



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové, a soudců JUDr. Jakuba Camrdy a Mgr. Ondřeje Mrákoty v právní věci žalobce: **SE Dubčany s. r. o.**, se sídlem U Habeše 800/11, Slivenec, Praha 5, právně zastoupeného Mgr. Přemyslem Pechlát, advokátem AK Pechlát & Kaše-Lukschová, se sídlem Heydukova 505/3, České Budějovice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 29. 10. 2014, č. j. 15 Af 345/2012 - 42,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a průběh dosavadního řízení

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) provozuje fotovoltaickou elektrárnu v obci Dubčany. Vyrobenou elektrickou energii dodával na základě smlouvy do distribuční sítě společnosti ČEZ Distribuce, a. s. (dále jen „plátce daně“). Předmětem sporu se staly platby za elektřinu dodanou do distribuční sítě v období od července do prosince roku 2011, neboť plátce daně uhradil žalobci za uvedená období nižší částky, než bylo fakturováno. Stěžovatel požádal plátce daně o vysvětlení podle ustanovení § 237 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Plátce daně svůj postup odůvodnil tím, že byl povinen z plateb srazit a odvést správci daně odvod z elektřiny ze slunečního záření dle § 7a zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby

elektřiny z obnovitelných zdrojů energie (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů), dále jen „zákon č. 180/2005 Sb.“, ve znění novely provedené zákonem č. 402/2010 Sb. (dále jen „zákon č. 402/2010 Sb.“).

Stěžovatel, jakožto poplatník daně, následně podal proti postupu plátce daně stížnosti dle § 237 odst. 3 daňového řádu. Finanční úřad v Děčíně (dále jen „správce daně“) tyto stížnosti, každou jednotlivě, zamítl. Správce daně poukázal na právní úpravu obsaženou v ustanovení § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb., ve znění zákona č. 402/2010 Sb., z něhož plyne, že plátce daně byl povinen srazit nebo vybrat a odvést tzv. solární odvod, neboť byly splněny všechny zákonné podmínky pro odvod za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření.

Proti rozhodnutím správce daně podal stěžovatel odvolání, v nichž namítal nepřipustnou retroaktivitu právní úpravy stanovení odvodu, již není možno považovat za úpravu konformní ani se základními zásadami daňového práva, ani se samotným ústavním pořádkem České republiky. Na podporu svých tvrzení stěžovatel odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10, a ze dne 8. 3. 2006, sp. zn. Pl. ÚS 50/04, přičemž zdůraznil zásah zákonodárce a orgánů státní správy do legitimního očekávání výrobců elektrické energie ze slunečního záření.

Finanční ředitelství v Ústí nad Labem podaná odvolání zamítlo rozhodnutím ze dne 22. 6. 2012, č. j. 7225/12-1200-506901 (*pozn. soudu: Finanční ředitelství v Ústí nad Labem bylo ke dni 31. 12. 2012 zrušeno zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství, které tak v nynějším řízení vystupuje jako žalovaný*). Žalovaný se plně ztotožnil s názorem správce daně, který postupoval v souladu s platnou a účinnou právní úpravou, přičemž odmítl námitku porušení zákazu retroaktivity. V případě odvodu dle zákona č. 180/2005 Sb., ve znění zákona č. 402/2010 Sb., se totiž nejedná o zpětné srážení nebo vybrání a odvedení. Žalovaný se neztotožnil ani s námitkou neústavnosti právní úpravy, o které má pravomoc rozhodovat pouze Ústavní soud, a neshledal ani jiná porušení ze strany správce daně.

Stěžovatel napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“), v níž opět argumentoval protiústavností solárního odvodu. Postupem plátce daně, resp. napadeným rozhodnutím žalovaného, došlo ke hrubému a citelnému zásahu do vlastnického práva stěžovatele. Společenská naléhavost zavedení předmětné právní úpravy není dle stěžovatele proporcionálně natolik zásadní, aby jí bylo možno odůvodnit zásah do ochrany garantovaných základních lidských práv a svobod. Stěžovatel je přesvědčen, že mohl legitimně očekávat, že ze strany státu nedojde poté, co splní podmínky pro vznik nároku na podporu jím vyrobené elektřiny, ke změně samotné podstaty nároku, na němž jsou výroba elektrické energie ze slunečního záření a celý solární obchod založeny. Závěrem poukázal stěžovatel na skutečnost, že novela zákona o podpoře č. 402/2010 Sb. nabyla platnosti dne 28. 12. 2010 a účinnosti dne 1. 1. 2011. Již samotná legisvakační lhůta zcela jasně napovídá o způsobu, jakým byla tato ústavně nekonformní novela přijata. Vymezení subjektů povinných k odvodu jednoznačně porušuje princip rovnosti, jak je zaručen čl. 1 Listiny základních práv a svobod, neboť vykazuje hrubě diskriminační rysy.

pokračování

Krajský soud žalobu zamítl rozsudkem napadeným nyní projednávanou kasační stížností. V něm uvedl, že ústavností zákonné úpravy odvodu z elektřiny ze slunečního záření se zabýval Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (dost. na <http://nalus.usoud.cz>), na který krajský soud plně odkázal, přičemž Ústavní soud neshledal porušení zákazu retroaktivity či principů legitimního očekávání a právní jistoty. Pokud jde o Ústavním soudem zmiňované „nalezení spravedlivého řešení“ obecnými soudy, tj. hodnocení ústavnosti aplikace solárního odvodu v konkrétních případech, odkázal krajský soud na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57 (veškerá judikatura Nejvyššího správního soudu dostupná z: www.nssoud.cz). V této souvislosti soud zdůraznil, že za stávající právní úpravy je nejprůběhavějším prostředkem k zohlednění individuálních účinků solárního odvodu institut prominutí daně dle § 259 daňového řádu s tím však, že zákon č. 180/2005 Sb. nikterak institut prominutí daně neupravuje, a proto lze výzvu Ústavního soudu k nalezení spravedlivého řešení považovat spíše za výzvu určenou zákonodárci než soudům. Soud tak uzavřel, že bez ohledu na to, zda žalobce svá tvrzení a důkazy o protiústavnosti odvodu a jeho likvidačním dopadu na svou osobu uplatnil v daňovém řízení nebo v řízení před soudem, nemohly tyto skutečnosti být v řízeních o stížnosti na postup plátce jakkoli zohledněny a nemohly mít vliv na zákonnost rozhodnutí správních soudů. Žaloba proto nebyla shledána důvodnou.

II. Obsah kasační stížnosti

V kasační stížnosti, podané dne 9. 12. 2014, stěžovatel napadá rozhodnutí krajského soudu z důvodů obsažených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), tzn., tvrdí nezákonnost a nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu.

Stěžovatel nejprve zdůrazňuje, že námitku rdousícího dopadu solárního odvodu uplatnil nejen v podané správní žalobě, ale dokonce již v daňovém řízení, v němž se u správce daně domáhal nápravy závadného stavu; tato jeho námitka však nebyla ani vyslyšena ani zkoumána a provedení důkazů, jež měly sloužit k prokázání tohoto stěžovatelova tvrzení, bylo bez dalšího zamítnuto.

Přesto, že soud v napadeném rozsudku cituje nález Ústavního soudu ČR sp. zn. Pl. ÚS 17/11, dle názoru stěžovatele se jím v řízení neřídil, neboť pro spravedlivé řešení, tedy spravedlivé rozhodnutí o podané žalobě, ničeho nečinil. Stěžovatel zejména upozorňuje na skutečnost, že uvedený nález Ústavního soudu ČR na straně jedné a usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, sp. zn. 1 Afs 76/2013, na straně druhé nejsou ve vzájemném souladu, resp. jsou ve zjevném rozporu. Pokud soud upřednostnil názor soudu nadepsaného, aniž by při svých úvahách dal průchod argumentaci obsažené v nálezu Ústavního soudu, je takový jeho postup zcela jistě v rozporu jak se zákonem a ústavním pořádkem České republiky, tak i s předpisy práva evropského (primárního i sekundárního).

Stěžovatel je i nadále přesvědčen o tom, že právní úprava zákona o podpoře, která stanovila počínaje dnem 1. 1. 2011 podmínky odvodu za elektřinu ze slunečního záření, je úpravou protiústavní, a to jednak pro nepřípustnou retroaktivitu a jednak pro likvidační

účinky do majetkové podstaty stěžovatele. Je zcela nepochybné, že projednávaný případ stěžovatele je vzhledem k nejisté návratnosti jeho investice (kdy zcela jistě nebudou dodrženy garance návratnosti ve smyslu ustanovení § 6 odst. 1 zákona o podpoře a doba návratnosti se bude pohybovat minimálně v rozpětí 20 – 25 let) a vzhledem k likvidačním účinkům (rdousícím efektu), které na majetkovou podstatu stěžovatele současná úprava solárního odvodu má a nadále mít bude, právě tím specifickým případem, u něhož by mělo být v rámci soudního přezkumu posouzeno, jakým způsobem solární odvod do majetkové podstaty stěžovatele zasáhl, tedy udělat vše pro spravedlivé řešení dané věci. Soud byl povinen a měl v rámci rozhodování zohlednit tvrzení stěžovatele a stěžovatelem navržené důkazy o protiústavnosti odvodu a jeho likvidačním dopadu na osobu stěžovatele, tedy celou věc řádně projednat a rozhodnout o ní.

Stěžovatel je přesvědčen, že v současné situaci, kdy institut prominutí daně není v právním řádu žádným způsobem upraven a žádný z orgánů veřejné moci tedy fakticky nemá možnost takovýto institut k zohlednění individuálních (likvidačních) účinků solárního odvodu na jednotlivé výrobce aplikovat, nesmí soud odmítnout v dané věci jednat a rozhodovat, neboť takový jeho postup navozuje zcela jednoznačně situaci odnětí možnosti spravedlivého posouzení předmětné věci.

V další části kasační stížnosti stěžovatel uplatnil obsahově totožné námitky jako ve správní žalobě, přičemž přirovnává zásah zákonodárce i následný postup orgánů státní správy právě k zásahu zákonodárce ve věci omezení státní podpory stavebního spoření (viz nálezn Ústavního soudu ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10). Stěžovatel si nedokáže představit, že by bylo možno ústavnost zavedení odvodu za elektřinu ze slunečního záření účinně opírat o zájem na zachování stability cen energií a na nezvyšování veřejného dluhu, neboť ani zrušení státní podpory stavebního spoření v tomto testu nedokázalo před ústavním soudem obstát.

Pokud navíc v rámci soudního přezkumu soud zcela odmítá posuzovat konkrétní případ konkrétního výrobce elektrické energie z obnovitelných zdrojů i přesto, že mu takový postup ukládá Ústavní soud a i přesto, že k takovému soudnímu přezkumu mu stěžovatel nabídl celou řadu důkazních prostředků, pak nelze než uzavřít, že jeho postup nebyl souladný se zákonem, respektive že napadené rozhodnutí je nezákonné, neboť spočívá v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Je rovněž nepochybné, že takové rozhodnutí soudu lze označit za nepřezkoumatelné, neboť trpí nedostatkem důvodů, tedy vadě, která měla za následek jeho nezákonnost.

Závěrem stěžovatel též poukazuje na skutečnost, že zákon č. 402/2010 Sb. je v rozporu s právem Evropské unie, které musí mít aplikační přednost před právem vnitrostátním. Dle názoru stěžovatele je na zavedení solárního odvodu nutno nahlížet z pohledu práva evropského jako na diskriminační opatření, které se navíc dostává do střetu se zaručenou zásadou svobodného pohybu kapitálu, a porušuje směrnice, které měly být do českého právního řádu implementovány (konkrétně směrnici č. 2001/77/ES o podpoře elektřiny vyrobené z obnovitelných zdrojů energie na vnitřním trhu s elektřinou, později nahrazenou směrnicí č. 2009/28/ES, a směrnicí č. 2005/89/ES o opatřeních pro zabezpečení dodávek elektřiny a investic do infrastruktury).

pokračování

Ze všech uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že bezvýhradně souhlasí s právním posouzením věci, které učinil krajský soud. Žalovaný dále setrvává na svém stanovisku, že ve věci prošetření stížnosti na postup plátce daně bylo postupováno v naprostém souladu s platnou a účinnou právní úpravou.

Žalovaný poukazuje na skutečnost, že Ústavní soud již kontrolu ústavnosti předmětných ustanovení zákona č. 180/2005 Sb., ve znění zákona č. 402/2010 Sb., provedl a ve svém nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 zkonstatoval, že napadená ustanovení nejsou v rozporu s ústavním pořádkem České republiky. Tento nálezn je zásadní i pro toto řízení, neboť nejen, že jím byla potvrzena ústavní konformita dané právní úpravy, ale Ústavní soud se tu výslovně a detailně zabývá také jejím souladem s ústavními principy, jejichž porušení stěžovatel namítá. Konkrétně se jedná o zásadu rovnosti, rovného přístupu k právu podnikat, zákazu retroaktivity, legitimního očekávání a zákazu libovůle. Argumenty týkající se porušení ústavních zásad a úmyslu či pohnutek zákonodárce považuje žalovaný za irrelevantní. Moc výkonná i moc soudní jsou závěry Ústavního soudu vázány, stejně jako jsou vázány platnou zákonnou úpravou, která neumožňovala odlišný právní výklad než ten, jenž byl zvolen a aplikován v daném případě.

Žalovaný shrnuje, že v daném případě byly naplněny zákonné podmínky pro odvod za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření, a proto plátce daně poplatníkovi zákonem předepsaný odvod srazil. Žalovaný je povinen v řízení postupovat v souladu se zákonem a jinými právními předpisy, jak mu ukládá ustanovení § 5 odst. 1 daňového řádu, přičemž tuto svou povinnost splnil. Správce daně ani žalovaný zároveň nemají kompetenci k rozhodování o souladu zákona s ústavními zákony, neboť tato pravomoc je dána pouze soudnímu orgánu ochrany ústavnosti, kterým je ve smyslu § 83 Ústavy Ústavní soud.

Žalovaný je tak přesvědčen, že odkaz na citovaný nálezn Ústavního soudu v odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu byl zcela na místě, neboť jsou v něm zodpovězeny prakticky všechny stěžovatelovy námitky, které opětovně uvádí i v kasační stížnosti. Žalovaný proto považuje důvody kasační stížnosti za irrelevantní a navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

Nejvyšší správní soud nejprve přezkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.), a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud poté přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

Jak bylo již predestřeno výše, stěžovatel uplatnil dva kasační důvody, když namítá nezákonnost rozsudku krajského soudu (§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.) a jeho nepřezkoumatelnost (§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.). Z ustálené judikatury zdejšího soudu přitom plyne, že o nezákonnost by se jednalo tehdy, jestliže by krajský soud aplikoval na zjištěnou skutkovou situaci nesprávné zákonné ustanovení (případně by opomenul aplikaci některých ustanovení dalších), anebo by sice vycházel z relevantních zákonných ustanovení, nicméně jejich výklad by odporoval běžným interpretačním metodám (teleologická, systematická, logická, gramatická apod.). Za nepřezkoumatelné rozhodnutí pro nesrozumitelnost lze pak obecně považovat takové rozhodnutí soudu, z jehož výroku nelze zjistit, jak vlastně soud rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl, nebo jí vyhověl, případně, jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento pojem spadají i případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán [např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75 (publ. pod č. 133/2004 Sb. NSS)]. Pokud jde o nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů, k té se zdejší soud vyjádřil např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75, publikovaném pod č. 133/2004 Sb. NSS, v němž uvedl, že *„[n]edostatkem důvodů pak nelze rozumět dílčí nedostatky odůvodnění soudního rozhodnutí, ale pouze nedostatek důvodů skutkových. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí soudu zrušit pro nepřezkoumatelnost, budou takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny.“* Obdobně se Nejvyšší správní soud vyslovil i v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 – 130 (publ. pod č. 244/2004 Sb. NSS), či v rozsudku ze dne 12. 12. 2003, č. j. 2 Ads 33/2003 – 78 (publ. pod č. 523/2005 Sb. NSS). Nepřezkoumatelným judikatura shledává i rozhodnutí, v němž krajský soud opomene přezkoumat byť jen jednu ze žalobních námitek (srov. rozsudek ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 – 73, nebo ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 – 74). Z judikatury zdejšího soudu však plyne též skutečnost, že *„o vadu řízení, která by mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], se nejedná, pokud lze dovodit, že by výrok rozhodnutí byl stejný i za situace, kdyby k vadě řízení vůbec nedošlo.“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2005, č. j. 6 Ads 57/2004 – 59).

Podle názoru Nejvyššího správního soudu napadený rozsudek není nepřezkoumatelný. Z jeho odůvodnění je zřejmé, z jakého skutkového stavu krajský soud vyšel, jak vyhodnotil pro věc rozhodné skutkové okolnosti a jak je následně právně posoudil. Z rozsudku je rovněž patrné, z jakých důvodů má krajský soud za to, že ob stojí žalobou napadené rozhodnutí žalovaného, resp. proč má krajský soud vyslovené právní závěry odvolacího správního orgánu za přílehlavé a naopak, z jakých důvodů jsou žalobní námítky stěžovatele liché, mylné anebo vyvrácené. Krajský soud také dostatečně srozumitelně vysvětlil (str. 5 a 6 rozsudku), z jakého důvodu nebyly provedeny důkazy

pokračování

směřující k prokázání rdousícího efektu odvodu na stěžovatele v daňovém řízení nebo v řízení před krajským soudem. Správní soud měl v této věci postavení soudu neziskového, a nikoliv nalézacího. Předmětem řízení totiž byl toliko přezkum zákonnosti postupu plátce daně při odvodu z elektřiny ze slunečního záření, a nikoli posouzení tvrzeného „rdousícího efektu“ aplikovaných zákonných ustanovení na poplatníka. Jestliže se v případě stěžovatele jednalo o zhodnocení zákonnosti řízení o stížnosti na postup plátce daně ve smyslu § 237 odst. 3 daňového řádu, pak jeho námitky stran likvidačních účinků solárního odvodu nejsou v dané věci relevantní. Z uvedeného důvodu také - pro nadbytečnost - nevyhověl krajský soud žádnému z důkazních návrhů stěžovatele. Postup žalovaného aproboval i Ústavní soud např. v nedávném nálezu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II ÚS 2216/14 (ve skutkově i právně stejné věci), v němž uvedl, že „... Ústavní soud sice ustáleně judikuje, že opomenutí důkazu či nevypořádání důkazního návrhu, respektive námitky nedostatečné důkazní podloženosti výroku, mohou založit protiústavnost napadeného rozhodnutí, to však neplatí za situace, kdy předložené důkazy nemohou mít vliv na samotný výsledek řízení, neboť předmětná řízení vůbec nemohou tyto důkazy hodnotit.“ Vzhledem k výše uvedenému proto Nejvyšší správní soud neshledal rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným.

K námitce nesprávného posouzení právní otázky krajským soudem v přecházejícím řízení lze uvést, že rozhodnou právní otázkou v nyní projednávaném případě je posouzení možnosti prokázat „rdousící efekt“ při solárním odvodu v rámci stížnosti na postup plátce daně (§ 237 daňového řádu), respektive posouzení otázky, zda lze „rdousící efekt“ prokazovat i v tomto řízení, a nikoli pouze v řízení o prominutí daně.

Relevantním ustanovením, které bylo v projednávaném případě aplikováno, je především ustanovení § 7a zákona č. 180/2005 Sb., ve znění zákona č. 402/2010 Sb., v němž se uvádí, že „[p]ředmětem odvodu za elektřinu ze slunečního záření (dále jen „odvod“) 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.“ Ustanovení § 7c předmětné novely pak stanoví, že „[z]ákladem odvodu je částka bez daně z přidané hodnoty hrazená plátcem odvodu formou výkupní ceny nebo zeleného bonusu poplatníkovi odvodu za elektřinu ze slunečního záření vyrobenou v odvodovém období.“

Nejvyšší správní soud dříve a opakovaně ve svých rozhodnutích konstatoval, že úprava solárního odvodu je v obecné rovině v souladu s ústavním pořádkem. Vycházel přitom z odůvodnění nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, jímž Ústavní soud zamítl návrh skupiny senátorů na zrušení části zákona o podpoře výroby elektřiny obsahující úpravu solárního odvodu. Z citovaného nálezu tak plyne, že tato zákonná ustanovení jsou ústavně konformní a i nadále proto zavazují jejich adresáty, jakož i soudy (čl. 95 odst. 1 Ústavy ČR). Na závěr zmíněného nálezu nicméně Ústavní soud 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).

Vykonatelná rozhodnutí Ústavního soudu jsou závazná pro všechny orgány i osoby (viz čl. 89 odst. 2 Ústavy ČR) a Nejvyššímu správnímu soudu tedy nepřisluší jakkoli přehodnocovat nálezy Ústavního soudu, nýbrž je vázán jejich obsahem. V opačném případě by docházelo k porušení základního práva stěžovatele na spravedlivý proces ve smyslu čl. 36 odst. 1 a čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod (srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 2. 6. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 9/06).

Stěžovateli lze přisvědčit v tom, že na základě výše uvedeného nálezu Ústavního soudu vyvstala 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. Nejvyšší správní soud v některých předchozích rozhodnutích uvedl, že existují případy, kdy může mít uvalení solárního odvodu na konkrétního výrobce elektrické energie rdousící efekt (srov. zejména rozsudky ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 5/2013 – 35; ze dne 28. 3. 2013, č. j. 1 Afs 7/2013 – 33; ze dne 15. 8. 2013, č. j. 2 Afs 13/2013 – 28; ze dne 30. 7. 2013, č. j. 2 Afs 53/2013 – 27; ze dne 23. 4. 2013, č. j. 7 Afs 104/2012 – 31 a č. j. 7 Afs 13/2013 – 25). A byť Nejvyšší správní soud explicitně nevyslovil požadavek na vedení dokazování o možném rdousícím efektu v řízení o stížnosti na postup plátce daně, případně v následném soudním řízení, z jeho argumentace obsažené v uvedených rozhodnutích je patrný předpoklad, že by při řádném uplatnění námitky likvidačního působení solárního odvodu na konkrétní subjekt takové dokazování být vedeno mělo. První senát Nejvyššího správního soudu, který byl přesvědčen o nemožnosti tohoto postupu, předložil tuto spornou právní otázku k posouzení rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu. Pro další rozhodování zdejšího soudu je tedy určující právní názor rozšířeného senátu, který o této otázce rozhodoval, a jelikož jeho rozhodnutí má za cíl sjednocovat odlišnou judikaturu tohoto soudu, je zcela logické a pochopitelné, že zavazuje všechny senáty v jejich další rozhodovací činnosti.

Rozšířený senát k tomu v citovaném usnesení ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 – 57, dovodil, že institut stížnosti na postup plátce daně skutečně 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. Proto konstatoval, že stížnost dle ustanovení § 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 by bylo absurdní klást na plátce povinnost, *nota bene* bez jakékoliv

pokračování

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 ustanovení § 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. 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. 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 neshledal ani stěžovatelem tvrzený nesoulad mezi uvedeným usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57 a nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Tato stížní námitka není podle Nejvyššího správního soudu důvodná, jelikož rozšířený senát v citovaném usnesení nevyloučil možný likvidační účinek solárního odvodu, ale řešil otázku, zda je správce daně v řízení o žádosti podle ust. § 237 daňového řádu oprávněn zkoumat dopady solárního odvodu na konkrétního výrobce elektřiny. V této otázce pak dospěl k závěru, že podle citovaného ustanovení je správce daně oprávněn přezkoumat pouze postup plátce, tj. zda při srážce solárního odvodu postupoval v souladu se zákonem o podpoře výroby elektřiny, ale není oprávněn v řízení o stížnosti na postup plátce daně posuzovat individuální situaci výrobce elektřiny. Z uvedeného je zřejmé, že nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, a usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57, nejsou ve vzájemném rozporu, což ostatně potvrzuje i nález Ústavního soudu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14, bod 36.

Stěžovatel rovněž namítal, že institut prominutí daně není nástrojem, který by umožňoval zohlednit individuální likvidační účinky solárního odvodu ve smyslu nálezu Ústavního soudu. Ústavní soud v nález ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14, uvedl, že není jeho úkolem, aby se vyslovoval k tomu, zda rdousícím efektu lze v konkrétním případě zamezit posečkáním (§ 156 daňového řádu) anebo promíjením (§ 259 daňového řádu) a zdůraznil, že *„je na státních orgánech, aby přijaly adekvátní opatření zamezující v extrémních (a eventuálních) případech tomuto ‚rdousícímu‘ efektu. V této souvislosti Ústavní soud připomíná, že již ve své dřívější judikatuře konstatoval, že je připraven v opodstatněných případech chránit základní práva a svobody stěžovatelů, kteří by byly zasaženi ve svých právech a svobodách nečinností normotvůrce. Takto zdůraznil, že dlouhodobou nečinnost Parlamentu České republiky lze v některých případech považovat za neslučitelnou s požadavky právního státu, přičemž jestliže některá ze složek moci přestoupí ústavní rámec svého vymezení, svoji pravomoc, nebo naopak neplní své úlohy a tím brání v řádném fungování druhé (v posuzovaném případě soudní) moci, musí nastoupit kontrolní mechanismus brzd a vyvažování [srov. kupř. nález sp. zn. Pl. ÚS 20/05 ze dne 28. 2. 2006 (N 47/40 SbNU 389; 252/2006 Sb.).]* Do této fáze však případ stěžovatele doposud nedospěl, jelikož nelze tvrdit, že by již nyní bylo

zřejmé, že státní moc úmyslně zamýšlela v neakceptovatelné míře zasáhnout do práv a svobod dotčených provozovatelů fotovoltaických elektráren, neboť mj. ani neuběhla doba, v rámci níž stát garantoval návratnost investic do těchto zdrojů. Za této situace (i přes stěžovatelovy poukazy na prozatím referované ztráty) tedy nelze dospět jednoznačně k závěru, že by bylo v neúměrné míře zasazeno vlastnické právo stěžovatele (či stěžovatelů ve skutkově podobných případech), a proto není možné jakkoli nahrazovat normotvorbu zákonodárce pro stěžovatele výhodnou interpretací právních norem.“ S ohledem na citované závěry Ústavního soudu dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že stěžovatelova námitka není důvodná; krajský soud postupoval správně, pokud konstatoval, že posouzení individuální situace stěžovatele není možné v řízení o stížnosti na postup správce daně. Krajský soud nebyl v řízení o žalobě oprávněn posuzovat, zda institut prominutí daně umožňuje zohlednit rdousící efekt solárního odvodu na stěžovatele či nikoliv. Jak uvedl Ústavní soud v citovaném nálezu, je primárně na státních orgánech, aby přijaly adekvátní opatření zamezující v extrémních a eventuálních případech tomuto rdousícímu efektu.

Nad rámec výše uvedeného Nejvyšší správní soud konstatuje, že orgány daňové správy v reakci na rozhodnutí Ústavního soudu upozorňují poplatníky na účinné ustanovení daňového řádu, podle kterého může správce daně na žádost daňového subjektu nebo z moci úřední v individuálních případech povolit posečkáni úhrady daně, případně její rozložení na splátky, pokud jsou splněny zákonem stanovené podmínky. Výrobci elektrické energie ze slunečního záření, kterých se eventuálně mohl dotknout Ústavním soudem shledaný individuální „rdousící“ efekt solárního odvodu, mohli a mohou jeho dopad přinejmenším zmírnit, ne-li zcela vyloučit, využitím standardních nástrojů daňového řádu, tedy postupu dle ustanovení § 156 a 157 zákona. Ministerstvo financí tento postup zveřejnilo na internetových stránkách daňové správy (www.financnisprava.cz/ucs/dane-a-pojistne/novinky/2014/reseni-moznych-individualnich-likvidaci-5347) dne 18. 9. 2014 pod názvem „Řešení možných individuálních likvidačních účinků odvodu z elektřiny ze slunečního záření.“

Lze tak uzavřít, že stěžovatel se ochrany svých práv musí domáhat cestou jiných možných právních prostředků v rovině platební, nikoli však prostřednictvím stížnosti na postup plátce, jak učinil.

Stěžovatel v kasační stížnosti také namítal, že rozsudek krajského soudu je v rozporu s evropským právem, a to jak na primární, tak na sekundární úrovni. K této stížní námitce Nejvyšší správní soud uvádí, že podle ust. § 104 odst. 4 s. ř. s. není kasační stížnost přípustná, opírá-li se jen o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 25. 9. 2008, č. j. 8 Afs 48/2006 - 155, publ. pod č. 1743/2009 Sb. NSS, zdůraznil, že ust. § 104 odst. 4 s. ř. s. nesleduje restriktci práv fyzických a právnických osob na přístup k soudní ochraně, ale jeho smyslem je zachování kasačního charakteru řízení o kasační stížnosti. Po účastnících řízení o žalobě lze spravedlivě žádat, aby v souladu s principem *vigilantibus iura* uplatnili veškeré důvody nezákonnosti napadeného správního rozhodnutí v řízení před krajským soudem, jestliže tak v té době učinit mohli. Pokud tak neučiní, nesou z hlediska možnosti uplatnění argumentace v dalším řízení případné nepříznivé následky s tím spojené. Stěžovatelova žaloba neobsahuje, a to ani v nejhrubších rysech, argumentaci, že úprava solárního odvodu je v rozporu s evropským právem.

pokračování

Přitom stěžovateli nic nebránilo, aby tuto námitku v žalobě uplatnil. S ohledem na ust. § 104 odst. 4 s. ř. s. se tak jedná o nepřipustnou námitku. Přesto lze k této námitce uvést, že souladem novely zákona o podpoře výroby elektřiny se směrnicí 2009/28/ES, respektive jejím cílem a účelem, se již zdejší soud zabýval v rozsudku ze dne 20. 12. 2012, č. j. 1 Afs 80/2012 - 40, publ. pod č. 2808/2013, přičemž dospěl k závěru, že směrnice 2009/28/ES nemá přímý účinek, neboť není splněna hned první z podmínek, tedy existence dostatečně určitého, přesného a bezpodmínečného závazku členského státu. Stěžovatel tedy není oprávněn dovolávat se v řízení před vnitrostátním soudem směrnice 2009/28/ES. Pro úplnost lze uvést, že v nyní projednávané věci stěžovatel sám žádné konkrétní ustanovení výše uvedených směrnic, které by mělo zavedení solárního odvodu porušovat, neuvedl, přičemž nelze opomenout ani skutečnost, že solární odvod je daní, která na unijní úrovni upravena není, a jeho úprava je v souladu s ústavním pořádkem (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 5. 2014, č. j. 5 Afs 126/2013 - 34).

Ze všech výše uvedených důvodů není kasační stížnost důvodná, a proto ji Nejvyšší správní soud podle ust. § 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s. zamítl. O kasační stížnosti rozhodl bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ust. § 109 odst. 2 s. ř. s.

O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. 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 nálezů 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 nedohodnul-li se advokát s klientem na jiné paušální částce, činí tato částka 300 Kč za jeden úkon právní služby. Podle nálezů 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 nálezů Ústavního soudu vyplývá, že paušální náhradu nákladů nelze přiznat účastníku řízení, pokud by mu paušální náhrada nákladů nepříslušela ani při zastoupení advokátem.

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 součástí 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).“ Ve smyslu citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu by žalovanému nemohla být přiznána paušální náhrada nákladů, pokud by byl zastoupen advokátem, a proto mu tato náhrada nemůže být přiznána ani v případě, že zastoupen není. Soud tedy žalovanému náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

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

V Brně dne 16. března 2015

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu