



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Kuchynky a soudců JUDr. Václava Roučky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobce: ILV-energy s.r.o.**, se sídlem Příchovice 275, IČ 290 95 956, *zastoupeného Mgr. Markem Dejmekem, advokátem se sídlem Perlová 7, Plzeň*, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 9. 2013, čj. 22777/13/5000-14203-711217,

t a k t o :

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

Žalobce se domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. 9. 2013, čj. 22777/13/5000-14203-711217, a rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 6. 3. 2013, čj. 9172/13/2311-24803-403286, a ze dne 5. 3. 2013, čj. 8615/13/2311-24803-403286, a vrácení věci k dalšímu řízení.

V daném případě jde o zastavení řízení o žádosti o posečkání s úhradou odvodu z elektřiny ze slunečního záření z důvodu zjevné právní nepřipustnosti podání [§ 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu].

Od 1. 8. 2005 do 31. 12. 2012 byly způsob podpory výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a výkon státní správy a práva a povinnosti fyzických a právnických osob s tím spojené upraveny zákonem č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů).

Novelou tohoto zákona provedenou s účinností od 1. 1. 2011 zákonem č. 402/2010 Sb. byla do zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů vložena ustanovení § 7a až § 7i zavádějící odvod z elektřiny ze slunečního záření (dále též jen „odvod“).

Podle § 7a zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, ve znění účinném od 1. 1. 2011 (dále jen „zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů“), předmětem odvodu je elektřina vyrobená ze slunečního záření v období od 1. ledna 2011 do 31. prosince 2013 v zařízení uvedeném do provozu v období od 1. ledna 2009 do 31. prosince 2010. Podle § 7b zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů poplatníkem odvodu je výrobce, pokud vyrábí elektřinu ze slunečního záření [odst. 1], a plátcem odvodu je provozovatel přenosové soustavy nebo provozovatel regionální distribuční soustavy [odst. 2]. Podle § 7f tohoto zákona odvodovým obdobím je kalendářní měsíc. Podle § 7g uvedeného zákona plátce odvodu je povinen srazit nebo vybrat odvod ze základu odvodu [odst. 1] a plátce odvodu je povinen odvést odvod ze základu odvodu do 25 dnů po skončení odvodového období; ve stejné lhůtě je povinen podat vyúčtování odvodu [odst. 2]. Podle § 7h zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů správu odvodu vykonávají územní finanční orgány [odst. 1] a při správě odvodu se postupuje podle daňového řádu [odst. 2].

Žalobce je výrobcem elektřiny ze slunečního záření, tedy podle § 7b odst. 1 tohoto zákona je poplatníkem odvodu. Provozovatelem regionální distribuční soustavy, tedy podle § 7b odst. 2 uvedeného zákona plátcem odvodu je zde společnost ČEZ Distribuce, a.s. V daném případě se jedná o odvod z elektřiny ze slunečního záření za období od 1. 11. do 30. 11. 2012 a od 1. 12. do 31. 12. 2012.

Žalobce je toho názoru, že srážky, resp. výběr tohoto odvodu u něj vyvolávají tzv. rdousící efekt a zasahují do samotné jeho majetkové podstaty, a proto požádal plátce odvodu o vysvětlení jeho postupu (§ 237 odst. 1 daňového řádu). Jelikož s vysvětlením společnosti ČEZ Distribuce, a.s., nesouhlasil, podal podle § 237 odst. 3 daňového řádu na postup plátce odvodu stížnost Specializovanému finančnímu úřadu; tento správce daně jeho stížnost podle § 237 odst. 4 daňového řádu zamítl a Odvolací finanční ředitelství pak podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu jeho odvolání zamítlo a odvoláními napadená rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu potvrdilo.

Tato linie však není aktuálně přezkoumávána soudem, předmětem tohoto soudního přezkumu je něco jiného: podáními postoupenými Finančnímu úřadu pro Plzeňský kraj dne 6. 3. 2013 a dne 13. 2. 2013 požádal žalobce o posečkání s úhradou odvodu z elektřiny ze slunečního záření za odvodová období listopad 2012 a prosinec 2012. Rozhodnutími ze dne 6. 3. 2013, čj. 9172/13/2311-24803-403286, a ze dne 5. 3. 2013, čj. 8615/13/2311-24803-403286, Finanční úřad pro Plzeňský kraj v souladu s § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu řízení zahájena podáním žádosti o posečkání s úhradou výše uvedeného odvodu za odvodová

období listopad 2012 a prosinec 2012 *zastavil*. Proti každému z těchto rozhodnutí správce daně se žalobce odvolal. Rozhodnutím ze dne 16. 9. 2013, čj. 22777/13/5000-14203-711217, Odvolací finanční ředitelství podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu odvolání žalobce zamítlo a odvoláním napadená rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj potvrdilo.

K rozsahu přezkumu jednoho z procesních rozhodnutí zaujal Nejvyšší správní soud toto stanovisko: „*Rozhodnutí o zastavení řízení ve věci podání dodatečného daňového přiznání pro odpadnutí důvodu řízení [§ 27 odst. 1 písm. g) zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků] soud přezkoumává pouze z hlediska, zda zde byly důvody pro zastavení řízení či nikoliv; nepřezkoumává meritorně otázku, zda daňovému subjektu měla být vyměřena daň z příjmů fyzických osob.*“ (rozsudek ze dne 13. 4. 2004, čj. 3 Afs 17/2003-52, publikovaný pod č. 340/2004 Sb. NSS). Jelikož rozhodnutí v právě přezkoumávané věci má s rozhodnutím o zastavení řízení z důvodu odpadnutí důvodu řízení společné rysy, došel zdejší soud *per analogiam* k závěru, že přezkoumává-li soud rozhodnutí o zastavení řízení podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, soustřeďuje se na to, zda podání skutečně bylo zjevně právně nepřipustné, nezabývá se však meritorně tím, zda žádosti mělo být vyhověno nebo ne (srov. též rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 24. 3. 2005, čj. 31 Ca 108/2004-35, a rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 9. 4. 2008, čj. 10 Ca 59/2007-48).

Vzhledem k takto vymezenému rozsahu přezkumu byla adekvátně zredukována rekapitulace podání účastníků tohoto řízení.

II. Žaloba

V žalobě žalobce mj. namítá, že v odůvodnění svého nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, Ústavní soud výslovně připustil možnost protiústavního efektu srážek, resp. výběru odvodu v individuálních případech. Zkoumání tohoto efektu výběru odvodu na žalobce musí být důsledně provedeno jednak v rámci řízení o žalobě, kterou se žalobce domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného o zamítnutí odvolání žalobce a potvrzení rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu o zamítnutí stížností žalobce na postup plátce daně. Tzv. „*rdousící efekt*“ výběru odvodu na žalobce je však zcela nezbytné z dále uvedených důvodů zkoumat i v tomto řízení. Zkoumání efektu výběru odvodu na žalobce přitom mělo být provedeno již ve správních řízeních předcházejících předmětným soudním řízením, tedy jak v řízeních příslušného správního orgánu o stížnostech žalobce na postup plátce daně, tak v řízeních o žádostech o umožnění změny metody výběru odvodu a žádostech o posečkání s výběrem odvodu. V případě prokázaného rdousícího efektu srážek, resp. výběru odvodu či zásahu do samotné majetkové podstaty žalobce, by se dle Ústavního soudu jednalo o protiústavní zásah do jeho základních práv, proti kterému by mu Ústavní soud musel poskytnout ochranu. O takový případ se jednoznačně a prokazatelně jedná u žalobce. V souvislosti s touto žalobou je pak především třeba zdůraznit, že Ústavní soud v uvedeném nálezu dále traktoval, že „*je povinností správce daně vytvořit koordinované praktické postupy směřující v odůvodněných případech k výběru odvodu výběrem, nikoliv, srážkou, ze strany plátce odvodu, a to s cílem umožnit daňovému poplatníkovi přístup k institutům posečkání, rozložení úhrady daně na splátky či prodloužení lhůty.*“.

Žalovaný, stejně jako v předcházejícím řízení finanční úřad, se jednotlivými skutečnostmi a námitkami, které žalobce v žádosti o posečkání s úhradou odvodu uvedl, nijak nezabývali. Zejména neposuzovali individuální rozměry případu a nezkoumali, jaký efekt má na žalobce výběr, resp. srážka odvodu. Posouzení individuálních rozměrů případu a toho, jaký efekt má na žalobce výběr, resp. srážka odvodu, je přitom z hlediska posouzení splnění podmínek pro povolení posečkání úhrady daně či její rozložení na splátky ve smyslu § 156 odst. 1 daňového řádu naprosto nezbytné. K prokázání skutečnosti, že individuální účinky odvodu a jeho výběru vůči žalobci dosáhnou intenzity protiústavního rdousícího efektu ve smyslu uvedeného nálezu Ústavního soudu, žalobce předložil Znalecké ocenění. V zájmu správného a úplného zjištění skutkového stavu věci ohledně majetkových poměrů žalobce a dalších skutečností rozhodných pro správné zjištění, zda je možné na podkladě žádosti žalobce, nebo z moci úřední povolit plátcí daně posečkání s úhradou odvodu ve smyslu § 157 odst. 1 daňového řádu, měli pak finanční úřad a žalovaný, kromě provedení důkazu Znaleckým oceněním, získat a provést i další důkazy. Příslušné důkazní prostředky jsou jim bezpochyby dostupné v rámci jejich vlastní úřední evidence, resp. v rámci evidence dalších orgánů státní správy. Finanční úřad a žalovaný takto nepostupovali a tím flagrantně porušili svou základní povinnost postupovat při správě daní v souladu s právními předpisy a šetřit práva a právem chráněné zájmy žalobce. Závěry Znaleckého ocenění přitom zcela jasně prokazují, že pokud byly, resp. budou srazeny, popřípadě vybrány platby odvodu v rozsahu předvídaném zákonnou úpravou, individuální účinky odvodu a jeho výběru vůči žalobci dosáhnou intenzity protiústavního rdousícího efektu ve smyslu citovaného nálezu Ústavního soudu. Podmínky pro povolení posečkání úhrady odvodu ve smyslu § 156 odst. 1 daňového řádu tedy byly (a i nadále jsou) dle názoru žalobce v daném případě splněny.

Žalovaný, stejně jako v předcházejícím řízení finanční úřad, však s odvoláním na nedostatek procesní subjektivity žalobce pro daňové řízení a postupy vedené dle daňového řádu, kterou je dle názoru žalovaného i finančního úřadu nadán výlučně plátcé solárního odvodu (Distributor), shledali v předmětném řízení důvody pro jeho zastavení podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Žalovaný se v odůvodnění svého rozhodnutí zabýval také povahou možných forem hrazení solárního odvodu. V této souvislosti uvedl, že v případě výběru odvodu je možné institut posečkání použít, ovšem nelze tak učinit v případě srážení odvodu. Dále uvedl, že i kdyby tedy v tomto případě požádal o posečkání solárního odvodu jeho plátcé jako osoba aktivně legitimovaná k podání takové žádosti, nebylo by možné žádosti vyhovět, neboť v případě srážení odvodu by tak jako tak nedošlo k odložení jeho hrazení na straně poplatníka, ale pouze na straně plátce, u něhož nejsou podmínky pro posečkání naplněny. V této souvislosti žalovaný zdůraznil, že správce daně nemá žádné prostředky, jak přimět plátce daně ke změně metody srážky na metodu výběru. Žalobce s uvedenými závěry žalovaného, které v konečném důsledku vedly k zastavení řízení, nemůže souhlasit. Pokud finanční úřad navzdory ust. § 156 odst. 1 ve spojení s § 20 odst. 1 daňového řádu dospěl k závěru, že žalobce není aktivně legitimován k podání žádosti o posečkání úhrady odvodu, mohl v souladu s § 156 odst. 1 daňového řádu povolit posečkání z úřední povinnosti.

Pro žalobce je rovněž neakceptovatelný závěr žalovaného, že institut posečkání by nebylo možné v daném případě použít ani tehdy, pokud by o posečkání solárního odvodu požádal samotný plátcé, když je možné jej použít pouze v případě výběru odvodu. Finančnímu úřadu bylo známo, že žalobce požádal o změnu metody výběru odvodu a podání

žádosti o posečkání již Distributora jako plátce odvodu, přičemž Distributor žádostem žalobce bez jakéhokoli vysvětlení nevyhověl a vyzval žalobce, aby se obrátil přímo na správce daně. Argumentace žalovaného, že správce daně nemá žádné prostředky, jak přimět plátce daně ke změně metody srážky na metodu výběru, je pro žalobce rovněž nepřijatelná. V žádném případě pak nemůže jít taková skutečnost s odvoláním na citovaný nálezn Ústavního soudu k tíži žalobce. I kdyby tedy žalovaný shledal na straně žalobce nedostatek procesní subjektivity pro podání žádosti, kterou se žalobce dožadoval vedle povolení změny metody výběru odvodu z dosavadní metody srážení na metodu vybrání též posečkání s úhradou odvodu (jakkoli tento nedostatek podle žalobce neexistuje), mohl a měl v daném případě postupovat tak, aby u plátce odvodu došlo ke změně metody srážení na metodu vybrání a následně povolit posečkání úhrady odvodu z úřední povinnosti, když ho k takovému postupu zavázal citovaným nálezn sám Ústavní soud. Postupem Distributora (který přes odůvodněnou žádost žalobce neprovedl změnu metody výběru odvodu a se žádostí o posečkání odkázal žalobce na správce daně), Specializovaného finančního úřadu (který na základě podaných stížností nezjednal nápravu), Finančního úřadu pro Plzeňský kraj (který řízení o žádostech žalobce o změnu metody výběru odvodu a žádostech o posečkání bezdůvodně, resp. v rozporu se zákonem zastavil) a žalovaného (který nevyhověl námitkám žalobce uvedeným v odvoláních proti rozhodnutím o stížnostech a v odvoláních proti rozhodnutím o zastavení řízení ohledně žádostí o změnu metody výběru odvodu a žádostí o posečkání a tato rozhodnutí potvrdil) byl fakticky znemožněn přístup žalobce k institutu posečkání s výběrem odvodu (pro případ dosažení závěru o ústavnosti, resp. zákonnosti (a tedy nutnosti) výběru odvodu, se kterým žalobce nesouhlasí). Stalo se tak navzdory tomu, že žalobce vyvinul veškeré úsilí, aby tohoto institutu mohl využít.

Lze uzavřít, že žalovaný, jakož i před ním Distributor, Specializovaný finanční úřad a Finanční úřad pro Plzeňský kraj svým postupem zkrátily žalobce na možnosti využít posečkání jakožto nástroje ke zmírnění negativních majetkových dopadů výběru odvodu ve smyslu citovaného nálezu Ústavního soudu [pro případ dosažení závěru o ústavnosti, resp. zákonnosti (a tedy nutnosti) výběru odvodu, se kterým žalobce nesouhlasí]. Jednali tedy v příkrém rozporu se závěry citovaného nálezu Ústavního soudu a jeho shora uvedenými pokyny. Stejně tak jako samotný výběr odvodu, má přitom i odepření přístupu k institutu posečkání s výběrem odvodu ve svém důsledku negativní dopad na cash-flow žalobce, a to v intenzitě protiústavního účinku ve smyslu citovaného nálezu Ústavního soudu. Konečným důsledkem uvedených účinků je protiústavní zásah do samotné majetkové podstaty žalobce a tím i nepřijatelný zásah do ústavně zaručených základních práv žalobce. Je nesporné, že žalovaný, stejně tak jako finanční úřad, je jako správní orgán povinen postupovat a vydávat svá rozhodnutí nejen v souladu se zákony, ale především v souladu s ústavním pořádkem České republiky, k jehož výkladu Ústavní soud v rámci své rozhodovací praxe přispívá. Pokud tedy žalovaný a finanční úřad tímto ústavně konformním způsobem nepostupovali, když žalobci v rozporu s citovaným nálezn Ústavního soudu přístup k institutu posečkání s výběrem Odvodu odepřeli, nelze akceptovat názor žalovaného, že Finanční úřad postupoval plně v souladu s platnou legislativou, když řízení o posečkání úhrady Odvodu zastavil. Nelze přijmout závěr žalovaného, že je vázán pouze „prostými“ zákony, obzvlášť za situace, kdy existuje nálezn Ústavního soudu, který pro žalovaného, jakož i pro finanční úřad jasně stanoví povinnost ústavní síly vytvořit pro žalobce přístup k institutu posečkání.

III. Vyjádření žalovaného správního orgánu

K žalobě se Odvolací finanční ředitelství vyjádřilo tak, že napadeným rozhodnutím byla potvrzena rozhodnutí, kterými byla dle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu zastavena řízení ve věci žádostí o posečkání odvodu z elektřiny ze solárního záření. Žalobce je poplatníkem odvodu ze solární energie, kdy je odvod plátcí prováděn srážkou. Při této metodě srážky je posečkání úhrady daně vyloučené. Bylo tedy zjištěno, že žalobce jako poplatník solárního odvodu není oprávněn podat žádost o povolení posečkání úhrady daně podle § 156 odst. 1 daňového řádu, a proto byla jeho žádost posouzena jako právně nepřipustná a řízení o ní bylo zastaveno. V tomto řízení se jedná o přezkoumání rozhodnutí, kterým bylo zastaveno řízení o žádosti, která byla posouzena jako zjevně právně nepřipustná. O žádosti tedy nebylo rozhodováno věcně po stránce jejího obsahu a důvodnosti, a to z toho důvodu, že byly zjištěny zákonné překážky pro vedení řízení. Žalovaný má tedy za to, že veškerá argumentace týkající se majetkových poměrů žalobce, naplnění posečkových důvodů a likvidačních dopadů odvodu ze solární energie na žalobce je nesouvisející a pro toto řízení bezpředmětná. Předmětem přezkoumání rozhodnutí vydaného podle § 106 odst. 1 daňového řádu tedy dle názoru žalovaného mohou být jen ty skutečnosti, na základě kterých bylo řízení zastaveno, nikoliv ty, které by byly předmětem vlastního řízení o žádosti, pokud by nebylo zastaveno (tu se příkladmo poukazuje na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 24. 3. 2005, čj. 31 Ca 108/2004-35, a na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 4. 2004, čj. 3 Afs 17/2003-52).

Skutečností rozhodnou pro vydání napadeného rozhodnutí bylo to, že žalobce vystupoval z pozice poplatníka solárního odvodu, od něž je tento odvod plátcem vybírán srážkou z výkupní ceny. Za takových okolností je posečkání úhrady daně vyloučené. Tento fakt je zmíněn také v nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, který se možností posečkání úhrady solárního odvodu zabýval v odst. 90 a násl. [k tomu se cituje stanovisko Ministerstva financí k § 156 a § 157 daňového řádu ve vztahu k výběru solárního odvodu obsažené v bodu 89 uvedeného nálezu Ústavního soudu]. Touto problematikou se mimo jiné zabýval v usnesení vydaném rozšířeným senátem dne 17. 12. 2013 pod čj. 1 Afs 76/2013-57 také Nejvyšší správní soud. Ten došel ke stejnému závěru, a to tomu, že za stávající právní úpravy není povolení posečkání úhrady daně poplatníkům solárního odvodu, od nichž je tato daň vybírána srážkou, možné. Zároveň zhodnotil možnosti *koordinovaných postupů správce daně* k tomu, aby bylo poplatníkům umožněno platit daň výběrem odvodu a tím jim i za splnění dalších komplikovaných podmínek zpřístupnit institut posečkání daně. Nejvyšší správní soud poukázal na to, že zákon dává plátcům odvodu ničím nelimitovanou možnost zvolit si způsob výběru odvodu od poplatníků. Taková právní úprava, která by ukládala plátcům postupovat jen jedním konkrétním způsobem výběru, tedy není. Vedle toho se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou, do jaké míry lze od plátců spravedlivě požadovat, aby postupovali jen jedním ze dvou možných způsobů výběru, když jsou to právě oni, kdo mají pod vlastní majetkovou odpovědností povinnost odvod pro stát vybírat. Bylo tedy uzavřeno, že ukládat plátcům způsob výběru odvodu nelze [k tomu se citují body 42 až 45 usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, čj. 1 Afs 76/2013-57].

Správce daně i žalovaný tedy postupovali zcela v souladu s účinnou právní úpravou, která nepřipouští možnost odchýlení, což bylo konstatováno rovněž Ministerstvem financí a Nejvyšším správním soudem. Žalobci tedy nebyl *fakticky* znemožněn přístup k institutu posečkání na základě správní úvahy či rozhodnutí správce daně nebo žalovaného, ale proto, že právní úprava žalobci odložení úhrady daně prostřednictvím posečkání vůbec neumožňuje. Lze tedy uzavřít, že správce daně i žalovaný postupovali ve smyslu zásady zákonnosti zakotvené v § 5 odst. 1 daňového řádu, kdy tato zásada je jen projevem vyšší zásady, dle které lze státní moc uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví. Žalovaný proto odmítá tvrzení žalobce, že rozhodnutím žalovaného došlo k protiústavnímu zásahu do majetkové podstaty žalobce. Nad to je zřejmé, že se tato argumentace spíše než postupu správce daně a žalovaného týká možných dopadů samotné povinnosti k dani (odvodu ze solární energie) na žalobce.

IV. Replika

V replice žalobce uvedl, že podle usnesení ze dne 17. 12. 2013, čj. 1 Afs 76/2013-57, došel rozšířený senát Nejvyššího správního soudu k závěru, že za stávající právní úpravy není povolení posečkání úhrady daně poplatníkům solárního odvodu, od nichž je tato daň vybírána srážkou, možné [k tomu se citují body 44 a 45 uvedeného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu]. Žalobci v souvislosti s výše uvedeným nezbývá, než opětovně poukázat na nález ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, v němž Ústavní soud traktoval, že *„je povinností správce daně vytvořit koordinované praktické postupy směřující v odůvodněných případech k výběru odvodu výběrem, nikoli srážkou, ze strany plátce odvodu, a to s cílem umožnit daňovému poplatníkovi přístup k institutům posečkání, rozložení úhrady daně na splátky či prodloužení lhůty.“*

Žalobce je toho názoru, že závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu jsou s nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, v rozporu. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve výše citovaném usnesení v souvislosti s problematikou solárního odvodu a jeho výběru dále došel k závěru, že konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie nelze zohlednit v řízení o stížnosti na postup plátce daně (ani v soudním řízení, které na ně navazuje). Nejvyšší správní soud přitom konstatoval, že za stávající právní úpravy je možné likvidační účinky odvodu v individuálních případech zohlednit jen prostřednictvím institutu prominutí daně podle § 260 daňového řádu v návaznosti na § 259 daňového řádu. Ani tento právní závěr Nejvyššího správního soudu však podle názoru žalobce nelze za současného právního stavu, kdy nebylo vydáno citovaným rozhodnutím předvídané rozhodnutí ministra financí o prominutí odvodu (tzn. prominutí daně podle § 260 daňového řádu), které by umožnilo posouzení individuálních dopadů odvodu na konkrétní výrobce elektrické energie, přijmout. Přijetí výše uvedených závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu by ve svém důsledku znamenalo, že za daného právního stavu neexistuje procesní prostředek, jehož prostřednictvím by bylo možné se bránit individuálním dopadům odvodu na konkrétní výrobce elektrické energie a těmito individuálními dopady odvodu se zabývat. Výběr odvodu by tak byl z tohoto pohledu nepřezkoumatelným. Takový právní stav by podle názoru žalobce znamenal naplnění znaků *denegatio iustitiae*. Je tedy mimo jakoukoliv pochybnost, že uvedené závěry za daného právního stavu přijmout nelze.

V. Nové posouzení věci soudem

Rozsudkem ze dne 30. 12. 2014, čj. 30Af 37/2013-98, Krajský soud v Plzni rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. 9. 2013, čj. 22777/13/5000-14203-711217, zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení žalovanému.

Toto své rozhodnutí odůvodnil zdejší soud zejména tím, že vzhledem ke komplikované situaci, která byla obsáhle prezentována, nelze žádost poplatníka solárního odvodu o posečkání úhrady odvodu, popřípadě o rozložení jeho úhrady na splátky pokládat za zjevně právně nepřipustné podání, neboť zde absentuje klíčový znak „zjevně“. Zdejší soud vyjádřil přesvědčení, že žádosti poplatníka o posečkání (postoupené správci daně dne 6. 3. 2013 a 13. 2. 2013) není možno podřadit pod žádosti, u nichž je již na první pohled zřejmé, že jim nelze vyhovět, protože to zákon ani Ústavní soud *a priori* nevyloučily, některé senáty Nejvyššího správního soudu to určitou dobu akceptovaly a eliminoval to teprve rozšířený senát Nejvyššího správního soudu, a to toliko nepřímou a až se značným odstupem od podání předmětných žádostí.

Proti uvedenému rozsudku krajského soudu podal žalovaný správní orgán kasační stížnost.

Rozsudkem ze dne 16. 12. 2015, čj. 1 Afs 26/2015-40, Nejvyšší správní soud rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 12. 2014, čj. 30Af 37/2013-98, zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

V tomto svém zrušujícím rozsudku Nejvyšší správní soud zejména uvedl:

„[17] Stěžovatel nezpochybňuje samotné vymezení pojmu „zjevně právně nepřipustné podání“ jak ho vyložil krajský soud s odkazem na judikaturu a četnou odbornou literaturu, vztahující se jak k ustanovení § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, tak i k totožně znějícímu § 66 odst. 1 písm. b) zákona č. 500/2004 Sb., správní řád. I kasační soud s tímto výkladem souhlasí a ve shodě s dosavadní judikaturou (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 5. 2008, čj. 2 As 74/2007 - 55), má za to, že za zjevně právně nepřipustnou je možno považovat takovou žádost, u níž je již na první pohled zřejmé, že jí nelze vyhovět. Tato nepřipustnost musí být patrna již ze samotné žádosti, nikoliv teprve z výsledků dalšího dokazování či zjišťování.

[18] Na rozdíl od krajského soudu však má Nejvyšší správní soud za to, že tyto podmínky žádost o posečkání podaná žalobkyní, u níž byl odvod vybrán srážkou, splňuje.

[19] Zásadní námitka stěžovatele spočívá v argumentaci, že v případě žádosti o posečkání, podané poplatníkem daně vybírané srážkou chybí samotný předmět žádosti, tedy předpis daně evidovaný na osobním daňovém účtu žadatele. Poněvadž plátcem odvodu je společnost ČEZ Distribuce, a. s., je předpis této daňové povinnosti evidován na osobním daňovém účtu plátce, nikoliv žalobkyně. Žalobkyně nemá vůči správci daně fakticky žádnou přímou platební povinnost, o které by mohl správce daně rozhodovat. Správcem daně vybírané srážkou, je správce daně místně příslušný plátcí, který není totožný se správcem daně poplatníka, který je příslušný k rozhodnutí o žádosti o posečkání. Poukázal dále na argumentaci, kterou Nejvyšší správní soud použil v jiné obdobné věci, kdy shledal zákonným rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, který zaujal k aplikaci § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu opačný názor než Krajský soud v Plzni.

[20] Krajský soud především pochybil v tom, že nerozlišil, jaká byla v předmětné věci zvolena forma odvodu a svůj závěr o tom, že se nejedná o zjevně právně nepřípustné podání, dovodil ze složitého vývoje hledání prostředku nápravy pro individuální případy rdousícího efektu odvodu.

[21] Zákon č. 180/2005 Sb. v § 7§ odst. 1 dává plátcí odvodu na výběr, zda použije metodu srážkové daně nebo metodu vybrání. Zatímco v případě srážky odvodu plátce již při výplatě peněz za vyrobenou elektřinu poplatníkovi srazí jeho daňovou povinnost, metoda vybrání odvodu spočívá v tom, že plátce vyplatí poplatníkovi plnou výkupní cenu nebo zelený bonus a odděleně od této platby od něj vybere odvod ex post. Ten pak odvede správci daně.

[22] Již Ústavní soud v nálezu v bodu 89 vyslovil, že na sražení odvodu institut posečkání z povahy věci uplatnit nelze. Proto také v závěru tohoto bodu apeloval na správce daně, aby vytvořil koordinované praktické postupy směřující v odůvodněných případech k výběru odvodu výběrem, nikoliv srážkou, s cílem umožnit daňovému poplatníkovi přístup k institutům posečkání, rozložení úhrady na splátky či prodloužení lhůty. K obdobnému závěru dospěl také rozšířený senát v usnesení ze dne 17. 12. 2013, 1 Afs 76/2013 – 57.

[23] Je tedy evidentní, že za situace, kdy byl odvod vybrán srážkou, z povahy věci nepřichází do úvahy možnost uplatnit institut posečkání. Zatímco u výběru odvodu by bylo možno vést polemiku o tom, jak judikatura ve svém vývoji nahlížela na možnost aplikace institutu posečkání a zda připouštěla či vylučovala možnosti podání žádosti poplatníkem odvodu či jen plátcem, u vybrání odvodu srážkou je naopak zcela konstantní a možnost posečkání zcela vylučuje. Stěžovateli je třeba přisvědčit i v tom, že u srážkové metody je daňová povinnost evidována na osobním daňovém účtu plátce, nikoliv poplatníka, který nemá vůči správci daně žádnou přímou platební povinnost, o které by správce daně mohl rozhodovat. V této konkrétní věci pak je odlišný i správce daně, který je místně příslušný ke správě vybírané daně od správce daně příslušného k rozhodnutí o žádosti poplatníka o posečkání.

[24] Ve shodě s předchozí judikaturou (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2015, čj. 4 Afs 13/2015 – 33) proto kasační soud uzavírá, že závěr o tom že v daném případě institut posečkání uplatnit nelze, a žádosti proto není možno vyhovět, je seznatelný již na první pohled a není potřebné zjišťovat nějaké další skutečnosti či provádět dokazování. Námitka je proto důvodná.“

VI. Celkový závěr a náklady řízení

Vzhledem k výše uvedenému krajský soud, vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 4 s. ř. s.), žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Soud neakceptoval návrh žalovaného správního orgánu na spojení žalob vedených pod sp. zn. 30Af 37/2013 a 30Af 10/2014, protože předsedové senátu 30Af zdejšího soudu ke spojení žalob ke společnému projednání podle § 39 odst. 1 s. ř. s. přistupují, s výjimkou případů, kdy je to výslovně vyžadováno soudní praxí (viz zejména rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, čj. 6 As 35/2008-163), dosti zřídka a vlastně jen tehdy, jestliže každé z odvolacích rozhodnutí řeší pouze jedno prvoinstanční rozhodnutí.

Žalobce i žalovaný správní orgán souhlasili s rozhodnutím soudu o věci samé bez jednání (§ 51 odst. 1 věta první s. ř. s.).

Žalovaný správní orgán, který měl ve věci plný úspěch, má podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení před soudem proti žalobci, který ve věci úspěch neměl. Na celkovém úspěchu žalovaného nic nemění ani dílčí úspěch žalobce v původním řízení před krajským soudem. Žalovanému správnímu orgánu však žádné náklady přesahující rámec běžné úřední činnosti nevznikly (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, čj. 7 Afs 11/2014-47), a proto bylo rozhodnuto, že na náhradu nákladů řízení nemá žádný z účastníků právo.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem, není kasační stížnost přípustná; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. V takovém případě lze podat kasační stížnost do dvou týdnů po doručení rozhodnutí. Kasační stížnost se podává 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 musí kromě obecných náležitostí podání 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 Plzni dne 5. února 2016

JUDr. PhDr. Petr KUCHYNKA, Ph.D., v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková