ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové, soudce JUDr. Filipa Dienstbiera a soudkyně JUDr. Miluše Doškové v právní věci žalobkyně: **Elektrárny Opatovice, a. s.**, se sídlem Opatovice nad Labem 2, Pardubice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 8. 12. 2015, č. j. 42851/15/5100-31461-711333 a č. j. 42852/15/5100-31461-711333, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích ze dne 9. 11. 2016, č. j. 52 Af 11/2016 – 65,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

I.1 Emisní povolenky nabyté v roce 2011

[1] Platebním výměrem ze dne 6. 6. 2012, č. j. 258513/12/248960605291, Finanční úřad v Pardubicích vyměřil žalobkyni darovací daň ve výši 174.678.752 Kč na základě bezúplatně nabytých povolenek na emise skleníkových plynů (dále též „emisní povolenky“) v roce 2011 podle § 6 odst. 8, § 14a a § 18 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí (dále jen „zákon o trojdani“). Odvolání žalobkyně nepodala. Dne 2. 3. 2013 však podala dodatečné daňové přiznání a

s odkazem na rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 8. 11. 2012, č. j. 47 Af 1/2012 - 81, tvrdila, že jí byla vyměřena daň v nesprávné výši, neboť měla být vyměřena ve výši 0 Kč. Současně požádala o vrácení daně, která jí byla vyměřena platebním výměrem ze dne 6. 6. 2012.

[2] Finanční úřad pro Pardubický kraj dodatečným platebním výměrem ze dne 2. 7. 2013, č. j. 1045338/13/2801-24400-601977, doměřil žalobkyni darovací daň ve výši 0 Kč, neboť neshledal, že by darovací daň vyměřená platebním výměrem ze dne 6. 6. 2012 byla stanovena v nesprávné výši. Žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru rozhodnutím ze dne 17. 1. 2014, č. j. 432/14/5000-14401-701836.

[3] Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 1. 2014 rozsudkem ze dne 21. 9. 2015, č. j. 52 Af 8/2014 – 80, a vrátil mu věc k dalšímu řízení. Zavázal jej přitom k postupu, který vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2015, č. j. 1 Afs 6/2013 – 84, č. 3293/2015 Sb. NSS, tj. aby žalovaný nejprve zjistil, zda v pětiletém období počínajícím rokem 2008 byla v odvětví energetiky dodržena hranice 10 % pro přidělení emisních povolenek za úplatu, a pokud nikoliv, aby posoudil dodržení hranice 10 % pro úplatné přidělení emisních povolenek individuálně ve vztahu k žalobkyni. V takovém případě bude třeba zjistit počet žalobkyni celkově přidělených povolenek v pětiletém období počínajícím rokem 2008 a vypočíst, zda počet jí zdaněných povolenek nepřesáhl 10 %.

[4] Následně žalovaný rozhodnutím ze dne 8. 12. 2015, č. j. 42851/15/5100-31461-711333, změnil dodatečný platební výměr ze dne 2. 7. 2013 tak, že doměřil žalobkyni darovací daň ve výši -102.648.160 Kč. Z odpovědi Ministerstva životního prostředí žalovaný zjistil, že počet povolenek podrobených darovací dani v dotčeném odvětví v období 2008 - 2012 převýšil 10 %, zabýval se proto počtem zdaněných povolenek nabytých žalobkyní. V období let 2008 až 2012 žalobkyně nabyla 12.868.485 emisních povolenek. V roce 2011 jí bylo zdaněno 1.560.345 povolenek a v roce 2012 jí bylo zdaněno 1.560.344,80 povolenek. Celkový počet povolenek, které byly žalobkyni zdaněny, přesáhl 10 %. Při dodržení hranice 10 % podléhalo darovací dani 1.286.848,50 povolenek, přičemž z tohoto počtu na rok 2011 připadalo 643.424,25 povolenek. Při průměrné ceně emisní povolenky v roce 2011 ve výši 349,84 Kč a sazbě daně 32 % žalovaný stanovil výslednou daň z emisních povolenek nabytých žalobkyní v roce 2011 ve výši 72.030.59 Kč. S ohledem na původně stanovenou daň ve výši 174.678.752 Kč žalovaný doměřil daň ve výši -102.648.160 Kč.

I.2 Emisní povolenky nabyté v roce 2012

[5] Platebním výměrem ze dne 11. 9. 2012, č. j. 335462/12/248960605291, Finanční úřad v Pardubicích vyměřil žalobkyni darovací daň ve výši 100.755.840 Kč na základě emisních povolenek nabytých v roce 2012. Žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti tomuto platebnímu výměru rozhodnutím ze dne 11. 4. 2013, č. j. 10256/13/5000-14401-701836.

[6] Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích zrušil rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 4. 2013 rozsudkem ze dne 26. 10. 2015, č. j. 52 Af 35/2013 – 94, a vrátil mu věc k dalšímu řízení. Obdobně jako v rozsudku č. j. 52 Af 8/2014 – 80 zavázal

žalovaného k postupu, který vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 6/2013 – 84.

[7] Následně žalovaný rozhodnutím ze dne 8. 12. 2015, č. j. 42852/15/5100-31461-711333, změnil platební výměr ze dne 11. 9. 2012 tak, že vyměřil žalobkyni darovací daň ve výši 41.547.712 Kč. S ohledem na skutečnost, že počet povolenek podrobených darovací dani v dotčeném odvětví v období 2008 - 2012 převýšil 10 %, žalovaný posuzoval počet zdaněných povolenek nabytých žalobkyní. Celkový počet povolenek, které byly žalobkyni zdaněny, přesáhl 10 %. Při dodržení hranice 10 % podléhalo darovací dani 1.286.848,50 povolenek, přičemž z tohoto počtu na rok 2012 připadalo 643.424,25 povolenek. Při průměrné ceně emisní povolenky v roce 2012 ve výši 201,79 Kč a sazbě daně 32 % žalovaný stanovil výslednou daň z emisních povolenek nabytých žalobkyní v roce 2012 ve výši 41.547.712 Kč.

I.3 Řízení před krajským soudem

[8] Žalobkyně napadla obě výše uvedená rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 12. 2015 žalobou u Krajského soudu v Hradci Králové - pobočky v Pardubicích, který ji v záhlaví označeným rozsudkem zamítl.

[9] Podle krajského soudu darovací daň z emisních povolenek zavedená novelou zákona o trojdani (tj. zákonem č. 402/2010 Sb.) neporušuje čl. 1 Ústavy, čl. 11 a čl. 26 Listiny základních práva svobod (dále jen „Listina“), ani čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod (dále jen „Úmluva“). Ústavností žalobkyní namítaných ustanovení zákona se již zabýval Ústavní soud v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, č. 220/2012 Sb., v němž výslovně uvedl, že novelizovaná právní úprava nepůsobí zpětně a neporušuje legitimní očekávání dotčených subjektů. Nové předložení návrhu na zrušení předmětných ustanovení by postrádalo smysl s ohledem na § 35 odst. 1 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu.

[10] Krajský soud dále podotkl, že prostá důvěra v neměnnost právního stavu nepožívá ústavněprávní ochrany. Tento závěr platí dvojnásob pro změny v oblasti daní či energetiky, v nichž má zákonodárce široký prostor pro vlastní uvážení. Z čl. 10 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství a o změně směrnice Rady 96/61/ES jednoznačně vyplývá, že v pětiletém období od 1. 1. 2008 byla Česká republika oprávněna zpoplatnit až 10 % přidělených povolenek. Žalobkyně proto nemohla legitimně očekávat, že povolenky v tomto období nebudou ve stanoveném rozsahu zdaněny. Legitimní očekávání nemohlo být založeno ani nařízením vlády č. 80/2008 Sb., o Národním alokačním plánu pro obchodovací období roků 2008 – 2012, neboť tento plán byl pouhým příslibem nabytí povolenek provozovateli zařízení vypouštějících skleníkové plyny za předpokladu splnění zákonných podmínek a výslovně nezaručoval bezplatné přidělení 100 % povolenek v celém pětiletém období.

[11] Samotné zdanění nelze vnímat jako sankci. K nabytí emisních povolenek do majetku žalobkyně docházelo každoročně okamžikem připsání konkrétního počtu povolenek na její účet. S ohledem na skutečnost, že byly zdaněny pouze povolenky nabyté

od 1. 1. 2011, tj. po nabytí účinnosti zákona č. 402/2010 Sb., nepůsobil tento zákon retroaktivně. Žalovaný postupoval správně a v souladu s čl. 10 směrnice 2003/87/ES, když počet zdanitelných povolenek (10 %) určil z celkového množství povolenek přidělených žalobkyni v daném pětiletém období, přičemž uzavřel, že darovací dani podléhá 1.286.848,50 povolenek, z toho 643.424,25 připadalo na rok 2011 a stejný počet připadal na rok 2012. Daň byla stanovena pouze za období let 2011 a 2012 a při určování základu daně byly zohledněny pouze povolenky přidělené žalobkyni v letech 2011 a 2012, a to pouze v počtu nepřesahujícím limit stanovený čl. 10 směrnice 2003/87/ES.

[12] Krajský soud dodal, že v důsledku zdanění 10 % emisních povolenek přidělených v letech 2008 až 2012 nedošlo k žádné zásadní změně majetkových poměrů žalobkyně (podle Sbírky listin vedené u krajského soudu činil k 11. 5. 2016 nerozdělený zisk žalobkyně z minulých let 4.572.922.985,30 Kč). Nedošlo tedy k tzv. „*rdousícímu efektu*“.

II. Obsah kasační stížnosti

[13] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) brojila proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s“).

[14] Krajský soud podle stěžovatelky nesprávně posoudil, zda postupem žalovaného při určení zdanitelného množství emisních povolenek v letech 2011 a 2012 došlo k porušení jejího legitimního očekávání a k neoprávněnému zásahu do jejího ústavně zaručeného práva na ochranu vlastnictví a do svobody podnikání. Podle judikatury Evropského soudu pro lidská práva zahrnuje pojem „*majetek*“ uvedený v čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě také další práva a zájmy tvořící aktiva (např. pohledávky), na jejichž splnění má osoba přinejmenším legitimní očekávání.

[15] V souvislosti s tvrzeným zásahem do legitimního očekávání stěžovatelka nejprve shrnula historický vývoj a účel emisních povolenek, zdůraznila přitom, že v prvních dvou fázích fungování Evropského systému obchodování s emisními povolenkami (dále jen „EU ETS“), tj. v letech 2005 - 2007 a 2008 - 2012, byly emisní povolenky přidělovány podle národních alokačních plánů zpracovaných jednotlivými členskými státy a schvalovaných Evropskou komisí. Tyto plány stanovily množství emisních povolenek, které členský stát zamýšlí přidělit, i způsob přidělování. Z důvodů možných nežádoucích hospodářských dopadů okamžitého zavedení EU ETS stanovil čl. 10 směrnice 2003/87/ES, že v období 2005 - 2007 musí být zdarma přiděleno nejméně 95 % a v období 2008 - 2012 nejméně 90 %.

[16] V podmínkách České republiky upravoval danou problematiku zákon č. 695/2004 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů, podle jehož § 10 měl správce rejstříku vydat na každé obchodovací období, a to nejpozději měsíc před

jeho začátkem, povolenky v množství stanoveném na příslušné obchodovací období národním alokačním plánem. Národní alokační plán pro období 2005 - 2007 stanovil, že veškeré emisní povolenky budou přiděleny zdarma, a tak se také stalo. Národní alokační plán na období 2008 - 2012 stanovil výslovný závazek, že všechny povolenky budou rozděleny zdarma s výjimkou případně nespotřebovaných zbývajících povolenek z rezervy pro nové účastníky. Stěžovatelka byla přesvědčena, že příslib přidělení emisních povolenek v národním alokačním plánu založil její legitimní očekávání, že nabude od státu stanovené množství emisních povolenek, aniž by musela vynaložit vlastní finanční prostředky. Skutečnost, že emisní povolenka není přidělena „*zdarma*“, je-li její nabytí zatíženo darovací daní, potvrdil Soudní dvůr Evropské unie v rozsudku ze dne 26. 2. 2015, *ŠKO–ENERGO*, C - 43/14, i Nejvyšší správní soud v navazujícím rozsudku č. j. 1 Afs 6/2013 – 84.

[17] Stěžovatelka shrnula, že její legitimní očekávání bylo založeno na (a) obsahu národního alokačního plánu ve spojení s nařízením vlády č. 80/2008 Sb., (b) skutečnosti, že národní alokační plán byl schvalován Evropskou komisí a právní řád neobsahoval postup, jak by jej bylo možno změnit, (c) ustálené praxi České republiky, která od zavedení EU ETS v roce 2005 až do roku 2010 vždy respektovala pravidla obsažená v národním alokačním plánu, a (d) čl. 10 směrnice 2003/87/ES, jehož účelem bylo po stanovou dobu chránit provozovatele před finančními dopady zavedení EU ETS. V této souvislosti stěžovatelka odkázala na vyjádření Evropské komise, podle níž se směrnice 2003/87/ES snaží vytvořit jasný a předvídatelný rámec umožňující hospodářským subjektům plánovat snížení emisí za podmínek maximální jistoty a národní alokační plány vytváří práva a legitimní očekávání (viz rozsudek ze dne 3. 10. 2013, *Evropská komise v. Lotyšská republika*, C - 267/11 P, odst. 31). Nařízení vlády č. 80/2008 Sb., které podle krajského soudu obsahovalo pouze příslib nabytí povolenek za zákonem stanovených podmínek, je třeba podle stěžovatelky posuzovat v souvislosti s Národním alokačním plánem schváleným na základě zákona č. 695/2004 Sb., který garantoval přidělení emisních povolenek zdarma.

[18] Nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 netvoří podle stěžovatelky překážku pro možnost správních soudů zabývat se problematikou legitimního očekávání příjemců emisních povolenek. Byť se Ústavní soud touto otázkou zabýval, nevypořádal ji přezkoumatelným způsobem. Citovaný nález byl vydán v době doznívající hospodářské krize, kdy se projevovala přirozená tendence chránit státní rozpočet. O „*přimhouření očí*“ Ústavním soudem svědčí také skutečnost, že nepřihlédl ke zřejmému rozporu právní úpravy s čl. 10 směrnice 2003/87/ES. Vnímání Ústavního soudu mohlo zkreslit i společné projednání návrhu s posouzením tzv. solární daně. Majitelé fotovoltaických elektráren a příjemci emisních povolenek se však nacházejí v odlišném postavení. Zákon č. 402/2010 Sb. byl od počátku konstruován vůči příjemcům emisních povolenek nespravedlivě a protiprávně. Nyní se otevírá prostor pro opětovné zvážení legitimity zdanění emisních povolenek a pro eventuální odstranění tohoto institutu, z něhož po zásahu Soudního dvora zbylo jen torzo bez jasných pravidel, které povolenky (kolik a za jaké období) mají být zdaněny.

[19] Je-li argumentace Ústavního soudu vyjádřená v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 posuzována ve svém celku, vede spíše k závěru o protiústavnosti dotčených ustanovení

zákona o trojdani, resp. k závěru, že protiústavní byl postup žalovaného při stanovení objemu zdanitelných emisních povolenek. Pozornost Ústavního soudu se soustředila především na solární daň, s problematikou emisních povolenek se naopak vypořádal jen velmi stručně v odstavci 81 nálezu: „*K otázce legitimního očekávání dotčených subjektů pak nelze než odkázat na závěry, které Ústavní soud vyslovil k problematice odvodu za elektřinu ze slunečního záření.*“ Nález však neobjasňuje, na základě jakých důvodů „*nelze než odkázat*“ na argumentaci týkající se solární daně. Ustavní soud nepopřel existenci legitimního očekávání provozovatelů fotovoltaických elektráren (dále jen „FVE“), ale připustil, že toto legitimní očekávání muselo ustoupit veřejnému zájmu. Solární daň pak aproboval, neboť provozovatelům FVE zůstává zachována garance patnáctileté návratnosti investice.

[20] Po srovnání závěrů Ústavního soudu s okolnostmi zdanění emisních povolenek lze dospět k následujícím závěrům: (1) i u příjemců emisních povolenek bezpochyby existovalo legitimní očekávání, že obdrží od státu určité plnění, (2) u příjemců emisních povolenek (stejně jako u provozovatelů FVE) došlo k citelnému zásahu do jejich legitimního očekávání, neboť v důsledku legislativních změn od 1. 1. 2011 byla podstatně snížena hodnota poskytnutého plnění, což mělo zásadní vliv na jejich podnikatelskou činnost, (3) zdanění emisních povolenek bylo přijato v jednom balíčku se zavedením solární daně, lze se proto domnívat, že cílem zákonodárce bylo kompenzovat nepříznivé ekonomické důsledky způsobené chybným nastavením podpory FVE, (4) v postavení provozovatelů FVE a příjemců emisních povolenek existuje zásadní rozdíl – u příjemců emisních povolenek nelze nalézt obdobnou skutečnost jako byla garance patnáctileté návratnosti investice, která by zmírnila dopady zásahu do legitimního očekávání.

[21] Uvedl-li tedy Ústavní soud, že „*nelze než odkázat*“ na to, co řekl k solární dani, vede takový odkaz paradoxně k závěru, že zdanění emisních povolenek bylo protiústavní (neboť bylo odůvodněno výlučně majetkovými zájmy státu). V případě FVE způsobila nová právní úprava odčerpání nadměrných zisků provozovatelů FVE, jednalo se tedy o jakési dodatečné přenastavení chybně určené výše podpory. Obdobný rozumný a spravedlivý důvod u zdanění emisních povolenek chybí – jedná se pouze o odčerpání finančních prostředků náležejících výrobci, aby z nich stát mohl pokrýt své závazky v důsledku příliš štědré podpory FVE. Zdanění emisních povolenek tak dopadá na subjekty, které nemají s nesprávně nastavenou podporou FVE nic společného. Výrazné zhoršení ekonomické situace přitom není kompenzováno žádnou dříve čerpanou neoprávněnou výhodou. Zásah do legitimního očekávání příjemců emisních povolenek byl proto mnohem závažnější než u provozovatelů FVE. Ekonomický zájem státu sám o sobě nemůže takový zásah ospravedlnit.

[22] Stěžovatelka byla proto přesvědčena, že samotná konstrukce darovací daně z emisních povolenek zavedená zákonem č. 402/2011 Sb. byla protiústavní pro rozpor s principem právní jistoty, právem na ochranu vlastnictví a právem na podnikání. Požádala proto, aby Nejvyšší správní soud buď sám korigoval právní názor krajského soudu, nebo se obrátil na Ústavní soud podle čl. 95 odst. 2 Ústavy.

[23] Podle stěžovatelky si lze představit tři možné varianty řešení [za nejsprávnější přitom považuje variantu (1), za nejméně vyhovující variantu (3)]:

> (1) Nelze zdanit žádné z emisních povolenek přidělených v letech 2008 až 2012 z důvodu porušení legitimního očekávání.

(2) Do výpočtu desetiprocentní hranice povoleného zdanění lze zahrnout pouze ty povolenky, u nichž to mohl jejich příjemce v okamžiku jejich přidělení očekávat, tedy pouze povolenky přidělené v letech 2011 a 2012. Ústavní soud konstatoval, že darovací daň z emisních povolenek nepůsobí zpětně. Pokud žalovaný při výpočtu hranice 10 % sečetl veškeré emisní povolenky přidělené stěžovatelce v letech 2008 až 2012, byl takový postup retroaktivní, a tedy rozporný s nálezem sp. zn. Pl. ÚS 17/11. S bezplatným přidělením emisních povolenek v letech 2008 až 2010 byl spojen následek, který stěžovatelka v době jejich přijetí nemohla očekávat. Legitimní očekávání chrání účastníky právních vztahů před náhlou a neočekávanou změnou právní úpravy. Stejný smysl má i čl. 10 směrnice 2003/87/ES. Jediný akceptovatelný postup proto představuje zdanění 10 % povolenek přidělených stěžovatelce v součtu v letech 2011 - 2012 (nikoliv 10 % povolenek přidělených v letech 2008 - 2012).
(3) V důsledku dílčí neaplikovatelnosti zákona pro rozpor s evropským právem postrádá zákon přesná pravidla pro stanovení, kolik emisních povolenek má být zdaněno v roce 2011 a kolik v roce 2012, přičemž jejich hodnota se v jednotlivých letech lišila. Na základě pravidla *in dubio mitius* měl být proto přijat výklad pro stěžovatelku nejpříznivější a maximum povolenek mělo být zdaněno v roce 2012, kdy cena jedné povolenky činila cca 200 Kč oproti roku 2011, kdy cena jedné povolenky činila cca 350 Kč.

[24] Pokud žalovaný ani krajský soud nepřijali žádnou z výše navržených variant, porušili právo stěžovatelky na ochranu legitimního očekávání i další výše zmíněná práva. K tvrzení krajského soudu, že nelze mít důvěru v neměnnost právní úpravy, stěžovatelka namítla, že se jednalo o důvěru v konkrétní časově ohraničený závazek, povinně projednávaný a schvalovaný evropskými orgány, přidělit emisní povolenky ve stanoveném rozsahu a za stanovených podmínek zdarma. Zdanění emisních povolenek se fakticky rovnalo jejich zpoplatnění, nelze proto na něj nahlížet jako na běžné daňové opatření.

[25] Se závěrem krajského soudu, že čl. 10 směrnice 2003/87/ES opravňoval Českou republiku ke zpoplatnění až 10 % přidělených povolenek, stěžovatelka souhlasila pouze potud, že Česká republika byla oprávněna zpoplatnit 10 % povolenek, byla tak ale povinna učinit před zahájením příslušného obchodovacího období a vtělit tento prvek do národního alokačního plánu pro roky 2008 - 2012. Odkaz na situaci v jiných členských státech krajský soud nijak nekonkretizoval. V rozsudku ze dne 17. 10. 2013, *Iberdrola SA*, spojené věci C - 566/11 a další, se Soudní dvůr zabýval španělskou právní úpravou a uzavřel, že zpoplatnit lze použití emisních povolenek, nikoliv však jejich samotné přidělení.

III. Vyjádření žalovaného a replika stěžovatelky

[26] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti plně ztotožnil s rozsudkem krajského soudu. Soud se podle něj s námitkou porušení legitimního očekávání stěžovatelky náležitě vypořádal. S ohledem na možnost zpoplatnění až 10 % emisních povolenek podle čl. 10 směrnice 2003/87/ES nemohla stěžovatelka legitimně očekávat, že emisní povolenky

nebudou vůbec zdaněny, zvláště když právní úprava umožňující zdanění existovala v jiných členských státech EU. Nařízení vlády č. 80/2008 Sb. výslovně nezaručovalo, že emisní povolenky nebudou v souladu s čl. 10 směrnice 2003/87/ES v určitém rozsahu zdaněny.

[27] Stěžovatelka brojí v kasační stížnosti proti nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, podle kterého nejsou dotčená ustanovení zákona o trojdani v rozporu s ústavním pořádkem. Podle čl. 89 odst. 2 Ústavy jsou vykonatelná rozhodnutí Ústavního soudu závazná pro všechny orgány i osoby. Žalovaný byl tedy povinen citovaný nález plně respektovat. Stěžovatelka nepředestřela v kasační stížnosti takové konkurující úvahy, které by odůvodňovaly odklon od tohoto nálezu. Argumentaci stěžovatelky dovozující účelovost rozhodnutí Ústavního soudu je třeba označit za přinejmenším troufalou. Z nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 je zřejmé, že Ústavní soud si byl vědom odlišností, kterými se stěžovatelka snaží odlišit zdanění emisních povolenek od solární daně.

[28] Počet zdaněných povolenek v letech 2011 a 2012 byl úměrně snížen v souladu s názorem Soudního dvora v rozsudku *ŠKO–ENERGO* a navazujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 6/2013 – 84 tak, aby byla dodržena hranice 10 %. Žalovaný přitom postupoval proporcionálně, to znamená úměrně mezi oběma zdaňovanými roky. Stěžovatelka nabyla emisní povolenky v roce 2011 i v roce 2012, tím vznikl předmět darovací daně podle § 6 odst. 8 zákona o trojdani. Protože byl zdaňován rok 2011 i rok 2012, musel být pro každé období samostatně určen základ daně. Žalovaný nemohl postupovat tak, že by rok 2011 nebyl vůbec zdaněn. Musel však zdanit pouze sníženou část počtu nabytých povolenek. Zároveň bylo třeba vycházet z Národního alokačního plánu, který jednoznačně stanovil celkový počet povolenek ve vztahu k obchodovacímu období, ale se základním předpokladem, že tento počet povolenek bude rozdělen na pět let. Proto není možné přisvědčit námitce, že darovací daní mělo být zatíženo 10 % z celkového počtu povolenek nabytých pouze v letech 2011 a 2012. Správci daně nenáleží volnost při určení okamžiku vzniku předmětu daně ani okamžiku vlastního zdanění. Jsou-li naplněny konstrukční prvky daně, zákon jednoznačně stanoví pravidla pro zdaňování. Povolený počet emisních povolen byl zdaněn pro každý rok samostatně, protože každý rok bezpochyby vznikl předmět daně. Takové proporcionální zdanění není v rozporu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 6/2013 - 84 ani s rozsudkem Soudního dvora ve věci *ŠKO-ENERGO*. Žalovaný neměl pochybnosti o tom, že předmět daně vznikl v každém roce samostatně, nebyl proto povinen volit výklad, který by do majetkových práv daňového subjektu zasáhl nejméně.

[29] Stěžovatelka v replice nesouhlasila s tvrzením žalovaného, že není možné se odchýlit od nálezu Ústavního soudu, a odkázala na nálezy ze dne 25. 1. 2005, sp. zn. III. ÚS 252/04, ze dne 13. 11. 2007, sp. zn. IV. ÚS 301/05, a ze dne 19. 7. 2016, sp. zn. Pl. ÚS 20/15, odst. 99 až 105. Z těchto nálezů vyplývá, že se obecné soudy mohou od závěrů přijatých v nálezu Ústavního soudu odchýlit, mají-li pro takový postup dostatečně silné důvody. Stěžovatelka byla přesvědčena, že v kasační stížnosti předestřela důvody, pro které by měl být takový postup přinejmenším zvážen. Stěžovatelka nemínila osočovat Ústavní soud z účelového rozhodování, ale poukázala na změnu situace a kontextu oproti době, kdy Ústavní soud rozhodoval, a na nesoulad mezi výrokem a odůvodněním. K tvrzení žalovaného, že je nemyslitelné, aby Ústavní soud zohledňoval hospodářskou situaci státu, stěžovatelka odkázala na nález ze dne 10. 7. 2014,

sp. zn. Pl. ÚS 28/13, odst. 95. V pominutí hospodářské krize pak stěžovatelka spatřuje jednu z okolností (avšak nikoliv jedinou) zakládající změnu poměrů, která by mohla vést k přehodnocení původně vysloveného názoru.

[30] K rozdělení množství zdanitelných povolenek na polovinu mezi roky 2011 a 2012 stěžovatelka dodala, že zákon o trojdani ve znění novely č. 402/2010 Sb. počítal se zdaněním všech povolenek za roky 2011 a 2012, neobsahuje proto žádná vodítka pro situaci, kdy by měla být zdaněna pouze část povolenek. To má za následek, že pokud by měl správce daně rozhodnout v roce 2011, kolik emisních povolenek má být zdaněno, nebyl by schopen toto množství určit, neboť by v danou chvíli nebylo známo, kolik emisních povolenek obdrží daňový subjekt v roce 2012, a kde tedy bude hranice 10 % povolenek přidělených v letech 2008 až 2012. Existuje sice Národní alokační plán, ale na straně daňového subjektu může dojít k modifikaci přiděleného množství povolenek v důsledku fúze, odštěpení apod. Jediným způsobem, jak stanovit „*zdanitelné*“ množství povolenek, je dopočítat jej zpětně. Při zpětném propočtu a znalosti ceny emisní povolenky v jednotlivých letech je pak i jednoznačně určitelné, jaké rozložení zdanění je pro daňový subjekt nejvýhodnější. Žalovaný měl zvolit právě takový postup a rozložit zdanění tak, aby spadalo do roku, v němž byla cena emisní povolenky nejnižší. Postup *in dubio mitius* ovšem stěžovatelka považuje až za krajní řešení pro případ, že by nebyly akceptovány zbývající dva návrhy uvedené v kasační stížnosti.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[31] Kasační stížnost je přípustná. Důvodnost kasační stížnosti soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[32] Kasační stížnost není důvodná.

[33] Zdaněním emisních povolenek daní darovací v letech 2011 a 2012 se Nejvyšší správní soud již podrobně zabýval v rozsudku č. j. 1 Afs 6/2013 – 84, vyšel přitom z rozsudku Soudního dvora v téže věci (rozsudek *ŠKO-ENERGO*) a nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Stěžovatelka netvrdí, že by se žalovaný a krajský soud od závěrů vyjádřených v těchto rozhodnutích odchýlili, ale naopak s těmito závěry nesouhlasí a polemizuje. Po zvážení argumentů stěžovatelky předestřených v kasační stížnosti Nejvyšší správní soud neshledal důvod se od svých dříve vyslovených závěrů odchýlit. V nedávné době je ostatně potvrdil také v rozsudku ze dne 12. 7. 2017, č. j. 6 Afs 307/2016 – 39.

[34] Základní námitkou stěžovatelky, která se vine všemi argumenty uváděnými v kasační stížnosti, je tvrzení o porušení legitimního očekávání stěžovatelky, že nabude všechny přidělené emisní povolenky zcela zdarma, tedy bez nutnosti vynaložit jakékoliv finanční prostředky.

[35] Nejvyšší správní soud se neztotožnil se stěžovatelkou, že Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 posoudil otázku porušení legitimního očekávání příjemců emisních povolenek nedostatečně a nepřezkoumatelně, a že by se proto měl otevřít prostor pro nové přehodnocení.

[36] Ústavní soud neshledal, že by novela zákona o trojdani provedená zákonem č. 402/2010 Sb. byla retroaktivní: „*Samotné nabytí emisních povolenek do majetku provozovatelů nastává každoročně okamžikem připsání konkrétního počtu povolenek na účty provozovatelů. Výše uvedené znamená, že od účinnosti novely č. 402/2010 Sb., tj. od 1. ledna 2011, budou zdaňovány teprve v budoucnu nabývané povolenky, nejedná se tedy o právní úpravu ani nepravě retroaktivní.*“ (odst. 81 citovaného nálezu). Tento závěr je podstatnou odlišností oproti právní úpravě solárního odvodu, u které Ústavní soud shledal účinky nepravé retroaktivity (viz odst. 77 téhož nálezu). U nepravé retroaktivity platí zásada obecné přípustnosti, ze které existují výjimky, jejichž případnou existenci musel Ústavní soud posoudit (k výjimkám z přípustnosti nepravé retroaktivity srov. např. nálezy ze dne 19. 4. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 53/10, č. 119/2011 Sb., nebo ze dne 12. 7. 2011, sp. zn. Pl. ÚS 9/08, č. 236/2011 Sb.). U nepravé retroaktivity nelze *a priori* vyloučit, že zájem jednotlivce na aplikaci předchozí právní úpravy v konkrétním případě převáží nad veřejným zájmem na její změně s ohledem na zásadu právní jistoty a ochrany důvěry v právo. Je proto logické, že posouzení případného zásahu do legitimního očekávání v případě solárního odvodu bylo podrobnější.

[37] Jakkoliv se Ústavní soud zabýval solárním odvodem podrobněji než zdaněním emisních povolenek, z odůvodnění nálezu nevyplývá, že by hledisko případného zásahu do legitimního očekávání příjemců emisních povolenek opomněl nebo že by s jím nezabýval dostatečně. Odkázal-li Ústavní soud v otázce legitimního očekávání příjemců emisních povolenek na část nálezu týkající se solárního odvodu, je třeba tím rozumět i podrobnou část rozebírající v obecné rovině problematiku legitimního očekávání, a to i ve smyslu „*majetkového zájmu*“ podle čl. 1 Dodatkového protokolu (viz zejm. část VIII/a nálezu). Z předmětné pasáže je zřejmé, že Ústavní soud si byl vědom teoretických východisek, která stěžovatelka nyní nabízí k posouzení v rámci kasační stížnosti, a bral je při svém rozhodování v úvahu. Nebylo by účelné, aby Ústavní soud tato východiska znovu plně opakoval v části věnované dani z emisních povolenek, ale bylo naprosto dostačující, pokud na své předchozí úvahy odkázal.

[38] Námitky, že zdanění emisních povolenek bylo v rozporu s legitimním očekáváním provozovatelů zařízení zařazených do systému obchodování s emisními povolenkami a nepřiměřeně zasáhlo do práva vlastnit majetek, byly součástí argumentace navrhovatelů ve věci sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (viz rekapitulace námitek v odst. 2, 7 a 79 nálezu). Ústavní soud však přisvědčil stanovisku Ministerstva financí, že nařízení vlády č. 80/2008 Sb., o Národním alokačním plánu pro obchodovací období roků 2008 - 2012, bylo pouhým příslibem nabytí povolenek provozovateli zařízení vypouštějících skleníkové plyny, a to za předpokladu splnění zákonem stanovených podmínek (odst. 85 citovaného nálezu). Skutečnost, že se stěžovatelka s důvody nálezu neztotožňuje, neznamená, že tyto důvody nejsou dostatečné pro závěr, k němuž Ústavní soud dospěl.

[39] Nejvyšší správní soud se na rozdíl od stěžovatelky se závěrem Ústavního soudu ztotožňuje a neshledal naplnění podmínek pro výjimečné případy, kdy by byl oprávněn se od právního názoru vysloveného v nálezu Ústavního soudu odchýlit (srov. rozsudek ze dne 3. 12. 2009, č. j. 2 Aps 2/2009 – 52, č. 2000/2010 Sb. NSS). Obdobnými námitkami směřujícími proti tvrzené retroaktivitě, porušení legitimního očekávání a zásahu do práva vlastnit majetek, jakož o námitkou neaplikovatelnosti nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl.

ÚS 17/11 z důvodu tvrzené změny skutkového a právního stavu, se již Nejvyšší správní soud zabýval v rozsudku č. j. 6 Afs 307/2016 – 39, neshledal je však důvodnými.

[40] Soud považuje za podstatné, že novelizace zákona o trojdani zákonem č. 402/2010 Sb., která nabyla účinnosti dne 1. 1. 2011, dopadla pouze na bezúplatné nabytí emisních povolenek, ke kterému došlo v letech 2011 až 2012, tedy po nabytí účinnosti tohoto zákona. Zdaňován byl tedy předmět daně, který vznikl po nabytí účinnosti této novelizace. Skutečnost, že správní soudy s ohledem na směrnici 2003/87/ES dovodily, že je nutné, aby tímto zdaněním nebylo zasaženo více než 10 % povolenek přidělených v letech 2008 až 2012, neznamená, že byly zdaňovány emisní povolenky přidělené před 1. 1. 2011, ale že při stanovení počtu povolenek, které v letech 2011 a 2012 podléhají tomuto zdanění, je nutné přihlédnout k celkovému počtu emisních povolenek přidělených v letech 2008 až 2012 podle Národního alokačního plánu a z něho vypočtené hranice 10 % povolenek, které mohou podléhat zdanění. V důsledku tohoto výpočtu nejsou zdaňovány emisní povolenky nabyté před 1. 1. 2011, ale pouze povolenky po tomto datu (viz rozsudek č. j. 6 Afs 307/2016 – 39, odst. 16).

[41] Jinými slovy, daňová povinnost stěžovatelky vznikla teprve za zdaňovací období roku 2011 a 2012, tedy po nabytí účinnosti zákona č. 402/2010 Sb. V takovém případě měl zákonodárce, neexistovala-li by unijní úprava, oprávnění rozhodnout, zda a v jakém rozsahu emisní povolenky vydané v letech 2011 a 2012 zdaní, třebas i tak, že zdaní 100 % povolenek vydaných v letech 2011 a 2012 (takový byl evidentně i jeho původní záměr). Vymezení daňového zatížení je z velké části ponecháno na rozhodnutí zákonodárce, který za něj nese politickou odpovědnost. Nicméně, s ohledem na skutečnost, že se v případě zdanění emisních povolenek prolíná pravomoc vnitrostátního zákonodárce k úpravě přímých daní s oblastí environmentální politiky, která je v dané věci na úrovni EU harmonizována směrnicí 2003/87/ES, byl zákonodárce limitován požadavky uvedené směrnice.

[42] Z rozsudku Soudního dvora ve věci *ŠKO-ENERGO* vyplývá, že darovací daň, která se týká pouze přidělení povolenek a nikoliv jejich použití, představuje poplatek zatěžující bezplatné přidělení povolenek na emise skleníkových plynů ve smyslu čl. 10 směrnice 2003/87/ES. Toto ustanovení v rozhodném znění požadovalo, aby členské státy přiděly v pětiletém období počínající dnem 1. 1. 2008 pouze 90 % povolenek zdarma. *A contrario*, unijní právo umožňovalo, aby členský stát v daném období zpoplatnil, třebas i formou daně, přidělení až 10 % emisních povolenek. Jinak řečeno, právní úprava zatěžující nabytí emisních povolenek darovací daní je slučitelná s unijním právem pouze tehdy, pokud množství zdanitelných povolenek nepřekročí hranici 10 % stanovenou čl. 10 směrnice 2003/87/ES. Soudní dvůr v citovaném rozsudku také upřesnil, že tuto hranici je třeba určit s ohledem na povolenky vydané v dotčeném odvětví, nikoliv podle počtu všech povolenek vydaných členským státem (odst. 28 citovaného rozsudku; k vymezení dotčeného odvětví viz odst. 43 až 49 rozsudku č. j. 1 Afs 6/2013 – 84).

[43] Snížení množství zdanitelných povolenek přidělených v letech 2011 a 2012 podle kritérií stanovených v čl. 10 směrnice 2003/87/ES (tj. „*10 % povolenek vydaných v období 2008 - 2012*“) je tedy korektivem, který za pomocí přímého účinku směrnice 2003/87/ES snižuje ve prospěch daňových subjektů celkový počet povolenek, které by jinak byl

zákonodárce oprávněn zdanit. Ekonomická a právní pozice příjemců povolenek by bez tohoto korektivu byla nepochybně méně výhodná (srov. rozsudek č. j. 6 Afs 307/2016 – 39, odst. 12 až 15).

[44] Zároveň, právě s ohledem na existenci čl. 10 směrnice 2003/87/ES, z něhož bylo jednoznačně odvoditelné, že členské státy mají pravomoc zpoplatnit určitou část emisních povolenek v období 2008 - 2012, nemohla mít stěžovatelka legitimní očekávání, že zákonodárce nemůže za žádných okolností změnit příslib přidělení všech emisních povolenek zdarma uvedený v Národním alokačním plánu (srov. nález sp. zn. Pl. ÚS 17/11, odst. 85). Skutečnosti, že je Národní alokační plán vyhlašován na relativně krátké období a je schvalován unijními orgány, nepovažuje soud za natolik silné, aby s ohledem na ostatní výše uvedené okolnosti byly způsobilé založit legitimní očekávání neměnnosti příslibu bezplatného přidělení všech emisních povolenek. Stěžovatelka mohla legitimně očekávat pouze to, že zdarma bude přiděleno 10 % emisních povolenek v rámci období 2008 - 2012, neboť takto byl formulován jednoznačný závazek České republiky vůči EU, který ČR nemohla jednostranně změnit. Do tohoto legitimního očekávání stěžovatelky nebylo nyní napadenými rozhodnutími žalovaného zasaženo (viz dále odst. [47] a [48]).

[45] Námitku legitimního očekávání stěžovatelka opřela také o vyjádření Komise ve věci *Evropská komise v. Lotyšská republika*, podle kterého národní alokační plány vytváří práva a legitimní očekávání. V dané věci ovšem Komise činila své vyjádření nikoliv jako rozhodující unijní orgán, ale z pozice účastníka řízení, který prostřednictvím kasačního opravného prostředku obhajoval své rozhodnutí zrušené Tribunálem. Soudní dvůr opravný prostředek podaný Komisí zamítl. Otázkou, zda národní alokační plány vyvolávají legitimní očekávání, se při tom nezabýval. Z dílčích vyjádření Komise v daném řízení proto nelze činit žádné závěry.

[46] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud setrval na svém dříve vysloveném závěru, že zdanění emisních povolenek (ve výše vymezeném rozsahu) nezasáhlo do legitimního očekávání provozovatelů zařízení vypouštějících skleníkové plyny, ani do jejich práva vlastnit majetek či svobody podnikání. Z tohoto důvodu soud neshledal důvod pro stěžovatelkou navrhovaný postup podle čl. 95 odst. 2 Ústavy.

[47] K otázce konkrétního výpočtu zdanitelných povolenek ve vztahu k jednotlivým příjemcům emisních povolenek Nejvyšší správní soud především odkazuje na rozsudek č. j. 1 Afs 6/2013 – 84. V tomto rozsudku soud uzavřel, že pokud bylo v odvětví energetiky (vymezeném podle přílohy I směrnice 2003/87/ES) zdaněno nabytí více než 10 % emisních povolenek, bylo nabytí počtu emisních povolenek přesahujících tuto hranici zdaněno v rozporu s požadavky směrnice. Pro určení, zda tomu tak skutečně bylo, neměl Nejvyšší správní soud ve věci sp. zn. 1 Afs 6/2013 ve spisu dostatečné podklady, resp. tyto informace nebyly v předchozím řízení předmětem dokazování. Soud proto zavázal žalovaného k ověření této skutečnosti a pro případ, že k překročení 10 % hranice v odvětví energetiky došlo, stanovil postup, jak určit množství zdanitelných emisních povolenek u jednotlivého daňového subjektu: „*Při respektování zásady rovnosti je proto nutno dodržení hranice 10 % pro úplatné rozdělení emisních povolenek (v případě, že došlo k překročení 10 % hranice v rámci odvětví energetiky) posuzovat individuálně, tedy samostatně u každého dotčeného subjektu. Stěžovatel bude muset zjistit počet žalobci celkově přidělených povolenek v pětiletém období počínajícím rokem 2008 a vypočíst, zda počet jemu zdaněných*

povolenek nepřesáhl 10 %. Pokud bylo žalobci zdaněno více než 10 % jemu přidělených povolenek, počet povolenek přesahujících tuto hranici byl podroben dani neoprávněně, v rozporu s cílem článku 10 směrnice 2003/87/ES. Tento případně zjištěný rozdíl na uhrazené dani však nemůže státu náležet.“ (odst. 85 rozsudku č. j. 1 Afs 6/2013 – 84).

[48] K výše citovanému postupu podle rozsudku č. j. 1 Afs 6/2013 – 84 zavázal žalovaného krajský soud i v nyní posuzované věci v rozsudcích č. j. 52 Af 8/2014 - 80, č. j. 52 Af 35/2013 - 94, jimiž zrušil původní rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 4. 2013 a ze dne 17. 1. 2014. Z nyní napadených rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný navržený postup dodržel (srov. také výše odst. [4] a [7]). Tuto skutečnost stěžovatelka nezpochybňuje.

[49] Součástí závazného právního názoru byl i pokyn, aby do množství povolenek, podle něhož se vypočte hranice 10 %, žalovaný zahrnul všechny povolenky přidělené stěžovatelce v pětiletém období počínajícím rokem 2008. Jak již soud uvedl výše, takto stanovený výpočet hranice 10 % odráží povolené množství zpoplatnitelných povolenek podle čl. 10 směrnice 2003/87/ES, nepůsobí však retroaktivně ve vztahu k určení předmětu daně. Nejvyšší správní soud proto neshledal důvod tento model výpočtu revidovat, neboť neodporuje unijnímu právu ani ústavnímu pořádku. Nepřisvědčil proto návrhu stěžovatelky, aby byla hranice 10 % zdanitelných povolenek vypočtena podle metody označené stěžovatelkou jako varianta (2) (viz výše odst. [23]).

[50] Soud nepřisvědčil ani třetí stěžovatelkou navrhované metodě výpočtu, tedy určení maximálního počtu zdanitelných povolenek podle jejich nejnižší hodnoty, což by vedlo ke zdanění povolenek převážně v roce 2012, oproti rovnoměrnému rozdělení zdanitelných povolenek mezi roky 2011 a 2012, jak to učinil žalovaný. V této otázce soud souhlasí naopak s žalovaným, že předmět daně vznikl podle § 6 odst. 8 zákona o trojdani samostatně v roce 2011 a v roce 2012 („*předmětem daně darovací je bezúplatné nabytí povolenek na emise skleníkových plynů v letech 2011 a 2012* [...]“, obdobně podle § 7a byla základem daně „*průměrná tržní hodnota povolenky na emise skleníkových plynů k 28. únoru příslušného kalendářního roku vynásobená počtem bezúplatně nabytých povolenek k výrobě elektřiny pro příslušný kalendářní rok*“), nebylo proto možné od zdanění v některém z těchto roků upustit s odůvodněním, že v jiném roce bylo zdanění pro daňový subjekt výhodnější. Takový výklad by byl v rozporu s požadavkem na zdanění v obou zdaňovacích obdobích. V této souvislosti soud připomíná také rozsudek Soudního dvora ve věci *ŠKO-ENERGO*, který uvedl, že druhá věta článku 10 směrnice 2003/87/ES „*stanoví pro dotčené období zásadu bezplatného přidělení alespoň 90 % povolenek, aniž odkazuje na jejich hodnotu*“ (odst. 26). Jednoznačně přitom odmítl přístup české vlády, která kalkulovala hranici 10 % s ohledem na hodnotu povolenek. Vzhledem k těmto skutečnostem nebylo možné v posuzované věci použít zásadu *in dubio mitius*, neboť zde neexistovaly alespoň dva srovnatelně přesvědčivé právní výklady, mezi nimiž by bylo třeba volit za pomocí uvedené zásady. Správnost postupu žalovaného, který rovnoměrně rozdělil zdanitelné povolenky tak, že v roce 2011 bylo zdaněno 5 % a v roce 2012 také 5 %, Nejvyšší správní soud potvrdil také v rozsudku č. j. 6 Afs 307/2016 - 39 (viz odst. 23). Z hlediska naplnění požadavků vyslovených v předchozích rozhodnutích Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora Evropské unie je rozhodné, že jak v konečném výsledku, tak v každém okamžiku v průběhu přidělování povolenek za období 2008 - 2012 byl dodržen požadavek alespoň 90 % bezplatně přidělených emisních povolenek.

[51] Hovořila-li stěžovatelka o výrazném zhoršení ekonomické situace, zůstalo toto její tvrzení pouze ve zcela obecné rovině a nebylo jakkoliv důkazně podloženo. Dopadem do majetkových poměrů stěžovatelky se krajský soud zabýval v odstavci 17 napadeného rozsudku, přičemž s ohledem na zjištění vyplývající ze Sbírky listin (ke dni 11. 5. 2016 činil nerozdělený zisk stěžovatelky z minulých let více než 4,5 mld. Kč) neshledal likvidační účinky či „*rdousící efekt*“ přezkoumávané darovací daně. Tyto závěry stěžovatelka nijak konkrétně nezpochybnila, Nejvyšší správní soud proto neshledal důvod se ekonomickými dopady vyměřené daně dále zabývat.

V. Závěr a náklady řízení o kasační stížnosti

[52] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost nedůvodnou, proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[53] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 9. srpna 2017

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu