem podané odvolání zamítlo rozhodnutím ze dne 15. 9. 2011, č. j. 8026/11-1200-506330 *(pozn. soudu: Finanční ředitelství v Ústí nad Labem bylo ke dni 31. 12. 2012 zrušeno zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. Jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství, které tak v nynějším řízení vystupuje jako žalovaný).* Žalovaný se plně ztotožnil s názorem správce daně, který postupoval v souladu s platnou a účinnou právní úpravou, přičemž odmítl námitku, že se nevypořádal se stěžovatelovou argumentací, neboť v řízení o stížnosti hodnotí správce daně pouze správnost postupu plátce daně. Žalovaný neuznal ani námitky týkající se ochrany práva stěžovatele na spravedlivý proces a ochrany legitimního očekávání, když uvedl, že rozhodnutí správce daně nemohla být pro stěžovatele překvapivá. Rovněž konstatoval, že stát má právo na výběr daní a neztotožnil se ani s námitkou porušení zákazu retroaktivity, poněvadž nedošlo ke zpětnému sražení nebo vybírání a odvedení daně. Dále neshledal ani porušení jiných základních práv a svobod stěžovatele.

[4] Stěžovatel napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu Ústí nad Labem, v níž argumentoval opětovně tím, že plátce daně měl povinnost neaplikovat zákon č. 180/2005 Sb. ve znění zákona č. 402/2010 Sb. z důvodu jeho neústavnosti. Důvody shledával v porušení zákazu retroaktivity a nepřiměřeném zásahu do jeho legitimních očekávání ve smyslu porušení zákonné garance patnáctileté návratnosti stanovené v § 6 zákona č. 180/2005. Zároveň žalobce považoval stanovený solární odvod za diskriminační a svévolný, ve své podstatě ústící v zásah do jeho práva svobodně podnikat zaručeného v čl. 26 Listiny základních práv a svobod.

[5] Krajský soud žalobu zamítl rozsudkem napadeným nyní projednávanou kasační stížností. V něm uvedl, že ústavností zákonné úpravy odvodu z elektřiny ze slunečního záření se zabýval Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (judikatura Ústavního soudu dostupná z http:/nalus.usoud.cz), na něhož krajský soud plně odkázal, přičemž Ústavní soud neshledal porušení zákazu retroaktivity či principů legitimního očekávání a právní jistoty. Pokud jde o Ústavním soudem zmiňované „nalezení spravedlivého řešení“ obecnými soudy, tj. hodnocení ústavnosti aplikace solárního odvodu v konkrétních případech, odkázal krajský soud na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57 (veškerá judikatura Nejvyššího správního soudu dostupná z: www.nssoud.cz). V této souvislosti soud zdůraznil, že za stávající právní úpravy je nejpřiléhavějším prostředkem k zohlednění individuálních účinků solárního odvodu institut prominutí daně dle § 259 daňového řádu s tím však, že zákon č. 180/2005 Sb. nikterak institut prominutí daně neupravuje, a proto lze výzvu Ústavního soudu k nalezení spravedlivého řešení považovat spíše za výzvu určenou zákonodárci než soudům. Soud tak uzavřel, že bez ohledu na to, zda žalobce svá tvrzení a důkazy o protiústavnosti odvodu a jeho likvidačním dopadu na svou osobu uplatnil v daňovém řízení nebo v řízení před soudem, nemohly tyto skutečnosti být v těchto řízeních jakkoli zohledněny a nemohly mít vliv na zákonnost rozhodnutí správních soudů.

II. Obsah kasační stížnosti

[6] Stěžovatel napadá rozsudek krajského soudu kasační stížností, v níž namítá kasační důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), tzn. tvrdí nezákonnost a nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku krajského soudu.

[7] Stěžovatel nejprve komentuje shora citovaný nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, který dle jeho názoru nezastal jednoznačné stanovisko ohledně ústavnosti či protiústavnosti zákona č. 402/2010 Sb. Právní závěry tohoto nálezu založily nerovnost jednotlivých výrobců solární elektřiny, kteří budou vystaveni zcela volné rozhodovací úvaze soudců obecných soudů z důvodu neexistence jednoznačného výkladového pravidla pro v nálezu užitý pojem „rdousící efekt“. Proto tento nález stěžovatel pokládá za rozporný s čl. 1 Ústavy ČR.

