



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci žalobkyně: **Photon SPV 10 s.r.o.**, se sídlem Hvězdova 1716/2b, Praha 4, zast. Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem se sídlem Sluneční nám. 14, Praha 5, proti žalovanému: **Ministerstvo financí**, se sídlem Letenská 15, Praha 1, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 30. 3. 2016, č. j. 5 A 17/2015 – 62,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Podanou kasační stížností se žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), kterým byla dle § 87 odst. 3 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zamítnuta její žaloba ze dne 26. 1. 2015, kterou se domáhala ochrany před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu, který spatřovala v nevydání rozhodnutí ministra financí o prominutí daně nebo příslušenství daně podle § 260 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“).

[2] Předmětem sporu v projednávané věci je, zda se žalovaný (rozhodující v tomto případě ministrem) dopustil nezákonného zásahu tím, že nerozhodl o hromadném prominutí daně nebo příslušenství ohledně solárního odvodu podle § 260 odst. 1 daňového řádu a otázka, zda stěžovatelka prokázala, že ji v důsledku solárního odvodu hrozí ekonomická likvidace.

[3] Městský soud při svém posouzení vycházel z judikatury Nejvyššího správního soudu, ze které dovodil povinnost stěžovatelky osvědčit, že se pokusila využít všech konvenčních prostředků ochrany proti zátěži solárního odvodu, a přesto tyto prostředky nepostačují k zachování její „ekonomické životaschopnosti“. Stěžovatelka byla povinna doložit, že využila nástrojů podle § 156 a § 157 daňového řádu.

[4] Z provedeného důkazu v podobě dokumentu s názvem Prokázání působení rdousícího efektu solárního odvodu (dále též „Rozbor“), ve kterém stěžovatelka uváděla ekonomické ukazatele za roky 2011 až 2014, soud zjistil, že v něm jsou uvedena pouze výsledná čísla hospodaření, přičemž zde zcela absentuje jejich konkrétní výpočetní mechanismus s veškerými vstupními a výstupními daty tak, aby byly zřejmé konkrétní způsoby výpočtů jednotlivých, stěžovatelkou v Rozboru uvedených položek. Navíc soudu nebyly k Rozboru předloženy podkladové materiály, z nichž stěžovatelka při svých výpočtech čerpala vstupní informace. Proto soud tento důkaz posoudil jako nevěrohodný. Tvrzení, že k výpočtům byly použity listiny uložené v obchodním rejstříku soudu, nebylo relevantní, neboť příslušné podkladové materiály nebyly soudu konkrétně označeny ani v písemných podáních, ani v Rozboru samém. Přesto soud konstatoval, že i v případě, pokud by rozklíčoval jednotlivé výsledné položky obsažené v Rozboru, stěžovatelka by jím neprokázala, že pro ni solární odvod představuje zátěž, která ji ohrožuje v její ekonomické situaci tak, jak to vyžaduje judikatura Nejvyššího správního soudu, především pak závěry uvedené v rozsudku ze dne 27. 8. 2015, č. j. 1 Afs 171/2015 – 41.

[5] V posuzované věci stěžovatelka ani netvrdila a ani neosvědčila, jak vysoké finanční prostředky jí byly vynaloženy pro pořízení vybavení ke své činnosti (případně i financování z vnějších zdrojů) a nedoložila, že se jednalo o obvyklé investice v daném místě a čase; jaký byl a je rozsah podnikatelského záměru, tj. zda odpovídal a odpovídá obvyklým standardům v daném odvětví; popř. zdali využila nástrojů dle § 156 a § 157 daňového řádu.

[6] Nebylo nad její síly výše uvedené skutečnosti tvrdit a doložit, neboť nepochybně měla přehled o svých nákladech na pořízení provozování fotovoltaiické elektrárny a taktéž o svém podnikatelském záměru. Při využití veškerých veřejně dostupných elektronických informačních databází lze získat potřebné údaje, na jejichž základě a jejich následným porovnáním se zjišťují obvyklé či „průměrné“ údaje o rozhodných skutečnostech v daném místě a čase. Splnění poslední podmínky spočívající ve využití nástrojů dle § 156 a § 157 daňového řádu, hodnotil městský soud jako nejméně náročnou, neboť pokud by stěžovatelka požádala o poseckání daně, tak by bez jakýchkoli problémů soudu doložila kopii své žádosti i s příslušným rozhodnutím správce daně.

