



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobkyně: PT Energetická spol. s r.o.**, se sídlem v Praze, Washingtonova 1599/17, zastoupené Mgr. Sandrou Podskalskou, advokátkou AK Šikola a partneři, s. r. o., se sídlem v Brně, ul. Údolní č. p. 567/33, PSČ 602 00, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, ul. Masarykova č. p. 31, PSČ 602 00, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 6. 2013, č. j. 16248/13/5000-14203-706599,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se žalobou podanou u zdejšího soudu v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím své právní zástupkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 6. 2013, č. j. 16248/13/5000-14203-706599, kterým bylo zamítnuto její odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně ze dne 30. 10. 2012, č. j. 191412/12/178913507710, jímž bylo rozhodnuto o stížnosti žalobkyně na postup plátce daně, a to společnosti ČEZ Distribuce, a. s. (dále jen „plátce daně“) při výběru odvodu z elektřiny ze slunečního záření (dále jen „odvod“) podle ust. § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o podpoře“). Současně se žalobkyně domáhala i zrušení výše uvedeného rozhodnutí Finančního úřadu

v Děčíně o stížnosti žalobkyně a požadovala, aby soud uložil žalované straně uhradit jí náklady předmětného soudního řízení.

Žalobkyně v podané žalobě nejprve zrekapitulovala průběh daňového řízení a k věci uvedla, že odvod zakotvený ust. § 7a a násl. zákona o podpoře protiústavně a v rozporu se základními zásadami daňového práva zasahuje do jejích práv. Základním důvodem protiústavnosti odvodu je porušení principů právní jistoty, zákazu retroaktivity, legitimního očekávání a proporcionality. V této souvislosti žalobkyně podotkla, že Ústavní soud se k souladu ustanovení o solárním odvodu s ústavním pořádkem vyjádřil ve svém nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, kterým sice zamítl návrh skupiny senátorů na zrušení ustanovení o odvodu, nicméně v tomto nálezu zároveň dovodil, že není vyloučeno, aby v některých konkrétních případech byla aplikace solární daně posouzena jako protiústavní. Dle Ústavního soudu nelze vyloučit, že v některých individuálních případech dolehnou ústavní stížností napadená ustanovení o odvodu na výrobce jako likvidační či že tato ustanovení protiústavně zasáhnou samotnou majetkovou podstatu výrobce. Ústavní soud rovněž vyslovil, že při posuzování ústavnosti v jednotlivých případech je nutno hodnotit okamžité účinky napadených ustanovení a rovněž i dodržení garancí ve smyslu ust. § 6 odst. 1 zákona o podpoře v jejich dlouhodobém – patnáctiletém – trvání. Žalobkyně je přitom přesvědčena o tom, že zákonná garance obsažená v ust. § 6 odst. 1 zákona o podpoře v jejím případě zjevně dodržena nebude.

Dále žalobkyně uvedla, že modelový výpočet doby návratnosti obsažený ve znaleckém posudku č. 665/10/13 vypracovaném společností Ostravská znalecká, a. s., a potvrzuje argumenty žalobkyně o nedodržení návratnosti její investice. V tomto posudku je proveden dle žalobkyně správný výpočet návratnosti investice do modelové elektrárny, přičemž u elektráren uvedených do provozu v roce 2009 a 2010 z posudku vyplývá, že po celou dobu životnosti elektrárny nedojde k tomu, aby se investice navrátila. Solární odvod způsobil výrazné snížení výnosnosti realizované z fotovoltaické elektrárny, a to jak pro instalace uvedené do provozu v roce 2009, tak i v roce 2010. V této souvislosti žalobkyně zopakovala, že podklady předložené Ústavnímu soudu v rámci posuzování ústavnosti ustanovení o solárním odvodu jsou chybné, zkreslené a nepřesné. ERÚ navíc poskytl Ústavnímu soudu dva rozcházející se výpočty. První poskytl ERÚ jako součást vyjádření předsedy vlády české republiky zaslaného na Ústavní soud dne 24. 10. 2011, kdy tento podklad obsahuje několik zásadních chyb, které podstatně ovlivnily výsledek směrem k přijetí tzv. solární daně. A druhý výpočet dodal ERÚ Ústavnímu soudu přímo dne 13. 4. 2012, kdy tento podklad byl v posudku č. 665/10/13 vypracovaném společností Ostravská znalecká, a. s., je využit jako výchozí pro sestavení znaleckého výpočtu návratnosti, přičemž znalec věrně rekonstruuje výpočty ERÚ a poukazuje na chybně použité vstupní parametry, které následně vedou k chybným výsledkům ze strany ERÚ. V návaznosti na to žalobkyně zdůraznila, že využití jiných parametrů než parametrů uvedených ve vyhláškách značným způsobem zkreslilo dobu návratnosti směrem dolů a zlepšilo výnosnost investice do fotovoltaických elektráren. Dle žalobkyně v roce 2009 a 2010 pak byl výpočet dále zkreslen využitím již neexistujícího ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, jež do roku 2010 umožňovalo osvobození příjmů z vyrobené elektřiny z fotovoltaických elektráren od daně z příjmů v období, kdy byly poprvé uvedeny do provozu, a v bezprostředně následujících pěti letech. Ze shrnutí parametrů modelů návratnosti a výnosnosti fotovoltaických elektráren uvedených do provozu v roce 2009 a 2010, které vyplývá z posudku č. 665/10/13 vypracovaném

společností Ostravská znalecká, a. s., je zřejmé, že 26% odvod způsobil snížení výnosnosti realizované z fotovoltaické elektrárny, a to jak pro instalace uvedené do provozu v roce 2009, tak i v roce 2010. Žalobkyně uvedla, že podklady předložené Ústavnímu soudu v rámci posuzování ustanovení o solárním odvodu jsou dle jejího názoru nejen chybné, ale i falešné.

Žalobkyně dále trvá na tom, že zavedením solárního odvodu u ní dochází k „rdousícímu efektu“, o kterém hovoří Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, a který již začíná ohrožovat její majetkovou podstatu. Toto dokládá žalobkyně znaleckým posudkem č. 2245-115/13 vyhotoveným společností A&CE Consulting, s.r.o. Dle přesvědčení žalobkyně tedy ustanovení o solárním odvodu v rozsahu, ve kterém zabraňuje dodržení zákonných garancí obsažených v § 6 zákona o podpoře, neměla být v jejím případě aplikována, neboť jejich aplikace by byla protiústavní. Žalovaný se však vůbec nezabýval tvrzeními a důkazy, které žalobkyně uvedla a předložila v odvolání a v doplnění odvolání ze dne 18.3.2013 k prokázání skutečnosti, že v jejím individuálním případě dochází v důsledku zavedení solárního odvodu jak k nedodržení zákonem garantované patnáctileté návratnosti investice, tak i k „rdousícímu efektu“, který ohrožuje majetkovou podstatu žalobkyně. Skutkový stav, který vzal žalovaný jako odvolací orgán za základ svého rozhodování je tedy v rozporu s důkazy, které žalobkyně předložila.

Dále se žalobkyně blíže vyjádřila i k porušení principu zákazu retroaktivity. Prává retroaktivita právních předpisů je právní teorií i praxí všeobecně považována za nepřipustnou. V této souvislosti odkázala žalobkyně na rozsáhlou judikaturu Ústavního soudu uvedenou v žalobě. Nepravá retroaktivita se podle judikatury Ústavního soudu projevuje tak, že od účinnosti nové právní normy se i právní vztahy, vzniklé podle zrušené právní normy, řídí právní normou novou. Stát v ust. § 6 odst. 1 písm. b) bod 2 zákona o podpoře investorům splňujícím zákonné podmínky jasně garantoval zachování výše výnosu po dobu 15 let. Žalobkyně trvá na tom, že uvedením zařízení podle zákona o podpoře byl založen právní vztah mezi státem a investorem, ze kterého příslušnému investorovi vzešel právní nárok na zachování výše výnosů po dobu 15 let. Následně stát novelou č. 402/2010 Sb. s účinností od 1. 1. 2011 změnil zákon o podpoře tak, že jej doplnil o ust. § 7a, které stanoví, že předmětem odvodu za elektřinu ze slunečního záření je elektřina vyrobená ze slunečního záření v období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2013 zařízením uvedeným do provozu v období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010. Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, dovodil, že se v posuzovaném případě jedná o retroaktivitu nepravou s tím, že tato nepravá retroaktivita se v případě odvodu jeví jako přípustná pouze za podmínky, že odvod z elektřiny ze slunečního záření byl stanoven tak, aby byla nadále zaručena patnáctiletá návratnost vložených investic, která je garantována zákonem. Jestliže v případě žalobkyně není garantovaná doba návratnosti dodržena, pak se jedná o neústavní zásah a je nutno nepřímou retroaktivitu považovat za nepřipustnou.

