



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Filipa Dienstbiera a JUDr. Marie Žiškové v právní věci žalobkyně: **ILV-energy s. r. o.**, se sídlem Příchovice 275, zastoupené Mgr. Markem Dejmekem, advokátem se sídlem Perlová 7, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 9. 2013, č. j. 22777/13/5000-14203-711217, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 5. 2. 2016, č. j. 30 Af 37/2013 – 134,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Plzeňský kraj zastavil řízení o žádostech žalobkyně o posečkání s úhradou odvodu z elektřiny ze slunečního záření (dále jen „solární odvod“) za období listopad a prosinec 2012 (rozhodnutí ze dne 5. 3. 2013, č. j. 8615/13/2311-24803-403286, a ze dne 6. 3. 2013, č. j. 9172/13/2311-24803-403286).

[2] Žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti oběma rozhodnutím finančního úřadu rozhodnutím ze dne 16. 9. 2013, č. j. 22777/13/5000-14203-711217. Ve shodě s finančním úřadem uzavřel, že žádost o posečkání s úhradou solárního odvodu je oprávněn podat pouze plátcce odvodu, nikoliv poplatník. Institut posečkání je navíc možno použít pouze v případě, že plátcce zvolí pro hrazení solárního odvodu formu výběru odvodu, nikoliv formu srážky. Žádosti žalobkyně byly proto zjevně nepřipustnými podáními ve smyslu § 106 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád.

[3] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Plzni, který rozsudkem ze dne 30. 12. 2014, č. j. 30 Af 37/2013 – 98, zrušil rozhodnutí žalovaného a vrátil mu věc k dalšímu řízení. Podle krajského soudu nebyly žádosti žalobkyně „zjevně“ nepřipustné s ohledem na složitý vývoj hledání prostředku nápravy pro individuální případy rdousícího efektu.

[4] Ke kasační stížnosti žalovaného Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu č. j. 30 Af 37/2013 – 98 rozsudkem ze dne 16. 12. 2015, č. j. 1 Afs 26/2015 – 40. Nejvyšší správní soud potvrdil závěr správních orgánů, že žádosti žalobkyně byly zjevně nepřipustné ve smyslu § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Posečkání s úhradou solárního odvodu není z povahy věci možné v případech, kdy byl odvod proveden srážkou. Judikatura byla v této otázce ustálená, vyvíjel se pouze názor na otázku, zda může poplatník požádat o posečkání s úhradou odvodu v případě, kdy byl odvod proveden formou výběru. Krajský soud pochybil, pokud nerozlišil, jaká byla v posuzované věci zvolena forma odvodu, a nezohlednil, že plátce (společnost ČEZ Distribuce, a. s.) odvody srazil.

[5] Krajský soud rozsudkem ze dne 5. 2. 2016, č. j. 30 Af 37/2013 – 134, žalobu zamítl s odkazem na závazný právní názor Nejvyššího správního soudu.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[6] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) brojila proti rozsudku krajského soudu kasační stížností, jejíž důvody výslovně nepodřadila žádnému z ustanovení § 103 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Z obsahu kasační stížnosti nicméně plyne, že uplatnila důvody § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[7] Stěžovatelka byla přesvědčena, že na rozdíl od nyní napadeného rozsudku byl po právní i procesní stránce správný původní rozsudek krajského soudu č. j. 30 Af 37/2013 – 98. Nesouhlasila proto se závěry, pro které Nejvyšší správní soud původní rozsudek zrušil. Tyto závěry neumožňují poplatníkům uplatnit práva, která jim zaručil Ústavní soud v nálezu ze dne 15. 5. 2012, Pl. ÚS 17/11, č. 220/2012 Sb. Stěžovatelka nemohla sama určit, zda bude odvod hrazen výběrem (aby si zachovala svá práva) nebo srážkou (aby se svých práv vzdala). Stěžovatelce nezbývá než se podrobit postupu plátce a finančního úřadu, kteří nerespektují výzvu Ústavního soudu, aby byl odvod hrazen formou výběru.

[8] Přestože je obtížné projednat žádost o posečkání již (srážkou) zaplacené daně, není vyloučeno, aby správce daně rozhodl současně s posečkáním také o vrácení již zaplacené (sražené) daně. Návrh stěžovatelky na posečkání navíc nebyl jediným, hlavním byl návrh na vrácení sražené daně, případně prominutí daně. Současný stav vyvolaný judikaturou Nejvyššího správního soudu je neústavní, neboť vylučuje jakoukoliv možnost výrobců elektřiny domáhat se práv zaručených Ústavním soudem, zejm. prověření, zda solární odvod neměl v individuálním případě rdousící efekt.

[9] Dále stěžovatelka vytkla krajskému soudu nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. Krajský soud pouze převzal závěry Nejvyššího správního soudu a zcela rezignoval na vlastní odůvodnění.

[10] Žalovaný ve svém vyjádření považoval kasační stížnost za nepřipustnou podle § 104 odst. 3 s. ř. s. Napadený rozsudek není podle jeho názoru nepřezkoumatelný, pokud

krajský soud převzal závazné odůvodnění Nejvyššího správního soudu. Cílem soudního přezkumu není opakovaně přepisovat již vyslovené závěry.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

III.a Přípustnost kasační stížnosti

[11] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval přípustností kasační stížnosti, protože v posuzované věci již dříve rozhodl rozsudkem č. j. 1 Afs 26/2015 – 40, jímž ke kasační stížnosti žalovaného zrušil původní rozsudek krajského soudu pro nezákonnost. Nyní kasační stížnost podal druhý účastník řízení – žalobkyně.

[12] Kasační stížnost není v zásadě přípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem [§ 104 odst. 3 písm. a) věta před středníkem s. ř. s.]. Základním smyslem této úpravy je, aby se Nejvyšší správní soud nemusel opakovaně zabývat věcí, u které již jednou vyslovil svůj právní názor závazný pro nižší soud a nižší soud se tímto právním názorem řídil (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 8. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 136/05).

[13] Samotný § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. obsahuje z uvedeného pravidla výjimku. Kasační stížnost je přípustná, je-li namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v předchozím zrušujícím rozsudku.

[14] Přípustnost kasační stížnosti je tedy vyloučena ve vztahu k otázkám již dříve v téže věci Nejvyšším správním soudem závazně posouzeným (viz usnesení rozšířeného senátu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 1 As 79/2009 – 165, č. 2365/2011 Sb. NSS). Toto omezení odráží závaznost právního názoru pro krajský soud v dalším řízení (§ 110 odst. 4 s. ř. s.), a tím, že vylučuje možnost brojit proti němu kasačními námitkami, vylučuje i možnost Nejvyššího správního soudu, aby sám svůj původní závazný právní názor k nové kasační stížnosti v téže věci revidoval. Zruší-li totiž Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu, je vysloveným právním názorem vázán nejen krajský soud, ale také Nejvyšší správní soud sám, rozhoduje-li za jinak nezměněných poměrů v téže věci. Změny původně vysloveného právního názoru se senát, který o nové kasační stížnosti rozhoduje, nemůže domoci ani předložením věci rozšířenému senátu postupem podle § 17 s. ř. s. (viz usnesení rozšířeného senátu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 59/2007 – 56, č. 1723/2008 Sb. NSS). Tím je zaručen požadavek legitimního očekávání a předvídatelnosti soudního rozhodování.

[15] I tehdy, podá-li kasační stížnost v téže věci druhý účastník řízení, je § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. aplikovatelný (a kasační stížnost nepřípustná) zejm. v případě, kdy tento účastník brojí proti závěrům krajského soudu, které jsou výsledkem aplikace právního názoru Nejvyššího správního soudu vyjádřeného v předchozím zrušujícím rozsudku (blíže viz např. rozsudky ze dne 25. 5. 2011, č. j. 6 As 1/2011 – 139, nebo usnesení ze dne 29. 8. 2012, č. j. 8 Afs 16/2015 – 64, potvrzené usnesením Ústavního soudu ze dne 11. 8. 2015, sp. zn. II. ÚS 2083/2015).

[16] Judikatura Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu dovodila nad rámec doslovného znění § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. další výjimky s ohledem na dodržení smyslu a účelu rozhodování Nejvyššího správního soudu. Uvedené ustanovení nelze vztáhnout zejména na případy, kdy Nejvyšší správní soud vytýká nižšímu správnímu soudu procesní pochybení nebo nedostatečně zjištěný skutkový stav, případně nepřezkoumatelnost jeho rozhodnutí. Odmítnutí kasační stížnosti za tohoto procesního stavu by znamenalo odmítnutí věcného

přezkumu rozhodnutí z pohledu aplikace hmotného práva (viz usnesení rozšířeného senátu č. j. 1 As 79/2009 – 165).

[17] Opakovaná kasační stížnost je přípustná i v případě, kdy krajský soud doplnil po zrušení svého původního rozsudku dokazování, a to i tehdy, pokud nově zjištěné skutečnosti hodnotil v souladu s názorem Nejvyššího správního soudu vyjádřeným obecně a *obiter dictum* ve zrušujícím rozsudku (viz rozsudek ze dne 25. 5. 2009, č. j. 8 As 25/2009 – 71). Obdobně může být podstatně změněn i právní stav, a to změnou či zrušením rozhodného právního předpisu, podobně i deklarací protiústavnosti předpisu Ústavním soudem (viz usnesení rozšířeného senátu č. j. 9 Afs 59/2007 – 56). Jako nepřipustnou nelze odmítnout ani opakovanou kasační stížnost, je-li jejím argumentačním základem podstatná změna judikatury, a to na úrovni, kterou by byl krajský soud i každý senát Nejvyššího správního soudu povinen akceptovat v novém rozhodnutí – například pokud by o rozhodné právní otázce uvažil jinak Ústavní soud, Evropský soud pro lidská práva nebo Soudní dvůr Evropské unie (viz tamtéž).

[18] Lze shrnout, že přípustnost opětovné kasační stížnosti (včetně stížnosti podané druhým účastníkem řízení) je omezena na důvody, které Nejvyšší správní soud v souladu se zákonným omezením svého přezkumu dosud v téže věci neřešil.

[19] Nejvyšší správní soud proto posoudil jednotlivé kasační námitky nejprve z hlediska výše uvedených kritérií přípustnosti a shledal, že námitky shrnuté výše v odst. [7] a [8] vypořádal již ve svém předchozím rozsudku č. j. 1 Afs 26/2015 – 40. V citovaném rozsudku soud podrobně vysvětlil důvody, pro které je žádost o posečkání s úhradou solárního odvodu nepřipustná v případech, kdy byl odvod proveden srážkou (na plné odůvodnění soud pro stručnost odkazuje). Stěžovatelka nenamítla, že by se krajský soud tímto závazným právním názorem neřídil, naopak s názorem kasačního soudu polemizovala. Jak bylo výše uvedeno, i Nejvyšší správní soud je svým názorem vázán, zejména rozhoduje-li za jinak nezměněných poměrů v téže věci. Skutkový ani právní stav se od doby vydání rozsudku č. j. 1 Afs 26/2015 – 40 nezměnily. Námitky směřující proti závěru o nepřipustnosti žádosti stěžovatelky o posečkání s úhradou solárního odvodu jsou proto nepřipustné ve smyslu § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. a nevztahuje se na ně žádná z výše uvedených výjimek.

[20] Dále stěžovatelka vytkla krajskému soudu nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, kterou spatřovala v tom, že krajský soud pouze odkázal na zrušující rozsudek Nejvyššího správního soudu. Tato námitka je přípustná, protože nebyla a nemohla být předmětem přezkumu k předchozí kasační stížnosti. V rozsahu této námitky je tedy současná kasační stížnost přípustná (srov. také rozsudek ze dne 14. 6. 2016, č. j. 1 Afs 52/2016 – 23, ve skutkově a právně obdobné věci stěžovatelky).

III.b Důvodnost kasační stížnosti

[21] Důvodnost kasační stížnosti soud posoudil ve výše vymezeném rozsahu a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[22] Kasační stížnost není důvodná.

[23] Nejvyšší správní soud neshledal rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů. Pokud stěžovatelka namítla, že krajský soud pouze citoval názory Nejvyššího správního soudu, může se jednat o stylistickou neobratnost, která však nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí ve věci samé. Podstatné je, že se krajský soud řídil závazným právním

názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem. Není nutné po krajském soudu žádat, aby tento právní názor přeformuloval svými vlastními slovy (srov. rozsudky ze dne 4. 3. 2009, č. j. 6 As 44/2008 – 142, ze dne 29. 8. 2012, č. j. 8 As 2/2012 – 55, nebo již citovaný rozsudek č. j. 1 Afs 52/2016 – 23, v němž Nejvyšší správní soud neshledal nepřezkoumatelnost shodně odůvodněného rozsudku krajského soudu ve věci stěžovatelky).

[24] Odůvodnění rozhodnutí prostřednictvím pouhé citace závazného právního názoru kasačního soudu by mohlo být nedostatečné, pokud by zrušující rozsudek ponechal krajskému soudu určitý prostor pro „*dopovězení*“ vyjádřeného právního názoru nebo posouzení skutkových okolností. V rozsudku č. j. 1 Afs 26/2015 – 40 Nejvyšší správní soud ovšem jednoznačně uzavřel, že v nyní posuzované věci institut posečkání uplatnit nelze, přičemž nemožnost vyhovět žádostem stěžovatelky je seznatelná již na první pohled, aniž by bylo třeba zjišťovat další skutečnosti nebo provádět dokazování. Krajský soud proto nebyl povinen doplnit odůvodnění o vlastní hodnocení nad rámec závazného právního názoru Nejvyššího správního soudu. Krajskému soudu nelze ani vytknout, že se nezabýval posouzením dopadů solárního odvodu na stěžovatelku a tvrzeným rdousícím efektem. K takovému postupu neměl v posuzované věci procesní prostor.

[25] Nad rámec nezbytného odůvodnění soud doplňuje, že apel Ústavního soudu k hledání spravedlivého řešení učiněný v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 nelze chápat „*jako výzvu soudní moci k „ohýbání“ a nepřiměřené interpretaci právních norem obsažených v daňovém řádu, nýbrž jako výzvu dotčeným státním subjektům k přijetí takové právní úpravy, jež by umožňovala plátcům (respektive správcům) daně či soudní moci zohlednit v určitých jasně daných případech skutečnost, že solární odvod má na poplatníka likvidační dopad*“ (nález Ústavního soudu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14, odst. 32). Nejvyšší správní soud se již vyjádřil také k možnému postupu, pokud exekutiva dosud nenaplnila požadavky plynoucí z nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 a usnesení rozšířeného senátu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 – 57, č. 3000/2014 Sb. NSS (viz zejm. rozsudky ze dne 17. 12. 2014, č. j. 1 Afs 121/2014 – 52, ze dne 27. 8. 2015, č. j. 1 Afs 171/2015 – 41, nebo ze dne 23. 3. 2016, č. j. 8 Afs 182/2015 – 36).

IV. Závěr a náklady řízení o kasační stížnosti

[26] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost nedůvodnou, proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[27] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 5. října 2016

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu