



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Tomáše Foltase a soudců Mgr. Davida Hipšra a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **Onyx Energy projekt II s. r. o.**, se sídlem Hvězdova 1716/2b, Praha 4, zastoupen Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem se sídlem Sluneční nám. 14, Praha 5, proti žalovanému: **Ministerstvo financí**, se sídlem Letenská 15, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 30. 3. 2016, č. j. 5 A 18/2015 - 63,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **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.

[1] Podanou kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) 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 jeho žaloba, kterou se domáhal ochrany před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu, který spatřoval 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 stěžovatel prokázal, že mu v důsledku solárního odvodu hrozí ekonomická likvidace.

[3] Městský soud při svém posouzení vycházel z judikatury Nejvyššího správního soudu, ze které dovedl povinnost stěžovatele osvědčit, že se pokusil využít všech konvenčních prostředků ochrany proti zátěži solárního odvodu, a přesto tyto prostředky nepostačují k zachování jeho „ekonomické životaschopnosti“. Stěžovatel byl povinen doložit, že využil nástrojů podle § 156 a § 157 daňového řádu. Z provedeného důkazu v podobě dokumentu s názvem Prokázání působení rdousícího efektu solárního odvodu (dále též „Rozbor“), ve kterém stěžovatel uváděl 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, stěžovatelem v Rozboru uvedených položek. Navíc soudu nebyly k Rozboru předloženy podkladové materiály, z nichž stěžovatel při svých výpočtech čerpal vstupní informace. Proto soud tento důkaz posoudil jako nevěrohodný. Tvzení, 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. Stěžovatel neprokázal, že pro něj solární odvod představuje zátěž, která jej ohrožuje v jeho 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. V posuzované věci stěžovatel ani netvrdil a ani neosvědčil, jak vysoké finanční prostředky vynaložil pro pořízení vybavení ke své činnosti (případně i financování z vnějších zdrojů) a nedoložil, 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 využil nástrojů dle § 156 a § 157 daňového řádu. Nebylo nad stěžovatelovy síly výše uvedené skutečnosti tvrdit a doložit, neboť nepochybně měl přehled o svých nákladech na pořízení fotovoltaické 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 náročné, neboť pokud by stěžovatel požádal o poseckání daně, tak by bez jakýchkoli problémů soudu doložil kopii své žádosti i s příslušným rozhodnutím správce daně. Soud se neztotožnil ani s námitkou, že vstupní investice se stěžovateli má navrátit ve státem garantovaných patnácti letech. Nárokovaná 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, 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.

[4] Proti rozsudku městského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

pokračování

[5] Stěžovatel považuje za nesprávný názor městského soudu, dle kterého bylo nutné žalobu zamítnout, protože stěžovatel nesplnil tři podmínky pro úspěšnost žaloby vytyčené v dřívější judikatuře Nejvyššího správního soudu, tj.: 1) prokázat, že postupoval s péčí řádného hospodáře, 2) prokázat, že jeho podnikatelský plán odpovídal obvyklým parametrům a standardům v odvětví výroby solární elektřiny, 3) bránit se proti rdousícímu efektu nástroji, které mu daňové právo poskytuje. 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 stěžovatel dovolával 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 jeho konkrétní ekonomickou situaci napraví a případně se domáhat změny tohoto právního předpisu za podmínky, že prokáže, že je solárním odvodem rdoušen i přes příslušné rozhodnutí ministra financí. Stěžovatel přesto předložil 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 pořídil solární elektrárnu, z čehož lze zjistit, zda postupoval s péčí řádného hospodáře. Z výpočtu návratnosti je zjištělné, jaký byl jeho plán a zda odpovídal obvyklým parametrům a standardům v odvětví výroby solární elektřiny. A konečně stěžovatel vyčíslil, jaký efekt by mohlo přinést posečkáni se zaplacením daně z příjmů právnických osob (jiná daň, jejíž posečkáni by mohlo přinést úlevu, nepřipadá v úvahu).

[6] K tvrzení soudu, že Rozbor obsahuje pouze výsledná čísla hospodaření, stěžovatel uvedl, 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 obsahuje textová část Rozboru v čl. II. V Rozboru stěžovatel uvedl 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 popsal své hospodaření: (i) vstupní investice odpovídá podnikatelskému plánu, (ii) jak by vypadalo jeho podnikání bez zásahů státu, (iii) zásahy strukturoval a vyčíslil dopady samostatně i souhrnně. A konečně v části I Rozboru vypočetl výši úlevy získané případnou žádostí o posečkáni se zaplacením daně z příjmů v případě,

že by správce daně zároveň rozhodl o prominutí úroku z posečkané částky a tím prokázal, že by rdousící efekt solárního odvodu odstraněn nebyl. Stěžovatel obsáhle zdůvodňoval i to, proč nemohl 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 ministr financí povinnost vydat rozhodnutí o plošném prominutí části solárního odvodu.

[7] Stěžovatel nesouhlasí ani s tvrzením soudu, že důsledkem úspěšné žaloby je udělení výjimky ze zákonem obecně stanovené daňové povinnosti, a proto stěžovatel musí být připraven řádně splnit povinnost svůj návrh zdůvodnit takovým způsobem, kterým by dostatečně ospravedlnil prolomení této obecné daňové povinnosti. Stěžovatel namítá, že důsledkem úspěšné žaloby nemůže být v žádném případě udělení výjimky ze zákona. Městský soud nesprávně aplikoval i závěry rozsudku ve věci sp. zn. 1 As 171/2015 a chybně uchopil jádro sporu. Závěry městského soudu jsou navíc nepřezkoumatelné.

[8] S ohledem na výše uvedené stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III.

[9] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti označil za sporné, zda se stěžovatel 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 stěžovatele pouze v případě, že na jeho straně rdousící efekt existuje, a tudíž by patřil do potencionálního okruhu adresátů rozhodnutí o prominutí. Tyto okolnosti by tedy stěžovatel měl prokázat, což však neučinil. Z předloženého Rozboru nejsou patrné technické parametry solární elektrárny (její výkonnost, technologie solárních panelů, vhodnost umístění, průměrný počet hodin slunečního svitu v dané lokalitě). Dále stěžovatel nedoložil finanční prostředky vynaložené na pořízení potřebného vybavení a ani podmínky úvěrového financování. Nelze tedy posoudit, zda stěžovatel postupoval při své činnosti s péčí řádného hospodáře. 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 posečkání s úhradou jiných daňových povinností jsou ze strany stěžovatele pouze hypotetické. Žalovaný proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

IV.

[10] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[12] 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.

pokračování

[13] 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 stěžovatel požadavkům na potenciálně úspěšnou zásahovou žalobu vyplývajícím z rozsudku ve věci sp. zn. 1 Afs 171/2015 nedostál (na str. 8 mj. uvedl, že stěžovatel netvrdil ani neosvědčil, jak vysoké finanční prostředky jím byly vynaloženy pro pořízení vybavení k její činnosti, příp. i financování z vnějších zdrojů, a zdali využil nástrojů dle § 156 § 157 daňového řádu).

[14] Soud neshledal ani tvrzenou částečnou nepřezkoumatelnost ve vypořádání námítky týkající se návratnosti investice ve státěm 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“*.

[15] K názoru stěžovatele, 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 v rozsudku ze dne 27. 8. 2015, č. j. 1 Afs 171/2015 - 41. V tomto rozsudku 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.

[16] V citovaném rozsudku první senát současně vytyčil podmínky, které musí být prokázány, aby se vůbec mohl stěžovatel rdousícího efektu dovolávat. Mj. vyslovil, že: *„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 uvedené návratnosti 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 nálezný Ústavní soud 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 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

pokračování

prostředky zabránění zmiňovaného nežádoucího stavu a z jejího dosavadního postupu plynulo, že ani nalézt nehodlá, nezbylo by než, aby takové účinné prostředky našel soud.“

[17] V intencích výše rekapitulovaného rozsudku vydaného ve věci sp. zn. 1 Afs 171/2015, návazně postupoval Nejvyšší správní soud i v rozsudcích ze dne 6. 1. 2016, č. j. 1 Afs 116/2015 - 30, ze dne 30. 6. 2016, č. j. 4 Afs 66/2016 - 34, a č. j. 4 Afs 65/2016 - 33, či posledně v rozsudku ze dne 22. 8. 2016, č. j. 9 Afs 110/2016 - 39 (ve kterém Nejvyšší správní soud posuzoval obsahově totožnou kasační stížnost shodného právního zástupce). Nejvyšší správní soud neshledal v tomto případě důvod odchytil se od závěrů vyjádřených v předmětných rozsudcích a v plném rozsahu na ně odkazuje a závěry tam vyslovené přebírá i pro tuto věc.

[18] Nejvyšší správní soud proto nemůže přisvědčit tvrzení stěžovatele, že až po vydání rozhodnutí ministra financí dle § 260 daňového řádu bude moci ověřit, zda jeho konkrétní ekonomickou situaci toto rozhodnutí napraví a případně se domáhat změny takového rozhodnutí, resp. jeho obsahu. Z výše citovaného rozsudku sp. zn. 1 Afs 171/2015, naopak jednoznačně vyplývá, že nejprve je 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.

[19] Ohledně stěžovatelem předloženého Rozboru Nejvyšší správní soud uvádí, že ve shodě s městským soudem tento hodnotí jako nezpůsobilý k prokázání skutečností požadovaných konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu. Není tak možné souhlasit s tvrzením stěžovatele, že Rozbor odpovídá na všechny tři otázky rozhodné pro úspěšnost žaloby. Z Rozboru nelze seznat například cash-flow stěžovatele a technické parametry solární elektrárny (její výkonnost, technologie solárních panelů, vhodnost umístění, průměrný počet hodin slunečního svitu v dané lokalitě). Stěžovatel nevyčíslil ani nedoložil konkrétní náklady vynaložené na pořízení potřebného vybavení. Podmínky úvěrového a jiného financování své investice stěžovatel rovněž nedoložil, 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.

[20] Na základě předložených tvrzení a souhrnných údajů v Rozboru, nemůže tudíž soud objektivně posoudit skutečný dopad solárního odvodu na podnikání stěžovatele, tj. že při dodržení všech obvyklých standardů se dostal do situace, ve které mu pouze v důsledku dodatečného zdanění 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 stěžovatel očekával, je logickým důsledkem zákonodárcem zavedeného zdanění a sama o sobě individuální likvidační účinky neprokazuje. Založil-li tudíž městský soud svůj rozsudek na závěru, že

Rozbor neprokazuje rozhodné skutečnosti, nelze jeho postupu nic vytknout. Veškerá polemika stěžovatele ohledně městským soudem tvrzené nevěrohodnosti Rozboru proto není relevantní, neboť tato tvrzení nebyla primárním důvodem odmítnutí Rozboru.

[21] Ani 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 zcela v intencích tohoto rozsudku. Stěžovatel neprokázal, že se pokusil využít všech „konvenčních“ prostředků ochrany proti zátěži představované solárními odvodem, a přesto tyto prostředky nejsou pro zachování jeho „ekonomické životaschopnosti“ postačující. Nedoložil, že využil nástrojů dle § 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 nástroje použitelné, ani neosvědčil, že by komplex rozhodných na sebe navazujících konkrétních skutečností týkajících se jeho podnikání byly 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“.

[22] Nedůvodná je rovněž námitka, že stěžovatel v „Rozboru“ vypočetl a doložil, že posečkání s úhradou jiných daní mu žádnou nápravu přinést nemůže. V tomto dokumentu je pouze výpočet úlevy v případě posečkání 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 stěžovatel mohl využít např. pro splátky investic, popř. rozvoj svého podnikání. Stěžovatel se o využití tohoto prostředku ani nepokusil.

[23] Stěžovatel v kasační stížnosti dále uvádí, že nebyl schopen provést srovnání, zda byly jeho investice v daném místě a čase obvyklé a zda jeho podnikatelský záměr odpovídal a odpovídá standardům obvyklým v jeho odvětví, neboť svými žádostmi o poskytnutí informací ověřil, že veřejná správa žádné takové informace nezískává ani neanalyzuje. Ačkoliv Nejvyšší správní soud ve shodě s rozsudkem 22. 8. 2016, č. j. 9 Afs 110/2016 – 39, hodnotí postup orgánu veřejné správy v této oblasti za politováníhodný, nesouhlasí se stěžovatelem, že mu tímto postupem bylo znemožněno prokázat předmětné skutečnosti. Stěžovatel totiž mohl i bez dat či analýz týkajících se srovnatelných subjektů bez větších obtíží prokázat, že vybavení pro svou činnost pořídil 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 mohl osvědčit, že jeho 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 stěžovatel nedoložil konkrétní informace týkající se vlastního podnikání, nemůže se zjednodušeně dovolávat neexistence analýzy trhu v dané oblasti podnikání ze strany veřejné správy. K tvrzení stěžovatele, že městský soud jej v této souvislosti povšechně odkázal na „*veškeré dostupné elektronické informační*“

pokračování

databáze“, Nejvyšší správní soud podotýká, že těmito může z podstaty věci být například veřejně přístupný obchodní rejstřík a Sbírka listin.

[24] Jako důvodnou neshledal Nejvyšší správní soud ani námitku stěžovatele, že městský soud nesprávně určil jádro sporu, když uvedl, že výsledkem úspěšné žaloby by bylo udělení výjimky ze zákonem obecně stanovené daňové povinnosti. Předmětné vyjádření městského soudu stěžovatel vytrhává z kontextu. Městský soud tvrzení (ostatně uvedené spojením „*de facto*“) použil při zdůvodnění vyšších nároků na stěžovatele, co se týče jeho povinnosti tvrzení a povinnosti důkazní založené právě skutečností, že stěžovatel se ve své podstatně domáhá finálního snížení daňové povinnosti stanovené mu zákonem. Vlastní předmět sporu městský soud správně vymezil na straně 6 rozsudku, 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.“. Nejvyšší správní soud tedy plně přisvědčil závěrům městského soudu, na které v podrobnostech odkazuje.

[25] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[26] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 7. září 2016

JUDr. Tomáš Foltas
předseda senátu