Dále žalobkyně vyjádřila přesvědčení, že stát porušil princip legitimního očekávání. V ust. § 6 odst. 1 písm. b) zákona o podpoře se zcela jasně zavázal k zachování výše výnosu po dobu 15 let. Pokud investor splňoval podmínky této zákonné regulace, pak na jeho straně existovalo legitimní očekávání, že garantovaný závazek bude splněn. Ust. § 6 odst. 1 písm. b) zákona o podpoře bylo ze strany státu investiční pobídkou směřující k soukromému sektoru. Pokud by soukromí investoři předem věděli, že stát změní pravidla „v průběhu hry“, pak by to zcela jistě ovlivnilo jejich rozhodování, zda takovou pobídku vyslyšet a investovat. Je nepochybné, že bez závazku státu poskytnout investorům garantovanou podporu, by investoři

v této sféře vůbec neinvestovali. Stanovením odvodu stát fakticky sankcionuje ty, kdo na základě uvedené výzvy investovali své prostředky do projektů fotovoltaických elektráren. Žalobkyně má za to, že co není dovoleno mezi obchodními partnery, tím spíše by nemělo být přípustné mezi státem a soukromým subjektem. V dané projednávané věci stát přijetím výše citované nové právní úpravy jednostranně změnil podmínky již založeného právního vztahu, který byl de facto obchodním vztahem, protože jeho podstatou byla garance výnosu a návratnosti pro investora na jedné straně a prospěch z ekologicky šetrného zdroje energie pro stát na straně druhé. Pokud stát jednostranně změnil podmínky tohoto právního vztahu tak, že umenšil „protiplnění“, které mělo dle ust. § 6 odst. 1 písm. b) bod 2 zákona o podpoře směřovat z majetkové sféry státu do majetkové sféry investora, pak zasáhl samu podstatu tohoto právního vztahu, samotný důvod existence.

V neposlední řadě měla žalobkyně za to, že byl porušen i princip proporcionality, který vyplývá přímo z pojmu materiální právní stát. Žalobkyně odkázala na judikaturu Ústavního soudu, která se k principu proporcionality vztahuje a konkrétně poukázala na test proporcionality uvedený v nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 557/09. Žalobkyně je přesvědčena, že sporný odvod neobstojí ani v jednom ze tří stupňů v nálezu obsaženém testu proporcionality. Odvod nesleduje legitimní cíl, protože jeho jediným účelem je vyřešit nepředvídaný, avšak předvídatelný, nárůst množství podporovaných zdrojů, a to tak, že přímým odvodem se do státního rozpočtu vrátí to, co bude zároveň výrobcům vyplaceno jako podpora výroby solární energie. Odvod svůj účel nesplní, protože sám o sobě počet podporovaných zdrojů energie nesnižuje a tedy problém neřeší. Svůj účel může splnit pouze nepřímý, a to tak, že solární odvod sníží rentabilitu investičních záměrů tak razantně, že investoři raději přistoupí k jejich likvidaci. Podle názoru žalobkyně měl zákonodárce k dispozici spoustu jiných, méně devastujících, alternativ řešení problému nárůstu množství podporovaných zdrojů. Jakýkoliv jiný způsob řešení problému nárůstu množství podporovaných zdrojů by býval byl vhodnější než ten, který zvolil zákonodárce zavedením odvodu. Podle ust. § 7e zákona o podpoře sazba odvodu ze základu odvodu činí v případě hrazení formou výkupní ceny 26 %, formou tzv. zeleného bonusu 28 %. Podle ust. § 7c zákona o podpoře je základem odvodu částka bez daně z přidané hodnoty hrazené plátcem odvodu formou výkupní ceny nebo zeleného bonusu poplatníkovi odvodu za elektřinu ze slunečního záření vyrobenou v odvodovém období. Panuje obecná shoda, že přiměřená daň z příjmu činí v současné době řádově 15 %. Solární odvod, co by prakticky více než čtvrtina z výkupní ceny, činí téměř dvojnásobek obecného úzu o přiměřené výši zdanění příjmu. Už jen toto velmi přibližné srovnání jasně ukazuje, že výše solárního odvodu se pohybuje o několik řádů jinde, než by se dalo považovat za přiměřené a majetkové sféry poplatníka odvodu se solární odvod dotýká podstatným způsobem. Vzhledem k odlišné původní kalkulaci investičního záměru, založené na původní zákonné garanci, může dodatečný odvod znamenat pro jeho poplatníka v konečném důsledku ekonomickou likvidaci. Zavedením solárního odvodu se stát snaží přenést ekonomickou odpovědnost za své omyly na ty soukromé subjekty, které se do jeho programu s důvěrou zapojily a kterým je nyní omyl státu zdánlivě ku prospěchu. V takovém kontextu stanovení solárního odvodu dle žalobkyně představuje flagrantní zneužití institutu daní, které nelze ospravedlnit žádným protichůdným zájmem jiné skupiny soukromých subjektů. Žalobkyně je přesvědčena, že nelze považovat nárůst množství fotovoltaických elektráren za nepředvídatelný. Sám stát k výstavbě fotovoltaických elektráren vyzýval a současně s ním i kalkuloval. Nárůst instalovaného výkonu fotovoltaických elektráren nemohl být pro stát překvapivý.

Žalobkyně dále shledává i rozpor se zásadami berního práva. Ve smyslu ust. § 2 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění (dále jen „daňový řád“), se daní rozumí i odvod. V České republice je problematika ukládání a vybírání daní v ústavní rovině prakticky bez výslovné právní úpravy s výjimkou článku 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“), proto vymezení základních zásad berního práva zůstává věcí jurisprudence a soudní praxe. V rozporu se zásadami berního práva stanovený odvod porušuje zásadu daňové spravedlnosti, zásadu únosnosti, podle které nesmí mít daň likvidační povahu, a dále je odvod v rozporu se zásadou primárně fiskálního účelu zdanění – tj. že odvod nesmí být „trestem“ za dosažené příjmy.

Ve vztahu k zásadě únosnosti žalobkyně odkázala na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 29/08. Dle názoru žalobkyně je odvod neúnosný, protože prakticky eliminoval rentabilitu investičních záměrů, na které dopadá. Není to tak, že by výrobcům elektřiny vzal „nespravedlivě“ vysokou část zisku a ponechal jim zisk přiměřený, ale zásadně zasáhl do kalkulace, na níž byla založena samotná existence investičních záměrů. Jinými slovy, řada investičních záměrů se realizovala právě a jen proto, že podmínky podpory byly nastavené tak, jak byly. Kdyby byly podmínky od počátku nastaveny tak, jak jsou nyní, pak by investoři do svých záměrů mnohdy vůbec neinvestovali. V tomto kontextu má odvod likvidační charakter.

K porušení zásady primárně fiskálního účelu zdanění žalobkyně uvedla, že daň nemá mít sankční povahu, že není trestem vůči daňovému subjektu. Sporná novela samozřejmě neformuluje odvod jako trest za chování zákonem považované za nežádoucí, avšak na žalobkyni a celou zasaženou skupinu investorů dopadá takovým způsobem, že se jako taková sankce jeví. Při zběžném pohledu se celý problém může jevit tak, že stát se nastavením podmínek podpory využívání obnovitelných zdrojů dopustil v jistém smyslu omylu a určité subjekty tohoto omylu využily ve svůj prospěch. Takový pohled je však zjednodušující a nesprávný. Dle žalobkyně nebylo zákonnou ani morální povinností soukromých investorů provádět analýzu a prognózu celkové situace na trhu s elektřinou a posléze z ohleduplnosti vůči státnímu rozpočtu výhodnou nabídku státu nevyužít. Důsledky svých vlastních neracionálních kroků nemůže stát spravedlivě jednostranně přenášet na subjekty soukromého sektoru ve formě dodatečně stanovených „opravných“ odvodů.

Dále žalobkyně zdůraznila, že finanční úřad či následně žalovaný měli povinnost posoudit, zda je aplikace solárního odvodu v daném jednotlivém případě v souladu s ústavním pořádkem, či zda v důsledku nedodržení patnáctileté návratnosti investice není odvod protiústavní. Žalobkyně trvá na tom, že nemá jinou možnost, jak se domoci tohoto posouzení, než využívat procesní prostředky, které jí dává právní řád České republiky, a domáhat se navrácení solárního odvodu podle ustanovení § 237 daňového řádu. Trvá na tom, že solární odvod sám o sobě představuje neústavní zásah do její majetkové podstaty. Tento zásah by měl být finančními orgány individuálně posouzen. K protiústavnosti odvodu dle žalobkyně v souladu s výše citovaným nálezem Ústavního soudu postačuje splnění jedné ze dvou podmínek – dojde ke rdousícímu efektu či dojde k zásahu do samotné majetkové podstaty výrobce elektřiny. Právě k tomu dle žalobkyně došlo v jejím případě.

Dále žalobkyně zdůraznila, že institut posečkání daně dle § 156 daňového řádu nelze v daném případě úspěšně využít. Tento institut nepředstavuje efektivní mechanismus individuálního přístupu k výrobcům elektrické energie, o kterém se hovoří v nálezu Ústavního

soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, neboť samotný poplatník nemá možnost tento návrh na posečkání podat a plátce tak odmítá učinit. Kromě toho by posečkání s výběrem daně ani neřešilo situaci žalobce. Vzhledem k tomu, že posečkání daně nelze povolit na dobu delší než je lhůta pro placení daně, pak i kdyby žalobkyně o posečkání žádala každý měsíc a její žádosti by bylo každý měsíc vyhověno, problém žalobkyně by se tím nevyřešil. I kdyby správce daně povolil posečkání, žalobkyně by musela solární odvod nejpozději další měsíc zaplatit. Posečkání by tedy ani teoreticky nemohlo řešit situaci žalobkyně, která má v důsledku odvodu každý měsíc problémy uhradit své závazky a k úhradě svých závazků musí pravidelně užívat příjmy z jiných zdrojů (např. půjčky).

Dále žalobkyně namítla, že k její námitce, že postup při odvodu solární daně je v rozporu se Směrnicí č. 2001/77/ES o podpoře elektřiny vyráběné z obnovitelných zdrojů energie na vnitřním trhu s elektřinou, legislativou, která ji nahrazuje, a s Energetickou chartou, žalovaný pouze uvedl, že dle vyjádření vlády České republiky v řízení o abstraktní ústavní stížnosti ve věci solárního odvodu, o které bylo rozhodnuto nálezem Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, je opatření zavedené zákonem č. 402/2010 Sb. v intencích této směrnice. Toto vypořádání námítky považuje žalobkyně za nedostatečné a spatřuje v tom nepřezkoumatelnost žalobou napadeného rozhodnutí.

Žalobkyně rovněž namítla, že v dané věci žádala o nařízení ústního jednání ve věci za účelem doložení dopadu „rdousícího efektu“ na žalobkyni. Žalovaný však dle žalobkyně pouze uvedl, že v souladu se zásadou hospodárnosti řízení upřednostňuje provádění úkonů písemnou formou. Žalobkyně trvá na tom, že pokud požádala o ústní jednání, mělo být ve věci nařízeno a mělo jí být v rámci tohoto ústního jednání umožněno uplatnění jejích námitek a předložení dokladů týkajících se „rdousícího efektu“. Uvedla, že postupem daňových orgánů jí bylo v rozporu s § 6 odst. 3 daňového řádu znemožněno uplatnění jejích práv.

Žalovaný ve svém písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí v plném rozsahu. Dále žalovaný odkázal na podrobné odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Poukázal na právní úpravu odvodu upravenou v ustanovení § 7a a násl. zákona o podpoře a úpravu výběru daně podle daňového řádu. Na základě této úpravy dospěl k závěru, že byly naplněny zákonné podmínky pro odvod a plátce daně byl povinen poplatníkovi odvod srazit. Správce daně zjistil, že plátce daně postupoval plně v souladu s ustanovením § 233 daňového řádu, když dostal své povinnosti a daň vybíranou srážkou ve stanovené lhůtě a výši odvedl. Žalovaný prověřil částky sražené plátcem odvodu a dospěl k názoru, že odvod byl proveden ve správné výši. Žalovaný je povinen postupovat v daňovém řízení v souladu se zákonem a jinými právními předpisy, jak mu ukládá ustanovení § 5 odst. 1 daňového řádu, a tuto svou povinnost splnil. Na tom nemůže změnit nic ani nesouhlas žalobkyně se stanoveným odvodem. Správce daně ani žalovaný nemají kompetence k rozhodování o souladu, či rozporu jakéhokoliv zákona s Ústavou a s Listinou, neboť tato pravomoc je dána pouze Ústavnímu soudu. Závěrem odkázal žalovaný na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11.

Na vyjádření žalovaného reagovala žalobkyně replikou, ve které uvedla, že žalovaný měl zkoumat, zda se v daném případě nejedná o protiústavní dopad solárního odvodu do práv žalobkyně. Zároveň zdůraznila, že likvidační dopady srážení odvodu se mají prokazovat před správcem daně. Je to pak právě správce daně, kdo má posoudit dopad § 6 odst. 1 zákona o podpoře. Zdůraznila rovněž, že žádný z postupů, který má řešit rdousící efekt solárního odvodu, nemůže zhojit protiústavnost solárního odvodu z důvodu nedodržení garantované

doby návratnosti. Solární odvod by žalobkyně musela stejně uhradit, tak by se promítl do jejích nákladů a nedodržení doby návratnosti by tak zůstalo zachováno. Jediným možným zhojením protiústavnosti solárního odvodu je tak vrácení odvodu žalobkyni.

Dále žalobkyně poukázala na skutečnost, že řeší s pojišťovnou výměnu 23 poškozených panelů. Dostala se tak do ztráty, neboť po stržení solárního odvodu jí chybí 50 000,- Kč na splátku leasingu, z kterého je financována dostavba fotovoltaické elektrárny. Zavedením prodloužení solárního odvodu i po 1.1.2014 se negativní situace žalobkyně dále jen zhorší a ještě více oddálí návratnost investice, která již nyní překračuje 15 let.

V podání ze dne 26.3.2014 žalobkyně uvedla, že závěry obsažené v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17.12.2013, č.j. 1 Afs 76/2013-57, jsou v rozporu se závěry obsaženými v nálezu Ústavního soudu ze dne 10.12.2013, sp. zn. II. ÚS 4624/12. Žalobkyně uvedla, že na jedné straně Nejvyšší správní soud tvrdí, že stížnost správci daně není efektivní obranou proti dopadům solárního odvodu, a na druhé straně Ústavní soud označuje tento postup za jediný správný. Rovněž žalobkyně zdůraznila, že institut prominutí daně dle § 260 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), v návaznosti na § 259 daňového řádu neposkytuje efektivní ochranu jejím právům, neboť je závislý na aktivitě ministra financí. Solární odvod byl zaveden do právního řádu před více než třemi lety a ministr financí dosud nejednal. Žalobkyně poukázala na skutečnost, že rozhodnutím rozšířeného senátu došlo k odklonu od dosavadní rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu (bezmála stovka rozhodnutí). Dále žalobkyně uvedla, že patnáctiletá doba návratnosti investice se týká výpočtu při stanovených technickoekonomických parametrech, nikoliv výpočtu pro individuálního investora s jeho individuálními parametry. V zákoně se dle žalobkyně nehovoří o tom, že je investoru zaručována patnáctiletá doba návratnosti jeho investovaných prostředků, nýbrž v zákoně je dle žalobkyně uvedeno, že ERÚ stanoví výkupní ceny tak, aby při dodržení technickoekonomických parametrů bylo dosaženo patnáctileté doby návratnosti. Pokud tedy v modelovém výpočtu vychází návratnost pro elektrárny uvedené do provozu v roce 2009 po zavedení solárního odvodu nad patnáct let, tak je solární odvod ve vztahu k těmto elektrárnám protiústavní, což musí správce daně v řízení o stížnosti zohlednit. Dle žalobkyně může být zasaženo do jejích ústavním pořádkem chráněných práv jak rdousícím efektem odvodu, tak i skutečností, že nebude dodržena patnáctiletá doba návratnosti.

Dále žalobkyně poukázala na skutečnost, že Česká republika je na základě Dohody mezi vládou České republiky a vládou Ukrajiny o podpoře a vzájemné ochraně investic zavázána k zajištění řádného a spravedlivého zacházení a plné ochrany a bezpečnosti investic investorů. Jediným společníkem žalobkyně je pan I. K., který v době investice byl státním občanem Ukrajiny, tedy investorem, jehož investice měla podle čl. 1 odst. 1 výše uvedené dohody podléhat ochraně. Zavedením odvodu došlo dle žalobkyně k situaci obdobné vyvlastnění bez náhrady. Proto investor žádá, aby soud jeho situaci přezkoumal a nařídil žalovanému, prostřednictvím jehož Česká republika jedná, aby zjednal nápravu a vrátil žalobci stržený odvod navýšený o zákonné úroky od okamžiku stržení.

Na podporu svých tvrzení navrhla žalobkyně jako důkazní prostředky, jimiž by mělo být provedeno dokazování, znalecký posudek č. 665/10/13 ve věci zjištění návratnosti fotovoltaických elektráren zpracovaný společností Ostravská znalecká, a.s. dne 8.2.2013, dokument ERÚ nazvaný „Projekce hotovostního toku investora pro modelový případ

fotovoltaické elektrárny o výkonu 1MWe uvedené do provozu v roce 2010“, vyjádření předsedy vlády ze dne 24.10.2011, vyjádření ERÚ k návrhu na zrušení části zákona č. 402/2010 Sb. a části zákona č. 346/2010 Sb. a poskytnutí údajů ze dne 13.4.2012, odpověď ERÚ ze dne 27.3.2013, č.j. 03165-2/2013- ERÚ, znalecký posudek č. 2245-115/3 od A&CE Consulting, s.r.o. ze dne 18.7.2013, cestovním pasem I. K.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s.ř.s. bez jednání, neboť žalobkyně i žalovaný výslovně souhlasili s tímto postupem.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkouvává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Soud si vyžádal u žalovaného spis a po přezkoumání skutkového a právního stavu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Primárně se soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti vznesenou žalobkyní. Žalobkyně uvedla, že v odvolání namítala, že postup při odvodu solární daně je v rozporu se Směrnicí č. 2001/77/ES o podpoře elektřiny vyráběné z obnovitelných zdrojů energie na vnitřním trhu s elektřinou, legislativou, která ji nahrazuje, a s Energetickou chartou. K této námitce žalobkyně žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí uvedl: „...*odvolací orgán uvádí, že neshledal žádný rozpor mezi postupem plátce či správce daně a právem Evropské unie. Ve vyjádření vlády České republiky, na kterou se obrátil Ústavní soud v řízení o abstraktní ústavní stížnosti ve věci solárního odvodu (nález Pl. ÚS 17/11), je mimo jiné vysvětleno, že opatření daňové povahy zavedená zákonem č. 402/2010 Sb. vedou toliko k faktickému dočasnému snížení veřejné podpory (její finanční složky), což je plně v intencích směrnice 2001/77/ES, jakož i dokumentu Evropské komise 2008/C82/01 nazvaného „pokyny Společenství ke státní podpoře na ochranu životního prostředí“. Z právních předpisů Evropské unie ani judikatury Evropského soudního dvora nevyplývají žádné specifické požadavky vztahující se k oblastem upraveným zákonem č. 402/2010 Sb. Ústavní soud toto vyjádření v příslušném rozsudku nijak nerozporoval.*“ Přestože to není v rozhodnutí uvedeno zcela výslovně, jednoznačně z něho vyplývá, že s výše uvedenými závěry plně ztotožnil. Dle názoru soudu se žalovaný zcela dostatečně vypořádal s obecnou námitkou žalobkyně, a proto námitku nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí vyhodnotil jako nedůvodnou.

Soud podotýká, že 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, www.usoud.cz, na který soud v plném rozsahu odkazuje. Soud tak neuvažoval o případném přerušení řízení podle § 48 odst. 1 písm. a) s.ř.s., aby věc předložil Ústavnímu

soudu podle čl. 95 odst. 2 Ústavy, neboť ten se již ústavností právní úpravy odvodu zabýval, což tvoří překážku věci rozhodnuté (srov. ust. § 35 odst. 1 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu; např. usnesení ÚS ze dne 12.6.2001, Pl. ÚS 13/01; ze dne 3.10.2001, Pl. ÚS 16/01, www.usoud.cz). Ústavní soud nevyhověl návrhu skupiny senátorů na zrušení části zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů upravující odvod a dospěl k závěru o ústavnosti této právní úpravy. Na závěr zmíněného nálezu však 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).

Následně vznikla 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. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu usnesením ze dne 17.12.2013, sp. zn. 1 Afs 76/2013, www.nssoud.cz, dovodil, že 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 dle § 237 daňového řádu představuje specifický prostředek obrany poplatníka vůči plátcovi 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 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 plátcovi byla jen jakýmsi formálním krokem pro následné uplatnění stížnosti u správce daně, umožňuje § 237 odst. 3 daňového řádu správci daně přezkoumat pouze postup plátce, tj. zda plátce při srážce solárního odvodu postupoval v souladu se zákonem o podpoře. 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

přínejmenším problematické, aby neexistenci psané právní úpravy nahradila bez dalšího moc soudní.

Správní soudy, jejichž úkolem je ochrana subjektivních veřejných práv a v širším smyslu kontrola činnosti moci výkonné, nemohou bez dalšího moc výkonnou nahrazovat. I proto jsou správní soudy koncipovány jako soudy přezkumné, a nikoliv jako soudy nalézací. Pokud by správní soudy byly oprávněny rozhodovat namísto moci výkonné o veřejných subjektivních právech osob, znamenalo by to faktickou zbytečnost existence moci výkonné. In concreto jestliže daňové subjekty nemohou v řízení o stížnosti na postup plátce daně tvrdit a prokazovat likvidační důsledky odvodu či nedodržení garantované doby návratnosti, avšak tyto skutečnosti by mohly být zkoumány a prokazovány v následném řízení o správní žalobě proti daňovým rozhodnutím, stalo by se rozhodování daňových orgánů čistě formálním. Rozhodování o odvodu a jeho výši by se tak zcela přesunulo na správní soudy, což by bylo zjevným porušením principu dělby moci.

Soudu v této věci tak nezbyvá než žalobkyni odkázat na závěry vyslovené rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu v usnesení sp. zn. 1 Afs 76/2013, od nichž soud nemá důvod se v této věci odchylovat, podle nichž je za stávající právní úpravy nejprůběhavějším prostředkem k zohlednění individuálních účinků solárního odvodu vyměřeného podle zákona, leč dopadajícího rdousícím způsobem na jednotlivce, institut prominutí daně. Jeho úprava 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. Zákon o podpoře 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.

Lze tedy uzavřít, že bez ohledu na to, zda žalobkyně svá tvrzení a důkazy o protiústavnosti odvodu a jeho likvidačním dopadu na svou osobu uplatnila v daňovém řízení nebo v řízení před soudem, nemohly tyto skutečnosti být v těchto řízeních jakkoliv zohledněny a nemohly mít vliv na zákonnost rozhodnutí správních orgánů. Z těchto důvodů soud podle § 52 odst. 1 s.ř.s. nevyhověl žádnému z důkazních návrhů žalobkyně, neboť se měly vztahovat k finanční situaci žalobkyně, jejíž zjišťování by bylo v tomto řízení nadbytečné. Na tomto místě soud pro úplnost směrem k žalobkyni uvádí, že všechny výše učiněné závěry vyslovené Krajským soudem v Ústí nad Labem v obdobné věci po vydání usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, sp. zn. 1 Afs 76/2013, bezvýhradně aproboval v rámci své rozhodovací činnosti i Nejvyšší správní soud (k tomu srov. např. jeho rozsudek ze dne 21. 5. 2014, č.j. 2 Afs 73/2014 – 36, který je dostupný na www.nssoud.cz) a rovněž i Ústavní soud (např. v jeho usnesení ze dne 12. 11. 2014, sp. zn. I. ÚS 2483/14). Dle soudu z uvedeného jednoznačně vyplývá, že ani samotný Ústavní soud neshledal rozpor mezi závěry obsaženými ve výše uvedeném usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu a svým nálezem ze dne 15.5.2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Výslovně se k závěrům obsaženým v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, sp. zn. 1 Afs 76/2013, Ústavní soud vyjádřil ve svém nálezu vyhlášeném dne 20.1.2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14, kde

uvedl, že stejně jako Nejvyšší správní soud ve výše citovaném usnesení rozšířeného senátu dospěl k závěru, že v řízení o stížnosti na postup plátce daně podle ustanovení § 237 daňového řádu může správce daně přezkoumat postup plátce daně pouze z hlediska dodržení zákonných ustanovení. V případě solárního odvodu podle ustanovení § 7a zákona o podpoře proto může správce daně jen posoudit, zda při jeho srážce byla dodržena ustanovení zákona o podpoře. V tomto řízení není dle Ústavního soudu proto dán procesní prostor pro zvážení toho, zda tento odvod vůči plátcí daně nevyvolává tzv. rdousící efekt.

K námitce žalobkyně, že došlo k porušení jejích práv v důsledku nenařízení ústního jednání ve věci, na kterém by mohla předložit důkazy svědčící o existenci „rdousícího efektu“, soud konstatuje, že v daném případě v předmětném řízení správce daně v rámci prvostupňového řízení na základě stížnosti žalobkyně přezkoumával správnost postupu plátce daně. V předmětném případě nebyly prováděny žádné důkazy a správce daně na základě obsahu správního spisu posoudil soulad jednání plátce daně se zákonem. V souladu s výše uvedenými závěry Nejvyššího správního soudu v rámci tohoto přezkumu ani nebyl žádný prostor k posuzování důkazů ve vztahu k existenci rdousícího efektu, zásahu do majetkové podstaty žalobkyně či nedodržení patnáctileté doby návratnosti investice. Nebylo proto nutné a potřebné v dané věci nařizovat ústní jednání. Rovněž tak ani v odvolacím řízení nebyly prováděny žádné důkazy a ani provádění důkazů, za jejichž účelem žalobkyně navrhovala nařízení ústního jednání, v dané věci nepřicházelo, jak vyplývá z výše citovaných rozsudků Nejvyššího správního soudu, v úvahu. Dle názoru soudu tedy nedošlo k porušení práv žalobkyně, když v předmětném řízení nebylo k její žádosti nařízeno ústní jednání. Soud proto i tuto její námitku vyhodnotil jako nedůvodnou.

Pro úplnost soud poznamenává, že pokud z výše uvedených závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vyplývá, že institut stížnosti na postup plátce daně není za stávající právní úpravy vůbec nástrojem, který by umožnil správci daně posuzovat věc s přihlédnutím ke konkrétním skutkovým okolnostem a kterým by v odůvodněných případech poskytl poplatníkovi efektivní ochranu, v důsledku čehož nelze tuto otázku činit ani předmětem následného soudního řízení v rámci správního soudnictví, nelze v rámci správního soudnictví při přezkumu řízení, jehož předmětem je právě institut stížnosti na postup plátce daně, ani přihlížet k poukazu na možnou aplikaci dohody o ochraně investic na právní postavení žalobkyně.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji ve výroku ad I. rozsudku podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Současně v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. ve výroku ad II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

Poučení: 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 nejbližší 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 Ústí nad Labem dne 21. září 2015

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Gabriela Zlatová