

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce **SOLAR PROJEKT LIBNÍČ s. r. o.,** se sídlem Brno, Olomoucká 3419/7, zastoupeného JUDr. Ing. Martinem Florou, Dr., advokátem se sídlem Brno, Lidická 57, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31 (původně Finanční ředitelství v Českých Budějovicích), v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 26. 2. 2013, č. j. 10 Af 467/2012 - 34,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

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

Odůvodnění:

Žalobou podanou u Krajského soudu v Českých Budějovicích se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích ze dne 11. 4. 2012, č. j. 2890/12-1200, jímž byla zamítnuta jeho odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu v Českých Budějovicích (dále jen „správce daně“) ze dne 9. 1. 2012, č. j. 3066/12/077910302673, a ze dne 26. 1. 2012, č. j. 26647/12/077910302673, a tato prvostupňová rozhodnutí byla potvrzena. Rozhodnutími správce daně byly zamítnuty stížnosti žalobce na postup společnosti *E.ON Distribuce, a. s.*, (dále též „distributor“ či „plátce daně“), jakožto plátce daně (zde odvodu z elektřiny vyrobené ze slunečního záření).

Krajský soud vyšel po stránce skutkové z toho, že dne 3. 12. 2010 byla mezi žalobcem a společností *E.ON Distribuce, a. s.*, uzavřena smlouva o dodávce elektřiny vyrobené z obnovitelného zdroje, s převzetím závazku dodat elektřinu do elektrizační soustavy. Žalobce fakturoval distributorovi za měsíce září a listopad 2011 částky 5 032 443 Kč a 1 697 508 Kč, distributor však z vyúčtovaných částek žalobci uhradil pouze částky, jejichž úhrnná výše činí o 1 454 989 Kč méně, než činila cena této elektřiny podle systému výkupu za pevně stanovenou částku podle § 4 odst. 4 zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře využívání obnovitelných zdrojů, v tehdy účinném znění (dále jen „zákon č. 180/2005 Sb."). Žalobce s tímto postupem nesouhlasil, a proto požádal distributora (plátce daně) o vysvětlení postupu při provedení srážky z částky účtované za dodanou elektřinu. Na tuto žádost reagoval distributor sdělením, že zákon č. 180/2005 Sb. ukládá provozovateli regionální distribuční soustavy, jako plátci odvodu z elektřiny, povinnost srazit odvod z elektřiny ve stanovené výši ze základu odvodu z elektřiny a do 25 dnů od skončení odvodového období jej odvést a podat vyúčtování příslušnému územnímu finančnímu orgánu. Distributor uvedl, že po něm nelze požadovat, aby porušil povinnosti stanovené právními předpisy a srážku odvodu neprovedl. Žalobce proti tomuto postupu brojil stížnostmi na postup plátce daně podle § 237 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v tehdy účinném znění (dále jen „daňový řád"). Místně příslušný správce daně o nich rozhodl dvěma rozhodnutími, kterými je zamítl s tím, že odkázal na změnu zákona č. 180/2005 Sb., provedenou zákonem č. 402/2010 Sb. Proti těmto rozhodnutím podal žalobce odvolání, o nichž bylo Finančním ředitelstvím v Českých Budějovicích rozhodnuto napadeným rozhodnutím ze dne 11. 4. 2012, č. j. 2890/12-1200, tak, že odvolání byla zamítnuta a všechna rozhodnutí správce daně potvrzena. Posledně uvedené rozhodnutí napadl žalobce žalobou, v níž namítal vady řízení a nezákonnost rozhodnutí.

Krajský soud žalobu zamítl. Pokud jde o jednotlivé žalobní námitky, uvedl, že novelou zákona č. 180/2005 Sb. došlo k uzákonění odvodu za elektřinu ze slunečního záření vyrobenou v období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2013 ze zařízení uvedených do provozu v době od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010. Poplatníkem odvodu je výrobce elektřiny ze slunečního záření, plátcem pak provozovatel přenosové soustavy. Základem odvodu je částka bez DPH hrazená plátcem odvodu formou výkupní ceny a sazba činí 26 %. Zákon upravuje způsob výběru odvodu a stanoví povinnost srazit nebo odvod vybrat a odvést jej správci daně do 25 dnů po skončení odvodového období. Dovozuje-li žalobce nesprávné posouzení věci z toho, že ustanovení § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb. je v rozporu s ústavním řádem České republiky, pak ústavnost novelizačního předpisu byla posouzena Ústavním soudem, a to nálezem ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (všechna rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná z http://nalus.usoud.cz), v kterém Ústavní soud rozpor s ústavním pořádkem nenalezl. Krajský soud poukázal na závěr Ústavního soudu, že je nutno při individuálním posouzení každého případu vzít v úvahu určitou míru podnikatelského a ekonomického rizika, a dále, že snížení podpory poskytované provozovatelům fotovoltaických elektráren (dále též „FVE") neznamená porušení zaručených práv těchto subjektů, neboť premise neměnnosti státní podpory do budoucna nelze z hlediska ústavního přisvědčit. Poněvadž se krajský soud řídil tímto nálezem, nemohl žalobci dát za pravdu, že právní normy aplikované v souzené věci jsou neústavní. Podporu pro své závěry nalezl rovněž v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2012, č. j. 1 Afs 80/2012 - 40 (všechny rozsudky zdejšího soudu jsou dostupné na www.nssoud.cz), v němž se konstatuje, že na svou specifickou hospodářskou situaci a

likvidační dopady srážení odvodu (plynoucí z novelizované úpravy zákona) by žalobce musel poukázat již ve fázi stížnosti na postup plátce daně; nic takového však žalobce v dané věci nedoložil a odpovídající námitky vznesl až v řízení soudním. Dále krajský soud uvedl, že žalobce tuto svou právní argumentaci doplnil po vydání nálezu Ústavního soudu; Ústavní soud však potvrdil ústavnost zavedeného odvodu a v odůvodnění nálezu připustil jednu z již dříve existujících alternativ. Jelikož žalobce uplatňoval původně zcela jiné výhrady a doplnil je teprve poté, co je Ústavní soud odmítl, své důkazní břemeno neunesl. Závěrem krajský soud nedal žalobci za pravdu v tom, že Ústavní soud nepřezkoumával právní předpis z hlediska mezinárodních závazků a komunitárního práva. Žalobcem zmiňované směrnice Evropského parlamentu a Rady č. 2001/77/S ze dne 27. 9. 2001 a č. 2009/28/S ze dne 23. 4. 2009 nestanovují povinnost podpory solárních elektráren na volné ploše a podpory ostrovních elektrických systémů, ani nepředepisují způsob podpory obnovitelných zdrojů.

Rozsudek krajského soudu napadl žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností, kterou explicitně opírá o důvody vyplývající z ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatel tak namítá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení a též jinou vadu řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Stěžovatel především tvrdí, že zavedení odvodu z elektřiny ze slunečního záření je v rozporu s principem rovnosti. Pro takto podstatný rozdíl v daňovém zatížení výroben elektřiny, v závislosti na datu uvedení zařízení do provozu, neexistují žádné relevantní věcné, tím méně právní důvody. Již v minulosti došlo v České republice k nárůstu cen elektřiny o více než 10%, z čehož profitoval dominantní český výrobce elektřiny. Tehdy však zákonodárce nepřistoupil k dodatečnému zavedení daňové povinnosti. Stěžovatel dále poukazuje na to, že doba návratnosti fotovoltaických elektráren se dosti liší, neboť jednotliví výrobci využívají různé formy financování. Důsledkem zavedení odvodu je zásah do rovnosti v přístupu k právu podnikat dle čl. 26 Listiny základních práv a svobod.

Dále stěžovatel namítá, že odvod, jímž *de facto* došlo ke snížení garantovaných výkupních cen o 26% (výše odvodu totiž závisí pouze na ceně vyrobeného množství elektřiny, přičemž sazba je stanovena fixně), odporuje zákazu retroaktivity a principu ochrany legitimního očekávání. V době, kdy se stěžovatel rozhodoval o výstavbě FVE, její rentabilitě a způsobu financování, vycházel ze záruky udržení výše výkupních cen. Legitimní očekávání žalobce vycházelo jak ze záruky patnáctileté doby návratnosti investice, tak z vyhlášky Energetického regulačního úřadu č. 140/2009 Sb., o způsobu regulace cen v energetických odvětvích a postupech pro regulaci cen (dále též jen „vyhláška“), z níž vyplývalo, že stát garantuje, že výkupní cena elektřiny z FVE bude zachována po celou dobu životnosti FVE a úprava výkupních cen bude spočívat pouze v jejich zvýšení. Dobrá víra stěžovatele vycházela též z veřejně deklarované shody všech členských států EU na prioritě výroby a závazku ke zvýšení podílu elektřiny z obnovitelných zdrojů. Stěžovatel odmítá argumentaci, že zákonem č. 402/2010 Sb. nedošlo k úpravě výkupních cen, ale pouze k zavedení nové daně, neboť postup zákonodárce byl zvolen ve zřejmé snaze zastřít skutečnou povahu nově zavedeného odvodu, což vyslovil i Ústavní soud v citovaném nálezu ze dne 15. 5. 2012, č. j. Pl. ÚS

17/11. Jestliže následně stát dospěl k závěru, že parametry pro určení výkupních cen stanovil nesprávně, nemůže náprava spočívat v uložení odvodu na základě data uvedení zařízení do provozu. V době uvedení zařízení do provozu nebylo toto datum relevantní z pohledu daňového režimu. Z judikatury Ústavního soudu vyplývá, že stát může určité skupině osob poskytnout méně výhod než jiné, může tak však učinit pouze ve veřejném zájmu a nikoliv libovolně. Zákonodárce při přijímání zákona č. 402/2010 Sb. existenci veřejného zájmu netvrdil, ani neprokázal. Zavedením odvodu bylo neoprávněně zasaženo do legitimního očekávání stěžovatele, tedy do majetkového práva chráněného čl. 1 Dodatkového protokolu Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod. Stěžovatel si je nicméně vědom skutečnosti, že právními názory Ústavního soudu je vázán také Nejvyšší správní soud, a proto případná nová abstraktní kontrola souladu § 7a až 7i zákona č. 180/2005 Sb. s právy zaručenými čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod bude provedena až na úrovni Evropského soudu pro lidská práva.

Stěžovatel krajskému soudu vytýká, že mechanicky přejal a aplikoval právní názor vyslovený v nálezu Ústavního soudu, ačkoliv z nálezu plyne, že Ústavní soud neposkytl generální záruku ústavní konformity uplatnění odvodu z elektřiny ze slunečního záření ve všech případech. Důsledkem srážení odvodu z elektřiny ze slunečního záření je nedodržení návratnosti investice stěžovatele garantované § 6 odst. 1 zákona č. 180/2005 Sb. Tyto skutečnosti hodlá stěžovatel prokázat účetními doklady a finanční analýzou, kterou však bude možné v ekonomicky věrohodné podobě předložit až po skončení tříleté doby trvání povinnosti k úhradě odvodu. Stěžovatel navrhuje, aby zdejší soud řízení přerušil do doby uplynutí tří let od zavedení povinnosti hradit odvod. Krajský soud se reálnými dopady srážení odvodu nezabýval, nezohlednil je a neumožnil stěžovateli navrhnout důkazy k jejich prokázání, ač právě na nutnost zcela individuálního posouzení dopadů odvodu do právní sféry stěžovatele poukazuje nález Ústavního soudu. Postup krajského soudu tak představuje vadu řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Stěžovatel konečně namítá, že krajský soud odmítl vypořádat argumentaci, že srážení odvodu z elektřiny ze slunečního záření má pro stěžovatele likvidační účinek, s tím, že ji stěžovatel v žalobě vůbec neuplatnil. Žalobou však bylo namítáno, že se zavedení odvodu projeví v právní sféře stěžovatele tím, že nebude dodržena garance návratnosti investice během patnácti let. Stěžovatel nesouhlasí ani se závěrem, že neunesl důkazní břemeno; o tom svědčí návrhy na provedení důkazu účetními doklady a finanční analýzou, které ale krajský soud ignoroval. Z uvedeného důvodu je napadený rozsudek nepřezkoumatelný. Stěžovateli nelze vyčítat, že jeho původní obrana spočívala pouze v obecných námitkách protiústavnosti nově přijaté právní úpravy a že svou argumentaci až po vydání nálezu Ústavního soudu doplnil o důkazní návrhy k prokázání individualizovaných podmínek protiústavnosti. V žalobě navíc stěžovatel netvrdil žádné skutečnosti, které by byly v rozporu s obsahem podaných stížností. Touto logikou by ani krajský soud nemohl argumentovat za pomocí nálezu Ústavního soudu, pokud nebyl zmíněn již v napadených rozhodnutích žalovaného. Postup krajského soudu stěžovatel vnímá jako zásah do svého práva na spravedlivý proces (čl. 36 Listiny základních práv a svobod), neboť z napadeného rozsudku je zřejmé, že krajský soud se soustředil na vyhledávání argumentů osvědčujících nedůvodnost žaloby.

S ohledem na shora uvedené stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu, spolu s rozhodnutím žalovaného, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření poukázal na to, že stěžovatel nebyl v průběhu řízení zkrácen na svých právech a napadená rozhodnutí se opírají o platnou zákonnou úpravu, jejíž protiústavnost nebyla Ústavním soudem shledána a jejíž výklad je jednoznačný. Moc výkonná i moc soudní jsou platnou úpravou zákonnou vázány a úmysl zákonodárce proto našel odraz v napadeném rozsudku. Vzhledem k uvedenému žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout.

Před vlastním hodnocením věci musel Nejvyšší správní soud zohlednit fakt, že v průběhu řízení o kasační stížnosti došlo v důsledku změny právní úpravy (nabytí účinnosti zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky) ke dni 31. 12. 2012 k zániku původního žalovaného – Finančního ředitelství v Českých Budějovicích, přičemž do jeho právního postavení vstoupil nově zřízený orgán – Odvolací finanční ředitelství (§ 1 odst. 2, § 19 odst. 1 a § 20 odst. 2 citovaného zákona). Nejvyšší správní soud proto nadále jako s žalovaným jednal s orgánem posledně zmiňovaným (§ 69, věta za středníkem s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatel nejprve v obecné rovině namítá, že právní úprava odvodu za elektřinu ze slunečního záření porušuje princip rovnosti, legitimního očekávání a zákaz retroaktivity. S těmito argumenty se ovšem vypořádal již Ústavní soud v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 (publikován pod č. 220/2012 Sb.), jímž rozhodl o návrhu skupiny senátorů na zrušení části zákona č. 180/2005 Sb., upravující právě odvod z elektřiny ze slunečního záření. Vykonatelné nálezy Ústavního soudu jsou dle čl. 89 odst. 2 Ústavy závazné pro všechny orgány i osoby, tedy i pro zdejší soud. Pro polemiku stěžovatele s právním názorem Ústavního soudu, která je vedena pouze v obecné rovině, bez konkretizace na individuální situaci stěžovatele, není proto v řízení o kasační stížnosti místo.

