



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Tomáše Foltase a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci žalobce: **Ing. O. F.**, zastoupený Mgr. Sandrou Podskalskou, advokátkou se sídlem Údolní 33, Brno, proti žalovanému: **Odvolačí finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 22. 5. 2014, č. j. 31 Af 59/2013 – 56,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Hradci Králové rozsudkem ze dne 22. 5. 2014, č.j. 31 Af 59/2013 – 56, zamítl žalobu podanou žalobcem (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 9. 8. 2013, č.j. 20426/13/5000-14203-711217, kterým byla zamítnuta odvolání stěžovatele a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně (dále jen „správce daně“) ze dne 7. 1. 2013, č.j. 3578/13/4000-07101-203689, a ze dne 22. 2. 2013, č.j. 47642/13/4000-17104-505133, a č. j. 47639/13/4000-17104-505133, jimiž nebylo vyhověno stížnostem stěžovatele na postup plátce daně (společnost ČEZ Distribuce, a. s.) při výběru odvodu z elektřiny ze slunečního záření (dále jen „solární odvod“) za měsíce říjen až prosinec 2012 podle ust. § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o podpoře výroby elektřiny“). Krajský soud v odůvodnění rozsudku odkázal na závěry vyslovené Ústavním soudem, který se ústavností odvodu upraveného v ust. § 7a až § 7i zákona o podpoře výroby elektřiny zabýval a v nález ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, publ. pod č. 220/2012 Sb., vyslovil, že solární odvod je v souladu s ústavním pořádkem. Krajský soud dále odkázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č.j. 1 Afs 76/2013 - 57, publ. pod č. 3000/2014 Sb. NSS, podle nějž není v kompetenci finančních úřadů posuzovat dopady solárního odvodu na poplatníka z pohledu jejich ústavněprávní konformity. Rozšířený senát v tomto usnesení dospěl k závěru, že tzv. rdousící efekt solárního odvodu má být řešen institutem prominutí daně (§ 260 zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů, dále jen „daňový řád“). Krajský soud s ohledem na závěry vyplývající

z nálezu Ústavního soudu a usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu konstatoval, že postup odvolacího finančního ředitelství byl zákonný.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu podle ust. § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. V kasační stížnosti namítal, že krajský soud se mohl a měl od závěrů usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu odchýlit, jelikož jejich aplikace znamená porušování ústavně zaručených práv stěžovatele. Institut prominutí daně podle stěžovatele nenaplnuje požadavky na účinný prostředek nápravy vyplývající z judikatury Ústavního soudu a Evropského soudu pro lidská práva, jelikož není v procesní dispozici výrobců elektřiny ze slunečního záření. Je jen na vůli ministra financí, zda institutu prominutí daně využije či nikoliv. Jelikož ministr financí zůstal v této záležitosti nečinný a zákonodárce nepřijal takovou právní normu, která by umožnila správci daně na žádost stěžovatele prominout solární odvod podle ust. § 259 daňového řádu, je jediným prostředkem vyhovujícím požadavkům Ústavního soudu postup podle ust. § 237 daňového řádu. Podle stěžovatele však rozšířený senát Nejvyššího správního soudu dospěl v usnesení ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57, chybně k závěru, že finanční úřady nemohou v řízení o stížnosti podle ust. § 237 daňového řádu posuzovat bez jakékoliv psané právní úpravy likvidační účinky solárního odvodu na poplatníka. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu tímto závěrem učinil z prostředku ochrany (stížnost podle § 237 daňového řádu) pouze formální nástroj, který neumožňuje stěžovateli domoci se nápravy protiústavního působení plynoucího z nečinnosti státu, což je zcela proti smyslu a účelu ústavněprávních záruk spravedlnosti vyjádřených v čl. 4 a v čl. 90 Ústavy a proti judikatuře Ústavního soudu a Evropského soudu pro lidská práva. Krajský soud se neměl řídit závěry vyplývajícími z citovaného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu. Dále stěžovatel vyjádřil nesouhlas se závěry uvedenými v usneseních Ústavního soudu ze dne 10. 6. 2014, sp. zn. IV. ÚS 1645/14, a ze dne 17. 4. 2014, sp. zn. II. ÚS 1157/14, kterými byly odmítnuty ústavní stížnosti výrobců elektřiny ze slunečního záření proti rozsudkům Nejvyššího správního soudu, které aprobovaly závěry uvedené v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu. Stěžovatel na závěr uvedl, že krajský soud pochybil, pokud nepřihlédl k jím navrženým důkazům (smluvní dokumentace, přijaté i vydané faktury, individuální ekonomická kalkulace návratnosti investice), čímž zatížil napadený rozsudek nepřezkoumatelností. Z výše uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil jak rozsudek krajského soudu, tak rozhodnutí odvolacího finančního ředitelství a věc vrátil odvolacímu finančnímu ředitelství k dalšímu řízení.

Odvolací finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že vůči stěžovateli bylo postupováno v souladu s platnou a účinnou právní úpravou, byly naplněny zákonné podmínky pro solární odvod, a proto plátce daně stěžovateli zákonem předepsaný solární odvod řádně srazil. Odvolací finanční ředitelství vyslovilo souhlas se závěry krajského soudu a dodalo, že nepochybil, pokud se řídil závěry obsaženými v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu. Proto odvolací finanční ředitelství navrhl, aby kasační stížnost byla jako nedůvodná zamítnuta.

Stěžovatel v replice uvedl, že správce daně rozhodoval o stížnostech stěžovatele ještě před usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č.j. 1 Afs 76/2013 - 57, a tedy v době, kdy judikatura některých senátů Nejvyššího správního soudu připouštěla prokazování dopadů solárního odvodu v konkrétních případech. Správce daně, stejně jako odvolací finanční ředitelství, však takto nepostupovaly, a proto zatížily svá rozhodnutí vadami, které musí nutně vést k jejich zrušení. Stěžovatel dále zopakoval své závěry týkající se usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu. Dále předložil sdělení ministerstva financí, které reaguje na podněty výrobců elektřiny ze slunečního záření, v němž je konstatováno, že podněty byly vzaty v potaz a budou využity při přípravě nejvhodnějšího komplexního řešení

dané situace. Stěžovatel rovněž odkázal na tiskovou zprávu ministerstva financí ze dne 18. 9. 2014, ze které podle stěžovatele vyplynulo, že výrobci elektřiny ze slunečního záření mohou podat žádost o posečkáni daně u jakékoliv jiné daně, např. daně z přidané hodnoty, jejíž jsou poplatníci. Takový navrhovaný postup podle stěžovatele odkládá řešení problému na pozdější dobu, přičemž protiústavní dopady strhávání solárního odvodu neřeší. Stěžovatel uzavřel, že je nutno odchýlit se od závěrů přijatých v citovaném usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu a posuzovat protiústavní dopady strhávání solárního odvodu v řízení podle ust. § 237 daňového řádu, případně v navazujícím soudním řízení. K závaznosti usnesení rozšířeného senátu stěžovatel odkázal na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 1. 2009, čj. 1 Afs 140/2008 - 77, ze kterého vyplývá, že Nejvyšší správní soud se musí dostatečně vypořádat s argumenty směřujícími proti rozhodnutí rozšířeného senátu, a pokud bude o nesprávnosti právního závěru rozšířeného senátu přesvědčen, musí předložit věc podle ust. § 17 odst. 1 s. ř. s. rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu. Stěžovatel v této souvislosti odkázal také na odbornou literaturu věnující se této otázce.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Vzhledem k tomu, že stěžovatel v kasační stížnosti poukazoval i na nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, zabýval se Nejvyšší správní soud nejprve tímto stížním důvodem. Bylo by totiž předčasné zabývat se právním posouzením věci samé, pokud by byl napadený rozsudek nepřezkoumatelný, popř. byla-li by zde jiná vada řízení s vlivem na zákonost rozhodnutí o věci samé.

Nejvyšší správní soud při posuzování nepřezkoumatelnosti rozsudků správních soudů vychází z ustálené judikatury Ústavního soudu (nálezy ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, publ. pod č. 34/1996 Sb. ÚS a ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, publ. pod č. 85/1997 Sb. ÚS, oba dostupné na www.nalus.cz), podle níž jedním z principů, které představují součást práva na řádný a spravedlivý proces (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jež vylučuje libovůli při rozhodování, je povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodnit (ve správním soudnictví podle § 54 odst. 2 s. ř. s.). To potvrzuje i navazující judikatura, např. nález ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, č. 64/2007 Sb. ÚS), v němž Ústavní soud vyslovil, že „*odůvodnění rozhodnutí soudu jednajícího a rozhodujícího ve správním soudnictví, z něhož nelze zjistit, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodné skutečnosti, nevyhovuje zákonným požadavkům kladeným na obsah odůvodnění a v konečném důsledku takové rozhodnutí zasahuje do základních práv účastníka řízení, který má nárok na to, aby jeho věc byla spravedlivě posouzená*“. Nejvyšší správní soud také v rozsudku ze dne 29. 7. 2004, čj. 4 As 5/2003 - 52 uvedl, že pokud „*odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu, z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele v žalobě a proč subsumoval popsany skutkový stav pod zvolené právní normy, pak je třeba pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a tím i nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.*“. Nepřezkoumatelností z důvodu nesrozumitelnosti se Nejvyšší správní soud zabýval např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003 - 75, podle něhož lze „*za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost obecně považovat takové rozhodnutí soudu, z jehož výroku nelze zjistit, jak vlastně soud ve věci rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl nebo jí vyhověl, případně, jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento pojem spadají i případy, kdy nelze rozzeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatcích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody*“.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek a dospěl k názoru, že není nepřezkoumatelný. Z jeho odůvodnění je zřejmé, z jakých důvodů má krajský soud právní závěry vyslovené odvolacím finančním ředitelstvím za správné a naopak, z jakých důvodů jsou žalobní námítky nedůvodné. Závěry krajského soudu jsou srozumitelně formulované a vnitřně souladné. Skutečnost, že se krajský soud nezabýval důkazy navrženými stěžovatelem, nezpůsobuje nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, jelikož tento postupoval v souladu s usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, čj. 1 Afs 76/2013 - 57, který dospěl k závěru, že v řízení o stížnosti podle ust. § 237 daňového řádu nejsou finanční úřady oprávněny posuzovat dopady solárního odvodu na poplatníka, a k tomuto postupu nejsou oprávněny ani správní soudy.

Klíčovou právní otázkou v dané věci je, zda lze konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie zohlednit v řízení o stížnosti na postup plátce daně a v navazujícím soudním řízení. Nejvyšší správní 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, kterým Ústavní soud zamítl návrh na zrušení části zákona o podpoře výroby elektřiny. Podle Ústavního soudu může v některých případech mít solární odvod pro konkrétního výrobce elektrické energie rdousící efekt. S tímto závěrem souhlasil i Nejvyšší správní soud a v následujících rozsudcích (ze dne 4. 4. 2013 čj. 1 Afs 5/2013 - 35, ze dne 28. 3. 2013, čj. 1 Afs 7/2013 - 33, ze dne 15. 8. 2013, čj. 2 Afs 13/2013 - 28 a ze dne 30. 7. 2013, čj. 2 Afs 53/2013 - 27) připustil možnost vedení dokazování o možném rdousícím efektu v řízení o stížnosti na postup plátce daně, případně v následném soudním řízení. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu pak v usnesení ze dne 17. 12. 2013, čj. 1 Afs 76/2013 - 57, dospěl k závěru, že konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektřiny ze slunečního záření nelze zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce daně, ani v soudním řízení. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu konstatoval, že ust. § 237 daňového řádu umožňuje správci daně přezkoumat pouze postup plátce, tj. zda při srážce solárního odvodu postupoval v souladu se zákonem o podpoře výroby elektřiny. Ten kromě osvobození malých výrobců nepřipouští žádné výjimky, na základě kterých by byl plátce odvodu své zákonné povinnosti zproštěn, tzn. neobsahuje žádný zvláštní mechanismus, jenž umožní individuální přístup k výrobcům.

Stěžovatel v kasační stížnosti dále namítal, že od závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu se krajský soud mohl a měl odchýlit. Takový postup je možno dovodit z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 1. 2009, čj. 1 Afs 140/2008 - 77, z něhož vyplývá, že judikatura správních soudů není neměnná, a ani existence právního názoru vyjádřeného v rozhodnutí rozšířeného senátu nebrání opětovně kasační stížnosti zpochybnit jeho validitu. Změny judikatury za situace nezměněného právního předpisu by se měly odehrávat z principiálních důvodů, zejména proto, že se změnilý právní předpisy související s právním předpisem vykládaným, resp. došlo ke změně právních názorů soudů, k jejichž judikatuře je Nejvyšší správní soud povinen přihlížet, případně se změnily okolnosti podstatné pro působení právní normy dotvořené judikaturou, event. se nově objevily jiné závažné důvody, které poskytnou základ pro změnu právního názoru Nejvyššího správního soudu, pokud potřeba takovéto změny převáží nad zájmy osob jednajících v dobré víře v trvalé existenci judikatury. Skutečnost, že judikatura byla sjednocena rozšířeným senátem, přináší zvláště významné argumenty ve prospěch setrvání na takto vytvořeném právním názoru. Brojí-li stěžovatel proti němu, a současně nepřinese v kasační stížnosti žádné s ním konkurující argumenty, postačí v rozhodnutí zpravidla toliko odkázat na příslušné části odůvodnění rozhodnutí rozšířeného senátu. Pokud naopak stěžovatel nabídne nové argumenty směřující proti právnímu závěru rozšířeného senátu, musí se s těmito argumenty Nejvyšší správní soud dostatečně vypořádat,

event. pokud jimi bude o nesprávnosti právního závěru přesvědčen, předložit věc podle § 17 odst. 1 s. ř. s. rozšířenému senátu.

