



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň JUDr. Barbary Pořízkové a Mgr. Daniely Zemanové v právní věci **žalobce: Mgr. V. C.**, zast. Mgr. Janem Cimbůrkem, advokátem se sídlem Bořetín 73, Kamenice nad Lipou, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích ze dne 14. 11. 2012, č. j. 7420/12-1200, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 12. 2. 2013, č. j. 10 Af 594/2012 - 32,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 12. 2. 2013, č. j. 10 Af 594/2012 - 32, **se zrušuje.**
- II. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích ze dne 14. 11. 2012, č. j. 7420/12-1200, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.
- IV. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení o žalobě a kasační stížnosti v celkové výši **16 228 Kč**, k rukám jeho zástupce Mgr. Jana Cimbůrka, advokáta se sídlem Bořetín 73, Kamenice nad Lipou, do 30 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

O d ů v o d n ě n í :

Podanou kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“), kterým byla jako nedůvodná podle ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích (dále jen „žalovaný“) ze dne 14. 11. 2012, č. j. 7420/12-1200. Tímto rozhodnutím žalovaný částečně vyhověl odvolání stěžovatele, když napravit nesprávně vymezené období v rozhodnutí Finančního úřadu

v Českých Budějovicích ze dne 5. 9. 2012, č. j. 423565/12/077910302673 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), z měsíce května 2012 na měsíc červen 2012. Prvostupňovým rozhodnutím byla zamítnuta jeho stížnost na postup plátce daně dle § 237 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném pro posuzovanou věc (dále jen „daňový řád“). Ve zbytku zůstalo napadené prvostupňové rozhodnutí beze změn.

Předmětem sporu v projednávané věci je aplikace § 17 zákona č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o podporovaných zdrojích energie“), který s účinností od 30. 5. 2012 rozšířil právní úpravu osvobození od odvodu za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření, a to za splnění dalších zákonných podmínek na všechny výrobní s instalovaným výkonem do 30 kW, bez ohledu na jejich umístění. Stěžovatel je provozovatelem fotovoltaické elektrárny o výkonu 20 kW umístěné na zemi, kterou uvedl do provozu v roce 2010. Je přesvědčen, že počínaje měsícem červnem 2012 je osvobozen od odvodu za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření právě v návaznosti na osvobození zavedené § 17 výše uvedeného zákona. Nesouhlasí s postupem plátce daně, který za měsíc červen 2012 předmětný odvod strhl a neuhradil tak výkupní cenu v plné výši.

Správce daně má za to, že přijatý zákon o podporovaných zdrojích energie, který s účinností od 1. 1. 2013 nahrazuje dosavadní zákon č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o podpoře výroby elektřiny“), stanoví sice osvobození od odvodu s účinností od 30. 5. 2012 (§ 17 uvedeného zákona), nicméně nelze pominout § 14 téhož zákona. Z ustanovení § 14 zákona o podporovaných zdrojích energie plyne, že pro účely aplikace § 17 téhož zákona se musí jednat o elektřinu vyrobenou ze slunečního záření v období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013. Z výše uvedeného tak správce daně dovodil, že na elektřinu vyrobenou v období od 30. 5. 2012 do 31. 12. 2012 ve výrobně elektřiny s instalovaným výkonem do 30 kW se osvobození dle § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie nevztahuje. Vycházel přitom i z Informace Generálního finančního ředitelství k osvobození od odvodu za elektřinu ze slunečního záření ze dne 26. 6. 2012, č. j. 22318/12-3110-012138, veřejně dostupné na webových stránkách České daňové správy, dle které do dne 31. 12. 2012 zůstává zachován stávající režim osvobození vyplývající z § 7d zákona o podpoře výroby elektřiny, tj. že od odvodu je osvobozena elektřina vyrobená ze slunečního záření ve výrobně elektřiny s instalovaným výkonem výrobní do 30 kW, která je umístěna na střešní konstrukci nebo obvodové zdi jedné budovy spojené se zemí pevným základem evidované v katastru nemovitostí.

Krajský soud se po vymezení žalobních bodů a shrnutí informací ze správního spisu zabýval ústavností zavedení odvodu z elektřiny ze slunečního záření v souladu s nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, dostupným na <http://nalus.usoud.cz>. Dospěl k názoru, že pokud finanční orgány postupovaly v souladu se zákonem, rozhodnutí je věcně správné. V rámci sporné právní otázky se soud ztotožnil s výkladem žalovaného, že na elektřinu vyrobenou v období od 30. 5. 2012 do 31. 12. 2012 ve výrobně elektřiny s výkonem do 30 kW se osvobození dle § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie nevztahuje. Soud tak uzavřel, že plátce daně postupoval zákonným způsobem, když vybral a odvedl předmětný odvod.

pokračování

Proti rozsudku krajského soudu brojí stěžovatel kasační stížností, ve které namítá nesprávné právní posouzení ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Považuje za důležité, že se nejedná o stížnost v souvislosti se zavedením odvodu z elektřiny ze slunečního záření (tzv. solární daně), tj. nezpochybňuje zákonnost odvodu, ústavnost či retroaktivitu. Jeho námitka se týká výhradně počátku účinnosti zákona o podporovaných zdrojích energie, tedy kdy a s jakým účinkem vstupují jeho jednotlivá ustanovení v účinnost. Zejména se jedná o § 14 a § 17 výše uvedeného zákona. Krajský soud své rozhodnutí nesprávně opírá o § 14 zákona o podporovaných zdrojích energie, který byl však podle § 62 téhož zákona účinný až od 1. 1. 2013. V rozhodné době (červen 2012) účinný nebyl a místo něj bylo třeba aplikovat platný a účinný § 7a zákona o podpoře výroby elektřiny.

Kdyby § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie (osvobozující od odvodu malé výroby) neplatil hned ode dne vyhlášení zákona o podporovaných zdrojích energie (30. 5. 2012), tak by se ztratil zjevný úmysl zákonodárce osvobodit malé výroby od odvodu co nejdříve. Dřívější platnost § 17 by pak neměla žádný smysl ani účel.

Z uvedených důvodů navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný bezvýhradně souhlasí s právním posouzením věci, které učinil krajský soud. Trvá na tom, že osvobození dle § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie lze vykládat pouze ve spojení s § 14 téhož zákona, který upravuje předmět odvodu. Ustanovení § 17 sice vstoupilo v účinnost 30. 5. 2012, ale výhradně ve vztahu k účinnosti zákona o podporovaných zdrojích energie. Proto žalovaný nemůže souhlasit s právním názorem stěžovatele, který osvobození od odvodu vztahuje k předmětu odvodu, který je upraven zákonem o podpoře výroby elektřiny.

Žalovaný z výše uvedených důvodů Nejvyššímu správnímu soudu navrhuje, aby kasační stížnost zamítl.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil při tom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Úvodem považuje zdejší soud za vhodné shrnout dosavadní vývoj právní úpravy v oblasti odvodu za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření a s tím i související osvobození od tohoto odvodu. Zákon o podpoře výroby elektřiny, jehož účelem bylo podpořit výrobu elektřiny z obnovitelných zdrojů, upravil z důvodů nárůstu nových fotovoltaických elektráren finančněprávní regulaci provozování těchto elektráren. V této souvislosti byl novelou zákona o podpoře výroby elektřiny (č. 402/2010 Sb.) zaveden tzv. odvod za elektřinu ze slunečního záření (dále též „odvod“). Předmětem tohoto odvodu je dle § 7a

zákonu o podpoře výroby elektřiny elektřina vyrobená ze slunečního záření v období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2013, a to pouze v zařízeních uvedených do provozu v období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010. Výše uvedená novela současně zavedla v ustanovení § 7d osvobození od předmětného odvodu, a to tak, že od odvodu osvobodila elektřinu vyrobenou ze slunečního záření ve výrobně elektřiny s instalovaným výkonem výrobní do 30 kW, která je umístěna na střešní konstrukci nebo obvodové zdi jedné budovy spojené se zemí pevným základem evidované v katastru nemovitostí.

Dne 30. 5. 2012 byl vyhlášen zákon o podporovaných zdrojích energie, který s účinností od 1. 1. 2013 koncepčně nahradil a zrušil zákon o podpoře výroby elektřiny, přičemž ustanovení taxativně vymezená v § 62 zákona o podporovaných zdrojích energie nabyla účinnosti dnem vyhlášení (30. 5. 2012). V tomto taxativním výčtu je obsažen i § 17, který rozšířil úpravu osvobození od odvodu tak, že od odvodu je bez rozdílu osvobozena elektřina vyrobená ze slunečního záření ve všech výrobnách elektřiny s instalovaným výkonem do 30 kW. Dne 30. 5. 2012 nabyl účinnosti i § 60 bod 1. zákona o podporovaných zdrojích energie, který výslovně ruší § 7d zákona o podpoře výroby elektřiny, kde bylo upraveno původní osvobození.

Krajský soud a žalovaný zastávají shodný právní názor, že osvobození dle § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie lze vykládat pouze ve spojení s § 14 téhož zákona, který upravuje předmět odvodu. Z ustanovení § 14 zákona o podporovaných zdrojích energie dle žalovaného i soudu plyne, že pro účely aplikace § 17 téhož zákona se musí jednat o elektřinu vyrobenou ze slunečního záření v období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013. Z výše uvedeného tak dovodily, že na elektřinu vyrobenou v období od 30. 5. 2012 od 31. 12. 2012 ve výrobně elektřiny s instalovaným výkonem do 30 kW se osvobození dle § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie nevztahuje.

Takový výklad nelze aprobovat. Vztah nové právní úpravy k dřívější (dosavadní) právní úpravě a k právním vztahům podle ní vzniklým je v zájmu právní jistoty a ochrany práv v dobré víře nabytých na základě předchozí právní úpravy zpravidla upraven v přechodných ustanoveních právních předpisů (k tomu srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 4. 2. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 21/96, dostupné na <http://nalus.usoud.cz>).

V právě projednávané věci však zákonodárce v přechodných ustanoveních (§ 54 zákona o podporovaných zdrojích energie) způsob řešení časového střetu „starého osvobození“ a „nového osvobození“ od odvodu nevymezil. Jinými slovy nenalezneme zde pravidlo, které by stanovilo, že na elektřinu vyrobenou od 30. 5. 2012 do 31. 12. 2012 se za splnění dalších podmínek uplatní osvobození dle dosavadních právních předpisů.

V posuzovaném případě je tak nutné zhodnotit časovou působnost právní normy obsažené v § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie, která rozšířila rozsah osvobození od odvodu na všechny výrobní elektřiny s instalovaným výkonem do 30 kW.

Účinnost právní normy znamená, že z ní jejím adresátům vznikají práva a povinnosti. Předpokladem účinnosti právní normy je její platnost. Právní norma může nabýt účinnosti nejdříve v den, kdy se stala platnou, tj. v den vyhlášení, nikoliv dřív. Právní norma může být aplikována od doby, kdy se stala účinnou, a po dobu, kdy je účinnou. Časové rozmezí její aplikovatelnosti je tedy dáno její dobou účinnosti (k tomu srov. Knapp, V., *Teorie práva*, 1.

pokračování

vydání. Praha, C. H. Beck, 1995, s. 164-165). Při formulování časového momentu nabytí účinnosti právního předpisu je nezbytné, aby den nabytí účinnosti právního předpisu jako celku, resp. jde-li o tzv. dělenou účinnost vztahující se k určitému přesně vymezenému ustanovení nebo skupině ustanovení právního předpisu, byl vyjádřen jednoznačně, srozumitelně a logicky správně.

Ustanovení § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie nabylo účinnosti nesporně dle § 62 téhož zákona dne 30. 5. 2012, přičemž téhož dne nabylo účinnosti i ustanovení § 60 bod 1., které výslovně zrušilo předcházející úpravu osvobození od odvodu upravenou v § 7d zákona o podpoře výroby elektřiny. Zákon neobsahuje žádné ustanovení, které by umožňovalo na elektřinu vyrobenou od 30. 5. 2012 aplikovat dosavadní rozsah osvobození. Je tak zcela nepochybné, že akceptací právního názoru krajského soudu i žalovaného, dle kterého lze osvobození dle § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie aplikovat až na elektřinu vyrobenou od 1. 1. 2013, by došlo ke stavu, kdy v rozmezí od 30. 5. 2012 do 31. 12. 2012 by nebyla u malých výroben účinná žádná úprava osvobození od odvodu.

To však nebylo úmyslem zákonodárce, který jednoznačně a srozumitelně vyjádřil, že nová úprava osvobození je účinná od 30. 5. 2012 a starou právní úpravu osvobození od odvodu zrušil. Úmyslem zákonodárce bylo rozšířit úpravu osvobození od odvodu, nikoliv vytvořit určité období „vzduchoprázdna“, po které by žádné osvobození neexistovalo, a odvod by museli bez rozdílu platit všichni výrobci elektřiny z obnovitelných zdrojů.

Stěžejní argument žalovaného spočívající v tom, že osvobození dle § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie lze vykládat pouze ve spojení s § 14 téhož zákona, a lze jej proto uplatnit až u elektřiny vyrobené nejdříve od 1. 1. 2013, nemá oporu v právu. Účinnost právní normy nelze uměle posunovat pouhým výkladem. Časovou působnost normy stanovuje zákonodárce v rámci legislativního procesu vytváření dané normy. Výklad žalovaného navíc postrádá i jakoukoliv logiku, neboť zákonem výslovně stanovená účinnost osvobození k datu 30. 5. 2012 by postrádala jakýkoliv smysl.

Zdejší soud tak uzavírá, že právní norma osvobozující od odvodu výroby elektřiny s instalovaným výkonem do 30 kW byla v právním řádu účinná a aplikovatelná od 30. 5. 2012. Mechanismus odvodu funguje tak, že plátce odvodu je povinen odvést odvod ze základu odvodu do 25 dnů po skončení odvodového období. Tímto odvodovým obdobím je v posuzované věci měsíc červen 2012. Je tak zcela nepochybné, že hmotněprávní nárok na osvobození od odvodu vznikl stěžovateli až po nabytí účinnosti § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie (30. 5. 2012), a proto je nutné vyloučit, že by se v projednávané věci mohlo jednat o jakýkoli druh retroaktivity.

Ze shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že krajský soud posoudil spornou právní otázku nesprávně, přičemž již v řízení před krajským soudem byly důvody pro to, aby rozhodnutí žalovaného bylo zrušeno. Z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu, věc mu však nevrátil k dalšímu řízení, neboť současně konstatoval, že pro zrušení rozhodnutí žalovaného byly důvody již v řízení před krajským soudem, který by v dalším řízení, při respektování názoru vysloveného Nejvyšším správním soudem v tomto rozhodnutí a

vzhledem k charakteru vytýkaných pochybení, nemohl vady napadeného rozhodnutí žalovaného nikterak zhojit. Nejvyšší správní soud proto současně se zrušením rozhodnutí krajského soudu rozhodl postupem podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. a zrušil jak rozsudek krajského soudu, tak i rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení [§ 109 odst. 4 ve spojení s § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s., za přiměřeného použití § 78 odst. 4 s. ř. s.]. Právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku, je správní orgán za přiměřeného použití § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán.

V případě, že Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a současně zrušil i rozhodnutí správního orgánu dle § 110 odst. 2 s. ř. s., je povinen rozhodnout kromě nákladů řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu (§ 110 odst. 3, věta druhá, s. ř. s.). Náklady řízení o žalobě a náklady řízení o kasační stížnosti tvoří v tomto případě jeden celek a Nejvyšší správní soud rozhodne o jejich náhradě jediným výrokem vycházejícím z § 60 s. ř. s. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008 – 98, všechna zde uváděná rozhodnutí NSS jsou dostupná na www.nssoud.cz).

Žalovaný ve věci úspěch neměl, náhrada nákladů řízení mu proto nenáleží. Stěžovatel měl ve věci plný úspěch, proto mu zdejší soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., přiznal náhradu nákladů řízení proti žalovanému. Tyto náklady řízení jsou tvořeny částkou 8 000 Kč za soudní poplatky (soudní poplatek za žalobu ve správním soudnictví proti rozhodnutí žalovaného ve výši 3 000 Kč a soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 5 000 Kč). Stěžovatel nebyl v řízení před krajským soudem zastoupen, proto mu náleží pouze nárok na zaplacený soudní poplatek.

Dále jsou náklady řízení tvořeny částkou 8 228 Kč jako odměna za zastupování před Nejvyšším správním soudem. Zástupce stěžovatele, Mgr. Jan Cimbůrek, učinil v řízení o kasační stížnosti celkem dva úkony právní služby, kterými jsou převzetí a příprava zastoupení pro řízení o kasační stížnosti [§ 11 odst. 1 písm. a) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění účinném pro posuzovanou věc, (dále jen „advokátní tarif“)] a jedno písemné podání ve věci samé (kasační stížnost a její následné doplnění) ve smyslu § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu. Jelikož zástupce stěžovatele učinil úkony právní služby po novele advokátního tarifu provedené vyhláškou č. 486/2012 Sb., tak mu za jeden úkon právní služby v dané věci náleží mimosmluvní odměna ve výši 3 100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu], která se zvyšuje o 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů dle § 13 odst. 3 advokátního tarifu. Celkem tedy za jeden úkon právní služby náleží 3 400 Kč. Zástupce stěžovatele pro řízení o kasační stížnosti je plátcem daně z přidané hodnoty, proto se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti zvyšuje o příslušnou částku této daně v sazbě platné ke dni ukončení tohoto řízení, tj. o 1 428 Kč. Celkem náleží zástupci stěžovatele mimosmluvní odměna za zastupování před Nejvyšším správním soudem ve výši 8 228 Kč (6 800 Kč za dva úkony právní služby a 1 428 Kč daň z přidané hodnoty).

Celková částka náhrady nákladů řízení před krajským soudem a před Nejvyšším správním soudem tak činí 16 228 Kč (z toho 3 000 Kč za žalobní řízení, 5 000 Kč + 6 800 Kč + 1 428 Kč za kasační řízení). Tuto částku je povinen žalovaný uhradit k rukám Mgr. Jana Cimbůrka, advokáta se sídlem Bořetín 73, Kamenice nad Lipou. Náhrada nákladů řízení je splatná ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

pokračování

P o u ě n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 7. listopadu 2013

JUDr. Radan Malík
předseda senátu