Účastníkům tohoto řízení je odůvodnění shora uvedeného nálezu nepochybně dobře známé, neboť oba na ně ve svých podáních odkazují. Postačí tedy pouze stručně shrnout stěžejní názory Ústavního soudu, které se týkají podstatné části argumentace stěžovatele uplatněné v kasační stížnosti.

Pro provozovatele FVE, jimž patnáctileté období garancí dle § 6 odst. 1 zákona č. 180/2005 Sb., počalo plynout před zavedením odvodu, vykazuje úprava odvodu z elektřiny ze slunečního záření účinky nepravé retroaktivity. Tento typ retroaktivity právní normy je v zásadě přípustným jevem, přesto však nelze vyloučit, že by mohly existovat legitimní důvody pro zachování předchozí právní úpravy, ačkoliv zákonodárce deklaroval

veřejný zájem na její změně. V případě zákona č. 402/2010 Sb., jímž byl zaveden odvod z elektřiny ze slunečního záření, však Ústavní soud žádný zájem převažující nad veřejným zájmem na změně právní úpravy neshledal (podrobně viz část VIII. /a. citovaného nálezu).

Nová právní úprava zavádějící odvod není především v rozporu s principem ochrany legitimního očekávání. Uvedený princip totiž nesměřuje k zakonzervování existujícího stavu právní úpravy, nýbrž toliko k ochraně očekávání nabytí majetku. Zákon č. 180/2005 Sb. založil provozovatelům FVE očekávání, že investice do jejich vybudování a provozu se jim vrátí díky garantovaným cenám do patnácti let od připojení elektrárny do distribuční soustavy. I přes zavedení odvodu je díky výši garantovaných výkupních cen, v porovnání s náklady na pořízení FVE, které dramaticky poklesly, návratnost investice v horizontu patnácti let zajištěna a k porušení zákonem založeného legitimního očekávání tedy nedošlo. Pokud provozovatelé FVE předpokládali (s ohledem na velmi štědře nastavený systém podpory), že náklady na pořízení a provoz FVE se jim vrátí dříve než za patnáct let, pak toto jejich očekávání nepodléhá ochraně, jelikož jim nebylo založeno zákonem, nýbrž pouze subjektivním přesvědčením, že nedojde k žádné změně podmínek podpory výroby elektřiny ze slunečního záření. Předpoklad naprosté neměnnosti právní úpravy z požadavků právního státu v žádném případě nevyplývá (v podrobnostech viz bod 65 až 72 nálezu).

Pokud jde o druhou z garancí, tedy záruku zachování výše výnosů za jednotku elektřiny po dobu patnácti let od roku uvedení zařízení do provozu jako minimální (se zohledněním indexu cen průmyslových výrobců), k té Ústavní soud uvedl, že nedosahuje ústavněprávní intenzity (viz bod 87 nálezu). Uvedl, že nebylo zjištěno, že by výnosem ve smyslu § 6 odst. 1 písm. b) bodu 2. zákona č. 180/2005 Sb. měla být určitá konkrétní výše čistého zisku. Pokud Ústavní soud nedospěl k závěru, že zavedení odvodu za elektřinu ze slunečního záření je v rozporu se zásadou ochrany legitimního očekávání z důvodu porušení záruky obsažené v § 6 odst. 1 písm. b) bodě 2. zákona č. 180/2005 Sb., nepřísluší zdejšímu soudu s tímto závěrem jakkoli polemizovat, a to tím méně, že detailnímu abstraktnímu přezkumu ústavnosti normy ze strany Ústavního soudu v daném případě nic nebránilo, neboť posouzení této otázky nezávisí na individuální situaci konkrétní osoby. Otázka tedy nezní tak, zda je odvod (materiálně daň), jímž se snižuje faktický příjem stěžovatele, protiústavní z důvodu porušení § 6 odst. 1 písm. b) bodu 2. zákona č. 180/2005 Sb., nýbrž zda minimální státem garantovaná cena, za níž je elektřina vykupována, je stanovena Energetickým regulačním úřadem v dostatečné výši (i s ohledem na povinný odvod srážený z výkupní ceny). V nyní projednávané věci se soud zabývá pouze otázkou daňovou a neshledal, že by aplikaci § 7a a násl. zákona č. 180/2005 Sb., bránil § 6 odst. 1 písm. b) bod 2. téhož zákona. Lze doplnit, že z pohledu naplnění legitimního očekávání stěžovatele je mnohem významnější garance návratnosti investice v horizontu patnácti let než garance výše výnosu za jednotku elektřiny, která je podstatná pouze z hlediska krátkodobého financování (cash-flow), jehož nepříznivý vývoj lze korigovat nástroji uvedenými v bodě 89 nálezu Ústavního soudu.

K související kasační námitce, dle které krajský soud v napadeném rozsudku reagoval na žalobní tvrzení o porušení garance zachování výše výkupní ceny elektřiny po celou dobu provozu FVE (§ 2 odst. 8, původně 9 vyhlášky) pouze převzetím argumentace Ústavního soudu, aniž však tuto žalobní argumentaci výslovně vypořádal, je třeba uvést, že

krajský soud skutečně na tuto námitku reagoval odkazem na nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, č. j. Pl. ÚS 17/11, a konstatováním, že požadavek na neměnnost zákonné úpravy nemá v právní úpravě zákona č. 180/2005 Sb. žádnou oporu. Vyvstává tudíž otázka, zda takto formulovaný závěr krajského soudu postačuje, anebo zda absence podrobnější argumentace zakládá stěžovatelem namítanou nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku, či obecněji vadu řízení, která mohla mít vliv na zákonnost.

Především je nutné konstatovat, že otázkou *výkupních cen* elektřiny vyrobené z obnovitelných zdrojů se Ústavní soud výslovně nezabýval. Nebyl k tomu ostatně dán žádný důvod, neboť namítaná protiústavnost snížení ziskovosti provozování FVE nebyla spojována se snížením výkupních cen, ale zavedením *odvodu za elektřinu ze slunečního záření*; to ostatně uváděl i stěžovatel v žalobě, kdy namítal, že „*zavedení institutu odvodu za elektřinu ze slunečního záření se svými účinky shoduje se snížením výkupních cen elektřiny o 26%*“. Ústavní soud se nicméně zabýval otázkou *ziskovosti* tohoto podnikání (neboť ta, v kontextu s otázkou návratnosti investic do FVE, představuje *ratio decidendi* celé věci), protože připustil, že jakkoli nebylo ustanovení § 6 zákona č. 180/2005 Sb., ve znění zákona č. 137/2010 Sb., dotčeno, je nepochybné, že v důsledku zavedení odvodu za elektřinu ze slunečního záření došlo ve své podstatě ke změně výše podpory, která je provozovatelům FVE poskytována (bod 45. nálezu). O této otázce (podrobně rozebrané zejména pod body 68. až 71. nálezu) uvážil tak, že i po přijetí ustanovení § 7a až § 7i zákona č. 180/2005 Sb. zůstává zachována podpora využití obnovitelných zdrojů energie, a to v míře, která zajistí výrobci elektřiny zákonem zakotvenou garanci výše výnosů za jednotku elektřiny při podpoře výkupními cenami po dobu 15 let, a současně je garantována prostá doba návratnosti investice 15 let od uvedení zařízení do provozu. Z tabulky předložené Energetickým regulačním úřadem vzal za prokázané, že i po započtení vlivu odvodu na výnosnost investice jsou dosahované IRR (vnitřní výnosové procento) nad úrovní WACC (vážené průměrné náklady na kapitál) a doby návratnosti neklesnou pod úroveň stanovené hranice patnácti let, a to bez ohledu na způsob financování u jednotlivých projektů. Výnosové procento platné pro roky 2009 až 2010 po započtení odvodu se pohybuje v závislosti na instalovaném výkonu FVE mezi 6,94 % až 10,22 %, prostá doba návratnosti pak mezi 10-12 roky. Skutečnost, že provedená investice není schopna vyprodukovat dostatečný *cash flow* v některých letech své existence pro pokrytí splátek úroků a jistiny úvěru, který je poskytnut na kratší dobu, než je doba předpokládané návratnosti, neznamená, že taková investice předpokládanou návratnost nemá - jedná se pouze o problém s *cash flow*, který je vyvolán různými požadavky na jeho tok v průběhu života investice, nikoliv tím, že by investice jako celek návratnost neměla. Nejen tedy otázku 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.

Za situace, kdy je odůvodnění nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, č. j. Pl. ÚS 17/11 stěžovateli nepochybně dobře známé (ve svých podáních na něj ostatně sám odkazuje), lze postup krajského soudu, který stěžovatele na jeho závěry odkázal, považovat za udržitelný. To platí i za situace, kdy se zmiňovaný nález samostatně nezabýval otázkou výkupních cen, ale celkově otázkou ziskovosti předmětného podnikání, neboť k rozporovanému snížení ziskovosti nedošlo v důsledku snížení těchto cen, ale jejich zatížením nově zavedenou fiskální povinností. Ústavní soud se touto otázkou zabýval

komplexně (tedy i se zřetelem na způsob nastavení výkupních cen), přičemž na novelizované úpravě zákona č. 180/2005 Sb., nenalezl deficity kolidující bez dalšího s ústavně zaručenými právy provozovatelů FVE. Krajskému soudu lze jistě vytknout, že svůj závěr o aplikovatelnosti názorů vyslovených Ústavním soudem v citovaném nálezu blíže nezdůvodnil (například tak, jak to učinil nyní zdejší soud); tento deficit však sám o sobě nemůže být důvodem pro zrušení napadeného rozsudku. Opačný přístup by byl naopak výrazem přepjatého lpění na dodržování procesních pravidel, bez toho, že by takový postup mohl přinést jakoukoli změnu v právním náhledu na řešenou otázku a potažmo na právní postavení stěžovatele.

Pokud jde dále o otázku možného porušení rovnosti výrobců elektrické energie, Ústavní soud poukázal na to, že rozdílný přístup k odlišným skupinám jednotlivců je ústavně akceptovatelný, pokud je založen na objektivních a rozumných důvodech. Posuzovaný odvod se vztahuje na FVE, uvedené do provozu v období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010. V tomto období došlo k dramatickému poklesu pořizovacích nákladů jednotlivých komponentů tohoto typu elektrárny (o více než 40%). Dle stávající právní úpravy však na to mohl Energetický regulační úřad reagovat pouze pětiprocentním snížením garantovaných cen. I přes tento omezený zásah by byli provozovatelé fotovoltaických elektráren uvedených do provozu po 1. 1. 2009 nejvíce zvýhodněnou skupinou výrobců energie. Proto stát přistoupil k zavedení odvodu, jímž částečně snížil podporu poskytovanou této skupině výrobců elektrické energie. Důvody pro jeho zavedení jsou tedy racionální a ústavně souladné (viz body 74 až 76 nálezu). K tomu lze dodat, že cílem uvalení odvodu na elektřinu produkovanou ze slunečního záření v zařízeních uvedených do provozu po 1. 1. 2009 bylo právě obnovení rovnosti mezi jednotlivými skupinami výrobců elektrické energie z obnovitelných zdrojů. Tato rovnost byla narušena prudkým propadem cen komponentů fotovoltaických elektráren, takže garantované ceny za výkup elektřiny byly (vzhledem k poklesu nákladů) nepřiměřeně vysoké, a to i v porovnání s ostatními obnovitelnými zdroji energie.

Otázkou, zda právní úprava odvodu z elektřiny ze slunečního záření je v souladu se svobodou podnikání, zaručenou čl. 26 Listiny základních práv a svobod, se Ústavní soud výslovně nezabýval. Nejvyšší správní soud k této dílčí námitce stěžovatele nejprve poukazuje na to, že v souladu s čl. 41 odst. 1 Listiny základních práv a svobod se lze svobody podnikání domáhat pouze v mezích zákonů, které ji upravují. Z judikatury Ústavního soudu přitom plyne, že případná omezení svobody podnikání musí šetřit podstatu a smysl této svobody (čl. 4 odst. 4 Listiny základních práv a svobod; viz například nález ze dne 7. 4. 2009, sp. zn. Pl. ÚS 35/08, publikovaný pod č. 151/2009 Sb.). Zavedení odvodu z elektřiny ze slunečního záření neomezuje hospodářskou soutěž a nestanoví žádné podmínky pro výkon podnikatelské činnosti; přímo tedy do svobody podnikání nezasahuje. Jelikož však snižuje výnosy dosahované v rámci podnikatelské činnosti, ovlivňuje svobodu podnikání nepřímo. Státní regulace, která je pro energetický sektor typická a k níž dochází v několika aspektech [přednostní právo na připojení do distribuční soustavy (§ 4 odst. 1 zákona č. 180/2005 Sb.), stanovení garantovaných obchodních podmínek, včetně ceny (§ 4 odst. 4 téhož zákona) atd.], musí při stanovení ceny zohlednit i možnost tvorby zisku, jinak dojde ke znemožnění určité oblasti podnikatelské aktivity, a tedy porušení čl. 26 Listiny základních práv a svobod (srov. nález ze dne 23. 5. 2000 sp. zn. Pl. ÚS 24/99, publikovaný pod č. 167/2000 Sb.).

Ústavní soud nicméně v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 dovodil, že i přes zavedení odvodu z elektřiny ze slunečního záření je zisk provozovatelům FVE garantován. Nad rámec již výše uvedeného lze dodat, že v případě investičních záměrů vyznačujících se vysokými počátečními pořizovacími náklady není možné očekávat, že bude okamžitě po uvedení zařízení do provozu dosahován zisk v účetním slova smyslu. Investice do výroby energie ze slunečního záření je investicí dlouhodobou. Garance poskytnutá zákonem je postavena na tom, že do patnácti let od uvedení FVE do provozu se vlastníkovi elektrárny vrátí náklady vynaložené na její pořízení. V následujících letech, až do konce životnosti elektrárny (vyhláška č. 475/2005 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 180/2005 Sb., předpokládá životnost nové výrobny elektřiny ze slunečního záření v délce dvaceti let), již naproti výnosům realizovaným provozem elektrárny budou stát jen běžné náklady na provoz; tím výrazně stoupne zisk.

Pokud by měl mít shora popsaný stav likvidační či rdousící dopady na majetkovou podstatu stěžovatelova podnikání (což ovšem stěžovatel výslovně netvrdí – viz dále), pak i Ústavní soud v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11 takové důsledky v některých případech připustil. V konkrétních, individuálně posuzovaných, případech by dle názoru Ústavního soudu aplikace zákona č. 402/2010 Sb. mohla být skutečně protiústavní; půjde však pouze o případy, kdy by odvod měl likvidační účinky či zasahoval samotnou majetkovou podstatu výrobce elektrické energie. Přitom je třeba hodnotit jednak dodržení garancí ve smyslu § 6 odst. 1 zákona č. 180/2005 Sb. v jejich patnáctiletém trvání, jednak okamžité účinky odvodu.

Stěžovatel v kasační stížnosti tvrdí, že právě v jeho individuálním případě bude mít zavedení odvodu z elektřiny ze slunečního záření za následek, že nebude dosaženo návratnosti investice v zákonem garantované lhůtě (tedy 15 let). V této souvislosti krajskému soudu vytýká, že se nezabýval jeho konkrétní situací; neumožnil mu též navrhnout důkazní prostředky k prokázání reálných dopadů odvodu z elektřiny ze slunečního záření na jeho situaci. V tom spatřuje vadu řízení, naplňující kasační důvod ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

K této námitce Nejvyšší správní znovu uvádí, že stěžovatel ve své argumentaci o možné aplikaci výjimky z pravidla, kterou Ústavní soud připustil v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, zůstává pouze u naprosto obecného tvrzení; to samé nutno konstatovat i k důkazním návrhům. Ani v žalobě, ani následně v kasační stížnosti stěžovatel svou hospodářskou situaci blíže nepopsal, neuvedl, jaké náklady vynaložil na pořízení FVE, kolik stojí běžný provoz elektrárny, jaké náklady doposud vynaložil, jakými disponuje vlastními a cizími zdroji, v jakých lhůtách jsou splatné jeho závazky, jakých výnosů dosahuje atd. Odkaz na vlastní účetnictví či analýzu návratnosti investice (která, jak vyplynulo z kasační stížnosti, má být k dispozici až v roce 2014), hodnotí zdejší soud jako příliš obecný, široký a v konečném důsledku nic neprokazující. Otázkou působení odvodu na finanční situaci stěžovatele se proto nelze zabývat detailněji, neboť stěžovatel nevznesl konkrétní tvrzení, a z téhož důvodu nelze krajskému soudu vytýkat, že k takto obecně formulovaným důkazním návrhům nepřihlédl, respektive že je shledal jako nedostačující. Přezkum důvodnosti takto formulované námitky tak nutně zůstává jen ve zcela obecné rovině, neboť čím je žalobní bod či kasační námitka obecnější, tím obecněji k němu může

správní soud přistoupit a posuzovat jej (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008 – 78, publikované pod č. 2162/2011 Sb. NSS).

Z výše uvedeného důvodu lze tedy akceptovat názor krajského soudu, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno ohledně tvrzených protiústavních účinků novely zákona č. 180/2005 Sb., na jeho konkrétní situaci. Nelze totiž přehlédnout fakt, že stěžovatel v žalobě některé podklady, které měly prokázat existenci Ústavním soudem předpokládaných neakceptovatelných dopadů na jeho podnikání, pouze označil (viz str. 11 žaloby), k žalobě je však nepřipojil (viz str. 1 žaloby) a nedomáhal se jejich provedení ani na nařízeném soudním jednání (mimo jednání je provádění dokazování pojmově vyloučeno). Zástupci stěžovatele byla prokazatelně doručena výzva ke sdělení, zda souhlasí s rozhodnutím věci bez nařízení jednání (viz str. 31 spisu krajského soudu); na tuto výzvu nebylo nikterak reagováno a krajskému soudu proto nic nebránilo rozhodnout ve věci bez jednání, pouze na základě předloženého daňového spisu, neboť takový postup byl v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s. Tvrdí-li tedy stěžovatel v kasační stížnosti, že mu krajským soudem nebylo umožněno podložit svá tvrzení důkazy, obsah soudního spisu takové tvrzení vyvrací. Za situace, kdy stěžovatel sám nespecifikoval dopady právní úpravy odvodu do své majetkové sféry, krajský soud nepochybil, pokud v této otázce bez dalšího odkázal na závěry plenárního nálezu Ústavního soudu a věcí se blíže nezabýval (shodně viz rozsudek zdejšího soudu ze dne 28. 11. 2012, čj. 8 Afs 60/2012 – 27). Ostatně ani v řízení o kasační stížnosti nebyl stěžovatel schopen alespoň s určitou mírou detailnosti vypovědět, do jaké hospodářské situace ho zavedení odvodu uvrhlo; zdejší soud, stejně jako soud krajský, může proto jen velmi obtížně posoudit relevanci důkazů, které stěžovatel zamýšlel krajskému soudu předložit, případně si vytvořit úsudek o důkazech, které by k prokázání tvrzení stěžovatele případně předloženy být ještě mohly.

Tvrdí-li dále stěžovatel, že krajský soud dezinterpretoval jednu z žalobních námitek, jejíž podstatou nebylo tvrzení o likvidačních, respektive rdousících, dopadech účinku novely zákona č. 180/2005 Sb. na jeho hospodaření, ale nedodržení garantované patnáctileté doby návratnosti investice do FVE (v důsledku státem zavedeného odvodu), zde lze stěžovateli přisvědčit potud, že argumentace soudu vskutku nebyla příléhavá. Argumentace krajského soudu nicméně směřovala k posouzení, zda zásah státu do ústavně zaručených práv stěžovatele, tedy v tomto případě do jeho majetkové sféry a práva na podnikání, dosahuje intenzity, u níž Ústavní soud dovodil již možnost překročení ústavních limitů. Dospěl-li přitom k závěru, že tato část žalobních tvrzení (byť jím byla nesprávně uchopena) spočívá (jako celek) pouze na ničím nepodložených tvrzeních stěžovatele o jeho ekonomické situaci a konkrétních ekonomických dopadech zavedeného odvodu do jeho podnikání, nemíří tvrzení krajského soudu o neprokázání likvidačních důsledků odvodu na stěžovatele zcela argumentačně mimo žalobní námitku. Jinak řečeno, krajský soud otázku, zda v důsledku zavedení odvodu nebude stěžovateli zaručena návratnost investice do FVE, vypořádal v zásadě obecně, v kontextu možných dopadů zavedeného odvodu na podnikání stěžovatele jako takové, a to s odkazem na závěry přijaté Ústavním soudem; tento postup byl dán tím, že veškeré žalobní námitky, včetně těch, které se týkaly specifických dopadů do majetkové sféry stěžovatele, byly vzneseny pouze v obecné poloze a především byly namířeny proti právní úpravě, jejíž protiústavnost Ústavní soud neshledal; na to napadený rozsudek výslovně upozorňuje.

Na rozdíl od krajského soudu neshledává dále Nejvyšší správní soud nic problematického na tom, že stěžovatelova žalobní argumentace byla - v reakci na zmíněný plenární nález Ústavního soudu – rozvedena (v porovnání s obsahem dříve podaných žádostí o vysvětlení postupu plátce daně a na ně navazujících stížností proti jeho postupu) později, tedy po uplynutí zákonem stanovené lhůty k formulaci žalobních bodů. Z logiky věci nelze stěžovateli vytýkat, že proti dopadům zavedeného odvodu brojil s poukazem na celkový rozpor novelizovaného znění zákona s ústavním pořádkem a nesoustředil se pouze na jediný, Ústavním soudem následně definovaný případ, kdy by aplikace nové právní úpravy narážela na ústavní limity. Není pochyb o tom, že o ústavní konformitě novelizované úpravy zákona č. 180/2005 Sb., panovaly od samého počátku pochybnosti; stěžovatel ostatně zcela přiléhavě poukazuje na fakt, že řízení před Ústavním soudem bylo iniciováno částí samotných zákonodárců (skupinou senátorů). Dle názoru zdejšího soudu tak není možné po stěžovateli spravedlivě požadovat, aby již ve stádiu daňového řízení argumentoval právě existencí specifických dopadů novelizované úpravy do jeho práv, tedy existencí konkrétních okolností, které Ústavní soud jako jediné označil za potenciálně problematické. Interpretace ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. a § 75 odst. 2, věty první s. ř. s. (disposiční zásada), jakož i § 75 odst. 1 s. ř. s., podaná krajským soudem je tak v posuzovaném případě příliš restriktivní. To však nic nemění na tom, že takto (přípustně) rozvedená žalobní (a následně i kasační) argumentace nedosáhla potřebné míry určitosti a setrvala na pouhých obecných konstatováních; to platí i o návrzích na provedení důkazů. V tomto, pro věc zásadním, názoru je Nejvyšší správní soud s krajským soudem zajedno.

Jelikož i přes některé argumentační deficity rozsudku krajského soudu lze *ratio decidendi* jeho argumentace aprobovat, zdejší soud neseznal, že by jej jen pro ně bylo třeba zrušit (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007 - 75, publikované pod č. 1865/2009 Sb. NSS).

Nejvyšší správní soud neshledal konečně ani důvod pro přerušení řízení o kasační stížnosti, jak to navrhoval stěžovatel. Správní soudy vycházejí při přezkumu zákonnosti správního rozhodnutí ze skutkového stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Má-li dojít v soudním řízení správním k doplnění skutkových zjištění správního orgánu dokazováním, musí se navržené důkazní prostředky upínat ke skutečnostem existujícím v době vydání rozhodnutí žalovaného. Stěžovatel by tedy musel navrhnout takový důkazní prostředek, jímž by prokázal, že dne 11. 4. 2012 (den vydání rozhodnutí žalovaného) bylo zřejmé, že nebude dosažena zákonem garantovaná doba návratnosti investice. Není proto důvod pro přerušení řízení o kasační stížnosti za účelem zpracování finanční analýzy ke dni 31. 12. 2013. Stěžovateli přitom nic nebránilo, aby svou důkazní povinnost splnil již v řízení před krajským soudem, a to například předložením finanční analýzy sestavené ke dni 11. 4. 2012, zachycující i předpokládaný budoucí vývoj, částečně verifikovaný v mezidobí docílenými hospodářskými výsledky. Jinou otázkou je, zda by pomocí této analýzy byl stěžovatel vůbec s to unést důkazní břemeno ve vztahu ke svému tvrzení, že nebude dosažena patnáctiletá doba návratnosti investice; to ovšem za stávajícího stavu věci nelze hodnotit.

Nejvyšší správní soud, s ohledem na skutečnosti výše uvedené, dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji dle § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. zamítl. Neshledal přitom žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlédnout i bez návrhu (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud na základě § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v tomto řízení žádné náklady převyšující náklady běžné administrativní činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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

V Brně dne 25. července 2013

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu