



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL. M. a JUDr. Pavla Vacka v právní věci žalobce: ■■■, s.r.o., IČ ■■■, se sídlem ■■■, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 2. 2015, čj. 4626/15/5200-11433-706599,

t a k t o :

- I. **Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 2. 2015, čj. 4626/15/5200-11433-706599, se z a m í t á .**
- II. **Žádný z účastníků n e m á p r á v o na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Shora označeným rozhodnutím žalovaného byla zamítnuta odvolání a potvrzena rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“), ze dne 30. 6. 2014, čj. 141778/14/4022-07000-303318, ze dne 14. 7. 2014, čj. 152191/14/4022-07000-303318, ze dne 12. 8. 2014, čj. 171424/14/4022-07000-303318, ze dne 9. 9. 2014, čj. 191653/14/4022-07000-303318 a ze dne 21. 10. 2014, čj. 222285/14/4022-07000-303318. Těmito prvostupňovými rozhodnutími správce daně zamítl stížnosti na postup společnosti E. ON energie, a.s. (dále jen „plátce daně“), při výběru odvodu z elektřiny ze slunečního záření za období měsíců březen 2014, duben 2014, květen 2014, červen 2016 a červenec 2014 (dále jen „solární odvod“) podle § 14 až 22 zákona č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o podporovaných zdrojích energie“).

[2] Žalovaný v úvodu zmínil, že rozhodl o odvoláních proti uvedeným rozhodnutím správce daně v rámci zásady hospodárnosti podle § 7 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb. daňového řádu v jednom rozhodnutí, a to z důvodu, že jde o skutkově a právně totožné

případy, na které dopadají stejná ustanovení procesního i hmotněprávního předpisu. Poplatník sice podal proti každému rozhodnutí správce daně samostatné odvolání, ale odvolací námitky uvedené v jednotlivých odvoláních se obsahově zcela shodují.

[3] Žalovaný konstatoval, že žalobce ve stížnostech považuje za neakceptovatelný postup plátce daně spočívající v aplikaci ustanovení o solárním odvodu, která jsou ve zjevném rozporu se zásadami daňového práva, retroaktivně zasahují do zákonem garantovaných cen a jsou z tohoto důvodu neústavní.

[4] Při posuzování podaných odvolání žalovaný vycházel z toho, že s účinností od 1. 1. 2013 nabyl účinnosti zákon o podporovaných zdrojích energie, který nahradil zákon č. 180/2005 Sb., o podpoře využívání obnovitelných zdrojů. Do zákona o podporovaných zdrojích energie byla téměř bez změny převzata úprava solárního odvodu. Žalovaný zohlednil platnou právní úpravu a současně přihlédl k nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, podle něhož je solární odvod v souladu s ústavním pořádkem. Žalovaný přezkoumal odvoláními napadená rozhodnutí jak v rozsahu požadovaném v odvoláních, tak i z hlediska § 132 odst. 3 daňového řádu, a neshledal v postupu správce daně nezákonnost. Plátce odvodu byl povinen srazit nebo vybrat odvod ze základu odvodu a odvést ho do 25 dnů po skončení odvodové období svému místně příslušnému finančnímu úřadu; ve stejné lhůtě byl povinen podat tomuto úřadu vyúčtování odvodu. Plátcům odvodu není dána žádná zákonná možnost těmto svým povinnostem nedostát, aniž by mu nesplněním uvedených povinností vznikla majetková a sankční odpovědnost.

[5] Správce daně přezkoumal, zda plátce daně srazil odvod v jednotlivých odvodových obdobích v zákonem stanovené výši a odvedl jej v zákonném termínu místně příslušnému správci daně. Žalovaný nezjistil žádné procesní pochybení správce daně. Správce daně nebyl oprávněn posoudit rozpor odvodu s ústavním pořádkem, neboť je vázán zákonem a je pouze v pravomoci Ústavního soudu posuzovat soulad zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů s ústavním pořádkem. Touto otázkou se Ústavní soud zabýval v cit. nálezu, ústavní stížnost skupiny senátorů zamítl a napadená ustanovení zákona o podpoře nezrušil. Právní úprava solárního odvodu byla nahrazena zákonem o podporovaných zdrojích energie, který ustanovení o solárním odvodu převzal, a tato ustanovení jsou součástí právního řádu; plátce daně ani orgány finanční správy je nemohou porušovat.

[6] Žalovaný rovněž odmítl, že by bylo rozhodnutí správce daně nepřezkoumatelné. Z odůvodnění rozhodnutí správce daně je zřejmé, že se zákonnou úpravou řídil, postupem plátce daně ze správce daně zabýval, uvedl, jaké předpisy aplikoval, a dovodil, že plátce daně své povinnosti odvést odvod v souladu se zákonem dostál. Důvody rozhodnutí jsou seznatelné a rozhodnutí je proto přezkoumatelné.

[7] K námitce insolvenční situace žalovaný uvedl, že uplatní-li plátce jako způsob výběru solárního odvodu možnost od poplatníka předmětný odvod vybrat, může plátce podle § 156 daňového řádu svého místně příslušného správce daně požádat o posečkání úhrady tohoto odvodu, popř. jeho rozložení na splátky správce daně má možnost v individuálních, zdůvodněných a průkazy doložených případech na základě takové žádosti posečkání povolit. K podání žádosti o posečkání solárního odvodu jsou však oprávněni výlučně plátcům odvodu. Při posuzování jednotlivých případů je však nutno vzít v úvahu i určitou míru

podnikatelského a ekonomického rizika výroby elektřiny ve fotovoltaické elektrárně, která je bezpochyby podnikáním. Žalovaný v této souvislosti poukázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, čj. 1 Afs 76/2013-57, ze kterého vyplývá, že konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie nelze zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně, ani v soudním řízení, které na ně navazuje. Správnost těchto závěrů potvrdil Ústavní soud v usnesení ze dne 13. 5. 2014, sp. zn. II. ÚS 1273/14.

II. Žalobní námitky

[8] Žalobce se žalobou podanou v zákonné lhůtě domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí.

[9] Žalobce na úvod konstatoval, že je právnickou osobou, která podniká v oboru výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů. Proto uzavřel dne 30. 12. 2012 se společností ■■■, a. s. smlouvu, na základě které se zavázal dodávat do distribuční soustavy E. ON Distribuce, a. s. elektrickou energii. Na základě tohoto smluvního vztahu žalobce v měsících březen 2014, duben 2014, květen 2014, červen 2014 a červenec 2014 dodal elektrickou energii do přenosového zařízení ■■■ a za jednotlivá měsíční období vystavil faktury odpovídající jejich plnění. Ačkoliv společnost ■■■ elektrickou energii do své sítě odebrala a rozsah plnění nijak nerozporovala, namísto částek odpovídajícím fakturám uhradila žalobci požadované částky snížené o odvod za elektřinu ze slunečního záření ve smyslu § 7a zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů.

[10] Proti popsanému postupu žalobce nejprve podal k příslušnému finančnímu úřadu námitky. Proti jejich zamítnutí podal odvolání, které však rovněž bylo zamítnuto.

[11] Žalobce poukázal na to, že novelizovaná právní úprava, která nově zavádí tzv. odvod z elektřiny ze slunečního záření, a to ve výši 10 % výkupní ceny elektřiny, alternativně formu zeleného bonusu ve výši 11 %, zavedlo skrytou daň a bylo učiněno proti původnímu smyslu zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, potažmo Evropské směrnici č. 77/2001/ES. Odvodová povinnost byla subjektům zavedena selektivně, a to pouze z elektřiny vyrobené ze slunečního záření v období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2013 v zařízení uvedené do provozu v období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010. Důvodová povinnost byla navíc zavedena z částky obratu, takže je dopad úpravy citelnější a ve své podstatě pro žalobce likvidační.

[12] Podle žalobce postup žalovaného, který se na první pohled tváří jako souladný se zákonem, je protiústavní, neboť porušuje právo žalobce na legitimní očekávání a vlastnické právo, jak bylo konstatováno i Ústavním soudem. Postup žalovaného také porušuje zákaz retroaktivity právních norem, byť se jedná o retroaktivitu nepravou, která je v zásadě přípustná. Nicméně pokud je v kolizi se základními principy, je i taková retroaktivita podle žalobce vyloučena. Z uvedených důvodů žalobce navrhoval, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil, a požadoval nahradit náklady soudního řízení.

III. Vyjádření žalovaného

[13] Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, z něhož bohatě citoval, a navrhoval, aby soud žalobu zamítl.

[14] Podle žalovaného je řešení rozporu institutu odvodu s ústavněprávními principy pouze v kompetenci Ústavního soudu. Ten se otázkou protiústavnosti odvodu zabýval v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, v němž dospěl k závěru, že zavedením odvodu sice došlo ke snížení faktické podpory poskytované provozovatelům fotovoltaických elektráren, ale nejednalo se o zásah, který by ve svém důsledku znamenal porušení ústavně zaručených práv dotčených subjektů. Žalovaný také odkázal na závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, čj. 1 Afs 76/2013-57, podle kterých lze likvidační účinku solárního odvodu zohlednit prostřednictvím institutu prominutí daně podle § 260 v návaznosti na § 259 daňového řádu. Žalovaný dále poukázal na usnesení Ústavního soudu ze dne 9. 9. 2014, sp. zn. III. ÚS 2305/14, ve kterém Ústavní soud poukázal na své předchozí závěry ohledně zavedení solárního odvodu v souladu s Ústavou. Poukázal i na nález Ústavního soudu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14, ve kterém Ústavní soud konstatoval, že prokázání rdousícího efektu není možné prostřednictvím stížnosti na postup plátce daně.

IV. Právní posouzení

[15] Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů v souladu s dispoziční zásadou, kterou je správní soudnictví ovládáno, vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s. a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

[16] Jak vyplývá z narativní části tohoto rozsudku, spor mezi stranami není dán zpochybňováním skutkové stránky tzv. solárního odvodu, ale je dán polemikou s ústavností platné právní úpravy a postupu orgánů finanční správy z důvodu porušení žalobcova práva na legitimní očekávání a práva vlastnického v jeho základu s ohledem na likvidační dopad zavedení odvodu.

[17] Předem dalších úvah je třeba vytknout, že žalobcem uplatňované námitky proti zákonné úprava odvodu podle § 7a a násl. o podpoře využívání obnovitelných zdrojů nekorespondují s právní úpravou § 14 a násl. zákona o podporovaných zdrojích energie, jež byla základem postupu jak správce daně, tak žalovaného a jež je nutně předmětem přezkumu zdejšího soudu. Jak však bude objasněno níže, obě ustanovení jsou si natolik blízká, že lze jejich výklad provést na základě totožných argumentů.

[18] Jak již na to poukázal žalovaný v napadeném rozhodnutí, otázkou souladu úpravy odvodu z elektřiny ze slunečního záření s ústavním pořádkem se podrobně zabýval Ústavní soud v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (dostupné na www.usoud.cz). Ústavní soud v cit. nálezu nevyhověl návrhu skupiny senátorů na zrušení části zákona o podpoře upravující odvod a dospěl k ústavnosti této právní úpravy. Na závěr zmíněného nálezu 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“.

[19] Soud, opět shodně jako žalovaný, dále odkazuje na závěry Rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu přijaté v jeho usnesení ze dne 17. 12. 2013, čj. 1 Afs 76/2013-57 (publ. ve Sb. NSS 3 000/2014, dostupné na www.nssoud.cz), podle kterých institut stížnosti na postup plátce daně 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. Rozšířený senát konstatoval, že stížnost podle § 237 daňového řádu představuje specifický prostředek obrany poplatníka vůči plátcí 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. Podle rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu by bylo absurdní klást na plátce povinnost, nota bene bez jakékoliv psané právní úpravy, aby sám posuzoval likvidační účinky solárního odvodu na poplatníka. I kdyby se tento institut aplikoval na solární odvod pouze přiměřeně a žádost o vysvětlení adresovaná plátcí byla jen jakýmsi formálním krokem pro následné uplatnění stížnosti u správce daně, umožňuje § 237 odst. 3 daňového řádu správci daně přezkoumat postup plátce pouze z hlediska zákonnosti, tj. zda plátce při srážce solárního odvodu postupoval v souladu se zákonem o podpoře. Tento zákon 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. Podle závěrů Nejvyššího správního soudu lze pokyn Ústavního soudu zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu v individuálních případech za stávající právní úpravy jen prostřednictvím institutu prominutí daně podle § 260 daňového řádu v návaznosti na § 259 daňového řádu.

[20] Soud dodává, že na shora uvedených závěrech setrval Ústavní soud v usnesení ze dne 13. 5. 2014, sp. zn. II. ÚS 1273/14, ze dne 9. 9. 2014, sp. zn. III. ÚS 2388/14, či v nálezu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14.

[21] Soud nemá pochyb o tom, že výše uvedené závěry je nutno aplikovat i v právě projednávaném případě, ačkoli odvod byl plátcem sražen a odveden nikoli podle § 7a a násl.

zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, jehož ústavností se Ústavní soud zabýval, ale již podle § 14 a násl. zákona o podporovaných zdrojích energie. Vzhledem k tomu, že právní úprava solárního odvodu podle § 7a a násl. zákona o podpoře byla (až na drobnou terminologickou změnu a podmínky osvobození) ustanoveními § 14 a násl. zákona o podporovaných zdrojích energie převzata, jak na to již poukázal žalovaný ve svém rozhodnutí, má soud za to, že princip solárního odvodu není v rozporu s ústavním pořádkem. Proto soud neshledal důvod předložit věc Ústavnímu soudu podle čl. 95 odst. 2 Ústavy, neboť ten se již ústavností právní úpravy solárního odvodu zabýval, byť ve vztahu k ustanovením dříve účinného zákona o podpoře.

[22] Soudu tak nezbyvá než vzhledem k argumentaci mířící toliko proti porušení žalobcových ústavně zaručených práv shrnout, že správce daně a žalovaný postupovali v souladu se zákonem, pokud se při vyřízení stížností žalobce na postup plátce daně podle § 237 odst. 3 daňového řádu omezili na zjištění, zda byl odvod plátcem daně sražen a odveden v souladu s § 14 a násl. zákona o podporovaných zdrojích energie. Nebylo v jejich pravomoci přezkoumat postup plátce daně při sražení a následném odvedení odvodu z hlediska dodržení ústavněprávních principů a případného likvidačního dopadu zavedení odvodu na žalobce a zabývat se tzv. „rdousícím efektem“ v konkrétním žalobcově případě, v rámci institutu stížnosti proti postupu plátce daně.

[23] Soud proto uzavírá, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Ve věci soud rozhodoval, aniž nařídil ústní jednání, a to v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., když žalovaný vyslovil s takovým postupem souhlas a žalobce ve stanovené lhůtě soudu svůj nesouhlas nesdělil.

V. Náhrada nákladů řízení

[24] O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ačkoliv měl ve věci úspěch žalovaný, náhradu nákladů řízení nežádal, ostatně mu žádné náklady řízení přesahující běžný rámec činnosti správního orgánu nevznikly. Soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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 ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1

s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Liberci dne 30. listopadu 2016

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu