



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Filipa Dienstbiera v právní věci žalobkyně: **ILV-energy s. r. o.**, se sídlem Příchovice 275, Příchovice, 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 9. 8. 2013, č. j. 20392/13/5000-14203-706599, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 5. 2. 2016, č. j. 30 Af 32/2013 – 110,

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] Žalovaný rozhodnutím ze dne 9. 8. 2013, č. j. 20392/13/5000-14203-706599, zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 28. 1. 2013, č. j. 1736/13/2311-24803-403286, kterým bylo podle § 106 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, zastaveno řízení o žádosti žalobkyně o posečkání úhrady odvodu z elektřiny ze slunečního záření (dále též „odvod“) za měsíc říjen 2012 podle § 7a zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů, ve znění účinném do 31. 12. 2012. Žalovaný dovodil, že pro daňové řízení a postupy vedené dle daňového řádu je nadán procesní subjektivitou

primárně plátce solárního odvodu, nikoliv jeho poplatník, který musí pouze strpět sražení odvodu či jeho výběr ze strany plátce daně. Jediným procesním postupem, který může poplatník v souvislosti s daní vybíranou srážkou využít, je institut stížnosti na postup plátce daně dle § 237 daňového řádu v případě pochybností o správnosti sražené nebo vybrané daně (odvodu). Posečkání úhrady daně či její rozložení na splátky (§ 156 daňového řádu) je způsobem modifikace uhrazovací povinnosti ve vztahu mezi osobou povinnou zaplatit daň a správcem daně. Aktivně legitimován k podání žádosti je jen daňový subjekt, jehož povinností je daň hradit správci daně, tj. v daném případě plátce odvodu. Je třeba přihlížet k rozdílné povaze možných forem hrazení odvodu. V případě metody výběru odvodu je možné institut posečkání použít, nepřichází však do úvahy tehdy, kdy plátce zvolí formu sražení odvodu, jak tomu bylo předmětné věci. Správce daně nemá žádné prostředky jak přimět plátce daně ke změně metody srážky na metodu výběru. Při použití metody srážky nelze posečkání aplikovat vůbec a i kdyby v takovém případě požádal o posečkání plátce, nebylo by možné mu vyhovět, neboť by tak nedošlo k odložení jeho hrazení na straně poplatníka, ale pouze na straně plátce. Žalovaný proto uzavřel, že šlo o zjevně právně nepřipustné podání a správce daně proto postupoval správně, jestliže řízení zastavil, aniž by se zabýval naplněním podmínek posečkání, neboť tato úvaha je základem meritorního rozhodnutí.

[2] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Plzni. Ten rozsudkem ze dne 28. 1. 2015, č. j. 30 Af 32/2013 - 75, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V odůvodnění soud rozsáhle citoval z judikatury Nejvyššího správního soudu a z odborné literatury k výkladu důvodu zastavení řízení, uvedenému v § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu, i textově shodnému ustanovení § 66 odst. 1 písm. b) správního řádu. Dále uvedl pasáže z nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (dále též „nálezy“), jímž Ústavní soud neshledal samu právní úpravu zavádějící solární odvod protiústavní, nicméně připustil možnost, že v individuálních případech může mít pro některé subjekty likvidační účinky. Zdůraznil apel Ústavního soudu na správní orgány a obecné soudy, aby eliminovaly případy, kdy odvody budou mít rdousící účinky a tím i individuálně protiústavní rozměr. Soud se poté široce věnoval vývoji judikatury Nejvyššího správního soudu, citoval z rozsudku ze dne 13. 3. 2013, č. j. 7 Afs 9/2013 - 25, a zejména z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57, včetně odkazu na stanovisko prvního senátu, který věc rozšířenému senátu předložil k posouzení.

[3] Následně krajský soud shrnul, že ustanovení § 156 a 157 ve spojení s § 20 odst. 1 daňového řádu nevylučují oprávnění poplatníka daně podat žádost o posečkání úhrady daně, Ústavní soud v nálezu *a priori* neomezil ve výjimečných a odůvodněných případech povolování posečkání jen na žádost plátce odvodu, původní judikatura Nejvyššího správního soudu považovala institut posečkání za účinný nástroj úlev v placení odvodu, rovněž první senát, který předkládal věc rozšířenému senátu, považoval užití institutu posečkání za právně možné, byť v praxi obtížně uplatnitelné a teprve rozšířený senát sice možnost posečkání na žádost poplatníka výslovně nevyloučil, svým závěrem v bodu 59 ji však nepřímo eliminoval. Na základě těchto východisek pak dospěl k závěru, že žádost poplatníka o posečkání není možno podřadit pod žádosti, u nichž je již na první pohled zřejmé, že jim nelze vyhovět, protože to zákon, ani Ústavní soud *a priori* nevyloučily, některé senáty Nejvyššího správního soudu tuto možnost po určitou dobu akceptovaly a

teprve rozšířený senát ji vyloučil a to nikoliv výslovně a až se značným odstupem od podání předmětné žádosti. Za této komplikované situace nelze podle soudu považovat žádost o posečkání úhrady odvodu, popř. o rozložení jeho úhrady na splátky za zjevně právně nepřipustné podání, neboť zde absentuje klíčový znak „zjevně“.

[4] Rozhodnutí krajského soudu napadl žalovaný kasační stížností, kterou Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 16. 12. 2015, č. j. 1 Afs 26/2015 - 40, shledal důvodnou, rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud uvedl, že žádost o posečkání podaná žalobkyní podmínku zjevné právní nepřipustnosti splňuje. Z povahy věci i judikatury Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu totiž plyne, že institut posečkání nelze v případě výběru odvodu srážkou uplatnit (body 22 až 24 rozsudku).

[5] Následně krajský soud v nyní napadeném rozsudku nejprve popsal genezi případu, poté odcitoval osm odstavců z výše zmíněného rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 26/2015 - 40 a uvedl, že vzhledem k závaznosti tohoto názoru žalobu zamítá.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalobce

[6] Žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodu nesprávného posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení a nepřezkoumatelnosti rozsudku.

[7] Žalobkyně se neztotožňuje se závěrem Nejvyššího správního soudu vyjádřeným v rozsudku č. j. 1 Afs 26/2015 - 40, který krajský soud do napadeného rozhodnutí převzal. Tento názor totiž v důsledku znamená neústavní odnětí možnosti chránit svá práva před nezávislým soudem. Ohledně další věcné argumentace stěžovatelka plně odkázala na svoji žalobu i na odůvodnění původního rozsudku krajského soudu č. j. 30 Af 32/2013 - 75.

[8] Dále stěžovatelka uvádí, že napadený rozsudek je nepřezkoumatelný. Soud odkázal na podstatné část odůvodnění rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 26/2015 - 40, jakož i na jeho závaznost, avšak sám na odůvodnění úplně rezignoval. Důvod zamítnutí žaloby tak lze fakticky seznat pouze z odůvodnění citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu, což je nedostatečné. Je zjevné, že krajský soud byl nucen svůj postup odůvodnit ve shodě s Nejvyšším správním soudem, to jej však nemůže zbavit povinnosti rozsudek zdůvodnit.

[9] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že dle něj je kasační stížnost nepřipustná, neboť brojí proti rozhodnutí, kterým soud rozhodl poté, kdy bylo jeho původní rozhodnutí zrušeno Nejvyšším správním soudem. K tomu dodává, že napadený rozsudek není nepřezkoumatelný, neboť cílem soudního přezkumu není opakované přepisování již vyslovené argumentace. Hlavní je, že stěžovatelka byla dostatečně seznámena s důvody, pro které byla její žaloba zamítnuta. Ohledně věcného posouzení klíčové otázky sporu žalovaný odkázal na svoji kasační stížnost, o které Nejvyšší správní soud rozhodl rozsudkem č. j. 1 Afs 26/2015 - 40.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[10] Kasační stížnost je projednatelná. Není ale důvodná.

[11] Námitka nesprávného právního posouzení krajským soudem je nepřipustná. Dle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. *„je kasační stížnost nepřipustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.“*

[12] Ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je nutno v souladu s ustálenou judikaturou interpretovat tak, že brání Nejvyššímu správnímu soudu v tom, aby se v řízení o opakované kasační stížnosti za nezměněného skutkového a právního stavu vyjadřoval k námitkám, které ve svém dřívějším rozsudku označil za nedůvodné, neboť je tímto závěrem svého předchozího rozsudku v dané věci vázán. V opakované kasační stížnosti může účastník řízení napadnout jediné nesprávnou realizaci závazného právního názoru či pokynu a závěry z ní vyplývající, případně zpochybnit otázky, které nemohly být předmětem první kasační stížnosti [srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 1 As 79/2009 - 165, publikované pod č. 2365/2011 Sb. NSS, bod 28 nebo náleze Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 136/05 ze dne 8. 6. 2005 (N 119/37 SbNU 519)].

[13] K otázce, zda žádost o posečkání solárního odvodu je zjevně nepřipustným podáním se Nejvyšší správní soud v této věci již podrobně vyjádřil v rozsudku č. j. 1 Afs 26/2015 - 40, kterým zrušil předchozí rozhodnutí krajského soudu. Skutkový ani právní stav se od okamžiku tohoto rozhodnutí nezměnil, proto polemika s dříve vyjádřeným právním názorem je nyní nepřipustná.

[14] Přípustná je ale námitka nepřezkoumatelnosti nyní napadeného rozsudku krajského soudu. Tato otázka totiž v dosavadním řízení předmětem posouzení nebyla a ani být nemohla. Námitka nicméně není důvodná. Krajský soud odůvodnění svého druhého rozhodnutí sice pojal minimalisticky, v tomto konkrétním případě to ale jeho nepřezkoumatelnost nezpůsobuje. Uvedený způsob odůvodnění rozhodnutí by mohl být nedostatečný v případě, kdy by Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozhodnutí ponechal krajskému soudu určitý prostor pro „dopovězení“ vyjádřeného právního názoru. Avšak v situaci, kdy Nejvyšší správní soud jednoznačně vyjádřil názor, že *„závěr o tom, že v daném případě institut posečkání uplatnit nelze, a žádosti proto není možno vyhovět, je seznatelný již na první pohled“* (bod 24 rozsudku) nezbývalo krajskému soudu nic jiného, než tento právní názor aplikovat a žalobu zamítnout. Z rozsudku krajského soudu je přitom zřejmé, o jaký právní názor se výrok opírá, jaké důvody soud vedly k tomuto právnímu názoru a proč se k němu oproti předchozímu rozhodnutí nakonec přiklonil i krajský soud. Je-li toto z rozhodnutí krajského soudu seznatelné, je zcela nerozhodné, zda klíčové důvody výroku soud uvede přímou citací předchozího kasačního rozsudku, nebo je „převypráví“ vlastními slovy.

IV. Závěr a náklady řízení

[15] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační námitky stěžovatelky nejsou důvodné. Kasační stížnost proto podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty, zamítl jako nedůvodnou.

[16] O náhradě nákladů řízení rozhodl v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

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

V Brně dne 14. června 2016

JUDr. Marie Žiškova
předsedkyně senátu