



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobkyně: **FVE Dubčany s.r.o.**, se sídlem U Haběse 800/11, Praha 5, zast. Mgr. Přemyslem Pechlátem, advokátem se sídlem Heydukova 505/3, České Budějovice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 22. 6. 2012, č. j. 7139/12-1200-506901, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 15. 12. 2014, č. j. 15 Af 346/2012 – 45,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Podanou kasační stížností se žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta její žaloba proti shora uvedenému rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „odvolací správní orgán“) jako nedůvodná dle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Tímto rozhodnutím byla zamítnuta její odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu v Děčíně (dále jen „správní orgán I. stupně“) ze dne 20. 10. 2011, č. j. 169917/11/178913501506, ze dne 23. 11. 2011, č. j. 184126/11/178913501506 a č. j. 184125/11/178913501506, ze dne 14. 2. 2012, č. j. 28848/12/178913501506, ze dne 4. 4. 2012, č. j. 88478/12/178913507710, ze dne 3. 4. 2012, č. j. 88512/12/178913507710, a ze dne 17. 4. 2012, č. j. 106586/12/178913507710 (dále jen „rozhodnutí o stížnostech na postup plátce daně“), kterými správní orgán I. stupně rozhodl podle § 237 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), o zamítnutí stížností stěžovatelky na postup plátce daně - společnosti ČEZ Distribuce, a.s.

při výběru odvodu z elektřiny ze slunečního záření podle ustanovení § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů), ve znění v době rozhodné (dále jen „zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů“), za období měsíců červen, červenec, srpen, září, říjen, listopad a prosinec roku 2011.

[2] Odvolací správní orgán (pozn. Nejvyššího správního soudu: Finanční ředitelství v Ústí nad Labem bylo ke dni 31. 12. 2012 zrušeno zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů. Jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství, které tak v nynějším řízení vystupuje jako žalovaný) ve svém rozhodnutí dospěl k závěru, že správní orgán I. stupně postupoval v souladu s platnou právní úpravou, naopak nepřisvědčil námitce o porušení zákazu retroaktivity. V případě odvodu dle zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů se totiž nejedná o zpětné srážení nebo vybrání a odvedení. Dodal, že o ústavnosti právní úpravy má pravomoc rozhodovat pouze Ústavní soud, a odkázal na jeho nálezy ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (dále jen „nálezy Pl. ÚS 17/11“).

[3] Krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku vycházel z toho, že otázkou souladu úpravy odvodu z elektřiny ze slunečního záření s ústavním pořádkem se podrobně zabýval Ústavní soud v nálezu Pl. ÚS 17/11, na který krajský soud v plném rozsahu odkázal a stručně z něj citoval. Dále vyšel z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 – 57, ze kterého plyne, že stížnost na postup plátce daně dle § 237 daňového řádu není za stávající právní úpravy nástrojem, který by správci daně umožnil posuzovat věc s přihlédnutím ke konkrétním skutkovým okolnostem a v odůvodněných případech poskytl poplatníkovi efektivní ochranu. V této fázi řízení nemá správce daně zákonnou možnost provést správní úvahu, na jejímž základě by mohl v konkrétním případě modifikovat výši odvodu z elektřiny ze slunečního záření. Zdůraznil, že nejprůběhavějším prostředkem k zohlednění individuálních účinků solárního odvodu je institut prominutí daně podle § 259 daňového řádu s tím, že zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů institut prominutí daně neupravuje, a proto lze výzvu Ústavního soudu k nalezení spravedlivého řešení považovat spíše za výzvu určenou zákonodárci než soudům.

[4] Tvzení a důkazy o protiústavnosti odvodu a jeho likvidačním dopadu na stěžovatelku nemohly být v řízeních o stížnosti proti postupu plátce podle § 237 daňového řádu jakkoliv zohledněny a nemohly mít vliv na zákonnost rozhodnutí správních orgánů. Proto soud nevyhověl žádnému z důkazních návrhů, neboť se měly vztahovat k její finanční situaci, jejíž zjišťování by bylo v tomto řízení nadbytečné.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření ke kasační stížnosti

[5] Rozsudek krajského soudu napadla stěžovatelka kasační stížností, ve které uplatňuje námitky, jež podřazuje pod ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., tedy nesprávné posouzení právní otázky a nepřezkoumatelnost rozsudku pro nedostatek důvodů.

[6] Povrchnost, jakou se soud zabýval její žalobou, dle ní plyne z krátké časové dotace v délce deseti minut, kterou si na projednání žaloby vyčlenil, a z rychlosti, s níž vypracoval

pokračování

a vypravil písemné vyhotovení rozsudku. Nález Ústavního soudu Pl. ÚS 17/11 a usnesení rozšířeného senátu vydané ve věci sp. zn. 1 Afs 76/2013 jsou ve vzájemném rozporu. Stěžovatelka setrvává na názoru, že právní úprava, která stanovila počínaje 1. 1. 2011 podmínky tzv. solárního odvodu, je úpravou protiústavní, a to pro nepřípustnou retroaktivitu a pro likvidační účinky. Vzhledem k nejisté návratnosti její investice a likvidačnímu účinku (rdousícímu efektu), který na její majetek současná úprava má a mít bude, mělo být v rámci soudního přezkumu posouzeno, jakým způsobem bylo do její majetkové podstaty zasáháno. Soud byl povinen zohlednit její tvrzení a provést navržené důkazy. Dále nesouhlasí s argumentací, že za stávající právní úpravy je nejpřílehavější k zohlednění individuálních účinků odvodu institut prominutí daně. Pokud není nikde upraven, a žádný z orgánů veřejné moci proto individuální účinky nemůže zohlednit, nesmí soud v dané věci odmítnout jednat a rozhodnout. V takovém případě by neudělal vše pro spravedlivé řešení konkrétního případu, jak nabádá Ústavní soud.

[7] Právní úprava, která stanovila podmínky odvodu za elektřinu ze slunečního záření, je nepřípustně retroaktivní, rozporná se základními zásadami českého daňového práva a ústavním pořádkem a evropskými normami. V podrobnostech stěžovatelka odkazuje na svoji žalobu a na nález Ústavního soudu ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10, a dovozuje, že došlo k zásahu do jejího práva pokojně užívat majetek. Společenská naléhavost zavedení posuzované právní úpravy není proporcionálně tolik zásadní, aby jí bylo možno odůvodnit zásah do základních lidských práv a svobod.

[8] Je přesvědčena, že mohla legitimně očekávat, že nedojde ke změně samotné podstaty nároku na podporu výroby elektrické energie ze slunečního záření poté, co podmínky pro jeho vznik splnila. Tomuto očekávání náleží ochrana dle čl. 1 odst. 1 Ústavy a čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod a čl. 1 dodatkového protokolu k Úmluvě o ochraně základních lidských práv a svobod. Zásah zákonodárce a následný postup orgánů státní správy přirovnává k zásahu ve věci omezení státní podpory a podotýká, že není možné jednu skupinu znevýhodnit retroaktivně působící daňovou zátěží s poukazem na veřejný zájem na stabilizaci veřejných rozpočtů či cen energií.

[9] Protože stěžovatelka nemá jinou účinnou možnost, jak zamezit likvidačnímu dopadu, rozhodnutí je v rozporu i s právem evropským. Zásada legitimního očekávání a právní jistoty je potvrzenou součástí primárního práva Evropské unie. Zavedení odvodu je diskriminačním opatřením, které je v rozporu i se zásadou svobodného pohybu kapitálu, a je v rozporu se směrnicemi, které měly být do českého právního řádu implementovány (směrnice č. 2001/77/ES, o podpoře elektřiny vyrobené z obnovitelných zdrojů energie na vnitřním trhu s elektřinou, pozdější směrnice č. 2009/28/ES, a směrnice č. 2005/89/ES, o opatřeních pro zabezpečení dodávek elektřiny a investic do infrastruktury).

[10] Stěžovatelka s ohledem na výše uvedené navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[11] Žalovaný souhlasí s právním posouzením věci učiněným krajským soudem. Znovu poukazuje na nález Pl. ÚS 17/11 a uvádí, že v něm byly zodpovězeny prakticky všechny stěžovatelčiny námitky. Odkaz na judikaturu ve věci podpory stavebního spoření nepovažuje za relevantní, a to vzhledem k existenci obsáhlé judikatury ve věci odvodu

z elektřiny ze slunečního záření. Navrhuje proto, aby Nejvyšší právní soud kasační stížnost zamítl, a zároveň se domáhá přiznání nákladů řízení.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[12] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, směřuje proti rozhodnutí, proti němuž je podání kasační stížnosti přípustné, a stěžovatelka je ve smyslu ustanovení § 105 odst. 2 s. ř. s. řádně zastoupena. Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil při tom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[13] Nejprve se soud zabýval tvrzenou nepřezkoumatelností napadeného rozsudku. Jedná se o natolik závažnou vadu, že se jí musí zabývat i z úřední povinnosti, tedy i tehdy, pokud by ji stěžovatelka nenamítala (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Teprve pokud by rozsudek byl přezkoumatelný, mohl by se soud zabývat námitkami směřujícími do právního posouzení věci samé, neboť zákonnost rozhodnutí lze zpravidla hodnotit pouze v takovém případě.

[14] Stěžovatelka namítala, že rozsudek je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Konkrétně jej spatřovala ve skutečnosti, že krajský soud se nezabýval jejími tvrzeními a důkazy, kterými chtěla prokázat rdousící efekt solárního odvodu, tedy že jím bylo zasaženo do její samotné majetkové podstaty. Nejvyšší správní soud však tvrzená pochybení neshledal.

[15] Krajský soud dostatečně a srozumitelně vysvětlil, proč důkazy směřující k prokázání rdousícího efektu odvodu na stěžovatelku nebyly provedeny. Svůj postup odůvodnil tím, že předmětem řízení byl přezkum zákonnosti postupu plátce daně při odvodu z elektřiny ze slunečního záření, nikoli posouzení tvrzeného rdousícího efektu aplikovaných zákonných ustanovení na poplatníka (stěžovatelku). Jinými slovy neprovedl navržené důkazy proto, že nemohly mít vliv na posouzení věci, současně tento postup vysvětlil, proto se s ním Nejvyšší správní soud ztotožňuje. Tento názor zastává i Ústavní soud, který ustáleně judikuje, že opomenutí důkazu či nevypořádání důkazního návrhu, respektive námitky nedostatečné důkazní podloženosti výroku, sice 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 (srovnej např. nález Ústavního soudu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14, týkající se skutkově i právně stejné věci).

[16] Poté přistoupil k námitce nesprávného posouzení právní otázky krajským soudem v přecházejícím řízení. V projednávané věci je rozhodnou právní otázkou posouzení možnosti prokázat „rdousící efekt“ při solárním odvodu v rámci stížnosti na postup plátce daně (§ 237 daňového řádu), respektive otázky, zda lze rdousící efekt prokazovat i v tomto řízení, a nikoli pouze v řízení o prominutí daně. Touto otázkou se Nejvyšší správní soud v minulosti opakovaně zabýval, proto dále rekapituluje své judikatorní závěry. Předmětem jeho přezkumu bylo ostatně vícero kasačních stížností stěžovatelky a jiných stěžovatelů se

pokračování

shodnou argumentací (viz rozsudek ze dne 8. 7. 2015, č. j. 10 Afs 271/2014 – 31, či rozsudek ze dne 9. 7. 2015, č. j. 9 Afs 325/2014 – 28).

[17] V projednávané věci je relevantním ustanovením především § 7a zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, ve znění zákona č. 402/2010 Sb., v němž se uvádí, že předmětem odvodu za elektřinu ze slunečního záření 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 novely pak stanoví, že základem 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.

[18] Nejvyšší správní soud ve svých rozhodnutích opakovaně konstatoval, že úprava solárního odvodu je v obecné rovině v souladu s ústavním pořádkem. Vycházel při tom z odůvodnění nálezu 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 plyne, že tato zákonná ustanovení jsou ústavně konformní, a proto i nadále zavazují své adresáty, jakož i soudy (čl. 95 odst. 1 Ústavy). Vykonatelná rozhodnutí Ústavního soudu jsou závazná pro všechny orgány i osoby (viz čl. 89 odst. 2 Ústavy), jejich obsahem je tedy vázán i Nejvyšší správní soud a nepřísluší mu jakkoli je přehodnocovat.

[19] Na závěr zmíněného nálezu Ústavní soud nicméně 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, jakkoli se to může jevit složité*“.

[20] Stěžovatelce lze tedy přisvědčit v tom, že na základě nálezu Pl. ÚS 17/11 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). Byť 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 námitky 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 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. Jelikož jeho rozhodnutí má za cíl sjednocovat odlišnou judikaturu tohoto soudu, je zcela logické a pochopitelné, že zavazuje všechny senáty v jejich další rozhodovací činnosti.

[21] Rozšířený senát v usnesení vydaném ve věci sp. zn. 1 Afs 76/2013 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 plátcu 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 postup plátce byl 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.

[22] I kdyby se tento institut aplikoval na solární odvod pouze přiměřeně a žádost o vysvětlení adresovaná plátcu byla jen jakýmsi formálním krokem pro následné uplatnění stížnosti u správce daně, § 237 odst. 3 daňového řádu umožňuje 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.

[23] Nejvyšší správní soud nesouhlasí ani s názorem stěžovatelky, že uvedené usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu a nález Pl. ÚS 17/11 jsou v rozporu. Rozšířený senát v citovaném usnesení nevyloučil možný likvidační účinek solárního odvodu, ale řešil otázku, zda je správce daně v řízení o žádosti podle § 237 daňového řádu oprávněn zkoumat dopady solárního odvodu na konkrétního výrobce elektřiny. A 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. Závěr o tom, že uvedená rozhodnutí nejsou v rozporu, ostatně potvrzuje i nález Ústavního soudu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14.

pokračování

[24] Stěžovatelka rovněž namítala, že institut prominutí daně není nástrojem, který by umožňoval zohlednit individuální likvidační účinky solárního odvodu ve smyslu uvedeného nálezu Ústavního soudu. Sám Ústavní soud však v nálezu 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 nahrazovat normotvorbu zákonodárce pro stěžovatele výhodnou interpretací právních norem.*“

[25] Stěžovatelčina námitka tedy není důvodná. Krajský soud postupoval správně, neboť konstatoval, že posouzení individuální situace stěžovatele není možné v řízení o stížnosti na postup správce daně. V řízení o žalobě nebyl oprávněn posuzovat, zda institut prominutí daně umožňuje zohlednit rdousící efekt solárního odvodu, či nikoli. Jak uvedl Ústavní soud v citovaném nálezu, je primárně na normotvůrci, aby přijal adekvátní opatření, která by v extrémních a eventuálních případech zamezila rdousícímu efektu.

[26] Nad rámec výše uvedeného Nejvyšší správní soud konstatuje, že orgány daňové správy v reakci na rozhodnutí Ústavního soudu upozornily poplatníky na účinné ustanovení daňového řádu, podle kterého může správce daně na žádost daňového subjektu nebo z moci úřední v individuálních případech 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, mohou jeho dopad přinejmenším zmírnit, ne-li zcela vyloučit, využitím standardních nástrojů daňového řádu, tedy postupu dle ustanovení § 156 a 157 tohoto zákona. 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“ (dostupný z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/novinky/2014/reseni-moznych-individualnich-likvidacni-5347>).

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

[28] V kasační stížnosti byl rovněž namítán rozpor rozsudku krajského soudu s evropským právem (viz bod [9] tohoto rozsudku). Námitka je však ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřipustná. Podle uvedeného ustanovení není kasační stížnost přípustná, opírá-li se jen o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 25. 9. 2008, č. j. 8 Afs 48/2006 - 155, publ. pod č. 1743/2009 Sb. NSS, zdůraznil, že § 104 odst. 4 s. ř. s. nesleduje restriktci práv fyzických a právnických osob na přístup k soudní ochraně, ale jeho smyslem je zachování kasačního charakteru řízení o kasační stížnosti. Po účastnících řízení o žalobě lze spravedlivě žádat, aby v souladu s principem *vigilantibus iura* uplatnili veškeré důvody nezákonnosti napadeného správního rozhodnutí v řízení před krajským soudem, jestliže tak v té době učinit mohli. Pokud tak neučiní, nesou z hlediska možnosti uplatnění argumentace v dalším řízení případné nepříznivé následky s tím spojené. Stěžovatelka námitku rozporu s evropským právem v žalobě neuplatnila, přestože jí v tom nic nebránilo. Nejvyšší správní soud se jí proto nezabýval.

[29] Pro úplnost Nejvyšší správní soud dodává, že prostor, který krajský soud vyčlenil jednání ve věci, ani datum vyhotovení a vypravení rozsudku nevypovídají o tom, jakým způsobem se krajský soud věci zabýval. Související tvrzení stěžovatelky však především nejsou pro věc podstatná, neboť, jak plyne z výše uvedeného, Nejvyšší správní soud se s napadeným rozsudkem a odůvodněním krajského soudu ztotožnil.

IV. Závěr a náklady řízení

[30] Ze všech shora vyložených důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1, poslední věty, s. ř. s.

[31] O nákladech řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka, která neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení.

[32] Žalovaný požadoval paušální náhradu nákladů ve výši 300 Kč v souvislosti s jedním úkonem právní služby, spočívajícím v písemném vyjádření ke kasační stížnosti podle § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Žalovaný dovodil, že má nárok na paušální náhradu nákladů na základě § 36 odst. 1 s. ř. s. a nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13. Z tohoto nálezu však vyplývá, že paušální náhradu nákladů nelze přiznat účastníku řízení, pokud by mu paušální náhrada nákladů nepříslušela ani při zastoupení advokátem (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 4 As 220/2014 - 20). Judikatura Nejvyššího správního soudu dospěla k závěru, že žalovanému, tj. správnímu úřadu, by nemohla být přiznána paušální náhrada nákladů, pokud by byl zastoupen advokátem (srovnej rozsudek ze dne 26. 4. 2007, č. j. 6 As 40/2006 - 87, publ. pod č. 1260/2007 Sb. NSS), proto ve smyslu nálezu Ústavního soudu náhrada nemůže být žalovanému přiznána ani v případě, kdy zastoupen není.

pokračování

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

V Brně dne 27. srpna 2015

JUDr. Radan Malík
předseda senátu