



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Kamila Tojnera a Mgr. Jiřího Lifky v právní věci žalobce: **Exit 90 SPV s.r.o.**, sídlem Hvězdova 1716/2b, Praha 4, zast. JUDr. Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem, sídlem Sluneční náměstí 2588/14, Praha 5, proti žalovanému: **Ministerstvo financí**, sídlem Letenská 525/15, Praha 1, o žalobě proti nezákonnému zásahu žalovaného spočívajícímu v nevydání rozhodnutí o hromadném prominutí odvodu z elektřiny ze slunečního záření,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I.

Obsah podání účastníků před řízením o kasační stížnosti

Žalobce se domáhá ochrany proti nezákonnému zásahu žalovaného, který spatřuje v nevydání rozhodnutí o hromadném prominutí odvodu z elektřiny ze slunečního záření dle § 260 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Tvrdí, že je poškozen rdousícím efektem plynoucím z odvodu dle § 14 a násl. zákona č. 165/2012 Sb., o podporovaných zdrojích energie a o změně některých zákonů (dále jen „zákon o podporovaných zdrojích energie“), přičemž tento tíživý dopad lze zhojit pouze vydáním rozhodnutí o hromadném prominutí odvodu.

Žalobce odkázal na nálezh Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11, v němž bylo vysloveno, že ačkoliv solární odvod jako takový není protiústavní, mohl by mít v individuálních případech protiústavní důsledky. Dále žalobce odkazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013-57, z něhož dle názoru žalobce vyplývá bezpodmínečná povinnost ministra financí vydat rozhodnutí o prominutí podle § 260 daňového řádu. Jelikož ministr financí toto rozhodnutí dosud nevydal, podal žalobce žádost o ochranu před nečinností. Tomuto podnětu ministr financí nevyhověl s tím, že na vydání rozhodnutí o hromadném prominutí daně není právní nárok. Žalobce je opačného názoru, přičemž opětovně odkazuje na závěry judikatury Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu.

Žalobce se neztotožňuje s argumentem žalovaného, že kvůli konstrukci solárního odvodu, který není odváděn přímo poplatníkem, ale plátcem (srov. § 15 odst. 2 zákona o podporovaných zdrojích energie), by prominutí daně vyvolalo značné technické komplikace, neboť by vznikaly na odvodu přeplatky odváděné plátcem, které by se následně musely poplatníkovi vracet. S odkazem na závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu uvádí, že z uvedeného důvodu nemůže být žalovaný ve věci nečinný a má případně usilovat o změnu legislativy tak, aby byl rdousící efekt odstranitelný i jinou cestou, než pomocí rozhodnutí o hromadném prominutí odvodu.

Žalobce nesouhlasí s tím, že by byl rdousící efekt solárního odvodu odstranitelný toliko prostřednictvím institutu posečkání daně. Postižené subjekty totiž často nebudou mít žádný zisk, a proto jim nevznikne povinnost odvést daň z příjmů, u níž by bylo možné provést posečkání. Rdousící efekt je abstraktní kategorie, kterou je potřeba upřesnit právě v rozhodnutí o hromadném prominutí daně, v němž bude specifikováno, kterých subjektů se týká.

Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl. Předně nesouhlasí s tím, že je možné nevydání rozhodnutí o prominutí daně vnímat jako nečinnost podle § 38 daňového řádu, což dle jeho názoru ostatně potvrdil i žalobce tím, že podal žalobu proti nezákonnému zásahu, nikoliv žalobu proti nečinnosti správního orgánu. Dále žalovaný tvrdí, že žalobce nemůže mít subjektivní právní nárok na vydání rozhodnutí podle § 260 daňového řádu, neboť je na správním uvážení ministra financí, zda takové rozhodnutí vydá, či nikoliv. K tomu odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu vztahující se k zahájení řízení z moci úřední.

Žalovaný je dále přesvědčen, že nevydání rozhodnutí o prominutí daně není v rozporu se zákonem. Odkazuje na názor Ústavního soudu vyslovený v nálezu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14, že není na soudech, aby v konkrétních případech posoudily, zda lze nežádoucím efektům solárního odvodu zabránit jeho posečkáním, či prominutím. S usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 76/2013-57 žalovaný nesouhlasí a poukazuje na to, že soudní rozhodnutí nemají precedenční význam. Upozorňuje, že při promíjení odvodu by nastaly obdobné problémy jako při jeho posečkání, neboť nelze žádat od plátce odvodu, aby posuzoval existenci rdousícího účinku na konkrétní poplatníky. Žalovaný tedy i nadále trvá na tom, že jediným vhodným nástrojem k odstranění rdousícího efektu je posečkání jiných daní poplatníka než solárního odvodu, tedy daní, u kterých nefiguruje plátce, ale poplatník odvádí daň přímo. Konečně žalovaný uvedl, že žalobce nijak nekonkretizoval, v čem má

v jeho případě rdousící účinek odvodu spočívat a poukázal na skutečnost, že garance patnáctileté návratnosti investice do výroby energie ze slunečního záření je aplikovatelná jen na obvyklé případy, v nichž podnikatel prokáže, že postupoval s péčí řádného hospodáře.

Žalobce v replice k vyjádření žalovaného nad rámec obsahu žaloby uvedl, že posečkáním daňových povinností poplatníka solárního odvodu nelze odstranit stav, kdy sice podnikání poplatníka generuje dostatečné prostředky pro pokrytí provozních nákladů a zaplacení daní, ale již nevytváří zisk směřující k návratnosti řádně vynaložené investice. Dále žalobce poukázal na odpověď, které se mu od žalovaného dostalo na jeho žádost o informace, jíž se pokoušel zjistit, zda žalovaný, v souladu s příslušnou judikaturou, průběžně analyzuje rámcové podmínky hospodaření subjektů v oboru výroby elektřiny ze solárního záření. Žalovaný v odpovědi uvedl, že tyto podmínky neanalyzuje, čímž prokázal, že postupuje v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu.

Následně žalobce podáním ze dne 18. 12. 2015 žalobu doplnil o údaje, jimiž prokazuje, že v jeho konkrétním případě je rdousící účinek přítomen, resp. že patnáctiletá návratnost investice garantovaná zákonem není zajištěna. Propočtem vycházejícím z jeho účetnictví za roky 2011-2014 žalobce prokazuje, že bez prominutí odvodu bude návratnost jeho investice činit 564 let, zatímco při úplném prominutí odvodu v letech 2011-2025 by činila 21 let. Pokud by žalobci byla prominuta též daň z příjmů právnických osob, činila by návratnost investice 16 let. Proto má žalobce za to, že v jeho případě jsou splněny podmínky pro vyhovění žalobě.

V podání ze dne 14. 8. 2016 žalobce sdělil, že o posečkání zaplacení daně nežádal, protože u něj neexistuje daň, o jejíž posečkání by mohl požádat, aby byl vytvořen zdroj financování způsobilý odstranit tvrzený rdousící efekt solárního odvodu. Zároveň žalobce upozornil, že od 1. 2. 2016, kdy nebylo účinnosti nařízení vlády č. 155/2015 Sb., kterým se mění nařízení vlády č. 361/2014 Sb., o stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služby pro použití režimu přenesení daňové povinnosti (dále jen nařízení č. 155/2015 Sb.), se u elektrické energie uplatní přenesená daňová povinnost, a žalobci tedy nevzniká povinnost odvodu DPH.

II.

Dosavadní průběh řízení před soudem

Městský soud ve věci původně rozhodl bez nařízení ústního jednání rozsudkem ze dne 19. 9. 2016, č. j. 10 A 17/2015-77, tak, že žalobu zamítl.

Dne 20. 9. 2016 žalobce doplnil listiny, kterými chtěl blíže objasnit údaje o svém hospodaření. Jednalo se především o účetní závěrky z let 2011 až 2014.

Nejvyšší správní soud následně ke kasační stížnosti žalobce zrušil rozhodnutí městského soudu rozsudkem ze dne 21. 12. 2016, č. j. 7 Afs 287/2016-39, a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení. Vadu řízení spatřoval v tom, že bylo rozhodnuto ve věci samé bez nařízení jednání, ačkoliv k tomu nebyly splněny zákonné podmínky. Dále městskému soudu vytkl, že se explicitně nevypořádal s žalobcovou námitkou, dle níž

orgány veřejné správy neanalyzují podmínky v oboru výroby elektřiny ze slunečního záření.

Po kasačním rozhodnutí žalobce opětovně doplnil žalobu vyjádřením ze dne 17. 1. 2017, v němž uvedl, že na věc nelze aplikovat rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2015, č. j. 1 Afs 171/2015-41, č. 3345/2016 Sb. NSS, neboť představuje exces vůči předchozí judikatuře Nejvyššího správního soudu. Konkrétně je žalobce přesvědčen, že rozsudek prvního senátu NSS odporuje výroku II. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013-57, č. 3000/2014 Sb. NSS, dle něž je pokyn Ústavního soudu zohledňovat likvidační účinky solárního odvodu v individuálních případech za stávající právní úpravy proveditelný jen prostřednictvím institutu prominutí daně dle § 260 daňového řádu. Dle žalobce nemohl rozsudek prvního senátu NSS překonat rozhodnutí rozšířeného senátu, aniž by byl rozšířený senát opětovně aktivován postupem podle § 17 s. ř. s. V tomto smyslu žalobce polemizuje i s dalšími rozhodnutími Nejvyššího správního soudu, dle nichž postupem času dochází k obohacení závěrů rozšířeného senátu, nikoliv k jejich popření. I přesto žalobce předložil ekonomický rozbor, z něhož vyplývá, že jeho investice se nemůže v reálném čase vrátit. K prokázání svých závěrů žalobce odkazuje především na své účetní závěrky z let 2011 až 2014, které jsou veřejně dostupné. I kdyby žalobce o posečkání daně z příjmů požádal, nemohl by se vymanit ze rdousícího efektu solárního odvodu, jemuž čelí.

Žalobce ke svému vyjádření přiložil přibližně tisíc stran listin, mezi nimiž byly nejrůznější smlouvy a faktury. K dotazu soudu, ke kterým konkrétním tvrzením žalobce předložené důkazy navrhuje provést, žalobce v přípisu ze dne 14. 9. 2017 uvedl, že pouze předložil doklady ze svého účetnictví, aby vyvrátil případné pochybnosti o způsobu svého hospodaření. Primárně však odkázal na účetní závěrky a z nich vycházející výpočet předložený již v roce 2015.

V přípisu ze dne 25. 9. 2017 žalobce předložil podnikatelský záměr, na jehož základě mu banka poskytla úvěr. Jedná se o tabulku, z níž vyplývá výkonnost solární elektrárny a očekávaný příjem z jejího provozu. Dále žalobce předložil samotnou smlouvu o úvěru uzavřenou mezi ním a Raiffeisenbank a.s. dne 1. 10. 2014, a dodatek k této smlouvě ze dne 18. 12. 2014.

III.

Ústní jednání

Dne 25.10.2017 se ve věci konalo ústní jednání. Na jednání strany odkázaly na svá předchozí podání a soud provedl jako důkazy účetní závěrky žalobce z let 2010 až 2014 a vázán rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 287/2016-39 provedl jako důkaz přílohu podání žalobce ze dne 18.12.2015.

IV.

Posouzení věci samé

Městský soud v Praze věc posoudil a vycházel přitom v souladu s § 87 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového stavu, který zde je ke dni jeho rozhodnutí.

Nejprve bylo třeba zkoumat podmínky řízení. Žalobce postupoval procesně správně, pokud se proti tvrzenému porušení svých práv žalovaným spočívajícím v nevydání rozhodnutí o prominutí odvodu bránil podáním zásahové žaloby, a nikoliv žaloby proti nečinnosti. Jak uvedl Nejvyšší správní soud, rozhodnutí podle § 260 daňového řádu není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., neboť se jím nerozhoduje o právech a povinnostech konkrétních adresátů. Jedná se o akt orgánu veřejné moci *sui generis*, který má abstraktně-konkrétní povahu. Adekvátním prostředkem ochrany proti jeho nevydání je tedy žaloba proti nezákonnému zásahu správního orgánu podle § 82 s. ř. s. (rozsudek NSS ze dne 17. 12. 2014, č. j. 1 Afs 121/2014-52, bod 36)

S žalovaným se tedy lze ztotožnit, že podání žádosti o ochranu před nečinností podle § 38 odst. 1 písm. c) daňového řádu v této věci nebylo namístě, neboť takový postup je přípustný jen v rámci daňového řízení, které ministr financí o vydání rozhodnutí podle § 260 daňového řádu nevede. Žádost o ochranu před nečinností tedy v tomto případě není jiným prostředkem ochrany, který by bylo třeba ve smyslu § 85 s. ř. s. vyčerpat před podáním žaloby. Podání žádosti žalobcem a reakce žalovaného je proto pro řízení před soudem irelevantní.

Před posouzením věci samé je třeba stručně zrekapitulovat relevantní právní úpravu a judikaturu vrcholných soudů. Zákon č. 180/2005 Sb., podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů) v § 6 odst. 1 písm. b) bodu 1 stanovil, že výkupní ceny za elektřinu z obnovitelných zdrojů budou Energetickým regulačním úřadem každý rok stanoveny tak, aby byla zajištěna patnáctiletá doba „*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*“. Následně však zákonodárce do zákona vložil § 7a a násl., jimiž byl zřízen odvod z elektřiny ze slunečního záření (tzv. solární odvod), který se ze solární energie hradí, byla-li vyrobena od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2013 v zařízení uvedeném do provozu od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2010.

