



PARLAMENTNÍ  
INSTITUT

## VYBRANÁ TÉMATA 5/2015

### Ke zdanění emisních povolenek v ČR

**Mgr. Eva Balounová**  
březen 2015



POSLANECKÁ  
SNĚMOVNA  
PARLAMENTU  
ČESKÉ REPUBLIKY

**Obsah**

Úvod.....	2
1. Právní základ.....	2
a) Evropské právo.....	2
b) České právo.....	3
2. Případ C-43/14 ŠKO-ENERGO proti Odvolacímu finančnímu ředitelství.....	4
a) K průběhu.....	4
b) Rozsudek Soudního dvora EU.....	4
c) Stanovisko generální advokátky.....	5
3. Související případy.....	6
4. Současný stav obchodování s emisními povolenkami.....	6
Použitá literatura a zdroje.....	7

**Úvod**

Tato práce se primárně zaměřuje na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 26. února 2015 o předběžné otázce, kterou mu položil Nejvyšší správní soud ČR v souvislosti se zdaněním emisních povolenek v České republice. Práce v úvodu nastiňuje dotčenou evropskou legislativu, jež vytvořila systém pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů, a českou právní úpravu, která evropské předpisy implementovala. Dále je shrnut případ C-43/14 ŠKO-ENERGO proti Odvolacímu finančnímu ředitelství, ve kterém byla předběžná otázka podána. Otázka se týkala toho, zda je česká právní úprava, která uvalila darovací daň na bezúplatně nabyté povolenky, slučitelná s článkem 10 směrnice o obchodování s povolenkami, který stanoví, že pro dané období má být přiděleno členskými státy alespoň 90 % povolenek zdarma. Práce představuje i stanovisko generální advokátky a některé související případy. V závěru je pro představu načrtnut současný stav obchodování s emisními povolenkami.

**1. Právní základ****a) Evropské právo**

Směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství a o změně směrnice Rady 96/61/ES (dále směrnice o obchodování s povolenkami),<sup>1</sup> jejímž cílem bylo přispět ke snížení antropogenních emisí skleníkových plynů, vytvořila systém pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství a to tak, aby se podařilo snižování emisí skleníkových plynů způsobem efektivním z hlediska nákladů a zároveň ekonomicky účinným. Dle článku 10 směrnice o obchodování s povolenkami měly členské státy pro období mezi 1. lednem 2005 a 31. prosincem 2007 přidělit (alokovat) alespoň 95 % povolenek zdarma, v následujícím období mezi 1. lednem 2008 a 31. prosincem 2012 měly státy přidělit alespoň 90 % povolenek zdarma.<sup>2</sup>

Povolenka je směrnicí o obchodování s povolenkami definována jako povolení vypouštět jednu tunu ekvivalentu oxidu uhličitého po specifikované období. Členské státy vytvořily plány pro přidělování povolenek (národní alokační plán), Evropská komise měla pravomoc do tří měsíců po

1 <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32003L0087&qid=1425556749920&from=CS>

2 Znění článku 10 směrnice o obchodování s povolenkami:

Způsob přidělování (alokace)

Pro tříleté období počínající dnem 1. ledna 2005 členské státy přidělí alespoň 95 % povolenek zdarma. Pro pětileté období počínající dnem 1. ledna 2008 členské státy přidělí alespoň 90 % povolenek zdarma; dostupné zde:

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32003L0087&qid=1425478132640&from=CS>

oznámení plánu členským státem plán anebo jeho část odmítnout a to i z důvodu neslučitelnosti s výše zmíněným článkem 10 směrnice o obchodování s povolenkami. Vlastní přidělování povolenek pro období vymezená článkem 10 bylo upraveno v článku 11 směrnice o obchodování s povolenkami.

## b) České právo

Směrnice o obchodování s povolenkami byla do českého právního řádu transponována zákonem č. 695/2004 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů a o změně některých zákonů.

Nicméně do zákona České národní rady č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (dále zákon o dani darovací) byla zákonem č. 402/2010 Sb., kterým se mění zákon č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů), ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony, vložena následující ustanovení:

- § 6 (8): *Předmětem daně darovací je bezúplatně nabytí povolenek na emise skleníkových plynů v letech 2011 a 2012 pro výrobu elektřiny v zařízení, které k 1. lednu 2005 nebo později vyrábělo elektřinu na prodej třetím osobám a ve kterém probíhá z činností, na které se vztahuje obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů, pouze spalování paliv (dále jen „bezúplatně nabytá povolenka“) výrobcem elektřiny.*
- § 7a: *Základ daně u bezúplatně nabytých povolenek*
  - (1) *Základem daně darovací u bezúplatně nabytých povolenek je průměrná tržní hodnota povolenky na emise skleníkových plynů k 28. únoru příslušného kalendářního roku vynásobená počtem bezúplatně nabytých povolenek k výrobě elektřiny pro příslušný kalendářní rok.*
  - (2) *Průměrnou tržní hodnotu povolenky na emise skleníkových plynů k 28. únoru příslušného kalendářního roku zveřejní Ministerstvo životního prostředí způsobem umožňujícím dálkový přístup.*
- § 14a: *Sazba daně darovací u bezúplatně nabytých povolenek*  
*Sazba daně darovací u bezúplatně nabytých povolenek činí 32 %.*
- *V § 20 (1) písm. a byla za slova „majetku Českou republikou“ vložena slova „s výjimkou bezúplatně nabytých povolenek“.*
- § 20 (15): *Od daně darovací je osvobozeno nabytí takového počtu bezúplatně nabytých povolenek, které odpovídá poměru průměrného množství vyrobené elektřiny z kombinované výroby elektřiny a tepla k celkovému množství vyrobené elektřiny v letech 2005 a 2006.*
- § 21 (9): *V případě bezúplatně nabytých povolenek je poplatník povinen podat místně příslušnému správci daně daňové přiznání k dani darovací do 31. března příslušného kalendářního roku. Součástí tohoto daňového přiznání je informace poplatníka o podílu výroby elektřiny a podílu výroby tepla na celkových emisích skleníkových plynů za kalendářní rok 2005 a následující roky.*

Tato konkrétní ustanovení, obsažená v části druhé zákona č. 402/2010 Sb., nebyla součástí původního vládního návrhu zákona, který byl vládou předložen sněmovně 14. 10. 2010 a posléze

rozeslán jako tisk 145/0. Ustanovení novelizující zákon o dani darovací byla do návrhu vložena komplexním pozměňujícím návrhem usnesením hospodářského výboru z jeho 5. schůze konané 2. 11. 2010. Vláda se s tímto komplexním pozměňovacím návrhem ztotožnila a během rozpravy ve sněmovně nedošlo k diskusi o případném nesouladu návrhu zákona s článkem 10 směrnice o obchodování s povolenkami. Návrh zákona byl sněmovnou schválen ve znění schválených pozměňovacích návrhů usnesením č. 160. Senát návrh neprojednal nebo k němu nepřijal usnesení.<sup>3</sup> Zákon byl vyhlášen ve Sbírce zákonů 28. 12. 2010, účinnosti nabyl k 1. 1. 2011.<sup>4</sup>

## **2. Případ C-43/14 ŠKO-ENERGO proti Odvolacímu finančnímu ředitelství**

### **a) K průběhu**

ŠKO-ENERGO, s.r.o. (dále žalobce) nabyt bezplatně povolenky na emise skleníkových plynů v letech 2011 a 2012 pro výrobu elektřiny (dle § 6 odst. 8 zákona o dani darovací), za které mu finanční úřad vyměřil daň 20 473 152 Kč (dle § 7a a § 14a zákona o dani darovací). Žalobce se neúspěšně odvolal u Finančního ředitelství; namítal nezákonnost platebního výměru z důvodu neústavnosti právní úpravy a jejího rozporu s článkem 10 směrnice o obchodování s povolenkami. Následně žalobce podal žalobu ke krajskému soudu, krajský soud rozhodnutí Finančního ředitelství zrušil pro jeho nezákonnost z důvodu porušení práva EU. Proti rozsudku krajského soudu podalo Odvolací finanční ředitelství (dále žalovaný) kasační stížnost.

Nejvyšší správní soud usnesením ze dne 18. 12. 2013, čj. 1 Afs 6/2013-46<sup>5</sup> přerušil řízení a předložil Soudnímu dvoru Evropské unie tuto předběžnou otázku:

- *Je třeba článek 10 směrnice o obchodování s povolenkami vykládat v tom smyslu, že brání uplatnění takových vnitrostátních předpisů, které podrobují bezplatné přidělení emisních povolenek v příslušném období dani darovací?*

### **b) Rozsudek Soudního dvora EU**

Soudní dvůr rozhodl rozsudkem ze dne 26. února 2015<sup>6</sup> v této věci takto:

- *Článek 10 směrnice o obchodování s povolenkami musí být vykládán v tom smyslu, že brání uplatnění takové daně darovací, o jakou se jedná ve věci v původním řízení, pokud tato daň nerespektuje 10% horní hranici pro přidělení emisních povolenek za úplatu, kterou stanoví tento článek, což musí ověřit předkládající soud.*

Dle Soudního dvora článek 10 směrnice o obchodování s povolenkami brání výběru poplatků za přidělení samotných povolenek. Nicméně žádné ustanovení směrnice o obchodování s povolenkami se netýká použití těchto povolenek ani výslovně neomezuje právo členských států přijmout opatření, která mohou ovlivnit hospodářské důsledky použití takových povolenek. Členské státy tedy mohou přijmout opatření hospodářské politiky jako je kontrola cen uplatňovaných na trzích určitého zboží nebo základních zdrojů, která určují způsob, jakým se hodnota povolenek, které byly

3 Více viz.: <http://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=6&T=145>

4 Pozn.: dále byla zavedena tzv. solární daň a byly zvýšeny odvody za odnětí zemědělské půdy ze zemědělského půdního fondu; záměrem opatření bylo získat dodatečné prostředky pro kompenzaci finančních dopadů provozu solárních elektráren na spotřebitele elektřiny

5 Dostupné zde: [http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI\\_VYKON/2013/0006\\_1Afs\\_13\\_20140113161010\\_prevedeno.pdf](http://www.nssoud.cz/files/SOUDNI_VYKON/2013/0006_1Afs_13_20140113161010_prevedeno.pdf)

6 Dostupné zde: [http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?](http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=162532&pageIndex=0&doclang=cs&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=258253)

[text=&docid=162532&pageIndex=0&doclang=cs&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=258253](http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=162532&pageIndex=0&doclang=cs&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=258253)

přiděleny zdarma, přeneše na spotřebitele. Taková opatření však nesmí neutralizovat zásadu bezplatného přidělení povolenek (ani ohrozit cíle směrnice o obchodování s povolenkami). Zásada bezplatnosti brání nejen přímému stanovení ceny za přidělení povolenek, ale také následnému poplatku za jejich přidělení. V tomto případě povolenky nabyté bezplatně pro výrobu elektřiny spalováním paliv (s výjimkou kombinované výroby elektřiny a tepla) podléhají darovací dani ve výši 32 %. Takové opatření, vzhledem k tomu, že se týká pouze přidělení povolenek, představuje poplatek zatěžující bezplatné přidělení povolenek, který je se zásadou bezplatnosti neslučitelný. Rovněž cíle, které byly opatřením sledovány (získat dodatečné příjmy pro provozovatele solárních elektráren), jsou odlišné od cílů směrnice o obchodování s povolenkami.

Česká vláda tvrdila, že článek 10 směrnice o obchodování s povolenkami nebrání takové darovací dani, o jakou se jedná v tomto posuzovaném případě, jelikož tato daň v praxi zatěžuje méně než 10 % celkové hodnoty povolenek přidělených tímto členským státem. Nicméně věta druhá článku 10 směrnice o obchodování s povolenkami stanoví zásadu bezplatného přidělení alespoň 90 % povolenek, aniž odkazuje na jejich hodnotu.

Dle Soudního dvora výklad české vlády odporuje cíli sledovanému článkem 10 směrnice o obchodování s povolenkami, kterým je dočasně zmírnit hospodářský dopad zřízení trhu s povolenkami na emise skleníkových plynů Evropskou unií, a to zabráněním ztrátě konkurenceschopnosti některých výrobních odvětví. Tento cíl vyžaduje, aby omezení množství povolenek, které mohou být přiděleny za úplatu, na 10 % bylo posuzováno z hlediska subjektů v každém z dotčených odvětví, a nikoliv ve vztahu ke všem povolenkám vydaným členským státem, při dodržení zásady rovnosti.

Následující postup Nejvyššího správního soudu má být tedy takový, že má ověřit, zda o této dani darovací lze mít za to, že respektuje 10% horní hranici pro přidělení emisních povolenek za úplatu stanovenou článkem 10 směrnice o obchodování s povolenkami, a to ve smyslu úvah a principů vyslovených Soudním dvorem.<sup>7</sup>

### c) Stanovisko generální advokátky

Generální advokátka Juliane Kokott se ve svém stanovisku<sup>8</sup> zabývala podrobněji argumentem České republiky, dle kterého je daň přípustná, jelikož vybraná daň představuje jen 6,23 % hodnoty všech povolenek, které přidělila. Česká republika se ale neomezila na zdanění 10 % povolenek, zdaněním bylo dotčeno téměř 20 % přidělených povolenek. Dle generální advokátky představuje povolené množství emisí skleníkových plynů počet povolenek a nikoliv jejich hodnota. Dále generální advokátka konstatovala, že je s článkem 9 směrnice o obchodování s povolenkami neslučitelné, aby podrobení přidělení povolenek darovací dani nebylo stanoveno v národním alokačním plánu.

Generální advokátka se ve svém stanovisku zamýšlí nad tím, že by mohlo být možné nalézt úpravu, která by byla slučitelná s unijním právem a odkazuje na případ *Iberdola SA a další* (viz. níže).

<sup>7</sup> Přehled výrobců elektřiny, kteří podléhali zdanění emisních povolenek darovací daní je dispozici zde: <http://www.eru.cz/-/prehled-vyrobcu-elektřiny-podlehajici-darovaci-dani>; ocenění emisní povolenky pro účely zdanění emisních povolenek výrobců a elektřiny je k dispozici zde: <http://www.eru.cz/-/oceneni-emisni-povolenky-pro-ucely-zdani-emisnich-povolenek-vyrobcu-elektřiny>

<sup>8</sup> Dostupné zde: <http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=160581&pageIndex=0&doclang=cs&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=281444>

### **3. Související případy**

V rozsudku *Iberdola SA a další* ze dne 17. října 2013<sup>9</sup> Soudní dvůr řekl, že článek 10 směrnice o obchodování s povolenkami nebrání uplatnění takových vnitrostátních předpisů, jejichž účelem a účinkem je snížení odměny za výrobu elektřiny o částku, o kterou se uvedená odměna zvýšila z důvodu zahrnutí hodnoty bezplatně přidělených emisních povolenek jako dodatečných výrobních nákladů do cen nabídek k prodeji na velkoobchodním trhu s elektřinou.

Soudní dvůr v tomto dřívějším rozsudku připustil odčerpávání neočekávaných zisků, které vyplývají z použití bezplatně přidělených povolenek, které, pokud se týká použití povolenek, nemusí být stanoveno v národním alokačním plánu.

Opatření by se tedy musela týkat *použití* povolenek, nikoliv jejich *přidělení*. Zároveň je ale potřeba vždy respektovat *zásadu rovnosti*. Španělská úprava zatěžovala dokonce i takové podniky, jako jsou vodní a atomové elektrárny, které sice žádné povolenky nepotřebují, ale přesto dosahují neočekávaných zisků, protože ostatní podniky zahrnují hodnotu povolenek do svých cen.

Soudní dvůr dále vycházel ze svého dřívějšího rozhodnutí *Deponiezweckverband Eiterköpfe*,<sup>10</sup> kdy se vyjádřil k článku 193 SFEU, podle kterého není unijní právní úprava týkající se životního prostředí překážkou k tomu, aby každý členský stát zachovával nebo zaváděl přísnější ochranná opatření. Taková opatření ale musí sledovat stejnou orientaci na ochranu životního prostředí jako dotčená směrnice nebo s ní musí být v souladu. V případě emisních povolenek je však darovací daň v rozporu s bezplatným přidělováním povolenek dle článku 10 směrnice o obchodování s povolenkami.

### **4. Současný stav obchodování s emisními povolenkami**

Předmětná směrnice o obchodování s emisními povolenkami byla změněna směrnicí Evropského parlamentu a Rady 2009/29/ES, kterou se mění směrnice 2003/87/ES s cílem zlepšit a rozšířit systém pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství.<sup>11</sup> Státy k 1.1. 2013 vkročily do třetí fáze obchodování s emisními povolenkami (EU ETS) – do režimu dle nového článku 10, dle kterého jsou draženy všechny povolenky, které nejsou podle článků 10a a 10c přiděleny bezplatně. Česká republika tohoto bezplatného přidělování povolenek v souvislosti s modernizací postupů výroby elektřiny dle článku 10c směrnice, tedy postupného náběhu na systém (tzv. derogace), využívá vzhledem ke své závislosti na jednom druhu fosilního paliva (hnědé uhlí). Postupně bude klesat množství povolenek přidělovaných bezplatně.<sup>12</sup>

V České republice je systém emisního obchodování upraven zákonem č. 383/2012 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů, v pozdějším znění, a to s účinností od 1. ledna 2013.

9 Spojené věci C-566/11, C-567/11, C-580/11, C-591/11, C-620/11 a C-640/11, dostupné zde:

[http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?](http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=143190&pageIndex=0&doclang=cs&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=377500)

[text=&docid=143190&pageIndex=0&doclang=cs&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=377500](http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=143190&pageIndex=0&doclang=cs&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=377500)

10 Věc C – 6/03, dostupné zde: [http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?](http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=60711&pageIndex=0&doclang=cs&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=383940)

[text=&docid=60711&pageIndex=0&doclang=cs&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=383940](http://curia.europa.eu/juris/document/document.jsf?text=&docid=60711&pageIndex=0&doclang=cs&mode=lst&dir=&occ=first&part=1&cid=383940)

11 Dostupné zde: [http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32009L0029&qid=1425562889795&from=CS)

[uri=CELEX:32009L0029&qid=1425562889795&from=CS](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32009L0029&qid=1425562889795&from=CS)

12 Více viz.: [http://www.mzp.cz/cz/emisni\\_obchodovani](http://www.mzp.cz/cz/emisni_obchodovani)

**Použitá literatura a zdroje**

1. Předpisy a judikatura uvedené v textu
2. Projednávání sněmovního tisku 145, stránky Poslanecké sněmovny Parlamentu ČR, dostupné zde: <http://www.psp.cz/sqw/historie.sqw?o=6&T=145>
3. Stránky MŽP věnované emisnímu obchodování, dostupné zde: [http://www.mzp.cz/cz/emisni\\_obchodovani](http://www.mzp.cz/cz/emisni_obchodovani)