



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencle, MA v právní věci žalobce: **Alpiq Generation (CZ) s.r.o.**, se sídlem Dubská 257, Kladno – Dubí, zast. JUDr. Tomášem Sequensem, advokátem se sídlem Jungmannova 24, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 4. 2016, č.j. 16092/16/5100-31461-711333,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

Rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 4. 2016, č. j. 16092/16/5100-31461-711333, bylo podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu ve Zlíně (dále jen „správce daně“) ze dne 9. 8. 2011, č. j.

289247/11/303961708084. Tímto rozhodnutím byla právnímu předchůdci žalobce (společnosti Alpiq Zlín s. r. o.) vyměřena darovací daň ve výši 7 714 528 Kč za nabytí 68 911,216 ks emisních povolenek.

II. Obsah žaloby

Žalobce se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Namítá, že právní úprava zdanění emisních povolenek je v rozporu s právem Evropské unie. Konkrétně novelizace (provedená zákonem č. 402/2010 Sb.; dále jen „novela č. 402/2010 Sb.“) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (dále jen „zákon o trojdani“) je faktickou změnou nařízení vlády č. 80/2008 Sb., o Národním alokačním plánu pro obchodovací období roků 2008-2012 (dále jen „NAP II“), která nebyla oznámena Komisi, a je proto v rozporu s čl. 9 a 11 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami skleníkových plynů ve Společenství a o změně směrnice Rady 96/61/ES ve znění účinném do 31. 12. 2012 (dále jen „směrnice 2003/87/ES“). Touto námitkou se žalovaný nezabýval. Dále je zákon o trojdani v rozporu se zásadou rovnosti vyjádřenou v příloze III bodu 5. směrnice 2003/87/ES (tento článek měl být proto přímo aplikován). Je zdaněna jedna skupina příjemců emisních povolenek, přičemž druhá zůstává od daně osvobozena. Toto nerovné zacházení není objektivně odůvodněno. Cíl sledovaný novelou č. 402/2010 Sb. (regulace důsledků tzv. „solárního boomu“) je v rozporu s cíli směrnice 2003/87/ES. Zvýhodnění kombinované výroby elektřiny a tepla nemůže být odůvodněno ani její podporou ze strany EU, neboť podle směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/8/ES o podpoře kombinované výroby tepla a elektřiny založené na poptávce po užitečném teple na vnitřním trhu s energií a o změně směrnice 92/42/EHS (dále jen „kogenerační směrnice“) měla být podpora poskytnuta pouze vysoce účinné nebo vysokoúčinné kombinované výrobě elektřiny a tepla.

Zatížení povolenek darovací daní v průběhu druhého obchodovacího období je dále porušením zásady právní jistoty, legitimního očekávání, resp. zákazu retroaktivity, coby obecných zásad práva Evropské unie i České republiky (je v rozporu s ústavním pořádkem). Žalovaný se těmito námitkami nezabýval. Národní alokační plán je schvalován pouze jednou, příjemce povolenek tedy může legitimně očekávat, že mu bude bezplatně vydán určitý počet povolenek. Novela č. 402/2010 Sb. má nepravé retroaktivní účinky. Došlo k porušení čl. 1 Dodatkového protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod, čl. 1 odst. 1 Ústavy České republiky a čl. 1 Listiny základních práv a svobod. Zásah zákonodárce do práv žalobce vykazuje silné znaky svévole. Je možné uvažovat i o retroaktivitě práv.

Podle platné právní úpravy dále nelze správně stanovit základ daně ani daňovou povinnost. Z § 7a zákona o trojdani nevyplývá, že pro stanovení průměrné ceny povolenky k 28. 2. 2011 je možné použít období 1. 1. 2011 – 28. 2. 2011. Dokument „Ocenění emisní ceny povolenky pro účely zdanění emisních povolenek výrobců elektřiny“ (dále též „Ocenění“) neobsahuje vstupní data a správnost výpočtu nelze verifikovat. Stanovení průměrné ceny bylo provedeno způsobem nejasným, netransparentním, neverifikovatelným a odporujícím zákonné úpravě.

Konečně výpočet základu daně a daně samotné není správný. V rámci posouzení, zda darovací daň nepřesahuje povolenou hranici 10% povolenek, které mohly být zdaněny v období 2008-2012, žalovaný nevycházel z celého pětiletého období, nýbrž z období 2008-

2011. Tím také porušil závazný právní názor vyslovený v předchozím zrušujícím rozsudku krajského soudu. Pouhé sloučení společností Alpiq Zlín s. r. o. a žalobce v roce 2011 nebylo dostatečným důvodem pro nerespektování závazného právního názoru.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření poukázal na to, že žalobce v odvolání nenamítal rozpor s čl. 9 a 11 směrnice 2003/87/ES. Bylo postupováno zcela v souladu se závazným právním názorem krajského soudu. Zdanění emisních povolenek není změnou alokačního plánu. K námitkám porušení zásad rovnosti, legitimního očekávání, právní jistoty a nepřipustné retroaktivity se vyjádřil Ústavní soud i Nejvyšší správní soud. Ve zbytku žalovaný odkázal na žalobou napadené rozhodnutí a navrhl, aby byla žaloba zamítnuta.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění zákonných podmínek (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).

Po přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí dospěl soud k závěru, že **žaloba není důvodná**.

Nejprve se soud zabýval námitkami nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí odůvodněných tím, že se žalovaný nezabýval některými odvolacími námitkami.

Konkrétně žalobce poukazuje na to, že se žalovaný nezabýval námitkami porušení čl. 9 a 11 směrnice 2003/87/ES, uplatněnými v bodu III. 2) odvolání. Žalobci však nelze přisvědčit, neboť v daném bodu odvolání nebyla žádná taková konkrétní námitka uplatněna. Žalobce zde sice konstatoval, že zdanění emisních povolenek představuje faktickou změnu NAP II, nicméně jednalo se o prosté tvrzení bez vyvození jakéhokoli závěru, natož závěru o nezákonnosti prvostupňového rozhodnutí. Netvrdil, že jím uváděná skutečnost představuje rozpor s čl. 9 a 11 směrnice 2003/87/ES. Nebylo proto možné po žalovaném žádat, aby za žalobce dovozoval, v čem spatřuje nezákonnost, a vypořádával s neuplatněnou námitkou.

Nelze přisvědčit ani námitce, že se žalovaný nezabýval námitkami porušení právní jistoty, legitimního očekávání a zákazu retroaktivity, uplatněnými v bodě II. 3) odvolání. Podstatou tohoto bodu odvolání ovšem bylo tvrzení o porušení zásady rovnosti. V rámci této argumentace sice žalobce také zmínil, že zdanění bylo mimo rámec racionálního legitimního očekávání, nicméně v této části se jednalo spíše o vágní, se zbytkem textu nesouvisející tvrzení, navíc nepodpořené podrobnější argumentací. Za této situace považuje soud obecnější závěr žalovaného, že je nutno respektovat vůli zákonodárce k přijetí jím zvolených opatření, pokud jsou splněny podmínky legitimního zákonného účelu prosazovaného racionálními prostředky, za současného vyloučení evidentní svévole, za plně postačující reakci. Nutno podotknout, že žalovaný také odkázal na nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, který se uvedenou problematikou podrobněji zabýval.

Krajský soud proto uzavírá, že v odůvodnění napadeného rozhodnutí neshledal formální nedostatky, které by bránily přezkumu zákonnosti napadeného rozhodnutí v mezích žalobních bodů. Námitkám nepřezkoumatelnosti tohoto rozhodnutí proto nepřisvědčil.

Jádrem sporu v projednávané věci je soulad zákonné úpravy zdanění emisních povolenek darovací daní v letech 2011 a 2012 (tj. zákona o trojdani ve znění novely č. 402/2010 Sb.), respektive soulad její aplikace žalovaným s právem Evropské unie a s ústavním pořádkem České republiky. Touto problematikou se přitom již opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud. V rozsudku ze dne 9. 7. 2015, č. j. 1 Afs 6/2013-84 (č. 3293/2015 Sb. NSS; všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná také na www.nssoud.cz) vyšel z rozsudku Soudního dvora ve věci C-43/14 *ŠKO-ENERGO* (dostupný na www.curia.eu) a z nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (dostupný na <http://nalus.usoud.cz>). Vzhledem k tomu, že své závěry následně potvrdil například v rozsudcích ze dne 12. 7. 2017, č. j. 6 Afs 307/2016-39, nebo ze dne 9. 8. 2017, č. j. 1 Afs 346/2016-54, zdejší soud neshledal důvod se od těchto závěrů odchýlit. K odkazům žalobce na rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 8. 11. 2012, č. j. 47 Af 1/2012-81, lze toliko poznamenat, že tento rozsudek byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2015, č. j. 7 Afs 103/2012-91. Jelikož závěry Krajského soudu v Praze nebyly Nejvyšším správním soudem aprobovány, nepovažuje zdejší soud odkazy na jeho závěry za jakkoliv směrodatné. Většinu argumentace, kterou z tohoto rozsudku žalobce cituje, Nejvyšší správní soud ve shora uvedených rozsudcích vyvrátil.

Žalobce v první řadě namítá rozpor zákona o trojdani se směrnicí 2003/87/ES. Touto otázkou se výše citovaná judikatura podrobně zabývala, nicméně primárně z pohledu dodržení čl. 10 směrnice 2003/87/ES. Žalobce se však v žalobě zaměřuje na rozpor s čl. 9 a 11 směrnice 2003/87/ES, a to z důvodu, že novela č. 402/2010 Sb. dle něj představovala faktickou změnu NAP II, u níž nebyl dodržen postup stanovený v uvedených člancích. Z nich plyne především povinnost oznamovat Komisi změny národního alokačního plánu, nutnost přijetí těchto změn ze strany Komise, jakož i nutnost přihlídnout k připomínkám veřejnosti.

Zcela stěžejní je však pro předmětnou věc posouzení, zda skutečně novela č. 402/2010 Sb. představovala změnu NAP II. Zdejší soud je toho názoru, že nikoliv.

Čl. 10 směrnice 2003/87/ES uvádí, že 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.

Pojem „zdarma“ uvedený v čl. 10 směrnice 2003/87/ES je třeba s ohledem na nutnost jednotné aplikace unijního práva v rámci celé Evropské unie interpretovat autonomně. Za zpoplatnění vylučující naplnění pojmu „zdarma“ užitého v tomto ustanovení je proto nutné považovat veškeré povinné platby státu související s přidělením emisní povolenky, a to bez ohledu na to, jak je taková platba vnitrostátním právem charakterizována. Nutně sem pak musí spadat také zdanění daní darovací.

Totéž ovšem, podobně jako u řady jiných pojmů užívaných v unijních a vnitrostátních pramenech práva, nemůže automaticky platit pro pojem „zdarma“ užitý v NAP II. Nejde o pramen unijního práva a neexistuje požadavek jeho jednotné interpretace v rámci celé Evropské unie, nýbrž toliko požadavek jeho souladu s vnitrostátní a unijní právní úpravou. V českém vnitrostátním právu přitom rozhodně neplatí, že by zdanění darovací daní zároveň

vylučovalo závěr, že je předmětné plnění poskytováno zdarma. Bylo-li by tomu tak, nebylo by možné nikdy zdanit darovací daní žádné plnění poskytnuté státem. Okamžikem zdanění by plnění přestalo být darem, neboť by nebylo poskytnuto bezplatně. Pojem „darovací daň“ by se pro tyto případy stal oxymóronem. Jelikož vnitrostátní úprava principiálně nevylučuje zdanění plnění poskytnutých státem daní darovací, nelze pojem „zdarma“ užitý v NAP II automaticky vykládat ve shodě s pojmem „zdarma“ užitým v čl. 10 směrnice 2003/87/ES. Emisní povolenky je nutné považovat za poskytnuté „zdarma“ ve smyslu NAP II bez ohledu na to, zda podléhají zdanění daní darovací. To ostatně odpovídá také argumentaci Ústavního soudu uvedené v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, podle níž byl NAP II pouhým příslibem nabytí povolenek provozovateli zařízení vypouštějících skleníkové plyny, a to za předpokladu splnění zákonem stanovených podmínek (bod. 85 citovaného nálezu). Jednou z těchto zákonem stanovených podmínek se stalo zdanění daní darovací v důsledku přijetí novely č. 402/2010 Sb. Změna právní úpravy darovací daně tudíž nemohla představovat změnu NAP II. Proto nebylo potřeba v případě novely č. 402/2010 Sb. dodržet postup stanovený v čl. 9 a 11 směrnice 2003/87/ES.

Zdejší soud je přesvědčen, že této skutečnosti si byl vědom také Soudní dvůr ve věci *ŠKO-ENERGO*, a to už proto, že se touto otázkou explicitně zabývala v daném věci také generální advokátka. Skutečnost, že se Soudní dvůr zabýval primárně souladem vnitrostátní úpravy s čl. 10 směrnice 2003/87/ES, nelze přisuzovat tomu, že by Soudní dvůr byl striktně vázán předloženými předběžnými otázkami. Ačkoli mají vnitrostátní soudy rozhodnout o relevanci otázek, které předkládají Soudnímu dvoru, je úkolem Soudního dvora „*určit ze všech skutečností předložených vnitrostátním soudem ta ustanovení práva Společenství, která s přihlédnutím k předmětu sporu vyžadují výklad nebo případně posouzení z hlediska platnosti*“ (bod 7. rozsudku Soudního dvora ve věci 145/79 *Roquette Frères*; dostupný na www.curia.eu). Jestliže Soudní dvůr neprovedl explicitní posouzení souladu novely č. 402/2010 Sb. s čl. 9 a 11 směrnice 2003/87/ES, přestože tak učinila generální advokátka, bylo to spíše z důvodu, že žádný rozpor s předmětnými články neshledal. Důvodem mohlo být právě to, že interpretace pojmu „zdarma“ užitého v NAP II není otázkou interpretace unijního aktu, a Soudnímu dvoru by tak ani nepřislušelo takovou interpretaci provést. Z těchto důvodů krajský soud také nepřistoupil k položení předběžné otázky Soudnímu dvoru, co se týče souladu novely č. 402/2010 Sb. s čl. 9 a 11 směrnice 2003/87/ES. Podstatou argumentace žalobce totiž ve skutečnosti není tato otázka, nýbrž otázka, zda novela č. 402/2010 Sb. představuje změnu NAP II, což v daném případě závisí výlučně na výkladu pojmu „zdarma“ užitého v NAP II. Takový výklad ovšem přísluší výhradně vnitrostátním soudům.

Co se týče dodržení zásady rovnosti v případě dané právní úpravy, tu posuzoval Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 1 Afs 6/2013-84 ve třech rovinách. První rovinou bylo to, že zdanění bylo zavedeno pouze v jednom z odvětví, na které se směrnice 2003/87/ES vztahuje, a to v odvětví energetiky. Dospěl přitom k závěru, že je evidentní, že odvětví energetiky je dostatečně odlišné od průmyslových odvětví, a to zejména z hlediska odlišných činností a produkce. Nelze proto považovat za diskriminační, pokud daní darovací podléhalo pouze odvětví energetiky. V rámci druhé roviny Nejvyšší správní soud hodnotil, zda nedošlo k diskriminaci některých podniků či zařízení uvnitř energetického odvětví. Zdanění byli totiž podrobeni pouze ti výrobci elektřiny získávající elektřinu spalováním paliv. Výroba elektřiny spalováním paliv ovšem není v konkurenčním vztahu (případně pouze ve vztahu velmi volném) k ostatním činnostem spadajícím do energetického odvětví, tedy činnostem rafinerie minerálních olejů a koksovací pece (viz příloha I směrnice 2003/87/ES). Pokud jsou zdaněny pouze podniky zabývající se výrobou elektřiny spalováním paliv, nejde o jejich znevýhodnění ve srovnání s ostatními podniky v energetickém odvětví, neboť tyto činnosti nejsou vzájemně

zastupitelné a tvoří odlišné trhy. Nejedná se tedy o srovnatelné činnosti, a proto zde není nutno vyžadovat rovné zacházení. Bylo jen na vůli zákonodárce, kterou z činností v oblasti energetiky podrobí darovací dani. V třetí rovině se pak Nejvyšší správní soud zabýval možnou diskriminací spočívající v osvobození výroby elektřiny a tepla kombinovaným způsobem. V tomto vynětí však nespátřil znaky svévole, neboť zákonodárce tímto podpořil současnou výrobu elektřiny a tepla, kterou zřejmě považoval za efektivnější a šetrnější nežli samostatnou výrobu elektřiny spalováním paliv bez využití produkovaného tepla. Podpora těchto výrobců ostatně odpovídá účelu směrnice spočívajícímu v podpoře používání technologií, které účinněji využívají energii, včetně technologie kombinované výroby tepla a elektřiny (kogenerací), jež produkují méně emisí na jednotku výstupu (viz bod 20. odůvodnění směrnice 2003/87/ES). Záměr zatížit ekologicky méně šetrné výrobce elektřiny je také v souladu s environmentálními cíli směrnice 2003/87/ES. Nejvyšší správní soud proto neshledal porušení zásady rovnosti ani v rovině výrobců elektřiny spalováním paliv, neboť zde existoval racionální důvod, pro který byli darovací dani podrobeni pouze výrobci elektřiny spalováním paliv, jakožto méně efektivní výrobci elektřiny.

Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku vzal v úvahu také skutečnost, že z důvodové zprávy k novele č. 402/2010 Sb. není patrné, z jakého důvodu byla zdaněna pouze určitá část výrobců elektřiny, a že proklamovaný účel nekoresponduje s cíli směrnice 2003/87/ES (viz bod. 25 rozsudku Soudního dvora ve věci *ŠKO-ENERGO*). Tato skutečnost nemohla na závěrech Nejvyššího správního soudu nic změnit, neboť pro posouzení dodržení zásady rovnosti nejsou rozhodné až tak pohnutky zákonodárce, jako výsledný text zákona a jeho dopad na jednotlivé adresáty.

Na závěrech Nejvyššího správního soudu nemůže nic změnit ani skutečnost, že kogenerační směrnice podporuje pouze vysoce účinnou nebo vysokoúčinnou kombinovanou výrobu elektřiny a tepla. Tato skutečnost nijak nebrání zákonodárci zvýhodnit formou osvobození od darovací daně veškerou kombinovanou výrobu elektřiny a tepla, která obecně produkuje méně emisí na jednotku výstupu. Závěry Nejvyššího správního soudu nemůže vyvrátit ani tvrzení žalobce, že se Nejvyšší správní soud nezabýval tím, zda je zákon o trojdani v souladu s kogenerační směrnicí. Pro takové úvahy totiž neměl Nejvyšší správní soud žádný důvod. Zákon o trojdani nepředstavuje implementaci kogenerační směrnice a kogenerační směrnice zase nezakazuje zvýhodnění veškerých jiných způsobů výroby elektřiny, než vysoce účinné nebo vysokoúčinné kombinované výroby elektřiny a tepla. Předmětné daňové zvýhodnění se jednoduše nepřekrývá s předmětem kogenerační směrnice.

Z citovaného rozsudku je také patrné, že Nejvyšší správní soud posuzoval dodržení zásady rovnosti (a nediskriminace) jak z hlediska českého ústavního pořádku, tak z hlediska práva Evropské unie. Jedná se ostatně o tutéž zásadu, vyjádřenou pouze v různých pramenech práva (unijní zásada rovnosti se pouze uplatní pro užší okruh případů). Zdejší soud proto nemůže přisvědčit námitce, že by rozsudek Nejvyššího správního soudu vycházel z nesprávného právního posouzení, neboť se namísto hodnocení kritérií vyžadovaných judikaturou Soudního dvora Evropské unie zabývá požadavky stanovenými vnitrostátní judikaturou. Vnitrostátní judikatura ve vztahu k zásadě rovnosti není nijak v rozporu s judikaturou unijní a jejich uplatnění musí nutně vést k témuž závěru.

Z uvedených důvodů soud neshledal důvodnou námitku porušení zásady rovnosti.

Co se týče souladu novely č. 402/2010 Sb. se zásadami legitimního očekávání, právní jistoty a zákazu retroaktivity a dále s právem vlastnit majetek, tyto otázky vyčerpávajícím

způsobem posoudil Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Přes veškeré výtky uplatňované také nyní žalobcem neshledal právní úpravu protiústavní. Analogicky pak tyto závěry platí rovněž pro námitky porušení těchto zásad, jakožto obecných zásad práva Evropské unie (které případně nacházejí také konkrétní vyjádření v samotné směrnici 2003/87/ES).

Ústavní soud neshledal, že by novela č. 402/2010 Sb. byla retroaktivní: „*Samotné nabytí emisních povolenek do majetku provozovatelů nastává každoročně okamžikem připsání konkrétního počtu povolenek na účty provozovatelů. Výše uvedené znamená, že od účinnosti novely č. 402/2010 Sb., tj. od 1. ledna 2011, budou zdaňovány teprve v budoucnu nabývané povolenky, nejedná se tedy o právní úpravu ani nepravě retroaktivní.*“ (bod. 81 citovaného nálezu). Tento závěr je podstatnou odlišností oproti právní úpravě solárního odvodu, u které Ústavní soud shledal účinky nepravé retroaktivity (viz bod. 77 téhož nálezu). U nepravé retroaktivity platí zásada obecné přípustnosti, ze které existují výjimky, jejichž případnou existenci musel Ústavní soud posoudit (k výjimkám z přípustnosti nepravé retroaktivity srov. např. nálezy ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10, č. 119/2011 Sb., nebo ze dne 12. 7. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 9/08, č. 236/2011 Sb.). U nepravé retroaktivity nelze *a priori* vyloučit, že zájem jednotlivce na aplikaci předchozí právní úpravy v konkrétním případě převáží nad veřejným zájmem na její změně s ohledem na zásadu právní jistoty a ochrany důvěry v právo. Je proto logické, že posouzení případného zásahu do legitimního očekávání v případě solárního odvodu bylo podrobnější.

Jakkoliv se Ústavní soud zabýval solárním odvodem podrobněji než zdaněním emisních povolenek, z odůvodnění nálezu nevyplývá, že by hledisko případného zásahu do legitimního očekávání příjemců emisních povolenek opomněl nebo že by se jím nezabýval dostatečně. Odkázal-li Ústavní soud v otázce legitimního očekávání příjemců emisních povolenek na část nálezu týkající se solárního odvodu, je třeba tím rozumět i podrobnou část rozebírající v obecné rovině problematiku legitimního očekávání, a to i ve smyslu „majetkového zájmu“ podle čl. 1 Dodatkového protokolu (viz zejména část VIII/a nálezu). Nebylo by účelné, aby Ústavní soud svá teoretická východiska znovu plně opakoval v části věnované dani z emisních povolenek, ale bylo naprosto dostačující, pokud na své předchozí úvahy odkázal.

Námitky, že zdanění emisních povolenek bylo v rozporu s legitimním očekáváním provozovatelů zařízení zařazených do systému obchodování s emisními povolenkami a nepřiměřeně zasáhlo do práva vlastnit majetek, byly součástí argumentace navrhovatelů ve věci sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (viz rekapitulace námitek v bodech 2, 7 a 79 nálezu). Ústavní soud však přisvědčil stanovisku Ministerstva financí, že NAP II byl pouhým příslibem nabytí povolenek provozovateli zařízení vypouštějících skleníkové plyny, a to za předpokladu splnění zákonem stanovených podmínek (bod 85 citovaného nálezu). Skutečnost, že se žalobce s důvody nálezu neztotožňuje, neznamená, že tyto důvody nejsou dostatečné pro závěr, k němuž Ústavní soud dospěl.

Nelze souhlasit s námitkou, že dochází k pravé retroaktivitě, neboť daň zatěžuje povolenky alokované i před přijetím novely č. 402/2010 Sb. Toto tvrzení se nezakládá na pravdě, neboť zdanění podléhají výlučně povolenky alokované po účinnosti této novely. Dříve alokované povolenky se pouze zohledňují, a to ve prospěch daňových subjektů, jako korektiv plynoucích z unijního práva (bez jeho uplatnění by bylo možné zdanit větší množství emisních povolenek). Zohlednění dříve alokovaných povolenek proto nelze považovat ani za nepřípustnou nepravou retroaktivitu.

Krajský soud proto uzavírá, že posuzovaná právní úprava ani její aplikace nepředstavuje porušení zásady právní jistoty, legitimního očekávání ani zákazu retroaktivity, jakožto obecných zásad práva unijního i vnitrostátního.

Žalobce dále namítá, že na základě § 7a zákona o trojdani ani není možné stanovit základ daně s tím, že navazující dokument Ministerstva životního prostředí „Ocenění emisní ceny povolenky pro účely zdanění emisních povolenek výrobců elektřiny“ (dále jen „Ocenění“) stanovil ceny povolenek způsobem nejasným, netransparentním, neverifikovatelným a odporujícím zákonu.

Ani tyto námitky neshledal soud důvodnými.

Podle § 7a odst. 1 zákona o trojdani je základem daně darovací u bezúplatně nabytých povolenek 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.

Podle § 7a odst. 2 zákona o trojdani zveřejní průměrnou tržní hodnotu povolenky na emise skleníkových plynů k 28. únoru příslušného kalendářního roku Ministerstvo životního prostředí způsobem umožňujícím dálkový přístup.

Předně žalobce namítá, že z citovaného ustanovení nevyplývá žádné období pro stanovení průměrné ceny povolenky, ani jiná kritéria, podle kterých má být tato cena vypočtena. V tomto směru je nutno žalobci přisvědčit, nicméně neznamená to, že by dané ustanovení bylo neurčité a neumožňovalo určení průměrné tržní hodnoty povolenky. Průměrná cena povolenky je právní skutečností, tj. faktickým stavem, s nímž právo spojuje určité důsledky a který Ministerstvo životního prostředí nijak neurčuje ani nevypočítává, pouze zjišťuje a zveřejňuje. Právní předpis nemusí určovat bližší kritéria pro stanovení tržní hodnoty jednoduše proto, že tržní hodnotu stanoví sám trh.

Jestliže zákon hovoří o zveřejnění tržní hodnoty k 28. únoru příslušného kalendářního roku, neznamená to, že musí být zjišťována cena emisní povolenky na trhu pouze v tomto jediném dni. Je obecně zcela běžné, že osoby provádějící ocenění majetku sice stanoví cenu k určitému datu, nicméně vycházejí z informací o vývoji trhu v delším období. V daném případě sice nemuselo být použito jako referenční období od 1. 1. 2011 do 28. 2. 2011, nicméně důvody volby tohoto období jsou v Ocenění obsaženo zcela transparentně uvedeny a soud považuje tyto důvody za racionální a zcela legitimní. Vysvětlení, že stanovení tržní hodnoty podle stavu trhu v jediném dni by nebylo vhodné s ohledem na možnou stagnaci spotových obchodů s emisními povolenkami, je logické. Soud proto nespatřuje nezákonnost v tom, že bylo zvoleno jako referenční právě období od 1. 1. 2011 do 28. 2. 2011.

Zdejší soud se neztotožňuje ani s tvrzením žalobce, že nezohlednění cen a objemů obchodů kjótských jednotek je nejasné. Ocenění jasně uvádí, že tyto jednotky mají alokační význam pouze pro výrobce a exportéry úsporných technologií a cena těchto jednotek je závislá na míře rizika spojeného s investicí. Soudu není zřejmé, proč by mělo být toto vysvětlení irelevantní. Žalobci nic nebrání tvrdit, zdůvodnit a prokázat opak, tedy že tyto jednotky mají význam také pro určení průměrné tržní hodnoty povolenky pro účely zdanění daní darovací. Žalobce tak ovšem nečiní.

Totéž platí pro tvrzení žalobce, že není jasné, proč bylo vycházeno jen z trhu BlueNext (BNS). Naopak Ocenění jasné důvody uvádí – na burze v České republice se žádné takové obchody neuskutečnily a objem obchodů na jediné další burze (European Energy Exchange) byl pouze 8,5 % oproti BlueNext. Jako referenční byl proto vybrán nejlikvidnější spotový trh s emisními povolenkami na burze. Toto zdůvodnění považuje soud za logické a transparentní. Ani zde nic nebránilo žalobci tvrdit, zdůvodnit a prokázat opak, což neučinil.

Soud tedy neshledal žádné pochybení při zjišťování tržní hodnoty povolenky na emise skleníkových plynů k 28. 2. 2011 ze strany Ministerstva životního prostředí. Nelze souhlasit s tvrzením žalobce, že by tato hodnota byla zjištěna způsobem nejasným, netransparentním, neverifikovatelným či odporujícím zákonu. Naopak postup Ministerstva životního prostředí odpovídá zákonu, je zcela transparentní a přezkoumatelný a nijak nebrání kterémukoliv subjektu ověřit, zda skutečně ve zvoleném období na zvoleném trhu byla průměrná tržní hodnota emisních povolenek k 28. 2. 2011 taková, jakou uvádí Ministerstvo životního prostředí v Ocenění.

Na závěr žalobce namítá, že žalovaný postupoval nesprávně při výpočtu daně. Nevycházel totiž z povolenek přidělených za celé pětileté období 2008-2012, čímž zároveň nerespektoval závazný právní názor vyslovený v předchozím zrušujícím rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 26. 10. 2015, č. j. 31Af 51/2012-448.

V uvedeném rozsudku krajský soud vyšel z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2015, č. j. 1 Afs 6/2013-84, a zrušil předchozí rozhodnutí žalovaného prakticky z identických důvodů jako ve věci posuzované Nejvyšším správním soudem. Klíčový zde byl závěr, že žalovaný řádně neposoudil soulad zdanění s čl. 10 směrnice 2003/87/ES. Jelikož podrobný návod, jak tento soulad posoudit, poskytl Nejvyšší správní soud v uvedeném rozsudku, převzal tento návod do svých závěrů také krajský soud. Výslovně pak uvedl: *„Z uvedených právních závěrů Nejvyššího správního soudu lze abstrahovat několik konkrétních pochybení správce daně ve vztahu k aplikaci čl. 10 směrnice při vyměření darovací daně a to, že správce daně a) nezjistil, zda byla v odvětví energetiky, vymezeném podle přílohy I směrnice 2003/87/ES, v pětiletém období počínajícím rokem 2008 dodržena 10 % hranice pro přidělení emisních povolenek za úplatu, b) nepostavil najisto, kolik emisních povolenek bylo celkově za toto období podnikům se zařízeními spadajícími do oblasti energetiky (tj. spalovací zařízení o jmenovitém tepelném příkonu větším než 20 MW, s výjimkou zařízení pro spalování nebezpečných nebo komunálních odpadů, rafinerie minerálních olejů a koksovací pece) rozděleno, a jaký počet z těchto povolenek podléhal v letech 2011 a 2012 zdanění darovací daní, c) že s ohledem na body a) a b) nebyly dostatečně spolehlivě zjištěny uvedené údaje, v důsledku čehož nebylo dostatečně určité posouzeno, zda byla v odvětví energetiky dodržena hranice 10 % pro úplatné přidělení emisních povolenek v pětiletém období počínající rokem 2008, d) při výpočtu 10 % hranice nesprávně správce daně vycházel z hodnoty emisních povolenek a nikoliv z počtu zdaněných emisních povolenek. [...] V navazujícím řízení se žalovaný bude řídit právním názorem vysloveným v rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 6/2013 – 184 ze dne 9. 7. 2015, který zdejší soud přebírá a který je uveden v bodu [15] tohoto rozsudku.“*

Z uvedené citace je patrné, že krajský soud zavázal žalovaného k tomu, aby posoudil soulad zdanění s čl. 10 směrnice 2003/87/ES s tím, že konkrétní návod mu k tomu poskytuje rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2015, č. j. 1 Afs 6/2013-84. Zjevně tedy žalovanému poskytl pouze obecný návod, který musel žalovaný nutně použít s přihlédnutím ke specifickým daného konkrétního případu. Jelikož ve svém předchozím rozhodnutí žalovaný

neprovedl prakticky žádné posouzení v tomto směru, nemohl jeho hodnocení nahradit krajský soud a veškerá specifika případu sám zohlednit. Odůvodnil-li tedy žalovaný svůj odlišný postup od obecného návodu poskytnutého Nejvyšším správním soudem (tj. nutnost zohlednění počtu udělených emisních povolenek v období 2008-2011 namísto období 2008-2012) tím, že společnost Alpiq Zlín s. r. o. již v roce 2012 neexistovala, neshledává v tom zdejší soud bez dalšího nerespektování závazného právního názoru.

Nutno podotknout, že v prvním kroku posuzování souladu vyměřené daně s čl. 10 směrnice 2003/87/ES vycházel žalovaný z celého pětiletého období. Správně zjistil, zda celkový počet emisních povolenek, který v tomto pětiletém období podléhal zdanění, překračoval 10% z celkového počtu emisních povolenek udělených podnikům se zařízeními spadajícími do oblasti energetiky za celé toto pětileté období. Tohoto prvního kroku se tedy námitka žalobce netýká.

V druhém kroku pak mělo kontrolováno, zda byla uvedená hranice za dané pětileté období překročena u každého individuálního subjektu. Zde se žalovaný od obecného postupu odchýlil a kontroloval, zda byla uvedená hranice u společnosti Alpiq Zlín s. r. o. dodržena ve čtyřletém období 2008-2011. Tento postup přitom soud považuje za správný právě s ohledem na to, že situace této společnosti byla odlišná od jiných subjektů. Tato společnost totiž zanikla (s právním nástupnictvím) v průběhu pětiletého období, a v roce 2012 jí tudíž z povahy věci nemohly být přiděleny žádné emisní povolenky.

Předně soud poznamenává, že postup žalovaného ani nemusí být nutně vnímán jako odchýlení se od obecného přístupu. Fakticky totiž žalovaný zkontroloval, zda nebyla u uvedeného subjektu překročena 10% hranice za celé období 2008-2012. Celkový počet udělených emisních povolenek této společnosti byl totiž shodný jak za období 2008-2011, tak za období 2008-2012. Výpočet provedený žalovaným by tedy byl zcela shodný.

Krajský soud ovšem primárně považuje za nutné zdůraznit, že součástí uvedeného výpočtu nemohl být počet emisních povolenek udělených jinému subjektu – žalobci, byť se jedná o právního nástupce společnosti Alpiq Zlín s. r. o. Nic na tom nemění skutečnost, že emisní povolenky přidělené žalobci v roce 2012 se týkaly téhož zařízení. Zásadní totiž je, že se nejedná o totožný subjekt. Jde o obdobnou situaci jako v případě, kdy dojde pouze ke změně vlastnického práva k dotčenému zařízení – ani v takovém případě nemohou být zohledňovány emisní povolenky přidělené jinému subjektu.

Soud navíc ověřil, že postupem žalovaného nemohl být žalobce jakkoliv poškozen, neboť postup požadovaný žalobcem by nutně vedl k totožnému závěru, že v případě zdanění emisních povolenek přidělených společnosti Alpiq Zlín s. r. o. nedošlo k porušení čl. 10 směrnice 2003/87/ES. Tuto skutečnost lze v abstraktní rovině ověřit následujícím způsobem. Společnosti Alpiq Zlín s. r. o. bylo přiděleno v letech 2008-2011 x povolenek, v roce 2012 bylo ve vztahu k týmž zařízením přiděleno společnosti Alpiq Generation (CZ) s. r. o. y povolenek a v letech 2008-2012 bylo společnosti Alpiq Generation (CZ) s. r. o. přiděleno ve vztahu k jiným zařízením z povolenek (přičemž není rozhodné, zda má z kladnou či nulovou hodnotu). Žalovaný provedl kontrolu, zda ve vztahu ke společnosti Alpiq Zlín s. r. o. nebylo v letech 2008-2011 zdaněno více než 10% x . Nutně pak musí v daňovém řízení se společností Alpiq Generation (CZ) s. r. o. přistoupit ke kontrole, zda u ní nebylo v letech 2008-2012 zdaněno více než 10% $(y + z)$. Pokud by správce daně postupoval v souladu s požadavkem žalobce, zkontroloval by nejprve v jednom daňovém řízení nepřesazení hranice 10% $(x + y)$ a poté by zkontroloval v dalším daňovém řízení nepřesazení hranice 10% z . Jednoduchým

porovnáním lze seznat, že v obou případech by byla dána u obou subjektů záruka, že počet zdaněných povolenek nepřekročil za období 2008-2012 10% z celkového počtu přidělených povolenek, tj. 10% ($x + y + z$). Přístup žalovaného je tedy rovnocenný a v žádném případě nemůže vést k rozporu s právem Evropské unie, s požadavky vyslovenými judikaturou Soudního dvora Evropské unie a Nejvyššího správního soudu, a nakonec ani s právním názorem vyjádřeným krajským soudem v předchozím zrušujícím rozsudku. I kdyby se tedy zdejší soud s postupem žalovaného zcela neztotožňoval, nemohlo by jím dojít k žádnému zkrácení práv žalobce.

Jelikož soud v žádném ohledu neshledal pochybnosti o výkladu unijního práva, nepřistoupil k položení předběžné otázky Soudnímu dvoru, jak žádal žalobce. Stejně tak soud neshledal důvod pro předložení věci Ústavnímu soudu, neboť nepovažuje aplikovanou zákonnou úpravu za protiústavní.

Na závěr soud dodává, že neprováděl dokazování nad rámec obsahu správního spisu, neboť žalobcem předložené listiny by nemohly přispět k dalšímu objasnění skutkového stavu věci. S ohledem na zásadu „soud zná právo“ nebylo na místě ani dokazování listinami sloužícími k interpretaci právních předpisů, tj. zejména předloženou judikaturou či důvodovými zprávami k zákonům.

V. Shrnutí a náklady řízení

Krajský soud na základě shora provedeného posouzení neshledal žalobu důvodnou, a proto ji ve smyslu § 78 odst. 7 s. ř. s. **zamítl**.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl na věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V dané věci neúspěšný žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 31. ledna 2018

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu