



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudkyň JUDr. Marie Žiškové a Mgr. Jany Brothánkové v právní věci žalobce: **SOLENTE s.r.o.**, se sídlem Dobřenice 168, zastoupeného Mgr. Sandrou Podskalskou, advokátkou se sídlem Údolní 33, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 21. 11. 2011, č. j. 10281/11-1200-506330, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 4. 12. 2013, č. j. 15 Af 27/2012 – 48,

**t a k t o :**

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobce **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] Žalobce provozuje fotovoltaickou elektrárnu v obci Dobřenice. Vyrobenou elektrickou energii dodává do distribuční sítě společnosti ČEZ Distribuce, a. s. Předmětem sporu se staly platby za elektřinu dodanou do distribuční sítě v období leden 2011 – duben 2011. Společnost ČEZ Distribuce, a. s., uhradila žalobci jen část z fakturovaných částek za uvedená období. Žalobce ji ve všech případech požádal o vysvětlení podle ustanovení § 237 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Společnost ČEZ Distribuce, a. s., svůj postup odůvodnila tím, že jako plátce daně byla povinna z platby srazit a odvést správci daně odvod z elektřiny ze slunečního záření dle § 7a zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů).

[2] Stěžovatel, jakožto poplatník daně, následně podal proti postupu plátce daně stížnosti dle § 237 odst. 3 daňového řádu. Finanční úřad v Děčíně (dále jen „správce daně“) zamítl stížnosti žalobce rozhodnutími ze dne 19. 7. 2011, č. j. 136717/11/178913501506, a ze dne 21. 7. 2011, č. j. 138501/11/178913501506. Správce daně poukázal na text § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb., ve znění zákona č. 402/2010 Sb., z něhož plyne, že provozovatel přenosové soustavy je povinen z platby za výkup elektřiny vyrobené ze slunečního záření srazit (vybrat) a odvést tzv. odvod, neboť byly splněny všechny zákonné podmínky. Správce daně uzavřel, že plátce daně postupoval v souladu se zákonem, a proto jsou stížnosti poplatníka nedůvodné.

[3] Proti citovaným rozhodnutím správce daně se stěžovatel odvolal. Finanční ředitelství v Ústí nad Labem však podaná odvolání zamítlo v záhlaví specifikovaným rozhodnutím (*pozn. soudu: Finanční ředitelství v Ústí nad Labem bylo ke dni 31. 12. 2012 zrušeno zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. Jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství, které tak v nynějším řízení vystupuje jako žalovaný*). Žalovaný se plně ztotožnil s názorem správce daně, který postupoval plně v souladu s platnou právní úpravou, jeho rozhodnutí odpovídají zjištěnému skutkovému stavu a ani v odvolacím řízení nebyly zjištěny žádné nové skutečnosti, které by odůvodňovaly změnu původních rozhodnutí. Žalovaný neuznal ani námitky týkající se ochrany práva stěžovatele na spravedlivý proces a ochrany legitimního očekávání, neztotožnil se ani s námitkou porušení zákazu retroaktivity.

[4] Stěžovatel napadl rozhodnutí Finanční ředitelství v Ústí nad Labem žalobou u krajského soudu, v níž zejména argumentoval tím, že daňová povinnost porušuje zákonné garance patnáctileté návratnosti (stanovené v § 6 zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů), zákaz retroaktivity, princip ochrany legitimního očekávání a princip proporcionality. Zároveň žalobce považoval stanovený solární odvod za rozporný se zásadami berního práva, a to zásadou únosnosti, podle které nesmí mít daň likvidační povahu, a zásadou primárně fiskálního účelu zdanění – odvod nesmí být „trestem“ za dosažené příjmy. Krajský soud žalobu zamítl v záhlaví specifikovaným rozsudkem. Tento rozsudek nyní napadá žalobce (dále též „stěžovatel“) kasační stížností.

## II. Shrnutí odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu

[5] Krajský soud shledal námitky žalobce ohledně nesouladu ustanovení zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů upravujících solární odvod s ústavním pořádkem nedůvodnými. Odkázal přitom na nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, kterým Ústavní soud zamítl návrh na zrušení právní úpravy solárního odvodu. Podobně krajský soud odkázal na závěry Ústavního soudu při posuzování namítaného porušení zásad berního práva, kdy žalobce kromě jiného tvrdil, že solární odvod má likvidační povahu. Podle krajského soudu by k úspěchu žaloby muselo být mimo jiné prokázáno, že v případě žalobce se jedná o takové konkrétní, specifické a výjimečné okolnosti, které vybočují z obecně nastavených garancí a situace většiny poplatníků odvodu, neboť situací většiny poplatníků odvodu se Ústavní soud v nálezu Pl. ÚS 17/11 zabýval.

[6] Krajský soud však nepřistoupil k provedení důkazů, které žalobce v soudním řízení navrhoval k prokázání svých tvrzení. Žalobce dle krajského soudu měl, s ohledem na specifika daňového řízení, prokázat, že se v jeho konkrétním a specifickém případě jedná o likvidační efekt („rdousící efekt“) odvodu již ve stížnosti na postup plátce daně, potažmo v následném řízení

o odvolání. Dokazování těchto skutečností není možné ponechat až na řízení před soudem. Tyto podmínky se přitom uplatní i na daňová řízení ukončená před vydáním nálezu Pl. ÚS 17/11.

[7] Žalobce dle krajského soudu ani v jednom svém podání vůči správním orgánům neuvedl žádná tvrzení nebo důkazy, které by se vztahovaly k jeho konkrétnímu specifickému případu, z nichž by bylo možno dovodit, že některé z ustanovení právní úpravy odvodu bylo aplikováno takovým způsobem, že to mělo likvidační povahu a že se v daném případě jedná o situaci natolik odlišnou od situace většiny poplatníků odvodu, že je nutno interpretovat a aplikovat některá ustanovení daňového práva jinak, než je tomu u ostatních poplatníků. Žalobce tedy neunesl v řízeních před finančními orgány své břemeno tvrzení a břemeno důkazní, což nemůže jít k tíži správních orgánů, jejichž postup soud přezkoumává.

### III. Shrnutí argumentace obsažené v kasační stížnosti a ve vyjádření žalovaného

[8] Stěžovatel nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že měl uplatnit konkrétní důkazy ke rdousícímu efektu odvodu již v daňovém řízení, protože v době jeho vedení byl přesvědčen o jeho protiústavnosti jako celku a nemohl znát kritéria o likvidačním efektu solárního odvodu, které později předestřel Ústavní soud. V této souvislosti především odmítá závěr krajského soudu, že v řízení před soudem již nemohl předložit nové důkazy. Zároveň s odkazem na § 92 odst. 2 daňového řádu namítá, že s ohledem na pochybnosti o likvidačním charakteru odvodu měl správce daně provést dokazování z vlastní iniciativy. Dále stěžovatel považuje za protiústavní požadavek individuálního výpočtu návratnosti, který je dle něj důsledkem dezinterpretace zákona a nálezu Ústavního soudu Pl. ÚS 17/11, poněvadž v zákoně se nehovoří o tom, že je investoru zaručována patnáctiletá doba návratnosti jeho investovaných prostředků, nýbrž zákon uvádí, že Energetický regulační úřad stanoví výkupní ceny tak, aby při dodržení technickoekonomických parametrů bylo dosaženo patnáctileté doby návratnosti.

[9] Stěžovatel považuje napadený rozsudek též za nepřezkoumatelný. V této souvislosti vytýká, že v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 Ústavní soud uvedl dva případy, za kterých bude vyměřená daň protiústavní, a to tehdy, pokud dolehne na výrobce jako likvidační („rdousící efekt“), *nebo* v případě, že zasáhne samotnou majetkovou podstatu výrobce. V této souvislosti stěžovatel upozorňuje, že se krajský soud zabýval pouze oním „rdousícím efektem“, avšak neposoudil likvidační efekt spočívající v tom, že odvod protiústavně zasáhne do samotné majetkové podstaty výrobce, což se stalo v jeho případě.

[10] V kasační stížnosti se stěžovatel vypořádává též s usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 – 57, v němž je uvedeno, že nelze zohlednit konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie v řízení o stížnosti na postup plátce daně ani v soudním řízení, které na ně navazuje. Stěžovatel považuje tento závěr za rozporný s judikaturou Ústavního soudu (cituje usnesení ze dne 10. 12. 2013, sp. zn. II. ÚS 4624/12). Dle stěžovatele je názor rozšířeného senátu, že likvidační účinky solárního odvodu lze posuzovat pouze v řízení o prominutí daně dle ustanovení § 260 daňového řádu, nesprávný, poněvadž neposkytuje efektivní ochranu jeho právům, neboť je závislý na aktivitě ministra financí, konkrétně na tom, zda a v jaké podobě vydá podmínky vedoucí k prominutí daně. Tímto způsobem jsou rozhodnutím rozšířeného senátu provozovatelé fotovoltaických elektráren zbaveni možnosti aktivně bránit svá práva a dochází k odepření spravedlnosti. Je také nepřípustné, pokud doposud Nejvyšší správní soud postup poplatníků aproboval, aby najednou celou situaci obrátil tak, že tímto postupem se nelze domoci ochrany práva. Podmínkou právní jistoty je stabilita a k posouzení stěžovatelova podání

má být přístupováno podle obsahu a nikoli formy. Podaná stížnost proto měla být považována za žádost o vrácení přeplatku.

[11] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhl její zamítnutí. Uvedl, že finanční orgány postupovaly zcela v souladu se zákonnou úpravou solárního odvodu. K námitkám ohledně neprovedení stěžovatelem navržených důkazů k prokázání konkrétních dopadů odvodu do jeho majetkové sféry odkázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 76/2013 – 57. Závěry rozšířeného senátu přitom podle žalovaného nejsou v rozporu s judikaturou Ústavního soudu a polemika stěžovatele s těmito závěry není na místě.

#### IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[12] Kasační stížnost není důvodná.

[13] Stěžovatel uplatnil dva kasační důvody, kdy namítá jednak nezákonnost rozsudku krajského soudu [§ 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“)] a jeho nepřezkoumatelnost [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Z ustálené judikatury zdejšího soudu plyne, že o nezákonnost by se jednalo tehdy, jestliže by krajský soud aplikoval na zjištěnou skutkovou situaci nesprávné zákonné ustanovení (případně by opomenul aplikaci některých ustanovení dalších), anebo by sice vycházel z relevantních zákonných ustanovení, nicméně jejich výklad by odporoval běžným interpretačním metodám (teleologická, systematická, logická, gramatická apod.). Za nepřezkoumatelné rozhodnutí pak lze obecně považovat takové soudní rozhodnutí, jehož výrok je vnitřně rozporný, nebo z něj nelze zjistit, zda soud žalobu zamítl nebo o ní odmítl rozhodnout, rozhodnutí, z něj nelze seznat, co je výrok a co odůvodnění, dále rozhodnutí, z něhož není patrné, které osoby jsou jeho adresátem, rozhodnutí s nevhodnou formulací výroku, která má za následek, že rozhodnutí nikoho nezavazuje apod. Nedostatkem důvodů pak nelze rozumět dílčí nedostatky odůvodnění soudního rozhodnutí, ale pouze nedostatek důvodů skutkových. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí soudu zrušit pro nepřezkoumatelnost, budou takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75).

[14] Rozhodnými právními otázkami v posuzovaném případě jsou otázky prokázání „rdousícího efektu“ solárního odvodu v řízení o stížnosti na postup plátce daně, respektive v následném soudním řízení.

[15] Nejvyšší správní soud podotýká, že otázkou souladu úpravy odvodu z elektřiny ze slunečního záření s ústavním pořádkem se podrobně zabýval Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Ústavní soud v něm nevyhověl návrhu skupiny senátorů na zrušení části zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů upravující tzv. solární odvod. Z citovaného nálezu tak plyne, že tato zákonná ustanovení jsou ústavně konformní a i nadále proto zavazují jejich adresáty, jakož i soudy (čl. 95 odst. 1 Ústavy ČR) Na závěr zmíněného nálezu nicméně 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 složitě“ (bod [88] nálezu).

[16] Vystala tak otázka, jak vyložit uvedený příkaz Ústavního soudu, aby obecné soudy udělaly „vše pro spravedlivé řešení“, tj. v jakém řízení má být hodnocena ústavnost aplikace solárního odvodu v konkrétních případech. K tomu je třeba uvést, že stěžovateli lze přisvědčit v tom, že Nejvyšší správní soud skutečně v některých svých rozhodnutích vyjádřil právní názor, podle něž by bylo namístě vést dokazování o možném rdousícím efektu odvodu vůči konkrétnímu subjektu (při řádném uplatnění námítky likvidačního působení solárního odvodu daným daňovým subjektem) v řízení o stížnosti na postup plátce daně. Pro další rozhodování zdejšího soudu je však určující právní názor vyslovený v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 76/2013 – 57.

[17] Rozšířený senát ve zmíněném usnesení dovedl, 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. Proto konstatoval, že stížnost dle ustanovení § 237 daňového řádu představuje specifický prostředek obrany poplatníka vůči plátcům 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 jakékoliv psané právní úpravy, aby sám posuzoval likvidační účinky solárního odvodu na poplatníka.

[18] I kdyby se tento institut aplikoval na solární odvod pouze přiměřeně a žádost o vysvětlení adresovaná plátcům byla jen jakýmsi formálním krokem pro následné uplatnění stížnosti u správce daně, umožňuje ustanovení § 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. 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.

[19] V nyní projednávaném případě stěžovatel v kasační stížnosti namítal, že v řízení o stížnosti likvidační účinek (rdousící efekt) odvodu nemohl prokazovat, protože nevěděl, že takováto kritéria budou Ústavním soudem nastavena, a navíc poukázal na to, že (případně) sám správní orgán měl z vlastní iniciativy tyto pochybnosti vyvrátit.

[20] K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že pokud by platilo, že při řádném uplatnění námítky likvidačního působení solárního odvodu daňovým subjektem v řízení o stížnosti na postup plátce je namístě vést dokazování o možném rdousícím efektu odvodu, pak by rozhodnutí žalovaného v tomto konkrétním případě skutečně nemohlo obstát. Podle

konstantní judikatury zdejšího soudu je totiž povinností správce daně ujasnit, jaké důkazy daňový subjekt k provedení navrhuje, vymezit rozhodné skutečnosti a umožnit daňovému subjektu tyto skutečnosti prokázat, jinak se dopustí vady řízení (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, a ze dne 4. 8. 2005, č. j. 2 Afs 13/2005 – 60). Ze správního spisu plyne, že stěžovatel skutečně namítal likvidační dopad odvodu již v daňovém řízení a finanční orgány jej nevyzvaly k prokázání této skutečnosti. Jak však plyne z výše citovaného usnesení rozšířeného senátu, konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie v řízení o stížnosti na postup plátce daně zohlednit nelze. Správce daně ani žalovaný se tak nemohli dopustit vady řízení, jestliže stěžovatele nevyzvali k prokázání skutečnosti, kterou v daném řízení prokazovat nelze a která nemá na výsledek řízení žádný vliv.

[21] Zároveň stěžovatel namítá, že nemohl důkazy o „rdousícím efektu“ předložit v řízení před krajským soudem, což vedlo k nezákonnosti rozhodnutí krajského soudu. Citované usnesení rozšířeného senátu ale jasně deklarovalo, že prokazování zmiňovaných skutečností není možné ani v řízení v řízení o stížnosti na postup plátce daně ani v navazujícím soudním řízení. Proto i když krajský soud v této věci nesprávně uvedl, že žalobce příslušná tvrzení a důkazy měl uplatnit v daňovém řízení, je jeho závěr o nedůvodnosti žaloby správný.

[22] Ze stejných důvodů nemůže Nejvyšší správní soud přisvědčit námitkám týkajícím se nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu z důvodu nezohlednění zásahu do samotné majetkové podstaty stěžovatele (jakožto nedostatku důvodů rozhodnutí). Již výše bylo uvedeno, že zdejší soud přisvědčí opodstatněnosti tvrzených vad dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. za situace, kdy se jedná o takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody. Pokud však správce daně a ani později soud nemohli v dotčeném typu daňového řízení (tj. stížnosti na postup správce daně) přistoupit k prokazování tvrzených skutečností z důvodů specifických vlastností daného řízení, resp. toto prokazování by nemohlo mít s ohledem na závěry rozšířeného senátu žádnou relevanci pro rozhodnutí v tomto řízení, nemůže být logicky ani rozhodnutí krajského soudu, které se s touto otázkou nevyřádalo, hodnoceno jako nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

[23] Jak již bylo opakovaně zmíněno, rozšířený senát v citovaném usnesení č. j. 1 Afs 76/2013 – 57 dovedl, že podle stávající zákonné úpravy je nejpřílehavějším a jediným možným prostředkem k zohlednění individuálních účinků odvodu vyměřeného podle zákona, leč dopadajícího rdousícím způsobem na jednotlivce, institut prominutí daně. Z obsahu kasační stížnosti přitom plyne, že stěžovatel tento právní názor zná, nicméně polemizuje s ním. K tomu je třeba opětovně uvést, že právní názory obsažené v rozhodnutích rozšířeného senátu jsou pro všechny senáty Nejvyššího správního soudu v dalších řízeních závazné.

[24] Proto i v nyní projednávaném případě soud uvádí, že úprava řízení o prominutí daně 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 (at' již kterémukoliv stupni správce daně) pravomoc zcela nebo částečně prominout předmětnou daň.

[25] 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.

[26] Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu tedy označil rozhodnutí vydané ministrem financí dle § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu za jediný institut, jehož prostřednictvím může výkonná moc za stávající zákonné úpravy dostat výslovnému pokynu Ústavního soudu a splnit tak 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 takové rozhodnutí dokonce „*mohla nabýt podobu nečinnosti protiústavní a nemohla by zůstat bez soudní sankce*“ (k podrobnostem viz body [48] až [57] citovaného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu).

[27] Stěžovatel v této souvislosti tvrdí, že zamítnutí kasační stížnosti by bylo odmítnutím spravedlnosti, neboť nemá možnost iniciovat vydání rozhodnutí o prominutí daně ani jinak ochránit svá práva. Nejvyšší správní soud k tomu odkazuje na princip dělby moci a roli správního soudnictví, který mu v současné době neumožňuje jakkoliv nahrazovat činnost moci zákonodárné či výkonné. Zákonodárci stejně jako ministru financí je třeba nejprve ponechat časový prostor, v němž reálně mohou reagovat na požadavky vyslovené Ústavním soudem a specifikované rozšířeným senátem. Zamítnutí kasační stížnosti tedy za současného stavu neznamena odepření spravedlnosti, neboť řešení tvrzených nepříznivých dopadů odvodu na žalobce je v rukou moci zákonodárné a výkonné (a teprve poté případně též moci soudní).

[28] Pokud stěžovatel argumentuje usnesením Ústavního soudu ze dne 10. 12. 2013, sp. zn. II. ÚS 4624/12, konstatuje Nejvyšší správní soud, že v dotčeném řízení o ústavní stížnosti se Ústavní soud danou problematikou vůbec nezabýval, nýbrž řešil případ, v němž stěžovatelka požadovala zrušit nespécifikované platební výměry na srážkovou daň, přičemž žádný takový výměr však vydán nebyl a pro jeho vydání ani nebyl vzhledem k úpravě srážkové daně v daňovém řádu prostor, a proto nebyly splněny podmínky soudního řízení.

## V. Závěr a náklady řízení

[29] Lze tedy uzavřít, že krajský soud podanou správní žalobu správně zamítl, neboť bez ohledu na to, zda stěžovatel svá tvrzení a důkazy o likvidačním dopadu solárního odvodu na svou osobu uplatnil v daňovém řízení nebo v řízení před soudem, tyto skutečnosti nemohly být v těchto řízeních jakkoliv zohledněny a nemohly mít vliv na zákonnost rozhodnutí finančního ředitelství. V tomto smyslu Nejvyšší správní soud korigoval názor krajského soudu o opožděnosti uplatnění zmiňovaných tvrzení a důkazů. Uvedená dílčí korekce nezavdává důvod pro kasaci napadeného rozhodnutí krajského soudu, jak plyne z judikatury Nejvyššího správního soudu (viz rozsudek ze dne 14. 12. 2009, č. j. 5 Afs 104/2008 – 66).

[30] Nejvyšší správní soud tedy shledal všechny námitky uplatněné stěžovatelem nedůvodnými; jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí kasační soud přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

[31] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch, žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladu řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 6. března 2014

JUDr. Lenka Kaniová  
předsedkyně senátu