[8] Tento nález Ústavního soudu dle stěžovatele ústil ve vydání sporného usnesení rozšířeného senátu zdejšího soudu (viz výše). V této souvislosti stěžovatel vytýká, že při podání stížnosti dle § 237 daňového řádu nepožadoval určit, zda odvod byl vyměřen ve správné výši, nýbrž usiloval o kompletní navrácení solárního odvodu. Proto nepovažuje dotčené usnesení rozšířeného senátu pro danou věc za přiléhavé. Zároveň předkládá argumenty, pro které nemá být rozhodné, zda o prominutí solárního odvodu požádá v rámci institutu prominutí daně nebo na základě podání stížnosti dle § 237 daňového řádu.

[9] Stěžovatel též poukazuje na skutečnost, že zákon č. 402/2010 Sb. je v rozporu s právem Evropské unie, které musí mít aplikační přednost před právem vnitrostátním. Dle názoru stěžovatele Česká republika jednoznačně ohrožuje dosažení cílů Evropské unie v oblasti energie pocházejících z obnovitelných zdrojů (ve svých argumentech se opírá především o směrnici č. 2001/77/ES o podpoře elektřiny vyrobené z obnovitelných zdrojů energie na vnitřním trhu s elektřinou, později nahrazenou směrnicí č. 2009/28/ES).

[10] Stěžovatel dále namítá, že krajský soud nevzal v úvahu jím tvrzené skutečnosti, přičemž opět zdůrazňuje, že mezi rozhodnutím správního soudu o žalobě proti rozhodnutí správce daně dle ustanovení § 237 a § 259 daňového řádu není materiální rozdíl. V této souvislosti zdůrazňuje, že pochybení státu je nyní přičítáno k tíži toliko několika provozovatelům fotovoltaických elektráren, přičemž právě žalobce je změnou legislativy nejvíce zasažen a má pro něj fatální důsledky, které se projevují oním „rdousícím efektem“. Zároveň zdůrazňuje, že přijetím zákona č. 402/2010 Sb. stát neutralizoval garance stanovené v § 6 odst. 1 písm. b) bod 2 zákona č. 180/2005 Sb. a došlo k nedůvodnému a nepřiměřenému zvýhodnění provozovatelů distribučních soustav.

[11] Z těchto důvodů žalobce navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti

[12] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že vůči stěžovateli bylo vždy postupováno zcela souladně s platnou a účinnou právní úpravou, přičemž správce daně i žalovaný se museli touto právní úpravou řídit. Navíc vytkl, že otázkou protiústavnosti solárního odvodu se zabýval Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, který později doplnilo usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57. V dané věci tedy i nadále zůstává rozhodné jedině to, zda byl správně a úplně zjištěn skutkový stav a na něj aplikována příslušná právní úprava, což se ve stěžovatelově případě stalo.

[13] Žalovaný dále odmítl posuzovat ostatní body kasační stížnosti a opět odkázal na výše citované usnesení rozšířeného senátu zdejšího soudu. Závěrem uvádí, že zcela souhlasí s právním názorem krajského soudu ve věci nutnosti komplexního výkladu předmětného nálezu Ústavního

soudu, stejně jako se závěrem, že v předchozích řízeních bylo postupováno zcela v souladu se zjištěným skutkovým stavem a zejména podle příslušných právních norem, přičemž obsahem stěžovatelových podání v předchozích řízeních byla značně obecná a nekonkrétní tvrzení, která nemohla mít na posouzení věci vliv.

[14] Žalovaný proto považuje důvody kasační stížnosti za irelevantní a navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[15] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[16] Jak bylo již předestřeno výše, stěžovatel uplatnil dva kasační důvody, když namítá nezákonnost rozsudku krajského soudu [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] a jeho nepřezkoumatelnost [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Z ustálené judikatury zdejšího soudu přitom plyne, že o nezákonnost by se jednalo tehdy, jestliže by krajský soud aplikoval na zjištěnou skutkovou situaci nesprávné zákonné ustanovení (případně by opomenul aplikaci některých ustanovení dalších), anebo by sice vycházel z relevantních zákonných ustanovení, nicméně jejich výklad by odporoval běžným interpretačním metodám (teleologická, systematická, logická, gramatická apod.). Za nepřezkoumatelné rozhodnutí pak lze obecně považovat takové soudní rozhodnutí, jehož výrok je vnitřně rozporný, nebo z nějž nelze zjistit, zda soud žalobu zamítl nebo o ní odmítl rozhodnout, rozhodnutí, z nějž nelze seznat, co je výrok a co odůvodnění, dále rozhodnutí, z něhož není patrné, které osoby jsou jeho adresátem, rozhodnutí s nevhodnou formulací výroku, která má za následek, že rozhodnutí nikoho nezavazuje apod. Nedostatkem důvodů pak nelze rozumět dílčí nedostatky odůvodnění soudního rozhodnutí, ale pouze nedostatek důvodů skutkových. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí soudu zrušit pro nepřezkoumatelnost, budou takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kde není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny (srov. kupř. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publ. pod č. 133/2004).

