



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Jany Brothánkové, soudce zpravodaje JUDr. Tomáše Langáška a soudce JUDr. Petra Průchy v právní věci žalobkyně: **FVE Dubčany, s. r. o.**, IČ: 28913221, se sídlem U Habeše 800/11, Praha 5 - Slivenec, zastoupená Mgr. Přemyslem Pechlátlem, advokátem, se sídlem Heydukova 505/3, České Budějovice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. března 2014, č. j. 6712/14/5000-14203-702459, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 6. dubna 2016, č. j. 3 Af 12/2014 - 36,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost žalobkyně **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení případu

[1] Žalobkyně je majitelkou fotovoltaické elektrárny a vyrobenou elektřinu dodává do distribuční soustavy společnosti ČEZ Distribuce, a.s. ČEZ Distribuce, a.s. jakožto plátce tzv. solárního odvodu [§ 7a zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů), ve znění do 31. prosince 2012] srazila z výkupní ceny elektrické energie vyplácené žalobkyni za období leden, únor, březen, duben a květen 2013 částku

odpovídající výši solárního odvodu. Žalobkyně s postupem plátce daně nesouhlasila a podala ke Specializovanému finančnímu úřadu (dále jen „správce daně“) stížnosti na postup plátce daně podle § 273 odst. 3 daňového řádu, v nichž namítala zejména protiústavnost solárního odvodu. Správce daně stížnost žalobkyně zamítl. Odvolání žalobkyně proti rozhodnutí správce daně zamítl žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím.

[2] Žalobkyně proti rozhodnutí žalovaného brojila žalobou podanou k Městskému soudu v Praze (dále jen „městský soud“). K námitce protiústavnosti zavedeného solárního odvodu městský soud rozsáhle citoval z nálezů Ústavního soudu ze dne 15. května 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (N 102/65 SbNU 367; 220/2012 Sb.), přičemž dospěl k závěru, že žalobní námitky směřující ke zpochybnění ústavní konformity solárního odvodu jsou nedůvodné. S odkazy na judikaturu Nejvyššího správního soudu městský soud dále dovodil, že konkrétní dopady solárního odvodu na jednotlivé výrobce elektrické energie (tvrzený rdousící efekt) nelze zohlednit v řízení o stížnosti na postup plátce daně ani v navazujícím řízení před správními soudy. Z těchto důvodů městský soud žalobu zamítl.

II. Kasační stížnost a průběh řízení o ní

[3] Proti označenému rozsudku městského soudu žalobkyně (nyní stěžovatelka) brojila včas podanou kasační stížností z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[4] Stěžovatelka v kasační stížnosti zopakovala svou argumentaci ohledně protiústavnosti zavedení solárního odvodu. Dále se vymezila také proti usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. prosince 2013 č. j. 1 Afs 76/2013-57, podle něhož konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie nelze v řízení o stížnosti na postup plátce daně ani v následném soudním řízení vůbec zohlednit. Podle stěžovatelky je dané rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu v rozporu s nálezem Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Jelikož neexistuje jiný účinný prostředek obrany, měl soud vzít námitku rdousícího efektu solárního odvodu v potaz a rozhodnout o ní. Závěrem kasační stížnosti stěžovatelka též uvedla, že postup městského soudu byl v rozporu také s primárním i sekundárním právem EU. Ze všech uvedených důvodů stěžovatelka Nejvyššímu správnímu soudu navrhla, aby napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[5] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti hojně citoval z judikatury Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu a konstatoval, že závěry městského soudu přijaté v napadeném rozsudku byly s těmito judikatorními závěry zcela souladné. Žalovaný proto navrhl Nejvyššímu správnímu soudu kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[6] Nejvyšší správní soud hodnotí kasační stížnost jako přípustnou, neboť byla podána osobou oprávněnou ve smyslu ustanovení § 102 s. ř. s. Důvody kasační stížnosti se opírají o § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Kasační stížnost není nepřípustná ani z jiných důvodů plynoucích z ustanovení § 104 s. ř. s.

[7] Nejvyšší správní soud poté kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

pokračování

[8] Kasační stížnost vyjadřuje zejména dva okruhy námitek. V první řadě stěžovatelka namítla protiústavní charakter tzv. solárního odvodu (§ 7a a násl. zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů) jako takového. Dále stěžovatelka uvedla, že v jejím případě povede solární odvod k protiústavním likvidačním účinkům a že daňové orgány, jakož i městský soud byly povinny tuto námitku vzít v řízení o stížnosti na postup plátce daně v potaz.

[9] Co se týče ústavnosti solárního odvodu, z kasační stížnosti je zřejmé, že samotné stěžovatelce je známý obsah nálezu Ústavního soudu ze dne 15. května 2012 sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (N 102/65 SbNU 367, č. 220/2012 Sb., judikatura Ústavního soudu je dostupná z nalus.usoud.cz), v němž se Ústavní soud zabýval namítanými otázkami retroaktivity solárního odvodu, problematikou právní jistoty a předvídatelnosti práva, práva podnikat ve smyslu čl. 26 Listiny základních práv a svobod, jakož i principem ochrany legitimního očekávání ve smyslu čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod a navazující judikatury Evropského soudu pro lidská práva. Ústavní soud shledal, že nedošlo k porušení zmíněných práv a principů. Závěry Ústavního soudu v těchto otázkách jsou zřejmé a byly podrobně popsány městským soudem v napadeném rozsudku. Nejvyšší správní soud se ztotožnil se závěry Ústavního soudu a neshledal důvody, aby se pouštěl do konkurenčních úvah [ve smyslu nálezu Ústavního soudu ze dne 13. 11. 2007 sp. zn. IV. ÚS 301/05 (N 190/47 SbNU 465)] ve věci ústavnosti solárního odvodu. Bylo by tak nadbytečné, i s ohledem na zjevnou obeznámenost stěžovatelky se závěry nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, aby je na tomto místě Nejvyšší správní soud znovu rozváděl, a proto na ně pro stručnost pouze odkazuje.

[10] Stěžovatelka v kasační stížnosti dále vyjádřila přesvědčení, že solární odvod měl protiústavní účinky i v jejím konkrétním případě. Ústavní soud totiž v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 dospěl k závěru, že zavedení odvodů a zdanění solární elektřiny je ústavně konformní, současně však poznamenal, že *„při abstraktním přezkumu ústavnosti není schopen objektivně prokázat nebo hypoteticky vymodelovat všechny myslitelné situace, které napadená ustanovení v individuálním případě mohou vyvolat. [...] 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 jevit 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.“* (bod 88).

[11] Aplikační praxe po vydání nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 řešila otázku, prostřednictvím jakých procesních cest lze dostat vyslovenému požadavku pro nalezení spravedlivého řešení v individuálních případech. Již v minulosti Nejvyšší správní soud opakovaně dovodil, že institut stížnosti na postup plátce daně (§ 237 odst. 3 daňového řádu) neumožňuje správci daně zohlednit konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 17. prosince 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57, č. 3000/2014 Sb. NSS, uvedl: *„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, nota bene bez jakékoli psané právní úpravy, aby sám posuzoval likvidační účinky solárního odvodu na poplatníka.“ (bod 38). Vzápětí rozšířený senát dodal, že „s ohledem na absenci psané právní úpravy řešící výjimečné situace, v nichž vede solární odvod k ekonomické likvidaci poplatníka, je patrné, že použití institutu stížnosti na postup plátce daně dle § 237 daňového řádu nemůže bez dalšího představovat efektivní ochranu práv těch poplatníků, do jejichž práv bylo vskutku s ohledem na konkrétní okolnosti jejich případu protiústavně zasazeno. Institut stížnosti tedy 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.“ (body 40-41). V řízeních o stížnosti na postup plátce daně tak není místa pro řešení namítaných likvidačních dopadů solárních odvodu na konkrétní subjekt. Tento závěr byl následně potvrzen v desítkách rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, z nichž některé jsou stěžovatelce známe, neboť byla jejich účastníkem (např. rozsudek ze dne 27. srpna 2015 č. j. 9 Afs 327/2014-29 či ze dne 8. července 2015, č. j. 10 Afs 273/2014 - 26).

[12] Stěžovatelka se v kasační stížnosti vymezila i vůči citovanému usnesení rozšířeného senátu. Nejvyšší správní soud však neshledal důvody pro přehodnocování závěru rozšířeného senátu, respektive pro jeho další aktivaci podle § 17 s. ř. s. Některá rozhodnutí Nejvyššího správního soudu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. prosince 2014, č. j. 1 Afs 121/2014 - 52) sice naznačila nefunkčnost institutu prominutí daně (§ 259 a § 260 daňového řádu), který rozšířený senát označil v usnesení č. j. 1 Afs 76/2013-57 jako efektivní nástroj zohlednění protiústavních důsledků v individuálních případech. Takové úvahy však nic nemění na jednoznačném závěru, že v řízení o stížnosti na postup plátce daně není prostor pro řešení případných individuálních protiústavních dopadů solárního odvodu, jak opakovaně potvrdil i Ústavní soud – nejdříve formou usnesení o odmítnutí ústavní stížnosti pro zjevnou neopodstatněnost (např. usnesení ze dne 13. května 2014, sp. zn. II. ÚS 1273/14) a následně z důvodu vyjasnění výkladu ústavních norem a způsobu jejich promítnutí do aplikace podústavního práva i nálezem (ze dne 13. ledna 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14). Posledně jmenovaný nález, na jehož odůvodnění Nejvyšší správní soud v podrobnostech odkazuje, explicitně vyvrátil stěžovatelčiny námitky o protiústavnosti závěrů přijatých v citovaném usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 76/2013 - 57. Z nálezu sp. zn. II. ÚS 2216/14 naopak přímo vyplývá soulad postupu daňových orgánů i městského soudu v nyní projednávaném případě s ústavním pořádkem.

[13] Ústavní soud nálezem sp. zn. II. ÚS 2216/14 potvrdil, že zhodnocení případných individuálních likvidačních dopadů odvodu se nelze domáhat v rámci řízení o stížnosti na postup plátce daně. Obecné soudy totiž nemohou s ohledem na princip dělby moci příliš extenzivním výkladem nahrazovat činnost zákonodárce a revidovat ustanovení § 237 daňového řádu tak, že by mu přisoudily úplně odlišný smysl zcela v rozporu se zněním zákona a s doktrínou. Není možné, aby soudní moc přiznávala plátci daně oprávnění, která mu mohou být dána pouze zákonem samotným. Takovou, *contra legem* jdoucí interpretaci nelze ospravedlnit ani odkazem na předchozí výzvy Ústavního soudu k ochraně vlastnického práva při solárním odvodu v některých specifických případech. Apel

pokračování

Ústavního soudu na hledání spravedlivého řešení učiněný v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 nelze chápat „jako výzvu soudní moci k ‚ohýbání‘ a nepřiměřené interpretaci právních norem obsažených v daňovém řádu, nýbrž jako výzvu dotčeným státním subjektům k přijetí takové právní úpravy, jež by umožňovala plátcí (respektive správci) daně či soudní moci zohlednit v určitých jasně daných případech skutečnost, že solární odvod má na poplatníka likvidační dopad.“ (nález sp. zn. II. ÚS 2216/14, bod 32). Bez ohledu na úvahy, zda má být apelu Ústavního soudu na dosažení spravedlivého řešení individuálních případů rdousícího efektu solárního odvodu vyhověno prostřednictvím nové právní úpravy, prostřednictvím prominutí daně či pomocí povolení posečkání úhrady daně, tak zůstává zřejmé, že v řízení o stížnosti na postup plátce daně, tj. cestou, kterou zvolila stěžovatelka, individuální dopady odvodu zohledňovat nelze.

[14] Stěžovatelčinu námitku ukazující na rozpor solárního odvodu s unijním právem Nejvyšší správní soud shledal nepřipustnou podle § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť ji stěžovatelka neuplatnila v řízení před městským soudem, ačkoliv tak učinit mohla. Nad rámec lze však dodat, že by nemohla být úspěšná ani v případě přípustnosti, neboť Nejvyšší správní soud se ve své rozhodovací praxi touto otázkou již mnohokrát v obdobných věcech zabýval a existenci rozporu s unijním právem neshledal (v podrobnostech viz např. rozsudek ze dne 20. prosince 2012, č. j. 1 Afs 80/2012 - 40 nebo ze dne 3. listopadu 2015, č. j. 6 Afs 152/2015-36, body 24-25, a judikaturu tam citovanou).

[15] Závěrem Nejvyšší správní soud uvádí, že napadené rozhodnutí městského soudu shledal plně přezkoumatelným. Městský soud své závěry formuloval zcela srozumitelně a dostatečným způsobem je odůvodnil. Nelze proto přisvědčit ani stěžovatelčině zcela obecné námitce o nepřezkoumatelnosti rozsudku městského soudu pro nedostatek důvodů.

IV. Závěr a náklady řízení

[16] Nejvyšší správní soud uzavírá, že městský soud věc posoudil správně a přezkoumatelným způsobem. Ze všech výše popsanych důvodů Nejvyšší správní soud podanou kasační stížnost v souladu s § 110 odst. 1 větou druhou s. ř. s. zhodnotil jako nedůvodnou a zamítl ji.

[17] O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl podle ustanovení § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch. Žalovanému, který měl úspěch ve věci, podle obsahu spisu žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 16. června 2016

Mgr. Jana Brothánková
předsedkyně senátu