



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň Mgr. Evy Šonkové a JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobkyně: **FVE CZECH a. s.**, se sídlem Bubenečská 606, Praha 6, zastoupená JUDr. Jiřím Kadeřábkem, advokátem, se sídlem Michalská 39/4, Litoměřice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, za účasti osoby zúčastněné na řízení: **ČEZ Prodej, s. r. o.**, se sídlem Duhová 1/425, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 2. 2014, č. j. 3707/14/5000-14203-711217, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 28. 7. 2016, č. j. 10 Af 10/2014 - 36,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalobkyně ani osoba zúčastněná na řízení **nemají** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně podniká v oblasti výroby elektrické energie ze slunečního záření. S osobou zúčastněnou na řízení uzavřela smlouvu o výkupu elektřiny vyrobené ve fotovoltaické elektrárně Smiřice. Fakturované částky byly osobou zúčastněnou na řízení jako plátcem daně sníženy o částku odpovídající odvodu z elektřiny ze slunečního záření dle § 14 zákona č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů, v rozhodném znění (dále jen „zákon o podporovaných zdrojích energie“).

Žalobkyně podala stížnosti na postup plátce daně dle § 237 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, které byly rozhodnutími Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 24. 7. 2013, č. j. 319708/13/4000-17104-505133, ze dne 16. 8. 2013, č. j. 382033/13/4000-17104-505133, ze dne 21. 8. 2013, č. j. 390247/13/4000-17104-505133, a ze dne 10. 10. 2013, č. j. 453642/13/4000-17104-505133, zamítnuty. Žalovaný spojil řízení o odvoláních proti jednotlivým rozhodnutím správce daně do společného řízení a v záhlaví označeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) odvolání žalobkyně zamítl.

[2] Žalobkyně podala proti napadenému rozhodnutí žalobu, kterou Městský soud v Praze v záhlaví uvedeným rozsudkem (dále jen „městský soud“ a „napadený rozsudek“) zamítl. Argumentace žalobkyně spočívala v tvrzené protiústavnosti zákona č. 402/2010 Sb., jímž byl do 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 pozdějších předpisů, zakotven odvod za elektřinu ze slunečního záření. Městský soud tuto žalobní argumentaci, konkrétně námitky týkající se porušení principu rovnosti, právní jistoty a ochrany legitimního očekávání, vypořádal odkazem na nález Ústavního soudu ze dne 15. 2. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (dostupný stejně jako ostatní zde uvedená rozhodnutí Ústavního soudu na www.nalus.usoud.cz), jímž Ústavní soud zamítl návrh skupiny senátorů na zrušení části zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů upravující odvod za elektřinu ze slunečního záření.

[3] Městský soud v napadeném rozsudku rovněž odkázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 – 57 (dostupné tak jako ostatní zde uvedená rozhodnutí Nejvyššího správního soudu na www.nssoud.cz), dle kterého není institut stížnosti na postup plátce daně dle § 237 daňového řádu nástrojem, který by umožnil správci daně posuzovat věc s přihlédnutím ke konkrétním skutkovým okolnostem a v odůvodněných případech poskytnout poplatníkovi efektivní ochranu. Odkázal rovněž na usnesení Ústavního soudu ze dne 31. 10. 2013, sp. zn. III. ÚS 732/13, dle kterého jsou tvrzení ve vztahu k tzv. rdousícímu efektu odvodu uplatnitelná především v rámci užití institutů daňového řízení v rovině platební, jakým je kupříkladu posečkání daně podle § 156 daňového řádu, případně i prominutí daně podle § 259 daňového řádu. Městský soud rovněž upozornil, že v usnesení ze dne 27. 2. 2014, sp. zn. III. ÚS 61/14, Ústavní soud dokonce naznačil, že v návaznosti na závěry přijaté rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu v usnesení č. j. 1 Afs 76/2013 – 57, by ústavní stížnosti argumentující na poli likvidačních účinků solárního odvodu nemohlo být prizmatem materiální stránky principu subsidiarity ústavněprávního přezkumu vyhověno z důvodu nevyčerpání prostředků k ochraně práv stěžovatele. Dle městského soudu je zřejmé, že Ústavní soud má ve shodě s Nejvyšším správním soudem za to, že v řízení, ve kterém se přezkoumává zákonnost postupu plátce daně při odvodu za elektřinu ze slunečního záření, není dán prostor pro zohlednění tvrzeného likvidačního účinku odvodu na poplatníka, neboť tato otázka může být posouzena v rámci řízení o žádosti poplatníka o prominutí daně.

[4] Závěrem městský soud konstatoval, že žalovaný se ve správním řízení dostatečně podrobně, určitě a srozumitelně vypořádal se všemi zjištěnými skutečnostmi. Žalobní námitky neshledal městský soud důvodnými a ani nezjistil vady, ke kterým by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Městský soud rovněž konstatoval, že žalobkyně

pokračování

v průběhu správního řízení námitky o rdousícím efektu provedeného odvodu nevznášela a žádné konkrétní skutečnosti ve vztahu ke svým poměrům netvrdila.

II. Kasační stížnost žalobkyně, vyjádření žalovaného a osoby zúčastněné na řízení

[5] Proti napadenému rozsudku podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost, kterou opírá o důvod dle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), tj. nesprávné posouzení právní otázky soudem.

[6] Stěžovatelka namítá, že zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, na jehož základě byl osobou zúčastněnou na řízení jako plátcem daně sražen z fakturované částky za vyrobenou elektřinu odvod za elektřinu ze slunečního záření ve výši 26 %, je v rozporu s ústavním pořádkem, a to z důvodu porušení principu rovnosti, právní jistoty, ochrany legitimního očekávání a zákazu retroaktivity.

[7] Odvod se vztahuje pouze na elektrickou energii vyrobenou ze slunečního záření a v rámci této skupiny pouze na zařízení o výkonu vyšším než 30 kW uvedená do provozu v letech 2009 a 2010. Výrobci elektřiny ze slunečního záření jsou znevýhodňováni oproti jiným výrobcům elektřiny, a to jak v porovnání s výrobcí elektřiny obecně, tak i v porovnání s ostatními výrobcí elektřiny z obnovitelných zdrojů. Odlišné zacházení není založeno na žádných objektivních kritériích a porušuje ústavní princip rovnosti.

[8] K principu ochrany legitimního očekávání stěžovatelka uvádí, že ačkoli není výslovně zakotven v Ústavě České republiky ani v Listině základních práv a svobod, dle judikatury Ústavního soudu je úzce spjat s principy právního státu, a plyne tedy z čl. 1 odst. 1 Ústavy. Legitimní očekávání dosáhnout účinného užívání vlastnického práva požívá stejné ochrany jako majetek. Stěžovatelka má za to, že v nyní posuzovaném případě není odvod daní (a nelze tedy argumentovat širokou mírou diskrece danou zákonodárci v daňových otázkách), ale jedná se o změnu právního nároku, který byl v minulosti státem garantován. Zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů garantoval provozovatelům fotovoltaických elektráren (dále jen „FVE“) patnáctiletou návratnost investice a také výši výnosů po toto období. Investoři byli tedy oprávněni očekávat, že zákonná garance bude dodržena, a s tímto vědomím investici provedli. Dodatečná daňová povinnost významně změnila ekonomické parametry podnikání v této oblasti, a tím došlo k porušení ochrany legitimního očekávání, byť je zákon formálně aplikován pouze do budoucna.

[9] K porušení zákazu retroaktivity stěžovatelka argumentuje analogií s nálezem Ústavního soudu ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10. V nyní posuzovaném případě je rovněž garantovaná podpora formálně zachována, zavedením odvodu je však výše této podpory významně redukována, a to poté, co provozovatelé FVE garancím poskytnutým státem přizpůsobili své jednání. Dle stěžovatelky nejsou žádné důvody veřejného zájmu, které by retroaktivní účinky odvodu za elektřinu ze slunečního záření ospravedlnily.

[10] Dále stěžovatelka uvádí, že městský soud se s žalobními námitkami vypořádal zejména odkazem na závěry Ústavního soudu uvedenými v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11,

s nimiž stěžovatelka zásadně nesouhlasí. Závěry Ústavního soudu umožňují zákonodárci libovolně měnit pravidla garantovaná ekonomickým subjektům podle momentálních priorit vládnoucích politických stran. Předmětná novela se vztahuje i na zahraniční osoby, které neměly žádnou možnost ovlivnit složení politické reprezentace země, a nelze po nich tudíž požadovat, aby akceptovaly změnu v podpoře investic iniciovanou reakcí vlády na veřejné mínění, které bylo vyvoláno nepravdivými či neúplnými informacemi. Zákonem č. 402/2010 Sb. zavedený odvod za elektřinu ze slunečního záření řeší selhání státu, který při stanovení výkupních cen elektrické energie z obnovitelných zdrojů opomenul sledovat ceny technologií k výrobě FVE na úkor vybraných ekonomických subjektů. Závěry Ústavního soudu jsou tak v rozporu s obecně uznávanými pravidly ochrany investic v Evropské unii a se závazky vyplývajícími z převážné většiny dvoustranných smluv o ochraně investic.

[11] Závěrem stěžovatelka vysvětluje, že ačkoli si je vědoma ustálené judikatury Ústavního soudu i správních soudů k předmětné otázce, je povinna podat kasační stížnost, neboť zvažuje zahájení arbitrážního řízení proti České republice. Jednou ze základních podmínek tohoto řízení je doložení vyčerpání všech vnitrostátních možností obrany.

[12] Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti zcela ztotožňuje s napadeným rozsudkem a odkazuje na své vyjádření k žalobě a odůvodnění napadeného rozhodnutí. K námitce týkající se protiústavnosti výběru srážkové daně dle § 7a zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů žalovaný uvádí, že správní orgány byly vázány explicitním normativním vyjádřením, které neumožňovalo ani posouzení testu proporcionality ústavně šetrného výkladu normy. Orgány moci výkonné jsou povinny odmítnout možné spekulativní úvahy o protiústavnosti jednotlivých a explicitních ustanovení zákonů, a to až do doby, než jsou tato pro protiústavnost zrušena. V již zmiňovaném nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 shledal Ústavní soud předmětné ustanovení zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů ústavně konformním. Moc výkonná i soudní jsou závěry Ústavního soudu vázány. Žalovaný dále odkazuje na již zmiňované usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 76/2013 - 57, ze kterého vyplývá, že individuální dopady solárního odvodu nelze zohlednit v řízení o stížnosti na postup plátce daně ani v soudním řízení, které na ně navazuje. Pokyn Ústavního soudu zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu lze naplnit prostřednictvím institutu prominutí daně na základě § 260 daňového řádu v návaznosti na § 259 daňového řádu. Žalovaný závěrem upozorňuje (a své tvrzení dokládá odkazem na správní spis), že v posuzovaném případě byl správně a úplně zjištěn skutkový stav a na něj aplikována příslušná právní úprava.

[13] Osoba zúčastněná na řízení ve svém vyjádření uvedla, že trvá na svých vyjádřeních k žalobě a považuje jak napadené rozhodnutí, tak i napadený rozsudek za plně souladné s platnými právními předpisy.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[14] Nejvyšší správní soud se kasační stížností zabýval nejprve z hlediska splnění formálních náležitostí. Konstatoval, že stěžovatelka je osobou oprávněnou k jejímu podání, neboť byla účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.). Kasační

pokračování

stížnost byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.) a stěžovatelka je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupena advokátem. Kasační stížnost je tedy přípustná.

[15] Nejvyšší správní soud poté posoudil důvodnost kasační stížnosti a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), přičemž žádnou takovou vadu neshledal.

[16] Jádrem stížných námitek je otázka ústavnosti odvodu za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření zavedeného do právního řádu novelou zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů (zákon č. 402/2010 Sb.) a s účinností od 1. 1. 2013 obsaženého v zákoně o podporovaných zdrojích energie.

[17] Podle § 14 zákona o podporovaných zdrojích energie „*předmětem odvodu za elektřinu ze slunečního záření (dále jen „odvod“) je elektřina vyrobená ze slunečního záření v období od 1. ledna 2013 do 31. prosince 2013 v zařízení uvedeném do provozu v období od 1. ledna 2009 do 31. prosince 2010*“. Dle § 15 téhož zákona „*základem odvodu je částka bez daně z přidané hodnoty hrazená plátcem odvodu formou výkupní ceny nebo zeleného bonusu na elektřinu poplatníkovi odvodu za elektřinu ze slunečního záření vyrobenou v odvodovém období*“. Podle § 18 písm. a) téhož zákona „*sazba odvodu ze základu odvodu činí v případě hrazení formou výkupní ceny 26 %*“. Podle § 17 téhož zákona „*od odvodu je osvobozena elektřina vyrobená ze slunečního záření ve výrobně elektřiny s instalovaným výkonem výrobní do 30 kW*“.

[18] Jak zcela správně uvedli městský soud i žalovaný, ústavností zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů se v souvislosti se zavedením předmětného odvodu za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření zabýval Ústavní soud v již zmiňovaném nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Závěry Ústavního soudu, které lze vzhledem k doslovnému převzetí předmětných ustanovení aplikovat i na zákon o podporovaných zdrojích energie, je Nejvyšší správní soud vázán (čl. 89 odst. 2 Ústavy České republiky). Dle ustálené judikatury Ústavního soudu jsou pro všechny orgány veřejné moci i jednotlivce „*závazné nosné důvody - vyplývající z ústavněprávního rozboru věci - obsažené v odůvodnění nálezu, byť i zamítajícího návrh na zrušení napadených ustanovení určitého právního předpisu*“ (nález ze dne 4. 4. 2006, sp. zn. Pl. ÚS 5/05). Závažnost ústavněprávního výkladu v konkrétní věci je odůvodněna nejen institucionální hierarchií, nýbrž i požadavky spravedlivého procesu, jehož je konečnost sporu nepostradatelným znakem (viz nález Ústavního soudu ze dne 13. 11. 2007, sp. zn. IV. ÚS 301/05). Pro polemiku stěžovatelky s právním názorem Ústavního soudu, která je vedena pouze v obecné rovině bez konkretizace na individuální situaci stěžovatelky, není proto v řízení o kasační stížnosti místo. Nejvyšší správní soud proto dále pouze stručně shrnuje závěry předmětného nálezu Ústavního soudu.

[19] K porušení principu rovnosti Ústavní soud odkázal na svou ustálenou judikaturu, která chápe rovnost jako rovnost relativní, jež vyžaduje odstranění neodůvodněných rozdílů. Z principu rovnosti vyplývají dva požadavky. Rozlišování nesmí být výsledkem svévole a nerovnost nesmí dosáhnout intenzity zpochybňující samu podstatu rovnosti (nález Ústavního soudu ze dne 21. 1. 2003, sp. zn. Pl. ÚS 15/02). Došel k závěru, že vzhledem k tomu, že dotační politika státu v oblasti podpory FVE spočívala ve snaze kompenzovat vysoké náklady na pořízení příslušných technologií, významné snížení

investičních nákladů na pořízení solárních panelů právě v roce 2009 a 2010 bylo racionálním základem rozlišování výrobců. Zavedení odvodu z energie vyrobené v FVE uvedených do provozu v období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010 tedy spočívá na zcela legitimních a racionálních důvodech.

[20] K námitce retroaktivity a porušení principu ochrany legitimního očekávání Ústavní soud nejprve uvedl, že přísně vzato se o retroaktivitu v žádném slova smyslu nejedná, neboť období, v němž je vyrobená elektřina předmětem odvodu, s účinností právního předpisu teprve počíná, předmětem odvodu tedy vůbec není elektřina vyrobená před účinností zákona (k vazbě účinnosti právního předpisu na zdaňovací období viz např. nález Ústavního soudu ze dne 12. 7. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 9/08). Vzhledem ke specifické problematice regulovaného trhu s elektřinou z obnovitelných zdrojů, zvláště vzhledem ke garancím obsaženým v § 6 odst. 1 zákona o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, Ústavní soud nicméně připustil, že zavedení odvodu za elektřinu vyrobenou ze slunečního záření působí v zásadě účinky nepravé retroaktivity. Ústavní soud připomněl, že zatímco pravá retroaktivita právní normy je přípustná pouze výjimečně, v případě retroaktivity nepravé lze konstatovat její obecnou přípustnost. Případy, kdy nepravá retroaktivita s ohledem na princip ochrany důvěry v právo přípustná není, představují pouze výjimky z tohoto obecného pravidla.

[21] Za zásadní považoval Ústavní soud to, že podle vyjádření Energetického regulačního úřadu a ministerstva průmyslu a obchodu bude i po přijetí posuzované novely zachována podpora využití obnovitelných zdrojů, a to v míře, která zajistí výrobcí elektřiny z obnovitelných zdrojů zákonem zakotvenou garanci výše výnosů za jednotku elektřiny při podpoře výkupními cenami po dobu 15 let a současnou garanci prosté doby návratnosti investice 15 let od uvedení zařízení do provozu. Důsledkem novely je tudíž toliko dočasné ovlivnění míry zisku způsobené zvýšením nákladů o nově zavedenou povinnost odvodu, a z toho plynoucí prodloužení doby návratnosti investice. Změna se tak ve vztahu k době návratnosti promítá pouze do toho, že její dosažení bude uskutečněno v delším (avšak zákonem zachovaném) časovém horizontu, než výrobci elektřiny z obnovitelných zdrojů očekávali. Tento faktický důsledek je ale z hlediska principu právní jistoty a ochrany důvěry v právo nezbytné postavit naroveň situaci pouhého spoléhání se na to, že státní podpora využití obnovitelných zdrojů energie nebude do budoucna změněna. Takovéto důvěře však z ústavního hlediska ochranu přiznat nelze. Dle názoru Ústavního soudu vysloveného v již zmiňovaném nálezu sp. zn. Pl. ÚS 53/10 stanovení příspěvku, jehož poskytování je pouze beneficiem ze strany zákonodárce, aniž by s ním současně bylo spojeno naplňování určitého základního práva nebo svobody, závisí vždy na tom, do jaké míry je ze strany zákonodárce shledána jeho účelnost, resp. veřejný zájem na jeho poskytování. Dotčené subjekty nemohou spoléhat na to, že postupem času zákonodárce tuto výši nepřehodnotí. Nelze přitom opomenout ani související odpovědnost vlády a Parlamentu za stav veřejných financí, s čímž souvisí i oprávnění zákonodárce přizpůsobit výdaje státního rozpočtu jeho reálným možnostem a aktuálním potřebám formou změn právní úpravy mandatorních výdajů (bod 160).

[22] Ve zmiňovaném nálezu Pl. ÚS 17/11 Ústavní soud shledal, že nebyly naplněny podmínky pro aplikaci zákazu nepravé retroaktivity. Zákonodárcem sledované cíle, tj. odvrácení negativních sociálně-ekonomických dopadů spočívajících v podstatném zvýšení ceny elektrické energie pro koncového spotřebitele a regulace státní podpory vzhledem

pokračování

k extrémnímu poklesu investičních nákladů, považoval Ústavní soud za zcela legitimní. Prostředky k naplnění těchto cílů označil za rozumné a přiměřené zejména vzhledem k tomu, že garance patnáctileté návratnosti investice zůstala zachována.

[23] Nad rámec nosných důvodů nálezu Pl. ÚS 17/11 stěžovatelka zmiňuje rozpor posuzovaného odvodu s obecně uznávanými pravidly ochrany investic v Evropské unii a se závazky České republiky vyplývajících z „*převážné většiny*“ dvoustranných smluv o ochraně investic. Tato námitka však nebyla uplatněna v řízení před městským soudem, který ji tak nemohl posoudit, a tudíž se jí pro nepřipustnost nemůže zabývat ani Nejvyšší správní soud (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Nadto Nejvyšší správní soud podotýká, že stěžovatelka své tvrzení nepodepřela žádnými konkrétními argumenty ani neodkázala na konkrétní právní normy. Dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu „*[n]ení naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta*“ (rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78, publ. pod č. 2162/2011 Sb. NSS, či obdobně rozsudek ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 23/2013 - 53). Nejvyšší správní soud by se takovou stížní námitkou pro její obecnost tedy nemohl zabývat, i kdyby byla zmíněna již v řízení před městským soudem.

[24] Nad rámec nutného odůvodnění (především vzhledem k tvrzení stěžovatelky, že účelem nynějšího řízení je prokázat, že využila všech možností obrany na vnitrostátní úrovni) Nejvyšší správní soud uvádí, že v závěru nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 Ústavní soud stanovil, že v rámci abstraktního přezkumu nelze vzít v úvahu všechny myslitelné situace a předmětem přezkumu tak nemohou být specifické případy jednotlivých výrobců: „*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.*“ Zavázal proto obecné soudy „*udělat vše pro spravedlivé řešení*“. Ačkoli dřívější judikatura Nejvyššího správního soudu (viz např. 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, či ze dne 23. 4. 2013, č. j. 7 Afs 104/2012 - 31) implicitně připouštěla, že „*rdousící efekt*“ v individuálním případě by bylo možné prokazovat v řízení o stížnosti poplatníka na postup plátce daně dle § 237 daňového řádu, tento právní názor byl odmítnut již zmiňovaným usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 76/2013 - 57: „*konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie nelze zohlednit ani v řízení o stížnosti na postup plátce, ani v soudním řízení, které na něj navazuje*“. Stížnost na postup plátce daně představuje 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 jeho případným nezákonným postupem prostřednictvím konečného rozhodnutí správce daně ochráněn. Podle 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.

[25] Po zvážení dalších institutů daňového práva procesního došel rozšířený senát Nejvyššího správního soudu k závěru, že „*[n]ejpřílehavějším prostředkem k zohlednění individuálních účinků odvodu vyměřeného podle zákona, leč dopadajícího rdousícím způsobem*

na jednotlivce, je za stávající právní úpravy institut prominutí daně“. Podle § 260 daňového řádu může ministr financí zcela nebo částečně prominout daň nebo příslušenství daně z důvodu nesrovnalostí vyplývajících z uplatňování daňových zákonů, nebo při mimořádných, zejména živelných událostech. Ministr financí tak učiní aktem smíšené povahy, kterým obecně vymezí okruh adresátů, stanoví, co konkrétně promíjí a v jakém rozsahu, a vymezí podmínky pro prominutí daně v konkrétním případě. Na základě tohoto správního aktu smíšené povahy by následně poplatníci odvodu mohli žádat o vrácení přeplatku daně dle § 155 daňového řádu a správce daně by v konkrétních případech posuzoval, zda byly naplněny podmínky rozhodnutí ministra financí.

[26] Městskému soudu je tudíž třeba přisvědčit, že v řízení o stížnosti na postup plátce dle § 237 daňového řádu není prostor pro posouzení likvidačních účinků odvodu (které stěžovatelka nicméně v žádné fázi řízení ani netvrdila).

IV. Závěr a náklady řízení

[27] Z výše uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že nebyly naplněny tvrzené důvody kasační stížnosti, a proto ji podle § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. zamítl.

[28] Stěžovatelka, která neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšný žalovaný netvrdil, že by mu nad rámec jeho běžné činnosti jakékoli náklady vznikly. Proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že se žalovanému náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.).

[29] Osoba zúčastněná na řízení má podle § 60 odst. 5 s. ř. s. právo na náhradu jen těch nákladů řízení, které jí vznikly v souvislosti s plněním povinnosti, kterou jí soud uložil. V tomto řízení však osobě zúčastněné na řízení žádné povinnosti uloženy nebyly, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 13. prosince 2016

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu