



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Daniely Zemanové a soudců Zdeňka Kühna a Miloslava Výborného v právní věci žalobkyně: **Erinome a.s.**, se sídlem Michelská 29/6, Praha 4, zast. Mgr. Davidem Kroftou, advokátem se sídlem Újezd 450/40, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 3. 2. 2012, č. j. 1305/12 - 1200-506330, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 9. 10. 2013, č. j. 15 Af 70/2012-30,

t a k t o :

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci a obsah kasační stížnosti

[1] Žalobkyně se žalobou podanou u Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“) domáhala zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „původní žalovaný“), jímž bylo zamítnuto odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně (dále jen „správce daně“) o stížnostech žalobkyně na postup plátce daně společnosti ČEZ Distribuce, a. s., při výběru odvodu z elektřiny ze slunečního záření (dále „solární odvod“ nebo jen „odvod“) podle §7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů).

[2] S účinností zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ke dni 1. 1. 2013 se žalovaným namísto původně žalovaného stalo v řízeních navazujících na rozhodnutí Finančního úřadu v Ústí nad Labem Odvolací finanční ředitelství.

[3] Krajský soud, vycházející ze závěrů pléna Ústavního soudu vyjádřených v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, č. 220/2012 Sb., žalobu v záhlaví označeným rozsudkem zamítl.

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) v kasační stížnosti proti tomuto rozsudku uvedla, že již od počátku daňového řízení tvrdila a prokazovala, že v jejím případě měl solární odvod likvidační (rdousící) efekt ve smyslu shora citovaného nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, jelikož díky němu nebude dosaženo zákonem garantované patnáctileté návratnosti investice. Pokud správce daně považoval stěžovatelkou předložené důkazy za nedostatečné, měl ji dle § 92 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), vyzvat k doplnění dokazování. Tím, že tak neučinil, porušil správce daně svou povinnost dbát, aby skutečnosti pro stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a postupoval v rozporu se zásadou materiální pravdy. Stěžovatelka dále vyjádřila nesouhlas s tím, že by v této otázce neunesla břemeno tvrzení a břemeno důkazní. Dle jejího názoru leželo důkazní břemeno v posuzovaném případě na straně správce daně. Ten se navíc nezabýval stěžovatelčinými námitkami ohledně nedodržení zákonných garancí. Stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[5] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti s rozsudkem krajského soudu ztotožnil a navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

[6] Stěžovatelka byla přípisem ze dne 7. 2. 2014 Nejvyšším správním soudem upozorněna na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013-57, ve věci MGP 2 s. r. o., dopadající na projednávanou věc.

II.

Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[7] Nejvyšší správní soud nenalezl žádné formální vady či překážky projednatelnosti kasační stížnosti, a proto přezkoumal v záhlaví označené usnesení městského soudu v rozsahu a v rámci kasační stížností uplatněných důvodů, zkoumaje přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti [§ 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)]. Nedůvodnou kasační stížnost zamítl na základě úvah dále vyložených.

[8] Podstatou kasační stížnosti je polemika stěžovatelky s rozhodnutím krajského soudu, nakolik byl v daňovém řízení prokázán rdousící efekt solárního odvodu, resp. zda správce daně v této souvislosti dostatečně zjistil skutkový stav věci. S ohledem na shora citované usnesení rozšířeného senátu ve věci MGP 2 s. r. o. je však tato otázka v nynější věci nadbytečná. V tomto rozhodnutí dospěl rozšířený senát k závěru, že konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie nelze zohlednit ani v řízení o

pokračování

stížnosti na postup plátce daně (§ 237 daňového řádu), ani v soudním řízení, které na ně navazuje. Pokyn Ústavního soudu zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu v individuálních případech je za stávající právní úpravy proveditelný jen prostřednictvím institutu prominutí daně dle § 260 v návaznosti na § 259 daňového řádu.

[9] Rozšířený senát v bodě 40. usnesení ve věci MGP 2 s. r. o. upozornil, že „*Nejvyšší správní soud rozhodoval již bezmála stovku případů, ve kterých se žalobci pokoušeli dovodit likvidační účinky solárního odvodu. Všechny případy byly posuzovány žalovaným správcem daně paušálně, s odkazem na aplikovatelnou právní úpravu a neexistenci žádné výjimky pro nesražení či nevybrání odvodu. Krajské soudy pak jejich žaloby typicky zamítaly pro nepředložení dostatečně konkrétních tvrzení a důkazů prokazujících likvidační účinky odvodu. S ohledem na absenci psané právní úpravy řešící výjimečné situace, v nichž vede solární odvod k ekonomické likvidaci poplatníka, je patrné, že použití institutu stížnosti na postup plátce daně dle § 237 daňového řádu nemůže bez dalšího představovat efektivní ochranu práv těch poplatníků, do jejichž práv bylo vskutku s ohledem na konkrétní okolnosti jejich případu protiústavně zasazeno.*“

[10] Je nepochybné, že judikatura není neměnná. Je třeba ji změnit mj. v situacích, kdy se určité judikaturou vytvořené řešení ukáže jako nefunkční, vyvolávající v praxi problémy. Jak uvedl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v jiném svém rozhodnutí, „*[a]rgument požadavkem právní jistoty, a tedy tím, že stálá aplikační praxe je či může být hodnotou sama o sobě, jistě má svoji váhu. Stabilní aplikační praxe zajišťuje dostatečnou předvídatelnost právní regulace, snižuje transakční náklady účastníků právních vztahů a umožňuje lepší plánování jejich jednání. Proto obvykle platí, že čím déle byl určitý výklad zákona aplikován, tím silnější musí být důvody pro změnu takové aplikační praxe, neboť tím více je změnou dotčena právní jistota. Soudy jsou však povolány k tomu, aby nalézaly právo, tj. hledaly a nacházely pomocí právní argumentace jeho „správný“ obsah, přičemž – systémově vzato – v úvahu se nabízející interpretační alternativy musí být vždy možno seřadit podle míry jejich přesvědčivosti a pouze jedna jediná může být shledána za daných okolností nejpresvědčivější. Změna judikatury je proto na místě vždy, dospěje-li soud k závěru, že dosud aplikovaná interpretační alternativa není správná, tj. že je z dobrých důvodů méně přesvědčivá než jiné nabízející se interpretace a že i při zohlednění hodnoty, kterou za daných okolností i se zohledněním délky dosavadní aplikační praxe, od níž se má ustoupit, představují právní jistota a s ní spojený zájem na stabilitě právních (a tedy společenských) vztahů, nelze dosavadní interpretaci přesvědčivě hájit*“ (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 5. 2010, č. j. 4 Ads 77/2007-91, publikované pod č. 2112/2010 Sb. NSS, bod 37.).

[11] V citované pasáži (odst. [9] shora) svého usnesení rozšířený senát vysvětlil, že třebaže již rozhodoval bezmála stovku případů, dosavadní průběh řízení v těchto věcech těžko může založit legitimní očekávání výrobců elektrické energie v další aplikaci téže judikatury. Nejde jen o zjevnou neefektivnost stávajícího judikатурního přístupu. Tato neefektivnost je dána v podstatě tím, že stávající judikatura neměla oporu v psaném právu. Jak rozšířený senát podrobně vysvětlil, stížnost dle § 237 daňového řádu představuje specifický prostředek obrany poplatníka vůči plátcí daně při uplatňování srážkové dani. Stížnost 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. Bylo by absurdní klást na plátce povinnost, *nota bene* bez jakékoliv psané právní úpravy, aby sám posuzoval likvidační účinky solárního odvodu na poplatníka. I kdyby se snad však tento institut aplikoval na solární odvod pouze přiměřeně a žádost o vysvětlení adresovaná plátcí byla jen jakýmsi formálním mezikrokem pro následné uplatnění stížnosti u správce daně, umožňuje § 237 odst. 3 daňového řádu správci daně přezkoumat pouze postup plátce, tj. zda plátce při srážce solárního odvodu postupoval v souladu se zákonem o podpoře využívání obnovitelných zdrojů. Ten 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, což ostatně konstatoval v bodu 89. nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 sám Ústavní soud. Bylo by z ústavního hlediska a s ohledem na požadavky dělby moci přinejmenším problematické, aby neexistenci psané právní úpravy nahradila bez dalšího moc soudní (body 38. a 39. usnesení ve věci MGP 2 s. r. o.).

[12] Rozšířený senát interpretoval detailně nález sp. zn. Pl. ÚS 17/11, ale též další judikaturu Ústavního soudu. Přitom dospěl k závěru, že příkaz Ústavního soudu posoudit případné excesivní individuální dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie dopadá nejen na soudy, ale též na zákonodárce a exekutivu. Na prvním místě přichází v úvahu změna zákona, včetně obecného vymezení podmínek rdousícího efektu solárního odvodu tak, jak naznačil Ústavní soud. Bez takovéto změny pak leží povinnost na ministrovi financí, aby „rozhodnutím“ dle § 260 daňového řádu vymezit obecně okruh případů, ve kterých jsou účinky solárního odvodu již protiústavní. Paušální uplatnění solárního odvodu totiž může při konkrétních skutkových okolnostech způsobovat značné nesrovnalosti ve smyslu § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu, které mohou dosahovat v konkrétních případech dokonce likvidačních účinků a vést k protiústavnosti odvodu.

[13] Bylo by v rozporu s principem dělby moci, pokud by bez dalšího vymezila v obecnosti podmínky rdousícího efektu ve smyslu nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 moc soudní. Zákon umožňuje ministrovi financí celou věc v obecnosti vyřešit v souladu s nálezem Ústavního soudu. Zatěchto okolností by aktivita justice nemohla bez dalšího ochránit dotčená základní práva výrobců elektrické energie.

[14] Právě z těchto důvodů rozšířený senát v bodě 56. usnesení ve věci MGP 2 s. r. o. dovodil, že *„[r]ozhodnutí o prominutí solárního odvodu je za stávající zákonné úpravy jediným institutem, jehož prostřednictvím výkonná moc dostojí výslovnému pokynu Ústavního soudu a splní tak povinnost uplatnit individuální přístup k jednotlivým výrobcům, kteří se nacházejí ve výjimečné situaci předvídané nálezem sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Úvaha ministra financí, zda takové rozhodnutí vydat či nevydat, se proto nemůže odehrávat ve sféře ‚absolutního‘ správního uvážení.“*

[15] Nad rámec výše uvedeného Nejvyšší správní soud poznamenává, že výše uvedené neznámá, že by rozšířený senát ponechával stěžovatelku bez jakékoliv soudní ochrany, zcela v libovůli ministra financí. Jak totiž uvedl rozšířený senát v bodě 57. usnesení ve věci MGP 2 s. r. o., *„[e]ventuální nečinnost moci výkonné by dokonce mohla nabýt podobu nečinnosti protiústavní a nemohla by zůstat bez soudní sankce“* [v tomto aspektu odkázal rozšířený senát na povinnost soudní moci v případě dlouhodobé

pokračování

nečinnosti normotvůrce vyplnit protiústavní mezeru v právu namísto normotvůrce - viz náleze ze dne 28. 2. 2006 sp. zn. Pl. ÚS 20/05 (N 47/40 SbNU 389; č. 252/2006 Sb.).

[16] Od právní argumentace vyjádřené v citovaném usnesení rozšířeného senátu (causa MGP 2 s. r. o.) nemá ani v nyní projednávaných věcech Nejvyšší správní soud důvod se odchýlovat, neboť ji považuje za zcela souladnou nejen s relevantní zákonnou úpravou, ale především též s judikatorními závěry Ústavního soudu vyjádřenými v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11.

[17] Souhrnně lze k věci konstatovat, že žalovaný, resp. původní žalovaný, dospěl procesně bezvadným způsobem k závěrům respektujícím relevantní zákonnou úpravu; práva stěžovatelky nebyla v daňových řízeních ani v rozhodnutích jimi završenými nikterak zkrácena. Krajský soud následně podané žaloby správně a s dostatečným odůvodněním zamítl, a to aniž by se při svém rozhodování dopustil jakéhokoliv pochybení způsobilého přivodit zrušení stěžovaných rozsudků.

III.

Závěr a náklady řízení

[18] Nedůvodnou kasační stížnost proto Nejvyšší správní soud dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s.

[19] Vzhledem k tomu, že stěžovatelka neměla ve věci úspěch a žalovanému nevznikly náklady nad rámec jeho úřední činnosti, nemají účastníci dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 9. dubna 2014

Daniela Zemanová
předsedkyně senátu