Podle Nejvyššího správního soudu však v daném případě nenastala žádná ze situací předvídaných ve výše uvedeném rozsudku. Nezměnily se právní předpisy související se zákonem o podpoře výroby elektřiny a ani nedošlo ke změně právních názorů soudů, k jejichž judikatuře je Nejvyšší správní soud povinen přihlížet. V daném případě by se jednalo především o změnu přístupu Ústavního soudu, který však právní názor Nejvyššího správního soudu několikrát aproboval (viz usnesení Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 1645/14 a sp. zn. II. ÚS 1157/14). Dalším z možných důvodů změny judikatury je změna okolností, které jsou podstatné pro působení právní normy, event. nové jiné závažné důvody, které mohou být základem pro změnu právního názoru, pokud potřeba takové změny převáží nad zájmy osob jednajících v dobré víře ve stávající judikaturu. Podle stěžovatele je zásadním důvodem pro odklon od stávající judikatury Nejvyššího správního soudu nečinnost ministra financí, který dosud institut prominutí daně nevyužil. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu již v usnesení ze dne 17. 12. 2013, čj. 1 Afs 76/2013 - 57, v bodě 57 uvedl, že v případě, že by složky státní moci zůstaly v této oblasti dlouhodobě nečinné a tato nečinnost by nabyla ústavního rozměru, byly by správní soudy povinny zakročit na ochranu práv stěžovatele a ostatních dotčených osob. Tento závěr zopakoval Nejvyšší správní soud i v rozsudcích ze dne 10. 6. 2014, čj. 2 Afs 90/2013 - 36, a ze dne 27. 11. 2014, čj. 9 Afs 133/2013 - 49. V obou případech však Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že řešení tvrzených nepříznivých dopadů odvodu na stěžovatele je stále v rukou moci zákonodárné a výkonné a až poté případně také moci soudní. Podle Nejvyššího správního soudu v projednávané věci namítaná nečinnost složek státní moci nenabyla ústavních rozměrů, a proto nenastaly důvody pro změnu judikatury nebo pro předložení věci rozšířenému senátu podle ust. § 17 odst. 1 s. ř. s.

S ohledem na výše uvedené krajský soud důvodně zamítl stěžovatelovu žalobu. Odvod z elektřiny ze slunečního záření je totiž v obecné rovině v souladu s ústavními předpisy a v konkrétní rovině nebylo možno dopady tohoto odvodu na stěžovatele posoudit v řízení o stížnosti na postup plátce daně, ani v odvolacím řízení či soudním řízení. S ohledem na tyto závěry byl postup krajského soudu, který nedoplnil dokazování způsobem navrženým stěžovatelem, a svůj postup také odůvodnil, v souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu.

Stěžovatel rovněž namítal, že správní orgány zatížily svá rozhodnutí vadami, jelikož rozhodovaly v době před usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, tj. v době, kdy judikatura některých senátů Nejvyššího správního soudu připouštěla prokazování dopadů solárního odvodu v konkrétních případech, a proto měly postupovat v souladu s tímto předchozím přístupem. Podle ust. § 104 odst. 4 s. ř. s. není kasační stížnost přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v ust. § 103, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak činit mohl. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 25. 9. 2008, čj. 8 Afs 48/2006 - 155, publ. pod č. 1743/2009 Sb. NSS, zdůraznil, že ust. § 104 odst. 4 s. ř. s. nesleduje restriktci práv fyzických a právnických osob na přístup k soudní ochraně, nýbrž zachování kasačního charakteru řízení o kasační stížnosti. Po aktivně legitimovaných účastnících předcházejícího žalobního řízení lze spravedlivě žádat, aby v souladu s principem *vigilantibus iura* uplatnili veškeré důvody nezákonnosti správního rozhodnutí již v řízení o žalobě, jestliže tak v té době učinit mohli. Pokud tak neučiní, je legitimní, že z hlediska možnosti uplatnění argumentace v dalším řízení ponесou případné nepříznivé následky s tím spojené. Žaloba stěžovatele neobsahuje, a to ani v nejhrubších rysech, výše uvedenou námitku. Jelikož stěžovateli nic nebránilo, aby tuto námitku v žalobě uplatnil, jedná se o nepřijatelnou námitku ve smyslu ust. § 104 odst. 4 s. ř. s.

Z výše uvedených důvodů není kasační stížnost důvodná, a proto ji Nejvyšší správní soud podle ust. § 110 odst. 1 poslední věta s. ř. s. zamítl. O kasační stížnosti rozhodl bez jednání, protože mu takový postup umožňuje § 109 odst. 2 s. ř. s.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a odvolacímu finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně 11. prosince 2014

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu