



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Průchy a soudců Mgr. Jany Brothánkové a JUDr. Tomáše Langáška v právní věci žalobkyně: **PT Energetická spol. s r.o.**, se sídlem Washingtonova 1599/17, Praha 1, zastoupena Mgr. Sandrou Podskalskou, advokátkou, se sídlem Údolní 33, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 16. 8. 2012, č. j. 9185/12-1200-501918, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 16. 2. 2015, č. j. 15 Af 365/2012 - 156,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení případu

Včas podanou kasační stížností žalobkyně napadá rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále „krajský soud“) ze dne 16. 2. 2015, č. j. 15 Af 365/2012 – 156 (dále „napadený rozsudek“), jímž krajský soud zamítl žalobu proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 16. 8. 2012, č. j. 9185/12-1200-501918 (dále „napadené rozhodnutí“). Napadeným rozhodnutím byla zamítnuta odvolání proti 3 rozhodnutím Finančního úřadu v Děčíně ze dne 7. 3. 2012, č. j. 42349/12/178913501506, ze dne 10. 5. 2012, č. j. 124504/12/178913507710, a ze dne 10. 5. 2012, č. j. 124517/12/178913507710 (všechna dále jako „prvoinstanční rozhodnutí“), a tato rozhodnutí byla potvrzena. Prvoinstančními rozhodnutími Finanční úřad v Děčíně podle § 237 odst. 4 zákona

č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále „daňový řád“), zamítl stížnosti žalobkyně proti postupu plátce odvodu, společnosti ČEZ Distribuce, a. s. Žalobkyně podávala stížnosti jako výrobce elektřiny ze slunečního záření ve výrobně – fotovoltaické elektrárně, a to na postup plátce odvodu, jenž stěžovateli z dodané energie srážel solární odvod podle § 7a zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále „zákon o podpoře“); nesouhlasila s postupem plátce odvodu a domnívala se, že institut odvodu elektřiny ze slunečního záření je protiústavní. Finanční úřad v Děčíně naproti tomu v postupu plátce odvodu neshledal rozpor se zákonem. Tento rozpor neshledalo ani Finanční ředitelství v Ústí nad Labem a uvedlo, že mu nepřísluší posuzovat namítanou protiústavnost uvedeného institutu.

Působnost Finančního ředitelství v Ústí nad Labem přešla v průběhu soudního řízení s účinností zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, na Odvolací finanční ředitelství, s nímž je dále jednáno jako s žalovaným [§ 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále „s. ř. s.“)].

V odůvodnění **napadeného rozsudku** krajský soud plně odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013- 57, na následná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ve skutkově i právně shodných případech, jakož i na nález Ústavního soudu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14, ve kterém Ústavní soud dospěl ke stejnému závěru jako rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve výše označeném usnesení. Z této judikatury krajský soud dovodil, že *„v řízení o stížnosti na postup plátce daně podle ustanovení § 237 daňového řádu může správce daně přezkoumat postup plátce daně pouze z hlediska dodržení zákonných ustanovení. V případě solárního odvodu podle ustanovení § 7a zákona o podpoře proto může správce daně jen posoudit, zda při jeho srážce byla dodržena ustanovení zákona o podpoře. V tomto řízení není dle Ústavního soudu proto dán procesní prostor pro zvážení toho, zda tento odvod vůči plátcovi daně nevyvolává tzv. rdousící efekt.“*

V **kasáční stížnosti** žalobkyně (dále „stěžovatelka“) namítá, že aplikací zmiňované judikatury, zejména usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57, dochází k porušování ústavně zaručených práv stěžovatelky a k odepření spravedlnosti. Stěžovatelka totiž nemá žádný účinný prostředek nápravy ve smyslu judikatury Ústavního soudu a čl. 13 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod ve spojení s čl. 1 Dodatkového protokolu č. 1 k Úmluvě, což dokládá na rozboru následujících institutů: žádosti o prominutí daně (§ 259 daňového řádu), hromadného prominutí daně (§ 260 daňového řádu) a žádosti o vrácení přeplatku (§ 155 daňového řádu). Prominout daň je přitom možné pouze do doby uplynutí lhůty k jejímu zaplacení, která činí 6 let (§ 160 odst. 1 daňového řádu). Po uplynutí patnáctileté doby návratnosti nemůže ochrana práv stěžovatelky ze strany soudů proti nečinnosti ministra financí i zákonodárce efektivně zabránit protiústavním dopadům solárních odvodů, a proto je třeba ochránit práva stěžovatelky již nyní. Stěžovatelka dále namítá, že moc výkonná nepřijala závěry předmětného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, ani nenastínila řešení, které by bylo možné považovat za účinný prostředek nápravy ve výše uvedeném smyslu. Proto je postup podle § 237 daňového řádu (stížnost na postup plátce daně) jediným právním nástrojem, který má stěžovatelka ve své procesní dispozici. Za takové situace nemůže být v souladu s ústavním požadavkem přístupu k soudní

pokračování

ochraně, pokud „[...] soudy interpretují zákon tak, že v tomto jediném dostupném procesním postupu vlastně ‚z povahy věci‘ nelze řešit právě ty zásadní právní otázky, které jsou pro tvrzené porušení ústavně zaručených práv zcela zásadní“. Jelikož moc zákonodárná a výkonná nereagovaly na judikaturu Ústavního soudu, resp. Nejvyššího správního soudu, ve věci solárního odvodu, přičemž tak více než 3 roky dochází k protiústavním zásahům do subjektivních práv stěžovatelky, musí obecné soudy přestat odepírat ochranu s odkazem na nečinnost zákonodárce či Ministerstva financí. Stěžovatelka poukazuje na to, že Nejvyšší správní soud na jednu stranu v usnesení rozšířeného senátu nezpochybnil právo výrobců elektřiny podat stížnost na postup plátce odvodu a rozhodnutí správce daně o této stížnosti poté napadnout správní žalobou, avšak na druhou stranu uvedl, že v takovém řízení není možné přezkoumávat protiústavní dopady na konkrétního poplatníka. Nejvyšší správní soud tak učinil z uvedeného prostředku toliko formální nástroj, který neumožňuje stěžovateli domoci se nápravy protiústavní (ne)činnosti státu, což je však v rozporu s čl. 4 a čl. 90 Ústavy České republiky, judikaturou Ústavního soudu a Evropského soudu pro lidská práva. Závěry předmětného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu jsou tak dle stěžovatelky v rozporu s ústavněprávními požadavky na účinné prostředky ochrany a stěžovatelkou citovanou judikaturou, a proto je nelze dále přejímat. Krajský soud se těmito závěry neměl řídit a měl přezkoumat situaci stěžovatelky tak, aby jí poskytl ochranu jejích práv. Pokud jsou tyto závěry přejímány, je tím protiústavně zasahováno do práv stěžovatelky.

Stěžovatelka poukazuje na to, že institut prominutí daně, navzdory závěrům Ústavního soudu, není účinným prostředkem obrany, přičemž současná právní úprava nenabízí účinnou ochranu před „rdousícím“ efektem solárního odvodu. Zcela nepřijatelný je potom závěr Ústavního soudu, že je připraven poskytnout ochranu, avšak taková situace nemůže nastat před uplynutím patnáctileté doby návratnosti, „[...] jelikož takový přístup vůbec nechrání ty výrobce elektrické energie ze slunečního záření, kteří budou donuceni v důsledku srážení solárního odvodu ukončit svou podnikatelskou činnost a v době, kdy soudní moc hodlá plnit svou úlohu poskytnout těmto výrobcům ochranu před nečinností státní moci, již nebudou existovat“.

Stěžovatelka uvádí, že v daném případě se krajský soud mohl a měl odchýlit od závěrů ve shora označeném usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu. Bez bližší specifikace stěžovatelka odkazuje na svá předchozí podání, ve kterých uvedl, jakým způsobem je třeba přistupovat k posuzování individuální doby návratnosti. Podle stěžovatelky se krajský soud nezabýval aplikací ustanovení o solárním odvodu v individuálním případě stěžovatelky a nepřihlédl k navrženým podáním a důkazům.

Stěžovatelka poukazuje na to, že krajský soud neodůvodněně a zcela proti smyslu existence Evropského soudu pro lidská práva nevyhověl žádosti o přerušení řízení do doby rozhodnutí Evropského soudu pro lidská práva o stížnosti vedené pod č. 253/15, která byla podána v obdobné věci, jako je věc stěžovatelky. Stěžovatelka navrhuje, aby Nejvyšší správní soud přerušil probíhající řízení do doby rozhodnutí Evropského soudu pro lidská práva v označené věci.

Žalovaný ve svém **vyjádření ke kasační stížnosti** uvádí, že orgány finanční správy postupovaly zcela v souladu s dikcí účinných právních norem. Původní žalovaný vycházel

při posuzování stížnosti na postup plátce podle § 237 daňového řádu z platného, resp. účinného, znění zákona, na základě kterého měl plátce povinnost srazit, vybrat a odvést solární odvod a není mu dána žádná zákonná možnost těmto svým povinnostem nedostát. Žalovaný se ve vyjádření ztotožňuje s právním posouzením krajského soudu, který v napadeném rozsudku přihlédl ke shora označenému usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu. V této souvislosti žalovaný poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2007, č. j. 2 Afs 57/2007 - 92, dle kterého „[...] soud rozhodující o určité právní otázce prakticky vždy interpretuje dotčenou normu zakotvenou v právním předpisu a tato interpretace nemůže nezohledňovat výklad provedený soudem stejného či vyššího stupně [...]“. Žalovaný dále odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2006, č. j. 1 Aps 2/2006 - 68, podle kterého jsou krajské soudy povinny znát judikaturu Nejvyššího správního soudu a řídit se jeho názorem, a to nejen vysloveným ve zrušovacím rozhodnutí v konkrétní věci, avšak též ve věcech obdobných. Konečně žalovaný cituje usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 10. 2008, č. j. 8 As 47/2005 - 86, dle kterého jsou účinky rozhodnutí rozšířeného senátu „[...] orientovány výlučně do budoucna. Ustálená judikatura vrcholných soudů představuje ve svém materiálním rozměru právní normu.“

Žalovaný dále odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu v obsahově velmi obdobných případech, ve kterých Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnosti. K návrhu žalobce na přerušení řízení žalovaný uvedl, že přerušení řízení není na místě, neboť Evropský soud pro lidská práva stojí mimo národní soudní systém České republiky a výsledek řízení před Evropským soudem pro lidská práva nemůže mít vliv na rozhodování Nejvyššího správního soudu v dané věci. Žalovaný uvedl, že Evropský soud pro lidská práva se věcí může zabývat až po vyčerpání všech vnitrostátních prostředků, přičemž ty stěžovatelka nyní nevyčerpala.

Stěžovatelka v **replíce k vyjádření žalovaného** uvádí, že považuje za nutné odlišovat nezohlednění výkladu provedeného soudem stejného či vyššího stupně a aplikaci tohoto výkladu na případ stěžovatele. Podle stěžovatelky nejde o to, aby závěry usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu nebyly v daném případě zohledněny, avšak vzhledem k zásahu do ústavně zaručeného práva stěžovatelky a k přednesení dostatku důvodů a argumentů, kterými se rozšířený senát v předmětném usnesení nezabýval a které umožňují se od závěrů rozšířeného senátu odchýlit, je nelze aplikovat. Podle stěžovatelky se krajský soud měl těmito důvody zabývat, vyhodnotit, zda a se kterými konkrétními důvody se usnesení rozšířeného senátu NSS vypořádalo a zda bylo takové vypořádání s ohledem na současnou situaci v souladu s ústavním pořádkem. Stěžovatelka odkazuje na nálezy Ústavního soudu ze dne 21. 11. 1996, sp. zn. IV. ÚS 200/96, z něhož plyne, že soudce je při rozhodování vázán pouze zákonem, avšak přihlíží-li k judikatuře, musí mít na zřeteli její závislost na vývoji jako odrazu společenských a ústavněprávních podmínek, stejně tak ji musí aplikovat v souladu s mezinárodními závazky přijatými Českou republikou. Stěžovatelka se domnívá, že aplikace uvedené ustálené judikatury není v souladu s mezinárodními závazky. Vzhledem k tomu, že od vydání uvedeného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu uplynulo již bezmála 16 měsíců a jeho pokyn zůstal nevyslyšen, jeví se podle stěžovatelky přinejmenším jako vhodné věc znovu rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu předložit tak, aby ten mohl svůj názor přehodnotit způsobem, který bude vyhovovat článku 1 Dodatkového protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a svobod a článku 13 téže Úmluvy.

pokračování

Stěžovatelka dále upřesnila svůj návrh na přerušení řízení a uvedla, že pokud by Evropský soud pro lidská práva shledal porušení jejích práv, byla by tato skutečnost důvodem pro obnovu řízení před Ústavním soudem (viz § 119 zákona o Ústavním soudu), který by musel přehodnotit svá rozhodnutí ve věci vydaná, a tato by byla následně zavazující taktéž pro Nejvyšší správní soud rozhodující v této věci stěžovatele. Bylo by přitom nespravedlivé po stěžovatelce požadovat, aby dovedla veškerá řízení až před Ústavní soud, aby až tento mohl zohlednit rozhodnutí Evropského soudu pro lidská práva. Stěžovatelka dále uvádí, že není povinna vyčerpat všechny vnitrostátní opravné prostředky, nýbrž pouze ty dostupné a účinné. Navíc, pokud se stěžovatelce nabízel více dostupných a účinných prostředků nápravy, není v souladu s rozhodovací praxí Evropského soudu pro lidská práva povinna je vyčerpat všechny. Zda pak byly vyčerpány veškeré dostupné a účinné vnitrostátní opravné prostředky, je na posouzení Evropského soudu pro lidská práva, nikoliv žalovaného.

II. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal formální náležitosti kasační stížnosti, přičemž zjistil, že je podána osobou oprávněnou, jež je zastoupena advokátem, a je proti napadenému rozsudku přípustná za podmínek ustanovení § 102 a § 104 s. ř. s.

Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost stěžovatelky v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že napadený rozsudek takovými vadami netrpí a že kasační stížnost **není důvodná**.

Stěžovatelka uplatnila dva kasační důvody, když namítá nezákonnost napadeného rozsudku (§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.) a jeho nepřezkoumatelnost (§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.).

Nejprve Nejvyšší správní soud musel posoudit námitku nepřezkoumatelnosti; možnou nepřezkoumatelností by se ostatně musel zabývat, i pokud by tuto stěžovatelka netvrdila. Tím, zdali napadený rozsudek netrpí nepřezkoumatelností, se Nejvyšší správní soud totiž musí zabývat *ex officio* (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

Za nepřezkoumatelné rozhodnutí pro nesrozumitelnost lze 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). Pokud jde o nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů, k té se zdejší soud vyjádřil např. v již zmíněném rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75, 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, či v rozsudku ze dne 12. 12. 2003, č. j. 2 Ads 33/2003 – 78. Nepřezkoumatelným judikatura shledává i rozhodnutí, v němž krajský soud opomene přezkoumat některou 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 v intencích judikatury Ústavního soudu i Nejvyššího správního soudu, kterou je při svém rozhodování vázán. Z rozsudku je rovněž patrné, z jakých důvodů má krajský soud za to, že ob stojí napadené rozhodnutí, resp. proč má krajský soud vyslovené právní závěry odvolacího správního orgánu za přílehavé, a naopak, z jakých důvodů jsou žalobní námitky stěžovatele liché, mylné anebo vyvrácené. Nejvyšší správní soud podotýká, že krajský soud měl v této věci postavení soudu přezkumného, a nikoliv nalézacího. Předmětem řízení totiž byl toliko přezkum zákonnosti postupu plátce při odvodu z elektřiny ze slunečního záření v individuálním případě stěžovatele, a nikoli posouzení tvrzeného „rdousícího efektu“. Jestliže se v případě stěžovatele jednalo o posouzení zákonnosti řízení o stížnosti na postup plátce odvodu ve smyslu § 237 odst. 3 daňového řádu, pak jeho námitky stran likvidačních účinků solárního odvodu nejsou v dané věci relevantní. Postup žalovaného aproboval i Ústavní soud např. v nález ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14 (ve skutkově i právně stejné věci stěžovatele), v němž mj. uvedl: „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.“ Krajský soud zřetelně a správně odůvodnil, že stěžovatelem navrhované důkazy nemohou mít vliv na výsledek řízení. Vzhledem k výše uvedenému proto Nejvyšší správní soud neshledal rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným.

K námitce nesprávného posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím 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 (§ 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 § 7a zákona č. 180/2005 Sb., v rozhodném znění (tj. ke dni vydání napadeného rozhodnutí – 16. 8. 2012), 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

pokračování

výkupní ceny nebo zeleného bonusu poplatníkovi odvodu za elektřinu ze slunečního záření vyrobenou v odvodovém období.“

Nejvyšší správní soud již dříve opakovaně ve svých rozhodnutích konstatoval, že úprava solárního odvodu je v obecné rovině v souladu s ústavním pořádkem. Vycházel přitom z odůvodnění nálezu Ústavního soudu 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: *„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 (srov. 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).

Stěžovatelce 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 dřívějších 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). Byť Nejvyšší správní soud v těchto rozsudcích explicitně nevyslovil požadavek na vedení dokazování o možném rdousícím efektu v řízení o stížnosti na postup plátce odvodu, 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 Nejvyššího správního soudu (jakož i krajské soudy) v jejich další rozhodovací činnosti. Rozšířený senát v citovaném usnesení ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 – 57, dovodil, že institut stížnosti na postup plátce daně (odvodu) 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 § 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, navíc bez jakékoliv 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 plátcovi 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. 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 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. Rozšířený senát v citovaném usnesení nevyloučil možný likvidační účinek solárního odvodu, ale řešil otázku, zda je správce daně v řízení vedeném o žádosti podle § 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).

Stěžovatelka rovněž namítala, že institut prominutí daně není nástrojem, který by umožňoval zohlednit individuální likvidační účinky solárního odvodu ve smyslu nálezu Ústavního soudu a usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu. Ústavní soud

pokračování

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 prominutím (§ 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 zasaženo 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 krajský soud postupoval správně, pokud konstatoval, že individuální situaci stěžovatelky nelze posuzovat v řízení o stížnosti na postup správce daně. Krajský soud nebyl v řízení o žalobě oprávněn hodnotit, 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 upozornily bezprostředně poté poplatníky na účinné ustanovení daňového řádu, podle kterého může být zmírněn tvrzený rdousící efekt dopadající na jednotlivé poplatníky; správce daně na žádost poplatníka (daňového subjektu) nebo z moci úřední v individuálních případech může povolit posečkání úhrady daně, případně její rozložení na splátky, pokud jsou splněny zákonem stanovené podmínky. Posečkání úhrady daně lze přitom aplikovat pouze u těch daní, u kterých má daňový subjekt povinnost úhrady daně. Jelikož tato situace u solárního odvodu nenastává, je možné výrobcům elektřiny ze slunečního záření posečkat úhradu jiné daně nebo jejího příslušenství, u kterých jim povinnost úhrady vzniká (např. daně z přidané hodnoty), neboť pro uplatnění institutu posečkání je rozhodující komplexní situace daňového subjektu. Výrobci elektrické energie ze slunečního záření, kterých se eventuálně mohl dotknout Ústavním soudem shledaný individuální „rdousící“ efekt solárního odvodu, tak mohli a mohou jeho dopad přinejmenším zmírnit, ne-li zcela vyloučit, využitím standardních nástrojů daňového řádu, tedy postupu dle ustanovení § 156 a 157 daňového řádu [uvedený postup zveřejnilo Ministerstvo financí na internetových stránkách daňové správy dne 18. 9. 2014 pod názvem „Řešení možných individuálních likvidačních účinků odvodu z elektřiny ze slunečního záření“ (<http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/novinky/2014/reseni-moznych-individualnich-likvidacni-5347>), což je ostatně

stěžovateli známo, neboť na tento postup v kasační stížnosti přímo odkazuje)]. Využití standardních nástrojů daňového řádu přitom podle Nejvyššího správního soudu koresponduje se závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu.

Pro úplnost Nejvyšší správní soud na tomto místě uvádí, že v daném případě není důvodu, aby nebyl zohledněn dosavadní výklad příslušných právních ustanovení a v důsledku toho došlo k odlišnému právnímu posouzení. Naopak je nezbytné postupovat tak, aby při rozhodování skutkové shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Krajský soud proto nepochybil, když zamítl žalobu proti rozhodnutí původního žalovaného a zohlednil přitom shora citovanou judikaturu Ústavního soudu i Nejvyššího správního soudu. Ostatně skutkově shodnými případy se již Nejvyšší správní soud zabýval několikrát a lze na ně v plném rozsahu odkázat (vedle shora citovaných rozhodnutí srov. především rozsudek ze dne 18. 9. 2015, č. j. 5 Afs 44/2015 – 51, a dále např. také rozsudek ze dne 19. 6. 2015, č. j. 5 Afs 32/2015 – 39; ze dne 27. 8. 2015, č. j. 5 Afs 110/2015 – 47), neboť ani v nyní posuzované věci Nejvyšší správní soud neshledal důvod se od právních názorů a hodnocení zaujatých v předmětných rozhodnutích nikterak odchýlit.

Lze tak uzavřít, že stěžovatelka se za současné právní úpravy ochrany svých práv musí domáhat cestou jiných možných právních prostředků v rovině platební, nikoli však prostřednictvím stížnosti na postup plátce, jak učinila.

Nejvyšší správní soud uvádí, že neshledal pochybení krajského soudu, když nevyhověl žádosti stěžovatelky o přerušení řízení před krajským soudem, ani důvodnost návrhu stěžovatelky na přerušení řízení o kasační stížnosti ve smyslu § 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s. Nejvyšší správní soud připouští, že výsledek řízení před Evropským soudem pro lidská práva by mohl mít v hypotetické rovině do budoucna vliv na posuzování případů týkajících se solárních odvodů, jelikož judikatura uvedeného soudu je významným pramenem poznání Evropské úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, kterou jsou tuzemské soudy vázány (srovnej čl. 10 a čl. 95 odst. 1 Ústavy). Jak bylo ale výše nastíněno, Nejvyšší správní soud považuje, s ohledem na judikaturu rozšířeného senátu a Ústavního soudu, argumentaci stěžovatelky za nesprávnou, resp. v řízení o žádosti na postup plátce odvodu nepřipadnou a nerelevantní v předmětné věci samé, proto se nedomnívá, že by stěžovatelka mohla uspět u Evropského soudu pro lidská práva, a přerušení řízení tak v nyní posuzované věci nepokládá za vhodné (srov. možnost uvážení, kterou dává § 48 odst. 3 s. ř. s. soudu). Naopak, přerušení řízení by za určitých okolností mohlo být posouzeno jako nečinnost soudu. Obecně je zájmem stěžovatelů i veřejným zájmem, aby soudy ve správním soudnictví rozhodovaly v rozumné lhůtě přiměřené okolnostem, sledovaly daný účel, vycházely ze skutečností relevantních pro daný případ, a přispívaly tak k naplnění požadavku právní jistoty. Nejvyšší správní soud proto rozhodl bez přerušení řízení na základě zákona a v souladu s konstantní judikaturou správních soudů.

III. Závěr a náklady řízení

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

pokračování

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; žalovanému v řízení o kasační stížnosti nevznikly náklady nad rámec jeho úřední činnosti, a proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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

V Brně dne 18. listopadu 2015

JUDr. Petr Průcha
předseda senátu