



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci, rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a JUDr. Pavla Vacka v právní věci žalobce **XX, s.r.o.**, IČ ■■■, se sídlem ■■■, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 8. 2015, č. j. 25695/15/5200-11433-706599,

t a k t o :

- I. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 8. 2015, č. j. 25695/15/5200-11433-706599, s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou v zákonné lhůtě domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítnul žalobcova odvolání a potvrdil rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“), to výrokly:

- I. rozhodnutí ze dne 25. 11. 2014, č. j. 246590/14/4222-21791-303318,
- II. rozhodnutí ze dne 9. 1. 2015, č. j. 3372/15/4222-21791-303318,
- III. rozhodnutí ze dne 15. 1. 2015, č. j. 10639/15/4222-21791-303318 a
- IV. rozhodnutí ze dne 5. 3. 2015, č. j. 53818/15/4222-21791-303318.

Označenými prvostupňovými rozhodnutími správce daně rozhodl podle § 237 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, o stížnostech žalobce na postup plátce daně, společnosti ■■■, a.s. (dále jen „plátce daně“), při výběru odvodu z elektřiny ze slunečního záření za období měsíců srpen 2014, září 2014, říjen 2014 a listopad 2014 (dále jen „odvod“) podle § 14 a násl. zákona č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o podporovaných zdrojích energie“).

Žalobce uvedl, že plátcí daně fakturoval za vyrobenou elektřinu v měsících srpen 2014, září 2014, říjen 2014 a listopad 2014 částky uvedené na fakturách, avšak plátce daně požadované částky žalobci vyplatil ponížené o odvod podle § 7a zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře využívání obnovitelných zdrojů (dále jen „zákon o podpoře“). Dále se žalobce zmiňoval o právní úpravě odvodu, uvedl, že cit. ustanovení zákona o podpoře zavedlo skrytou daň a bylo učiněno proti původnímu smyslu zákona o podpoře, potažmo Evropské směrnici č. 77/2001/ES. Odvodová povinnost byla subjektům zavedena selektivně, z částky obratu, takže je dopad úpravy citelnější a ve své podstatě pro žalobce likvidační. Žalobce namítal, že postup žalovaného, který se na první pohled tváří jako souladný se zákonem, je protiústavní, neboť porušuje právo žalobce na legitimní očekávání a vlastnické právo, jak bylo konstatováno i Ústavním soudem. Postup žalovaného také porušuje zákaz retroaktivity právních norem, byť se jedná o retroaktivitu nepravou, která je v zásadě přípustná. Nicméně pokud je v kolizi se základními principy, je i taková retroaktivita podle žalobce vyloučena. Z uvedených důvodů žalobce navrhoval, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil, a požadoval nahradit náklady soudního řízení.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a navrhoval, aby soud žalobu zamítl a žalobci nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení. Podle žalovaného je řešení rozporu institutu odvodu s ústavněprávními principy pouze v kompetenci Ústavního soudu. Ten se otázkou protiústavnosti odvodu zabýval v nález ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, v němž dospěl k závěru, že zavedením odvodu sice došlo ke snížení faktické podpory poskytované provozovatelům fotovoltaických elektráren, ale nejednalo se o zásah, který by ve svém důsledku znamenal porušení ústavně zaručených práv dotčených subjektů. Žalovaný také odkázal na závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013-57, podle kterých lze likvidační účinku solárního odvodu zohlednit prostřednictvím institutu prominutí daně dle § 260 v návaznosti na § 259 daňového řádu. Žalovaný dále poukázal na usnesení Ústavního soudu ze dne 9. 9. 2014, sp. zn. III. ÚS 2305/14, ve kterém Ústavní soud poukázal na své předchozí závěry ohledně zavedení solárního odvodu v souladu s Ústavou. Dále pak na nález Ústavního soudu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14, ve kterém Ústavní soud konstatoval, že prokázání rdousícího efektu není možné prostřednictvím stížnosti na postup plátce daně.

Ze správního spisu předloženého žalovaným soud ověřil, že žalobce se nejprve obrátil na plátce daně s žádostmi o podání vysvětlení ve smyslu § 237 odst. 1 daňového řádu ohledně sražených částek odvodu. Plátce daně žalobci sdělil, že při srážce odvodu postupoval v souladu se zákonem o podporovaných zdrojích energie. Žalobce se proto obrátil na správce daně a podal proti postupu plátce daně stížnosti podle § 237 odst. 3 daňového řádu.

Správce daně shora vyjmenovanými prvostupňovými rozhodnutími stížnosti žalobce na postup plátce daně podle § 237 odst. 4 daňového řádu zamítnul s odkazem na § 14 a násl. zákona o podporovaných zdrojích energie. Shledal totiž, že srážka odvodu za měsíce srpen 2014, září 2014, říjen 2014 a listopad 2014 byla učiněna v souladu se zákonem, neboť dle právní úpravy měl plátce daně bez výjimky zákonnou povinnost odvod srazit, vybrat a odvést, protože byly naplněny zákonné podmínky pro odvod za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření podle zákona o podporovaných zdrojích energie.

Žalobcova odvolání podaná proti rozhodnutím správce daně potom žalovaný rozhodnutím ze dne 7. 8. 2015 zamítnul a rozhodnutí správce daně potvrdil výroky I. až IV. Žalovaný v úvodu zmínil změnu právní úpravy odvodu, s účinností od 1. 1. 2013 je odvod srážen podle zákona o podporovaných zdrojích energie, právní úprava odvodu dle zákona o podpoře však byla téměř beze změny přejata. Žalovaný při přezkumu prvostupňových rozhodnutí zjistil, že správce daně postupoval plně v souladu s platnou legislativou, a to i s ohledem na nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, podle něhož je solární odvod v souladu s ústavním pořádkem. Podle žalovaného není plátcům daně dána zákonná možnost povinností nedostát, aniž by mu nesplněním povinností odvod srazit a vybrat a odvést jej do 25 dnů po skončení odvodového období vznikla majetková a sankční odpovědnost. Správce daně přezkoumal, zda plátcům daně srazil odvod v jednotlivých odvodových obdobích v zákonem stanovené výši a odvedl jej v zákonném termínu místně příslušnému správci daně. Žalovaný nezjistil žádné procesní pochybení správce daně. Správce daně nebyl oprávněn posoudit rozpor odvodu s ústavním pořádkem, neboť je vázán zákonem a pouze v pravomoci Ústavního soudu je posuzovat soulad zákona o podpoře s ústavním pořádkem. Žalovaný zmínil, že touto otázkou se Ústavní soud zabýval v cit. nálezu, ústavní stížnost skupiny senátorů zamítl a napadená ustanovení zákona o podpoře nezrušil. Právní úprava odvodu dle posuzovaných ustanovení byla nahrazena zákonem o podporovaných zdrojích energie, který ustanovení o solárním odvodu převzal, a tato ustanovení jsou součástí právního řádu a plátcům daně ani orgány finanční správy je nemohou porušovat. Žalovaný v podrobnostech odkázal na nálezy Ústavního soudu, který žalobcem zmíněné odvolací námítky vypořádal. Žalovaný rovněž odmítnul, že by bylo rozhodnutí správce daně nepřezkoumatelné. K námitce insolvenční situace žalovaný uvedl, že žalobce není a nebyl evidován v insolvenčním rejstříku. Žalovaný se konečně dovolával i usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013-57, ze kterého vyplývá, že konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie nelze zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně, ani v soudním řízení, které na ně navazuje. Správnost těchto závěrů potvrdil Ústavní soud v usnesení ze dne 13. 5. 2014, sp. zn. II. ÚS 1273/14.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů v souladu s dispoziční zásadou, kterou je správní soudnictví ovládáno, vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s. a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Podstatou celé žaloby je protiústavnost postupu orgánů finanční správy z důvodu porušení žalobcova práva na legitimní očekávání a práva vlastnického v jeho základu s ohledem na likvidační dopad zavedení odvodu. Zmiňuje-li však žalobce zákonnou úpravu odvodu dle § 7a a násl. zákona o podpoře, mijejí se námitky s argumentací žalovaného, který spolu se správcem daně přezkoumával postup plátce daně podle § 14 a násl. zákona o podporovaných zdrojích energie.

Soud předesílá, že otázkou souladu úpravy odvodu z elektřiny ze slunečního záření s ústavním pořádkem se podrobně zabýval Ústavní soud v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, www.usoud.cz, na který soud v plném rozsahu odkazuje. Ústavní soud

v cit. nálezu nevyhověl návrhu skupiny senátorů na zrušení části zákona o podpoře upravující odvod a dospěl k ústavnosti této právní úpravy. Na závěr zmíněného nálezu dodal, že „*při abstraktním přezkumu ústavnosti není schopen objektivně prokázat nebo hypoteticky vymodelovat všechny myslitelné situace, které napadená ustanovení v individuálním případě mohou vyvolat. Předmětem posouzení tedy nyní nemohou být ani specifické případy jednotlivých výrobců, u nichž s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem, s přihlédnutím k míře podnikatelského a ekonomického rizika může Ústavní soud své posouzení upřesnit v budoucnu.*“ Podle Ústavního soudu totiž zjevně „nelze vyloučit, že v individuálních případech dolehne některé z napadených ustanovení na výrobce jako likvidační („*rdousící efekt*“) či zasahující samotnou majetkovou podstatu výrobce v rozporu s čl. 11 Listiny – tedy protiústavně. Zde bude nutno hodnotit jak dodržení garancí ve smyslu § 6 odst. 1 zákona č. 180/2005 Sb. v jejich dlouhodobém (patnáctiletém) trvání, tak okamžité (průběžné) účinky napadených ustanovení, aby byl v takovém výjimečném případě vzniklý nárok ochráněn.“ Pro takové specifické případy pak zavázal obecné soudy „*udělat vše pro spravedlivé řešení, jakkoliv se to může jevit složité*“ (bod [88] nálezu).

Následně vznikla otázka, jak vyložit uvedený příkaz Ústavního soudu, aby obecné soudy udělaly „*vše pro spravedlivé řešení*“, tj. v jakém řízení má být hodnocena ústavnost aplikace solárního odvodu v konkrétních případech. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu usnesením ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013-57, publ. ve Sb. NSS 3 000/2014, dostup. na www.nssoud.cz, dovodil, že institut stížnosti na postup plátce daně není za stávající právní úpravy nástrojem, který by umožnil správci daně posuzovat věc s přihlédnutím ke konkrétním skutkovým okolnostem a v odůvodněných případech poskytl poplatníkovi efektivní ochranu. Rozšířený senát konstatoval, že stížnost dle § 237 daňového řádu představuje specifický prostředek obrany poplatníka vůči plátcí daně při uplatňování srážkové daně. Jedná se o ochranu před nezákonným postupem plátce, 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 Nejvyššího správního soudu by bylo absurdní klást na plátce povinnost, nota bene 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 plátcí byla jen jakýmsi formálním krokem pro následné uplatnění stížnosti u správce daně, umožňuje § 237 odst. 3 daňového řádu správci daně přezkoumat postup plátce pouze z hlediska zákonnosti, tj. zda plátce při srážce solárního odvodu postupoval v souladu se zákonem o podpoře. Tento zákon 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. Dle závěrů Nejvyššího správního soudu lze pokyn Ústavního soudu zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu v individuálních případech

za stávající právní úpravy jen prostřednictvím institutu prominutí daně podle § 260 daňového řádu v návaznosti na § 259 daňového řádu.

Soud dodává, že na shora uvedených závěrech setrval Ústavní soud v usnesení ze dne 13. 5. 2014, sp. zn. II. ÚS 1273/14, či ze dne 9. 9. 2014, sp. zn. III. ÚS 2388/14, anebo v nálezu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14.

Soud má za to, že shora cit. závěry je nutno aplikovat i v právě projednávaném případě, ačkoli odvod byl plátcem sražen a odveden nikoli podle § 7a a násl. zákona o podpoře, jehož ústavností se Ústavní soud zabýval, ale již dle § 14 a násl. zákona o podporovaných zdrojích energie. Vzhledem k tomu, že právní úprava solárního odvodu dle § 7a a násl. zákona o podpoře byla (až na drobnou terminologickou změnu a podmínky osvobození) ustanoveními § 14 a násl. zákona o podporovaných zdrojích energie převzata, má soud s ohledem na nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, za to, že solární odvod není v rozporu s ústavním pořádkem. Proto soud neshledal důvod předložit věc Ústavnímu soudu podle čl. 95 odst. 2 Ústavy, neboť ten se již ústavností právní úpravy solárního odvodu zabýval, byť ve vztahu k ustanovením dříve účinného zákona o podpoře.

Soudu nezbyvá než, vzhledem ke stručné žalobní argumentaci, shrnout s tím, že správce daně a žalovaný postupovali v souladu se zákonem, pokud se při vyřízení stížností žalobce na postup plátce daně dle § 237 odst. 3 daňového řádu omezili na zjištění, zda byl odvod plátcem daně sražen a odveden v souladu s § 14 a násl. zákona o podporovaných zdrojích energie. Nebylo v jejich pravomoci přezkoumat postup plátce daně při sražení a následném odvedení odvodu z hlediska dodržení ústavněprávních principů a případného likvidačního dopadu zavedení odvodu na žalobce a zabývat se tzv. „rdousícím efektem“ v konkrétním žalobcově případě, v rámci institutu stížnosti proti postupu plátce daně.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Ve věci soud rozhodoval, aniž nařídil ústní jednání, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., když žalovaný vyslovil s takovým postupem souhlas a žalobce ve stanovené lhůtě soudu svůj nesouhlas nesdělil.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, náhradu nákladů řízení nežádal, ostatně mu žádné náklady řízení přesahující běžný rámec činnosti správního orgánu nevznikly, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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). Případně-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.

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 Liberci dne 2. prosince 2015

Mgr. Lucie Trejbalová,
předsedkyně senátu