

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., a JUDr. Zdeňka Kühna, Ph.D., v právní věci žalobce: **J. C.**, zast. Mgr. Sandrou Podskalskou, advokátkou se sídlem Údolní 567/33, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 5. 2014, č. j. 9824/14/5000-14203-700681, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 5. 11. 2015, č. j. 22 Af 84/2014 – 23,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ve výši **4 114 Kč** do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, a to k rukám zástupkyně žalobce Mgr. Sandry Podskalské, advokátky se sídlem Údolní 567/33, Brno.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Podanou kasační stížností se žalovaný (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“), kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí specifikované v záhlaví, a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení. Napadeným rozhodnutím stěžovatel zamítl odvolání proti rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 3. 4. 2013, č. j. 117152/13/4000-17104-505133, a ze dne 9. 5. 2013, č. j. 140227/13/4000-17104-050259, a tato rozhodnutí byla potvrzena. Rozhodnutími správce daně bylo rozhodnuto o zamítnutí stížnosti na postup plátce daně.

[2] Žalobce podniká v oboru výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů. Je vlastníkem a provozovatelem fotovoltaické elektrárny Lysůvky o výkonu 24 kW, která byla uvedena do provozu v roce 2010. Žalobce se zavázal dodávat do distribuční sítě elektrickou energii

vyrobenou v jeho zařízeních a společnost ČEZ Distribuce, a. s. (dále jen „plátce“), se zavázala za takto dodanou elektrickou energii zaplatit sjednanou úplatu. Na základě tohoto smluvního vztahu žalobce v období od 1. 8. 2012 do 31. 12. 2012 dodal elektrickou energii a vystavil faktury odpovídající jeho plnění. Plátce, namísto fakturovaných částek, uhradil žalobci požadovanou částku poníženou o částku v celkové výši 38 311,16 Kč. Žalobce zaslal plátci žádosti o vysvětlení, neboť měl pochyby o správnosti stržené částky. V odpovědích na jednotlivé žádosti mu bylo plátcem sděleno, že provedl srážku z elektřiny ze slunečního záření, kterou následně odvedl příslušnému správci daně (dále jen „odvod“), a to ve smyslu ustanovení zákona 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 využívání obnovitelných zdrojů“). Žalobce následně brojil proti postupu plátce podáním dvou stížností na postup plátce daně. Správce daně neshledal důvody uvedené ve stížnostech oprávněnými a stížnosti zamítl. Proti rozhodnutím o zamítnutí stížností podal žalobce odvolání, o kterých bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím stěžovatele.

[3] Předmětem sporu je otázka, zda byl žalobce na základě § 17 ve spojení s § 62 písm. a) zákona č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o podporovaných zdrojích energie“), od 30. 5. 2012 osvobozen od platby odvodu a zda tedy plátce provedl odvod za měsíce srpen 2012 – prosinec 2012 neoprávněně. Stěžovatel s osvobozením nesouhlasí z důvodu, že v roce 2012 nebylo možné § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie na situaci žalobce aplikovat.

[4] Krajský soud ke sporu uvedl, že stejnou otázkou se již zabýval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 7. 11. 2013, č. j. 9 Afs 25/2013-32, publ. pod č. 3001/2014 Sb. NSS. Soud tuto rozhodovací praxi respektoval a neshledal důvody se od ní odchýlit. Citoval závěry uvedeného rozsudku a na jejich základě žalobě vyhověl.

II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalovaného

[5] Stěžovatel brojí kasační stížností proti rozsudku krajského soudu v celém rozsahu, a to z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[6] Setrvává na názoru, že § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie je třeba interpretovat a aplikovat společně s § 14 téhož zákona vymezujícím předmět odvodu. Nelze totiž pominout fakt, že zákonem o podporovaných zdrojích energie a zákonem o podpoře využívání obnovitelných zdrojů jsou upraveny dva odvody, které nelze porovnávat podle jejich účelu, ale je třeba jejich srovnání provádět pomocí základních konstrukčních prvků, zejména předmětu, který určuje, co je odvodem zatíženo. Osvobození, které je také konstrukčním prvkem odvodu (resp. daní obecně), vždy na vymezení předmětu bezpodmínečně navazuje. Odvodem podle zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů byla zatížena elektřina vyrobená ze slunečního záření v období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2012, zatímco odvodem podle zákona o podporovaných zdrojích energie elektřina vyrobená ze slunečního záření v období od 1. 1. 2013.

[7] Není proto možné, aby se na „starý odvod“ dle zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů aplikovalo nové osvobození týkající se bez rozdílu všech výroben elektřiny s instalovaným výkonem do 30 kW. Osvobodit je možné pouze tu elektřinu, která je předmětem odvodu, nikoliv elektřinu, která je předmětem odvodu dle jiného zákona. Předmět obou odvodů se tedy liší, přestože jsou oba shodně označeny.

[8] Osvobození od daně (odvodu) je ostatní konstrukční prvek, který se váže buď k předmětu daně (osvobození věcné), či k subjektu daně (osvobození osobní). Proto osvobození podle § 7d zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů z roku 2005 mohlo osvobodit pouze elektřinu, která byla předmětem odvodu podle tohoto zákona, a podle § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie z roku 2012 mohla být osvobozena pouze elektřina, která byla předmětem odvodu podle zákona o podporovaných zdrojích energie z roku 2012 (tj. elektřina vyrobená ze slunečního záření v období od 1. 1. 2013 do 31. 12. 2013 v zařízení uvedeném do provozu v období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010).

[9] S ohledem na výše uvedené stěžovatel konstatuje, že závěry krajského soudu považuje za nesprávné posouzení právní otázky soudem, kdy krajský soud nesprávně interpretoval především předmět solárního odvodu a s odkazem na úmysl zákonodárce se dopustil nepřípustného dotváření práva. Na podporu své argumentace odkázal na článek Osvobození od solárního odvodu od doc. JUDr. R. B., Ph.D.

[10] Z uvedených důvodů navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

[11] Žalobce ke kasační stížnosti sdělil, že stěžovatel v kasační stížnosti nevznesl žádné námitky, které by nebyly v rámci napadeného rozsudku nebo v rámci judikatury, na niž krajský soud odkázal, řešeny. Argumentace je zjevně účelová a míří ke zcela absurdním a nelogickým důsledkům, které již Nejvyšší správní soud v rozsudku ve věci sp. zn. 9 Afs 25/2013 odmítl.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[12] 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 za stěžovatele jedná zaměstnanec s vysokoškolským právnickým vzděláním ve smyslu § 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, 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[13] Spornou otázkou je otázka aplikace § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie na elektřinu vyrobenou před 1. 1. 2013. Touto otázkou se soud zabýval již v rozsudku ve věci sp. zn. 9 Afs 25/2013. Jelikož v posuzovaném případě soud neshledal důvod, pro který by se měl odchýlit, v následujícím odůvodnění vyšel z uvedeného rozhodnutí a pro stručnost na něj v přiměřeném rozsahu odkazuje.

[14] Odvod za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření a s tím i související osvobození od tohoto odvodu upravoval historicky zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, jehož účelem bylo podpořit výrobu elektřiny z obnovitelných zdrojů. V souvislosti s nárůstem nových fotovoltaických elektráren a nutností finančněprávní regulace provozování těchto elektráren byl novelou zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů (č. 402/2010 Sb.) zaveden tzv. odvod za elektřinu ze slunečního záření. Předmětem tohoto odvodu byla dle § 7a zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů 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 odvodu, a to tak, že od odvodu osvobodila elektřinu vyrobenou ze slunečního záření ve výrobně elektřiny s instalovaným výkonem výrobny do 30 kW, která je umístěna na střešní konstrukci nebo obvodové zdi jedné budovy spojené se zemí pevným základem evidované v katastru nemovitostí.

[15] 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 využívání obnovitelných zdrojů, 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 využívání obnovitelných zdrojů, kde bylo upraveno původní osvobození.

[16] Stěžovatel zastává názor, 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.

[17] Kasační soud v rozsudku ve věci sp. zn. 9 Afs 25/2013 konstatoval:

„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 (pozn. NSS: v citaci je jím myšlen zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů). *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.“

[18] Z citovaného rozhodnutí vyplývá, že soud vyhodnotil, že § 17 zákona o podporovaných zdrojích energie nabyl účinnosti dne 30. 5. 2012 a od tohoto data se týkalo osvobození elektřiny vyrobené ze slunečního záření ve výrobně elektřiny s instalovaným výkonem výrobny do 30 kW, bez rozdílu umístění výrobny. Soud setrvává na tomto názoru i v nyní posuzované věci. Bylo by totiž v rozporu s jakoukoli logikou, pokud by zákonodárce výslovně předřadil účinnost § 17 uvedeného zákona před účinnost zbývající části zákona, a výsledkem by bylo to, že dřívější účinnost § 17 nemá žádný význam. Výklad zastávaný stěžovatelem totiž vede k tomu, že ačkoliv zákonodárce výslovně uvedl účinnost tohoto ustanovení k 30. 5. 2012, podle jeho relativně složité konstrukce by mělo být dané ustanovení přesto aplikováno až od 1. 1. 2013, tedy ode dne, kdy nabyl účinnosti zákon jako celek. Předmětem odvodu však byla a zůstala elektřina vyrobená ze slunečního záření. Rozdíl mezi předmětem odvodu byl tak pouze v tom, že mělo jít o elektřinu vyrobenou v jiném období. Soud nesouhlasí se stěžovatelem v tom, že se jedná o jiný předmět odvodu, jde stále o elektřinu vyrobenou ze slunečního záření, nikoliv o zcela jiný druh či výpočet předmětu „daně“. Nelze tedy přistoupit na tezi, že v důsledku jiného předmětu odvodu nelze aplikovat příslušné ustanovení o osvobození. Jde stále o týž předmět odvodu, pouze jinak časově vymezený. Zákonodárce přijatým postupem jasně vyjádřil, že od 30. 5. 2012 má být ustanovení § 17 aplikováno na veškerou energii vyrobenou ze slunečního záření ve všech výrobnách elektřiny s instalovaným výkonem do 30 kW. Při výkladu zákona je nutno vycházet nejen z jazykového výkladu, ale zejména z výkladu logického a zohlednit zřejmou vůli zákonodárce. Kasační soud se proto neztotožnil s argumentací stěžovatele.

[19] Pokud jde o odkazovaný článek od doc. JUDr. R. B., Ph.D., zabýval se jím soud v rozsahu podané kasační stížnosti (viz výše). V rozsahu uplatněného kasačního důvodu článek neobsahuje žádnou argumentaci, která by nebyla obsažena již v samotné kasační stížnosti, a není proto třeba se k článku vyjadřovat nad rámec již řečeného. Pokud článek obsahoval i jiné důvody pro odlišný výklad, pak se k nim Nejvyšší správní soud vyjadřovat nemůže, neboť je vázán důvody kasační stížnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Pro úplnost soud doplňuje, že ho názor publikovaný v odborném článku nijak nezavazuje.

IV. Závěr a náklady řízení

[20] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci při tom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje soud zpravidla bez jednání.

[21] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení úspěšný, žalobce má proto proti němu právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil. Žalobce je v řízení zastoupen Mgr. Sandrou Podskalskou, advokátkou se sídlem Údolní 567/33, Brno, náleží mu tedy náhrada nákladů spojených s tímto zastoupením dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „AT“). Tyto náklady byly tvořeny náklady na právní zastoupení ve výši 3 100 Kč za 1 úkon právní služby podle ustanovení § 11 odst. 1 písm. d) AT (vyjádření ke kasační stížnosti) a náhradou hotových výdajů dle § 13 odst. 3 AT ve výši 300 Kč za úkon právní služby, celkem tedy 3 400 Kč. Zástupkyně žalobce doložila, že společnost, jejímž je zaměstnancem, je plátcem daně z přidané hodnoty, náhrada nákladů řízení proto byla navýšena o 21 %, tedy 714 Kč (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Celkem odměna činí 4 114 Kč.

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

V Brně dne 19. října 2016

JUDr. Radan Malík
předseda senátu