

Spis 2 Afs 93/2013 byl spojen se spisem číslo 2 Afs 92/2013 a pod touto spisovou značkou bylo rozhodnuto takto:

2 Afs 92/2013 – 30



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **FVS Žamberk, s. r. o.**, se sídlem Tyršova 283, Žamberk, zast. Mgr. Sandrou Podskalskou, advokátkou se sídlem Údolní 33, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 31. 5. 2012, č. j. 5267/12-1200-501918, ze dne 11. 10. 2012, č. j. 10787/12-1200-501918, a ze dne 20. 11. 2012, č. j. 12705/12-1200-501918, v řízení o kasačních stížnostech žalobce proti rozsudkům Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 10. 2013, č. j. 15 Af 317/2012 - 40 a č. j. 15 Af 416/2012 - 62,

t a k t o :

- I.** Věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 2 Afs 92/2013 a 2 Afs 93/2013 **se spojují** ke společnému projednání a nadále budou vedeny pod sp. zn. 2 Afs 92/2013.
- II.** Kasační stížnosti **se zamítají**.
- III.** Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasačních stížnostech.

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudky ze dne 30. 10. 2013, č. j. 15 Af 317/2012 - 40, č. j. 15 Af 416/2012 - 62, zamítl Krajský soud v Ústí nad Labem žaloby podané žalobcem (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 31. 5. 2012, č. j. 5267/12-1200-501918, ze dne 11. 10. 2012, č. j. 10787/12-1200-501918, a ze dne

20. 11. 2012, č. j. 12705/12-1200-501918, kterými byla zamítnuta jeho odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně ze dne 24. 11. 2011, č. j. 184121/11/178913501506, ze dne 9. 1. 2012, č. j. 1930/12/178913501506, ze dne 9. 1. 2012, č. j. 1942/12/178913501506, ze dne 10. 2. 2012, č. j. 24415/12/178913501506, ze dne 7. 3. 2012, č. j. 42446/12/178913501506, ze dne 4. 4. 2012, č. j. 94344/12/178913507710, ze dne 21. 5. 2012, č. j. 130283/12/178913507710, ze dne 6. 7. 2012, č. j. 146057/12/178913507710, ze dne 13. 7. 2012, č. j. 148965/12/178913507710, ze dne 24. 8. 2012, č. j. 168739/12/178913507710, ze dne 24. 8. 2012, č. j. 168749/12/178913507710, ze dne 1. 10. 2012, č. j. 175237/12/178913507710, ze dne 1. 10. 2012, č. j. 175352/12/178913507710, a ze dne 1. 10. 2012, č. j. 176435/12/178913507710. Těmito rozhodnutími byly zamítnuty stížnosti stěžovatele na postup plátce daně (společnost ČEZ Distribuce, a. s.) při výběru odvodu z elektřiny ze slunečního záření 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).

Krajský soud v odůvodnění rozsudků odkázal na závěry Ústavního soudu, který se ústavností odvodu zakotveného v § 7a až § 7i zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů zabýval a v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, vyslovil, že tento odvod je v souladu s ústavním pořádkem. Zároveň však zdůraznil nutnost individuálního posouzení každého případu. Podle krajského soudu může důkazní prostředky k prokázání dopadu solárního odvodu daňový subjekt navrhnout jak v řízení o stížnosti na postup plátce daně, tak i v odvolání [§ 112 odst. 1 písm. e) zákona č. 280/2009, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „daňový řád“) a dokonce i poté, tj. až do doby, kdy je o odvolání rozhodnuto (§ 115 odst. 2 daňového řádu). Pokud daňový subjekt tuto možnost nevyužije, nemůže pak již rozhodnutí finančních orgánů z této skutečnosti vycházející následně zpochybňovat v řízení před soudem tím, že bude dodatečně navrhnout provedení důkazů, které mohl uplatnit v daňovém řízení. Řízení před soudem totiž nemůže nahrazovat řízení před orgánem finanční správy. K tomu, aby stěžovatel mohl před soudem úspěšně uplatnit své námitky, že bylo některé z ustanovení právní úpravy odvodu v jeho případě aplikováno nezákonně či protiústavně, musí dát správci daně, potažmo odvolacímu orgánu, možnost zabývat se jeho situací a tvrzeními, které je povinen i řádně doložit. Stěžovatel tak musí s ohledem na specifika daňového řízení (odvod je daní ve smyslu daňového řádu) prokázat, že se v jeho případě jedná o likvidační, rdousící efekt odvodu ve smyslu závěrů Ústavního soudu. Stěžovatel neunesl v daňových řízeních své břemeno tvrzení a břemeno důkazní. S ohledem na výše uvedené soud nepřikročil, v souladu s ustanovením § 52 s. ř. s., k dokazování prostřednictvím tabulky pro modelový výpočet návratnosti investice a dalších dokumentů navržených stěžovatelem, a to pro nadbytečnost důkazu, neboť své břemeno má primárně plnit daňový subjekt v dokazování, které vede správce daně. Krajský soud tak dospěl k závěru, že žaloby nejsou důvodné, a proto je zamítl.

Proti těmto rozsudkům brojil stěžovatel kasačními stížnostmi odkazujícími na důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel v úvodu obsahově takřka shodných kasačních stížností polemizuje s krajským soudem, že měl již v daňových řízeních prokazovat rdousící efekt solárního odvodu ve svém případě. Tento pojem zavedl svým nálezem sp. zn. Pl. ÚS 17/11 až Ústavní soud. Do té doby stěžovatel namítal protiústavnost solárního odvodu a neměl důvod argumentovat, že jeho efekt je vůči němu rdousící. Nelze s krajským soudem souhlasit ani tam, kde tvrdí, že všechny důkazy měly být provedeny již v daňovém řízení, nikoliv před soudem. Možnost provádět dokazování i před soudem plyne z četné judikatury Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu.

pokračování

Podle stěžovatele je požadavek individuálního výpočtu návratnosti důsledkem dezinterpretace zákona a nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11. V zákoně se nehovoří o tom, že je investorovi zaručována patnáctiletá doba návratnosti jeho investovaných prostředků, ale že úřad stanoví výkupní ceny tak, aby při dodržení technicko-ekonomických parametrů bylo dosaženo patnáctileté doby návratnosti.

Stěžovatel považuje napadené rozsudky také za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Z nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 plyne, že solární odvod je neústavní buď v případě, že dolehne na výrobce jako likvidační, nebo v případě, že zasáhne samotnou majetkovou podstatu výrobce. Krajský soud se zabýval jen otázkou rdousícího efektu, což je ale jen jeden ze dvou účinků, jež mohou na výrobce elektřiny protiústavně dolehnout.

Závěrem se stěžovatel vyjadřuje k závěrům rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 76/2013. Proti uvedenému závěru stojí usnesení Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 4624/12, které nepřímou připouští možnost použití stížnosti dle § 237 daňového řádu v předmětné věci jako prostředku obrany. Rozšířený senát naopak za přípustný nástroj umožňující zohlednit likvidační účinky solárního odvodu považuje prominutí daně dle § 260 daňového řádu. Stěžovatel je ale přesvědčen, že tento prostředek neposkytuje dostatečnou ochranu, neboť je závislý na aktivitě ministra financí. Je také nepřipustné, aby Nejvyšší správní soud, který dosud v podobných případech běžně využívanou stížnost akceptoval, náhle zcela obrátil. Tím dochází k narušení zásady právní jistoty.

Ze všech uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadené rozsudky zrušil a věci vrátil krajskému soudu k novým řízením.

Žalovaný se ve svých vyjádřeních ke kasačním stížnostem omezil na konstatování, že předmětná rozhodnutí orgánů finanční správy byla vydána v souladu se zákonem. Žalovaný souhlasí také s tím, že rdousící účinek stěžovatel v daňových řízeních nikterak nenamítal, a proto poukazuje na závěry napadených rozsudků, s nimiž se ztotožňuje.

Nejvyšší správní soud nejprve postupem podle ustanovení § 39 odst. 1, § 120 s. ř. s. spojil věci vedené pod sp. zn. 2 Afs 92/2013 a 2 Afs 93/2013 ke společnému projednání pod prvně uvedenou spisovou značku, jelikož v obou případech jde o totožné účastníky a věci spolu skutkově úzce souvisejí. Následně zkoumal formální náležitosti kasačních stížností a konstatoval, že kasační stížnosti jsou podány včas, stěžovatel je zastoupen advokátem a jde o rozhodnutí, proti nimž je kasační stížnost přípustná. Důvodnost kasačních stížností pak posoudil v mezích jejich rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Vzhledem k tomu, že účinností zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ke dni 1. 1. 2013 zanikla finanční ředitelství zřízená podle zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, a jejich působnost ve věcech rozhodování o opravných prostředcích přešla na Odvolací finanční ředitelství, stal se tento orgán žalovaným.

Nejvyšší správní soud se nejprve musel zabývat námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudků krajského soudu [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], která má spočívat v tom, že se krajský soud vůbec nezabýval otázkou zasažení majetkové podstaty výrobce dle závěrů plynoucích z judikatury Ústavního soudu. Teprve poté, dospěje-li kasační soud k závěru, že napadené rozhodnutí přezkoumatelné je, může se zpravidla zabývat dalšími stížnostními námitkami (viz například rozsudek zdejšího soudu ze dne 8. 3. 2005, č. j. 3 As 6/2004 - 105, publ. pod č. 617/2005 Sb. NSS). Podle konstantní judikatury se za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů považuje například takové rozhodnutí, v němž nebyly vypořádány všechny žalobní námitky;

dále rozhodnutí, z jehož odůvodnění není zřejmé, proč právní argumentaci účastníka řízení soud považoval za nedůvodnou a proč žalobní námítky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené, rozhodnutí, z něhož není zřejmé, jak byla naplněna zákonná kritéria, případně by nepřezkoumatelnost rozhodnutí byla dána tehdy, pokud by spis obsahoval protichůdná sdělení a z rozhodnutí by nebylo zřejmé, které podklady byly vzaty v úvahu a proč (srov. například rozsudky ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006 - 36, publ. pod č. 1389/2007 Sb. NSS, ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 As 10/2005 - 298, publ. pod č. 1119/2007 Sb. NSS, ze dne 11. 8. 2004, č. j. 5 A 48/2001 - 47, publ. pod č. 386/2004 Sb. NSS, nebo rozsudek ze dne 17. 9. 2003, č. j. 5 A 156/2002 - 25, publ. pod č. 81/2004 Sb. NSS). Vychází-li Nejvyšší správní soud z výše uvedeného pojetí nepřezkoumatelnosti, nemůže než konstatovat, že nepřezkoumatelnost rozsudků krajského soudu tak, jak ji stěžovatel namítá, neshledal.

Podle závěru Nejvyššího správního soudu jsou z odůvodnění napadených rozsudků zřejmé úvahy, kterými se krajský soud řídil při hodnocení právních otázek. Krajský soud totiž vyšel z toho, že v řízení před orgány finanční správy neunesl stěžovatel důkazní břemeno, což je plně zdůvodněno. Namítá-li stěžovatel, že nemohl namítat rdousící efekt odvodu daně (zasazení do majetkové podstaty) před vydáním zmiňovaného nálezu Ústavního soudu, pak nebrojí proti nesrozumitelnosti či nedostatkům důvodů odůvodnění napadeného rozsudku, nýbrž rozporuje posouzení právní otázky krajským soudem. Ten jasně vyjádřil, že nepřiměřenost dopadů výběru odvodu z elektřiny ze slunečního záření měl stěžovatel namítat již v řízeních před správcem daně, případně v řízeních odvolacích, nikoliv až v řízeních před krajským soudem. Tento svůj závěr krajský soud zřetelně odvodil z povinnosti stěžovatele unést břemeno tvrzení i z pojetí správního soudnictví založeného na ochraně veřejných subjektivních práv. Podstatné přitom není přesné dodržení dikce nálezu Ústavního soudu při označení dopadu uloženého odvodu z výroby energie ze slunečního záření, ale tvrzení a prokázání intenzity, s jakou se tento odvod projeví v osobní sféře stěžovatele. Z uvedeného je zřejmé, že tvrzený kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. naplněn nebyl.

Nejvyšší správní soud se zabýval tím, 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 břemena stěžovatele, nebo je povinností správce daně či soudu v řízení o žalobě.

Zdejší soud již v mnoha svých rozsudcích konstatoval, že úprava solárního odvodu je v obecné rovině v souladu s ústavním pořádkem. Vycházel přitom z odůvodnění nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, jímž Ústavní soud zamítl návrh na zrušení části zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů obsahující úpravu solárního odvodu. Na závěr zmíněného nálezu Ústavní soud dodal, že „*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).

Nejvyšší správní soud se opakovaně zabýval tím, jak uvedený požadavek naplnit (srov. zejména rozsudky ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 5/2013 - 35; ze dne 28. 3. 2013,

pokračování

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, všechny dostupné na www.nssoud.cz). I když 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 mělo být vedeno.

Následně první senát Nejvyššího správního soudu, který byl přesvědčen o nemožnosti tohoto postupu, předložil tuto právní otázku k posouzení rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu.

Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu spornou právní otázku zodpověděl usnesením ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57. Konstatoval, že konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie nelze zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně ani v soudním řízení, které na ně navazuje. Pokyn Ústavního soudu zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu v individuálních případech (vyslovený v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11) je tedy za stávající právní úpravy proveditelný jen prostřednictvím institutu prominutí daně dle § 260 daňového řádu, v návaznosti na § 259 daňového řádu.

Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu následně dovodil, že institut stížnosti na postup plátce daně skutečně 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. Dále tento senát 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, *nota bene* bez jakékoli 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 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. 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.

Za stávající právní úpravy je dle rozšířeného senátu jediným prostředkem k zohlednění individuálních účinků solárního odvodu vyměřeného podle zákona, leč dopadajícího rdousícím způsobem na jednotlivce, institut prominutí daně.

Jeho úprava je obsažena předně v ustanovení § 259 daňového řádu, které předpokládá, že nárok na prominutí daně či jejího příslušenství, jakož i pravomoc k tomuto prominutí založí

některému z orgánů veřejné moci buďto jednotlivé zákony nebo přímo daňový řád. Zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů však neupravuje ani institut prominutí solárního odvodu, včetně případných hmotně-právních podmínek, ani pravomoc správců daně k jeho promíjení. Předpokladem takového řešení by tedy muselo být naplnění pokynu Ústavního soudu zákonodárci, aby vytvořil vhodný mechanismus, který by umožnil individuální přístup k výrobcům, na něž dopadly likvidačním způsobem účinky právní úpravy. Je tedy primárně na zákonodárci, aby v zákoně stanovil orgánu veřejné moci (ať již kterémukoliv stupni správce daně) pravomoc zcela nebo částečně prominout předmětnou daň.

Při nečinnosti zákonodárce však přichází v úvahu také aplikace ustanovení § 260 daňového řádu, které zakládá pravomoc promíjet daň či její příslušenství ministru financí, pokud jde o daně, které spravují ministrem řízené správní orgány, a to buď z důvodu nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů, nebo při mimořádných, zejména živelných událostech. Zavedení solárního odvodu jistě nelze považovat za mimořádnou událost rovnající se např. živelné pohromě ve smyslu § 260 odst. 1 písm. b) daňového řádu, jeho paušální uplatnění však může při konkrétních skutkových okolnostech způsobovat značné nesrovnalosti, které má na mysli odst. 1 písm. a) citovaného ustanovení, které mohou dosahovat v konkrétních případech dokonce likvidačních účinků a vést k protiústavnosti samotného odvodu.

Rozhodnutí vydané ministrem financí dle § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu je tedy jediným institutem, jehož prostřednictvím může výkonná moc za stávající zákonné úpravy dostát výslovnému pokynu Ústavního soudu a splnit povinnost uplatnit individuální přístup k jednotlivým výrobcům, kteří se nacházejí ve výjimečné situaci, předvídané nálezem sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Vzhledem k tomu by eventuální nečinnost ministra financí při vydání takového rozhodnutí dokonce „*mohla nabýt podobu nečinnosti protiústavní a nemohla by zůstat bez soudní sankce*“. Zároveň je nutno připomenout závěr rozšířeného senátu o tom, že „*úvaha ministra financí, zda takové rozhodnutí vydat či nevydat, se (...) nemůže odebrávat ve sféře 'absolutního' správního uvážení*“.

Právě shrnuté závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu jsou rozhodující i pro posouzení nynější věci. Kasační námitky stěžovatele se totiž soustřeďují zejm. na tvrzení, že v jeho případě má uvalení odvodu z elektriny ze slunečního záření zmiňovaný rdousící efekt. Tuto skutečnost údajně prokazují stěžovatelem předkládané důkazy, které mu však krajský soud neumožnil řádně provést.

Nejvyšší správní soud poukazuje na svou judikaturu k dokazování v daňovém řízení, z níž plyne, že daňovému subjektu musí být správcem daně umožněno rozhodné skutečnosti prokázat. To zejména znamená, že daňový subjekt jím musí být patřičně zpraven o tom, které rozhodné skutečnosti má správce daně za prokázané a které nikoli, na základě jakých důkazů tak usuzuje a jak provedené důkazy hodnotí. Správce daně musí za tím účelem ozřejmit, které důkazy se v řízení provedou a které nikoli; v této souvislosti je správce daně povinen v dialogu s daňovým subjektem ujasnit, jaké důkazy tento subjekt k provedení navrhuje. Smyslem a účelem důkazního řízení není daňový subjekt penalizovat za nejasnosti, jež se v řízení objeví, nýbrž zjistit v potřebné míře rozhodné skutečnosti a případné nejasnosti odstranit, je-li to rozumně možné (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119). Porušení povinnosti správce daně správně vymezit okruh skutečností, které je daňový subjekt v daňovém řízení povinen prokázat, je vadou řízení před správním orgánem ve smyslu § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. (viz k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 8. 2005, č. j. 2 Afs 13/2005-60, oba viz www.nssoud.cz).

V daném případě nedostal stěžovatel v řízení před orgány finanční správy dostatečný prostor k prokazování rdousícího efektu. Jak však plyne z výše citovaného usnesení rozšířeného

pokračování

senátu Nejvyššího správního soudu, konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie v řízení o stížnosti na postup plátce daně (ani v navazujícím soudním řízení) zohlednit nelze. Závěr krajského soudu, podle něhož nebylo nutné provádět stěžovatelem navržené důkazy, tak ob stojí, byť ne z toho důvodu, že stěžovatel měl uplatnit námitku rdousícího efektu solárního odvodu již v řízeních o stížnostech na postup plátce daně, jak uvedl krajský soud.

Nyní rozhodující druhý senát Nejvyššího správního soudu tak nehodlá nic měnit na závěrech rozšířeného senátu, který je dle § 17 s. ř. s. povolán k tomu, aby sjednotil judikaturu uvnitř samotného Nejvyššího správního soudu. Namítá-li stěžovatel, že změna judikatury představuje zásah do právní jistoty, pak změna judikatury rozšířeného senátu by představovala zásah ještě podstatně větší intenzity; ostatně i ta by byla možná jen cestou nového předložení rozšířenému senátu.

Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 8. 1. 2009, č. j. 1 Afs 140/2008 - 77, publ. pod č. 1792/2009 Sb. NSS, judikatura správních soudů není neměnná. Skutečnost, že judikatura byla sjednocena právním názorem rozšířeného senátu, však přináší zvlášť významné argumenty ve prospěch setrvání na takto vytvořeném právním názoru. Brojí-li stěžovatel proti takovému právnímu závěru, a současně nepřinese v kasační stížnosti žádné s ním konkurující právní argumenty, postačí v rozhodnutí zpravidla toliko odkázat na příslušné části odůvodnění rozšířeného senátu. Pokud naopak stěžovatel nabídne nové argumenty směřující proti rozhodnutí rozšířeného senátu, musí se s těmito argumenty Nejvyšší správní soud dostatečně vypořádat.

Stěžovatel v kasační stížnosti poukázal na usnesení Ústavního soudu ze dne 10. 12. 2013, sp. zn. II. ÚS 4624/12. Jde o rozhodnutí, jímž byla ústavní stížnost odmítnuta jako zjevně neopodstatněná. Jen zcela nad rámec výroku o odmítnutí ústavní stížnosti konstatoval stručně Ústavní soud, že proti postupu plátce daně obecně lze podat stížnost dle daňového řádu. Ústavní soud ovšem nikterak nedovodil, že by stížnost měla být prostředkem, jímž lze účinně namítat rdousící efekt.

Se zřetelem na výše uvedené krajský soud zamítl žaloby důvodně, neboť v obecné rovině je úprava solárního odvodu v souladu s ústavním pořádkem a v konkrétní rovině nemohly orgány finanční správy v řízeních o stížnostech na postup plátce daně zohlednit dopady solárního odvodu na stěžovatele. Přes dílčí nesprávný závěr krajského soudu, že měl stěžovatel rdousící efekt namítat a důkazně podpořit již v řízeních o stížnostech, který je třeba korigovat s ohledem na závěry vyslovené rozšířeným senátem v citovaném usnesení, je napadený rozsudek věcně správný. Proto nebyl na místě takový postup, který navrhl stěžovatel, tj. zrušení a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení, neboť další postup krajského soudu by spočíval jen v tom, že by vydal nový rozsudek se shodným výrokem a pouze částečně jiným odůvodněním. Důvodnost kasační stížnosti by pak fakticky spočívala v tom, že by část odůvodnění rozsudku krajského soudu byla nahrazena závazným právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem (viz např. rozsudky Nejvyššího správního ze dne 26. 10. 2005, č. j. 2 Afs 23/2005 - 93, publ. pod č. 781/2006 Sb. NSS, nebo ze dne 19. 1. 2006, č. j. 2 Afs 100/2005 - 106, případně usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007 - 75, v jehož světle je třeba uvést, že důvody, na nichž stojí napadené rozsudky krajského soudu, jsou dostatečným podkladem pro jejich výroky a převažují nad důvody, které neobstály).

S ohledem na skutečnosti výše uvedené tedy Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnosti jako nedůvodné; nezbylo mu proto, než za podmínek vyplývajících z ustanovení § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. je rozsudkem zamítnout.

O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasačních stížnostech procesně neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti nějaké náklady vznikly. Nejvyšší správní soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 1. dubna 2014

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu