



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců Mgr. Davida Hipšra a JUDr. Tomáše Foltase v právní věci žalobkyně: **jrprojekt, s. r. o.**, se sídlem U Habeše 800/11, Praha 5 - Stodůlky, zastoupena Mgr. Přemyslem Pechlátem, advokátem se sídlem Heydukova 505/3, České Budějovice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 6. 4. 2016, č. j. 3 Af 13/2014 – 36,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se žalobkyně domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 6. 4. 2016, č. j. 3 Af 13/2014 – 36, a věc byla vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Městský soud v Praze (dále také „městský soud“) napadeným rozsudkem zamítl žalobu, kterou se žalobkyně domáhala přezkoumání a zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 27. 3. 2014, č. j. 8349/14/5000-14203-702459, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a současně byla potvrzena rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu ze dne 5. 6. 2013, č. j. 214574/13/4000-17104-505133, ze dne 10. 6. 2013, č. j. 226832/13/4000-17104-505133, ze dne 26. 7. 2013, č. j. 343487/13/4000-17104-505133, ze dne 18. 12. 2013, č. j. 504876/13/4000-17104-505133, ze dne 18. 12. 2013, č. j. 504877/13/4000-17104-505133 a rozhodnutí ze dne 18. 12. 2013, č. j. 504879/13/4000-17104-505133, o zamítnutí stížností žalobkyně proti postupu plátce daně - společnosti ČEZ Prodej, s. r. o. (dále jen „plátce“).

Žalobkyně v žalobě namítala, že postup správce daně byl v její věci nezákonný, neboť se řídil ustanovením zákona, které je v rozporu s ústavním pořádkem, zavádí nepřipustnou nepravou retroaktivitu a je v rozporu s legitimním očekáváním žalobkyně. Došlo rovněž k porušení jejího práva na pokojné užívání majetku podle čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod.

Městský soud zdůraznil, že ústavností odvodu z elektřiny ze sluneční energie se již dříve zabýval Ústavní soud v nález ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl ÚS 17/11. Není proto na místě, aby městský soud postupoval analogicky k poukazovanému nálezu ve věci stavebního spoření. Přijetím novely zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů) nedošlo k nepřipustné retroaktivitě, nedošlo k zásahu do legitimního očekávání žalobce a zásah ze strany státu rovněž nebyl nepřiměřený. Naopak byl odůvodněn veřejným zájmem, neboť garance výše výnosů pro výrobce a návratnost investice byla ve svém důsledku zachována. Městský soud rovněž shledal nedůvodnými námitky o protiústavnosti a nepřiměřenosti zásahu do majetkové sféry žalobkyně a jejího práva vlastnit majetek. Neshledal opodstatněnými ani výhrady žalobkyně o porušení ústavně zakotvené zásady rovnosti.

S poukazem na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2003, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57, které bylo publikováno ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 3000/2014, městský soud konstatoval, že právní institut stížnosti není procesním nástrojem, který by umožnil správci daně přihlédnout v řízení o solárním odvodu ke konkrétním skutkovým okolnostem a v odůvodněných případech poskytnout poplatníkovi efektivní ochranu. Bránit se stanovenému odvodu stížností na postup plátce daně dle § 237 daňového řádu je proto liché. Správní orgány v takovém řízení posuzují toliko zákonnost postupu plátce daně. Nikoliv dopady do majetkové sféry žalobkyně. Žaloba směřovala v podstatě proti právní úpravě solárního odvodu a nikoliv proti nezákonnosti samotného rozhodnutí o něm. Pokud žalobkyně tvrdí, že na ni měl stanovený odvod likvidační dopad (rdousící efekt), nemohla být tato námitka účinně uplatněna v řízení podle § 237 daňového řádu ani v následném soudním řízení správním.

Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) včasnou kasační stížnost, kterou opřela o důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

Stěžovatelka především namítla, že městský soud pochybil, pokud neprovedl jí navržené důkazy prokazující, že byl pro ni stanovený odvod likvidační. Námitku rdousícího efektu přitom uplatnila nejen v soudním řízení správním, ale již v daňovém řízení. Nebyla však zkoumána ani vyslyšena jak městským soudem tak ani žalovaným. Majetkové poměry distributorů solární energie mají orgány finanční správy a potažmo soudy posuzovat individuálně s tím, zda stanovený odvod nezpůsobuje rdousící efekt. U stěžovatelky právě k tomuto rdousícímu efektu došlo. Proto se stěžovatelka domáhala doplnění dokazování (dopisem CZEPHO ze dne 11. 3. 2013, stanoviskem Evropské komise EU z 5. 11. 2011, fakturami za nákup materiálu na výstavbu FVE, znaleckým posudkem, účetní závěrkou stěžovatelky za roky 2010 - 2013, tabulkou návratnosti, pojistnou smlouvou, fakturami za výdaje na opravu a údržbu FVE za roky 2011 - 2013, dokladem o zaplacení dispečerského řízení a souvisejících oprav, výkazy příjmů z výroby

pokračování

za roky 2011 - 2013, smlouvou o úvěru s KB, a.s., doklady o splátkách úvěru, o úhradách do rezervního fondu, nájemními smlouvami k pozemkům FVE, fakturami za ceny elektřiny za roky 2011 - 2013 a výsledkem svědka - jednatele stěžovatelky). Rozsudek městského soudu je proto nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů nebo založený na jiné vadě řízení podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Městský soud podle stěžovatelky rovněž pochybil, pokud nerefletoval zjevný nesoulad v nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 ze dne 15. 5. 2012 a usnesení rozšířeného senátu sp. zn. 1 Afs 76/2013 ze dne 17. 12. 2013 a přesto se o oba při svém rozhodování opřel. Má totiž za to, že konstituční soud na rozdíl od soudu kasačního konstatoval, že v individuálních případech nelze vyloučit protiústavní dopad solárního odvodu na výrobce solární elektřiny, a to tehdy, pokud pro něj bude likvidační či zasahující samotnou jeho majetkovou podstatu. Ústavní soud zdůraznil, že po zákonodárci lze vyžadovat zajištění mechanismu, jenž umožní individuální přístup k výrobcům. Stěžovatelka je tak nadále přesvědčena, že právní úprava - novela zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů je právní úpravou protiústavní, a to jednak pro nepřipustnou retroaktivitu a jednak pro likvidační účinky na majetkovou podstatu stěžovatelky. Nesouhlasí též s názorem městského soudu, který, byť se ztotožnil s názorem Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 ze dne 15. 5. 2012, dospěl k názoru, že zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů není protiústavní a není nepřipustně retroaktivní. Na podporu svého názoru se dovolává nálezu Ústavního soudu ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10 ve věci státní podpory stavebního spoření. Nová právní úprava solárního odvodu není podle stěžovatelky v souladu se základními zásadami, na kterých je postaveno české daňové právo, ani s ústavním pořádkem České republiky, natož pak s evropskými právními normami.

Pro stěžovatelku je rovněž neakceptovatelný závěr městského soudu, že k zohlednění dopadů solárního odvodu je možné použít institut prominutí daně. Za současného právního stavu není institut prominutí daně v právním řádu podrobně upraven a žádný z orgánů veřejné moci tedy nemá fakticky možnost tento institut aplikovat. Soud nesmí v dané věci odmítnout jednat a rozhodovat, neboť takový postup znamená odnětí možnosti spravedlivého posouzení předmětné věci. Městský soud přesto neprovedl důkazy a nezkoumal, zda nedošlo k rdousícímu efektu.

Stěžovatelka rovněž mohla legitimně očekávat, že ze strany státu nedojde po splnění podmínek pro vznik nároku na podporu jí vyrobené elektřiny ze slunečního záření ke změně samotné podstaty nároku, na němž jsou výroba elektrické energie ze solárního záření, a celý solární obchod založeny. Na uvedeném ničeho nemění ani žalovaný a městským soudem zdůrazněný zájem společnosti na zachování stability cen energií a na nezvyšování veřejného dluhu.

Proto stěžovatelka namítla, že stanovený odvod je v rozporu též s evropským právem. Součástí primárního práva EU jsou totiž i poukazované zásady ochrany legitimního očekávání a právní jistoty. Zavedení solárního odvodu ze solární energie se tak stěžovatelce jeví jako diskriminační opatření, které je ve střetu se zásadou svobodného pohybu osob. Zavedením solárního odvodu došlo rovněž k porušení směrnic, které měly být implementovány do českého právního řádu, konkrétně směrnice 2001/77/ES o podpoře elektřiny vyrobené z obnovitelných zdrojů energie na vnitřním trhu s elektřinou,

2009/28/ES o podpoře využívání energie z obnovitelných zdrojů, a 2005/89/ES o opatřeních pro zabezpečení dodávek elektřiny a investic do infrastruktury. Ze všech uvedených důvodů proto stěžovatelka navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Odvolací finanční ředitelství uvedlo ve vyjádření ke kasační stížnosti, že postupovalo vůči stěžovateli v souladu s platnou a účinnou právní úpravou. Byly naplněny zákonné podmínky pro odvod za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření, a proto plátce daně srazil poplatníkovi zákonem předepsaný odvod. Ústavní soud judikoval, že zavedení odvodu neodporuje ústavnímu pořádku. Argumenty kasační stížnosti považuje za obecné, nesměřující vůči napadeným rozhodnutím, nýbrž polemizující s platnou právní úpravou a závěry Ústavního a Nejvyššího správního soudu. Navrhlo proto, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížnosti napadený rozsudek městského soudu při vázanosti rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není opodstatněná.

Stěžovatelka podala kasační stížnost nejen z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., ale také z důvodu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., tedy pro nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, případně jinou vadu řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Pokud jde o tvrzenou nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu, Nejvyšší správní soud konstatuje, že jde o vlastnost rozhodnutí správního soudu, ke které by byl povinen přihlížet z úřední povinnosti. Má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný a jak uvažil o pro věc zásadních skutečnostech (uplatněných žalobních bodech), resp. jakým způsobem postupoval při posuzování těchto skutečností. Uvedené pak musí nalézt svůj odraz v odůvodnění soudního rozhodnutí. Je tomu tak proto, že jen prostřednictvím odůvodnění lze dovodit, z jakého skutkového stavu správní soud vyšel a jak o něm uvažil. Co do rozsahu přezkoumávání správního rozhodnutí (po věcné stránce) je správní soud, nestanoví-li zákon jinak (srov. § 75 odst. 2 s. ř. s. v návaznosti na § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s.), vázán dispoziční zásadou. Z rozsudku musí být patrné, jak se správní soud vypořádal se vznesenými žalobními body a k nim se vztahující zásadní žalobní argumentací. Ponechat stranou nelze ani okolnost, že odůvodnění soudního rozhodnutí v podstatě předurčuje možný rozsah opravného prostředku vůči němu ze strany účastníků řízení (kasační stížnosti).

Z napadeného rozsudku městského soudu je bezpečně zřejmé, že městský soud posuzoval zákonnost napadeného rozhodnutí odvolacího finančního ředitelství v mezích podané správní žaloby stěžovatelky. Z uvedeného rozsudku vyplývá, z jakého skutkového stavu městský soud vyšel, jak vyhodnotil pro věc rozhodné skutkové okolnosti a jak je následně právně posoudil. Z rozsudku je rovněž patrné, z jakých důvodů má městský soud za to, že ob stojí žalobou napadené rozhodnutí žalovaného, resp. proč má městský soud vyslovené právní závěry odvolacího správního orgánu za příléhavé a naopak, z jakých důvodů jsou žalobní námitky stěžovatelky liché. Městský soud také dostatečně

pokračování

srozumitelně vyslovil svůj názor, že stěžovatelce stanovené odvody nebyly protiústavní, ale v souladu se zákonem i ústavním pořádkem. Přílehavě se při tom opřel o závěry Ústavního soudu vyslovené v nálezu pléna ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/2011. Zcela opodstatněně zdůraznil i postavení správního soudu, který je v této věci soudem přezkumným a nikoliv nalézacím. Vysvětlil, proč nepřistoupil k dokazování stěžovatelkou navrhovanými důkazy. Z předchozích judikатурních závěrů Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu v obdobných věcech jednoznačně vyplývá, že posuzování otázky, zda jsou odvody pro stěžovatelku likvidační či nikoliv (zda mají rdousící efekt) jednak náleží *a priori* do daňového řízení a jednak není na pořadu při posuzování zákonnosti rozhodnutí k námitkám proti postupu plátce daně dle § 237 odst. 3 daňového řádu. Nelze proto tvrdit, že by byl z tohoto důvodu rozsudek městského soudu nepřezkoumatelný.

Klíčovou právní otázkou je v dané věci posouzení, zda lze konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie zohlednit v řízení o stížnosti na postup plátce daně nebo v navazujícím soudním řízení a zda je tvrzení a doložení těchto dopadů součástí důkazního břemene stěžovatelky, nebo je povinností správce daně či správního soudu v řízení o žalobě.

Nejvyšší správní soud v minulosti opakovaně ve svých rozhodnutích konstatoval, že úprava solárního odvodu je v obecné rovině v souladu s ústavním pořádkem. Vycházel přitom z odůvodnění nálezů sp. zn. Pl. ÚS 17/11, ze dne 15. 5. 2012, který je dostupný na www.nalus.usoud.cz, jímž Ústavní soud zamítl návrh skupiny senátorů na zrušení části zákona o podpoře výroby elektřiny obsahující úpravu solárního odvodu. Zároveň však Nejvyšší správní soud uvedl, že v některých případech 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, které jsou dostupné na www.nssoud.cz). Byť Nejvyšší správní soud explicitně nevyslovil požadavek na vedení dokazování o možném rdousícím efektu v řízení o stížnosti na postup plátce daně, případně v následném soudním řízení, z jeho argumentace obsažené v uvedených rozhodnutích je patrný předpoklad, že by při řádném uplatnění námítky 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.

Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 – 57, dospěl k závěru, že konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie nelze věcně zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně, ani v soudním řízení, které na ně navazuje. Mimo jiné zdůraznil, že „*stížnost dle § 237 daňového řádu představuje specifický prostředek obrany poplatníka vůči plátcovi daně při uplatňování srážkové dani. 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 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, což ostatně konstatoval v bodu 89 nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 sám Ústavní soud.“

Podle právního názoru rozšířeného senátu je pokyn Ústavního soudu zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu v individuálních případech za stávající právní úpravy věcně proveditelný jen prostřednictvím institutu prominutí daně dle § 260 daňového řádu v návaznosti na § 259 daňového řádu. Rozšířený senát zdůraznil, že „rozhodnutí o prominutí solárního odvodu je za stávající zákonné úpravy jediným institutem, jehož prostřednictvím výkonná moc dostojí výslovnému pokynu Ústavního soudu a splní tak povinnost uplatnit individuální přístup k jednotlivým výrobcům, kteří se nacházejí ve výjimečné situaci předvídané nálezem sp. zn. Pl. ÚS 17/11.“

Městský soud proto správně zamítl žalobu stěžovatelky, neboť v obecné rovině je úprava solárního odvodu v souladu s ústavním pořádkem a v konkrétní rovině nemohly správní orgány žádným způsobem v přezkoumávaných věcech zohlednit dopady solárních odvodů na stěžovatelku v řízení o stížnostech na postup plátce daně. Nemohl tak tím spíše učinit ani městský soud v řízení o žalobě.

Rozsudek městského soudu není nezákonný z důvodů namítaných v kasační stížnosti. Právní úprava zakládající solární odvod není protiústavní normou, není ani založena na nepřipustné retroaktivitě. Rovněž nedošlo v přezkoumávaném řízení k hrubému a citelnému zásahu do práva stěžovatelky na pokojné užívání majetku, či práva na legitimní očekávání.

Nejvyšší správní soud proto z uvedených důvodů neshledal, že by napadený rozsudek městského soudu trpěl stěžovatelkou vytýkaným nesprávným posouzením právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Jde-li o námitku stěžovatelky, že stanovený odvod je v rozporu s evropským právem, Nejvyšší správní soud konstatuje, že jde ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s. o nepřipustnou námitku. Podle § 104 odst. 4 s. ř. s. není kasační stížnost přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 22. 9. 2004, č. j. 1 Azs 34/2004 - 49, dostupném na www.nssoud.cz, vyslovil, že: „Ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. in fine brání tomu, aby stěžovatel v kasační stížnosti uplatňoval jiné právní důvody, než které uplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáváno, ač tak učinit mohl; takové námitky jsou nepřipustné. Ustanovení § 109 odst. 4 s. ř. s. naproti tomu brání tomu, aby se poté, co bylo vydáno přezkoumávané rozhodnutí, uplatňovaly skutkové novoty. K takto uplatněným novým skutečnostem soud při svém rozhodování nepřiblíží“. Námitku, že stanovený odvod je v rozporu s evropským právem, stěžovatelka neuplatnila v žádném žalobním bodě již v řízení před městským soudem, jehož rozhodnutí má být nyní Nejvyšším správním soudem přezkoumáno, ač tak mohla učinit. Neumožnila tak městskému soudu, aby skrze tuto námitku a použité argumenty posoudil v uvedeném směru zákonnost napadeného

pokračování

rozhodnutí. Nejvyšší správní soud se proto z důvodu nepřipustnosti blíže nezabýval touto stížní námitkou.

S poukazem na shora uvedené důvody zamítl Nejvyšší správní soud kasační stížnost, neboť není důvodná (§ 110 odst. 1 poslední věta s. ř. s.). Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, neboť neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o nákladech řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s., za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, úspěšnému správnímu orgánu nevznikly podle obsahu spisu žádné náklady v řízení o kasační stížnosti. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 9. června 2016

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu

v. z. Mgr. David Hipšr