



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Zdeňka Kühna, soudkyně Daniely Zemanové a soudce Miloslava Výborného v právní věci žalobkyně: **ENERGY INVESTMENT s.r.o.**, se sídlem Vodičkova 1935/38, Praha 1, zastoupené Mgr. Hynkem Peroutkou, advokátem se sídlem Karlovo nám. 671/24, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 18. 11. 2011, č. j. 9764/11-1200-501918, ze dne 31. 7. 2012, č. j. 8638/12-1200-501918, rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 6. 2013, č. j. 16242/13/5000-14203-706599, rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 21. 9. 2012, č. j. 10408/12-1200-501918, a ze dne 20. 11. 2012, č. j. 12712/12-1200-501918, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudkům Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 7. 10. 2013, č. j. 15 Af 166/2011-37, a ze dne 18. 12. 2013, č. j. 15 Af 357/2012-35, č. j. 15 Af 126/2013-40, č. j. 15 Af 397/2012-39 a č.j. 15 Af 10/2013-38,

**t a k t o :**

- I. Věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 9 Afs 106/2013, 9 Afs 153/2013, 9 Afs 154/2013, 9 Afs 155/2013 a 9 Afs 156/2013 **se spojují** ke společnému projednání s tím, že nadále budou vedeny pod sp. zn. 9 Afs 106/2013.
- II. Kasační stížnosti **se zamítají**.
- III. Žádný z účastníků řízení **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Vymezení věci**

[1] Žalobkyně se žalobami podanými u Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“) domáhala zrušení v záhlaví označených rozhodnutí žalovaného, resp. Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „původní žalovaný“), jimiž byla zamítnuta odvolání a potvrzena

rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně (dále jen „správce daně“) o stížnostech na postup plátce daně společnosti ČEZ Distribuce, a. s., při výběru odvodu z elektřiny ze slunečního záření (dále „solární odvod“ či jen „odvod“) podle § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů).

[2] S účinností zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ke dni 1. 1. 2013 se žalovaným namísto původně žalovaného stalo v řízeních navazujících na rozhodnutí Finančního úřadu v Ústí nad Labem Odvolací finanční ředitelství.

[3] Krajský soud, vycházející ze závěrů pléna Ústavního soudu vyjádřených v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, č. 220/2012 Sb., žaloby v záhlaví označenými rozsudky zamítl.

[4] Proti těmto rozsudkům podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) ze shodných důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), kasační stížnosti. Stěžovatelka předně uvedla, že v jejím případě měl solární odvod likvidační (rdousící) efekt ve smyslu shora citovaného nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, jelikož při jeho zavedení, resp. výběru, nebude dosaženo zákonem garantované patnáctileté návratnosti investice a garantované výše výnosů po tuto dobu. Touto otázkou se však krajský soud vůbec nezabýval, ačkoli v řízení o žalobách stěžovatelka existenci rdousícího tvrzení nejen tvrdila, ale i dokládala. Stěžovatelka dále vyjádřila nesouhlas s tím, že měla tvrzený rdousící efekt solárního odvodu dokazovat již v daňových řízeních, neboť správní orgány musí postupovat v souladu se zákony [§ 5 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“)] a nemají pravomoc posuzovat jejich ústavnost, přičemž daňová řízení byla ukončena ještě před vydáním nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11). Správní orgány tudíž nemohly otázku rdousícího efektu vůbec posuzovat. Poukaz krajského soudu na § 75 s. ř. s., dle kterého soud rozhoduje podle skutkového a právního stavu věci, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, by na posuzovaný případ neměl být aplikovatelný, neboť vytváří argumentaci „kruhem“, v níž *„daňové i soudní orgány odmítají posoudit individuální situaci stěžovatele s odvoláním se na různá ustanovení platných zákonů“*. Stěžovatelka (vyjma kasační stížnosti ve věci sp. zn. 9 Afs 106/2013) dále uvedla, že nerozumí tomu, proč byla krajským soudem v odůvodnění napadených rozsudků upozorňována na možnost uplatnit žádost o prominutí daně, neboť zákon institut individuálního prominutí daně nezná (muselo by se tak jednat o akt ministra financí ve vztahu ke všem subjektům, jichž se solární odvod týká). Stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadené rozsudky krajského soudu i správních orgánů a věc vrátil správci daně k dalšímu řízení. Stěžovatelka rovněž navrhla, aby Nejvyšší správní soud uložil žalovanému povinnost zaplatit jí náhradu nákladů řízení.

[5] Stěžovatelka byla připsy ze dne 7. 2. 2014 Nejvyšším správním soudem upozorněna na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013-57, ve věci MGP 2, dopadající na projednávanou věc.

[6] V replikách k uvedeným připsům ze dne 7. 2. 2014 stěžovatelka zopakovala některé své námitky uvedené v kasační stížnosti a dodala, že konkrétní individuální dopady solárního dopadu by měly být posuzovány v soudním řízení, neboť *„dle nyní účinné právní úpravy nelze žádostem o prominutí solární daně v individuálních případech vyhovět.“*

[7] Žalovaný ve vyjádřeních ke kasačním stížnostem uvedl, že žalovaný, resp. původní žalovaný, i správce daně postupovali v posuzovaných věcech v souladu se zákonem, přičemž se ztotožnil se závěry uvedenými v napadených rozsudcích krajského soudu i v nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Žalovaný zároveň (vyjma vyjádření ke kasační stížnosti ve věci sp. zn. 9 Afs 106/2013) poukázal na shora citované usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ve věci MGP 2.

pokračování

[8] Bližší rozvedení argumentace účastníků vzhledem k jejich vzájemné znalosti potřebné není.

[9] Podle § 39 odst. 1 s. ř. s., za použití § 120 s. ř. s., samostatné kasační stížnosti proti rozhodnutím, která spolu skutkově souvisejí, může předseda senátu usnesením spojit ke společnému projednání. V projednávaných věcech je kasačními stížnostmi požadováno přezkoumání v záhlaví označených rozsudků krajského soudu, jimiž byly zamítnuty žaloby proti rozhodnutím žalovaného, resp. původního žalovaného, která nevykazují s výjimkou časových období výběru odvodu žádnou podstatnou odlišnost. Skutková i právní souvislost projednávaných kasačních stížností je tak dána nejen totožností účastníků řízení, ale i dle stěžovatelky spornou právní otázkou, kterou je posuzování rdousícího efektu solárního odvodu; důvody (okruhy námitek) obsažené v jednotlivých kasačních stížnostech jsou přitom shodné. Pro uvedené rozhodl Nejvyšší správní soud samostatné kasační stížnosti spojit ke společnému projednání. Z důvodu procesní ekonomie tak učinil výrokem I. tohoto rozsudku.

## II.

### Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[10] Nejvyšší správní soud nenalezl žádné formální vady či překážky projednatelnosti kasačních stížností, a proto přezkoumal v záhlaví označené rozsudky krajského soudu v rozsahu a v rámci kasačními stížnostmi uplatněných důvodů, zkoumaje přitom, zda napadená rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Nedůvodné kasační stížnosti zamítl na základě úvah dále vyložených.

[11] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudků krajského soudu, jejíž důvodnost by sama o sobě postačovala k jejich zrušení. Ve své ustálené judikatuře mnohokrát Nejvyšší správní soud konstatoval, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný, jak uvážil o pro věc podstatných skutečnostech, resp. jakým způsobem rozhodné skutečnosti posoudil (srov. např. rozsudek ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, publikovaný pod č. 133/2004 Sb. NSS). V napadených rozhodnutích krajského soudu žádný z výše uvedených požadavků neabsentoval. Krajský soud přehledně popsal rozhodný skutkový stav a s žalobními námitkami se řádně a srozumitelně vypořádal. Na uvedeném nic nemění ani fakt, že jeho závěry je zapotřebí ve světle usnesení rozšířeného senátu ve věci MGP 2 korigovat.

[12] Podstatou kasačních stížností je polemika stěžovatelky s rozhodnutími krajského soudu, nakolik měl být rdousící efekt solárního odvodu prokázán v daňovém řízení, resp. zda se touto otázkou měl zabývat krajský soud sám. S ohledem na shora citované usnesení rozšířeného senátu ve věci MGP 2 je však tato otázka v nynější věci nadbytečná. V tomto rozhodnutí dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie nelze zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně (§ 237 daňového řádu), ani v soudním řízení, které na ně navazuje. Pokyn Ústavního soudu zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu v individuálních případech je za stávající právní úpravy proveditelný jen prostřednictvím institutu prominutí daně dle § 260 v návaznosti na § 259 daňového řádu.

[13] Rozšířený senát v odst. 40. usnesení ve věci MGP 2 upozornil, že „*Nejvyšší správní soud rozhodoval již bezmála stovku případů, ve kterých se žalobci pokoušeli dovést likvidační účinky solárního odvodu. Všechny případy byly posuzovány žalovaným správcem daně paušálně, s odkazem na aplikovatelnou právní úpravu a neexistenci žádné výjimky pro nesražení či nerybrání odvodu. Krajské soudy pak jejich žaloby typicky zamítaly pro nepředložení dostatečně konkrétních tvrzení a důkazů prokazujících likvidační účinky odvodu. 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 vskatku s ohledem na konkrétní okolnosti jejich případu protiústavně zasazeno.“*

[14] Je nepochybné, že judikatura nemůže nepodléhat vývoji. Je třeba ji změnit mj. v situacích, kdy se určité judikatorně vytvořené řešení ukáže jako nefunkční, vyvolávající v praxi problémy. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v jiném svém rozhodnutí, „[a]rgument požadavkem právní jistoty, a tedy tím, že stálá aplikační praxe je či může být hodnotou sama o sobě, jistě má svoji váhu. Stabilní aplikační praxe zajišťuje dostatečnou předvídatelnost právní regulace, snižuje transakční náklady účastníků právních vztahů a umožňuje lepší plánování jejich jednání. Proto obvykle platí, že čím déle byl určitý výklad zákona aplikován, tím silnější musí být důvody pro změnu takové aplikační praxe, neboť tím více je změnou dotčena právní jistota. Soudy jsou však povolány k tomu, aby nalézaly právo, tj. hledaly a nacházely pomocí právní argumentace jeho „správný“ obsah, přičemž – systémově vzato – v úvahu se nabízející interpretační alternativy musí být vždy možno seřadit podle míry jejich přesvědčivosti a pouze jedna jediná může být shledána za daných okolností nejpersvědčivější. Změna judikatury je proto namístě vždy, dospěje-li soud k závěru, že dosud aplikovaná interpretační alternativa není správná, tj. že je z dobrých důvodů méně přesvědčivá než jiné nabízející se interpretace a že i při zohlednění hodnoty, kterou za daných okolností i se zohledněním délky dosavadní aplikační praxe, od níž se má ustoupit, představují právní jistota a s ní spojený zájem na stabilitě právních (a tedy společenských) vztahů, nelze dosavadní interpretaci přesvědčivě hájit“ (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 5. 2010, čj. 4 Ads 77/2007-91, publikované pod č. 2112/2010 Sb. NSS, odst. 37.).

[15] V citované pasáži (zde v odst. [13] shora) svého usnesení rozšířený senát vysvětlil, že třebaže již rozhodoval bezmála stovku případů, dosavadní průběh řízení v těchto věcech těžko může založit legitimní očekávání výrobců elektrické energie v další aplikaci téže judikatury, a to pro její zjevnou neefektivnost danou absencí její opory v psaném právu. Jak rozšířený senát podrobně vysvětlil, stížnost dle § 237 daňového řádu představuje specifický prostředek obrany poplatníka vůči plátcí daně při uplatňování srážkové daně. Stížnost 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 snad však tento institut aplikoval na solární odvod pouze přiměřeně a žádost o vysvětlení adresovaná plátcí byla jen jakýmsi formálním mezikrokem 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 využívání obnovitelných zdrojů. 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. Totéž ostatně konstatoval v odst. 89. nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 sám Ústavní soud. Bylo by z ústavního hlediska a s ohledem na požadavky dělby moci přinejmenším problematické, aby neexistenci psané právní úpravy nahradila bez dalšího moc soudní (srov. odst. 38. a 39. usnesení ve věci MGP 2).

[16] Rozšířený senát interpretoval detailně nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, ale též další judikaturu Ústavního soudu. Přitom dospěl k závěru, že příkaz Ústavního soudu posoudit případné excesivní individuální dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie dopadá nejen na soudy, ale též na zákonodárce a exekutivu. Na prvním místě přichází v úvahu změna zákona, včetně obecného vymezení podmínek rdousícího efektu solárního odvodu tak, jak naznačil Ústavní soud. Bez takovéto změny pak leží povinnost na ministrovi financí, aby „rozhodnutím“ dle § 260 daňového řádu vymezil obecně okruh případů, ve kterých jsou účinky solárního odvodu již protiústavní. Paušální uplatnění solárního odvodu totiž může při konkrétních skutkových okolnostech způsobovat značné nesrovnalosti ve smyslu § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu, které mohou dosahovat v konkrétních případech dokonce likvidačních účinků a vést k protiústavnosti odvodu.

pokračování

[17] Právě z těchto důvodů rozšířený senát v odst. 56. usnesení ve věci MGP 2 dovedl, že „[r]ozhodnutí 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 náležením sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Úvaha ministra financí, zda takové rozhodnutí vydat či nevydat, se proto nemůže odehrávat ve sféře ‚absolutního‘ správního uvážení.“

[18] Pro úplnost Nejvyšší správní soud dodává, že nelze konstatovat, že by rozšířený senát ponechal stěžovatelku bez jakékoliv procesní ochrany, zcela v libovůli ministra financí. Jak totiž uvedl rozšířený senát v odst. 57. usnesení ve věci MGP 2, „[e]ventuální nečinnost moci výkonné by dokonce mohla nabýt podobu nečinnosti protiústavní a nemohla by zůstat bez soudní sankce“ [v tomto aspektu odkázal rozšířený senát na povinnost soudní moci v případě dlouhodobé nečinnosti normotvůrce vyplnit protiústavní mezeru v právu namísto normotvůrce - srov. náleze ze dne 28. 2. 2006 sp. zn. Pl. ÚS 20/05 (N 47/40 SbNU 389; č. 252/2006 Sb.)].

[19] Od právní argumentace vyjádřené v citovaném usnesení rozšířeného senátu (causa MGP 2) nemá ani v nyní projednávaných věcech Nejvyšší správní soud důvod se odchylovat, neboť ji považuje za zcela souladnou nejen s relevantní zákonnou úpravou, ale především též s judikatorními závěry Ústavního soudu vyjádřenými v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Nadto Nejvyšší správní soud uvádí, že Ústavní soud závěry obsažené v usnesení rozšířeného senátu ve věci MGP 2 již aproboval např. v usneseních ze dne 30. 1. 2014, sp. zn. III. ÚS 3177/13, ze dne 27. 2. 2014, sp. zn. I. ÚS 3323/13, a ze dne 5. 3. 2014, sp. zn. IV. ÚS 3204/13.

### III.

#### Závěr a náklady řízení

[20] Souhrnně lze k věci konstatovat, že správce daně i žalovaný, resp. původní žalovaný, dospěli procesně bezvadným způsobem k závěrům respektujícím relevantní zákonnou úpravu; práva stěžovatelky nebyla v daňových řízeních ani v rozhodnutích jimi završenými nikterak zkrácena Krajský soud následně podané žaloby správně a s dostatečným odůvodněním zamítl, a to aniž by se při svém rozhodování dopustil jakéhokoliv pochybení způsobitelného přivodit zrušení stěžovaných rozsudků.

[21] Pro uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnosti nejsou důvodné, a proto je dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s.

[22] Vzhledem k tomu, že stěžovatelka neměla ve věci úspěch a žalovanému nevznikly náklady nad rámec jeho úřední činnosti, nemají účastníci dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., právo na náhradu nákladů řízení.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 14. května 2014

Zdeněk Kühn  
předseda senátu