



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: **HAMRENERGY, s. r. o.**, se sídlem Břevniště 34, Hamr na Jezeře, zast. JUDr. Jakubem Hájkem, advokátem se sídlem Václavské náměstí 832/19, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobách proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 13. 7. 2012, č. j. 8173/12-1200-506330, ze dne 18. 11. 2011, č. j. 10400/11-1200-506330, a ze dne 21. 2. 2012, č. j. 2000/12-1200-506330, v řízení o kasačních stížnostech žalobkyně proti rozsudkům Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 18. 11. 2013, č. j. 15 Af 334/2012-50, č. j. 15 Af 183/2011-62 a č. j. 15 Af 139/2012-56,

**t a k t o :**

- I. Věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 9 Afs 132/2013, 9 Afs 137/2013 a 9 Afs 138/2013 **se spojují** ke společnému projednání s tím, že nadále budou vedeny pod sp. zn. 9 Afs 132/2013.
- II. Kasační stížnosti **se zamítají**.
- III. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasačních stížnostech.

**O d ů v o d n ě n í :**

I.

**Vymezení věci, obsah kasačních stížností, vyjádření žalovaného a repliky k nim podané**

[1] Žalobkyně se žalobami podanými u Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“) domáhala zrušení v záhlaví označených rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „původní žalovaný“), jimiž byla zamítnuta odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně 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), b) 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. Stěžovatelka dále vyjádřila nesouhlas s tím, že by v této otázce neunesla břemeno tvrzení a důkazní. Pokud správní orgány zcela rezignovaly na svou zákonnou povinnost řádně zjistit skutkový stav věci, měl se tvrzeným rdousícím efektem solárního odvodu zabývat krajský soud. Protiústavnost solárního odvodu stěžovatelka namítala již v daňových řízeních. Původní žalovaný se přitom námitkou rdousícího efektu (byť rozhodoval až po vydání citovaného nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11) vůbec nezabýval a jeho rozhodnutí jsou tudíž nepřezkoumatelná. Pokud pak krajský soud shledal napadená rozhodnutí původního žalovaného přezkoumatelnými, neboť stěžovatelka dle jeho názoru námitku rdousícího efektu neuplatnila, zatížil nepřezkoumatelností i své rozsudky. Stěžovatelka navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadené rozsudky krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalším řízením.**

[5] Žalovaný ve vyjádřeních ke kasačním stížnostem uvedl, že on i správce daně v posuzovaných věcech postupovali v souladu se zákonem, přičemž ohledně otázky posuzování tzv. rdousícího efektu poukázal na usnesení rozšířeného senátu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013-57, ve věci MGP 2 s. r. o., dle kterého je možné zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu v individuálních případech za stávající právní úpravy jen prostřednictvím institutu prominutí daně dle § 260 v návaznosti na § 259 daňového řádu.

[6] V replikách k vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti (podaných pouze ve věcech sp. zn. 9 Afs 132/2013 a sp. zn. 9 Afs 137/2013) stěžovatelka uvedla, že přijetí závěrů obsažených v citovaném usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ve věci MGP 2 s. r. o., by „*znamenal, že za daného právního stavu neexistuje procesní prostředek, jež prostřednictvím by bylo možné se bránit individuálním dopadům Odvodu na konkrétní výrobce elektrické energie a těmito individuálními dopady Odvodu se zabývat.*“

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

[8] 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 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 zcela shodné. Pro uvedené rozhodl Nejvyšší správní soud samostatné kasační stížnosti spojit ke společnému projednání. Z důvodu procesní ekonomie tak učinil výrokem I. tohoto rozsudku.

pokračování

## II.

### Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[9] 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 přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Nedůvodné kasační stížnosti zamítl na základě úvah dále vyložených.

[10] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudků krajského soudu, jejíž důvodnost by sama o sobě postačovala k jejich zrušení. Nejvyšší správní soud i s přihlédnutím ke své dřívější judikatuře konstatuje, 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. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, publikovaný pod č. 133/2004 Sb. NSS). Nejvyšší správní soud přitom neshledal, že by v napadených rozhodnutích krajského soudu absentoval některý z výše uvedených požadavků. Krajský soud přehledně popsal rozhodný skutkový stav a s žalobními námitkami se řádně a srozumitelně vypořádal.

[11] Podstatou kasačních stížností je polemika stěžovatelky s rozhodnutími krajského soudu, nakolik byl v daňovém řízení prokázán rdousící efekt solárního odvodu, resp. zda správce daně v této souvislosti dostatečně zjistil skutkový stav věci, popř. zda se touto otázkou měl zabývat krajský soud sám. S ohledem na shora citované usnesení rozšířeného senátu ve věci MGP 2 s. r. o. je však tato otázka v nynější věci nadbytečná. V tomto rozhodnutí dospěl rozšířený senát 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.

[12] Rozšířený senát v bodě 40. usnesení ve věci MGP 2 s. r. o. 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 nevybrání 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 vskutku s ohledem na konkrétní okolnosti jejich případu protiústavně zasazeno.*“

[13] Je nepochybné, že judikatura není neměnná. Je třeba ji změnit mj. v situacích, kdy se určité judikaturou vytvořené řešení ukáže jako nefunkční, vyvolávající v praxi problémy. Jak uvedl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu 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. Stablní 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 nejpřesvědčivější. 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, bod 37).*

[14] V citované pasáži (odst. [12] 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. Nejde jen o zjevnou neefektivnost stávajícího judikaturního přístupu. Tato neefektivnost je dána v podstatě tím, že stávající judikatura neměla oporu v psaném právu. Jak rozšířený senát podrobně vysvětlil, stížnost dle § 237 daňového řádu představuje specifický prostředek obrany poplatníka vůči plátcí daně při uplatňování srážkové dani. 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, což ostatně konstatoval v bodu 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 (body 38. a 39. usnesení ve věci MGP 2 s. r. o.).

[15] 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.

[16] Bylo by v rozporu s principem dělby moci, pokud by bez dalšího vymezila v obecnosti podmínky rdousícího efektu ve smyslu nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 moc soudní. Zákon umožňuje ministrovi financí celou věc v obecnosti vyřešit v souladu s nálezem Ústavního soudu. Za těchto okolností by aktivita justice nemohla bez dalšího ochránit dotčená základní práva výrobců elektrické energie.

[17] Právě z těchto důvodů rozšířený senát v bodě 56. usnesení ve věci MGP 2 s. r. o. dovodil, 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 nálezem

pokračování

*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] Není ani pravda, že by rozšířený senát ponechával stěžovatelku bez jakékoliv procesní ochrany, zcela v libovůli ministra financí. Jak totiž uvedl rozšířený senát v bodě 57. usnesení ve věci MGP 2 s. r. o., „[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 s. r. o.) 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.

[20] Souhrnně lze k věci konstatovat, že žalovaný, resp. původní žalovaný, dospěl 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 způsobilého přivodit zrušení stěžovaných rozsudků.

### III.

#### Závěr a náklady řízení

[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 9. dubna 2014

Zdeněk Kühn  
předseda senátu