Výše uvedená právní úprava byla beze změny recipována do § 12 odst. 1 písm. a) a § 14 a následujících zákona o podporovaných zdrojích energie. Podle tohoto zákona se solární odvod za totožných podmínek hradí od 1. 1. 2014, a to až do skončení práva na podporu výroby elektřiny.

Ústavní konformnost solárního odvodu posoudil Ústavní soud v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Zákon byl posouzen jako souladný s ústavním pořádkem, avšak Ústavní soud připustil, že v některých případech by jeho aplikace mohla mít likvidační účinky. Právní řád je však třeba vykládat tak, aby takové účinky v jednotlivých případech byly odstraněny, a to např. pomocí institutu posečkání daně (bod 89 nálezu). Následná judikatura Nejvyššího správního soudu, která vyvrcholila usnesením rozšířeného senátu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013-57 (č. 3000/2014 Sb. NSS), však dovodila, že za současné právní úpravy bez souhlasu plátce solárního odvodu nelze institut posečkání uplatnit (bod 45 usnesení). Za jediný adekvátní prostředek ochrany před rdousícím efektem solárního odvodu Nejvyšší správní soud považoval rozhodnutí o hromadném prominutí: „*Rozhodnutí o prominutí solárního odvodu je za stávající zákonné úpravy jediným institutem, jehož prostřednictvím výkonná moc dostojí výslovnému pokynu Ústavního soudu a splní tak*

povinnost uplatnit individuální přístup k jednotlivým výrobcům, kteří se nacházejí ve výjimečné situaci předvídané nálezem sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Úvaha ministra financí, zda takové rozhodnutí vydat či nevydat, se proto nemůže odehrávat ve sféře „absolutního“ správního uvážení. Eventuální nečinnost moci výkonné by dokonce mohla nabýt podobu nečinnosti protiústavní a nemohla by zůstat bez soudní sankce.“ (body 56-57 cit. usnesení)

Podstatné jsou však též závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2014, č. j. 1 Afs 121/2014-52. V něm bylo dovozeno, že ačkoliv posečkání solárního odvodu není možné, lze případné obtíže daňového subjektu řešit posečkáním jiné daně, která se odvádí přímo: „*pokud se tedy výrobce elektřiny ze slunečního záření dostane do situace individuálních likvidačních účinků spojených s úhradou (odvedením) této daně, může požádat o posečkání s úhradou jiné daně. Správce daně posoudí jeho celkovou ekonomickou situaci a nastane-li takový účinek, rozhodne o posečkání jiné daně.*“ (bod 32 cit. rozsudku)

Stěžejní je potom rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2015, č. j. 1 Afs 171/2015-41 (č. 3345/2016 Sb. NSS), v němž byly upřesněny podmínky, za nichž se konkrétní žalobce může úspěšně domáhat ochrany před nezákonným zásahem ministra financí spočívajícím v nevydání rozhodnutí o prominutí solárního odvodu: „*Je tak nyní na stěžovateli aby tvrdil a konkrétními argumenty a fakty týkajícími se jeho hospodaření osvědčil, že solární odvod pro něho představuje zátěž, která jej ohrožuje v jeho ekonomické existenci. Stěžovatel musí především osvědčit, že při své činnosti doposud postupoval s péčí řádného hospodáře. ... Konečně je třeba osvědčit, že stěžovatel se poctivě pokusil využít všech „konvenčních“ prostředků ochrany proti zátěži představované solárním odvodem, a přesto tyto prostředky nejsou s to zachovat jeho životaschopnost. Je tedy především povinen doložit, že využil instrumentů podle § 156 a 157 daňového řádu, a to v plné jejich šíři a ve vztahu ke všem jím placeným daním či jiným odvodům, na které jsou tyto instrumenty použitelné, a ačkoli mu jejich dobrodiní bylo poskytnuto, ani tak to nestačí k zachování jeho životaschopnosti. Teprve osvědčil-li by stěžovatel výše uvedený komplex rozhodných na sebe navazujících skutečností, bylo by to signálem, že objektivní účinky solárního odvodu jsou v jeho případě takové, že nezbyvá, než aby ministr financí vydal „rozhodnutí“ podle § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu o takovém obsahu, který situaci stěžovatele umožní řešit způsobem zajišťujícím naději na zachování jeho ekonomické životaschopnosti. Teprve pokud by ministr i za této situace zůstal nečinný, tedy pokud by exekutiva nenalezla účinné prostředky zabránění zmiňovaného nežádoucího stavu a z jejího dosavadního postupu plynulo, že ani nalézt nehodlá, nezbylo by než, aby takové účinné prostředky našel soud.*“ (bod 31 cit. rozsudku). Uvedené závěry již Nejvyšší správní soud potvrdil též v rozsudcích ze dne 30. 6. 2016, č. j. 4 Afs 66/2016-34; ze dne 22. 8. 2016, č. j. 9 Afs 110/2016-35; a ze dne 29. 9. 2017, č. j. 8 Afs 244/2016-47.

Městský soud v Praze předesílá, že výše uvedenou judikaturu považuje za pro sebe závaznou. Na rozdíl od žalobce se městský soud domnívá, že rozhodnutí tříčlenných senátů Nejvyššího správního soudu navazující na rozhodnutí rozšířeného senátu jeho závěrům žádným způsobem neodporují. Skutečnost, že v některých případech může být k odstranění likvidačních účinků solárního odvodu dostatečné posečkání daně, a tedy není třeba přistupovat k vydání rozhodnutí o prominutí, potvrdil též Ústavní soud v nálezu ze dne 13. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 2216/14, bodu 34.

Lze tedy shrnout, že aby žalobce v této věci mohl být úspěšný, musel by prokázat, že a) na něj dopadá tzv. rdousící účinek solárního odvodu, b) při své činnosti dosud

postupoval s péčí řádného hospodáře, c) poctivě se pokusil využít ostatních prostředků ochrany před důsledky solárního odvodu, zejména posečkání jiných daní.

Nejprve se soud zabýval otázkou, zda žalobce dostál poslední podmínce, tedy zda se pokusil využít ostatních prostředků ochrany před důsledky solárního odvodu. Z žalobcem předložených účetních závěrek z let 2011 až 2014 vyplývá, že v těchto letech žalobce celkem zaplatil daň z příjmů ve výši 3.403.000,- Kč. Ohledně let 2015 a 2016 žalobce netvrdil ničeho. Jelikož je zřejmé, že žalobce o posečkání úhrady daně z příjmů nepožádal, bylo třeba posoudit argumentaci, kterou žalobce uplatnil v doplnění žaloby ze dne 17. 1. 2017, tedy že v jeho případě tato podmínka pozbývá smyslu, neboť kdyby došlo k posečkání úhrady daně z příjmů, jeho ekonomická situace by se nemohla podstatně změnit.

Judikatura Nejvyššího správního soudu neposkytuje zcela jednoznačnou odpověď na otázku, zda je žalobce povinen vyčerpat možnost požádání o posečkání úhrady daně v každém případě, nebo zda může tvrdit a prokázat, že posečkání daně by v jeho případě ani teoreticky nemohlo vést k odstranění rdousícího účinku solárního odvodu. Lze připustit, že v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2016, č. j. 4 Afs 65/2016-33 a č. j. 4 Afs 66/2016-34, se poměrně kategoricky uvádí, že „[b]ylo tedy věci stěžovatelky, aby prokázala splnění této podmínky, a to tím, že by se s příslušnými žádostmi obrátila na příslušného správce daně. Pokud tak neučinila, nemůže dovozovat, že by její žádosti byly neúspěšné, resp. že by nevedly k nápravě údajně nezákonného stavu. Správní orgány, tj. orgány finanční správy, totiž musí mít možnost učinit vše k nápravě závadného stavu. Teprve poté mohou nastoupit v souladu s § 5 s. ř. s. správní soudy a postup správních orgánů přezkoumat, nemohou je tedy nahradit a přímo rozhodnout, jak de facto požaduje stěžovatelka.“ (bod 24 prvního citovaného rozsudku; bod 18 druhého citovaného rozsudku). V rozsudku č. j. 4 Afs 66/2016-34 však Nejvyšší správní soud dodal, že v daném případě tvrzení stěžovatele o tom, že posečkání s úhradou daně z příjmů nemůže přinést kýženou nápravu, nebylo dostatečné, jelikož se stěžovatel nijak nevyjádřil k ostatním daním, například dani z přidané hodnoty.

Na druhé straně v nedávném rozsudku ze dne 29. 9. 2017, č. j. 8 Afs 244/2016-47, Nejvyšší správní soud implicitně připustil, že může nastat situace, kdy žalobce dostatečným způsobem prokáže, že v jeho individuálním případě by žádost o posečkání úhrady daně nemohla být účinná: „V posuzované věci je přitom nesporné, že stěžovatelka se nepokusila využít všech „konvenčních“ prostředků ochrany proti zátěži představované solárním odvodem, tedy že nevyužila instrumentů podle § 156 a § 157 daňového řádu. Bylo věci stěžovatelky, aby prokázala splnění této podmínky, a to tím, že by se s příslušnými žádostmi obrátila na příslušného správce daně. Pokud tak neučinila, nemůže dovozovat, že by její žádosti byly bývaly neúspěšné, resp. že by nevedly k nápravě údajně nezákonného stavu, **zvláště když podle názoru soudu nelze ze stěžovatelkou předloženého rozboru zjistit všechny relevantní informace a tyto informace nelze zjistit ani z předložených účetních dokladů.**“ (bod 21 cit. rozsudku; zvýraznění doplněno městským soudem)

Městský soud je toho názoru, že účelem výše citovaných závěrů Nejvyššího správního soudu nebylo v každém případě trvat na formálním splnění podmínky žádosti o posečkání daně, je-li evidentní, že by tato žádost nemohla žalobci přinést úlevu od tvrzeného rdousícího účinku solárního odvodu. Nejvyšší správní soud pouze reagoval na

konkrétní situaci, kdy z žalobcem předložených podkladů dostatečně nevyplývalo, že by mu žádost o posečkání nemohla pomoci. Vzhledem k tomu, že závěry Nejvyššího správního soudu se opírají o ustanovení § 5 s. ř. s., v němž je zakotven princip subsidiarity správního soudnictví, má městský soud za to, že na podání žádosti o posečkání daně má smysl trvat pouze tehdy, pokud by alespoň teoreticky mohlo přinést nápravu. V opačném případě by soud žalobci stavěl zbytečnou překážku při domáhání se soudní ochrany před likvidačním účinkem solárního odvodu, neboť by po něm žádal, ať se vydává jinou procesní cestou, která ovšem nápravu nemůže přinést. Takový postup soudu by v materiálním právním státě nebyl akceptovatelný.

Nyní projednávaná věc se od věcí, které řešil čtvrtý a osmý senát Nejvyššího správního soudu, liší. Žalobce tvrdil, že konkrétně vyčíslená investice ve výši 194 milionů Kč se mu dle jeho výsledků hospodaření za první čtyři roky podnikání nemůže vrátit v žádném reálném časovém horizontu, v čemž právě spatřuje rdousící efekt solárního odvodu. Z jeho výsledků hospodaření skutečně *prima facie* vyplývá, že je v jednotlivých letech buď ve ztrátě či v mírném zisku; průměrně však nedosahoval takového zisku, který by mu tvrzenou investici mohl vrátit v horizontu přibližně jedné lidské generace (k tomu srov. níže). Žalobce netvrdí, že by v jeho případě rdousící účinek solárního odvodu spočíval v nedostatku krátkodobé likvidity, což je jediný problém, s nímž by mu případné posečkání úhrady daně z příjmů mohlo za daných okolností pomoci. Proto by soud považoval za přepjatý formalismus žalobu považovat za nedůvodnou jen proto, že žalobce nežádal o posečkání úhrady daně z příjmů, která v jeho případě za první čtyři roky podnikání tvořila pouhý zlomek tvrzené investice (tj. cca 1,75 %), a tedy by posečkání její úhrady nemohlo vést k podstatné změně ekonomické situace žalobce v dlouhodobém horizontu, zvláště když posečkání úhrady by beztak žalobce nezprostito povinnosti daň z příjmů nakonec zaplatit.

Nadto je třeba poukázat na skutečnost, že jedinou daní, s jejíž úhradou by mohlo být žalobci posečkáno, je v současné době daň z příjmů, neboť podle § 2 odst. 1 písm. c) nařízení vlády č. 361/2014 Sb., o stanovení dodání zboží nebo poskytnutí služby pro použití režimu přenesení daňové povinnosti, ve znění od 1. 2. 2016 již žalobci vzhledem k jeho hlavní ekonomické činnosti, tedy výrobě elektrické energie, nevzniká povinnost platit daň z přidané hodnoty v důsledku tzv. přenesené daňové povinnosti. Tím se věc částečně liší od případů, o nichž rozhodoval čtvrtý senát Nejvyššího správního soudu ve výše uvedených rozsudcích.

Soud tedy dospěl k závěru, že žalobce, pokud by prokázal svá tvrzení uvedená v žalobě a jejích doplněních, by nebyl povinen před podáním žaloby žádat o posečkání úhrady daně z příjmů. Proto bylo třeba zkoumat splnění dalších podmínek úspěšnosti žaloby.

Ústavní soud v nálezu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11 jednoznačně uvedl, že nelze abstraktně bezezbytku vymezit, ve kterých případech solární odvod rdousící účinek má, a kdy nikoliv: „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. nálezy 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." (bod 88. cit. nálezu)

Dle názoru městského soudu může rdousící účinek, který je v rozporu s ochranou práva vlastnit majetek dle čl. 11 Listiny základních práv a svobod, nastat dvěma způsoby, které se mohou u téhož subjektu vyskytnout samostatně i zároveň. Za prvé může dojít k ohrožení krátkodobé schopnosti podnikatele plnit své závazky, což je situace, kterou se zabýval Ústavní soud v citovaném nálezu sp. zn. Pl. ÚS 17/11. Takový stav může být řešen prostřednictvím posečkání úhrady daně. Za druhé však může být podnikatel *de facto* zlikvidován tak, že sice dlouhodobě ekonomicky přežívá, je mu však v důsledku solárního odvodu znemožněno v jakémkoliv přiměřeném horizontu dosáhnout navrácení jinak rozumně koncipované investice, kterou do svého podnikání vložil. Přiměřeným horizontem lze zpravidla rozumět maximálně dobu odpovídající přibližně jedné lidské generaci, tedy 25 let. Pokud by se ukázalo, že konkrétní podnikatel svou investici koncipoval tak, že by se mu při neexistenci solárního odvodu vrátila maximálně v takovéto době, zatímco kvůli solárnímu odvodu se nevrátí buď nikdy, nebo až za dobu výrazně přesahující jednu lidskou generaci, jednalo by se o rdousící účinek solárního odvodu.

Žalobce tvrdí, že v jeho případě se rdousící účinek projevuje *pouze* druhým uvedeným způsobem. V rovině tvrzení žalobce uvedl, že do solární elektrárny investoval 194 milionů Kč, které se mu při dosahování každoroční ztráty nebo příležitostného marginálního zisku tak, jak tomu bylo v prvních čtyřech letech jeho podnikání, nemohou vrátit v jakékoliv dohledné době (žalobce uvádí teoretický výpočet 564 let). Pokud by tomu tak skutečně bylo, považoval by soud při splnění dalších výše vymezených podmínek žalobu za důvodnou.

Tvrzení žalobce uvedená v rozboru ekonomické situace ze dne 18. 12. 2015 však již v současné době nejsou dostatečná. Žalobce se totiž domáhá ochrany před trvajícím nezákonným zásahem, což znamená, že soud v souladu s § 87 odst. 1 s. ř. s. rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí. Žalobce však ve všech svých písemných vyjádřeních, a to i těch učiněných po vrácení věci Nejvyšším správním soudem k dalšímu řízení, setrvale odkazoval výhradně na své hospodářské výsledky do roku 2014. Jako důkazy též navrhoval provést pouze účetní závěrky do tohoto roku, ačkoliv již musí mít k dispozici též výsledky hospodaření za léta 2015 a 2016. Ani na ústním jednání žalobce svá tvrzení o aktuální údaje žádným způsobem nedoplnil. Již z tohoto důvodu tedy žalobce úspěšný být nemohl, neboť neunesl břemeno tvrzení ohledně své aktuální hospodářské situace. Soud tak nemohl k datu svého rozhodování posoudit, zda solární odvod na žalobce dopadá rdousícím způsobem.

Soud připomíná, že ve správním soudnictví není povinností soudu účastníka řízení upozornit, že neunáší své břemeno tvrzení a břemeno důkazní. Poučovací povinnost dle stanovení § 118a o. s. ř. se neuplatní (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 6. 2016, č. j. 5 As 140/2015 - 41, ze dne 28. 11. 2012, č. j. 1 Afs 23/2012 - 102, ze dne 23. 11. 2016, č. j. 3 As 37/2016 - 36, a ze dne 6. 4. 2017, č. j. 7 As 215/2016-43).

I kdyby však žalobce svá tvrzení doplnil o aktuální údaje o svém hospodaření a z těchto údajů vyplývalo, že žalobcova investice není v rozumném horizontu návratná, bylo by nutné posuzovat splnění zbývajících podmínky úspěšnosti žaloby, totiž že žalobce podniká s péčí řádného hospodáře.

Jak uvedl Nejvyšší správní soud ve výše citovaném rozsudku ze dne 27. 8. 2015, č. j. 1 Afs 171/2015-41 (č. 3345/2016 Sb. NSS), žalobce musí prokázat, že „*si pořídil vybavení pro svou činnost (typicky solární panely) za podmínek v dané době obvyklých a že i v jiných ohledech jednorázové i průběžné náklady jeho činnosti byly vynaloženy, resp. jsou vynakládány za podmínek na trhu obvyklých; totéž obdobně musí být samozřejmě doloženo i o způsobu a podmínkách financování stěžovatele z vnějších zdrojů. Dále to znamená osvědčit, že samotný rozsah a další parametry jeho podnikatelského záměru odpovídaly a i nyní odpovídají obvyklým standardům v daném odvětví (např. pro svůj malý rozsah neumožňují v přiměřené míře využít ekonomického efektu úspor z rozsahu; podstatným mohou být i specifické lokální, klimatické nebo jiné podmínky místa, v němž se solární panely nacházejí, anebo i nevhodné nastavení jiných ekonomických parametrů na okraji obvyklého spektra projektů obecně považovaných za slibné a skýtající rozumnou naději na rentabilitu a životaschopnost).*“ Městský soud má za to, že aby žalobce výše uvedené skutečnosti prokázal, musí je nejdříve tvrdit. Absenci konkrétního tvrzení nelze nahradit předložením masy daňových dokladů, zejména pokud u rozhodných nákladů není zřejmý předmět plnění (např. fixní poplatky společnosti Photon Management s.r.o., právní služby). Bylo by v rozporu se zásadou nestrannosti soudu, aby soud z úřední povinnosti dohledával rozhodné skutečnosti z předložených listin, aniž by žalobce takové skutečnosti tvrdil. Shodně takový úkol nenáleží případně ustanovenému znalci, jde výhradně o povinnost žalobce a následně v reakci na to povinnost žalovaného účinně rozporovat tvrzení žaloby. Posouzení účelnosti vynaložených nákladů není pouhou početní úvahou, jestliže významným kritériem je hospodárnost vynaložených nákladů žalobce. Nelze proto přijmout takový postup žalobce, který zahrnuje pouze souhrnné nekonkrétní „účetní“ tvrzení o hospodaření žalobce za určité období a předloží daňové doklady bez specifikace jejich předmětu plnění.

Žalobce tvrdil, že jeho investice ve výši 194 milionů Kč byla přiměřená a že podniká s péčí řádného hospodáře. K prokázání tohoto tvrzení navrhoval provedení řady důkazů, a to zejména předvah a účetních závěrek za roky 2011 až 2014. Tyto listiny soud jako důkaz provedl za účelem posouzení splnění povinnosti žalobce požádat o poseckání daně. Dále předložil řadu listin (smluv a faktur), o nichž tvrdil, že prokazují rozsah jeho investice a řádnost jeho celkového hospodaření, a též podklady pro banku poskytující žalobci úvěr, které však obsahovaly pouze žalobcovy vlastní výpočty týkající se výkonnosti elektrárny. Soud tyto listiny neprovedl jako důkazy, neboť s ohledem na nedostatečná tvrzení žalobce by jejich provedení bylo nadbytečné, nijak by nezměnilo postavení žalobce ve smyslu úspěchu ve věci. Kdyby žalobní tvrzení byla dostatečná, že by obsahovala strukturované tvrzení o povaze, účelnosti a obvyklosti vynaložených nákladů, zároveň byly předloženy

důkazy za celé rozhodné období, lze důvodně předpokládat, že soud ustanoví znalce za účelem zjištění přiměřenosti výše investic žalobce do solární elektrárny a také hospodaření žalobce jako celku. Závěry znaleckého zkoumání by byly podkladem pro posouzení, zda neuspokojivé hospodářské výsledky žalobce jsou skutečně způsobeny jen a pouze solárním odvodem. Soud nedisponuje potřebnou odbornou znalostí k posouzení toho, zda náklady vynaložené na výstavbu elektrárny a její provoz jsou přiměřené podmínkám na trhu.

Konečně se soud zabýval žalobním tvrzením, dle něžž orgány státu selhávají při systémovém sledování podmínek v oboru výroby elektřiny ze slunečního záření. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 22. 8. 2016, č. j. 9 Afs 110/2016-35, bodu 38, je sice pravdou, že činnost státních orgánů je v tomto ohledu nedostatečná, nejedná se však o okolnost rozhodnou pro důvodnost nyní projednávané žaloby. Žalobce měl totiž tvrdit a prokázat, jaká je jeho konkrétní hospodářská situace, a jak byl koncipován jeho konkrétní podnikatelský záměr, k čemuž žádné obecné analýzy státních orgánů nepotřeboval.

V.

Závěr a náklady řízení

Lze tedy uzavřít, že žalobce neunesl břemeno ani důkazní břemeno ve vztahu ke všem okolnostem, které by musely být prokázány, aby byla žaloba shledána za důvodnou. Proto ji soud podle § 87 odst. 3 s. ř. s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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 nejbližší 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 Praze dne 25. října 2017

JUDr. Ing. Viera Horčicová v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: L. H.