



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: **ILV-energy s.r.o.**, se sídlem Příchovice 275, zast. Mgr. Markem Dejmekem, advokátem, se sídlem Perlová 7, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 21. 5. 2015, č. j. 57 Af 43/2013 - 57,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků řízení **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Předcházející řízení a obsah kasační stížnosti

[1] Rozhodnutím ze dne 9. 8. 2013, č. j. 19984/13/5000-14203-706599 (dále též „napadené rozhodnutí“), žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil tři rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu vydaná dne 14. 1. 2013, a 22. 2. 2013, kterými byly dle § 237 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, zamítnuty stížnosti na postup plátce daně společnosti ČEZ Distribuce, a. s. Žalobkyně podávala stížnosti 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 období říjen až prosinec 2012. Žalobkyně totiž nesouhlasila s postupem plátce odvodu a domnívala se,

že institut odvodu elektřiny ze slunečního záření je protiústavní, neboť je retroaktivní a porušuje její legitimní očekávání, přičemž je v rozporu s mezinárodními závazky České republiky. Uplatnění odvodu má pro žalobkyni nadto likvidační účinky. Žalovaný naproti tomu v postupu plátce odvodu neshledal rozpor se zákonem, neboť mu povinnost srazit odvod ukládá citovaný zákon, a uvedl, že mu nepřísluší posuzovat případnou protiústavnost uvedeného institutu. Ústavní soud nadto dle žalovaného institut solárního odvodu přezkoumal a dospěl k závěru, že tato právní úprava je v souladu s ústavním pořádkem; na příslušné závěry Ústavního soudu týkající se námitek žalobkyně přitom žalovaný odkázal.

[2] Žalobou ze dne 29. 8. 2013 se žalobkyně domáhala zrušení uvedeného rozhodnutí žalovaného i předcházejících rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu a dále požadovala přiznání náhrady nákladů řízení. Trvala na své argumentaci, že solární odvod je protiústavní, neboť porušuje princip ochrany vlastnictví a ochrany podnikání, právní jistoty a zákaz retroaktivity, legitimního očekávání a proporcionality, princip rovnosti a nediskriminace. Odvolávala se přitom i na judikaturu Ústavního soudu, podle které nelze vyloučit, že v individuálních případech dolehla právní úprava odvodu na výrobce elektřiny z fotovoltaické elektrárny jako likvidační, přičemž těmito individuálními okolnostmi se měly finanční orgány zabývat a měly zohlednit, že solární odvod je pro ni likvidační. Plátce daně a správce daně jí nadto znemožnili požádat o posečkání s výběrem daně. Žalobkyně dále navrhovala, aby krajský soud položil předběžnou otázku Soudnímu dvoru Evropské unie, zda zavedením solárního odvodu Česká republika neporušila své povinnosti plynoucí z komunitárního práva.

[3] Krajský soud v Plzni žalobu proti rozhodnutí žalovaného rozsudkem ze dne 21. 5. 2015, č. j. 57 Af 43/2013-57, zamítl a žádnému z účastníků nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení. Na úvod vysvětlil, že v mezidobí byla na základě příslušných žalob tamějším soudem zrušena jiná rozhodnutí finančních orgánů týkající se žádostí žalobkyně o posečkání s úhradou odvodu za měsíce říjen až prosinec 2012, tudíž tam řešené otázky nemohou být opakovaně zohledněny v předmětném řízení. V odůvodnění krajský soud dále plně odkázal na nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (dále též „solární nálezy“), a usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57, (dále též „solární usnesení“). Jelikož stížnost proti postupu plátce daně (§ 237 daňového řádu) je nástrojem pro řešení sporu mezi plátcem a poplatníkem, nemohl správce daně 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 daňového řádu. Krajský soud rovněž s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu dospěl k závěru, že zakotvením solárního odvodu nebylo porušeno komunitární právo. Krajský soud nevyhověl žádnému z navržených důkazů týkajících se finanční situace žalobkyně, neboť tuto otázku není možné v případě přezkumu rozhodnutí týkajícího se stížnosti na postup plátce daně zkoumat. Svůj právní názor přitom doložil odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu.

pokračování

[4] Žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) proti výše uvedenému rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 21. 5. 2015, č. j. 57 Af 43/2013 - 57, brojí kasační stížností ze dne 16. 7. 2015. Stěžovatelka vyslovila přesvědčení, že solární usnesení, v němž Nejvyšší správní soud veškerá řízení stran odvodu (solární daně) směřuje do řízení o prominutí daně dle § 260 v návaznosti na § 259 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, je v rozporu se solárním nálezem, z něhož mělo být při posuzování předmětné věci primárně vycházeno. Zdůraznila, že individuální zásahy solární daně musí soudy přezkoumat a musí učinit vše pro spravedlivé řešení věci. Nejvyšší správní soud přijetím solárního usnesení proto obešel závěry Ústavního soudu. Z nálezu Ústavního soudu je totiž nepochybné, že přijetí solární daně sice v obecné rovině neústavní být nemusí, avšak může v individuální rovině nastat stav zapříčiněný solární daní, který již u konkrétního subjektu bude zakládat zásah do ústavně zaručených práv a svobod. Krajský soud se však žalobou po věcné stránce fakticky nezabýval; dospěl k závěru, že žaloba je nedůvodná proto, že se žalobce nemůže domáhat svých práv v tomto řízení, ale až v řízení podle § 259, daňového řádu. Trvala proto na tom, aby rozsudek krajského soudu byl zrušen a aby se krajský soud věci opětovně meritorně zabýval s ohledem na jí předložené důkazy. Stěžovatelka proto navrhovala, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[5] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti ze dne 14. 8. 2015 odkázal na svůj právní názor obsažený v napadeném rozhodnutí. Posouzení ústavnosti solárního usnesení podle jeho názoru není předmětem daného řízení; na okraj přitom poznamenal, že podle jeho názoru rozšířený senát Nejvyššího správního soudu nepostupoval v rozporu se závěrem Ústavního soudu, protože pouze určil, který daňový institut mají dotčené osoby při požadavku na zohlednění individuálních okolností případu použít. Za daného procesního stavu podle žalovaného neměl krajský soud možnost se od závěrů obsažených v solárním usnesení jakkoli odchýlit. Žalovaný se rovněž neztotožnil s námitkou stěžovatelky, že by rozsudek krajského soudu byl nepřezkoumatelný, neboť ten obsahuje ucelenou argumentaci, která vyvrací žalobní body. Žalovaný proto navrhoval, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

II.

Posouzení kasační stížnosti

[6] Stěžovatelka je osobou oprávněnou k podání kasační stížnosti, neboť byla účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek Krajského soudu v Plzni vzešel (ustanovení § 102 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „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 nepřipustnost.

[7] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti. Neshledal přitom vady podle ustanovení § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti. Stěžovatelka v kasační stížnosti nepodřadila své kasační námitky důvodům uvedeným v § 103 odst. 1 s. ř. s., nicméně z obsahu kasační stížnosti lze dovodit, že ji podala z důvodu nesprávně posouzené právní otázky krajským soudem [103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] a nepřezkoumatelnosti [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]

[8] Kasační stížnost není důvodná.

[9] 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 protiústavními dopady aplikace ustanovení o solárním odvodu v případě stěžovatelky 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 ze 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 tak nemohl založit nepřezkoumatelnost svého rozhodnutí. Nejvyšší správní soud proto neshledal tuto námitku důvodnou.

[10] Nejvyšší správní soud k další kasační argumentaci konstatuje, že je při jejím posouzení vázán 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 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 náleží“).

[11] 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.).

[12] Stěžovatelka předně namítá, že vzhledem k závěrům solárního usnesení nemá k dispozici žádný účinný prostředek nápravy ve smyslu judikatury Ústavního soudu.

pokračování

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 proto neshledal námitku ohledně absence prostředků nápravy za důvodnou.

[13] Pokud stěžovatelka zastává názor, že postup podle ustanovení § 237 daňového řádu je jediným právním nástrojem k věcnému přezkumu solárního odvodu, zdejší soud v 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. Ze znění ustanovení § 237 daňového řádu, které upravuje institut stížnosti na postup plátce daně, totiž 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 zejména jen námitkami týkajícími se pochybností poplatníka ohledně správně stržené nebo vybrané daně plátcem. Vzhledem k tomu, že soudní přezkum stížnosti na postup plátce daně je takto limitován předmětem zmíněného institutu, krajský soud postupoval v souladu se zákonem, pokud se nezabýval námitkami ohledně vlivu solárního odvodu na ekonomickou situaci stěžovatelky a toliko odkázal na jejich irelevantnost (srov. bod 40 druhého solárního nálezu).

[14] 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 (nálezy 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.

III.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[15] 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.).

[16] 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 měl v řízení úspěch, zdejší soud mu náhradu nákladů řízení nepřiznal s ohledem na konstantní judikaturu, která zpravidla neumožňuje přiznat náhradu nákladů řízení správním orgánům (například usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 - 47); žalovaný ostatně náhradu nákladů řízení nepožadoval.

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

V Brně dne 11. září 2015

JUDr. Dagmar Nygrínová
předsedkyně senátu