



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy a Mgr. Ondřeje Mrákoty v právní věci žalobce: **FTL Fire Testing Laboratory s.r.o.**, se sídlem Kollárova 180/7, Františkovy Lázně, zast. Mgr. Sandrou Podskalskou, advokátkou AK Šíkola a partneři, s. r. o., se sídlem Údolní 567/33, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 6. 5. 2015, č. j. 15 Af 143/2012 - 160,

**t a k t o :**

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

**O d ů v o d n ě n í :**

Finanční ředitelství v Ústí nad Labem rozhodnutím ze dne 27. 1. 2012, č. j. 889/12-1200-501918, zamítlo odvolání žalobkyně a potvrdilo tři rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně vydaná ve dnech 19. 7. 2011, 28. 7. 2011 a 24. 8. 2011, kterými Finanční úřad v Děčíně podle § 237 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále „daňový řád“), zamítl stížnosti žalobkyně proti postupu plátce daně, společnosti ČEZ Distribuce, a. s. Žalobkyně podávala stížnosti jako provozovatel fotovoltaické elektrárny na postup plátce odvodu, jenž žalobkyni z dodané energie srážel solární odvod podle § 7a zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o podpoře“); nesouhlasila s postupem plátce odvodu a domnívala se, že institut odvodu elektřiny ze slunečního záření je protiústavní. Finanční ředitelství naproti tomu v postupu plátce odvodu neshledalo rozpor se zákonem a uvedlo, že mu nepřísluší posuzovat případnou protiústavnost uvedeného institutu.

Působnost finančního ředitelství přešla v průběhu soudního řízení s účinností zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, na Odvolací finanční ředitelství, s nímž

je dále jednáno jako s žalovaným [§ 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále „s. ř. s.“)].

Krajský soud v Ústí nad Labem žalobu proti rozhodnutí žalovaného rozsudkem ze dne 6. 5. 2015, č. j. 15 Af 143/2012 - 160, zamítl; v odůvodnění krajský soud plně odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 – 57, jakož i na následná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ve skutkově i právně shodných případech.

## I. Obsah kasační stížnosti

Žalobce (dále „stěžovatel“) v kasační stížnosti tvrdí, že aplikací zmiňované judikatury, zejm. usnesení rozšířeného senátu NSS dochází k porušování ústavně zaručených práv stěžovatele a k odepření spravedlnosti. Stěžovatel totiž nemá žádný účinný prostředek nápravy ve smyslu judikatury Ústavního soudu a čl. 13 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod ve spojení s čl. 1 Dodatkového protokolu č. 1 k Úmluvě, což dokládá na rozboru institutů: žádosti o prominutí daně (§ 259 daňového řádu), hromadného prominutí daně (§ 260 daňového řádu) a žádosti o vrácení přeplatku (§ 155 daňového řádu). Prominout daň je přitom možné pouze do doby uplynutí lhůty k jejímu zaplacení, která činí 6 let (§ 160 odst. 1 daňového řádu). Jelikož po uplynutí patnáctileté doby návratnosti nemůže ochrana práv stěžovatele efektivně zabránit protiústavním dopadům solárních odvodů, je třeba ochránit práva stěžovatele nyní. Stěžovatel dále namítá, že moc výkonná ani nepřijala závěry usnesení rozšířeného senátu NSS, ani nenastínila řešení, které by bylo možné považovat za účinný prostředek nápravy ve výše uvedeném smyslu. Proto je postup podle § 237 daňového řádu jediným právním nástrojem, který má stěžovatel ve své procesní dispozici. Za takové situace nemůže být v souladu s ústavním požadavkem přístupu k soudní ochraně, pokud „[...] *soudy interpretují zákon tak, že v tomto jediném dostupném procesní postupu vlastně „z povahy věci“ nelze řešit právě ty zásadní právní otázky, které jsou pro tvrzené porušení ústavně zaručených práv zcela zásadní*“. Jelikož moc zákonodárná a výkonná nereagovaly na judikaturu Ústavního, resp. Nejvyššího správního soudu ve věci solárního odvodu, přičemž tak více jak 3 roky dochází k protiústavním zásahům do subjektivních práv stěžovatele, musí obecné soudy přestat odepírat ochranu s odkazem na nečinnost zákonodárce či Ministerstva financí. Stěžovatel poukazuje na to, že Nejvyšší správní soud na jednu stranu v usnesení rozšířeného senátu nezpochybnil právo výrobců elektřiny postupovat podle § 237 daňového řádu a na druhou stranu uvedl, že v navazujících řízeních není možné přezkoumávat protiústavní dopady na konkrétního poplatníka. Nejvyšší správní soud tak učinil z uvedeného prostředku v rozporu s čl. 4 a čl. 90 Ústavy České republiky, judikaturou Ústavního soudu a Evropského soudu pro lidská práva toliko formální nástroj, který neumožňuje stěžovateli domoci se nápravy protiústavní (ne)činnosti státu. Závěry usnesení rozšířeného senátu NSS jsou tak dle stěžovatele v rozporu s ústavněprávními požadavky na účinné prostředky ochrany a citovanou judikaturou.

Stěžovatel poukazuje na to, že institut prominutí daně, navzdory závěrům Ústavního soudu, není účinným prostředkem obrany, přičemž současná právní úprava nenabízí účinnou ochranu před „rdousícím“ efektem solárního odvodu. Zcela nepřijatelný je potom závěr Ústavního soudu, že poskytne ochranu po uplynutí patnáctileté návratnosti, „[...] *jelikož takový přístup vůbec nechrání výrobce elektrické energie ze slunečního záření, kteří budou donuceni v důsledku srážení solárního odvodu ukončit svou podnikatelskou činnost a v době, kdy soudní moc hodlá plnit svou úlohu poskytnout těmto výrobcům ochranu před nečinností státní moci, již nebudou existovat*“. Stěžovatel poukazuje na usnesení ze dne 29. 4. 2015, sp. zn. III. ÚS 739/15, ve kterém, dle stěžovatele, Ústavní soud

pokračování

nevyloučil, že ochranu právům stěžovatele bude nutno přiznat ještě před uplynutím zákonem garantované patnáctileté doby návratnosti.

Jelikož krajský soud se nezabýval aplikací ustanovení o solárním odvodu v individuálním případě stěžovatele a nepřihlédl k navrženým podáním a důkazům, je jeho rozsudek nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Stěžovatel v této souvislosti uvádí, že patnáctiletá doba návratnosti investice se týká výpočtu při stanovených technickoekonomických parametrech, nikoliv výpočtu pro individuálního investora s jeho individuálními parametry. Zákon nezaručuje investorovi patnáctiletou dobu návratnosti jeho investice, nýbrž je dle stěžovatele v zákoně uvedeno, že ERÚ stanoví výkupní ceny tak, aby při dodržení technickoekonomických parametrů bylo dosaženo patnáctileté doby návratnosti. Pokud modelovým výpočtem vychází doba návratnosti delší, pak je solární odvod protiústavní.

Stěžovatel dále navrhuje, aby zdejší soud přerušil probíhající řízení do doby rozhodnutí Evropského soudu pro lidská práva o stížnosti vedené pod č. 253/15, která byla podána v obdobné věci, jako je věc stěžovatele.

## II. Vyjádření žalovaného a replika stěžovatele

Žalovaný se ve vyjádření ztotožňuje s právním posouzením krajského soudu. Správním orgánům totiž nelze vytýkat, že postupovaly v souladu s jednoznačnou zákonnou úpravou platnou v okamžiku rozhodování správních orgánů. Žalovaný uvádí, že ústavnost předmětné zákonné úpravy byla již opakovaně posouzena Ústavním soudem i Nejvyšším správním soudem. Pokyn Ústavního soudu k zohledňování účinků solárního odvodu v individuálních případech je proveditelný jen prostřednictvím institutu prominutí daně. Žalovaný odmítá námitku nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu; soud v rozhodnutí ozřejmil, z jakého skutkového základu vyšel, jak věc skutkově a právně posoudil v intencích judikatury Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu.

Stěžovatel v replice k vyjádření žalovaného pokládá za neudržitelný dosavadní gramatický výklad ustanovení o solárním odvodu a odkazuje přitom na nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 ze dne 15. 5. 2012, a sp. zn. Pl. ÚS 21/96, ze kterých, dle stěžovatele, vyplývá za určitých podmínek možnost odchýlení se od doslovného znění zákona.

Stěžovatel nesouhlasí s názorem žalovaného na využití institutu prominutí daně dle § 260 daňového řádu, v návaznosti na § 259 daňového řádu, jako jediné cesty pro zohlednění dopadů solárního odvodu v individuálních případech. Stěžovatel znovu poukazuje na skutečnost, že ministr financí nereaguje na závěry soudních instancí a za tohoto stavu stěžovatel nemá žádný dostupný prostředek nápravy. Podobně stěžovatel nesouhlasí možností s ochrany práv provozovatelů fotovoltaických elektráren cestou posečkáni s placením daně a v replice rozvádí důvody, pro které se nejedná o účinný prostředek nápravy dopadů solárního odvodu. Stěžovatel má za to, že nabídl argumenty, které krajskému soudu dovolují se odchýlit od usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, a ohledně vázanosti usnesením rozšířeného senátu odkazuje stěžovatel na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 1. 2009, č. j. 1 Afs 740/2008 – 77, resp. názory odborné veřejnosti. I kdyby byl krajský soud usnesením rozšířeného senátu vázán, Nejvyšší správní soud se od něj odchýlit může, resp. musí, uvádí stěžovatel.

Stěžovatel se dále vyjadřuje k důvodům, které ho vedly k podání stížnosti k Evropskému soudu pro lidská práva, jež žalovaný zpochybnil ve svém vyjádření, a upozorňuje na judikaturu

tohoto soudu, podle které je povinností státu zajistit odpovídající prostředky nápravy proti zásahům orgánů veřejné moci do práv chráněných Úmluvou o ochraně lidských práv a základních svobod (dále jen „Úmluva“).

### III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

Stěžovatel je osobou oprávněnou k podání kasační stížnosti, neboť byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem vzešel (§ 102 s. ř. s.), kasační stížnost je včasná (§ 106 odst. 2 s. ř. s.) a přípustná, neboť nejsou naplněny důvody podle § 104 s. ř. s. způsobující její nepřipustnost. Stěžovatel podal kasační stížnost z důvodu nesprávně posouzené právní otázky krajským soudem [103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] a nepřezkoumatelnosti [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti a jejím doplnění. Neshledal přitom vady, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatel uplatnil dva kasační důvody, když namítá jednak nezákonnost rozsudku krajského soudu [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] a jeho nepřezkoumatelnost [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

Z ustálené judikatury zdejšího soudu přitom 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 pro nesrozumitelnost lze pak obecně považovat takové rozhodnutí soudu, z jehož výroku nelze zjistit, jak vlastně soud rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl, nebo jí vyhověl, případně, jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento pojem spadají i případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím vázán [např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75 (publ. pod č. 133/2004 Sb. NSS)]. Pokud jde o nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů, k té se zdejší soud vyjádřil např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75, publikovaném pod č. 133/2004 Sb. NSS, v němž uvedl, že „[n]edostatkem 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.“ Obdobně se Nejvyšší správní soud vyslovil i v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 – 130 (publ. pod č. 244/2004 Sb. NSS), či v rozsudku ze dne 12. 12. 2003, č. j. 2 Ads 33/2003 – 78 (publ. pod č. 523/2005 Sb. NSS). Nepřezkoumatelným judikatura shledává i rozhodnutí, v němž krajský soud opomene přezkoumat byť jen jednu ze žalobních námitek (srov. rozsudek ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 – 73, nebo ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 – 74). Z judikatury zdejšího soudu však plyne též skutečnost, že „o vadu řízení, která by mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], se nejedná, pokud lze dovést, že by výrok

pokračování

*rozhodnutí byl stejný i za situace, kdyby k vadě řízení vůbec nedošlo.*“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 10. 2005, č. j. 6 Ads 57/2004 - 59).

Podle názoru Nejvyššího správního soudu napadený rozsudek není nepřezkoumatelný. Z jeho odůvodnění je zřejmé, z jakého skutkového stavu krajský soud vyšel, jak vyhodnotil pro věc rozhodné skutkové okolnosti a jak je následně právně posoudil v intencích judikatury Ústavního soudu i Nejvyššího správního soudu, kterou je při svém rozhodování vázán. Z rozsudku je rovněž patrné, z jakých důvodů má krajský soud za to, že obstojí žalobou napadené rozhodnutí žalovaného, resp. proč má krajský soud vyslovené právní závěry odvolacího správního orgánu za přílehlavé, a naopak, z jakých důvodů jsou žalobní námitky stěžovatele liché, mylné anebo vyvrácené. Nejvyšší správní soud podotýká, že krajský soud měl v této věci postavení soudu přezkumného, a nikoliv nalézacího. Předmětem řízení totiž byl toliko přezkum zákonnosti postupu plátce daně při odvodu z elektřiny ze slunečního záření, a nikoli posouzení tvrzeného „rdousícího efektu“. Jestliže se v případě stěžovatele jednalo o posouzení zákonnosti řízení o stížnosti na postup plátce daně ve smyslu § 237 odst. 3 daňového řádu, pak jeho námitky stran likvidačních účinků solárního odvodu nejsou v dané věci relevantní. Postup žalovaného aproboval i Ústavní soud např. v nedávném nálezu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II ÚS 2216/14 (ve skutkově i právně stejné věci), v němž uvedl: „*Ústavní soud sice ustáleně judikuje, že opomenutí důkazu či nevypořádání důkazního návrhu, respektive námitky nedostatečné důkazní podloženosti výroku, mohou založit protiústavnost napadeného rozhodnutí, to však neplatí za situace, kdy předložené důkazy nemohou mít vliv na samotný výsledek řízení, neboť předmětná řízení vůbec nemohou tyto důkazy hodnotit.*“ Vzhledem k výše uvedenému proto Nejvyšší správní soud neshledal rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným.

K námitce nesprávného posouzení právní otázky krajským soudem v přecházejícím řízení lze uvést, že rozhodnou právní otázkou v nyní projednávaném případě je posouzení možnosti prokázat „rdousící efekt“ při solárním odvodu v rámci stížnosti na postup plátce daně (§ 237 daňového řádu), respektive posouzení otázky, zda lze „rdousící efekt“ prokazovat i v tomto řízení, a nikoli pouze v řízení o prominutí daně.

Relevantním ustanovením, které bylo v projednávaném případě aplikováno, je především § 7a zákona č. 180/2005 Sb., ve znění zákona č. 402/2010 Sb., v němž se uvádí, že „*[p]ředmětem odvodu za elektřinu ze slunečního záření (dále jen „odvod“) je elektřina vyrobená ze slunečního záření v období od 1. ledna 2011 do 31. prosince 2013 v zařízení uvedeném do provozu v období od 1. ledna 2009 do 31. prosince 2010.*“ Ustanovení § 7c předmětné novely pak stanoví, že „*[z]ákladem odvodu je částka bez daně z přidané hodnoty hrazená plátcem odvodu formou výkupní ceny nebo zeleného bonusu poplatníkovi odvodu za elektřinu ze slunečního záření vyrobenou v odvodovém období.*“

Nejvyšší správní soud již dříve opakovaně ve svých rozhodnutích konstatoval, že úprava solárního odvodu je v obecné rovině v souladu s ústavním pořádkem. Vycházel přitom z odůvodnění nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, jímž Ústavní soud zamítl návrh skupiny senátorů na zrušení části zákona o podpoře výroby elektřiny obsahující úpravu solárního odvodu. 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: „*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 přiblížením ke konkrétním okolnostem, s přiblížením 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 vyjimečném případě vzniklý nárok ochráněn.“ Pro takové specifické případy pak zavázal obecné soudy „udělat vše pro spravedlivé řešení, jakékoliv se to může jevit složitě“ (bod [88] nálezu).*

Vykonatelná rozhodnutí Ústavního soudu jsou závazná pro všechny orgány i osoby (viz čl. 89 odst. 2 Ústavy ČR) a Nejvyššímu správnímu soudu tedy nepřísluší jakkoli přehodnocovat nálezy Ústavního soudu, nýbrž je vázán jejich obsahem. V opačném případě by docházelo k porušení základního práva stěžovatele na spravedlivý proces ve smyslu čl. 36 odst. 1 a čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod (srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 2. 6. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 9/06).

Stěžovateli lze přisvědčit v tom, že na základě výše uvedeného nálezu Ústavního soudu vyvstala 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. Nejvyšší správní soud v některých předchozích rozhodnutích uvedl, že existují případy, kdy může mít uvalení solárního odvodu na konkrétního výrobce elektrické energie rdousící efekt (srov. zejména rozsudky ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 5/2013 – 35; ze dne 28. 3. 2013, 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). A byť Nejvyšší správní soud 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 být vedeno mělo. První senát Nejvyššího správního soudu, který byl přesvědčen o nemožnosti tohoto postupu, předložil tuto spornou právní otázku k posouzení rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu. Pro další rozhodování zdejšího soudu je tedy určující právní názor rozšířeného senátu, který o této otázce rozhodoval, a jelikož jeho rozhodnutí má za cíl sjednocovat odlišnou judikaturu tohoto soudu, je zcela logické a pochopitelné, že zavazuje všechny senáty NSS (jakož i krajské soudy) v jejich další rozhodovací činnosti. Rozšířený senát v citovaném usnesení ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 – 57, dovodil, že institut stížnosti na postup plátce daně 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 § 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 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 plátcům 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. 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

pokračování

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.

Nejvyšší správní soud neshledal ani stěžovatelem tvrzený nesoulad mezi uvedeným usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 – 57, a nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Tato námitka stěžovatele není důvodná, jelikož rozšířený senát v citovaném usnesení nevyločil možný likvidační účinek solárního odvodu, ale řešil otázku, zda je správce daně v řízení vedeném o žádosti podle § 237 daňového řádu oprávněn zkoumat dopady solárního odvodu na konkrétního výrobce elektřiny. V této otázce pak dospěl k závěru, že podle citovaného ustanovení je správce daně oprávněn přezkoumat pouze postup plátce, tj. zda při srážce solárního odvodu postupoval v souladu se zákonem o podpoře výroby elektřiny, ale není oprávněn v řízení o stížnosti na postup plátce daně posuzovat individuální situaci výrobce elektřiny. Z uvedeného je zřejmé, že nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, a usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57, nejsou ve vzájemném rozporu, což ostatně potvrzuje i nález Ústavního soudu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14, bod 36.

Stěžovatel rovněž namítal, že institut prominutí daně není nástrojem, který by umožňoval zohlednit individuální likvidační účinky solárního odvodu ve smyslu nálezu Ústavního soudu. Ústavní soud v nálezu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14, uvedl, že není jeho úkolem, aby se vyslovoval k tomu, zda rdousícímu efektu lze v konkrétním případě zamezit posečkáním (§ 156 daňového řádu) anebo promíjením (§ 259 daňového řádu), a zdůraznil, že „je na státních orgánech, aby přijaly adekvátní opatření zamezující v extrémních (a eventuálních) případech tomuto rdousícímu efektu. V této souvislosti Ústavní soud připomíná, že již ve své dřívější judikatuře konstatoval, že je připraven v opodstatněných případech chránit základní práva a svobody stěžovatelů, kteří by byly zasaženi ve svých právech a svobodách nečinností normotvůrce. Takto zdůraznil, že dlouhodobou nečinnost Parlamentu České republiky lze v některých případech považovat za neslučitelnou s požadavky právního státu, přičemž jestliže některá ze složek moci přestoupí ústavní rámec svého vymezení, svoji pravomoc, nebo naopak neplní své úlohy a tím brání v řádném fungování druhé (v posuzovaném případě soudní) moci, musí nastoupit kontrolní mechanismus brzd a vyvažování [srov. kupř. nález sp. zn. Pl. ÚS 20/05 ze dne 28. 2. 2006 (N 47/40 SbNU 389; 252/2006 Sb.)]. Do této fáze však případ stěžovatele doposud nedospěl, jelikož nelze tvrdit, že by již nyní bylo zřejmé, že státní moc úmyslně zamýšlela v neakceptovatelné míře zasáhnout do práv a svobod dotčených provozovatelů fotovoltaických elektráren, neboť mj. ani neuběhla doba, v rámci níž stát garantoval návratnost investic do těchto zdrojů. Za této situace (i přes stěžovatelovy poukazy na prozatím referované ztráty) tedy nelze dospět jednoznačně k závěru, že by bylo v neúměrné míře zasaženo vlastnické právo stěžovatele (či stěžovatelů ve skutkově podobných případech), a proto není možné jakkoli nabrazovat normotvorbu zákonodávce pro stěžovatele výhodnou interpretací právních norem.“ S ohledem na citované závěry Ústavního soudu dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že krajský soud postupoval správně, pokud konstatoval, že posouzení individuální situace stěžovatele není možné v řízení o stížnosti na postup správce daně. Krajský soud nebyl v řízení o žalobě oprávněn posuzovat, zda institut prominutí daně umožňuje zohlednit rdousící efekt solárního odvodu na stěžovatele či nikoliv. Jak uvedl Ústavní soud v citovaném nálezu, je primárně na státních orgánech, aby přijaly adekvátní opatření zamezující v extrémních a eventuálních případech tomuto rdousícímu efektu.

Nad rámec výše uvedeného Nejvyšší správní soud konstatuje, že orgány daňové správy v reakci na rozhodnutí Ústavního soudu upozornily bezprostředně poté poplatníky na účinné ustanovení daňového řádu, podle kterého může být zmírněn tvrzený rdousící efekt dopadající na jednotlivé poplatníky; správce daně na žádost poplatníka (daňového subjektu) nebo z moci úřední v individuálních případech může povolit posečkání úhrady daně, případně její rozložení

na splátky, pokud jsou splněny zákonem stanovené podmínky. Výrobci elektrické energie ze slunečního záření, kterých se eventuálně mohl dotknout Ústavním soudem shledaný individuální „rdousící“ efekt solárního odvodu, mohli a mohou jeho dopad přinejmenším zmírnit, ne-li zcela vyloučit, využitím standardních nástrojů daňového řádu, tedy postupu dle ustanovení § 156 a 157 daňového řádu (Ministerstvo financí tento postup zveřejnilo na internetových stránkách daňové správy dne 18. 9. 2014 pod názvem „Řešení možných individuálních likvidačních účinků odvodu z elektřiny ze slunečního záření.“).

Lze tak uzavřít, že stěžovatel se ochrany svých práv musí domáhat cestou jiných možných právních prostředků v rovině platební, nikoli však prostřednictvím stížnosti na postup plátce, jak učinil.

Nejvyšší správní soud uvádí, že neshledal ani důvodný návrh stěžovatele na přerušení řízení ve smyslu § 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s. Nejvyšší správní soud připouští, že výsledek řízení před Evropským soudem pro lidská práva by mohl mít vliv na posuzování případů týkajících se solárních odvodů, jelikož judikatura uvedeného soudu je významným pramenem poznání Evropské úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod, kterou jsou tuzemské soudy vázány (srovnej čl. 10 a čl. 95 odst. 1 Ústavy). Jak bylo ale výše nastíněno, Nejvyšší správní soud považuje, opíraje se o judikaturu rozšířeného senátu a Ústavního soudu, argumentaci stěžovatele za nesprávnou, resp. v řízení o žádosti na postup plátce nepřipadnou, proto se nedomnívá, že by stěžovatel mohl uspět u Evropského soudu pro lidská práva, a přerušení řízení tak v nyní posuzované věci nepokládá za vhodné (srov. možnost uvážení, kterou dává § 48 odst. 3 s. ř. s. soudu). Nejvyšší správní soud proto rozhodl bez přerušení řízení na základě zákona a v souladu s konstantní judikaturou správních soudů.

Nejvyšší správní soud na základě výše uvedeného dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s. Jelikož stěžovatel neměl v řízení o kasační stížnosti úspěch, nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení; žalovanému v řízení o kasační stížnosti nevznikly náklady nad rámec jeho úřední činnosti, proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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

V Brně dne 27. srpna 2015

JUDr. Lenka Matyášová  
předsedkyně senátu