

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Petra Průchy a soudců Mgr. Jany Brothánkové a JUDr. Tomáše Langáška v právní věci žalobce: **FVE CZECH a.s.,** se sídlem Bubenečská 606, Praha 6 – Bubeneč, zast. JUDr. Jiřím Kadeřábkem, advokátem, se sídlem Michalská 4, Litoměřice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 11. 2013, č. j. 27571/13/5000-14203-711217, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 20. 10. 2016, č. j. 5 Af 56/2013 - 29,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

Odůvodnění:

I. Vymezení případu

Rozhodnutím ze dne 8. 11. 2013, č. j. 27571/13/5000-14203-711217 (dále jen „napadené rozhodnutí), žalovaný zamítl odvolání proti rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu ze dne 17. 4. 2013, č. j. 123739/13/4000-17104-050259, ze dne 25. 4. 2013, č. j. 149386/13/4000-17104-050259, a ze dne 10. 6. 2013, č. j. 226841/13/4000-17104-505133, kterými byly dle ustanovení § 237 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítnuty stížnosti na postup plátce daně ČEZ Prodej, s.r.o., ohledně srážek odvodu z elektřiny ze slunečního záření za období leden

až březen 2013 dle zákona č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o podporovaných zdrojích energie“). Žalovaný podrobně popsal genezi právního vývoje úpravy solárního odvodu, přičemž vyložil, že poprvé ji obsahovala novelizace obsažená v zákoně č. 402/2010 Sb., který změnil tehdy platný zákon č. 180/2005 Sb. Rovněž se zevrubně zabýval postupem plátce odvodu a oprávněními poplatníka podat proti takovému postupu stížnost. Žalovaný odkázal na závěry nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, ve věci návrhu na zrušení předchozí právní úpravy zakotvující solární odvod. Zdůraznil, že plátce postupoval v souladu s touto zákonnou úpravou, pokud solární odvod srazil a odvedl. Plátce odvodu nemá žádnou zákonnou možnost se této povinnosti vyhnout, přičemž samotný odvod byl proveden ve správné výši. Pouze Ústavní soud může prohlásit zákonnou úpravu za neústavní, nikoli finanční orgán. Ten přitom v minulosti dospěl k závěru, že předchozí právní úprava solárního odvodu, která je prakticky totožná s nyní platnou právní úpravou, je v souladu s ústavním pořádkem.

Žalobou podanou k Městskému soudu v Praze (dále jen „městský soud“) se žalobce domáhal zrušení napadeného rozhodnutí. Podrobně popsal průběh řízení, v němž nesouhlasil s novelou zakotvující solární odvod, přijatou zákonem č. 402/2010 Sb. Setrval na své argumentaci uplatněné již v průběhu daňového řízení, že tato novela je protiústavní, neboť porušuje garanci patnáctileté doby návratnosti investice do fotovoltaické elektrárny zavedením solárního odvodu, který představuje dodatečnou srážkovou daň. Solární odvod považoval za protiústavní, neboť porušuje princip rovnosti, když se vztahuje pouze na solární elektrárny s vyšším výkonem než 30 kW, které byly uvedeny do provozu v letech 2009 a 2010. Úprava nadto zasáhla do jeho právní jistoty a legitimního očekávání, neboť nabourala předchozí státní garance. Ve svém důsledku je přijatá právní úprava retroaktivní.

Napadeným rozsudkem ze dne 20. 10. 2016, č. j. 5 Af 56/2013 - 29, městský soud žalobu zamítl. Vyložil, že institut solárního odvodu byl do právního řádu zaveden novelou zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, provedenou zákonem č. 402/2010 Sb., který Ústavní soud v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 vyhodnotil jako souladný s ústavním pořádkem. Tyto závěry je podle soudu možné vztáhnout i na právní úpravu účinnou po 1. 1. 2013, tedy na zákon o podporovaných zdrojích energie. K porušení principu rovnosti uvedl, že rovnost je kategorie relativní, tudíž skutečnost, že určitá zákonná úprava zvýhodňuje jednu skupinu či kategorii osob oproti jiným, nemusí bez dalšího znamenat porušení principu rovnosti. Zavedení solárního odvodu bylo odůvodněno velice významným zvýhodněním nově budovaných fotovoltaických elektráren oproti ostatním druhům obnovitelných zdrojů, u kterých byla podpora stanovena optimálně. Došlo totiž k výraznému meziročnímu poklesu měrných investičních nákladů na zřizování těchto zdrojů v důsledku snížení cen fotovoltaických panelů o více než 40 % v roce 2009 bez odpovídajícího snížení výkupní ceny elektřiny z těchto zdrojů, když Energetický regulační úřad nemohl na tuto situaci adekvátně reagovat, neboť podle tehdejší úpravy byl oprávněn meziročně snížit výkupní cenu elektřiny pro nové zdroje pouze o 5%. Proto bylo nutné na tuto situaci reagovat takovýmto specifickým způsobem. Ani Ústavní soud v citovaném nálezu neshledal zásah do právní jistoty a legitimního očekávání provozovatelů solárních elektráren, když měl rovněž za to, že přijatá právní úprava neporušuje zákaz pravé retroaktivity a neporušuje právo vlastnit majetek. S ohledem na judikaturu správní soudů dále vysvětlil, že ačkoli

žalobce brojí proti institutu solárního odvodu, nezvolil k tomu vhodný procesní prostředek obrany v podobě stížnosti na postup plátce daně.

II. Kasační stížnost a vyjádření

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti napadenému rozsudku kasační stížnost. Specifikoval, že kasační stížnost podává z důvodu obsaženého v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), a současně podrobně popsal průběh daňového řízení a obsah jeho žalobních námitek. Dále setrval na své argumentaci, že novelizace provedená zákonem č. 402/2010 Sb., je protiústavní, neboť porušuje garanci patnáctileté doby návratnosti investic a určité výše výnosů za jednotku elektřiny, čímž bylo narušeno jeho legitimní očekávání, zvláště když přijatá úprava je diskriminační, jelikož se vztahuje pouze na solární elektrárny uvedené do provozu v letech 2009 a 2010. Byl tedy porušen princip rovnosti. Novela v zákoně č. 402/2010 Sb. porušuje ústavní princip rovnosti, zasahuje do právní jistoty a do ochrany legitimního očekávání a odporuje zákazu retroaktivity. Stěžovatel přitom nesouhlasil s tím, k jakým závěrům dospěl Ústavní soud v citovaném nálezu, neboť tyto porušují závazky státu plynoucí ze smluv o ochraně investic a z předpisů Evropské unie. Tehdejší politická situace, v níž byla přijata předmětná novela, byla negativně ovlivněna nepravdivými zprávami v informačních médiích.

Žalovaný se ke kasační stížnosti vyjádřil v podání ze dne 8. 12. 2016, v němž se plně ztotožnil se závěry městského soudu. Za podstatu sporu určil údajnou protiústavnost výběru srážkové daně, přičemž vysvětlil, že finanční orgány se nemohou údajnou protiústavností tohoto institutu zabývat. Argumentací stěžovatele se v minulosti zabýval Ústavní soud a dospěl k závěru, že předmětná právní úprava je ústavně konformní. Odkázal dále na recentní judikaturu, podle níž měl stěžovatel svou nepříznivou ekonomickou situaci uplatňovat prostřednictvím institutu prominutí daně.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal formální náležitosti kasační stížnosti, přičemž zjistil, že je podána včas, osobou oprávněnou, jež splňuje podmínky § 105 odst. 2 s. ř. s., a je proti napadenému rozsudku přípustná za podmínek § 102 a § 104 s. ř. s.

Při posuzování přípustnosti kasační stížnosti se Nejvyšší správní soud zaměřil na zvážení toho, zda není na místě kasační stížnost odmítnout podle ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť stěžovatel fakticky dovozuje neústavnost zákona č. 402/2010 Sb., který poprvé zavedl institut solárního odvodu, avšak přehlíží, finanční orgány tento zákon neaplikovaly (a aplikovat ani nemohly), neboť se zabývaly stížnostmi stěžovatele ve vztahu ke zdaňovacím obdobím leden až březen 2013, kdy už nebyl účinný zákon č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, novelizovaný zákonem č. 402/2010 Sb., nýbrž zákon č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů, jenž tuto předchozí právní úpravu zrušil. Obsahově na ni sice navázal a rovněž zakotvil odvod z elektřiny ze slunečního záření, avšak pouze ve vztahu k zařízením uvedeným do provozu v období od 1. ledna 2010 do 31. prosince 2010. S ohledem na obsahovou kontinuitu této

právní úpravy a na to, že městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku na tuto právní úpravu odkázal a vycházel z příslušných závěrů judikatury Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu, tak není na místě kasační stížnost odmítnout podle ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. s odůvodněním, že by se kasační argumentace míjela s předmětem řízení – srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 106/2009 - 77.

Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost stěžovatele v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že napadený rozsudek takovými vadami netrpí a že kasační stížnost **není důvodná.**

Nejvyšší správní soud úvodem předesílá, že již v minulosti opakovaně rozhodoval o kasačních stížnostech provozovatelů solárních elektráren proti rozhodnutím správních soudů o žalobách proti rozhodnutím orgánů finanční správy ve věcech stížností na postup plátce daně, a to např. v rozsudcích ze dne 17. 12. 2014, č. j. 1 Afs 121/2014 - 52, ze dne 16. 1. 2014, č. j. 7 Afs 108/2013 - 36, ze dne 18. 4. 2014, č. j. 8 Afs 3/2014 - 39, ze dne ze dne 14. 5. 2014, č. j. 10 Afs 18/2014 – 48, ze dne 11. 9. 2015, č. j. 4 Afs 177/2015 - 22, ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 131/2015 – 30, ze dne 27. 10. 2015, č. j. 2 Afs 83/2015 - 39, a ze dne 9. 12. 2015, č. j. 1 Afs 133/2015 – 35, ze dne 22. 6. 2016, č. j. 1 Afs 130/2016 - 28. Ve vztahu ke stěžovateli v poslední době rozhodoval rozsudkem ze dne 13. 12. 2016, č. j. 2 Afs 226/2016 – 31, na který výslovně rovněž poukazuje, neboť se obsahově jedná o tytéž námitky. Na tuto ustálenou rozhodovací praxi ohledně posouzení ústavnosti solárního odvodu pro stručnost Nejvyšší správní soud odkazuje.

Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se závěrem městského soudu, který odkázal na to, že ústavností odvodu za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření se zabýval Ústavní soud v již zmiňovaném nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Závěry Ústavního soudu, které lze vzhledem k částečně doslovnému převzetí dotčených ustanovení aplikovat i na zákon o podporovaných zdrojích energie, jsou státní orgány, včetně Nejvyššího správního soudu, vázány (čl. 89 odst. 2 Ústavy České republiky). Dle ustálené judikatury Ústavního soudu jsou pro všechny orgány veřejné moci i jednotlivce „závazné nosné důvody - vyplývající z ústavněprávního rozboru věci - obsažené v odůvodnění nálezu, byť i zamítajícího návrh na zrušení napadených ustanovení určitého právního předpisu“ (nález ze dne 4. 4. 2006, sp. zn. Pl. ÚS 5/05). Závaznost ústavněprávního výkladu v konkrétní věci je odůvodněna nejen institucionální hierarchií, nýbrž i požadavky na spravedlivý proces, jehož je konečnost sporu nepostradatelným znakem (viz nález Ústavního soudu ze dne 13. 11. 2007, sp. zn. IV. ÚS 301/05). Pro polemiku stěžovatele s právním názorem Ústavního soudu, která je vedena pouze v obecné rovině (bez konkretizace na individuální situaci stěžovatele) tvrzením, že Ústavní soud rozhodoval na základě „negativní společenské atmosféry bez pravdivých podkladů“, není proto v řízení o kasační stížnosti místo. Nejvyšší správní soud proto dále pouze stručně shrnuje závěry předmětného nálezu Ústavního soudu.

K porušení principu rovnosti Ústavní soud odkázal na svou ustálenou judikaturu, která chápe rovnost jako rovnost relativní, jež vyžaduje odstranění neodůvodněných rozdílů. Z principu rovnosti vyplývají dva požadavky. Rozlišování nesmí být výsledkem

svévole a nerovnost nesmí dosáhnout intenzity zpochybňující samu podstatu rovnosti (nález Ústavního soudu ze dne 21. 1. 2003, sp. zn. Pl. ÚS 15/02). Ústavní soud dospěl k závěru, že vzhledem k tomu, že dotační politika státu v oblasti podpory FVE spočívala ve snaze kompenzovat vysoké náklady na pořízení příslušných technologií, významné snížení investičních nákladů na pořízení solárních panelů právě v roce 2009 a 2010 bylo racionálním základem rozlišování výrobců. Zavedení odvodu z energie vyrobené v FVE uvedených do provozu v období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010 tedy spočívá na zcela legitimních a racionálních důvodech. Stěžovatel ostatně sám ve své kasační stížnosti přiznává, že v letech 2009 až 2010 došlo k významnému vývoji cen technologií použitých pro výrobu solární elektrárny ve vztahu k regulaci výkupní ceny takto vyrobené elektrické energie, přičemž právě tento překotný vývoj byl důvodem, proč zákonodárce zakotvil „solární odvod“ a proč tento institut byl s ohledem na tyto souvislosti, které patrně byly v inkriminované době známy i stěžovateli, vyhodnocen jako ústavně souladný.

K námitce retroaktivity a porušení principu ochrany legitimního očekávání Ústavní soud nejprve uvedl, že přísně vzato se o retroaktivitu v žádném slova smyslu nejedná, neboť období, v němž je vyrobená elektřina předmětem odvodu, s účinností právního předpisu teprve počíná, předmětem odvodu tedy vůbec není elektřina vyrobená před účinností zákona (k vazbě účinnosti právního předpisu na zdaňovací období viz např. nález Ústavního soudu ze dne 12. 7. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 9/08). Vzhledem ke specifické problematice regulovaného trhu s elektřinou z obnovitelných zdrojů, zvláště vzhledem ke garancím obsaženým v § 6 odst. 1 zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, Ústavní soud nicméně připustil, že zavedení odvodu za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření působí v zásadě účinky nepravé retroaktivity. Ústavní soud připomněl, že zatímco pravá retroaktivita právní normy je přípustná pouze výjimečně, v případě retroaktivity nepravé lze konstatovat její obecnou přípustnost. Případy, kdy nepravá retroaktivita s ohledem na princip ochrany důvěry v právo přípustná není, představují pouze výjimky z tohoto obecného pravidla.

Za zásadní považoval Ústavní soud to, že podle vyjádření Energetického regulačního úřadu a ministerstva průmyslu a obchodu bude i po přijetí posuzované novely zachována podpora využití obnovitelných zdrojů, a to v míře, která zajistí výrobci elektřiny z obnovitelných zdrojů zákonem zakotvenou garanci výše výnosů za jednotku elektřiny při podpoře výkupními cenami po dobu 15 let a současnou garanci prosté doby návratnosti investice 15 let od uvedení zařízení do provozu. Důsledkem novely a úpravy obsažené v zákoně o podporovaných zdrojích energie je tudíž toliko dočasné ovlivnění míry zisku způsobené zvýšením nákladů o nově zavedenou povinnost odvodu, a z toho plynoucí prodloužení doby návratnosti investice. Změna se tak ve vztahu k době návratnosti promítá pouze do toho, že její dosažení bude uskutečněno v delším (avšak zákonem zachovaném) časovém horizontu, než výrobci elektřiny z obnovitelných zdrojů očekávali. Tento faktický důsledek je ale z hlediska principu právní jistoty a ochrany důvěry v právo nezbytné postavit naroveň situaci pouhého spoléhání se na to, že státní podpora využití obnovitelných zdrojů energie nebude do budoucna změněna. Takovéto důvěře však z ústavního hlediska ochranu přiznat nelze. Dle názoru Ústavního soudu vysloveného v již zmiňovaném nálezu sp. zn. Pl. ÚS 53/10 stanovení příspěvku, jehož poskytování je pouze beneficiem ze strany zákonodárce, aniž by s ním současně bylo spojeno naplňování určitého základního práva nebo svobody, závisí vždy na tom, do jaké

míry je ze strany zákonodárce shledána jeho účelnost, resp. veřejný zájem na jeho poskytování. Dotčené subjekty nemohou spoléhat na to, že postupem času zákonodárce tuto výši nepřehodnotí. Nelze přitom opomenout ani související odpovědnost vlády a Parlamentu za stav veřejných financí, s čímž souvisí i oprávnění zákonodárce přizpůsobit výdaje státního rozpočtu jeho reálným možnostem a aktuálním potřebám formou změn právní úpravy mandatorních výdajů (bod 160).

Ve zmiňovaném nálezu Pl. ÚS 17/11 potom Ústavní soud shledal, že nebyly naplněny podmínky pro aplikaci zákazu nepravé retroaktivity. Zákonodárcem sledované cíle, tj. odvrácení negativních sociálně-ekonomických dopadů spočívajících v podstatném zvýšení ceny elektrické energie pro koncového spotřebitele a regulace státní podpory vzhledem k extrémnímu poklesu investičních nákladů, považoval Ústavní soud za zcela legitimní. Prostředky k naplnění těchto cílů označil za rozumné a přiměřené zejména vzhledem k tomu, že garance patnáctileté návratnosti investice zůstala zachována. Stěžovatel sice s těmito závěry Ústavního soudu nesouhlasí, ale na podporu svých tvrzení nepřináší jakékoli konkrétní důkazy.

Městský soud tedy žalobu stěžovatele správně zamítl, neboť v obecné rovině je úprava „solárního odvodu“ v souladu s ústavním pořádkem a v konkrétní rovině nemohly správní orgány žádným způsobem v přezkoumávané věci zohlednit dopad solárního odvodu na stěžovatele v řízení o jeho stížnosti na postup plátce daně. Nemohl tak tím spíše učinit ani městský soud v řízení o žalobě.

Nad rámec nosných důvodů nálezu Pl. ÚS 17/11 stěžovatel zmiňuje rozpor posuzovaného odvodu s obecně uznávanými pravidly ochrany investic v Evropské unii a se závazky České republiky vyplývajícími z dvoustranných smluv o ochraně investic. Tato námitka však nebyla uplatněna v řízení před městským soudem, který ji tak nemohl posoudit, a tudíž se jí pro nepřípustnost nemůže zabývat ani Nejvyšší správní soud (ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s.). Nadto Nejvyšší správní soud podotýká, že stěžovatel své tvrzení nepodepřel žádnými konkrétními argumenty a ani neodkázal na konkrétní právní normy. Dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu *„[n]ení naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta*“ (rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78, publ. pod č. 2162/2011 Sb. NSS, či obdobně rozsudek ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 23/2013 - 53). Nejvyšší správní soud by se takovou stížní námitkou pro její obecnost tedy nemohl zabývat, i kdyby byla zmíněna již v řízení před městským soudem.

Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že kasační stížnost je zjevně nedůvodná, a v souladu s § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. ji zamítl.

IV. Závěr a náklady řízení

O nákladech řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl ve věci úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení; žalovaný, který měl ve věci úspěch, žádné náklady nad rámec běžné správní činnosti nevynaložil,

proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že se žalovanému náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

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

V Brně dne 24. května 2017

JUDr. Petr Průcha
předseda senátu