[7] Soud se neztotožnil ani s námitkou, že vstupní investice se stěžovatelce má navrátit ve státěm garantovaných patnácti letech. Nárokováná garance patnáctileté návratnosti investice do solární elektrárny dle § 6 odst. 1 zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie a o změně některých zákonů (zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů), ve znění účinném pro posuzovanou věc (dále jen „zákon o podpoře využívání obnovitelných zdrojů“), není upravena absolutním způsobem tak, že každý podnikatel v daném oboru má na ni bez dalšího nárok.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření ke kasační stížnosti

[8] Proti rozsudku městského soudu podala stěžovatelka kasační stížnost, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[9] Názor městského soudu, dle kterého bylo nutné žalobu zamítnout, protože stěžovatelka nesplnila tři podmínky pro úspěšnost žaloby vytyčené v dřívější judikatuře Nejvyššího správního soudu: 1) prokázat, že postupovala s péčí řádného hospodáře, 2) prokázat, že její podnikatelský plán odpovídal obvyklým parametrům a standardům v odvětví výroby solární elektřiny, 3) bránit se proti rdousícímu efektu nástroji, které jí daňové právo poskytuje, považuje za nesprávný.

[10] Zásahem v posuzované věci není žádný faktický atak státní moci, ale nesplnění úkolu, který dala exekutivě moc soudní, a to v podobě identifikace případů nepřijatelných dopadů solárního odvodu a nastavení nástroje na jejich eliminaci. Podstatou zásahu je tedy absence právního předpisu, protože rozhodnutí ministra financí podle § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu není individuálním rozhodnutím. Proto se stěžovatelka dovolávala předchozí judikatury, podle které je třeba vydat kvaziprávní předpis, kterým žalovaný vymezí obecné podmínky, za nichž dochází ke vzniku rdousícího efektu na výrobce solární elektřiny, což se nestalo. Teprve po jeho vydání lze otestovat, zda její konkrétní ekonomickou situaci napraví a případně se domáhat změny tohoto právního předpisu za podmínky, že prokáže, že je solárním odvodem rdousena i přes příslušné rozhodnutí ministra financí.

[11] Stěžovatelka přesto předložila městskému soudu ekonomický rozbor svého podnikání, který obsahuje odpověď na všechny tři otázky rozhodné pro úspěšnost žaloby. Je z něj patrné, za jakou cenu a o jakých ekonomických parametrech pořídila solární elektrárnu, z čehož lze zjistit, zda postupovala s péčí řádného hospodáře. Z výpočtu návratnosti je zjištělné, jaký byl její plán a zda odpovídal obvyklým parametrům a standardům v odvětví výroby solární elektřiny. A konečně stěžovatelka vyčíslila, jaký efekt by mohlo přinést posečkání se zaplacením daně z příjmů právnické osoby (jiná daň, jejíž posečkání by mohlo přinést úlevu, nepřipadá v úvahu).

[12] K výtce soudu, že Rozbor obsahuje pouze výsledná čísla hospodaření, uvádí, že v části A jsou uvedeny jednotlivé údaje z Rozvahy a Výkazu zisku a ztrát za příslušná účetní období, která přesně odpovídají řádně zveřejněným účetním závěrkám, tak jak jsou založeny ve Sbírce listin. Tyto údaje byly dále zpracovány do výsledků uvedených v částech B. až I., přičemž další požadavek městského soudu na *konkrétní výpočetní mechanismus s veškerými vstupními a výstupními daty tak, aby byly zřejmé konkrétní způsoby výpočtů jednotlivých, žalobcem v Rozboru uvedených, položek* obsahuje textová část Rozboru v čl. II. Tvrdí, že vše, co městský soud postrádá, mu předložila. Vstupní údaje uvedené v části A. čl. II. Rozboru byly čerpány z příslušných účetních závěrek, tak jak jsou založeny ve Sbírce listiny vedené taktéž městským soudem. Skutečnost, že Rozbor byl zpracován na základě účetních závěrek za období let 2011 až 2014, byla řádně uvedena v textové části Rozboru, čl. II, úvodní odstavec. Údaje obsažené ve Sbírce listin vedené městským soudem, není třeba dokazovat, protože jsou obecně známé.

[13] V Rozboru stěžovatelka dle svého přesvědčení uvedla přesně pořizovací cenu solární elektrárny, její finanční výkonnost i další podrobné parametry svého podnikání: tržby, spotřebu materiálu a energií, daně a poplatky, odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, ostatní provozní výnosy, ostatní provozní náklady, výnosové úroky, nákladové úroky a ostatní finanční výnosy a náklady. Přesně popsala své hospodaření: (i) vstupní investice odpovídá podnikatelskému plánu, (ii) jak by vypadalo její podnikání bez zásahů státu, (iii) zásahy strukturovala a vyčíslila dopady samostatně i souhrnně. A konečně v části I. Rozboru vypočetla výši úlevy získané případnou žádostí o posečkání se zaplacením daně z příjmů v případě, že by správce daně zároveň rozhodl o prominutí úroku z posečkané částky a tím prokázala, že by rdousící efekt solárního odvodu odstraněn nebyl.

[14] Obsáhle argumentuje, proč nemohla provést srovnání svého hospodaření s jinými subjekty dle požadavků judikatury. Veřejná správa totiž nezískává žádné informace o rámcových podmínkách hospodaření subjektů v oboru výroby elektřiny ze solárního záření, nijak je nevyhodnocuje, ani netuší, kdo je k shromažďování a vyhodnocování informací svědčících existenci rdousícího efektu oprávněn, natož aby tyto informace žalovaný měl a byl schopen posoudit, zda nemá Ing. Andrej Babiš povinnost vydat rozhodnutí o plošném prominutí části solárního odvodu.

[15] Nepřezkoumatelnost spatřuje v tom, že městský soud nerozebral, z jakých závěrů Nejvyššího správního soudu plyne, že tři podmínky pro úspěšnost zásahové žaloby nelze splnit poté, co se ukáže, že solární odvod způsobuje rdousící efekt. Částečnou nepřezkoumatelnost shledala stěžovatelka ve vypořádání námitky týkající se návratnosti ve státem garantované době patnácti let, u níž soud pominul část její argumentace v Rozboru.

[16] Nesouhlasí s tvrzením soudu, že důsledkem úspěšné žaloby je udělení výjimky ze zákonem obecně stanovené daňové povinnosti, a proto stěžovatelka musí být připravena řádně splnit povinnost svůj návrh zdůvodnit takovým způsobem, kterým by dostatečně ospravedlnila prolomení této obecné daňové povinnosti. Stěžovatelka namítá, že důsledkem úspěšné žaloby nemůže být v žádném případě udělení výjimky ze zákona, ale toliko vydání kvaziprávního předpisu, který stanoví podmínky pro plošné prominutí solárního odvodu, přičemž žádný soud nemůže garantovat, že těmto podmínkám vyhoví a bude tím zrušen solární odvod či jeho část. Městský soud tak nesprávně vytyčil samo jádro sporu.

[17] V neposlední řadě namítala, že městský soud nesprávně aplikoval závěry rozsudku ve věci sp. zn. 1 As 171/2015, neboť z jeho právní věty je zřejmé, že žaloba může být úspěšná, pokud se prokáže, že jiné dostupné prostředky nepovedou k ochraně před likvidačními účinky odvodu. Právě v ekonomickém rozboru stěžovatelka vypočetla a doložila, že posečkání s úhradou jiných daní žádnou nápravu přinést nemůže.

[18] Navrhuje, aby Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

pokračování

[19] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti označil za sporné, zda se stěžovatelka může úspěšně prostřednictvím žaloby na ochranu před nezákonným zásahem domáhat vydání rozhodnutí ministra financí podle § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu, neboť se jedná o nenárokové rozhodnutí. Skutečnost, že ministr financí nevydal ve věci solárních odvodů takové rozhodnutí, je nadto způsobila zasáhnout do práv stěžovatelky pouze v případě, že na její straně rdousící efekt existuje, a tudíž by stěžovatelka patřila do potencionálního okruhu adresátů rozhodnutí o prominutí; tyto okolnosti by tedy stěžovatelka měla prokázat, což podle názoru žalovaného neučinila.

[20] Z předloženého Rozboru dle žalovaného nejsou patrné technické parametry solární elektrárny (její výkonnost, technologie solárních panelů, vhodnost umístění, průměrný počet hodin slunečního svitu v dané lokalitě). Dále stěžovatelka nedoložila finanční prostředky vynaložené na pořízení potřebného vybavení a ani podmínky úvěrového financování. Nelze tedy posoudit, zda stěžovatelka postupovala při své činnosti s péčí řádného hospodáře.

[21] Má za to, že informace o podnikání v odvětví výroby solární elektřiny byly dostupné i bez analýz veřejné správy. Rozsudek považuje za přezkoumatelný. Důvody pro odmítnutí využití posečkaní s úhradou jiných daňových povinností jsou ze strany stěžovatelky pouze hypotetické.

[22] Navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[23] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil při tom, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[24] Nejprve se soud zabýval namítanou nepřezkoumatelností. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je vadou, ke které jsou správní soudy povinny přihlížet i bez námítky, tedy z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Vlastní přezkum rozhodnutí soudu je možný pouze za předpokladu, že napadené rozhodnutí splňuje kritéria přezkoumatelnosti. Tedy, že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřené o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku rozhodnutí.

[25] Veškerá výše uvedená kritéria rozhodnutí městského soudu splňuje. Jedná se o srozumitelné rozhodnutí opřené o dostatek důvodů. Námitka nepřezkoumatelnosti spočívající v tom, že městský soud nerozebral, z jakých závěrů Nejvyššího správního soudu plyne, že judikaturou vytyčené podmínky pro úspěšnost zásahové žaloby nelze splnit poté, co se ukáže, že solární odvod způsobuje rdousící efekt, je účelová a dezinterpretující. Městský soud k takovému odůvodnění nebyl povinen. Naopak srozumitelně odůvodnil, proč stěžovatelka požadavkům na potenciálně úspěšnou

zásahovou žalobu vyplývajícím z rozsudku ve věci sp. zn. 1 Afs 171/2015 nedostála (na str. 8 mj. uvedl, že stěžovatelka netvrdila ani neosvědčila, jak vysoké finanční prostředky jí byly vynaloženy pro pořízení vybavení k její činnosti, příp. i financování z vnějších zdrojů, a zdali využila nástrojů dle § 156 § 157 daňového řádu).

[26] Soud neshledal ani tvrzenou částečnou nepřekoumatelnost ve vypořádání námitky týkající se návratnosti investice ve státem garantované době patnácti let. Městský soud se s otázkou návratnosti investice vypořádal zcela v intencích už již zmíněného rozsudku ve věci sp. zn. 1 Afs 171/2015. V této souvislosti lze připomenout nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, v němž Ústavní soud uvedl, že *„není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“*.

[27] K názoru stěžovatelky, že ministr financí je vázán příkazem soudní moci vydat „rozhodnutí“ postupem podle § 260 daňového řádu, a pokud žádný pokyn v tomto smyslu nevydal, je nečinný, resp. dopouští se nezákonného jednání se již Nejvyšší správní soud vyjádřil ve věci sp. zn. 1 Afs 171/2015. V tomto rozhodnutí mj. uvedl, že nejprůběhavějším prostředkem k zohlednění individuálních účinků odvodu vyměřeného podle zákona, leč dopadajícího rdousícím způsobem na jednotlivce, by dle rozhodnutí rozšířeného senátu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 – 57, publ. pod č. 3000/2014 Sb. NSS, skutečně za stávající právní úpravy byl institut prominutí daně, upravený v § 259 a 260 daňového řádu. První senát však také zdůraznil, že se prozatím jednalo pouze o „hypotetické“ řešení, neboť uvedený názor byl vysloven v řízení o stížnosti na postup plátce daně (což bylo procesní prostředí projednávané věci), ve kterém není prostoru pro řešení likvidačních účinků, s tím, že z principu dělby moci a subsidiarity ochrany práv jednotlivce je zřejmé, že řešení nepříznivých dopadů odvodu na jednotlivce je primárně v rukou moci zákonodárné a výkonné. Teprve není-li naplněn požadavek ochrany jednotlivce v těchto stupních, nastupuje moc soudní.

