



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 **H. s.r.o.**, IČ ■■■, se sídlem ■■■, zastoupeného JUDr. Jakubem Hájkem, advokátem se sídlem NH Partners, advokátní kancelář, s.r.o., Václavské náměstí 832/19, Praha 1, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 8. 2014, č. j. 19249/14/5000-14203-711217,

t a k t o :

- I. **Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 8. 2014, č. j. 19249/14/5000-14203-711217, se 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 :

I. Žaloba

Žalobce se žalobou podanou v zákonné lhůtě domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítnul jeho odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“), ze dne 17. 1. 2014, č. j. 131811/14/2602-24802-505713, ze dne 17. 1. 2014, č. j. 131875/14/2602-24802-505713, ze dne 17. 1. 2014, č. j. 131925/14/2602-24802-505713, ze dne 17. 1. 2014, č. j. 131958/14/2602-24802-505713, a ze dne 17. 4. 2014, č. j. 639925/14/2602-24802-505713. Specifikovanými rozhodnutími správce daně zastavil řízení o žádostech žalobce o posečkání s úhradou odvodu elektřiny ze slunečního záření (dále jen „odvod“) za odvodová období leden, únor, březen, duben a květen podle § 106 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.

Žalobce uváděl, že je vlastníkem a provozovatelem fotovoltaické elektrárny ve Svijanech o celkovém instalovaném výkonu 680 kWp. a distributorovi ČEZ Prodej, s.r.o. (dále také jen „plátce odvodu“) za měsíce leden, únor, březen, duben a květen 2013 vyúčtoval výkupní cenu za elektřinu ze slunečního záření, ovšem tento distributor mu výkupní cenu neuhradil v plné výši, ale srazil z ní odvod podle § 14 a násl. zákona č. 165/2010 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o podporovaných zdrojích energie“). Dále žalobce popisoval, že správce daně nevyhověl jeho stížnostem proti postupu plátce odvodu, kdy se zároveň domáhal změny metody výběru odvodu a posečkání s úhradou odvodu. Žalobce poukázal na závěr nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11-2, podle kterého zjevně nelze vyloučit, že v individuálních případech dolehne právní úprava odvodu a zrušení daňových prázdin na výrobce jako likvidační (tzv. rdousící efekt), či zasáhne samotnou majetkovou podstatu výrobce v rozporu s čl. 11 Listiny základních práv a svobod. Podle žalobce nebyl náleze Ústavního soudu respektován.

Pokud žalovaný v napadeném rozhodnutí uváděl, že žalobce žádost o posečkání odvodu neodůvodnil, pak toto tvrzení je třeba odmítnout. Žádost o změnu metody výběru odvodu a žádost o posečkání s výběrem odvodu byla součástí žádosti žalobce o vysvětlení podle § 237 odst. 1 daňového řádu, adresovaná distributorovi, přičemž v těchto podáních jsou důvody žádosti velmi podrobně rozvedeny a doloženy znaleckým oceněním znaleckého ústavu RSM TACOMA a.s. ze dne 31. 10. 2012, resp. 24. 2. 2014.

Správce daně ani žalovaný se však těmito skutečnostmi nezabývali a neposuzovali individuální rozměry případu a nezkoumali v žalobcově případě tzv. rdousící efekt. Tyto skutečnosti jsou však z hlediska posouzení splnění podmínek pro povolení posečkání úhrady daně či jejího rozložení na splátky podle § 156 odst. 1 daňového řádu nezbytné. K prokázání tvrzených skutečností žalobce předložil znalecké ocenění, resp. znalecký posudek. Nato se žalobce obšírně věnoval tomu, že znalecké ocenění, resp. znalecký posudek v jeho případě prokazuje tzv. rdousící efekt výběru odvodu.

Žalobce nesouhlasil se závěry orgánů finanční správy, že není aktivně legitimován k podání žádosti o posečkání úhrady odvodu podle § 156 odst. 1 daňového řádu. Žalobce je podle § 20 odst. 1 daňového řádu třeba chápat jako daňový subjekt, neboť je poplatníkem. V daném případě žádost podal poplatník, tedy daňový subjekt podle § 156 odst. 1 daňového řádu.

Dále se bránil tomu, že institut posečkání by nebylo možné použít v případě srážky odvodu, ale bylo by možné jej použít pouze v případě výběru odvodu, pokud by žádost podal samotný plátce. Poukázal na to, že správci daně bylo známo, že žalobce o změnu metody výběru odvodu požádal. Správce daně měl a mohl postupovat tak, aby u plátce odvodu došlo ke změně metody srážení na metodu výběru, a následně povolit posečkání úhrady odvodu z úřední povinnosti, když k takovému postupu jej zavázal náleze Ústavní soud. Postupem plátce odvodu, který neprovedl změnu metody výběru odvodu a se žádostí o posečkání odkázal žalobce na správce daně, dále postupem Specializovaného finančního úřadu, který řízení o změně metody výběru odvodu a žádosti o posečkání bezdůvodně zastavil, a žalovaného, který nevyhověl odvolacím námitkám, byl žalobci znemožněn přístup k institutu posečkání s výběrem odvodu jako nástroje ke zmírnění negativních majetkových

dopadů výběru odvodu ve smyslu nálezu Ústavního soudu. Odepření přístupu k institutu posečkáni s výběrem odvodu má ve svém důsledku negativní dopad na cashflow žalobce a v konečném důsledku představuje zásah do samotné majetkové podstaty žalobce, a tím i do jeho ústavně zaručených základních práv. Podle žalobce žalovaný a správce daně nepostupovali ústavně konformním způsobem, když v rozporu s nálezem Ústavního soudu odepřeli žalobci přístup k institutu posečkáni s výběrem odvodu.

V další části žaloby žalobce namítal nepřezkoumatelnost rozhodnutí žalovaného, neboť ten do odůvodnění neuvedl žádné konkrétní skutečnosti, které jej k rozhodnutí vedly, a rezignoval na jakákoli skutková zjištění ohledně dopadů, resp. výběru odvodu na podnikání žalobce a nezabýval se tak splněním podmínek pro povolení posečkáni úhrady daně či rozložení na splátky podle § 156 odst. 1 daňového řádu. Rozhodnutí správce daně i žalovaného jsou nepřezkoumatelná, neboť se s námitkami žalobce uvedenými v žádosti o posečkáni nevypořádala. Žalobce se dovolával správního spisu žalovaného, dále žádostí o vysvětlení podle § 237 odst. 1 daňového řádu, výsledků řízení o stížnostech před správcem daně, jakož i rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu a žalovaného ve věcech změny metody výběru odvodu, spisem Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 59 Af 21/2014 a 59 Af 32/2014, a navrhoval provést důkaz svým výsledkem, a ačkoli je přímo ve výčtu důkazů neoznačil, dovolával se rovněž znaleckého ocenění, resp. znaleckého posudku znaleckého ústavu RSM TACOMA a.s.

Ze všech uvedených důvodů se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného, jakož i správce daně a vrácení věci k dalšímu řízení a požadoval nahradit náklady řízení, včetně nákladů na pořízení znaleckého ocenění a znaleckého posudku.

II. Vyjádření žalovaného

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný zdůraznil, že nemohlo být ve věci rozhodováno po věcné stránce, pokud byla žádost posouzena jako zjevně nepřípustná a řízení o ní zastaveno. Proto je veškerá argumentace žalobce ohledně likvidačních dopadů odvodu bezpředmětná. Protože žalobce v řízení vystupoval v roli poplatníka solárního odvodu, od něhož byl odvod plátcem vybírán srážkou z výkupní ceny, bylo posečkáni úhrady daně vyloučeno. Žalovaný v tomto směru citoval závěry vyplývající z nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 ze dne 15. 5. 2012 a usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013-57. Uzavřel s tím, že za současné právní úpravy není bez souhlasu plátce posečkáni úhrady odvodu nebo rozložení na splátky možné. Dále se žalovaný vyjádřil tak, že žalobci není odepřen přístup k institutu posečkáni úhrady jeho ostatních daňových povinností. Žalovaný se ohradil proti tomu, že by bylo jeho rozhodnutí nepřezkoumatelné. Navrhoval, aby soud žalobu zamítl a žalovanému přiznal náhradu nákladů řízení, a to v paušální částce 300 Kč ve smyslu nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 39/13 ze dne 7. 10. 2014.

III. Replika

V replice žalobce znovu poukázal na tzv. rdousící efekt odvodu a oponoval závěrům rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu pod č. j. 1 Afs 76/2013-57, který je podle přesvědčení žalobce v rozporu s nálezem Ústavního soudu. Závěry Nejvyššího správního soudu o tom, že konkrétní dopady odvodu na výrobce elektrické energie lze zohlednit pouze prostřednictvím prominutí daně podle § 259 a § 260 daňového řádu jsou za situace, kdy nebylo vydáno rozhodnutí ministra financí o prominutí odvodu, nepřijatelné. Žalobce odmítl také argumenty Ústavního soudu z usnesení ze dne 13. 5. 2014, sp. zn. II. ÚS 1273/14. Žalobce setrval na závěru, že daný stav představuje *denegatio iustitiae*, neboť byl postupem distributora, správce daně, Specializovaného finančního úřadu a žalovaného zkrácen na možnosti využít posečkání s úhradou odvodu jako nástroje ke zmírnění negativních majetkových dopadů odvodu.

IV. Zjištění ze spisu

Skutkové okolnosti případu nejsou mezi účastníky sporné. Žalobce je výrobcem energie ze slunečního záření, kterou od něj vykupuje ČEZ Prodej, s.r.o., ten je plátcem odvodu. Žalobce správce daně požádal pro odvodová období měsíců leden, únor, březen, duben a květen 2013 o posečkání s úhradou solárního odvodu o 34 měsíců a přiložil znalecký posudek RSM TACOMA, a.s. Ve vztahu k žádosti, jež se týkala května 2013, pak doložil i nový znalecký posudek RSM TACOMA, a.s.

Správce daně čtyřmi rozhodnutími ze dne 17. 1. 2014 a dalším rozhodnutím ze dne 17. 4. 2014 řízení o žádostech žalobce o posečkání úhrady odvodu zastavil podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Odkázal též na § 20 zákona o podporovaných zdrojích energie, podle kterého je plátcem odvodu povinen sražený nebo vybraný odvod ze základu odvodu odvést do 25 dnů po skončení odvodového období ve stanovené výši a ve stejné lhůtě je povinen podat podle vyúčtování příslušnému finančnímu úřadu, a § 21. Formou institutu posečkání lze modifikovat platební povinnost vůči správci daně a toto oprávnění náleží výlučně plátcem odvodu, nikoli poplatníkovi odvodu, v jehož postavení se žalobce jako žadatel nachází. S ohledem na tyto skutečnosti správce daně žádosti podané poplatníkem odvodu posoudil jako nepřipustné, neboť je podal subjekt, který není v dané věci ve vztahu ke správci daně nositelem platební povinnosti. Šlo tak o zjevně právně nepřipustné podání podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Tomuto závěru podle správce daně svědčí také nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. PÚS 17/11 ze dne 15. 5. 2012, opřený o stanovisko Ministerstva financí. Ústavní soud v něm uvedl, že uplatní-li ve smyslu § 7g odst. 1 zákona o podpoře plátcem odvodu jako způsob výběru odvodu možnost od poplatníka předmětný odvod vybrat, může jen a pouze plátcem odvodu požádat o posečkání. To však neplatí v případě srážení odvodu, kdy z povahy věci institut posečkání uplatnit nelze, tzn. nejen poplatníkem, ale ani plátcem odvodu.

Žalovaný pak odvolání žalobce zamítnul a prvostupňová rozhodnutí správce daně potvrdil žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 7. 8. 2014. V odůvodnění rozhodnutí žalovaný konstatoval, že i podle relevantních ustanovení zákona o podporovaných zdrojích energie, který v podstatě převzal dřívější právní úpravu, poplatníkem odvodu je výrobce elektřiny, zatímco plátcem odvodu je operátor trhu, který je povinen srazit nebo vybrat odvod

ze základu daně a odvod místně příslušnému finančnímu úřadu odvést do 25 dnů po skončení odvodového období a ve stejné lhůtě podat vyúčtování odvodu. Pokud správce daně zjistí nesplnění těchto povinností, stanoví daň plátcí k přímé úhradě. Primární procesní subjektivitou je vybaven plátcé odvodu, nikoli jeho poplatník, který může pouze strpět sražení odvodu, či jeho výběr ze strany plátce. Jediným procesním postupem, který může poplatník v souvislosti s daní vybíranou srážkou využít, je stížnost na postup plátce daně podle § 237 daňového řádu. Ust. § 156 a § 157 daňového řádu jsou obsažena v části třetí, hlavě V. daňového řádu a týkají se placení daní, proto je zřejmé, že posečkání je způsobem modifikace uhrazovací povinnosti ve vztahu mezi osobou povinnou zaplatit daň a správcem daně. Proto je k podání žádosti procesně legitimován pouze daňový subjekt, jehož povinnosti je daň správcí daně uhradit, tedy plátcé solárního odvodu. Dále žalovaný upozornil na dvě možné formy hrazení solárního odvodu, a to metodu výběru a metodu srážky, která se liší tím, že k výběru dochází nezávisle na výplatě výkupní ceny nebo zeleného bonusu. Ke srážce musí dojít v momentě výplaty výkupní ceny či zeleného bonusu, na což upozornilo Ministerstvo financí Ústavní soud ve svém stanovisku, kde sice připouští, že v případě výběru odvodu může jeho plátcé požádat z důvodů nastalých u poplatníka o posečkání, ale zároveň poukázalo na to, že takto nelze činit v případech, kdy plátcé zvolí formu sražení odvodu, což vyplývá z čl. 89 nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Dále žalovaný uvedl, že správce daně nemá žádné prostředky, jak přimět plátcé odvodu ke změně metody srážky na metodu výběru, a při použití metody srážky odvodu nelze posečkání aplikovat, neboť by tak jako tak nedošlo k odložení jeho hrazení na straně poplatníka, ale pouze na straně plátce. Proto postupoval správce daně v souladu s § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, když řízení o žádostech o posečkání podané poplatníkem odvodu zastavil. Protože byly dány důvody k zastavení řízení, správce daně se nezabýval naplněním podmínek pro posečkání daně dle § 156 odst. 1 daňového řádu, neboť taková úloha je již meritorním rozhodnutím věci. Žalovaný tedy odmítl odvolací námitky nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správce daně.

V. Posouzení věci soudem

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.

Předmětem soudního přezkumu jsou rozhodnutí o zastavení řízení o žalobcových žádostech o posečkání daně (konkrétně solárního odvodu za měsíce leden, únor, březen, duben a květen 2013) podané ve smyslu § 156 odst. 1 daňového řádu, podle něhož *na žádost daňového subjektu nebo z moci úřední může správce daně povolit posečkání daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky (dále jen „posečkání“)* při splnění zákonem stanovených podmínek, a to pro *zjevnou právní nepřijatelnost podání* podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu.

Soud předesílá, že obdobnou žalobu žalobce směřující do rozhodnutí orgánů finanční správy ve věci zastavení řízení o žádostech žalobce o posečkání úhrady solárního odvodu, jejíž podstatou byla protiústavnost postupu orgánů finanční správy, pokud se tyto orgány

nezabývaly tzv. rdousícím efektem odvodu a svým přístupem znemožnily, aby žalobce v souladu s nálezem Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 ze dne 15. 5. 2012, využil institutu posečkání, již řešil ve věci vedené pod sp. zn. 59 Af 8/2014 a žalobu shledal nedůvodnou. Závěry zdejšího soudem vyslovené v rozsudku ze dne 8. 1. 2015, č. j. 59 Af 8/2014-155, byly aprobovány Nejvyšším správním soudem, který kasační stížnost žalobce zamítl rozsudkem ze dne 19. 2. 2015, č. j. 4 Afs 13/2015-33 (všechny rozsudky Nejvyššího správního soudu dostupné na www.nssoud.cz). Ačkoli byly právní závěry v označených rozsudcích učiněny na podkladě relevantních ustanovení zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o podpoře“), není důvod se od nich odchýlit. Právní úprava solárního odvodu v zákoně o podporovaných zdrojích energie se totiž od předchozí právní úpravy solárního odvodu v zákoně o podpoře v podstatě neliší. Nadále je plátcem odvodu nikoli výrobce sluneční energie, ale operátor trhu, resp. vykupující (§ 15 odst. 2), který je povinen odvod srazit nebo vybrat ze základu odvodu a odvést jej správci daně v zákonem stanovené lhůtě (§ 20).

Otázkou souladu právní úpravy odvodu z elektřiny ze slunečního záření s ústavním pořádkem se podrobně zabýval Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 ze dne 15. 5. 2012, www.usoud.cz, na který soud v plném rozsahu odkazuje a jehož se ostatně i žalobce dovolával. 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 byla řešena otázka, jak vyložit uvedený příkaz Ústavního soudu, aby obecné soudy udělaly *„vše pro spravedlivé řešení“* (viz. již zmíněný bod [88] nálezu), 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. též 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 plátcovi 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.

Nejvyšší správní soud dále vycházel ze závěrů stanoviska Ministerstva financí, jež bylo vyžádáno Ústavním soudem ve věci sp. zn. Pl. ÚS 17/11, a konstatoval, že:

[42] Dle stanoviska Ministerstva financí, vyžádaného Ústavním soudem ve věci sp. zn. Pl. ÚS 17/11, umožňuje individuální posouzení dopadů solárního odvodu například institut posečkání podle § 156 a násl. daňového řádu, i když pouze na případy, kdy plátce odvodu namísto srážky uplatní možnost odvod od poplatníka vybrat.

[43] V souladu s § 156 daňového řádu může za splnění zákonem stanovených podmínek správce daně na žádost daňového subjektu nebo z moci úřední povolit posečkání úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky. Způsob zdanění, dle kterého je daňová povinnost sražena poplatníkovi již při výplatě peněz, posečkání úhrady daně či její rozložení do splátek z povahy věci neumožňuje.

[44] Argumentace Ministerstva financí týkající se uplatnění metody výběru a na tuto argumentaci navazující povinnost správce daně vytvořit koordinované praktické postupy směřující v odůvodněných případech k odvodu výběrem, nikoliv srážkou, je beze změny zákona nerealizovatelná. Dává-li zákon o podpoře plátcí na výběr, zda solární odvod srazí, či vybere, pak je nemyslitelné, aby byl plátce, pod jehož majetkovou odpovědností je solární odvod do státního rozpočtu odváděn, nad rámec zákona nucen místo metody srážky zvolit metodu výběru. Metoda vybrání se od srážky odlišuje tím, že k vybrání dochází nezávisle na výplatě výkupní ceny nebo zeleného bonusu, tedy ex post. Pokud by plátci vyplatili výrobcům elektřiny ze slunečního záření celou výkupní cenu, byli by beze změny zákona stále odpovědní za řádný a včasný odvod solárního odvodu do státního rozpočtu a de facto závislí na platební disciplíně jednotlivých výrobců.

[45] Posečkání úhrady solárního odvodu či jeho rozložení na splátky tak není bez souhlasu plátce za stávající zákonné úpravy možné.“

Žalobce se s uvedenou argumentací Nejvyššího správního soudu neztotožňuje. Soud ovšem znovu zdůrazňuje, že východiskem pro cit. závěry Nejvyššího správního soudu byly okolnosti zmiňované právě v nálezu Ústavního soudu. I Ústavní soud v bodu [89] nálezu rozlišil případy, kdy je odvod plátcem odvodu srážen od případů jeho výběru, přičemž vycházejí z vyžádaného stanoviska Ministerstva financí, pouze pro metodu výběru odvodu zmínil možnost zohlednit důvody uvedené v § 156 odst. 1 písm. a) a c) daňového řádu na straně poplatníka s tím, že takové důvody na straně poplatníka uvede v žádosti o posečkání plátce odvodu. K metodě sražení odvodu Ústavní soud poznamenal, že „*na sražení odvodu institut posečkání z povahy věci uplatnit nelze.*“

Z právě citovaného nelze než dovést, že žádost o posečkání solárního odvodu, odváděného metodou srážky, podaná ve smyslu § 156 odst. 1 daňového řádu žalobcem jako poplatníkem, nikoli plátcem odvodu, je právně nepřipustná. Proto správce daně řízení o všech žádostech žalobce jako poplatníka solárního odvodu, nikoli jeho plátce, zastavil v souladu s § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu. V případě, že žádosti nebylo možno v řízení meritorně projednat, orgány finanční správy nepochybily, pokud se nezabývaly tzv. rdousícím efektem a neprováděly dokazování znaleckým oceněním a znaleckým posudkem za tímto účelem předloženým žalobcem. Předmětem soudního přezkumu pak bylo posoudit, zda byly zákonné podmínky pro zastavení řízení naplněny, nikoli se věcně zabývat konkrétními dopady solárního odvodu za daná odvodová období do majetkové sféry žalobce. Z uvedeného důvodu soud nevyhověl návrhům žalobce na provedení dokazování znaleckým oceněním, resp. posudkem RSM TACOMA a.s., jež měly tzv. rdousící efekt prokázat a kterých se žalobce dovolával, ani výsledkem žalobce, neboť tyto důkazy byly pro účely soudního přezkumu nadbytečné.

V probíhajícím řízení pak není soud oprávněn zabývat se zákonností postupů správce daně a žalovaného v řízeních o stížnostech žalobce podle § 237 odst. 3 daňového řádu a o žádostech o změnu metody výběru solárního odvodu. Ty budou podrobeny soudní kontrole k samostatně podaným žalobám (sp. zn. 59 Af 21/2014 a 59 Af 32/2014).

Pokud žalobce zmiňuje, že rozhodnutí ministra financí o prominutí ve smyslu § 260 daňového řádu nebylo dosud vydáno, pak ani tato skutečnost nemůže být důvodem pro zrušení napadených rozhodnutí. Jak již bylo řečeno, zákonná úprava posečkání při srážení solárního odvodu orgánům finanční správy neumožňovala věc posoudit s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem, v nichž žalobce spatřoval tzv. rdousící efekt odvodu. V tomto směru si soud dovolí odkázat na již dříve zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2015, č. j. 4 Afs 13/2015-33, který se otázku odepření spravedlnosti zabýval, a rovněž dovedl, že ani tato skutečnost nezakládala orgánům finanční správy oprávnění v rámci řízení o žádostech žalobce o posečkání odvodu posoudit konkrétní dopady odvodu do jeho majetkové sféry. K nemožnosti soudů nahrazovat činnost zákonodárce a interpretovat zákonná ustanovení *contra legem* se jednoznačně vyslovil i Ústavní soud v nálezu sp. zn. II. ÚS 2216/14. Jeho závěry je nutno vztáhnout i na daný případ, kdy se soud zabýval aplikací ustanovení § 156 daňového řádu a možností správce daně rozhodnout o posečkání s úhradou solárního odvodu.

Pro úplnost soud dodává, že do budoucna nelze vyloučit změnu postoje plátce odvodu, který může s ohledem na žalobcovy argumenty přistoupit ke změně způsobu odvádění

solárního odvodu a zvolit metodu výběru odvodu a postupovat dále podle § 156 odst. 1 daňového řádu. Případně za tohoto stavu pak může povolit posečkání správce daně *ex offio*.

Shodně jako ve svých předchozích rozsudcích soud poukazuje na „Řešení možných individuálních likvidačních účinků odvodu z elektřiny ze slunečního záření“, avizované orgány finanční správy (<http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/novinky/2014/reseni-moznych-individualnich-likvidacni-5347>), které poukazuje na možnost výrobce elektřiny ze slunečního záření jako poplatníka požádat o posečkání úhrady jiné daně nebo jejího příslušenství, u kterých jim povinnost úhrady vzniká (např. daně z přidané hodnoty), neboť „pro uplatnění institutu je rozhodující komplexní situace daňového subjektu“. Tuto možnost také připustil žalovaný ve svém vyjádření v žalobě.

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 oba účastníci s tímto postupem vyslovili souhlas.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého platí, *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, přesto mu požadovanou náhradu hotových nákladů ve výši 300 Kč ve smyslu § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), soud nepřiznal a vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

K nemožnosti přiznat žalovanému správnímu orgán paušální náhradu hotových nákladů se již vyslovil Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne ze dne 7. 1. 2015, č. j. 1 Afs 225/2014-31, kde se uvádí: „Žalovaný požadoval paušální náhradu nákladů ve výši 300 Kč v souvislosti s jedním úkonem právní služby, spočívajícím v písemném vyjádření ke kasační stížnosti podle § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Žalovaný dovodil, že má nárok na paušální náhradu nákladů na základě § 36 odst. 1 s. ř. s. a nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13. K návrhu žalovaného Nejvyšší správní soud konstatuje, že rovnost účastníků řízení podle § 36 odst. 1 s. ř. s. není nikterak narušena, pokud žalovanému správnímu orgánu není v soudním řízení správním, ve kterém měl plný úspěch, přiznána paušální náhrada nákladů řízení. Ve smyslu § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu náleží náhrada hotových výdajů účelně vynaložených v souvislosti s poskytnutím právní služby advokátovi, přičemž nedohodl-li se advokát s klientem na jiné paušální částce, činí tato částka 300 Kč za jeden úkon právní služby. Podle nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13, ‘[z]ásadu rovnosti účastníků řízení ve smyslu článku 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod naplňuje přiznání paušální náhrady coby náhrady hotových výdajů podle jejich demonstrativního výčtu v § 137 odst. 1 občanského soudního řádu i účastníkovi řízení, který advokátem zastoupen není, a to v situacích, v nichž by účastníkovi řízení zastoupenému advokátem byla přiznána taková náhrada podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu.’ A contrario

z citovaného nálezu Ústavního soudu vyplývá, že paušální náhradu nákladů nelze přiznat účastníku řízení, pokud by mu paušální náhrada nákladů nepříslušela ani při zastoupení advokátem (rozsudek NSS ze dne 27. 11. 2014, č. j. 4 As 220/2014 - 20). Taková situace zcela jednoznačně nastala v nyní posuzované věci. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 6 As 40/2006 - 87, publ. pod č. 1260/2007 Sb. NSS, '(...) v případě, že v soudním řízení správním vystupuje jako účastník orgán veřejné správy v oboru své působnosti, není v zásadě důvodně vynaloženým nákladem, pokud se v takovém řízení nechá zastoupit. (...) Stejně tak Vrchní soud v Praze konstatoval, že povinnost správního úřadu jím vydané rozhodnutí hájit na soudě proti správní žalobě představuje samozřejmou součást povinností plynoucí z běžné správní agendy. Nelze proto spravedlivě žádat na žalobci, aby hradil náklady, vzniklé tím, že správní úřad udělil k zastupování plnou moc advokátovi (srov. usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 30. 1. 1998, č. j. 6 A 90/96 - 23).‘ Podle citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu by žalovanému nemohla být přiznána paušální náhrada nákladů, pokud by byl zastoupen advokátem, a proto ve smyslu citovaného nálezu Ústavního soudu mu tato náhrada nemůže být přiznána ani v případě, že zastoupen není.’ Stejný názor byl vysloven např. v rozsudku ze dne 7. 11. 2014, č. j. 4 As 220/2014 - 20.

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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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 25. května 2015.

Mgr. Lucie Trejbalová,
předsedkyně senátu