



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Petra Šebka a Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. v právní věci žalobce: **SOLARPARK gama a.s.**, se sídlem Brno, Údolní 567/33, zastoupený JUDr. Ing. Martinem Florou, Dr., advokátem se sídlem Brno, Lidická 57, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 27.1.2014, č.j. 2026/14/5000-14203-706599,

t a k t o :

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne ze dne 27.1.2014, č.j. 2026/14/5000-14203-706599.

I. Podstata věci

Žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 29.5.2013, č.j. 202842/13/4000-17104-50259 a č.j. 202853/13/4000-17104-50259, ze dne 11.6.2013, č.j. 231810/13/4000-17104-505133, ze dne 20.6.2013, č.j. 251044/13/4000-17104-505133, ze dne 30.7.2013, č.j. 345698/13/4000-17104-505133, ze dne 3.9.2013, č.j. 413397/13/4000-17104-505133 a ze dne 10.10.2013, č.j. 453619/13/4000-17104-505133, kterými byly podle § 237 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), zamítnuty žalobcovy stížnosti na postup plátce daně, a to společnosti OTE, a.s., jako operátora trhu s elektřinou (dále jen „plátce daně“) při provedení srážky odvodu z elektřiny ze slunečního záření (dále jen „odvod“) z vyúčtovaných částek podpory ve formě zeleného bonusu, podle hlavy IV zákona č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů, ve znění účinném do 31.12.2013 (dále jen „zákon č. 165/2012 Sb.“), a to za zdaňovací období leden 2013, únor 2013, březen 2013, duben 2013, květen 2013, červen 2013 a červenec 2013.

II. Shrnutí žaloby

Žalobce namítá, že nově stanovená odvodová, resp. daňová povinnost odporuje principu rovnosti, neboť povinnost platit odvod z elektřiny ze slunečního záření se vztahuje toliko k elektřině vyrobené ze slunečního záření v zařízeních uvedených do provozu v období od 1.1.2009 do 31.12.2010, nikoli však k elektřině vyrobené ze slunečního záření v zařízeních před a po tomto datu. Pro tento vzniklý rozdíl však podle žalobce neexistují žádné relevantní věcné důvody. Tato nerovnost je podle žalobce projevem nepřipustné libovůle zákonodárce.

Podle žalobce srážení odvodu za elektřinu ze slunečního záření, jakož i institut odvodu za elektřinu, odporuje rovněž zákazu retroaktivity a principu ochrany legitimního očekávání a je zásahem do práv žalobce na pokojné užívání majetku. Žalobce v této souvislosti poukazuje na skutečnost, že v době výstavby fotovoltaické elektrárny (dále též „FVE“) byl pro něj podstatný i způsob financování a celková rentabilita. V této souvislosti odkazuje na § 2 odst. 8 (dříve 9) vyhlášky Energetického regulačního úřadu č. 140/2009 Sb., o způsobu regulace cen v energetických odvětvích a postupech pro regulaci cen, v tehdy platném znění, podle něhož výkupní ceny a zelené bonusy stanovené podle zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů jsou uplatňovány po celou předpokládanou dobu životnosti elektráren. Žalobce poukazuje na to, že stát poskytl záruku, že tyto ceny zůstanou zachovány po celou dobu životnosti FVE a změny budou spočívat toliko v jejím zvýšení minimálně 2 % ročně, v žádném případě však v jejich snížení.

Žalobce dále namítá, že závěry Ústavního soudu vyslovené v nálezu ze dne 15.5.2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, na právě posuzovanou věc nedopadají. Ústavní soud totiž posuzoval ústavní konformitu právní úpravy odvodu podle § 7a až 7i zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů), v tehdy platném znění (dále jen „zákon č. 180/2005 Sb.“). Žalobce dále zdůrazňuje, že Ústavní soud posuzoval situaci, kdy byl odvod koncipován pouze jako dočasný institut (pouze po dobu zdaňovacích období od 1.1.2011 do 31.12.2013). Podle žalobce se Ústavní soud ve výše uvedeném nálezu rovněž nijak nevěnoval otázce, zda došlo k porušení garance výše zelených bonusů poskytnuté výrobcům elektřiny z obnovitelných zdrojů.

Ústavní soud dále ve výše uvedeném nálezu nevyločil, přestože nekonstatoval protiústavnost ustanovení § 7a až § 7i zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, že tato ustanovení za jistých okolností mohou mít protiústavní dopad, a to v případě, kdy některé z napadených ustanovení dolehne na výrobce jako likvidační (tzv. „rdousící efekt“), nebo v případech, kdy některé z napadených ustanovení zasáhne majetkovou podstatu výrobce v rozporu s čl. 11 Listiny.

Žalobce se domnívá, že v jeho případě se jedná o Ústavním soudem zmiňovaný specifický případ, neboť v jeho případě došlo k porušení zákonem garantované patnáctileté doby návratnosti investice. To se v žalobcově právní sféře mělo projevit individuálně právě tak, jak pro vznik protiústavnosti požaduje Ústavní soud v uvedeném nálezu. Jako důkaz žalobce navrhoval již v řízení před správcem daně účetní doklady a finanční analýzu. Tento důkazní návrh však nebyl akceptován. Odmítnutím provedení navrhovaného důkazu žalovaný podle žalobce *de facto* vyloučil jakékoliv prokázání porušení garancí, a porušil tak požadavek stanovený Ústavním soudem ve výše uvedeném nálezu. Žalobce tedy k prokázání protiústavního postupu navrhuje takto dokazovat v řízení před soudem.

Na základě výše uvedených argumentů se žalobce domáhá zrušení napadeného rozhodnutí. Žalobce setrval na svém procesním stanovisku po celou dobu řízení před soudem.

III. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

Žalovaný předně odkazuje na nálezy Ústavního soudu ze dne 15.5.2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, který se zabýval otázkou protiústavnosti odvodu. Zároveň odmítá tvrzení žalobce, že v nyní posuzované věci nemůže odkaz na citovaný nálezy Ústavního soudu, a to s ohledem na přijetí zákona č. 310/2013 Sb., kterým byl zakotven trvalý odvod, obstát. Žalobcem zmiňovaná novela nabyla účinnosti dne 1.1.2014, tedy se nevztahuje na příslušná zdaňovací období.

Dále žalovaný poukazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č.j. 1 Afs 76/2013-57, kde bylo judikováno, že konkrétní dopady solárního odvodu nelze zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně, ani v soudním řízení, které na ně navazuje.

Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl, přičemž na svém procesním stanovisku setrval během celého řízení před soudem.

IV. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů /dále jen „s.ř.s.“/), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.), přičemž se jedná o žalobu přípustnou (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Podstatou celé žalobní argumentace je protiústavnost postupu orgánů finanční správy z důvodu porušení principu rovnosti, práva na podnikání, legitimního očekávání a zákazu retroaktivity a nesplnění garance patnáctileté doby návratnosti investice žalobce do fotovoltaické elektrárny.

Podle § 14 zákona č. 168/2012 Sb., ve znění do 31.12.2013, je předmětem odvodu za elektřinu ze slunečního záření (dále jen „odvod“) elektřina vyrobená ze slunečního záření v období od 1. ledna 2013 do 31. prosince 2013 v zařízení uvedeném do provozu v období od 1. ledna 2009 do 31. prosince 2010.

Podle § 15 odst. 1 a 2 téhož zákona je poplatníkem odvodu výrobce, pokud vyrábí elektřinu ze slunečního záření. Plátcem odvodu je v případě hrazení formou zeleného bonusu na elektřinu operátor trhu a v případě hrazení formou výkupní ceny povinně vykupující.

Podle § 16 téhož zákona je základem odvodu částka bez daně z přidané hodnoty hrazená plátcem odvodu formou výkupní ceny nebo zeleného bonusu na elektřinu poplatníkovi odvodu za elektřinu ze slunečního záření vyrobenou v odvodovém období.

Podle § 18 téhož zákona činí sazba odvodu ze základu odvodu v případě hrazení formou výkupní ceny 26 % (písm. a/ citovaného ustanovení) a v případě zeleného bonusu na elektřinu 28 % (písm. b/ citovaného ustanovení).

Podle § 19 téhož zákona je odvodovým obdobím kalendářní měsíc.

Podle § 20 odst. 1 a 2 téhož zákona je plátce odvodu povinen srazit nebo vybrat odvod ze základu odvodu. Plátce odvodu je povinen odvést odvod ze základu odvodu do 25 dnů po skončení odvodového období; ve stejné lhůtě je povinen podat vyúčtování odvodu.

Vzhledem k tomu, že právní úprava solárního odvodu dle § 7a až § 7i zákona č. 180/2005 Sb. byla (až na drobnou terminologickou změnu a podmínky osvobození) převzata do § 14 a násl. zákona č. 165/2012 Sb., má soud s ohledem na nález Ústavního soudu ze dne 15.5.2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, za to, že solární odvod, a to stanovený a sražený jak ze základu, kterým je výkupní cena, tak ze

základu tzv. zeleného bonusu jako formy podpory výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů (§ 7e písm. a/ a b/ zákona č. 180/20015 Sb.), není v rozporu s ústavním pořádkem; proto neshledal důvod předložit věc Ústavnímu soudu podle čl. 95 odst. 2 Ústavy.

Soud dále zdůrazňuje, že pokud žalobce argumentoval protiústavností „koncepce trvalého charakteru“ odvodu, kterou dovozuje z novelizace § 14 zákona č. 168/2012 Sb., provedené zákonem č. 310/2013 Sb., která nabyla účinnosti dne 1.1.2014, pak se jedná o právní úpravu, která zjevně na nyní posuzovanou věc nedopadá. V nyní posuzovaném případě provedl plátce daně odvod za zdaňovací období leden až červenec 2013, proti čemuž žalobce u správce daně brojil. Proto soud shledal bezpředmětným se zabývat novelizací výše citovaného § 14 zákona č. 168/2012 Sb., která se týká až zdaňovacích období od 1. ledna 2014; takové úvahy soudu by měly pouze akademický význam a tudíž soud ani neshledal potřebným věc předložit Ústavnímu soudu.

Na žalobní argumentaci žalobce tak stále poskytuje odpověď nález Ústavního soudu ze dne 15.5.2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, publikovaný pod č. 220/2012 Sb., jehož obsah je účastníkům řízení znám.

Jelikož jsou vykonatelné nálezy Ústavního soudu závazné pro všechny orgány i osoby, tedy i pro zdejší soud, není pro polemiku žalobce s právním názorem Ústavního soudu v řízení o žalobě místo.

Z předmětného nálezu Ústavního soudu především vyplynulo, že pro provozovatele fotovoltaických elektráren, jimž patnáctileté období garancí dle § 6 odst. 1 zákona č. 180/2005 Sb. počalo plynout před zavedením odvodu, vykazuje úprava odvodu z elektřiny ze slunečního záření účinky nepravé retroaktivity. Tento typ retroaktivity právní normy je v zásadě přípustným jevem, přesto však nelze vyloučit, že by mohly existovat legitimní důvody pro zachování předchozí právní úpravy, ačkoliv zákonodárce deklaroval veřejný zájem na její změně. V případě zákona č. 402/2010 Sb., jímž byl zaveden odvod z elektřiny ze slunečního záření, však Ústavní soud žádný zájem, převažující nad veřejným zájmem na změně právní úpravy, nenalezl. Uvedl, že i přes zavedení odvodu je díky výši garantovaných výkupních cen, v porovnání s náklady na pořízení FVE, které dramaticky poklesly, návratnost investice v horizontu patnácti let zajištěna a k porušení zákonem založeného legitimního očekávání tedy nedošlo. Pokud provozovatelé FVE předpokládali (s ohledem na velmi štedře nastavený systém podpory), že náklady na pořízení a provoz FVE se jim vrátí dříve než za patnáct let, pak toto jejich očekávání nepodléhá ochraně, jelikož jim nebylo založeno zákonem, nýbrž pouze subjektivním přesvědčením.

Pokud jde o druhou z garancí, tedy záruku zachování minimální výše výnosů za jednotku elektřiny po dobu patnácti let od roku uvedení zařízení do provozu (se zohledněním indexu cen průmyslových výrobců), k té Ústavní soud uvedl, že nedosahuje ústavněprávní intenzity. Uvedl, že nebylo zjištěno, že by výnosem, ve smyslu § 6 odst. 1 písm. b) bodu 2. zákona č. 180/2005 Sb., měla být určitá

konkrétní výše čistého zisku. To sice může vést k polemikám, zda minimální státem garantovaná cena, za níž je elektřina vykupována, je stanovena Energetickým regulačním úřadem v dostatečné výši (i s ohledem na povinný odvod srážený z výkupní ceny), nicméně otázkou výkupních cen elektřiny vyrobené z obnovitelných zdrojů se Ústavní soud výslovně nezabýval, neboť namítaná protiústavnost snížení ziskovosti provozování FVE nebyla spojována se snížením výkupních cen, ale se zavedením odvodu za elektřinu ze slunečního záření. Ústavní soud ale přesto dovodil, že i přes zavedení odvodu z elektřiny ze slunečního záření je zisk provozovatelům FVE garantován. Dodal, že v případě investičních záměrů vyznačujících se vysokými počátečními pořizovacími náklady není možné očekávat, že bude okamžitě po uvedení zařízení do provozu dosahován zisk v účetním slova smyslu, protože investice do výroby energie ze slunečního záření je investicí dlouhodobou.

Co se týče námitky porušení rovnosti výrobců elektrické energie, Ústavní soud poukázal na to, že rozdílný přístup k odlišným skupinám jednotlivců je ústavně akceptovatelný, pokud je založen na objektivních a rozumných důvodech. Posuzovaný odvod se vztahuje na FVE uvedené do provozu v období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010. V tomto období došlo k dramatickému poklesu pořizovacích nákladů jednotlivých komponentů tohoto typu elektrárny (o více než 40 %). Dle převažujícího výkladu dosavadní právní úprava však na to mohl Energetický regulační úřad reagovat pouze pětiprocentním snížením garantovaných cen. I přes tento omezený zásah by byli provozovatelé fotovoltaických elektráren uvedených do provozu po 1. 1. 2009 nejvíce zvýhodněnou skupinou výrobců energie. Proto stát přistoupil k zavedení odvodu, jímž částečně snížil podporu poskytovanou této skupině výrobců elektrické energie. Důvody pro jeho zavedení jsou tedy racionální a ústavně souladné (viz body 74 až 76 nálezu). K tomu lze dodat, že cílem uvalení odvodu na elektřinu produkovanou ze slunečního záření v zařízeních uvedených do provozu po 1. 1. 2009 bylo právě obnovení rovnosti mezi jednotlivými skupinami výrobců elektrické energie z obnovitelných zdrojů. Tato rovnost byla narušena prudkým propadem cen komponentů fotovoltaických elektráren, takže garantované ceny za výkup elektřiny byly (vzhledem k poklesu nákladů) nepřiměřeně vysoké, a to i v porovnání s ostatními obnovitelnými zdroji energie.

Otázkou, zda právní úprava odvodu z elektřiny ze slunečního záření je v souladu se svobodou podnikání, zaručenou čl. 26 Listiny základních práv a svobod, se Ústavní soud výslovně nezabýval. Zdejší soud k této dílčí námitce nejprve poukazuje na to, že v souladu s čl. 41 odst. 1 Listiny základních práv a svobod se lze svobody podnikání domáhat pouze v mezích zákonů, které ji upravují. Z judikatury Ústavního soudu přitom plyne, že případná omezení svobody podnikání musí šetřit podstatu a smysl této svobody (čl. 4 odst. 4 Listiny základních práv a svobod; viz například náleze ze dne 7. 4. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 35/08, publikovaný pod č. 151/2009 Sb.). Zavedení odvodu z elektřiny ze slunečního záření neomezuje hospodářskou soutěž a nestanoví žádné podmínky pro výkon podnikatelské činnosti; přímo tedy do svobody podnikání nezasahuje. Jelikož však snižuje výnosy dosahované v rámci podnikatelské činnosti, ovlivňuje svobodu podnikání nepřímou. Státní regulace, která je pro energetický sektor typická a k níž

dochází v několika aspektech [přednostní právo na připojení do distribuční soustavy (§ 4 odst. 1 zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů), stanovení garantovaných obchodních podmínek, včetně ceny (§ 4 odst. 4 téhož zákona) atd.], musí při stanovení ceny zohlednit i možnost tvorby zisku, jinak dojde ke znemožnění určité oblasti podnikatelské aktivity, a tedy porušení čl. 26 Listiny základních práv a svobod (srov. nálezy ze dne 23. 5. 2000, sp. zn. Pl. ÚS 24/99, publikovaný pod č. 167/2000 Sb.).

Ústavní soud nicméně v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 dovodil, že i přes zavedení odvodu z elektřiny ze slunečního záření je návratnost investice provozovatelům fotovoltaických elektráren garantována. Zdejší soud k tomu dodává, že v případě investičních záměrů vyznačujících se vysokými počátečními pořizovacími náklady není možné očekávat, že bude okamžitě po uvedení zařízení do provozu dosahován zisk v účetním slova smyslu. Investice do výroby energie ze slunečního záření je investicí dlouhodobou. Garance poskytnutá zákonem je postavena na tom, že do patnácti let od uvedení fotovoltaické elektrárny do provozu se vlastníkově elektrárny vrátí náklady vynaložené na její pořízení (při splnění stanovených technických a ekonomických parametrů). V následujících letech, až do konce životnosti elektrárny (vyhláška č. 475/2005 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, předpokládá životnost nové výroby elektřiny ze slunečního záření v délce dvaceti let), již naproti výnosům realizovaným provozem elektrárny budou stát jen běžné náklady na provoz; tím výrazně stoupne zisk.

Lze tedy uzavřít, že Ústavní soud neshledal na straně dotčených provozovatelů fotovoltaických elektráren ústavně relevantní zájem na zachování dosavadní stanovené ceny za elektřinu z obnovitelných zdrojů a zelených bonusů bez jejího dalšího krácení odvodem, jenž by při vzájemném poměrování převážil nad výše zmíněným veřejným zájmem na jejím snížení. Současně shledal v souvislosti se zachováním návratnosti investice do daného typu elektráren (15 let), a tím i zachování podstaty a smyslu dotčeného základního práva vlastnit majetek, relevantní ekonomické důvody pro daná opatření a možnost danou zákonodárci přehodnotit výši podpor s ohledem na vývoj situace. Ústavní soud taktéž neshledal porušení ústavního principu rovnosti v případě dotčených provozovatelů elektráren (oproti elektrárnám uvedeným do provozu dříve), neboť opatření zákonodárce bylo racionální, přiměřené a prosté svévole. Není tedy důvodná argumentace žalobce, že se Ústavní soud v citovaném nálezu nevěnoval v rámci posouzení ústavnosti právní úpravy obsažené v § 7a až § 7i zákona č. 180/2005 Sb. i otázce garance stanovené výše zelených bonusů jako jedné z forem, konstruované zákonodárcem pro podporu obnovitelných zdrojů energie, která určovala dosavadní cenu za elektřinu z obnovitelných zdrojů.

Směřuje-li další argumentace žalobce k nedodržení patnáctileté návratnosti investice do FVE, soud předepisuje, že Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 připustil, že zavedení odvodu může mít v některých případech likvidační, respektive rdousící dopady na samotnou majetkovou podstatu provozovatelů fotovoltaických elektráren. Při posuzování otázky, zda by v konkrétním individuálním případě mohl

odvod působit na provozovatele fotovoltaické elektrárny likvidačním účinkem anebo by mohla být zasažena jeho majetková podstata, je třeba vážit dlouhodobé, ale i krátkodobé účinky odvodu. Zdejší soud však nesdílí názor žalobce, že by již případné nedosažení patnáctileté doby návratnosti investice do fotovoltaické elektrárny v individuálním případě představovalo bez dalšího zásah do ústavně zaručených práv žalobce. Za protiústavní lze v intencích nálezu Ústavního soudu považovat stav, kdy by zavedení odvodu mělo likvidační účinky na činnost výrobce anebo by jím byla zasažena jeho majetková podstata. V daném případě ovšem žalobce nic takového netvrdil. Namítal pouze, že se zavedení odvodu projeví na jeho straně nedodržením záruky patnáctileté doby návratnosti investice.

I kdyby však žalobce existenci likvidačního účinku odvodu či dotčení jeho majetkové podstaty v daném řízení namítal, nemohlo by to nic změnit na nedůvodnosti jeho žaloby.

Je totiž třeba poukázat na to, že „příkaz“ Ústavního soudu, aby obecné soudy udělaly „vše pro spravedlivé řešení“ jednotlivých případů, vyložil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013-57, publikovaném ve Sb. NSS pod č. 3000/2014, přičemž závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu potvrdil Ústavní soud v nálezu ze dne 13.1.2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14.

Rozšířený senát se zabýval otázkou, zda konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie lze zohlednit v řízení o stížnosti na postup plátce daně, event. v navazujícím soudním řízení, a zda je to žalobce, kdo je tyto dopady povinen tvrdit a doložit (anebo zda má aktivita ke zjištění skutkového stavu pocházet i od daňových orgánů).

Závěry tohoto usnesení pak osvětlují i související pochybnosti, zda bylo řízení před daňovými orgány stíženo takovými vadami, které by mohly mít vliv na jeho zákonnost a vést ke zrušení rozhodnutí správce daně a žalovaného.

Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v citovaném usnesení dospěl k závěru, že konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie nelze zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně, ani v případně navazujícím řízení před správními soudy. Dále tento 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 a o nástroj určený pro řešení sporu mezi plátcem a poplatníkem, který slouží zejména k tomu, aby byl postup plátce podroben kontrole státní moci a poplatník byl před případným nezákonným postupem plátce prostřednictvím konečného rozhodnutí správce daně ochráněn. Dle rozšířeného senátu by bylo absurdní klást na plátce povinnost (navíc 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 využívání obnovitelných zdrojů. Ten, kromě osvobození malých výrobců, nepřipouští žádné výjimky, na základě kterých by byl plátce odvodu své zákonné povinnosti zproštěn, jinými slovy neobsahuje žádný zvláštní mechanismus, jenž umožní individuální přístup k výrobcům. V této fázi nalézacího řízení tedy nemá správce daně zákonnou možnost provádět správní úvahu, na jejímž základě by mohl v konkrétním případě modifikovat výši solárního odvodu. Podle rozšířeného senátu by tak bylo z ústavního hlediska, a s ohledem na požadavky dělby moci, přinejmenším problematické, aby neexistenci psané právní úpravy nahradila bez dalšího moc soudní. Za stávající právní úpravy je tak jediným 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 § 259 daňového řádu, který 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 využívání obnovitelných zdrojů však neupravuje ani institut prominutí solárního odvodu, včetně případných hmotně-právních podmínek, ani pravomoc správců daně k jeho promíjení. Předpokladem takového řešení by tedy muselo být naplnění pokynu Ústavního soudu zákonodárci, aby vytvořil vhodný mechanismus, který by umožnil individuální přístup k výrobcům, na něž dopadly likvidačním způsobem účinky právní úpravy. Je tedy primárně na zákonodárci, aby v zákoně stanovil orgánu veřejné moci (ať již kterémukoliv stupni správce daně) pravomoc zcela nebo částečně prominout předmětnou daň.

Při nečinnosti zákonodárce však přichází v úvahu také aplikace § 260 daňového řádu, které zakládá pravomoc promíjet daň či její příslušenství ministru financí, pokud jde o daně, které spravují ministrem řízené správní orgány, a to buď z důvodu nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů, nebo při mimořádných, zejména živelných událostech. Zavedení solárního odvodu jistě nelze považovat za mimořádnou událost, rovnající se například živelné pohromě, ve smyslu § 260 odst. 1 písm. b) daňového řádu, jeho paušální uplatnění však může při konkrétních skutkových okolnostech způsobovat značné nesrovnalosti [odst. 1 písm. a) citovaného ustanovení], které mohou dosahovat v konkrétních případech dokonce likvidačních účinků a vést k protiústavnosti samotného odvodu.

Rozhodnutí vydané ministrem financí dle § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu je tedy jediným institutem, jehož prostřednictvím může výkonná moc za stávající zákonné úpravy dostat výslovnému pokynu Ústavního soudu a splnit povinnost uplatnit individuální přístup k jednotlivým výrobcům, kteří se nacházejí ve výjimečné situaci, předvídané nálezem sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Vzhledem k tomu by eventuální nečinnost ministra financí při vydání takového rozhodnutí dokonce „mohla nabýt podobu nečinnosti protiústavní a nemohla by zůstat bez soudní sankce“. Zároveň je nutno připomenout názor rozšířeného senátu, že „úvaha

ministra financí, zda takové rozhodnutí vydat či nevydat, se (...) nemůže odehrávat ve sféře 'absolutního' správního uvážení“.

Ačkoli v nyní posuzovaném případě byl odvod z energie ze slunečního záření plátcem daně sražen a odveden nikoli podle § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb., ale již podle § 14 a násl. zákona č. 165/2012 Sb., je i tu zcela namístě aplikovat výše citované závěry usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č.j. 1 Afs 76/2013-57, ohledně konkrétních dopadů solárního odvodu na výrobce elektrické energie, neboť žalobce dovozuje (byť jak je uvedeno výše mylně), že se nachází v situaci předvídané Ústavním soudem, která způsobuje protiústavní aplikaci odvodu. Tuto skutečnost žalobce hodlal prokazovat svým účetnictvím a finanční analýzou.

S ohledem na výše citované závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu nebylo třeba v daném řízení takové důkazy provádět (a to ať už v řízení před žalovaným či správcem daně), neboť individuální dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie v řízení o stížnosti na postup plátce daně zohlednit nelze. Správce daně ani žalovaný se proto nemohli dopustit vady řízení, jestliže žalobcem navržené důkazy neprovedli či je nesprávně vyhodnotili. Tyto důkazy totiž měly prokazovat skutečnosti, které nemohly mít na výsledek řízení žádný vliv. Z téhož důvodu neshledal soud za potřebné tyto důkazy provádět v řízení soudním.

Nad rámec uvedeného je třeba konstatovat, že § 6 odst. 1 písm. b) body 1. a 2. zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů neobsahují přímé záruky toho, že v každém individuálním případě dojde k dosažení patnáctileté návratnosti investice a dosažení konkrétní výše výnosů či dokonce „čistého“ zisku v každém hospodářském období po dobu patnácti let. Účelem těchto ustanovení je určení kritérií pro stanovení výše výkupních cen za elektřinu z obnovitelných zdrojů, jakož i zelených bonusů pro všechna zařízení uvedená do provozu po dni účinnosti zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů. Uvedená ustanovení pouze konkretizují kritéria a určují meze, v nichž se může Energetický regulační úřad pohybovat při stanovení výše výkupních cen a zelených bonusů. Jinými slovy, citovaná ustanovení obsahují pouze obecné požadavky, které musí Energetický regulační úřad respektovat při stanovení výše výkupních cen pro zařízení uvedená do provozu v určitém kalendářním roce. Prvním z těchto požadavků je dosažení patnáctileté doby návratnosti investic. Zde je ovšem důležité zdůraznit, že toto kritérium vychází primárně z podmínky „splnění technických a ekonomických parametrů, kterými jsou zejména náklady na instalovanou jednotku výkonu, účinnost využití primárního obsahu energie v obnovitelném zdroji a doba využití zařízení a které jsou stanoveny prováděcím právním předpisem“. Při stanovení výše výkupních cen tedy musí být zaručeno, že při splnění (běžných) technických a ekonomických parametrů týkajících se výstavby a provozu zařízení může být dosaženo patnáctileté návratnosti investice. To však neznamená, že tomu tak bude v každém individuálním případě, neboť návratnost investice mohou ovlivnit i jiné aspekty, než jen výše výkupních cen (např. způsob financování, zvolená technologie, umístění zařízení, atp.). Ani druhý požadavek týkající se zachování výše výnosů nezaručuje žádnému konkrétnímu výrobcí dosažení určité přesně

stanovené výše výnosů či dokonce „čistého“ zisku z provozování zařízení vyrábějícího elektřinu z obnovitelných zdrojů po dobu 15 let. Podstatou tohoto požadavku totiž je zachování „výše výnosů za jednotku elektřiny z obnovitelných zdrojů při podpoře výkupními cenami po dobu 15 let od roku uvedení zařízení do provozu jako minimální se zohledněním indexu cen průmyslových výrobců“. Při stanovení výše výkupních cen tedy má být zachována po dobu patnácti let výše výnosů za jednotku elektřiny i při zohlednění růstu či poklesu cen průmyslových výrobců, tak aby meziročně nedošlo k reálnému poklesu výkupních cen za jednotku elektřiny. Garance zachování výše výnosů za jednotku elektřiny ovšem neznamená neměnnost celkových výnosů dosažených konkrétním provozovatelem, a tím spíše nezaručuje dosažení zisku v každém hospodářském období. Nelze tak přisvědčit ani žalobcově námitce, že došlo k zásahu do jeho práva pokojně užívat majetek podle čl. 1 odst. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod.

V. Závěr

Soud tak uzavírá, že žalovaný aplikoval správný právní předpis a v jeho rámci správnou právní normu, přitom se nedopustil ani žádného výkladového či procedurálního pochybení, které by mohlo atakovat zákonnost napadeného rozhodnutí. V žádném ze žalobních bodů tedy žaloba není důvodná. Vzhledem k tomu, že soud nezjistil ani žádnou vadu, k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti, byla žaloba jako nedůvodná podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnuta.

VI. Náklady řízení

O nákladech řízení účastníků zdejší soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšným byl žalovaný, tomu však podle obsahu soudního spisu nevznikly v řízení o žalobě žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti. Proto soud rozhodl, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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 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.

V Brně dne 12. srpna 2015

Za správnost vyhotovení:
Romana Lipovská

David Raus, v.r.
předseda senátu