[28] V tomto rozhodnutí první senát současně vytyčil podmínky, které musí být prokázány, aby se vůbec mohl stěžovatel rdousícího efektu dovolávat: *„pokud se 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 úhrady jiné daně. Garance patnáctileté návratnosti investice do solární elektrárny (zákonem proponovaná) totiž neznamená právo každého jednotlivého podnikatele v oboru výroby elektřiny ze solárního záření na ziskovost jeho podnikání odpovídající uvedené návratnosti. Znamená pouze, že za obvyklých okolností a při vynaložení péče řádného hospodáře by zpravidla uvedená návratnost mělo být u průměrného podnikatele podnikajícího v tomto oboru dosaženo. Proto tedy ne každé obtíže spojené s nutností unést břemeno solárního odvodu, byť by ve spojení s dalšími faktory zásadně ovlivnily hospodaření podnikatele, mohou mít likvidační účinky ve smyslu, v jakém je chápe nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11.“*

Nejvyšší správní soud stále sleduje vývoj praxe ve věcech úhrady solárních odvodů. Je si rovněž vědom, že za současného stavu prozatím nelze předjímat, zda k dosažení ústavně žádoucího

pokračování

stavu, tedy k tomu, aby v těch případech, v nichž je to vskutku odůvodněné, byl případný likvidační efekt solárního odvodu eliminován, postačí uplatnit pouze institut posečkání s úhradou jiné daňové povinnosti. Je dobře možné, že vzhledem k rámcovým ekonomickým podmínkám a s ohledem na to, jaký typ osob v oboru výroby elektřiny ze solárního záření převážně podniká, postačí toliko uplatnění institutu posečkání úhrady jiné daně. Pokud by tomu tak bylo, nebylo by možno veřejné správě vytýkat nevydání „rozhodnutí“ podle § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu, neboť by to s ohledem na konkrétní rámcové ekonomické podmínky nebylo nezbytné. Takové hodnocení by v současné věci bylo pouze hypotetické. Stěžovatel totiž ani nevyužil konkrétní ochrany, kterou mu § 156 a § 157 daňového řádu umožňuje a kterou exekutiva zvolila jako účinný prostředek ochrany konkrétního subjektu před likvidačními účinky 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. To především znamená doložit, 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). 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.“

[29] Uvedeným rozhodnutím je Nejvyšší správní soud v souladu s § 12 s. ř. s. vázán. Předvídatelnost práv a soudního rozhodování je jedním ze základních prvků principu právní jistoty, bez jehož respektování si právní stát nelze představit. Pokud tedy existuje rozhodnutí řešící stejnou právní otázku, je v obecné rovině na místě, aby se Nejvyšší správní soud závěry uvedenými v takovém rozhodnutí sám řídil. Je nepochybné, že i soudní judikatura se postupem času vyvíjí, a že mohou existovat závažné právní argumenty pro její změnu. Změna soudní judikatury by však neměla navozovat nepředvídatelnost

soudních rozhodnutí a tím i chaos v řadách jejich adresátů. V této souvislosti je vhodné připomenout, že shora uvedené závěry následoval v obdobné věci nejen sám první senát v rozhodnutí ze dne 6. 1. 2016, č. j. 1 Afs 116/2015 - 30, ale také čtvrtý senát (srov. rozhodnutí ze dne 30. 6. 2016, 4 As 66/2016 - 34 a č. j. 4 Afs 65/2016 - 33). Soud v nyní projednávané věci neshledává v uplatněné kasační argumentaci nic, co by odůvodnilo odchýlení se od již vyslovených závěrů a vedlo k postoupení věci rozšířenému senátu – srov. přiměřeně usnesení rozšířeného senátu ze dne 12. 1. 2011, č. j. 1 Afs 27/2009 – 98; nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 1. 2009, č. j. 1 Afs 140/2008 - 77.

[30] Je proto třeba odmítnout názor stěžovatelky, že až po vydání rozhodnutí ministra financí dle § 260 odst. 1 daňového řádu může otestovat, zda její konkrétní ekonomickou situaci toto rozhodnutí napraví a případně se domáhat změny takového rozhodnutí, resp. jeho obsahu. Nejprve je totiž nutné osvědčit komplex rozhodných na sebe navazujících skutečností, týkajících se podmínek podnikání v oboru výroby solární elektřiny a poctivé snahy o využití všech „konvenčních“ prostředků ochrany proti zátěži představované solárním odvodem. Teprve prokáže-li výrobce solární elektřiny, že účinky solárního odvodu mu způsobují takové finanční obtíže, ze kterých není rozumného východiska, zavázal by soud při neexistenci jiných vhodnějších zákonných prostředků daňovou správu k nápravě.

[31] Polemika stěžovatelky s městským soudem o věrohodnosti, resp. nevěrohodnosti předloženého Rozboru, na základě vstupních údajů obsažených ve Sbírce listin, není pro věc stěžejní. Městský soud totiž tento Rozbor neodmítl primárně proto, že by v něm uváděné údaje byly zkreslené či vymyšlené (byť formulace „nevěrohodný“ je skutečně zavádějící a poněkud nešťastná), ale dospěl k jednoznačnému závěru, že je Rozbor neprůkazný a i kdyby soud vstupní údaje sám rozklíčoval, předloženým Rozborem nebylo možné prokázat okolnost rozhodnou v daném řízení, a to že pro stěžovatelku solární odvod představuje zátěž, která ji ohrožuje v její ekonomické situaci tak, jak to vyžaduje ustálená judikatura.

[32] Soud správně uvedl, že stěžovatelka ani netvrdila a ani neosvědčila, jak vysoké finanční prostředky vynaložila na pořízení vybavení ke své činnosti (případně i z vnějších zdrojů); zda se jednalo o obvyklé investice v daném místě a čase; jaký byl a je rozsah podnikatelského záměru, a zda odpovídal a odpovídá obvyklým standardům v daném odvětví; bezúspěšně využila nástrojů dle § 156 a § 157 daňového řádu.

[33] Kasační soud nemůže přisvědčit tvrzení, že Rozbor obsahuje všechny odpovědi rozhodné pro přijetí závěru o likvidačním charakteru solárního odvodu. Z informace o stavu dlouhodobého hmotného majetku za rok 2011 nelze dovodit bližší podrobnosti o ekonomických parametrech solární elektrárny. Údaji z výkazu zisku a ztrát a propočty předpokládané doby návratnosti původní investice nebylo prokázáno, že solární odvod představuje pro stěžovatelku zátěž, která ohrožuje její „ekonomickou životaschopnost“ takovým způsobem, že ji fakticky likviduje.

[34] Soud především postrádá údaje o cash flow stěžovatelky, technických parametrech solární elektrárny (její výkonnost, technologie solárních panelů, vhodnost umístění, průměrný počet hodin slunečního svitu v dané lokalitě). Stěžovatelka nevyčíslila ani

pokračování

nedoložila konkrétní náklady vynaložené na pořízení potřebného vybavení. Údaj o dlouhodobém hmotném majetku není v tomto ohledu údajem zcela přesným, sama stěžovatelka navíc v rozboru u této položky uvádí „*nutno upřesnit*“. Podmínky úvěrového a jiného financování své investice stěžovatelka rovněž nedoložila, tato informace je při tom pro hodnocení podnikání konkrétního výrobce solární elektřiny zcela zásadní. Soudu není zřejmé, jak je z úvahy o předpokládané návratnosti vložené investice zjištělné, jaký byl konkrétní podnikatelský plán stěžovatelky a zda odpovídal obvyklým parametrům a standardům v odvětví výroby solární elektřiny.

[35] Na základě předložených tvrzení a souhrnných údajů v Rozboru, nemůže soud objektivně posoudit skutečný dopad solárního odvodu na podnikání stěžovatelky, tj. že při dodržení všech obvyklých standardů se dostala do situace, kdy v důsledku dodatečného zdanění a právě jenom jeho, jí akutně hrozí ekonomický zánik. Ani skutečnost, že podnikatelský subjekt vykazuje ve třech ze čtyř po sobě srovnávaných zdaňovacích období ztrátu, sama o sobě likvidační charakter solárního odvodu neprokazuje. Skutečnost, že solární odvod má obecně za následek daleko nižší příjmy než stěžovatelka očekávala, je logickým důsledkem zákonodárcem zavedeného zdanění a sama o sobě individuální likvidační účinky neprokazuje.

[36] Námitka, že městský soud nesprávně interpretoval a následně i nesprávně aplikoval závěry uvedené v rozsudku ve věci sp. zn. 1 Afs 171/2015, není důvodná. Městský soud postupoval v intencích tohoto rozsudku. Kasační soud se tímto hodnocením ztotožnil. Stěžovatelka neprokázala, že se poctivě pokusila využít všech „konvenčních“ prostředků ochrany proti zátěži představované solárním odvodem, a přesto tyto prostředky nejsou pro zachování její „ekonomické životaschopnosti“ postačující. Nedoložila, že využila nástrojů dle § 156 a 157 daňového řádu, a to v plné jejich šíři a ve vztahu ke všem jí placeným daním či jiným odvodům, na které jsou tyto nástroje použitelné, ani neosvědčila, že by komplex rozhodných na sebe navazujících konkrétních skutečností týkajících se jejího podnikání byly signálem, že objektivní účinky solárního odvodu jsou v jejím případě takové, že nezbyvá, než aby ministr financí vydal „rozhodnutí“ podle § 260 odst. 1 písm. a) daňového řádu o takovém obsahu, který situaci stěžovatelky umožní řešit způsobem zajišťujícím naději na zachování jeho „ekonomické životaschopnosti“.

[37] Nedůvodná je rovněž námitka, že stěžovatelka v „Rozboru“ vypočetla a doložila, že posečkáni s úhradou jiných daní jí žádnou nápravu přinést nemůže. V tomto dokumentu je pouze výpočet úlevy v případě posečkáni se zaplacením daně z příjmu právnických osob za roky 2011 až 2014. Výsledné částky nejsou žádným způsobem dále analyzovány a není ani zřejmé z jakého důvodu by úlevu v rozhodném období nepřinesly. Tak např. v roce 2013 představovala daň z příjmů zhruba 36 % z výsledku hospodaření před zdaněním. Nelze proto vyloučit, že by dočasně volné finanční prostředky stěžovatelka mohla využít např. pro splátky investic, popř. rozvoj svého podnikání. Stěžovatelka se o využití tohoto prostředku ani nepokusila.

[38] Soud naopak přisvědčuje kasačním námitkám týkajících se sběru a analýzy informací o rámcových podmínkách hospodaření subjektů v oboru výroby elektřiny ze solárního záření. Ze soudního spisu ověřil, že činnost veřejné správy v této oblasti je politováníhodná. Pro posuzovanou věc však není rozhodná. Stěžovatelka totiž mohla i bez

dat či analýz týkajících se srovnatelných subjektů bez větších obtíží prokázat, že vybavení pro svou činnost pořídila za podmínek v dané době obvyklých a jednorázové i průběžné náklady byly vynaloženy, resp. jsou vynakládány za standardních tržních podmínek. Obdobným způsobem a bez jakýchkoliv větších obtíží mohla osvědčit, že její podnikatelský záměr odpovídal obvyklým standardům v odvětví výroby solární elektřiny. Je zcela běžné a nanejvýš logické, že před vstupem do podnikání tedy i před vstupem do podnikání v odvětví výroby solární elektřiny, má podnikatel konkrétní podnikatelský záměr, v rámci kterého jsou vyhodnoceny všechny relevantní faktory ovlivňující podnikání v daném odvětví. Pokud nedoložila konkrétní informace týkající se vlastního podnikání, nemůže se zjednodušeně dovolávat neexistence analýzy trhu v dané oblasti podnikání ze strany veřejné správy.

[39] Námitka stěžovatelky o nesprávném vymezení podstaty sporu ze strany městského soudu je zavádějící. Stěžovatelka vytrhává tvrzení městského soudu o udělení výjimky ze zákonem obecně stanovené daňové povinnosti z kontextu. Městský soud toto tvrzení uvedl slovem „*de facto*“ (což stěžovatelka záměrně vynechala) a použil jej v pasáži týkající se poměrně vysokých nároků na povinnost tvrzení a povinnost důkazní v souvislosti s tím, o jaké dobrodiní stěžovatelka žádá. Městský soud rozhodně nekonstatoval, že důsledkem úspěšné žaloby bude přímé udělení výjimky ze zákonem obecně stanovené daňové povinnosti. Předmět sporu městský soud naprosto správně vymezil na str. 6 v předposledním odstavci, kde uvedl, že „*[k]líčovým v dané věci je právní posouzení, zdali se žalovaný dopustil nezákonného zásahu tím, že nerozhodl o hromadném prominutí daně nebo příslušenství ohledně solárního odvodu podle § 260 daňového řádu.*“

IV. Závěr a náklady řízení

[40] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. podanou kasační stížnost zamítl. O věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje soud zpravidla bez jednání.

[41] O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka, která neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly. Z uvedených důvodů soud rozhodl, že žádnému z účastníků se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 22. srpna 2016

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu