



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců Mgr. Ondřeje Mrákoty a JUDr. Jakuba Camrdy v právní věci žalobce: **SOLAR PROJEKT LIBNÍČ s.r.o.**, se sídlem Brno, Údolní 33, zastoupeného JUDr. Ing. Martinem Florou Dr., advokátem se sídlem Brno, Lidická 57, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 1. 8. 2014, č. j. 62 Af 72/2013 - 46,

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. Průběh dosavadního řízení

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce (dále též „stěžovatel“) domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně. Tímto rozsudkem krajský soud zamítl žalobu směřující proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 5. 2013, č. j. 13547/13/5000-14203-706599 (dále též „rozhodnutí žalovaného“).

Žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl odvolání stěžovatele a potvrdil rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 18. 10. 2012, č. j. 65197/12/013063303318, č. j. 65198/12/013063303318 a č. j. 65198/12/013063303318, ze dne 28. 11. 2012, č. j. 80933/12/013063303318 a ze dne 7. 12. 2012, č. j. 86031/12/013063303318, kterými byly podle ustanovení § 237 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový

řád“), zamítnuty stížnosti stěžovatele na postup plátce daně, a to společnosti E.O.N. Distribuce, a.s. (dále jen „plátce daně“) při výběru odvodu z elektřiny ze slunečního záření (dále jen „odvod“) podle ustanovení § 7e a 7g zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů, ve znění účinném do 31. 12. 2012 (dále jen „zákon o podpoře“).

Rozhodnutí žalovaného stěžovatel napadl žalobou, krajský soud žalobu neshledal důvodnou, proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. V odůvodnění napadeného rozsudku krajský soud ohledně námitky, že právní úprava odvodu porušuje princip rovnosti, legitimního očekávání a zákaz retroaktivity, uvedl, že s uvedenými argumenty se již vypořádal Ústavní soud v nález ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 a vykonatelné nálezy Ústavního soudu jsou závazné pro všechny orgány i osoby. Krajský soud proto v řízení o žalobě neshledal pro polemiku žalobce s názorem Ústavního soudu místo. Ústavní soud nicméně v nález připustil, že zavedení odvodu může mít v některých případech likvidační, respektive rdousící dopady na majetkovou podstatu provozovatelů fotovoltaických elektráren. Dle krajského soudu však žalobce protiústavní dopady srážek odvodů, jak je ve svém nález popsal Ústavní soud, v žalobě nenamítal, neboť svoji argumentaci týkající se individuálních dopadů odvodu soustředil na nedodržení patnáctileté doby návratnosti investice. Neuvedl navíc žádné konkrétní skutečnosti a nepředložil ani jakékoliv důkazy, které by protiústavní dopady aplikace § 7a a násl. zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů prokazovaly. I kdyby však žalobce existenci likvidačního účinku odvodu či dotčení jeho majetkové podstaty v daném řízení namítal, nemohlo by to nic změnit na nedůvodnosti jeho žaloby, neboť „příkaz“ Ústavního soudu, aby obecné soudy udělaly „vše pro spravedlivé řešení“ jednotlivých případů, vyložil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57, tak, že konkrétní dopady solárního odvodu nelze zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně, ani v případně navazujícím řízení před správními soudy.

II. Obsah kasační stížnosti

Rozsudek krajského soudu napadá stěžovatel z důvodu nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a z důvodu jiné vady řízení před soudem, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

V kasační stížnosti stěžovatel především namítá, že postup plátce daně odporuje principu rovnosti, kdy pro vzniklý podstatný rozdíl v daňovém zatížení výroben podle data jejich uvedení do provozu neexistují žádné relevantní věcné, tím méně právní důvody. Vzniklou nerovnost v daňovém zatížení stěžovatel považuje za projev libovůle zákonodárce. Sražení odvodu za elektřinu ze slunečního záření, jakož i sám institut odvodu odporují též zákazu retroaktivity a principu ochrany legitimního očekávání. Zavedení institutu odvodu se svými účinky shoduje se snížením výkupních cen elektřiny o 26 %, neboť postup pro výpočet odvodu není navázán na žádný jiný parametr (např. zisk výrobce).

Sražení odvodu za elektřinu ze slunečního záření představuje rovněž zásah do práva stěžovatele na pokojné užívání majetku ve smyslu čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě

pokračování

o ochraně lidských práv a základních svobod. Stěžovatel byl zavedením odvodu zkrácen na legitimním očekávání nabytí příjmů z vyrobené elektřiny ze slunečního záření, a to právní úpravou, která byla přijata a vstoupila v účinnost po uvedení předmětné výroby elektřiny do provozu. Legitimní očekávání stěžovatele, že po dobu životnosti fotovoltaické elektrárny (dále též jen „FVE“) nedojde ke snížení výkupních cen elektřiny vyrobené ve FVE, přitom vycházelo jak ze záruky patnáctileté doby návratnosti investice vyjádřené v textu zákona č. 180/2005 Sb. ve znění před novelou zákona č. 402/2010 Sb., tak zejména z ustanovení § 2 odst. 8 (dříve odst. 9) vyhlášky Energetického regulačního úřadu (dále též „ERÚ“) č. 140/2009 Sb., o způsobu regulace cen v energetických odvětvích a postupech pro regulaci cen. Z citovaného právního předpisu jednoznačně vyplývá, že stát vůči stěžovateli deklaroval výslovnou záruku, že výkupní cena elektřiny z FVE stanovená podle zákona č. 180/2005 Sb., tedy výkupní cena ve výši stanovené cenovým rozhodnutím ERÚ platným v roce uvedení FVE do provozu, bude zachována po celou dobu životnosti FVE, která byla přílohou č. 3 vyhlášky č. 475/2005 Sb. stanovena na 20 let a úpravy výkupních cen elektřiny z FVE budou spočívat toliko v jejím zvýšení minimálně 2% ročně, v žádném případě však v jejich snížení.

Stěžovatel nesouhlasí se závěry Ústavního soudu obsaženými v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, a tedy ani se závěry vyslovenými krajským soudem v napadeném rozsudku, je si však vědom skutečnosti, že právními závěry Ústavního soudu je v daném případě vázán i Nejvyšší správní soud a případná nová abstraktní kontrola souladu § 7a až 7i zákona č. 180/2005 Sb. s právy zaručenými čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod bude provedena až na úrovni Evropského soudu pro lidská práva.

Rozsudek krajského soudu považuje stěžovatel za nepřezkoumatelný z důvodu, že ve své žalobě odvozoval porušení práva na pokojné užívání majetku výslovně též od porušení garance vyplývající z ustanovení § 2 odst. 8 (dříve odst. 9) vyhlášky ERÚ č. 140/2009 Sb. Této části argumentace však krajský soud v napadeném rozsudku nevěnoval žádnou pozornost a otázku zásahu do práva žalobce na pokojné užívání majetku považoval za vyřešenou převzetím části argumentace Ústavního soudu v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, popř. odkazy na tuto argumentaci. Ústavní soud se však v citovaném nálezu hodnocení skutečnosti, že zavedením odvodu z elektřiny ze slunečního záření došlo k porušení garance poskytnuté výrobcům elektřiny z obnovitelných zdrojů ustanovením § 2 odst. 8 (dříve odst. 9) vyhlášky ERÚ č. 140/2009 Sb., nijak nevěnoval.

Krajský soud interpretoval obsah nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, nesprávně. Krajský soud pochybil, pokud nepovažoval za potřebné se jakkoliv zabývat zjišťováním skutkového stavu ohledně nedodržení patnáctileté doby návratnosti investice a nezabýval se ani výhradami, které v souvislosti s nedodržením patnáctileté doby návratnosti investice adresoval stěžovatel rozhodnutí žalovaného. Pokud krajský soud vytýká stěžovateli, že netvrdil, že by nedodržení garance patnáctileté doby návratnosti investice zasáhlo jeho majetkovou podstatu, jde o výtku účelovou. Nedodržení patnáctileté doby návratnosti se eo ipso nemůže bez zásahu do majetkové podstaty stěžovatele obejít, neboť takovým zásahem je jakékoliv snížení výše výkupní ceny pod úroveň garantovanou stěžovateli dřívějšími právními předpisy ČR.

Napadený rozsudek krajského soudu vychází také z obsáhlých odkazů na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 –

57. Zejména je poukazováno na závěr, že konkrétní dopady solárního odvodu na výrobu elektrické energie nelze zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně, ani v soudním řízení, které na ně navazuje, když pokyn Ústavního soudu zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu v individuálních případech je za stávající právní úpravy proveditelný jen prostřednictvím institutu prominutí daně dle § 260 daňového řádu v návaznosti na § 259 daňového řádu, a na něj navazující podání žádosti o vrácení přeplatku daně dle § 155 daňového řádu. Stěžovatel však postup proponovaný Nejvyšším správním soudem považuje za nerealizovatelný z důvodů, které jsou popsány v odstavcích 50 až 57 usnesení. Podmínkou pro to, aby stěžovatel mohl žádost o vrácení přeplatku na dani úspěšně podat, je totiž předchozí vydání rozhodnutí ministra financí dle § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu, které je vydáváno zásadně z moci úřední, tj. nikoliv na žádost poplatníka a žádné takové rozhodnutí dosud vydáno nebylo a stěžovatel tedy s případnou žádostí o vrácení přeplatku na dani podle § 155 daňového řádu zjevně nemůže být úspěšný.

S ohledem na vše výše uvedené stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti souhlasí s právním posouzením věci krajským soudem a setrvává na svém stanovisku, že ve věci prošetření stížnosti na postup plátce daně bylo postupováno v souladu s platnou a účinnou právní úpravou.

Žalovaný poukazuje na platnou právní úpravu k okamžiku rozhodování správních orgánů, zejména na zákon č. 402/2010 Sb., kterým byl novelizován zákon č. 180/2005 Sb. Novelou došlo k uzákonění odvodu za elektřinu ze slunečního záření vyrobenou v období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2013 ze zařízení uvedených do provozu v době od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010. Poplatníkem odvodu byl výrobce elektřiny, plátcem provozovatel přenosové soustavy. Základem odvodu byla částka bez daně z přidané hodnoty hrazená plátcem odvodu formou výkupní ceny a sazba činila 26%. Zákon upravoval způsob výběru odvodu a stanovil povinnost srazit nebo odvod vybrat a odvést jej správci daně do 25 dnů po ukončení odvodového období.

Podstatou dané věci je namítaná protiústavnost výběru srážkové daně. Ústavní soud však již kontrolu ústavnosti předmětných ustanovení provedl ve svém nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Správce daně ani žalovaný nemají kompetence k rozhodování o souladu, či rozporu jakéhokoliv zákona s ústavními zákony, neboť tato pravomoc je dána pouze Ústavnímu soudu. Žalovaný v této souvislosti rovněž poukázal na důvodovou zprávu k zákonu č. 402/2010 Sb., dle které je návrh zákona plně v souladu s ústavním pořádkem České republiky a není ani v rozporu s právem Evropské unie.

S výkladem nálezu Ústavního soudu stěžovatelem v otázce individuálních dopadů žalovaný nesouhlasí, neboť stěžovatel cituje jednotlivé části nálezu bez celkového kontextu a vykládá je zcela účelově. Právní úprava platná a účinná v dané době neumožňovala plátcům ani správci daně rozhodovat, zda od konkrétních poplatníků odvod vybírat, či nikoliv a takový závěr nevyplývá ani z nálezu Ústavního soudu. Individuální přístup je nastíněn v odst. 89 nálezu, kde se Ústavní soud zabývá předcházením případným likvidačním

pokračování

důsledkům pro některé poplatníky a s tímto cílem navrhuje umožnění přístupu takových poplatníků k institutům jako je posečkání úhrady daně, rozložení úhrady daně na splátky či prodloužení lhůty.

S ohledem na výše uvedené žalovaný navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost stěžovatele zamítl a právo na náhradu nákladů řízení stěžovateli nepřiznal. Žalovaný rovněž navrhuje, aby mu v případě úspěchu ve věci ve smyslu § 60 odst. 1 s. ř. s. soud přiznal náhradu nákladů řízení v paušální částce 300 Kč, jako náhradu výdajů za jeden úkon právní služby podle § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., pokud nebude nařízeno jednání ve věci samé a žalovaný nebude soudem vyzván k dalším úkonům. Žalovaný v této souvislosti odkazuje na § 36 odst. 1 s. ř. s., které zaručuje účastníkům řízení rovné postavení, a dále podpůrně na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 39/13 ze dne 7. 10. 2014.

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 krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.) a zkoumal při tom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Kasační stížnost soud důvodnou neshledal.

Jak již bylo predestřeno výše, stěžovatel uplatnil dva kasační důvody; namítá nezákonnost rozsudku krajského soudu [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] a jinou vadu řízení před soudem, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

Z ustálené judikatury zdejšího soudu 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.). Nepřezkoumatelným pak judikatura shledává např. 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).

Stěžovatel v kasační stížnosti namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku krajského soudu, a to z důvodu, že ve své žalobě tvrzené porušení práva na pokojné užívání majetku odvozoval výslovně též od porušení garance vyplývající z ustanovení § 2 odst. 8 (dříve odst. 9) vyhlášky Energetického regulačního úřadu (dále jen „ERÚ“) č. 140/2009 Sb., krajský soud však uvedené části žalobní argumentace nevěnoval žádnou pozornost a otázku zásahu do práva žalobce na pokojné užívání majetku považoval za vyřešenou převzetím části argumentace Ústavního soudu z nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, popřípadě odkazy na tuto argumentaci. Ve vztahu k námitce, že sražení odvodu představuje porušení práva na pokojné užívání majetku, se však Ústavní soud v citovaném nálezu hodnocením skutečnosti, že zavedením odvodu došlo k porušení garance poskytnuté ustanovením § 2 odst. 8 (dříve odst. 9) vyhlášky ERÚ č. 140/2009 Sb., nijak nevěnoval.

Nejvyšší správní soud nemůže uvedené námitce přisvědčit. Naopak na stranách 4 – 7 napadeného rozsudku krajský soud podrobně rekapituloval závěry Ústavního soudu věnované garanci patnáctileté návratnosti investice, podrobně vysvětlil, že Ústavní soud nedospěl k závěru, že by výnosem ve smyslu § 6 odst. 1 písm. b) bodu 2 zákona č. 180/2005 Sb. měla být určitá konkrétní výše čistého zisku. Uvedl, že to sice může vést k polemikám, zda minimální státem garantovaná cena, za níž je elektřina vykupována, je stanovena ERÚ v dostatečné výši (i s ohledem na povinný odvod sražený z výkupní ceny), nicméně otázkou výkupních cen se Ústavní soud nezabýval, neboť protiústavnost snížení ziskovosti provozování elektrárny nebyla spojována se snížením výkupních cen, ale se zavedením odvodu za elektřinu ze slunečního záření. Přesto však Ústavní soud dodal (a krajský soud rovněž zdůraznil), že i přes zavedení odvodu je zisk provozovatelům fotovoltaických elektráren garantován. Krajský soud také zdůraznil, že v projednávané věci (žaloba proti rozhodnutí žalovaného o stížnosti na postup plátce daně) jsou námitky ohledně konkrétních dopadů solárního odvodu na výrobce elektrické energie irelevantní. Nejvyšší správní soud proto námitku nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu považuje za nedůvodnou.

Krajský soud v napadeném rozsudku vycházel z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 – 57, který se zabýval otázkou, zda konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie lze zohlednit v řízení o stížnosti na postup plátce daně, event. v navazujícím soudním řízení. Rozšířený senát dospěl k závěru, že nikoliv.

Předmětem řízení před krajským soudem tak mohl být toliko přezkum zákonnosti postupu plátce daně při odvodu z elektřiny ze slunečního záření, a nikoli posouzení tvrzeného „rdousícího efektu“ aplikovaných zákonných ustanovení na poplatníka, neboť uvedené otázky mohou být posouzeny pouze v rámci jiného řízení, a to při využití jiných zákonných institutů v rovině platební. 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 nemohly být v řízení vedeném před krajským soudem v nyní posuzované věci relevantní.

Další otázkou pak je hodnocení zákonnosti napadeného rozsudku.

pokračování

Krajský soud v napadeném rozsudku srozumitelně vyslovil svůj názor na to, z jakých důvodů se domnívá, že stěžovateli stanovené odvody byly v souladu se zákonem i ústavním pořádkem. Přílehlavě se při tom opřel o závěry Ústavního soudu vyslovené v nálezu pléna tohoto soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/2011.

Otázkou souladu právní úpravy odvodu z elektřiny ze slunečního záření s ústavním pořádkem se podrobně zabýval Ústavní soud v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Ústavní soud v citovaném nálezu nevyhověl návrhu skupiny senátorů na zrušení části zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů upravující odvod, neboť napadená ustanovení neshledal rozporná s ústavním pořádkem České republiky. Otázka protiústavnosti právní úpravy odvodu z elektřiny ze slunečního záření tak již byla předmětem rozhodování před Ústavním soudem. Vykonatelná rozhodnutí Ústavního soudu jsou závazná pro všechny orgány i osoby (viz čl. 89 odst. 2 Ústavy ČR). Nejvyššímu správnímu soudu nepřisluší přehodnocovat nálezy Ústavního soudu, nýbrž je vázán jejich obsahem. V této souvislosti pak vznesené námitky nesprávnosti závěrů krajského soudu, resp. Ústavního soudu, nejsou důvodnými.

Ústavní soud závěrem svého nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, připustil, *„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 (...). Ústavní soud považuje za samozřejmé a určující pro nalézání práva, že vždy je nezbytné vycházet z individuálních rozměrů každého jednotlivého případu, které jsou založeny na zjištěných skutkových okolnostech. Mnohé případy a jejich specifické okolnosti mohou být značně komplikované a netypické; to však nevyvazuje obecné soudy z povinnosti udělat vše pro spravedlivé řešení, jakkoliv se to může zdát složité. 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 Ústavní soud zavázal obecné soudy „udělat vše pro spravedlivé řešení, jakkoliv se to může jevit složité“ (bod [88] nálezu).

„Povinnost obecných soudů udělat vše pro spravedlivé řešení“ byla následně předmětem úvah rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 17. 12. 2013, sp. zn. 1 Afs 76/2013. Rozšířený senát se v citovaném usnesení zabýval také otázkou, v jakém řízení má být hodnocena ústavnost aplikace solárního odvodu v konkrétních případech, a 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 argumentoval, že stížnost dle § 237 daňového řádu představuje specifický prostředek obrany poplatníka vůči plátcí daně při uplatňování srážkové daně. Jedná se o ochranu před nezákonným postupem plátce, o nástroj určený pro „řešení sporu mezi plátcem a poplatníkem“, který slouží zejména k tomu, aby byl postup plátce

podroben kontrole státní moci a poplatník byl před případným nezákonným postupem plátce prostřednictvím konečného rozhodnutí správce daně ochráněn. Bylo by absurdní klást na plátce povinnost, navíc bez jakékoliv psané právní úpravy, aby sám posuzoval likvidační účinky solárního odvodu na poplatníka. I kdyby se uvedený 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 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.

Dle závěrů rozšířeného senátu by bylo z ústavního hlediska a s ohledem na požadavky dělby moci přinejmenším problematické, aby neexistenci psané právní úpravy nahradila bez dalšího moc soudní. Konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie tak nelze věcně zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně, ani v soudním řízení, které na ně navazuje.

Za nejprůběhavější prostředek k zohlednění individuálních účinků odvodu vyměřeného podle zákona, leč dopadajícího rdousícím způsobem na jednotlivce, za stávající úpravy rozšířený senát považoval institut prominutí daně, upravený v § 259 a 260 daňového řádu.

Stěžovatel v reakci na výše uvedené závěry v kasační stížnosti namítal, že postup proponovaný Nejvyšším správním soudem v usnesení rozšířeného senátu považuje za nerealizovatelný, neboť rozhodnutí ministra financí je vydáváno dle § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu z moci úřední a žádné takové rozhodnutí dosud vydáno nebylo.

Ústavní soud v nálezu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14, uvedl, že není jeho úkolem, aby se vyslovoval k tomu, zda rdousícímu 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

pokračování

neúměrné míře zasaženo vlastnické právo stěžovatele (či stěžovatelů ve skutkově podobných případech), a proto není možné jakkoli nabrazovat 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 posečkání 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.

S ohledem na vše výše uvedené Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu z důvodů namítaných v kasační stížnosti nezákonným neshledal.

V. Závěr

Ze všech shora vyložených důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost stěžovatele neshledal důvodnou, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.). Neshledal přitom žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlédnout i bez návrhu (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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 již cit. nálezu Ústavního soudu 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 řízení nepřislušela ani při zastoupení advokátem (rozsudek Nejvyššího správního soudu 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, 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 povinnosti 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, kdy zastoupen není.

Úspěšnému žalovanému náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se žalovanému náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává (§ 60 odst. 1, § 120 s. ř. s.).

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

V Brně dne 26. března 2015

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu