



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Foltase a soudců Mgr. Davida Hipšra a JUDr. Pavla Molka v právní věci žalobce: **Photon SPV 11 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 15. 12. 2016, č. j. 11 A 18/2015 - 90,

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 také „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 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 dovodil povinnost stěžovatele osvědčit kumulativní splnění podmínek nastavených rozsudkem zdejšího soudu ze dne 27. 8. 2015, č. j. 1 Afs 171/2015 - 41. Důkazy předložené stěžovatelem však podle názoru soudu neosvědčily, že vybavení pro svou činnost (výrobu elektrické energie) pořídil za podmínek v dané době obvyklých, ani že jednorázové i průběžné náklady vynaložil za standardních tržních podmínek, či že podnikatelský záměr stěžovatele odpovídá obvyklým standardům v odvětví výroby solární elektriny. Stěžovatel nadto nevyužil ani instrumenty podle § 156 a § 157 daňového řádu. Nemůže se proto podle názoru soudu účinně domáhat zásahovou žalobou vydání rozhodnutí podle § 260 daňového řádu. Soud neshledal ani rozpor mezi rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2015, č. j. 1 Afs 171/2015 - 41, a usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57. V této souvislosti odkázal na usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 12. 2016, sp. zn. IV. ÚS 3448/15.

II.

[4] Proti rozsudku městského soudu podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasací stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[5] Stěžovatel považuje rozsudek za nepřezkoumatelný. Městský soud se totiž k některým jeho námitkám vyjádřil zcela nedostatečně a některé námitky pak nevypořádal vůbec.

[6] V dalším stížním bodu stěžovatel uvedl, že městský soud nebyl oprávněn odchýlit se od usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57. Stejně tak nebyl soud oprávněn na věc aplikovat závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2015, č. j. 1 Afs 171/2015 - 41, neboť tento rozsudek je v rozporu s citovaným usnesením rozšířeného senátu. K tomu, aby byl překonán názor vyjádřený v předmětném usnesení rozšířeného senátu, by bylo třeba aktivovat rozšířený senát Nejvyššího správního soudu.

[7] Stěžovatel dále tvrdil, že městský soud neměl argumentovat usnesením Ústavního soudu ze dne 20. 12. 2016, sp. zn. IV. ÚS 3448/15. Toto nebylo stěžovateli známo a jde tak o zásah do „*fair procesu*“. Předmětné usnesení Ústavního soudu je nadto zcela irelevantní, neboť vychází ze zcela jiné důkazní situace.

[8] Pokud soud zamítl žalobu s odůvodněním, že stěžovatel neprokázal přiměřenost nákladů na pořízení elektrárny, nezohlednil stěžovatelovo tvrzení, že tento požadavek je nezákonný a nesplnitelný. Stěžovatel předložil veškeré účetní doklady a je vyloučeno, aby tyto nechával posoudit znalcem či jiným odborníkem. Zpochybnění přiměřenosti nákladů bylo na žalovaném.

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

III.

[10] 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. Institut hromadného prominutí daně podle názoru žalovaného představuje krajně nevhodný způsob řešení případného rdousícího efektu solárního odvodu. Judikatura Nejvyššího správního soudu není v otázce způsobu řešení rdousícího efektu rozporná. Na usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 12. 2016, sp. zn. IV. ÚS 3448/15, městský soud odkázal pouze podpůrně. Závěry daného usnesení jsou na nyní projednávanou věc aplikovatelné. Požadavky plynoucí z judikatury Nejvyššího správního soudu nepovažuje žalovaný za nezákonné a nesplnitelné. Stěžovatel sice v rámci soudního řízení předložil množství účetních dokladů, nepokusil se ovšem o rozbor svého podnikatelského plánu po technické stránce, co se týče použitých materiálů, vhodnosti zvolených lokalit, použitých technologií, materiálu apod. V tomto ohledu stěžovatel nemůže svoje důkazní břemeno přenášet na žalovaného. Odůvodnění napadeného rozsudku považuje žalovaný za dostatečné. Žalovaný proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

IV.

[11] 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.).

[12] Kasační stížnost není důvodná.

[13] Nejvyšší správní soud předesílá, že vázán dispoziční zásadou, kterou je ovládáno řízení o kasační stížnosti, posuzoval správnost pouze těch závěrů městského soudu, které stěžovatel v kasační stížnosti napadl.

[14] Stěžovatel v kasační stížnosti poukazoval i na nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku městského soudu. Nejvyšší správní soud se proto zabýval nejprve tímto kasačním důvodem.

[15] Zdejší soud při posuzování nepřezkoumatelnosti rozsudků krajských soudů vychází z ustálené judikatury Ústavního soudu (např. nálezy ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, č. 34/1996 Sb. ÚS, a ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, č. 85/1997 Sb. ÚS), podle níž jedním z principů, které představují součást práva na řádný a spravedlivý proces (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jež vylučuje libovůli při rozhodování, je povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodnit (ve správním soudnictví podle ust. § 54 odst. 2 s. ř. s.). To potvrzuje i navazující judikatura Ústavního soudu, např. nález ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, č. 64/2007 Sb. ÚS, v němž Ústavní soud vyslovil, že „*odůvodnění rozhodnutí soudu jednajícího a rozhodujícího ve*

správním soudnictvím, z něhož nelze zjistit, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodné skutečnosti, nevyhovuje zákonným požadavkům kladeným na obsah odůvodnění a v konečném důsledku takové rozhodnutí zasahuje do základních práv účastníka řízení, který má nárok na to, aby jeho věc byla spravedlivě posouzena“. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, vyslovil, že pokud „z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu, z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele v žalobě a proč subsumoval popsany skutkový stav pod zvolené právní normy, pak je třeba pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a tím i nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.“ Nepřezkoumatelností z důvodu nesrozumitelnosti se Nejvyšší správní soud zabýval např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, podle něhož lze „za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost obecně považovat takové rozhodnutí soudu, z jehož výroku nelze zjistit, jak vlastně soud ve věci rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl nebo jí vyhověl, případně jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento pojem spadají i případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatcích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody.“

[16] Nejvyšší správní soud s poukazem na shora uvedené konstatuje, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný a jak uvážil o pro věc podstatných skutečnostech, resp. jakým způsobem postupoval při posuzování těchto skutečností. Uvedené musí nalézt svůj odraz v odůvodnění dotčeného rozhodnutí. Je tomu tak proto, že jen prostřednictvím odůvodnění lze dovodit, z jakého skutkového stavu správní soud vyšel a jak o něm uvážil. Co do rozsahu přezkoumávání správního rozhodnutí (po věcné stránce) je správní soud, nestanoví-li zákon jinak (srov. § 75 odst. 2 s. ř. s. v návaznosti na § 71 odst. 2 věta třetí s. ř. s.), vázán dispoziční zásadou. Ponechat stranou nelze okolnost, že obsah odůvodnění rozhodnutí správního soudu v podstatě předurčuje možný rozsah opravného prostředku vůči tomuto rozhodnutí ze strany účastníků řízení. Pokud by vůbec neobsahovalo odůvodnění nebo by nereflektovalo žalobní námitky a zásadní argumentaci, o níž se opírá, mělo by to nutně za následek jeho zrušení pro nepřezkoumatelnost.

[17] Napadený rozsudek vyhovuje výše uvedeným kritériím přezkoumatelnosti. Z jeho odůvodnění je zřejmé, z jakého skutkového stavu městský soud vycházel, jak vyhodnotil pro věc rozhodné skutkové okolnosti a jak je následně právně posoudil. Městský soud v napadeném rozsudku srozumitelně odůvodnil, proč stěžovatel nedostál požadavkům na „potenciálně úspěšnou zásahovou žalobu“ ve smyslu rozsudku zdejšího soudu ze dne 27. 8. 2015, č. j. 1 Afs 171/2015 - 41 (dále jen „rozsudek sp. zn. 1 Afs 171/2015“). K tvrzením stěžovatele, že městský soud se nezabýval některými jeho argumenty, Nejvyšší správní soud obecně připomíná, že městský soud neměl povinnost vypořádat každou dílčí žalobní námitku, pokud proti žalobě postavil právní názor, v jehož konkurenci žalobní námitky jako celek neobstojí. Takový postup shledal ústavně konformním i Ústavní soud v nálezu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08: „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

pokračování

dostatečná.“ (srov. také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2015, č. j. 9 As 221/2014 - 43). Právě takový postup městský soud zvolil, když zamítnutí žaloby postavil na nesplnění podmínek nastavených judikaturou Nejvyššího správního soudu. Nadto z judikatury Nejvyššího správního soudu, o kterou se opíral i městský soud, implicitně plynou i odpovědi na některé z námitek, kterými se podle stěžovatele soud nezabýval (např. námitka, že není rozhodná individuální situace stěžovatele). Nejvyšší správní soud proto nepřisvědčil kasační námitce poukazující na nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu.

[18] Stěžovatel v kasační stížnosti dále uvedl, že městský soud nebyl oprávněn aplikovat závěry rozsudku sp. zn. 1 Afs 171/2015, neboť tyto jsou v rozporu s usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013 - 57, publ. pod č. 3000/2014 Sb. NSS (dále jen „usnesení sp. zn. 1 Afs 76/2013“).

[19] Ani s touto námitkou se kasační soud neztotožnil. Je nutné zdůraznit, že závěry uvedených rozhodnutí nejsou rozporné, jak tvrdí stěžovatel. Rozsudek sp. zn. 1 Afs 171/2015 je doplněním a obohacením předchozí rozhodovací praxe soudů ve věci solárního odvodu. Tento závěr zdejší soud učinil v rozsudku ze dne 1. 11. 2016, č. j. 8 Afs 192/2016 - 75 (dále jen „rozsudek sp. zn. 8 Afs 192/2016“): *„Nejvyšší správní soud k tomu uvádí, že rozšířený senát v usnesení ze dne 17. 12. 2013, č. j. 1 Afs 76/2013-57, skutečně za stávající právní úpravy institut prominutí daně označil za nejprůběhavější prostředek k zohlednění individuálních účinků odvodu vyměřeného podle zákona, leč dopadajícího rdousícím způsobem na jednotlivce. Tento názor byl však vysloven při posuzování, zda lze konkrétní dopady solárního odvodu na výrobce elektrické energie zohlednit v řízení o stížnosti na postup plátce daně podle § 237 daňového řádu a v soudním řízení, které na ně navazuje. V řízení před rozšířeným senátem nebyl prostor pro řešení likvidačních účinků a uvedené řešení bylo pouze zdůrazněno při posuzování využitelnosti jiných institutů (srov. nadpis „Posouzení dopadů solárního odvodu prostřednictvím jiných institutů“), kterými by bylo možno zmírnit dopady rdousícího efektu. V rozsudku ze dne 21. 1. 2014, č. j. 1 Afs 76/2013-68, který na usnesení rozšířeného senátu navazoval, první senát Nejvyššího správního soudu shodně jako rozšířený senát uvedl, že je primárně na zákonodárci, aby v zákoně stanovil orgánu veřejné moci pravomoc zcela nebo částečně prominout předmětnou daň. Nad rámec závěrů rozšířeného senátu první senát Nejvyššího správního soudu doplnil, že při nečinnosti zákonodárce přichází v úvahu také aplikace ustanovení § 260 daňového řádu, které zakládá pravomoc promíjet daň či její příslušenství ministru financí, pokud jde o daně, které spravují ministrem řízené správní orgány. V řízení vedeném pod sp. zn. 1 Afs 171/2015 Nejvyšší správní soud na uvedené závěry navázal. K řízení vedenému před rozšířeným senátem uvedl, že rozšířený senát byl vázán skutkovým a právním půdorysem posuzované věci a vlastní pravomocí řešit pouze předloženou spornou právní otázku, nemohl se vymknout do jiných daňových povinností daňového subjektu a jeho ekonomické situace. Za těchto okolností rozšířený senát pouze „modeloval možnost eliminace likvidačních účinků odvodu“. Tento popis odpovídá průběhu řízení před rozšířeným senátem. Závěry rozšířeného senátu poté doplnil první senát v tom směru, že vyvrátil dojem, který nesprávně nabyli (aniž by takový závěr z usnesení rozšířeného senátu plynul) například stěžovatelé, a sice že žalovaný je povinen vydat rozhodnutí podle § 260 daňového řádu. První senát dodal, že není věcí soudní moci diktovat veřejné správě konkrétní způsoby naplnění jejích ústavních povinností; daňová exekutiva má sama možnost rozvinout úvahu o zmírnění likvidačních účinků i jinými prostředky; bylo by předčasné hodnotit, zda lze prostřednictvím poseckání úhrady jiných daní zvoleného daňovou exekutivou dosáhnout ústavně žádoucího*

stavu. Jinými slovy tím Nejvyšší správní soud vyjádřil, že je na uvážení daňové exekutivy, jakými prostředky naplní povinnosti pro ni plynoucí z nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2012, sp. zn. Pl. ÚS 17/11; prominutí daně je jen nezávazným návrhem takového prostředku a je možné, že ústavně žádoucího efektu bude dosaženo i při využití institutu posečkání úhrady jiných daní. Stěžovatelé se proto mylí, domnívají-li se, že Nejvyšší správní soud žalovaného zavázal povinností vydat rozhodnutí podle § 260 daňového řádu a že žalovaný je nečinný, nevydal-li toto rozhodnutí. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2015, čj. 1 Afs 171/2015-41, také nelze dovodit, že by Nejvyšší správní soud za nejprůlehlavější prostředek k zohlednění individuálních účinků odvodu vyměřeného podle zákona, leč dopadajícího rdousícím způsobem na jednotlivce, označil posečkání úhrady jiných daní podle § 156 a 157 daňového řádu. Ve výše popsaném vývoji judikatury Nejvyšší správní soud neshledal změnu, nýbrž pouze její doplnění, jsoucí důsledkem množících se žádostí o vydání rozhodnutí podle § 260 daňového řádu. Připuštění posečkání úhrady jiných daní jako možného prostředku, jímž lze dosáhnout Ústavním soudem stanovených povinností, nebylo v rozporu se závěry usnesení rozšířeného senátu. Jednalo se pouze o obohacení institutů zvažovaných v usnesení rozšířeného senátu, které lze při individuálním posuzování dopadů solárního odvodu využít, o institut další. Tato úvaha byla navíc účinná nad rámec sporné právní otázky předložené rozšířenému senátu.“ Závěry uvedeného rozsudku plně přebírá zdejší soud i pro nyní projednávanou věc. V citovaném rozsudku se zdejší soud zabýval i otázkou nutnosti aktivace rozšířeného senátu zdejšího soudu, k čemuž uvedl, že „Z výše uvedeného rovněž plyne, že Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 8. 2015, čj. 1 Afs 171/2015-41, nedospěl k právnímu názoru, který by byl odlišný od právního názoru již vyjádřeného v jiném rozhodnutí Nejvyššího správního soudu. Pro postoupení věci k rozhodnutí rozšířenému senátu proto nebyl v tehdejší řízení důvod.“ To stejné platí i pro nyní posuzovanou věc.

[20] Městský soud tudíž nepochybil, pokud na věc aplikoval výše citovanou judikaturu, vč. rozsudku vydaného ve věci sp. zn. 1 Afs 171/2015. Ostatně 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, ze dne 22. 8. 2016, č. j. 9 Afs 110/2016 - 39, či ze dne 7. 9. 2016, č. j. 7 Afs 91/2016 - 31. Podotknout dále lze, že rozsudek sp. zn. 1 Afs 171/2015 byl podroben přezkumu ze strany Ústavního soudu. Ústavní soud odmítl ústavní stížnost směřující proti němu (usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 12. 2016, sp. zn. IV. ÚS 3448/15 – k tomu viz dále). Závěry rozsudku sp. zn. 1 Afs 171/2015 proto pro nyní posuzovanou věc plně přebírá i nyní rozhodující senát.

[21] V citovaném rozsudku sp. zn. 1 Afs 171/2015 Nejvyšší správní soud vytyčil podmínky, úspěšnosti zásahové žaloby domáhající se vydání rozhodnutí ministra financí podle § 260 daňového řádu ve věci solárních odvodů. Mj. vyslovil, že: „pokud se výrobce elektriny 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 elektriny 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

pokračování

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 náleze 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 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 dobrodíní 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.“

[22] Nejvyšší správní soud tudíž nemůže přisvědčit tvrzení stěžovatele, že k prokázání přiměřenosti a obvyklosti nákladů na solární elektrárnu stačilo, pokud městskému

soudu předložil svoje kompletní účetní doklady a bylo na žalovaném, aby zpochybnil přiměřenost jím vynaložených nákladů. Z výše citovaného rozsudku sp. zn. 1 Afs 171/2015 naopak explicitně plyne, že stěžovatel (tj. nikoli žalovaný) je povinen prokázat v rozsudku uvedený komplex rozhodných na sebe navazujících konkrétních skutečností. Kde shodnému závěru zdejší soud dospěl ve výše citovaném rozsudku sp. zn. 8 Afs 192/2016, když uvedl: *„Usilují-li stěžovatelé o to, aby byl zohledněn rdousící efekt solárního odvodu na jejich podnikání, žádají beneficium ze strany státu. Je proto na nich, aby jednak tvrdili relevantní důvody pro poskytnutí takového dobrodiní a současně aby ke svým tvrzením předložili důkazní prostředky. Důkazní povinnost tak spočívá na stěžovatelích, kteří se beneficia při úhradě solárního odvodu domáhají.“* Mezi skutečnosti, které je provozovatel solární elektrárny (zde stěžovatel) povinen prokázat, patří podle rozsudku sp. zn. 1 Afs 171/2015 i obvyklost a přiměřenost nákladů vynaložených, resp. vynakládaných na fotovoltaiickou elektrárnu (na její pořízení a provoz). K prokázání těchto okolností pak z podstaty věci nemohou postačit pouze účetní doklady provozovatele solární elektrárny. Tyto totiž samy o sobě nevypovídají ničeho o obvyklosti a přiměřenosti investovaných prostředků. Jaké důkazní prostředky pak provozovatel solární elektrárny využije za účelem unesení svého důkazního břemene, záleží čistě na jeho vůli. Ani ze stěžovatelem citovaného rozsudku zdejšího soudu ze dne 22. 8. 2016, č. j. 9 Afs 110/2016 - 35, nelze dovozovat, že by v této situaci stačilo předložení „prostého“ účetnictví. Zdejší soud naopak v tomto rozsudku uvedl, že obvyklost a přiměřenost investovaných nákladů může provozovatel doložit např. svým podnikatelským záměrem, v rámci kterého jsou vyhodnoceny všechny relevantní faktory ovlivňující podnikání v daném odvětví.

[23] Důvodem pro zrušení napadeného rozsudku není ani skutečnost, že soud v rozsudku zmínil usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 12. 2016, sp. zn. IV. ÚS 3448/15. Městský soud totiž na tomto rozhodnutí Ústavního soudu nestavěl nosné důvody svého rozhodnutí, nýbrž jím podepřel svůj názor o nutnosti aplikace rozsudku ve věci sp. zn. 1 Afs 171/2015. I pokud by Ústavní soud uvedené usnesení nevydal, bylo by možno postupovat podle citovaného rozsudku zdejšího soudu. Zrušení rozsudku městského soudu pouze z tohoto důvodu by na věci nic nezměnilo. Městský soud by pouze vypustil citaci uvedeného usnesení. Takový postup by byl v rozporu se zásadou ekonomie řízení.

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

[25] Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

[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.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

pokračování

7 Afs 29/2017 - 31

V Brně dne 9. března 2017

JUDr. Tomáš Foltas
předseda senátu