[17] Rozhodnou právní otázkou v nyní posuzovaném případě je posouzení možnosti prokázat „rdousící efekt“ při solárním odvodu v rámci stížnosti na postup plátce daně (§ 237 daňového řádu), respektive posouzení otázky, zda lze „rdousící efekt“ prokazovat i v tomto řízení a nikoli pouze v řízení o prominutí daně.

[18] Relevantním ustanovením, které bylo v projednávaném případě aplikováno, je především ustanovení § 7a zákona č. 180/2005 Sb., ve znění zákona č. 402/2010 Sb., v němž se uvádí, že *„[p]ředmětem odvodu za elektřinu ze slunečního záření (dále jen „odvod“) 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.*“ Ustanovení § 7c předmětné novely pak stanoví, že *„[z]ákladem odvodu je částka bez daně z přidané hodnoty hrazená plátcem odvodu formou výkupní ceny nebo zeleného bonusu poplatníkovi odvodu za elektřinu ze slunečního záření vyrobenou v odvodovém období.“*

[19] Pro posouzení mnohých námitek obsažených v kasační stížnosti týkajících se prokazování porušení rdousícího efektu odvodu a zákonem garantované návratnosti investice, jakož i tvrzené vady řízení, jíž se měly daňové orgány v této souvislosti dopustit, je pak určující usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57.

[20] Nejvyšší správní soud v tomto usnesení předně konstatoval, že otázkou souladu úpravy odvodu z elektřiny ze slunečního záření s ústavním pořádkem se již v minulosti zabýval Ústavní

soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Ústavní soud v něm nevyhověl návrhu skupiny senátorů na zrušení části zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů upravující tzv. solární odvod. Z citovaného nálezu tak plyne, že tato zákonná ustanovení jsou ústavně konformní a i nadále proto zavazují jejich adresáty, jakož i soudy (čl. 95 odst. 1 Ústavy ČR). Na závěr zmíněného nálezu nicméně Ústavní soud dodal, 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.*“ Podle Ústavního soudu totiž 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.*“ Pro takové specifické případy pak zavázal obecné soudy „*udělat vše pro spravedlivé řešení, jakkoliv se to může jevit složité*“ (bod [88] nálezu).

[21] Jakkoli stěžovatel v kasační stížnosti považuje závěry citovaného nálezu za problematické, vykonatelná rozhodnutí Ústavního soudu jsou závazná pro všechny orgány i osoby (viz čl. 89 odst. 2 Ústavy ČR). Nejvyššímu správnímu soudu tedy jakkoli nepřísluší přehodnocovat nálezy Ústavního soudu, nýbrž je vázán jejich obsahem. V opačném případě by docházelo k porušení základního práva stěžovatele na spravedlivý proces ve smyslu čl. 36 odst. 1 a čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod (srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 2. 6. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 9/06).

[22] Stěžovatel má pravdu, že na základě výše uvedeného nálezu Ústavního soudu vyvstala otázka, jak vyložit uvedený příkaz Ústavního soudu, aby obecné soudy udělaly „*vše pro spravedlivé řešení*“, tj. v jakém řízení má být hodnocena ústavnost aplikace solárního odvodu v konkrétních případech. K tomu je třeba uvést, že Nejvyšší správní soud v některých předchozích rozhodnutích vyjádřil právní názor, podle nějž by bylo namístě vést dokazování o možném rdousícím efektu odvodu vůči konkrétnímu subjektu (při řádném uplatnění námitky likvidačního působení solárního odvodu daným daňovým subjektem) v řízení o stížnosti na postup plátce daně, což vedlo k postoupení věci (respektive právní otázky) rozšířenému senátu (srov. § 17 s. ř. s.). Pro další rozhodování zdejšího soudu je tedy určující právní názor rozšířeného senátu, který o této otázce rozhodoval, a jelikož jeho rozhodnutí má za cíl sjednocovat odlišnou judikaturu tohoto soudu, je zcela logické a pochopitelné, že zavazuje všechny senáty v jejich další rozhodovací činnosti.

[23] Rozšířený senát k tomu v citovaném usnesení dovodil, že institut stížnosti na postup plátce daně skutečně 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. Proto konstatoval, že stížnost dle ustanovení § 237 daňového řádu představuje specifický prostředek obrany poplatníka vůči plátci daně při uplatňování srážkové daně. Jedná se o ochranu před nezákonným postupem plátce, o nástroj určený pro „řešení sporu mezi plátcem a poplatníkem“, který 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. Dle rozšířeného senátu by bylo absurdní klást na plátce povinnost, *nota bene* bez jakékoliv psané právní úpravy, aby sám posuzoval likvidační účinky solárního odvodu na poplatníka.

[24] I kdyby se tento institut aplikoval na solární odvod pouze přiměřeně a žádost o vysvětlení adresovaná plátci byla jen jakýmsi formálním krokem pro následné uplatnění stížnosti u správce daně, umožňuje ustanovení § 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. 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. V této fázi nalézacího řízení tedy nemá správce daně zákonnou možnost provádět správní úvahu, na jejímž základě by mohl v konkrétním případě modifikovat výši solárního odvodu. Podle rozšířeného senátu by tak bylo z ústavního hlediska a s ohledem na požadavky dělby moci přinejmenším problematické, aby neexistenci psané právní úpravy nahradila bez dalšího moc soudní.

[25] V tomto usnesení tedy rozšířený senát zdejšího soudu uvedl, z jakého důvodu nelze chápat daňová řízení dle § 237 a § 259 daňového řádu za materiálně totožná, jak tvrdí stěžovatel. Nyní rozhodující druhý senát Nejvyššího správního soudu nehodlá nic měnit na závěrech rozšířeného senátu, který je dle § 17 s. ř. s. povolán k tomu, aby sjednocoval judikaturu uvnitř samotného Nejvyššího správního soudu. Změna judikatury rozšířeného senátu by představovala intenzivní zásah do zásady právní jistoty. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 8. 1. 2009, č. j. 1 Afs 140/2008 - 77, publ. pod č. 1792/2009 Sb. NSS, judikatura správních soudů není neměnná, ale skutečnost, že judikatura byla sjednocena právním názorem rozšířeného senátu, přináší zvlášť významné argumenty ve prospěch setrvání na takto vytvořeném právním názoru.

[26] Podle stávající zákonné úpravy je tak nejpřiléhavějším a jediným možným prostředkem k zohlednění individuálních účinků odvodu vyměřeného podle zákona č. 180/2005 Sb., leč dopadajícího rdousícím způsobem na jednotlivce, institut prominutí daně. Institut stížnosti na postup plátce daně dle § 237 daňového řádu je specifický potud, že je oprávněn jej užít pouze daňový subjekt – poplatník daně, a to jen jako kontrolní mechanismus ke zjištění, zda plátce daně správně srazil či správně vybral „jeho“ daň. Za stávající právní úpravy ale není nástrojem, který by umožnil správci daně posuzovat věc s přihlédnutím ke konkrétním skutkovým okolnostem a v odůvodněných případech poskytl poplatníkovi efektivní ochranu.

[27] V této souvislosti Nejvyšší správní soud vytýká, že řízení o stížnosti je klasickým správním řízením, jehož výsledkem je rozhodnutí o tom, zda stížnost byla či nebyla oprávněná, přičemž dochází k odbornému posouzení, zda byly či nebyly dodrženy hmotně právní i procesně právní předpisy (srov. nález Ústavního soudu ze dne 20. 6. 2001, sp. zn. II. ÚS 667/2000). Naopak institut promíjení daně není dalším opravným prostředkem, což vyplývá i z jeho systematického zařazení mimo část věnovanou opravným a dozorčím prostředkům, jakož i z důvodů, pro které je tento institut uplatňován. Ačkoli jejich výsledný efekt může být pro daňový subjekt totožný či blízký, nelze tato dvě řízení dle daňového řádu směšovat, poněvadž obě z nich se ve své podstatě zásadně odlišují.

[28] Nadto Nejvyšší správní soud neshledal žádné důvody, pro které by případ stěžovatele byl natolik specifickým, že by připouštěl odchýlení se od dosavadní judikatury. Pokud tento důvod stěžovatel spatřuje ve faktu, že v rámci podané stížnosti nepožadoval určit, zda odvod byl vyměřen ve správné výši, nýbrž usiloval o kompletní navrácení solárního odvodu, nejedná se o odlišnost relevantní, mající vliv na právní posouzení věci.

[29] Nejvyšší správní soud tak znovu zdůrazňuje, že úprava řízení o prominutí daně je obsažena předně v ustanovení § 259 daňového řádu, které 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. Jak již konstatoval krajský soud, zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů však 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. Je tedy primárně

na zákonodárci, aby v zákoně stanovil orgánu veřejné moci (ať již kterémukoliv stupni správce daně) pravomoc zcela nebo částečně prominout předmětnou daň.

[30] Při nečinnosti zákonodárce však přichází v úvahu také aplikace ustanovení § 260 daňového řádu, které zakládá pravomoc promíjet daň či její příslušenství ministru financí, pokud jde o daně, které spravují ministrem řízené správní orgány, a to buď z důvodu nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů, nebo při mimořádných, zejména živelných událostech. 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.

[31] Rovněž rozšířený senát Nejvyššího správního soudu označil rozhodnutí vydané ministrem financí dle § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu za jediný institut, jehož prostřednictvím může výkonná moc za stávající zákonné úpravy dostát výslovnému pokynu Ústavního soudu a splnit tak povinnost uplatnit individuální přístup k jednotlivým výrobcům, kteří se nacházejí ve výjimečné situaci předvídané nálezem sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Vzhledem k tomu by eventuální nečinnost ministra financí při vydání takového rozhodnutí dokonce „*mohla nabýt podobu nečinnosti protiústavní a nemohla by zůstat bez soudní sankce*“ (k podrobnostem viz body [48] až [57] citovaného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu).

[32] Zároveň stěžovatel namítá, že krajský soud nepřihlédl k žalobcem tvrzeným skutečnostem o „rdousícím efektu“, což vedlo k nezákonnosti rozhodnutí krajského soudu. Citované usnesení rozšířeného senátu ale deklarovalo, že prokazování zmiňovaných skutečností není možné ani v řízení v řízení o stížnosti na postup plátce daně ani v navazujícím soudním řízení. Pokud tedy správce daně a ani později soud nemohli v dotčeném typu daňového řízení (tj. stížnosti na postup správce daně) přistoupit k prokazování tvrzených skutečností z důvodů specifických vlastností daného řízení, resp. toto prokazování by nemohlo mít s ohledem na závěry rozšířeného senátu žádnou relevanci pro rozhodnutí v tomto řízení, nemůže být logicky ani rozhodnutí krajského soudu, které se s touto otázkou nevypořádalo, hodnoceno jako nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

[33] Stěžovatel dále argumentuje tím, že přijatá novela je v rozporu s účelem směrnice 2001/77/ES a s cílem směrnice 2009/28/ES, neboť výsledkem legislativní činnosti českého zákonodárce nebyla podpora subjektů investujících do obnovitelných zdrojů a Česká republika se tak nezdržela všech opatření, jež by mohla ohrozit dosažení cílů Unie (viz čl. 4 odst. 3 Smlouvy o Evropské unii).

[34] Souladem novely zákona o podpoře výroby elektřiny se směrnicí 2009/28/ES, respektive jejím cílem a účelem, se již zdejší soud zabýval v rozsudku ze dne 20. 12. 2012, č. j. 1 Afs 80/2012 - 40, publ. pod č. 2808/2013. Zde uvedl, že hlavním smyslem směrnice 2009/28/ES 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 této 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). Režimem podpory se rozumí jakýkoli nástroj, režim či mechanismus uplatňovaný členským státem či skupinou členských států, který podporuje užívání energie z obnovitelných zdrojů snížením nákladů na výrobu této energie, zvýšením ceny, za kterou ji lze prodat, nebo zvýšením množství takto prodané energie prostřednictvím povinnosti využívat energii z obnovitelných zdrojů nebo jinak. To zahrnuje mimo jiné investiční pomoc, osvobození od daně nebo snížení daně, vrácení daně, režimy podpory pro povinnost využívat energii z obnovitelných zdrojů, včetně režimů používajících zelené certifikáty, a režimy přímé cenové podpory, včetně tarifů výkupních cen a plateb prémií [čl. 2 písm. k) směrnice].

[35] Cílem směrnice 2009/28/ES je dosažení minimálního stanoveného podílu energie z obnovitelných zdrojů na celkové spotřebě energie na území Evropské unie, a to prostřednictvím dosažení minimálního podílu energie z obnovitelných zdrojů stanoveného diferencovaně pro jednotlivé členské státy. Česká republika je povinna do roku 2020 dosáhnout podílu alespoň ve výši 13%.

[36] Zdejší soud v uvedeném rozsudku dospěl k závěru, že směrnice 2009/28/ES nemá přímý účinek, neboť předpokladem vertikálního přímého účinku směrnice je, že povinnosti, jež ukládá, jsou v ní formulovány dostatečně určitě, přesně a bezpodmínečně, a že uplynula lhůta pro její transpozici (základy této judikatury byly položeny rozhodnutím Soudního dvora Evropských společenství ze dne 4. 12. 1974 ve věci 41/74 - *Yvonne van Duyn proti Home Office*, Recueil s. 1337, z poslední doby viz např. rozhodnutí Soudního dvora EU ze dne 12. 7. 2012 ve věci *Vodafone España SA*, C-55/11, C-57/11 a C-58/11, bod 37). Směrnice 2009/28/ES ukládá České republice povinnost zajistit, aby podíl energie vyrobené z obnovitelných zdrojů dosáhl v roce 2020 třinácti procent hrubé konečné spotřeby energie. Ponechává jí přitom široký prostor pro uvážení, jakými konkrétními opatřeními bude tohoto cíle dosaženo. Směrnice 2009/28/ES dovoluje, aby státy přikročily k subvencování výroby elektrické energie z obnovitelných zdrojů, čímž činí výjimku z jinak poměrně striktního zákazu veřejné podpory. Stěžovatelova námitka, že zákonodárce přijetím novely dodatečně změnil dříve nastavená pravidla podpory výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů, tedy ze směrnice č. 2009/28/ES, není důvodná. Tato směrnice naopak v odstavci 25 zdůrazňuje, že je důležité, aby členské státy mohly kontrolovat dopady a náklady vnitrostátních režimů podpory. Pro přímý účinek směrnice tak není splněna hned první z podmínek, tedy existence dostatečně určitého, přesného a bezpodmínečného závazku členského státu.

[37] Stěžovatel tedy není oprávněn dovolávat se v řízení před vnitrostátním soudem směrnice 2009/28/ES, neboť uvedená směrnice nemá přímý účinek.

[38] S ohledem na výše uvedené neshledal soud žádného důvodu pro položení předběžné otázky Soudnímu dvoru Evropské unie. Aplikovaná 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. Ani sám stěžovatel neuvedl žádné konkrétní ustanovení směrnice, jehož výklad by měl být Soudním dvorem podán. Poukázal pouze na účel směrnice 2001/77/ES a cíl směrnice 2009/28/ES a dále na rozpor s některými základními lidskými právy a svobodami stanovenými v Úmluvě, Dodatkovém protokolu a Listině základních práv EU, jejichž porušení ovšem Nejvyšší správní soud s odkazem na výše uvedené neshledává. Jak soud však vyložil výše, zavedením odvodu zcela nepochybně není kompromitován cíl směrnice 2009/28/ES a nebyla ani porušena základní lidská práva a svobody namítaná stěžovatelem, což mj. vyplývá již z nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11.

VI. Závěr a náklady řízení

[39] Lze tedy uzavřít, že krajský soud podanou správní žalobu správně zamítl, neboť bez ohledu na to, zda žalobce svá tvrzení a důkazy o likvidačním dopadu solárního odvodu na svou osobu uplatnil v daňovém řízení nebo v řízení před soudem, tyto skutečnosti nemohly být v řízení o stížnosti dle § 237 daňového řádu jakkoliv zohledněny a nemohly mít vliv na zákonnost rozhodnutí žalovaného.

[40] Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná. Jelikož v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

[41] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

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

V Brně dne 21. května 2014

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu