



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobkyně: V E P A S P O L O l o m o u c, a. s.**, se sídlem Paseka č. p. 270, PSČ 783 97, IČ: 476 72 846, zastoupené Mgr. Danou Dvořákovou, advokátem se sídlem Litovel, ul. Cholinská č. p. 1048/19, PSČ 784 01, proti **žalovanému: O d v o l a c í m u f i n a n č n í m u ř e d i t e l s t v í**, se sídlem Brno, ul. Masarykova č. p. 31, PSČ 602 00, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 6. 12. 2011, č. j. 11163/11-1200-506330,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků řízení **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se žalobou podanou u zdejšího soudu v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím své právní zástupkyně domáhala zrušení rozhodnutí původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 6. 12. 2011, č. j. 11163/11-1200-506330, kterým byla zamítnuta její odvolání proti 5 rozhodnutím Finančního úřadu v Děčíně (dále jen „správce daně“) ze dne 1. 7. 2011, č. j. 132206/11/178913501506, ze dne 27. 7. 2011, č. j. 141787/11/178913501506, ze dne 2. 9. 2011, č. j. 156851/11/178913501506, a ze dne 14. 9. 2011, č. j. 159787/11/178913501506, a č. j. 159787/11/178913501506, jimiž bylo rozhodováno o 5 stížnostech žalobkyně na postup plátce daně, a to společnosti ČEZ Distribuce, a. s. (dále jen „plátce daně“) při výběru odvodu z elektřiny ze slunečního záření (dále jen „odvod“) podle ust. § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o podpoře“). Současně se žalobkyně domáhala i zrušení 9 výše uvedených rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně o stížnostech žalobkyně a požadovala, aby soud uložil žalované straně uhradit jí náklady předmětného soudního řízení.

Na tomto místě je třeba uvést, že dne 1. 1. 2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. S ohledem na tuto skutečnost se ve smyslu ust. § 69 zákona

č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ve spojení s ust. § 5 a § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se od 1. 1. 2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem bez dalšího stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně.

Žalobkyně v podané žalobě nejprve přdestřela pro daný případ relevantní právní úpravu, a to zákon o podpoře a jeho novelu č. 402/2010 Sb. Následně žalobkyně detailně rozvedla události, které se uskutečnily v rámci realizace výstavby fotovoltaické elektrárny žalobkyně v obci Dlouhá Loučka počínaje zářím 2009. Předmětná fotovoltaická elektrárna byla vystavěna na střeše dvou objektů žalobkyně určených k chovu selat a prasat, když žalobkyně je díky této činnosti významným spotřebitelem elektřiny. Dále žalobkyně v podrobnostech uvedla, že za měsíce březen až červenec 2011 řádně plátcí vyúčtovala výkupní cenu na základě smlouvy ze dne 17. 11. 2010 o podpoře výroby elektřiny, avšak plátce jí neproplatil celé fakturované částky, když argumentoval tím, že tento postup je v souladu se zákonem o podpoře ve znění jeho novely č. 402/2010 Sb., díky čemuž byl realizován tzv. odvod z elektřiny ze slunečního záření. Vedle toho žalobkyně obsáhle popsala průběh daňového řízení, který předcházel vydání žalobou napadeného rozhodnutí.

V návaznosti na právě uvedené žalobkyně namítla, že žalobou napadené rozhodnutí a jemu předcházející rozhodnutí správce daně spočívají na nesprávném právním posouzení věci a zároveň žalobou napadené rozhodnutí považuje za nepřezkoumatelné ve smyslu ust. § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť se původní žalovaný nevypořádal se všemi námitkami žalobkyně. Vedle toho v řízení došlo k porušení ust. § 115 odst. 1, odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění (dále jen „daňový řád“), jelikož původní žalovaný prováděl dokazování jednotlivými fakturami za dodanou elektřinu plátcí z předmětné fotovoltaické elektrárny za období březen až červenec 2011, ovšem před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí žalobkyni neseznámil se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, neumožnil žalobkyni se k těmto důkazům vyjádřit, popř. jí neumožnil navrhnout provedení dalších důkazních prostředků.

K nesprávnému právnímu posouzení předmětného případu ze strany původního žalovaného žalobkyně dodala, že Ústavní soud již mnohokrát zdůraznil, že je povinností všech orgánů veřejné moci interpretovat a aplikovat právo se zřetelem na požadavek ochrany základních práv a svobod a že v demokratickém právním státě nelze připustit užití zákonného ustanovení způsobem, který odporuje některé z fundamentálních ústavních zásad. Žalobkyně trvá na tom, že plátce i původní žalovaný měli posoudit její argumentaci a neaplikovat ust. § 7a a násl. zákona o podpoře pro neústavnost s přihlédnutím k minimalizaci zásahu do ústavně zaručených práv žalobkyně. V tomto smyslu je žalobou napadené rozhodnutí rovněž nepřezkoumatelným rozhodnutím pro nedostatek důvodů. Navíc protiústavnost ust. § 7a a násl. zákona o podpoře, který přinesla novela č. 402/2010 Sb. byla napadena u Ústavního soudu, kdy řízení probíhá pod sp. zn. Pl. ÚS 17/11, přičemž v tomto řízení byl vznesen návrh na zrušení zdanění solární energie. S odůvodněním této ústavní stížnosti se žalobkyně plně ztotožňuje a v návaznosti na tuto konstataci v žalobě uvedla argumentaci z dotyčné ústavní stížnosti, kdy zdůraznila, že novela č. 402/2010 Sb. spolu s novelou č. 346/2010 Sb. výrazně změnila podmínky financování podpory solární energie, kdy zavedením odvodu ze slunečního záření ve výši 26% z výkupní ceny a ve výši 28% při poskytování podpory formou zeleného bonusu došlo ke zcela zjevnému krácení státem garantovaných podpor. Tato změna je dle žalobkyně nepřipustně retroaktivní, dále je diskriminační, v rozporu s principem právní jistoty, rovnosti a legitimního očekávání, jehož relevantní podstatou je majetkový zájem, který spadá pod ochranu čl. 11 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“) i čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod. Vedle toho

právní úprava je v rozporu s čl. 1 odst. 1, odst. 2 Ústavy, čl. 3, čl. 4 popř. 26 Listiny. Je tomu tak v případě žalobkyně obzvláště proto, že v září 2009 započala s přípravou využití obnovitelných zdrojů v rámci podpory celospolečenského zájmu ochrany životního prostředí s ohledem na svou podnikatelskou činnost spočívající v moderním způsobu chovu živých zvířat, jež je vysoce náročným oborem na využití elektrické energie. Cílem žalobkyně bylo dosáhnout úspory v nákladech na elektřinu, které by mohlo znamenat zlepšení hospodářských výsledků žalobkyně, jakož i zlepšení kvality životního prostředí v regionální lokalitě, v níž žalobkyně dlouhodobě podniká. Žalobkyně je přitom dlouhodobě v hospodářské ztrátě, a to právě s ohledem na vysoké náklady spojené s chovem hospodářských zvířat v návaznosti na nízkou výkupní cenu. Žalobkyně v souladu s platnou legislativou vybudovala výrobu elektřiny z obnovitelných zdrojů, když při ekonomických analýzách vycházela z platné právní úpravy bez vědomosti či očekávání její náhlé změny se zpětnými účinky. Žalobkyně nemohla vědět či očekávat tak významnou zpětnou regulaci zákonných nároků, třebaže téměř ze 100% vyrobené solární elektřiny sama spotřebovává, což jednoznačně prokazuje výše deklarované cíle a zájmy žalobkyně. Dodatečné snížení výše podpory odvodem z elektřiny ze slunečního záření ve výši 28% znamená pro žalobkyni významný zásah do finančního toku a opětovně pro žalobkyni znamená pro žalobkyni růst nákladů na chov hospodářských zvířat a propad hospodářského výsledku. Žalobkyně nesouhlasí s tím, aby novela zákona o podpoře omezovala práva jen určité skupině subjektů, a to těch, kteří uvedli fotovoltaické elektrárny do provozu v období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010. Tatáž argumentace se dle žalobkyně uplatní i k novele č. 346/2010 Sb., u něhož byla legiskvanční lhůta jen 23 kalendářních dnů, takže v případě dlouhodobé investice se subjekt práva nemůže přizpůsobit extrémní změně daňových povinností, kterou zpětné zrušení osvobození od daně z příjmů po dobu následujících pěti let bezpochyby je.

Na podporu svých tvrzení žalobkyně v závěru žaloby navrhl, aby soud provedl dokazováním žalobou napadeným rozhodnutím a jemu předcházejícími 5 rozhodnutími Finančního úřadu v Děčíně, jak byly citovány výše, dále jednotlivými 5 fakturami za dodanou elektřinu plátcí z předmětné fotovoltaické elektrárny za období březen až červenec 2011, dále 5 žádostmi o podání vysvětlení plátcem ve vztahu k fakturám za období březen až červenec 2011, dále 5 vysvětleními plátce ve smyslu ust. § 237 daňového řádu, dále 5 stížnostmi na postup plátce daně, dále návrhem na zrušení čl. I bodů 2 a 3, čl. II bodu 2 a čl. III zákona č. 402/2010 Sb. a návrhem na zrušení čl. II bodu 2 zákona č. 346/2010 Sb. ze spisu Ústavního soudu Pl. ÚS 17/11, dále územním souhlasem s umístěním stavby Městského úřadu Uničov ze dne 19. 4. 2010, dále kolaudačním souhlasem Městského úřadu Uničov ze dne 10. 9. 2010, dále žádostí o uzavření smlouvy o podpoře výroby elektřiny ze dne 11. 11. 2009, dále smlouvou o připojení výrobní elektřiny k distribuční soustavě ze dne 11. 11. 2009, dále stanoviskem k žádosti o připojení výrobní č. 4120513758 a smlouvou ze dne 17. 11. 2010.

Původní žalovaný ve svém písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí v plném rozsahu.

Původní žalovaný v tomto písemném vyjádření uvedl, že při svém rozhodování postupoval v postavení odvolacího orgánu důsledně v souladu s daňovým řádem, zejména s ust. § 114 odst. 2 a odst. 3 daňového řádu. Řízení, z něhož vzešla odvoláními napadená rozhodnutí, nebyla zatížena vadami a takovými vadami netrpí ani samotná rozhodnutí, která jsou současně i věcně správná. Proto nezbylo původnímu žalovanému než odvolání zamítnout a napadená rozhodnutí potvrdit podle ust. § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu. Žalobkyně uplatňuje prakticky stejné námitky jako ve svých odvoláních, a proto lze odkázat na odůvodnění rozhodnutí původního žalovaného, proti kterému žaloba směřuje. K tomu původní žalobce doplnil, že považuje za nedůvodnou i námitku žalobkyně o

nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí a také námitku o porušení ust. § 115 daňového řádu v rámci odvolacího daňového řízení. Původní žalovaný trvá na tom, že v odvolacím řízení postupoval důsledně dle daňového řádu, přičemž žalobkyně v postavení odvolatele v žádném ze svých odvolání nebo v jejích doplněních nenavrhovala provést dokazování v odvolacím řízení, když žalobkyně pouze navrhovala pouze zrušení napadených rozhodnutí v plném rozsahu. Původní žalovaný trvá na tom, že neprováděl žádné dokazování, a z tohoto důvodu ani nenastala situace předpokládaná ust. § 115 odst. 1, odst. 2 daňového řádu, a proto nebylo s čím žalobkyni seznamovat a k čemu by se měla žalobkyně po případném poskytnutí lhůty vyjadřovat. Původní žalobce je přesvědčen, že se vypořádal se všemi argumenty, které byly žalobkyní uplatněny.

K námitce týkající se zásady legitimního očekávání původní žalovaný uvedl, že podstatou této zásady je určitá, jak obecná tak i zcela konkrétní, jistota, že určitému subjektu na základě předchozí zkušenosti náleží určité subjektivní právo a že bude platit určité objektivní právo a může tudíž oprávněně očekávat, že toto očekávání bude vyslyšeno. Dle původního žalovaného však v dané věci nenastal stav, kdy by byla uvedená zásada potlačena. V dané věci nedošlo u správce daně ani u původního žalovaného ke změně v postoji ani v rozhodovací činnosti. Správní orgány aplikovaly platnou právní normu na daný vztah dopadající. Původní žalovaný trvá na tom, že zákon o podpoře ve znění novely č. 402/2010 Sb. je souladný s ústavním pořádkem.

Dle původního žalovaného je povinností správních úřadů vycházet z platné právní úpravy. V tomto kontextu je třeba považovat obě rozhodnutí původního žalovaného za správná. Původní žalovaný dále podotkl, že není povolán posuzovat platnost právní normy ani soulad právní normy s ústavním pořádkem České republiky. Rozhodnutí správce daně ani rozhodnutí původního žalovaného a řízení, která přecházela vydání předmětných prvoinstančních rozhodnutí, nelze nic vytknout. Za tohoto stavu, když není původní žalovaný kompetentní posuzovat ústavnost zákona, není na místě ani zvažovat argumenty tvrzené neústavnosti zákona. Původní žalovaný poukazuje na skutečnost, že žalobce ve své podstatě nezpochybňuje jednotlivá zjištění správce daně jeho vtělená do žalobou napadených rozhodnutí a nezpochybňuje ani vlastní aplikaci zákona č. 402/2010 Sb., jak ji správní orgány provedly, ale namítá nezákonnost, potažmo neústavnost vlastního právního předpisu a tedy neústavnost zavedení odvodu za elektřinu ze slunečního záření. Povinností správních orgánů je důsledně aplikovat právní normu, která na daný stav dopadá. Není jistě pochyb, že zákon č. 402/2010 Sb. prošel zákonným procesem své tvorby. Na skutečnosti, že předmětná novela zákona o podpoře je platnou součástí právního řádu nemůže nic změnit ani skutečnost, že byl skupinou senátorů podán Ústavnímu soudu návrh na zrušení tohoto právního předpisu. Původní žalovaný zdůraznil, že zákon byl v době vydání rozhodnutí platný a účinný a proto byl aplikován daňovými orgány v plném rozsahu. V takové skutečnosti nelze dle původního žalovaného spatřovat pochybení daňových orgánů.

Původní žalovaný trvá na tom, že zavedení daně, poplatku či odvodu a následná změna parametrů, na jejichž základě byly dříve stanoveny, jistě nelze samo o sobě považovat za porušení ústavního principu ochrany vlastnictví. Stát je jistě oprávněn daně, poplatky a odvody vybírat a jejich stanovení nemůže být již z povahy věci chápáno jako neměnné a běžná praxe je naopak potvrzením toho, že dochází neustále v daňové soustavě ke změnám, zejména změnám sazeb daní a odvodů, nebo zavádění odvodů a daní nových. Takový postup není ani popřením zásady legitimního očekávání.

Dále původní žalovaný uvedl, že nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. 17/11, byl zamítnut návrh skupiny senátorů na zrušení odvodů a zdanění elektřiny

z fotovoltaických elektráren, přičemž Ústavní soud v tomto nálezu dovedl, že přijetím napadených ustanovení zákona o podpoře se nejednalo o zásah, který by ve svém důsledku znamenal porušení ústavně zaručených práv dotčených subjektů, a to pokud jde o právo vlastnické či svobodu podnikání, popř. nerespektování základních náležitostí demokratického a právního státu. Dle Ústavního soudu princip právní jistoty nelze ztotožnit s požadavkem na absolutní neměnnost právní úpravy, která mj. podléhá sociálně ekonomickým změnám a nárokům kladeným na stabilitu státního rozpočtu. Ústavní soud taktéž neshledal porušení ústavního principu rovnosti v případě dotčených provozovatelů elektráren oproti elektrárnám uvedeným do provozu dříve, neboť došel k závěru, že opatření zákonodárce bylo racionální, přiměřené a prosté svévole. Ústavní soud také v nálezu uzavřel, že volba zákonných opatření vedoucích k omezení státní podpory výroby energie ze slunečního záření je za podmínek zachování garancí v rukou zákonodárce. K patnáctileté době návratnosti investice pak Ústavní soud uvedl, že nebyla přijetím napadených ustanovení zásadním způsobem zpochybněna.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť původní žalovaný i právní zástupkyně žalobkyně s tímto postupem výslovně souhlasili.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlédnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Soud si vyžádal u původního žalovaného spis a po přezkoumání skutkového a právního stavu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Předně soud uvádí, že žalobou napadené rozhodnutí soud vyhodnotil jako dostatečně zdůvodněné tak, jak vyžaduje ust. § 114 odst. 2 věta první daňového řádu, a proto neshledal toto rozhodnutí zatížené nepřezkoumatelností pro nedostatečné zdůvodnění, pro které by byl soud jej nucen bez dalšího zrušit v intencích ust. § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., aniž by se soud vymezil k samotné podstatě věci. Do zdůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí se plně promítly skutkové a především pak právní okolnosti daného případu.

Dále soud uvádí, že za nedůvodnou vyhodnotil i námitku žalobkyně o porušení ust. § 115 daňového řádu v rámci odvolacího daňového řízení. Z obsahu správního spisu, který předložil k soudní výzvě původní žalovaný, totiž prokazatelně vyplývá, že žalobkyně v žádném ze svých odvolání nebo v jejích doplněních nenavrhovala provést dokazování v odvolacím řízení, když žalobkyně „jen“ navrhovala pouze zrušení odvoláními napadených rozhodnutí v plném rozsahu. Tomuto faktu pak koresponduje skutečnost, že původní žalovaný před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí neprováděl žádné dokazování, a proto nebyly dány podmínky pro aplikaci § 115 odst. 1, odst. 2 daňového řádu, když původní žalovaný rozhodoval tzv. od stolu a výlučně na základě písemností založených ve správním spise, a to včetně jednotlivých 5 faktur za dodanou elektřinu plátcí z předmětné fotovoltaické elektrárny za období březen až červenec 2011. Jelikož původní žalovaný neprováděl ve věci dokazování, když rozhodovací činnost v rámci odvolacího řízení vycházela výlučně ze spisového materiálu, jenž nebyl z jeho iniciativy nikterak nedoplňován, tak původní žalovaný se nemohl

dopustit žalobkyní namítaného pochybení, které mělo spočívat v tom, že před vydáním před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí žalobkyní neseznámil se zjištěnými skutečnostmi a důkazy a neumožnil žalobkyni se k těmto důkazům vyjádřit, popř. jí neumožnil navrhnout provedení dalších důkazních prostředků. V rámci odvolacího řízení nebylo třeba žalobkyni s ničím novým seznamovat a ani nevytanelo nic nového, k čemu by se měla žalobkyně po případném poskytnutí lhůty vyjadřovat.

K tomu soud uvádí, že ani v řízení před soudem soud neshledal potřebu ve věci provést dokazování důkazními prostředky, které jmenovala žalobkyně v žalobě, a proto soud v souladu s ust. § 52 s. ř. s. nepřikročil k dokazování. Dokazování návrhem na zrušení čl. I bodů 2 a 3, čl. II bodu 2 a čl. III zákona č. 402/2010 Sb. a návrhem na zrušení čl. II bodu 2 zákona č. 346/2010 Sb. ze spisu Ústavního soudu Pl. ÚS 17/11 soud vyhodnotil jako nadbytečné s ohledem na výsledek tohoto řízení před Ústavním soudem, které bylo završeno nálezem ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, jak soud v podrobnostech rozvede níže. Ostatní žalobkyní zmiňované důkazní prostředky, tj. napadené rozhodnutí a jemu předcházející 5 rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně, jak byly citovány výše, dále 5 jednotlivých 5 faktur za dodanou elektřinu plátcí z předmětné fotovoltaické elektrárny za období březen až červenec 2011, dále 5 žádostí o podání vysvětlení plátcem ve vztahu k fakturám za období březen až červenec 2011, dále 5 vysvětlení plátce ve smyslu ust. § 237 daňového řádu, dále 5 stížností na postup plátce daně, dále územní souhlas s umístěním stavby Městského úřadu Uničov ze dne 19. 4. 2010, dále kolaudační souhlas Městského úřadu Uničov ze dne 10. 9. 2010, dále žádost o uzavření smlouvy o podpoře výroby elektřiny ze dne 11. 11. 2009, dále smlouva o připojení výroby elektřiny k distribuční soustavě ze dne 11. 11. 2009, dále stanovisko k žádosti o připojení výroby č. 4120513758 a smlouva ze dne 17. 11. 2010, tvoří nedílnou součást správního spisu, který měl k dispozici v odvolacím řízení již původní žalovaný a z něhož pochopitelně vychází i soud v rámci své prezkumné činnosti.

Žalobkyně ve své žalobě zpochybňuje samotnou ústavnost odvodu, a to z důvodu tvrzeného porušení zákazu retroaktivity, legitimního očekávání, neústavního procesu přijetí zákona č. 402/2010 Sb. (popř. zákona č. 346/2010 Sb.), kterým byl zaveden s účinností od 1. 1. 2011 uvedený odvod, dále pro porušení principu rovnosti a nediskriminace, principu proporcionality a porušení zásad berního práva.

V návaznosti na právě uvedené soud uvádí, že předmětný odvod byl zaveden do zákona o podpoře novelou č. 402/2010 Sb., a jeho právní úprava zní:

Podle ust. § 7a zákona o podpoře je předmětem odvodu za elektřinu ze slunečního záření (dále jen „odvod“) elektřina vyrobená ze slunečního záření v období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2013 v zařízení uvedeném do provozu v období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010.

Podle ust. § 7b odst. 1 a 2 zákona o podpoře poplatníkem odvodu je výrobce, pokud vyrábí elektřinu ze slunečního záření. Plátcem odvodu je provozovatel přenosové soustavy nebo provozovatel regionální distribuční soustavy.

Podle ust. § 7c zákona o podpoře 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.

Podle ust. § 7e zákona o podpoře sazba odvodu ze základu odvodu činí v případě hrazení formou a) výkupní ceny 26 %, b) zeleného bonusu 28 %.

Podle ust. § 7f zákona o podpoře odvodovým obdobím je kalendářní měsíc.

Podle ust. § 7g odst. 1 a 2 zákona o podpoře plátce odvodu je povinen srazit nebo vybrat odvod ze základu odvodu. Plátce odvodu je povinen odvést odvod ze základu odvodu do 25 dnů po skončení odvodového období; ve stejné lhůtě je povinen podat vyúčtování odvodu.

Podle ust. § 7h odst. 1 a 2 zákona o podpoře správu odvodu vykonávají územní finanční orgány. Při správě odvodu se postupuje podle daňového řádu.

Podle ust. § 7i zákona o podpoře odvod je příjmem státního rozpočtu.

Soud považuje v dané souvislosti za nutné odkázat i na ust. § 6 odst. 1 až 4 zákona o podpoře, které stanoví, že:

1) Úřad (Energetický regulační úřad – pozn. soudu) stanoví vždy na kalendářní rok dopředu výkupní ceny za elektřinu z obnovitelných zdrojů (dále jen "výkupní ceny") samostatně pro jednotlivé druhy obnovitelných zdrojů a zelené bonusy tak, aby

a) byly vytvořeny podmínky pro naplnění indikativního cíle podílu výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů na hrubé spotřebě elektřiny ve výši 8 % v roce 2010 a

b) pro zařízení uvedená do provozu

1. po dni nabytí účinnosti tohoto zákona bylo při podpoře výkupními cenami dosaženo patnáctileté doby návratnosti investic za podmínky splnění technických a ekonomických parametrů, kterými jsou zejména náklady na instalovanou jednotku výkonu, účinnost využití primárního obsahu energie v obnovitelném zdroji a doba využití zařízení a které jsou stanoveny prováděcím právním předpisem,

2. po dni nabytí účinnosti tohoto zákona zůstala zachována výše výnosů za jednotku elektřiny z obnovitelných zdrojů při podpoře výkupními cenami po dobu 15 let od roku uvedení zařízení do provozu jako minimální se zohledněním indexu cen průmyslových výrobců; za uvedení zařízení do provozu se považuje též ukončení rekonstrukce technologické části stávajícího zařízení, změna paliva, nebo ukončení modernizace, zvyšující technickou a ekologickou úroveň stávajícího zařízení,

3. před dnem nabytí účinnosti tohoto zákona byla po dobu 15 let zachována minimální výše výkupních cen stanovených pro rok 2005 podle dosavadních právních předpisů se zohledněním indexu cen průmyslových výrobců.

2) Při stanovení výše zelených bonusů Úřad přihlíží též k zvýšené míře rizika uplatnění elektřiny z obnovitelných zdrojů na trhu s elektřinou.

3) Při stanovení výkupních cen a zelených bonusů Úřad vychází z odlišných nákladů na pořízení, připojení a provoz jednotlivých druhů zařízení včetně jejich časového vývoje.

4) Výkupní ceny stanovené Úřadem pro následující kalendářní rok nesmí být nižší než 95 % hodnoty výkupních cen platných v roce, v němž se o novém stanovení rozhoduje. Ustanovení věty první se nepoužije pro stanovení výkupních cen pro následující kalendářní rok pro ty druhy obnovitelných zdrojů, u kterých je v roce, v němž se o novém stanovení výkupních cen rozhoduje, dosaženo návratnosti investic kratší než 11 let; Úřad při stanovení výkupních cen postupuje podle odstavců 1 až 3.

V daném případě je nutno konstatovat, že ústavností odvodu zakotveného v ust. § 7a až § 7i zákona o podpoře se zabýval v řízení o abstraktní kontrole norem Ústavní soud ve

svém nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, www.usoud.cz, a to přímo z pohledu tvrzení žalobkyně, jak byly shora uvedeny a jak bude rozebráno dále. Soud tak neuvažoval o případném přerušení řízení podle § 48 odst. 1 písm. a) s. ř. s., aby věc předložil Ústavnímu soudu podle čl. 95 odst. 2 Ústavy, neboť ten se již ústavností právní úpravy odvodu zabýval, což tvoří překážku věci rozhodnuté (srov. ust. § 35 odst. 1 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu; např. usnesení ÚS ze dne 12. 6. 2001, Pl. ÚS 13/01; ze dne 3. 10. 2001, Pl. ÚS 16/01, které jsou dostupné na www.usoud.cz).

Ústavní soud ve svém nálezu Pl. ÚS 17/11 (odst. 48, 56, 71, 85) k námitce porušení zákazu retroaktivity, principu legitimního očekávání a právní jistoty při zavedení odvodu uvedl, že *„ustanovení § 7a až 7i napadeného zákona působí v zásadě účinky nepravé retroaktivity, neboť v jejich důsledku do budoucna dochází právě o částku představovanou výší odvodu ke snížení podpory výrobcům, jimž patnáctiletá doba garancí dle § 6 odst. 1 zákona č. 180/2005 Sb. počala plynout před účinností zákona č. 402/2010 Sb. Ačkoliv je totiž nepravá retroaktivita zásadně přípustná, nelze apriorně vyloučit, že s ohledem na princip právní jistoty a ochrany důvěry v právo převáží zájem jednotlivce na dalším trvání existující právní úpravy nad zákonodárcem vyjádřeným veřejným zájmem na její změně. Ústavní soud musel tedy posoudit, zda na straně dotčených provozovatelů FVE není dán takový ústavně relevantní zájem na zachování dosavadní zákonem stanovené ceny za elektřinu z obnovitelných zdrojů a zelených bonusů bez jejího dalšího krácení odvodem, jenž by při vzájemném poměřování převážil nad veřejným zájmem na jejím snížení. Takovýto zájem provozovatelů FVE v dané věci Ústavní soud z níže uvedených důvodů neshledal Ústavní soud tedy přisvědčil závěru, že důsledkem přijetí navrhovateli napadených částí zákona č. 402/2010 Sb. je z pohledu investorů, kteří uvedli zařízení do provozu v období od 1. ledna 2009 do 31. prosince 2010, toliko dočasné ovlivnění míry zisku způsobené zvýšením nákladů o nově zavedenou povinnost odvodu a z toho plynoucí prodloužení doby návratnosti jejich investice. Systém podpory a principy stanovování regulovaných cen, upravené zákonem č. 180/2005 Sb., však investorům i nadále zaručují takové podmínky, aby dosáhli prosté doby návratnosti investice 15 let. 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 OZE 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. Takovýto důvěře ale z ústavního hlediska ochranu přiznat nelze (srovnej nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 53/10, bod 160). S ohledem na tytéž výpočty předložené Energetickým regulačním úřadem je zřejmé, že otázku nejen prosté návratnosti investice (ve smyslu zákonných garancí), ale i další otázku přiměřeného zisku z podnikání na regulovaném trhu je nutno vztahovat k celkovému období předpokládané dvacetileté životnosti fotovoltaických panelů Ústavní soud má v nyní projednávané věci za to, že volba zákonných opatření směřujících k omezení státní podpory výroby energie ze slunečního záření je za podmínek zachování garancí v rukou zákonodávce. Princip právní jistoty totiž nelze ztotožnit s požadavkem na absolutní neměnnost právní úpravy, ta podléhá mimo jiné sociálně-ekonomickým změnám a nárokům kladeným na stabilitu státního rozpočtu.“*

Ústavní soud tak dospěl k závěru, že byly splněny podmínky pro aplikaci nepravé retroaktivity, neboť odvod byl stanoven tak, aby byla nadále zaručena návratnost vložených investic, která je garantována zákonem o podpoře.

Dále Ústavní soud konstatoval, že k přijetí a vydání právních předpisů, které byly předmětem přezkumu, došlo v mezích Ústavou stanovené kompetence a ústavně předepsaným

způsobem, včetně novely č. 402/2010 Sb. a č. 346/2010 Sb. (viz odst. 39 nálezu ÚS Pl. ÚS 17/11).

Ústavní soud se zabýval rovněž otázkou porušení principu rovnosti a nediskriminace. K této problematice se ústavní soud vyslovil v odst. č. 74-76 citovaného nálezu. Zejména uvedl: „*Určitá zákonná úprava, jež zvýhodňuje jednu skupinu či kategorii osob oproti jiným, nemůže tedy být sama o sobě bez dalšího označena za porušení principu rovnosti. Zákonodárce má určitý prostor k úvaze, zda takové preferenční zacházení zakotví. Musí přitom dbát o to, aby zvýhodňující přístup byl založen na objektivních a rozumných důvodech (legitimní cíl zákonodárce) a aby mezi tímto cílem a prostředky k jeho dosažení (právní výhody) existoval vztah přiměřenosti (viz např. rozsudky Evropského soudu pro lidská práva ve věcech Abdulaziz, Cabales a Balkandali z r. 1985, § 72; Lithgow z r. 1986, § 177 a Inze z r. 1987, § 41). V oblasti občanských a politických práv a svobod, již imanentně charakterizuje povinnost státu zdržet se zásahů do nich, existuje pro preferenční (tedy svou podstatou aktivní) zacházení s některými subjekty obecně jen minimální prostor. Naproti tomu v oblasti práv hospodářských, sociálních, kulturních a menšinových, v nichž je stát začasť povinován k aktivním zásahům, jež mají odstranit křiklavé aspekty nerovnosti mezi různými skupinami složitě sociálně, kulturně, profesně či jinak rozvrstvené společnosti, disponuje zákonodárce logicky mnohem větším prostorem k uplatnění své představy o přípustných mezích faktické nerovnosti uvnitř ní. Volí proto preferenční zacházení mnohem častěji. V této souvislosti odkazuje Ústavní soud na vyjádření Energetického regulačního úřadu, který konstatoval, že na základě v rozhodné době platné právní úpravy nemohl reagovat na situaci, kdy došlo k výraznému meziročnímu poklesu měrných investičních nákladů na zřizování těchto zdrojů v důsledku snížení cen fotovoltaických panelů o více než 40 % v roce 2009 odpovídajícím snížením výkupní ceny elektřiny z těchto zdrojů, neboť na základě zákona č. 180/2005 Sb. byl oprávněn meziročně snížit výkupní cenu elektřiny pro nové zdroje pouze o 5 %. Díky tomu došlo k velmi významnému zvýhodnění nově budovaných fotovoltaických elektráren oproti ostatním druhům obnovitelných zdrojů, u kterých byla podpora stanovena optimálně. Ústavní soud ve světle výše uvedeného dospěl k závěru, že pokud zákonodárce na základě kalkulací, z nichž vyplývají snížené investiční náklady FVE v letech 2009 a 2010, přistoupil k zavedení nového právního institutu – odvodu – pouze ve vztahu k okruhu výrobců solární energie, a to pouze těch, jejichž výrobní byly uvedeny do provozu od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010, nelze než mít takové kritérium za racionální a ústavně souladné.“*

Ústavní soud dále dospěl k závěru, že není v daném případě na místě poměřovat dotčenou právní úpravu testem proporcionality (viz odst. 77 nálezu ÚS Pl. ÚS 17/11): „*V nyní projednávané věci nespátřuje Ústavní soud jako dominantní problém kolizi dvou či více základních práv či ústavně chráněných hodnot, nýbrž zpochybnění ústavnosti zákona, který nepůsobí zásah do ústavně zaručených práv a svobod, ale ve svém důsledku působí snížení státní podpory předpokládané zákonem dřívějším. Nelze přitom přisvědčit navrhovatelům, že by takto zákonem nastavená výše podpory do budoucna vylučovala jakékoli nově zákonem stanovené daňové zatížení (regulaci). Takový požadavek na neměnnost právní úpravy nemá oporu v platné právní úpravě, přičemž jak Ústavní soud výše konstatoval, jedná se v kontextu specifických podmínek nyní projednávané věci o opatření s účinky toliko nepravé retroaktivity.“*

Soud má za to, že lze z výše uvedeného nálezu vycházet i při posuzování tvrzeného porušení zásad berního práva, neboť i v těchto konotacích Ústavní soud uvažoval, když se zabýval shora uvedenými problémy. Dále lze v tomto směru odkázat na úvahy Ústavního soudu, zda nedošlo k porušení zákazu svévole či diskriminace nebo k porušení principu rovnosti (srov. odst. 73 až 76 nálezu ÚS Pl. ÚS 17/11). Krajský soud se se závěry Ústavního

soudu ztotožňuje a neshledává v případě žalobkyně, že by odvod byl v rozporu se zásadou daňové spravedlnosti nebo že by měl být odvod považován za sankci za její ekonomickou činnost a obecně s ohledem na shora uvedené závěry Ústavního soudu zároveň soud neshledal, že by odvod měl likvidační charakter.

Nelze však v tomto směru pominout stanovisko Ústavního soudu spočívající v nutnosti individuálního posouzení každého případu (viz odst. 86 a 88 nálezu ÚS Pl. ÚS 17/11): „*Ústavní soud na tomto místě zdůrazňuje, 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 [srov. např. nález sp. zn. Pl. ÚS 9/07, bod 54 (viz výše)]. Ústavní soud považuje za samozřejmé a určující pro nalézání práva, že vždy je nezbytné vycházet z individuálních rozměrů každého jednotlivého případu, které jsou založeny na zjištěných skutkových okolnostech. Mnohé případy a jejich specifické okolnosti mohou být značně komplikované a netypické; to však nevyvazuje obecné soudy z povinnosti udělat vše pro spravedlivé řešení, jakkoliv se to může jevit složité. 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.*“

Soud má za to, že je nutno shora uvedený právní názor Ústavního soudu číst v kontextu s celým textem nálezu a právní úpravou nejen odvodu, ale i správního soudnictví, které společně vytváří právní rámec nejen pro možnost uplatnění žalobních tvrzení každého jednotlivého poplatníka odvodu před soudem, ale zároveň určují, za jakých podmínek může být žaloba úspěšná.

Na tomto místě je třeba poukázat na roli správního soudnictví při přezkumu rozhodnutí správních orgánů [viz § 4 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Správní soudnictví je ovládáno zásadou subsidiarity a minimalizace zásahů soudů do správního řízení. Úkolem soudu není nahradit správní orgán v jeho odborné dozorové kompetenci ani nahradit správní uvážení uvážením soudním, ale naopak posoudit, zda se správní orgán v napadeném rozhodnutí dostatečně vypořádal se zjištěným skutkovým stavem, resp. zda řádně a úplně zjistil skutkový stav, a zda tam, kde se jeho rozhodnutí opíralo o správní uvážení, nedošlo k vybočení z mezí a hledisek stanovených zákonem. Správní soudy jsou soudy přezkumnými, a nemohou proto nahradit neexistující úvahy správních orgánů (srov. rozsudky NSS ze dne 18. 12. 2003, sp. zn. 5 A 139/2002; ze dne 12. 5. 2005, sp. zn. 2 Afs 98/2004; a ze dne 31. 3. 2011, sp. zn. 9 Afs 81/2010, které jsou dostupné na www.nssoud.cz).

S uvedenými principy souvisí i neprovedení důkazu soudem ve věci daní s tím, že jej mohl a měl navrhnout daňový subjekt již v daňovém řízení. Koncepce daňového řádu je totiž založena na součinnosti daňového subjektu. Důkazní prostředky může daňový subjekt navrhnout jak v řízení o stížnosti na postup plátce daně, tak i v odvolání [§ 112 odst. 1 písm. e) daňového řádu] a dokonce i poté, tj. až do doby, kdy je o odvolání rozhodnuto (§ 115 odst. 2 daňového řádu). Pokud daňový subjekt tuto svoji povinnost nesplní, nemůže pak již rozhodnutí finančních orgánů z této skutečnosti vycházející následně zpochybňovat v řízení před soudem tím, že bude dodatečně navrhnout provedení důkazů, které již mohl uplatnit v

daňovém řízení. Jinak řečeno, řízení před soudem nemůže, a ani nemá nahrazovat řízení před správním orgánem a daňový subjekt nemůže svoji liknavost v daňovém řízení zhojit až v řízení soudním. V opačném případě by totiž byla zpochybňována samotná koncepce správního soudnictví, založená na přezkumu správních rozhodnutí (srov. rozsudek NSS ze dne 22. 5. 2009, sp. zn. 2 Afs 35/2009, rozsudek NSS ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. 5 Afs 44/2008, rozsudek NSS ze dne 28. 4. 2005, sp. zn. 5 Afs 147/2004, nebo rozsudek KS Ústí nad Labem ze dne 7. 2. 2003, sp. zn. 15 Ca 609/2000, který je publikován ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 551/2005, a také na www.nssoud.cz spolu s ostatními citovanými rozsudky).

Z nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 vyplývá, že v obecné rovině byl po zavedení odvodu zachován poměr nákladů na pořízení fotovoltaické elektrárny a očekávaných výnosů, a to vzhledem k tomu, že došlo nejen ke zvýšení daňové zátěže daňových subjektů zavedením odvodu, mezi které patří i žalobkyně, ale zároveň se v období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010 snížily pořizovací náklady na fotovoltaickou elektrárnu, v důsledku čehož zůstala zachována podpora využití obnovitelných zdrojů (srov. odst. 68 nálezu). K úspěchu žaloby tak musí být mimo jiné prokázáno, že v případě žalobkyně se jedná o takové konkrétní, specifické a výjimečné okolnosti, které vybočují z obecně nastavených garancí a situace většiny poplatníků odvodu, neboť situací většiny poplatníků odvodu, tedy obecným nastavením odvodu, se již Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 zabýval, přičemž poukázal na možnost, jak omezit bezprostřední dopady odvodu, neboť ty, na rozdíl od restrikcí v budoucnu, daňové subjekty předvídat nemohly (viz odst. 89).

Jak dále vyplývá z uvedeného nálezu Ústavního soudu (odst. 88), je nutno při individuálním posouzení každého případu vzít v úvahu i určitou míru podnikatelského a ekonomického rizika výroby elektřiny ve fotovoltaické elektrárně, která je bezpochyby podnikáním. Ne u každého poplatníka odvodu, který se po zavedení odvodu ocitl ve ztrátě či v dočasné neschopnosti dostát svým závazkům, musí být primární příčinou zavedení odvodu. V každém jednotlivém případě je nutno zohlednit i povinnost každého podnikatele nastavit své *cash flow* tak, aby se mohl vyrovnat se změnami podmínek na trhu, neboť jak plyne z nálezu Ústavního soudu, nelze spoléhat na to, že výši poskytované podpory zákonodárce v průběhu času nepřehodnotí, stejně jako je nutno počítat se změnami výkupní ceny elektřiny (srov. § 6 zákona o podpoře).

K tomu, aby žalobkyně mohla před soudem úspěšně uplatnit své námitky spočívající v tom, že bylo některé z ustanovení právní úpravy odvodu na ní aplikováno nezákonně či protiústavně, musí dát správci daně, potažmo odvolacímu orgánu, možnost zabývat se jeho situací a tvrzeními, které je povinen i řádně doložit. Žalobkyně tak musí s ohledem na specifika daňového řízení, neboť odvod je daní ve smyslu daňového řádu [srov. ust. § 7h odst. 2 zákona o podpoře, § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu] již ve stížnosti na postup plátce daně podle § 237 odst. 3 daňového řádu, potažmo v řízení o odvolání podle § 109 a násl. daňového řádu [srov. zejm. § 112 odst. 1 písm. e), § 115 odst. 2 daňového řádu], prokázat, že se v jejím konkrétním a specifickém případě jedná o likvidační efekt („rdousící efekt“) odvodu ve smyslu závěrů Ústavního soudu ve věci sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Žalobkyně nemůže v tomto směru ponechávat dokazování těchto skutečností až na řízení před soudem. Z ust. § 75 odst. 1 s. ř. s. totiž vyplývá, že soud vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. S ohledem na výše uvedený zúžený rozsah dokazování v daňových věcech před soudem, je nutno uvést, že i v případě uplatnění nových námitek před soudem spočívajících v likvidačním efektu odvodu, hodnotí soud skutkový a právní stav, jaký byl v řízení před žalovaným, v daném případě Finančním ředitelstvím v Ústí nad Labem. Nemůže tak jít k tíži správního orgánu, jehož postup soud přezkoumává, že v daném případě nebyl seznámen se všemi relevantními skutečnostmi a důkazy ze strany daňového subjektu.

Tyto podmínky se uplatní i na daňová řízení ukončená před vydáním nálezu Pl. ÚS 17/11, neboť Ústavní soud svým výkladem nezměnil právní úpravu odvodu, ale pouze uvedl jednu z již dříve existujících a možných interpretačních variant. Ústavní soud deklaroval tuto interpretaci právní úpravy odvodu ze svého autoritativního postavení jako ústavně konformní, přičemž ani nevyloučil možné interpretační a aplikační odchylky od jím obecně uvedeného postupu. Kdyby bylo možné použít právní závěry Ústavního soudu až od vyhlášení jeho nálezu, nemohla by být konstatována protiústavnost v případech, které vyhlášení nálezu Ústavního soudu předcházely. Z tohoto důvodu mohly daňové subjekty namítat likvidační efekt odvodu i v případech před vyhlášením nálezu Pl. ÚS 17/11.

Ze správního spisu postoupeného původním žalovaným vyplývá, že žalobkyně nejprve požádala o vysvětlení plátce daně podle ust. § 237 odst. 1 daňového řádu, v němž odkázala na uzavřenou smlouvu o podpoře výroby elektřiny a na vyfakturované množství dodané energie. Žádala zároveň vysvětlení, proč jí nebyly celé faktury proplaceny, přičemž uvedla, že neakceptuje odkaz na postup podle ust. § 7a zákona o podpoře, když toto ustanovení a následující ustanovení považuje za nepřipustně retroaktivní a tudíž neústavní a neaplikovatelná. Žalobkyně následně ve svých stížnostech na postup plátce daně pouze uvedla, že považuje za neakceptovatelný postup plátce daně podle ust. § 237 odst. 3 daňového řádu, který je ve zjevném rozporu se zásadami daňového práva, když jsou diskriminační a mají likvidační dopady na žalobkyni atd. a také jeho postup nepřipustně retroaktivně zasahuje do zákonem garantovaných cen, a proto postup správce daně považuje za neústavní. Žalobkyně ve svých odvoláních proti rozhodnutím správce daně o jejích stížnostech, o nichž rozhodl původní žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím, opět napadla protiústavnost odvodu, a to opětovně z důvodu nepřipustného zásahu do zákonem garantovaných cen v důsledku porušení zákazu retroaktivity, dále díky porušení legitimního očekávání a právní jistoty.

Daňové řízení je v České republice postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Při správě daní se však neuplatňuje zásada vyhledávací obvyklá např. v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší tomuto daňovému subjektu. Ačkoliv výběrem odvodu je v daném případě pověřen plátce daně (§ 7g zákona o podpoře), nezbavuje to daňový subjekt (poplatníka odvodu) povinnosti tvrdit a prokázat skutečnosti, které považuje za podstatné pro stanovení a výběr odvodu.

Žalobkyně ani v jednom svém podání vůči správním orgánům neuvedla žádná tvrzení nebo důkazy, které by se vztahovaly k jejímu konkrétnímu specifickému případu, z nichž by bylo možno dovodit, že některé z ustanovení právní úpravy odvodu bylo aplikováno takovým způsobem, že to mělo likvidační povahu a že se v daném případě jedná o situaci natolik odlišnou od většiny poplatníků odvodu, že je nutno interpretovat a aplikovat některá ustanovení daňového práva jinak, než je tomu u ostatních poplatníků. Z tohoto důvodu musí soud konstatovat, že žalobkyně neunesla před správcem daně a žalovaným své břemeno tvrzení a břemeno důkazní, a tak soud musí uzavřít, že původní žalovaný i správce daně ve svém postupu při správě odvodu nepochybili, neboť jim nebylo ani nemohlo být nic známo o případné specifické situaci žalobkyně.

Dále soud poukazuje na skutečnost, že se v daném případě jedná o periodicky se opakující odvod (v daném případě s měsíční periodicitou). V případě, že by přímý odvod plátcem daně měl pro žalobkyni takové následky, že by odvod zasahoval její samotnou

majetkovou podstatu, mohla se obrátit na plátce daně s žádostí, aby neprováděl odvod sám, ale vyhotovil jí platební výměr a při následné platbě odvodu daňovým orgánům mohla žalobkyně uplatnit žádost o prominutí daně či rozložení odvodu na splátky apod.

Pro úplnost soud konstatuje, že dle jeho názoru veškeré výše uvedené závěry plně korespondují i se závěry obsaženými v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2012, č. j. 1 Afs 80/2012 - 40, ve kterém se Nejvyšší správní soud zabýval problematikou odvodu z elektřiny ze slunečního záření a který je publikován ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 2808/2013 a také na www.nssoud.cz, a také se závěry obsaženými v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 3. 2013, č. j. 7 Afs 9/2013 – 25, který je dostupný na www.nssoud.cz.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji ve výroku ad I. rozsudku podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Současně v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve výroku ad II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly a ani je nepožadoval.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Ústí nad Labem dne 31. října 2013

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Markéta Kubová