



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **FOTON POWER, a.s.**, se sídlem Kyslíková 1984/4, Praha 4, zastoupený JUDr. Jaroslavem Kopou, advokátem se sídlem Mezírka 1, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 1. 11. 2012, č. j. 10 Af 91/2012 - 28,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **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 :

Krajský soud v Českých Budějovicích rozsudkem ze dne 1. 11. 2012, č. j. 10 Af 91/2012 - 28, zamítl žalobu, kterou se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 8. 12. 2011, č. j. 6153/11-1200, jímž bylo zamítnuto stěžovatelovo odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Českých Budějovicích ze dne 12. 9. 2011 č. j. 398911/11/077910302673, kterým byla zamítnuta stížnost na postup plátce daně společnosti E.ON Distribuce, a. s. Krajský soud v odůvodnění rozsudku uvedl, že ze smlouvy o dodávce elektřiny vyrobené z obnovitelného zdroje a fakturace stěžovatele pro distribuční společnost je zřejmé, že stěžovatel dodal distributorovi elektřinu vyrobenou ze slunečního záření. Tím se stal poplatníkem odvodu a distributor je plátcem daně. Jestliže plátce daně E.ON Distribuce, a. s. odvod srazil a odvedl správci daně, pak postupoval zcela v souladu se zákonem. Postupoval-li plátce odvodu v souladu se zákonem, jsou rozhodnutí finančních orgánů obou instancí o stížnosti stěžovatele na postup plátce věcně správná. Proto nelze přisvědčit žalobnímu bodu o nesprávném právním posouzení věci. Dovozuje-li stěžovatel nesprávné právní posouzení věci z toho, že ust. § 7a a násl. zákona č. 180/2005

Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o podpoře“) je v rozporu s právním řádem České republiky, pak ústavnost novelizačního předpisu byla posouzena v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, kdy Ústavní soud rozpor novelizace s ústavním pořádkem České republiky neshledal. Z obsáhlého odůvodnění nálezu jsou pak zřejmá hlediska, ze kterých byla ústavnost zákona č. 402/2010 Sb. posuzována. Krajský soud se nálezem Ústavního soudu řídil, a proto se nemohl ztotožnit se stěžovatelem, že právní normy aplikované v dané věci jsou neústavní. Ke stěžovatelově argumentaci pozitivistickým přístupem k chápání práva krajský soud poukázal na to, že finanční orgány jsou ve smyslu ust. § 5 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) povinny se daným zákonem řídit. Jestliže tak učinily, postupovaly v souladu se zákonem. Přitom vyšly ze správně zjištěného skutkového stavu, že stěžovatel dodal do elektrizační soustavy jím fakturovaný objem elektrické energie. O tom ostatně není mezi účastníky sporu. K argumentaci poskytnutím dotace na základě zákona a následným zdaněním ve formě odvodu poukázal krajský soud na názor vyjádřený Ústavním soudem v citovaném nálezu, že žádný právní předpis do budoucna nevyklučuje možnost daňového zatížení podpory, protože tu nejde o neměnnou právní úpravu. K žalobní námitce, že odvod není dani podřaditelný, odkázal krajský soud na ust. § 2 odst. 3 daňového řádu, podle kterého se daní rozumí i odvod, u kterého je zákonem stanoveno, že je spravován podle daňového řádu. Právě o takovou situaci se jedná a daný odvod je podřaditelný dani vybírané srážkou.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. V kasační stížnosti stěžovatel namítal, že krajský soud se v napadeném rozsudku zcela nedostatečně a nesprávně vyrovnal s jeho tvrzeními, zejména s jeho poukazem na zjevný rozpor ust. § 7a zákona o podpoře s ústavním pořádkem České republiky. Krajský soud ve svém obsáhlém odůvodnění rozsudku totiž pouze opakuje tvrzení, že napadená rozhodnutí finančních orgánů jsou konformní se zákonem a že tedy nemohou postupovat v rozporu s ním. Takový požadavek však stěžovatel v předchozích řízeních ani nevznášel a protiprávního postupu orgánů státní správy se nedožadoval. Žádal pouze, aby krajský soud posoudil, zda správní orgán v konkrétním případě rozhodl správně v souladu se zákonem. Soulad se zákonem je nutno v daném případě chápat nikoliv pouze konformně s existujícími právními předpisy, ale i spravedlivě vzhledem ke konkrétnímu skutkovému stavu a při posouzení individuality dané věci a souvislostí celku. Krajský soud se však omezil na obecné úvahy a odvolání na existenci právních předpisů a legitimnost jejich aplikace v postupu správních orgánů, jejichž rozhodnutí byla žalobou napadena. Setrval tak na stěžovatelem napadeném pozitivistickém výkladu práva a nevyrovnal se s jeho tvrzeným rozporem mezi výkladem práva restriktivně pozitivistickým a chápáním práva jako nástroje regulujícího jednání a chování subjektů v kontextu celé společnosti a právního pořádku země či společenství, jehož je integrálním členem, a také vnitřní logiky právního řádu jako celku. Tento rozpor mezi vnímáním práva, ale i jeho posuzováním stěžovatel spatřoval především v logickém rozporu mezi státem poskytnutou dotací (zelený bonus) a jejím dodatečným zdaněním. Za této situace je odkaz na ust. § 2 odst. 3 daňového řádu, jímž se stanoví, že daní se rozumí i odvod, u kterého je zákonem stanoveno, že je spravován podle daňového řádu, zcela nelogický. Tuto skutečnost stěžovatel nikdy nerozporoval, ale poukázal na tvrzení správního orgánu, který tento odvod označuje za „sui generis“, neboť i stěžovatel je přesvědčen, a tento právní názor vyjádřil v žalobě, že odvod, kterým se krátí poskytnutá státní dotace, nemůže být daní, byť naplňuje formální pojmové znaky daně. S tímto

pokračování

právním názorem se krajský soud ve svém rozsudku rovněž nevyrovnal. Odkaz na soulad zákonné úpravy s ústavním pořádkem a právním řádem České republiky, který byl shledán nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp.zn. Pl. ÚS 17/11, je samozřejmě správný a vázanost soudu tímto nálezem je bezpochyby dána čl. 95 Ústavy České republiky. Ústavní soud však v odůvodnění tohoto nálezu odkazuje i na prvky individuálního posouzení dopadu odvodové povinnosti na konkrétní daňový subjekt a předjímá i postup orgánů daňové správy individualizované na každého poplatníka. Napadal-li tedy stěžovatel žalobou právě absenci takového individuálního posouzení, nenalezl je ani v odůvodnění napadeného rozsudku. Jedná se mimo jiné i o způsob výběru odvodu správcem daně, který může vést k výraznému zhoršování cash-flow až na hranici ekonomické existence stěžovatele, který je i předmětem kritiky Ústavního soudu, na něž krajský soud v napadeném rozsudku nereaguje. Stěžovatel je malou společností provozující jednu fotovoltaiickou elektrárnu, kterou vybudoval na základě určitých garancí státu za právních podmínek, které vytvořily očekávané a předvídatelné podnikatelské riziko. Následná změna právního předpisu přivodila však zásadní změnu, která tento stav předvídatelného rizika zcela obrátila, a jeho míru zvýšila tak, že na žádném podnikatelském subjektu obdobné velikosti jako je stěžovatel, by nebylo lze spravedlivě požadovat, aby je na sebe vzal. V konkrétním případě se nejedná tedy o pouhé snížení míry zisku či prodloužení doby návratnosti investice, jak poněkud generalizujícím způsobem uvádí v citovaném nález Ústavní soud, ale o možnost ekonomického přežití na hranici možné ekonomické likvidace. Nezákonnost napadeného rozsudku tedy stěžovatel spatřuje v nesprávné aplikaci právních předpisů, ve vztahu k individuálnímu posouzení právního stavu konkrétní věci, v obecnosti právního posouzení při nedostatečné aplikaci principů spravedlnosti a prvků právního zvažování souvislostí. Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

Odvolací finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že se plně ztotožňuje s právním posouzením věci krajským soudem. Podstata sporu je namítaná protiústavnost výběru srážkové daně na základě ust. § 7a zákona o podpoře. Pokud je správním orgánům obou stupňů vytýkáno, že postupovaly v souladu se zákonnou úpravou, nicméně podle stěžovatele v rozporu s ústavními principy, je tento jeho závěr nutno odmítnout, a to zejména za situace, kdy samotné normativní vyjádření umožňuje nepochybný a jednoznačný gramatický výklad. V daném případě nedošlo ani ke konkurenci výkladových metod právní normy, aby tak přicházel v úvahu test proporcionality ústavně šetrného výkladu normy. Pro orgány moci výkonné je nutno zcela odmítnout možné spekulativní úvahy o protiústavnosti jednotlivých a explicitních ustanovení zákonů, a to až do té doby, než jsou tato pro protiústavnost zrušena. Tato skutečnost nenastala. Nehledě k tomu, že souvisejícími otázkami, které nastoluje stěžovatel, se Ústavní soud zabýval v nález ze dne 5. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, kdy shledal ústavní konformitu předmětného ustanovení zákona o podpoře. Moc výkonná, ale i moc soudní, je závěry Ústavního soudu vázána, stejně jako je vázána platnou (konformní) úpravou zákonnou, jenž neumožňovala odlišný právní výklad než ten, jenž byl v daném případě zvolen a aplikován. Tento výklad a úmysl jednoznačně našel správně odraz v napadeném rozsudku. Na základě výše uvedených skutečností proto odvolací finanční ředitelství navrhlo zamítnutí kasační stížnosti jako nedůvodné.

Vzhledem k tomu, že účinností zákona č. 456/2011 Sb., ve znění pozdějších předpisů, ke dni 1. 1. 2013 zanikla finanční ředitelství zřízená podle zákona č. 531/1990

Sb., ve znění pozdějších předpisů, a jejich působnost ve věcech rozhodování o opravných prostředcích přešla na odvolací finanční ředitelství, je nyní tento správní orgán žalovaným.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel, přičemž neshledal vadu uvedenou v odstavci 4 citovaného ustanovení, k níž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud se spornými právními otázkami již zabýval v rozsudku ze dne 20. 12. 2012, č. j. 1 Afs 80/2012 – 40, www.nssoud.cz, přičemž vycházel zejména ze závěrů Ústavního soudu vyslovených v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Ke stejným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud i v řadě dalších rozsudků (např. ze dne 9. 1. 2013, č. j. 1 Afs 94/2012 – 28, ze dne 9. 1. 2013, č. j. 1 Afs 97/2012 – 32, ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 95/2012 – 32, ze dne 17. 1. 2013, č. j. 1 Afs 100/2012 – 27, ze dne 27. 2. 2013, č. j. 2 Afs 81/2012 – 26, ze dne 21. 3. 2013, č. j. 5 Afs 82/2012 – 34, ze dne 23. 4. 2013, č. j. 7 Afs 104/2012 – 31, a ze dne 23. 4. 2013, č. j. 7 Afs 13/2013 – 25, všechny dostupné na www.nssoud.cz). V dané věci Nejvyšší správní soud neshledal důvod se od těchto závěrů odchýlit.

Krajský soud posuzoval zákonnost napadeného rozhodnutí v mezích podané žaloby. Z jeho odůvodnění je zřejmé, z jakého skutkového stavu vyšel, jak vyhodnotil pro věc rozhodné skutkové okolnosti a jak je následně právně posoudil. Je z něj rovněž patrné, proč má krajský soud právní závěry vyslovené správním orgánem za správné a naopak, z jakých důvodů má žalobní námitky stěžovatele za nedůvodné. Krajský soud při hodnocení námítky protiústavnosti napadeného správního rozhodnutí a řízení, které mu předcházelo, bezvýhradně vycházel z nálezu pléna Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/2011.

Soudní řízení ve správním soudnictví je přezkumným řízením, v jehož rámci soud posuzuje zákonnost napadeného správního rozhodnutí. Krajský soud může podle ust. § 77 s. ř. s. provádět při jednání dokazování, což je projev plné soudní jurisdikce, které vyjadřuje oprávnění správního soudu doplnit skutkový stav věci zjištěný správními orgány. Neznamená však povinnost provádět dokazování ve skutkových otázkách, které nebyly posuzovány v předcházejícím správním řízení. Měl-li tedy stěžovatel za to, že je pro něj odvod likvidační, bylo na něm, aby tuto okolnost namítal a současně prokazoval v daňovém řízení (srov. § 92 daňového řádu).

Krajský soud na základě podané žaloby posuzuje zákonnost správního rozhodnutí. Tomuto požadavku krajský soud dostál. Domáhá-li se nyní stěžovatel zohlednění individuálních okolností jeho věci, měl tento požadavek uplatnit již ve správním řízení a nikoliv se omezit na proklamaci neústavnosti novelizace zákona o podpoře. Pokud by tak učinil, nic by mu nebránilo domáhat se nyní, aby krajský soud posoudil zákonnost úvah správních orgánů o této otázce, tj. jaké důsledky má způsob financování solární elektrárny na rozhodnutí o věci samé, zda této okolnosti příkládaly správní orgány náležitou míru závažnosti, nebo zda lze vytýkat správnímu orgánu, že se k námitkám stěžovatele touto okolností nezabýval. Jestliže však stěžovatelovy odvolací námitky směřovaly vůči protiústavnosti zákonné úpravy, která byla podkladem pro správní rozhodnutí, nelze nyní

pokračování

krajskému soudu vytýkat, že nepřihlížel k finanční situaci stěžovatele. Stížní námitka, že krajský soud se nezabýval stěžovatelem tvrzeným „rdousícím efektem“ odvodu je proto nedůvodná.

Pokud jde o stížní námitku, že krajský soud dospěl k nesprávnému závěru ohledně aplikace protiústavní právní normy správními orgány, otázka souladu stanovení odvodu podle zákona o podpoře s ústavním pořádkem byla předmětem řízení před Ústavním soudem. Ten v citovaném nálezu jednoznačně dospěl k závěru, že právní úprava (zákon č. 402/2010 Sb.), kterou byl od 1. 1. 2011 zaveden odvod z elektřiny ze slunečního záření, není v rozporu s ústavním pořádkem. Tímto nálezem byl povinen se řídit nejen krajský soud, ale je povinen jej respektovat i Nejvyšší správní soud. Proto je zcela správný závěr krajského soudu o nedůvodnosti žalobní námitky týkající se nezákonnosti stanoveného odvodu.

Domáhá-li se stěžovatel zrušení napadeného rozsudku proto, že je pro něj stanovený odvod likvidační, není tento jeho požadavek oprávněný. Jak již bylo uvedeno, stěžovatel měl tuto námitku uplatnit v daňovém řízení a jen tak by mohla být předmětem přezkumného řízení před správními soudy podle ust. § 65 a násl. s. ř. s.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle 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. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a odvolacímu finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 11. července 2013

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu