



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Dagmar Nygrínové a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobkyně: **Fotovoltaická elektrárna Eliška – Čáslav s.r.o.**, se sídlem Hornická 639, Tuchlovice, zast. JUDr. Tomášem Těmínem, Ph.D., advokátem, se sídlem Karlovo nám. 28, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 18. 2. 2015, č. j. 15 Af 436/2012 - 60,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků řízení **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Předcházející řízení a obsah kasační stížnosti

[1] Finanční ředitelství v Ústí nad Labem rozhodnutím ze dne 26. 11. 2012, č. j. 12975/12-1200-505957, zamítlo odvolání žalobkyně a potvrdilo rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně ze dne 22. 6. 2011, č. j. 144325/12/178913507710, kterým finanční úřad podle ustanovení § 237 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, zamítl stížnost žalobkyně proti postupu plátce odvodu, společnosti ČEZ Distribuce, a. s. Žalobkyně podávala stížnost jako provozovatel fotovoltaické elektrárny na postup plátce odvodu, jenž žalobkyni z dodané energie srážel solární odvod podle

ustanovení § 7a zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o podpoře“), za měsíc leden a únor 2012. Žalobkyně totiž nesouhlasila s postupem plátce odvodu a domnívala se, že institut odvodu z elektřiny ze slunečního záření je protiústavní. Finanční ředitelství naproti tomu v postupu plátce odvodu neshledalo rozpor se zákonem a uvedlo, že mu nepřísluší posuzovat případnou protiústavnost uvedeného institutu.

[2] Žalobou ze dne 21. 12. 2012 doručenou dne 27. 12. 2012 se žalobkyně domáhala zrušení uvedeného rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem i rozhodnutí finančního úřadu a dále požadovala přiznání náhrady nákladů řízení. Trvala na své argumentaci, že zákon o podpoře neměl být aplikován, neboť odporuje ústavnímu pořádku, protože porušuje zákaz retroaktivity a zasahuje do jejího legitimního očekávání. Dovožovala dále, že předmětná právní úprava je v rozporu s unijním právem a je diskriminační.

[3] Působnost finančního ředitelství přešla v průběhu soudního řízení s účinností zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, na Odvolací finanční ředitelství, jež se tak stalo podle ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), ve znění pozdějších předpisů, žalovaným.

[4] Krajský soud v Ústí nad Labem žalobu proti rozhodnutí žalovaného rozsudkem ze dne 18. 2. 2015, č. j. 15 Af 436/2012 – 60, zamítl a žádnému z účastníků nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení. V odůvodnění krajský soud plně odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (dále též „solární nález“; rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na: <http://nalus.usoud.cz/>), a usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57, (dále též „solární usnesení“; rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na: www.nssoud.cz). Jelikož stížnost proti postupu plátce daně (§ 237 daňového řádu) je nástrojem pro řešení sporu mezi plátcem a poplatníkem, nemohl plátce v rámci tohoto institutu posuzovat likvidační účinky solárního odvodu. Zároveň správce daně neměl při postupu podle ustanovení § 237 odst. 3 daňového řádu oprávnění k tomu, aby mohl v konkrétním případě modifikovat výši solárního odvodu. Krajský soud proto za jedinou možnost nápravy, shodně se solárním usnesením, označil prominutí daně dle § 259 daňového řádu, které by bylo možným řešením, pokud by zákonodárce vytvořil mechanismus, na základě něhož by bylo možné zcela nebo částečně daň prominout. Tvrzení žalobkyně a důkazy o protiústavnosti odvodu nemohly být v daňovém řízení zohledněny a nemohly mít vliv na zákonnost rozhodnutí správních orgánů. Svůj právní názor přitom doložil odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu. Závěrem konstatoval, že nepožádá Soudní dvůr Evropské unie o rozhodnutí o předběžné otázce, neboť Nejvyšší správní soud v rozsudku sp. zn. 1 Afs 80/2012 dovodil, že takový postup není na místě.

[5] Žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) proti výše uvedenému rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 18. 2. 2015, č. j. 15 Af 436/2012 – 60, brojí kasační stížností doručenou dne 12. 3. 2015 zdejšímu soudu. Stěžovatelka se domnívá, že aplikace solárního nálezu je značně problematická, protože závěry Ústavního soudu jsou nejednoznačné, nadto se dostávají do rozporu s principem materiálního právního státu. Závěry solárního usnesení nejsou na daný případ rovněž přílehlavé, protože stěžovatelka vždy namítala, že

pokračování

zavedení odvodu je protiústavní, proto neměl být odvod sražen. Vyslovila přesvědčení, že Nejvyšším správním soudem navržený postup, tedy podání žádosti o prominutí solárního odvodu, je v praxi nerealizovatelný, neboť správce daně vždy takovou žádost zamítne, přičemž v následném soudním řízení budou muset správní soudy přezkoumávat jen jeho správní uvážení. Pokud správní soudy mohou zvážit individuální okolnosti v případě přezkumu rozhodnutí o prominutí solárního odvodu, není stěžovatelce zřejmé, proč nemohou takto postupovat i v případě rozhodnutí o stížnosti proti postupu plátce odvodu. Soud nepostupoval správně ani při posouzení otázky namítaného rozporu solárního odvodu s právem Evropské unie. Nesouhlasila dále s tím, že krajský soud se odmítl zabývat jednotlivými okolnostmi případu, přestože z nich vyplývá, že se jedná o tzv. rdousící efekt, o němž hovořil i Ústavní soud v solárním nálezu.

[6] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti ze dne 30. 3. 2015 zdůraznil, že bylo postupováno v souladu se zákonem, tedy že byly splněny podmínky pro odvod z elektřiny vyrobené ze slunečního záření. Stěžovatelčina argumentace se přitom míjela s předmětem daňového řízení. Poukázal přitom na to, že samotný Ústavní soud neshledal právní úpravu obsaženou v zákoně o podpoře za protiústavní. Případné nejednoznačné závěry Ústavního soudu byly podle žalovaného vysvětleny v solárním usnesení. S ohledem na závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vyslovil žalovaný přesvědčení, že postup krajského soudu byl jediné možný a správný. Žalovaný proto navrhoval, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl a aby mu přiznal náhradu nákladů řízení ve výši 300 Kč.

II.

Posouzení kasační stížnosti

[7] Stěžovatelka je osobou oprávněnou k podání kasační stížnosti, neboť byla účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem vzešel (ustanovení § 102 s. ř. s.), kasační stížnost je včasná (ustanovení § 106 odst. 2 s. ř. s.) a přípustná, neboť nejsou naplněny důvody podle ustanovení § 104 s. ř. s. způsobující její nepřípustnost.

[8] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. vázán rozsahem a důvody, které stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti a jejím doplnění. Neshledal přitom vady podle ustanovení § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Stěžovatelka podala kasační stížnost z důvodu nesprávně posouzené právní otázky krajským soudem [103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] a z důvodu nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]

[9] Kasační stížnost není důvodná.

[10] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval tvrzenou nepřezkoumatelností rozsudku krajského soudu [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], protože přezkoumatelnost rozsudku je podmínkou pro věcný přezkum dalších kasačních námitek (viz například rozsudek zdejšího soudu ze dne 8. 3. 2005, č. j. 3 As 6/2004 - 105). Stěžovatelka namítá nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu z důvodu, že se krajský soud nezabýval konkrétními okolnostmi daného případu a nepřihlédl k jejím tvrzením a navrženým důkazům. Nejvyšší správní soud konstatuje, že krajský soud se nezabýval tvrzeními

a důkazy stěžovatelky ohledně tvrzeného „rdousícího“ efektu solárního odvodu, protože vycházel zcela z tzv. solárního usnesení, které výslovně popisuje důvody, proč nelze postup podle ustanovení § 237 daňového řádu využít k řešení konkrétních dopadů solárního odvodu ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně, ani v navazujícím řízení soudním. Jelikož krajský soud rozhodl o vypořádání námitek a důkazů v souladu s platnou právní úpravou a judikaturou Nejvyššího správního soudu, nelze mu vytýkat nesprávný postup, a zároveň takto nemohl založit nepřezkoumatelnost svého rozhodnutí. Nejvyšší správní soud proto neshledal námitku důvodnou.

[11] Nejvyšší správní soud nezjistil pochybení krajského soudu ani v tom, že nepoložil Soudnímu dvoru Evropské unie předběžnou otázku, protože krajský soud správně odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2012, č. j. 1 Afs 80/2012 – 40, podle kterého *„směrnice ukládá České republice povinnost zajistit, aby podíl energie vyrobené z obnovitelných zdrojů dosáhl v roce 2020 třinácti procent hrubé konečné spotřeby energie. Ponechává jí přitom široký prostor pro uvážení, jakými konkrétními opatřeními bude tohoto cíle dosaženo. Směrnice dovoluje, aby státy přikročily k subvencování výroby elektrické energie z obnovitelných zdrojů, čímž činí výjimku z jinak poměrně striktního zákazu veřejné podpory. Směrnice však žádným způsobem nepředepisuje, že by stát musel přijmout nějaká konkrétní opatření typu zaručení výkupních cen, zaručení návratnosti investic, příspěvku na pořízení fotovoltaických elektráren, osvobození výroby energie z obnovitelných zdrojů od daně apod. Směrnice 2009/28/ES neobsahuje žádné ustanovení, na jehož základě by bylo možné dovodit právo stěžovatelky na stabilitu výkupních cen za dodávky elektřiny do distribuční sítě, potažmo tedy zákaz provádět daňové srážky z příjmů provozovatele fotovoltaických elektráren. Stěžovatelkou namítaný požadavek neměnnosti pravidel podpory nevyplývá ani z odstavce 25 odůvodnění směrnice. Ba naopak, v tomto odstavci směrnice zdůrazňuje, že je důležité, aby členské státy mohly kontrolovat dopady a náklady vnitrostátních režimů podpory. Pro přímý účinek směrnice tak není splněna hned první z podmínek, tedy existence dostatečně určitého, přesného a bezpodmínečného závazku členského státu... S ohledem na výše uvedené neshledal soud žádného důvodu pro položení předběžné otázky Soudnímu dvoru Evropské unie. Aplikovaná právní úprava odvodu za elektřinu ze slunečního záření nemá předobraz v žádné z norem evropského práva a žádná z těchto norem ani zavedení tohoto odvodu nebrání.“*

[12] Byť se Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku vyjadřoval k jiné směrnici Evropské unie, je nutné poukázat na to, že směrnice č. 2009/28/ES s účinností od 1. 1. 2012 zrušila směrnici č. 2001/77/ES, již se stěžovatelka rovněž dovolává. Za situace, kdy Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že položení předběžné otázky není potřebné v případech žalob proti rozhodnutím o stížnostech proti postupu plátce odvodu, nebylo na místě, aby se krajský soud od tohoto závěru odchýlil a předběžnou otázku sám položil, pokud se s názorem Nejvyššího správního soudu ztotožnil. Nejvyšší správní soud proto ani v tomto směru nezjistil naplnění kasačního důvodu podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

[13] Nejvyšší správní soud k dalším kasačním námitkám konstatuje, že je při jejich posouzení vázán podle čl. 89 odst. 2 Ústavy České republiky především již zmíněným solárním nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, citovaným solárním usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 – 57, jakož i předcházející judikaturou zdejšího soudu (srovnej například

pokračování

rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 9 Afs 133/2013 - 49; ze dne 10. 6. 2014, č. j. 2 Afs 90/2013 - 36; ze dne 14. 5. 2014, č. j. 10 Afs 18/2014 - 48; ze dne 29. 4. 2014, č. j. 5 Afs 103/2013 - 47; ze dne 18. 4. 2014, č. j. 8 Afs 3/2014 - 39; ze dne 16. 4. 2014, č. j. 2 Afs 106/2013 - 35; ze dne 26. 3. 2014, č. j. 8 Afs 91/2013 - 46; ze dne 12. 3. 2014, č. j. 7 Afs 119/2013 - 39; ze dne 27. 2. 2014, č. j. 8 Afs 94/2013 - 46). Tyto závěry byly potvrzeny nálezem Ústavního soudu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14 (dále též „druhý solární nález“).

[14] Institut rozšířeného senátu (§ 16 odst. 3 a § 17 až 19 s. ř. s.) je významným prostředkem k zajišťování jednotnosti rozhodování (§ 12 odst. 1 s. ř. s.). „Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud je povolán ke sjednocování judikatury správních soudů a ty jsou povolány ke sjednocování praxe správních orgánů, stojí rozšířený senát na samém vrcholu jednotícího mechanismu. Závěry vyslovené rozšířeným senátem tak mají velmi široký dopad a představují jakési pomyslné konečné slovo v rámci správního soudnictví“ (Potěšil, L., Šimíček, V. a kol. Soudní řád správní. Komentář. Praha: Leges, 2014. s. 120.). Postavení rozšířeného senátu a skutečnost, že problematika solárních odvodů byla komplexně posouzena právě v solárním usnesení, „[...] přináší zvlášť významné argumenty ve prospěch setrvání na takto vytvořeném právním názoru. Brojí-li stěžovatel proti takovému právnímu závěru, a současně nepřinese v kasační stížnosti žádné s ním konkurující právní argumenty, postačí v rozhodnutí zpravidla toliko odkázat na příslušné části odůvodnění rozšířeného senátu“ (Potěšil, L., Šimíček, V. a kol. 2014. op. cit. s. 132.).

[15] Stěžovatelka fakticky namítá, že vzhledem k závěrům solárního usnesení nemá k dispozici žádný účinný prostředek nápravy ve smyslu judikatury Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu. Zatímco Ústavní soud poukázal v solárním nálezu na povinnost obecných soudů udělat v individuálních případech vše pro spravedlivé řešení věci (bod 88), rozšířený senát Nejvyššího správního soudu tento závěr ve druhém výroku solárního usnesení doplnil tak, že „[p]okyn 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“. Citované závěry poskytují pro typově obdobné případy návod, jak za daných okolností postupovat. Ačkoli Nejvyšší správní soud si je vědom úlohy soudní moci – poskytovat ochranu subjektivním právům, je tak možné činit zákonem stanoveným způsobem (čl. 90 Ústavy). Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu výslovně popsal postup, v rámci něhož se mohou daňoví poplatníci domáhat před finančními orgány a správními soudy věcného přezkumu solárního odvodu, a proto není možné se domáhat stejného přezkumu v rámci institutů, které pro svoji povahu, účelové určení či samotné znění zákona nelze použít. Stěžovatelka si zvolila k ochraně svých subjektivních práv prostředek, v rámci jehož aplikace soudy nemohly její případ věcně přezkoumat. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že svou vlastní rozhodovací činností je vázán, přičemž neshledal prostor pro to, aby věc předložil rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu, který nadto k těmto závěrům sám dospěl. Nejvyšší správní soud proto neshledal námitku ohledně absence prostředků nápravy za důvodnou.

[16] Pokud stěžovatelka zastává názor, že postup podle ustanovení § 237 daňového řádu je rovnocenným právním nástrojem k věcnému přezkumu solárního odvodu, zdejší soud k této námitce odkazuje na body 35 až 41 solárního usnesení, kde se rozšířený senát

Nejvyššího správního soudu podrobně zabýval důvody, proč nelze v rámci stížnosti podle ustanovení § 237 daňového řádu přezkoumávat účinky solárního odvodu na daňového poplatníka (srov. též body 29 a 30 druhého solárního nálezu). Ze znění ustanovení § 237 daňového řádu, které upravuje institut stížnosti na postup plátce daně, přitom jasně vyplývá, že se jedná toliko o nástroj zajišťující ochranu poplatníka vůči plátcovi daně při správě daně vybírané srážkou (srovnej Baxa, J. a kol. Daňový řád. Komentář. Praha: Wolters Kluwer a. s., 2011, výklad k § 237). V navazujícím soudním řízení se potom soudy přirozeně zabývají námitkami týkajícími se pochybností poplatníka ohledně správnosti stržené nebo vybrané daně plátcem. Vzhledem k tomu, že soudní přezkum stížnosti na postup plátce daně je takto limitován předmětem institutu, krajský soud postupoval v souladu se zákonem, pokud se nezabýval námitkami ohledně vlivu solárního odvodu a jeho údajného rdousícího efektu a toliko odkázal na jejich irelevantnost (srov. bod 40 druhého solárního nálezu).

[17] Jak již bylo uvedeno výše, stěžovatelka nemá k dispozici pouze institut stížnosti na postup plátce daně, na který by byla bezvýhradně odkázána. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v solárním usnesení v bodech 48 až 57 nabídl úvahy ohledně alternativních prostředků nápravy. Nejvyšší správní soud si uvědomuje nedokonalost tohoto řešení a možné obtíže spojené se snahou o využití institutů v § 259 a § 260 daňového řádu ve vztahu k solárním odvodům. Na druhou stranu znovu připomíná, že obecné soudy mají ve zvláštních případech možnost poskytovat ochranu subjektivním právům i navzdory dlouhodobé protiústavní nečinnosti zákonodárce (nález Ústavního soudu ze dne 28. 2. 2006, sp. zn. Pl. ÚS 20/05, č. 252/2006 Sb.). Úkolem poplatníků je potom ale zvolit vhodný procesní postup, v rámci něhož mohou správní soudy individuální případy solárních odvodů přezkoumat.

[18] Výše nastíněné závěry přitom nemohou být pro stěžovatelku překvapující, neboť jsou plně v souladu s ustálenou a bezrozpornou rozhodovací praxí správních soudů a jednak odpovídají závěrům, které přímo jí byly sděleny v obdobných řízeních vedených před zdejší soudem pod sp. zn. 2 Afs 73/2014, 2 Afs 121/2014 (ústavní stížnosti proti těmto rozsudkům Nejvyššího správního soudu byly Ústavním soudem odmítnuty usneseními sp. zn. I. ÚS 2483/14 a II. ÚS 3639/14), v nichž vystupovala rovněž jako žalobkyně a stěžovatelka. Nejvyšší správní soud i na tyto rozsudky tohoto soudu ve stručnosti odkazuje, neboť námitky uplatněné stěžovatelkou v projednávané věci jsou téhož charakteru.

III.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[19] Nejvyšší správní soud na základě výše uvedeného dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná. Proto ji zdejší soud zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

[20] Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s. Jelikož stěžovatelka neměla v řízení o kasační stížnosti úspěch, nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení. Ačkoli žalovaný požadoval přiznání paušální náhrady nákladů řízení, zdejší soud mu ji nepřiznal s ohledem na konstantní judikaturu, která zpravidla neumožňuje přiznat náhradu nákladů řízení správním orgánům (například

pokračování

usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 - 47).

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

V Brně dne 22. května 2015

JUDr. Dagmar Nygrínová
předsedkyně senátu