



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Miloslava Výborného a soudců JUDr. Milana Podhrázkého, Ph.D., a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci žalobkyně: **ČOLOT, a. s.**, se sídlem Babíčkova 1146/8a, Olomouc, zastoupená Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem se sídlem Divadelní 4, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 7. 2016, čj. 31551/16/5200-11431-711360, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě – pobočky v Olomouci ze dne 27. 6. 2018, čj. 65 Af 110/2016-46,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě – pobočky v Olomouci ze dne 27. 6. 2018, čj. 65 Af 110/2016-46, **se ruší a věc se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím změnil dodatečný platební výměr na daň z příjmu žalobkyně za zdaňovací období roku 2010 tak, že doměřená daň vyšší o částku 71 820 Kč se mění na doměřenou daň nižší o částku 9 310 Kč. Současně snížil penále z 14 364 Kč na 0 Kč. Dodatečný platební výměr na daň z příjmu žalobkyně za zdaňovací období roku 2011 žalovaný změnil tak, že doměřená daň se mění z částky 338 770 Kč na částku 58 710 Kč. Současně změnil výši penále z částky 67 754 Kč na 11 742 Kč. Žalovaný vyhověl odvolací námitce žalobkyně vztahující se k určení obvyklé ceny nájemného za nebytové prostory, které žalobkyně uplatnila jako daňově uznatelné náklady. Nevyhověl však námitkám, které se týkaly uplatnění odpisů hmotného majetku, konkrétně nosných konstrukcí a elektrorozvodů fotovoltaické elektrárny a stavebních úprav spojených s jejím vybudováním na střeše nemovitosti. Podle žalovaného se totiž jedná o technické

zhodnocení stavby a podle § 33 odst. 1 a 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu (dále jen „zákon o daních z příjmu“), jde o modernizaci, neboť se rozšiřuje vybavenost nebo použitelnost majetku. Speciální způsob odpisování dle § 30b zákona o daních z příjmu se totiž vztahuje jen na technologickou část fotovoltaické elektrárny.

[2] Žalobou podanou ke Krajskému soudu v Ostravě – pobočce v Olomouci (dále „krajský soud“) žalobkyně brojila proti rozhodnutí žalované. Žalobkyně namítala, že podle § 26 odst. 2 zákona o daních z příjmu je potřeba zkoumat, zda věc tvoří se stavbou funkční celek, nikoliv pouze to, zda je s ní pevně spojena. Odkázala na judikaturu Nejvyššího správního soudu, dle které je závlahový systém součástí golfového hřiště (rozsudek ze dne 14. 8. 2014, čj. 9 Afs 147/2013-53) a filtrační zařízení je součástí budovy (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 9. 2010, čj. 5 Afs 3/2010-144). Podle žalobkyně nosná konstrukce neslouží funkci budovy, ale k výrobě elektřiny ze slunečního záření. Jde tedy o dva hmotné majetky (nosné konstrukce fotovoltaických panelů a budovu, s níž jsou sice spojeny, ale netvoří s ní funkční celek). Nosné konstrukce lze považovat za hmotný majetek, jelikož slouží samy o sobě a není na nich závislý provoz budovy. Z hlediska fungování budovy není nezbytné mít na střeše nosné konstrukce fotovoltaických panelů, jelikož vyrobená elektřina budovu nenapájí. V naposled citovaném rozsudku soud taktéž dospěl k závěru, že pokyn GŘ D-6 k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Pokyn D-6“) v bodě 1 k § 26 zákona o daních z příjmu neodpovídá textu zákona a jde nad jeho rámec, přičemž žalovaný na tento pokyn ve věci žalobkyně rovněž poukazuje.

[3] Krajský soud v záhlaví specifikovaným rozsudkem rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Uvedl, že pro účely výběru způsobu odpisování majetku je v případě věcí pevně spojených se stavbou vždy nutné individuálně posoudit, zda jsou tyto věci součástí stavby. Na základě výše citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 9. 2010, čj. 5 Afs 3/2010-144, dovodil, že je nejprve nutné zkoumat funkci a účel konkrétní stavby, a poté posoudit, zda předmětné zařízení tuto funkci a účel umožňuje. Teprve poté lze dovodit, zda by oddělením zařízení došlo ke znehodnocení stavby a následně teprve posoudit, zda je možné zařízení označit za součást stavby. Krajský soud shledal v rozhodnutí žalovaného rozpor, ze kterých mu nebylo zřejmé, zda považoval předmětné konstrukce a kabely za součást budovy či za samostatnou věc. Žalovaný totiž uvádí, že se jedná o samostatnou věc, ale na druhé straně snáší argumenty pro zdůvodnění závěru, že jde o funkční celek. Tyto závěry jsou rozporné. Krajský soud po posouzení věci dospěl k závěru, že předmětná zařízení byla pořízena za účelem provozu fotovoltaické elektrárny, s níž tvoří funkční celek. Bez stojanů a kabelů by totiž nemohla být technicky funkční a jejich jiný účel nelze ze správního spisu dovodit, neboť z žádné listiny nevyplývá, že by došlo ke změně funkce a účelu budov (např. že by se z budov původně výrobních či administrativních staly toliko elektrárny nebo že by se vyrobená elektřina stala toliko jediným zdrojem elektřiny pro dané budovy a že by tak případným oddělením nosných konstrukcí ztratily budovy použitelnost). Krajský soud se tak sice ztotožnil s tím, že budovy získaly novou funkci pasivního „stojanu“ či „nosiče“ fotovoltaické elektrárny, avšak nedošlo tím k technickému zhodnocení budovy ve smyslu její modernizace. Ve vztahu k Pokynu GŘ D-6 uvedl, že žalovaný nijak neobjasnil vztah mezi jím odkazovanou poznámkou v pokynu a svým závěrem o tom, že nosné konstrukce jsou zhodnocením budovy. Krajský soud uzavřel, že dospěl ke stejnému závěru jako Krajský soud v Brně v rozsudku ze dne 25. 10. 2017, čj. 62 Af 129/2015-43.

II. Obsah kasační stížnosti

[4] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále „stěžovatel“) kasační stížnost. V ní uvedl, že nerozporuje závěr, že technologická část fotovoltaického zařízení a stavební část fotovoltaického zařízení tvoří jeden funkční celek, ale dle stěžovatele je pro daňové účely nezbytné tyto části oddělit, přičemž každá bude podléhat jinému způsobu daňového odpisování. Obdobně jako v případě technologie portálové mycí linky, která nemůže existovat sama o sobě a k naplnění její funkce dojde až montáží ke stavbě, i v případě fotovoltaické elektrárny je odpisová skupina technologie a stavby z pohledu zákona odlišná. V § 30b odst. 1 zákona o daních z příjmu je jasné vymezeno, jaký hmotný majetek se dle tohoto ustanovení odpisuje. Jedná se o majetek označený ve Standardní klasifikaci produktů kódem 31.10 (elektromotory, generátory a transformátory a jejich díly), 31.20 (el. rozvodná, řídicí a spínací zařízení a jejich díly) nebo 32.10 (elektronky a jiné el. součástky a jejich díly). Jde tedy o technologickou část zařízení a kabelové svody a stojany do žádné z těchto kategorií nespádají, neboť samy o sobě nejsou přímo zařízením pro výrobu elektřiny ze slunečního záření. Z pohledu zákona se tudíž jedná o samostatné (nezávislé) věci, které představují zhodnocení stavby. Stěžovatel dále odkázal na důvodovou zprávu k zákonu č. 346/2010 Sb., který od 1. 1. 2011 uvedl v platnost § 30b zákona o daních z příjmu, dle které se zaváděné změny v odpisování navrhuji jen pro technologickou část elektrárny.

[5] Rozsudek ze dne 17. 9. 2010, čj. 5 Afs 3/2010-144, na věc není zcela přílehlavý, jelikož separace stojanů, kabelových svodů a zabezpečení neznamena účelové a funkční znehodnocení technologie fotovoltaické elektrárny, ale snížení vybavenosti stavby. Jedná se sice o způsob uchycení technologie fotovoltaické elektrárny na příslušné místo, avšak uvedená zařízení nejsou nutná přímo k funkci technologie elektrárny jako takové. Podle § 120 odst. 1 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, je součástí věci vše, co k ní podle její povahy náleží a nemůže být odděleno, aniž by se tím věc znehodnotila. Podle rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 29. 7. 1999, sp. zn. 25 Cdo 770/98, se znehodnocením míní stav, kdy hlavní věc v porovnání se stavem před oddělením její součásti slouží svému původnímu účelu méně kvalitně nebo mu nemůže sloužit vůbec. Na uvedené ustanovení navazuje vysvětlivka + + + + +) Přílohy č. 1 k zákonu o daních z příjmu, která koresponduje s Pokynem D-6, neboť mezi nedílné součásti stavebních děl se řadí i technické vybavení stavebních děl, zahrnující např. zabudované konstrukce sloužící k upevňování zařízení a předmětů. Demontáží nosné konstrukce by tak došlo ke znehodnocení stavby ať už z estetického nebo především funkčního hlediska, kdy by již nesloužila kromě své hlavní funkce také k instalaci majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření.

[6] V případě, kdy je technologie elektrárny umístěna na střeše budovy, jsou nosné konstrukce a kabeláže technickým zhodnocením stavby a podle § 33 odst. 1 a 3 zákona o daních z příjmu se považují za modernizaci, tj. rozšiřují vybavenost nebo použitelnost majetku. Tato modernizace je podmíněna stavebními úpravami a o tuto hodnotu se navyšuje vstupní či zůstatková hodnota staveb dle § 29 odst. 1 a 3 zákona o daních z příjmu. Co se týče závěru krajského soudu, že jiný účel umístění stojanů nelze ze správního spisu dovodit, byla podle stěžovatele nosnou konstrukcí budovám udělena nová funkčnost a montážemi se nosné konstrukce staly nedílnou součástí budov, tj. jejich technickým zhodnocením. Došlo tak k technickému zhodnocení budovy a současně ke vzniku samostatné movité

věci – fotovoltaického systému produkujícího elektrický proud. Konstrukce navíc může být nosičem čehokoliv jiného, např. reklamy.

[7] Stěžovatel se neztotožnil ani se závěrem krajského soudu o vnitřní rozpornosti odůvodnění jeho rozhodnutí. Ostatně krajskému soudu je závěr stěžovatele zcela zřejmý, neboť v rozsudku vyjadřuje svůj nesouhlas s názorem, že instalací kabelových svodů a nosných konstrukcí došlo k technickému zhodnocení budovy. Pokud stěžovatel v rozhodnutí uvedl, že kabelové svody a stojany jsou samostatnou movitou věcí a jsou tedy technickým zhodnocením stavby, nejde o rozporný závěr. Jednalo se toliko o dílčí závěr, že kabelové svody a stojany jsou samostatné od technologie elektrárny a nejsou tedy její součástí.

[8] Žalobkyně se ke kasační stížnosti nevyjádřila.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatel je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen zaměstnancem s vysokoškolským právnickým vzděláním, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[10] Kasační stížnost je důvodná.

[11] Stěžovatelovy námitky lze vztáhnout pod důvody kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy nesprávné posouzení právní otázky. Takovou otázkou je v posuzované věci to, zda lze nosné konstrukce a kabeláž fotovoltaické elektrárny započíst do celkových nákladů vynaložených na pořízení fotovoltaické elektrárny a tyto odepsat postupem podle § 30b zákona o daních z příjmu, nebo se jedná o technické zhodnocení budovy ve smyslu § 33 téhož zákona, resp. technické zhodnocení pronajatého majetku dle § 28 odst. 3 téhož zákona.

[12] Podle § 26 zákona o daních z příjmu se odpisy „stanoví pro účely tohoto zákona podle § 30, 30a, 30b, § 31 nebo § 32 z hmotného majetku, s výjimkou uvedenou v § 27“ (odst. 1). Přičemž „*hmotným majetkem se pro účely tohoto zákona rozumí samostatné hmotné movité věci, popřípadě soubory hmotných movitých věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením, jejichž vstupní cena (§ 29) je vyšší než 40 000 Kč a mají provozně-technické funkce delší než jeden rok*“ [odst. 2 písm. a)].

[13] Podle § 30b odst. 1 zákona o daních z příjmu (ve znění zákona č. 346/2010 Sb.) nadepsaného „*Odpisy hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření*“ se „*hmotný majetek označený ve Standardní klasifikaci produkce kódem skupiny 31.10, 31.20 nebo 32.10 využívaný k výrobě elektřiny ze zařízení pro výrobu elektřiny ze slunečního záření se odpisuje rovnoměrně bez přerušení po dobu 240 měsíců do 100 % vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny*“.

pokračování

[14] Skupiny Standardní klasifikace produkce jsou vymezeny následovně:

- 31.10 - elektromotory, generátory a transformátory a jejich díly;
- 31.20 - elektrická rozvodná, řídicí a spínací zařízení a jejich díly;
- 32.10 - elektronky a jiné elektronické součástky a jejich díly (viz např. komentář k § 30b v PELC, Vladimír. *Zákon o daních z příjmů*. 2. vydání. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2015, s. 842.

[15] Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval vnitřní rozporností rozhodnutí stěžovatele, kterou krajský soud shledal v tom, že stěžovatel s odkazem na znění Pokynu D-6 uvedl, že kabelové svody a stojany pevně spojené s budovou jsou samostatnými movitými věcmi a jsou tedy technickým zhodnocením stavby, neboť se jedná o jeden funkční celek. V jiném odstavci však stěžovatel uvedl, že se nosné konstrukce staly nedílnou součástí nosných budov, tj. jejich technickým zhodnocením.

[16] Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 4. 2013, čj. 6 Ads 17/2013-25, rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost mj. tehdy, pokud je jeho odůvodnění vystavěno na rozdílných a vnitřně rozporných právních hodnoceních téhož skutkového stavu. S kasací z důvodu nepřezkoumatelnosti je nutno zacházet obezřetně, neboť zrušením rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost se oddaluje okamžik, kdy základ sporu bude správními soudy uchopen a s konečnou platností vyřešen, což není v zájmu ani účastníků řízení (v případě nositelů veřejných subjektivních práv je ve hře též jejich základní právo na rozhodnutí věci bez zbytečných průtahů podle čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, resp. na projednání věci v přiměřené lhůtě podle čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod), a koneckonců ani ve veřejném zájmu na hospodárnosti řízení před správními soudy, nemluvě o nákladech, jež jsou se soudním přezkumem spojeny. Proto by ke kasaci rozhodnutí mělo být přistupováno teprve tehdy, nelze-li jeho nesrozumitelnost jinak než kasací odstranit, tzn., nelze-li nesrozumitelnost rozsudku odstranit výkladem, s přihlédnutím k obsahu spisu, k úkonům soudu a účastníků řízení. Ačkoliv byly tyto závěry vysloveny ve vztahu k rušení rozsudků krajských soudů ze strany Nejvyššího správního soudu, nepochybně platí také pro situaci, kdy se nepřezkoumatelností zabývá krajský soud ve vztahu k rozhodnutí správního orgánu.

[17] Podle Nejvyššího správního soudu se sice při vytržení z kontextu rozhodnutí mohou zdát výše uvedené závěry stěžovatele rozpornými, ovšem při jejich zasazení do kontextu celého rozhodnutí je zřejmé, že nejsou protichůdné a stěžovatel dospěl jednoznačně k závěru, že stavební část elektrárny je nutné odepisovat jako technické zhodnocení budovy. Ostatně i krajský soud následně přistoupil bez pochybností k věcnému posuzování závěru stěžovatele, zda jsou předmětná zařízení technickým zhodnocením budovy a vyjádřil s ním nesouhlas. Závěry stěžovatele byly nepochybně také pro žalobkyni, která žalobu založila právě na vyslovení nesouhlasu s tím, že předmětná zařízení jsou technickým zhodnocením budovy. Nejvyšší správní soud tudíž neshledal, že by odůvodnění stěžovatelova rozhodnutí obsahovalo vady, které by vedly k rozpornosti takové intenzity, že by bylo nutné jej zrušit pro nepřezkoumatelnost.

[18] Posouzením stěžejní námitky stěžovatele se Nejvyšší správní soud v obdobné věci v nedávné době zabýval v rozsudku ze dne 21. března 2019, čj. 5 Afs 307/2017-33, v němž dospěl k závěru, že stavební část fotovoltaické elektrárny (nosné konstrukce - stojany, kabelové svody, zabezpečení, přípravné práce a výměnu střech) není možné odepsat

postupem dle § 30b zákona o daních z příjmu, přičemž v této věci nemá důvod se od závěrů uvedeného rozhodnutí odchýlit. Lze dodat, že Nejvyšší správní soud tímto rozsudkem zrušil rozsudek Krajského soudu v Brně, z něhož vychází i krajský soud v nyní napadeném rozsudku. Z povahy uvedených stavebních částí jsou tyto závěry aplikovatelné i v nyní posuzovaném případě, kdy se jedná rovněž o odpisování nosných konstrukcí (stojanů na panely), kabelových svodů a souvisejících stavebních úprav.

[19] Jak vyplývá z důvodové zprávy k zákonu č. 346/2010 Sb., kterou bylo výše uvedené ustanovení přijato do zákona o daních z příjmu, s ohledem na to, že *„více jak tři čtvrtiny nákladů je nutné vynaložit na technologickou část solárních zařízení a pouze necelou jednu čtvrtinu na stavební část solárních zařízení s tím, že stavební část těchto zařízení je zpravidla zařazena v odpisové skupině 4 s dobou odpisování 20 let (v případě staveb na dobu určitou dokonce zpravidla na 30 let), se navrhuje uvedené změny jen pro technologickou část tohoto majetku. Z důvodu jednodušší aplikace návrhu je technologická část, která je tvořena zejména solárními panely, měniči a rozvaděči, vymezena jejím zařazením do skupin Standardní klasifikace produkce kódem 31.10, 31.20 nebo 32.10. Změna je navržena s přihlédnutím k tomu, že u solárních technologií došlo k výraznému snížení pořizovacích cen zejména solárních panelů a ke zvýšení jejich účinnosti.“*

[20] Nejvyšší správní soud se zabýval také tím, zda při posuzování předestřené právní otázky lze vycházet ze závěrů obsažených v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 9. 2010, čj. 5 Afs 3/2010-144, jak učinil krajský soud, a dospěl k závěru, že nikoliv. Uvedený rozsudek se sice obecně zabýval výkladem pojmu „*samostatná movitá věc*“ pro účely daňových odpisů u věcí spojených s nemovitou věcí, ale nezabýval se nijak odpisy majetku využívaného k výrobě elektřiny. Pro tento majetek jsou však zákonem stanovena výše uvedená speciální pravidla.

[21] Jak uvedl Nejvyšší správní soud ve výše citovaném rozsudku ze dne 21. března 2019, čj. 5 Afs 307/2017-33 *„znění § 30b zákona o daních z příjmů je jednoznačné a nevzbuzuje pochybnosti, kterého hmotného majetku se režim odpisování dle tohoto ustanovení týká. Nadto je smysl a účel ustanovení zřetelně vysvětlen v důvodové zprávě (jejíž znění krajský soud v napadeném rozsudku opomenul). Podle citovaného ustanovení se odpisuje výhradně taxativně vymezený hmotný majetek označený ve Standardní klasifikaci produkce (SKP) kódem skupin 31.10, 31.20 nebo 32.10. Vzhledem k povaze produkce, která splňuje uvedenou klasifikaci, do těchto skupin spadají například solární panely, měniče a rozvaděče. Odpisování podle § 30b zákona o daních z příjmů se má zjevně týkat pouze takto vymezené tzv. technologické části FVE (nejedná se o právní pojem, ale o pomocné jazykové vyjádření toho, jakých zařízení se ustanovení v obecné rovině týká). Oproti tomu tzv. stavební část FVE do uvedených skupin zařadit nelze a její odpisování zůstalo beze změny (odpisuje se dle jiných příslušných ustanovení zákona o daních z příjmů).“* Jak Nejvyšší správní soud poukázal v citovaném rozsudku, výše uvedené závěry jsou ostatně obecně přijímány taktéž odbornou literaturou.

[22] V daném případě je podstatné, že stojany a kabelové svody byly pevně spojeny s budovami, na jejichž střeše je FVE umístěna; jedná se tak o technické zhodnocení budov, které zvyšuje jejich vstupní (zůstatkovou) cenu. Vzhledem k tomu, že vlastník budov jako pronajímatel udělil v části II. bodu 4 písm. d) nájemní smlouvy ze dne 24. 9. 2010, která je součástí správního spisu, žalobkyni souhlas s odepisováním technického zhodnocení budov, Nejvyšší správní soud zcela souhlasí s posouzením stěžovatele, podle něhož

pokračování

kabelové svody, zabezpečení a stojany měly být odpisovány podle § 28 odst. 3 zákona o daních z příjmů (jako technické zhodnocení pronajatého hmotného majetku).

[23] Za nepřiléhavé považuje Nejvyšší správní soud také tvrzení žalobkyně, z nichž vyšel v napadeném rozsudku krajský soud a které nemohou zvrátit výše citované závěry, že umístění fotovoltaické elektrárny na střeše budovy nemá vliv na její funkci a účel. Nejen z faktického stavu, o kterém není žádných pochyb (tj. že na budovách je umístěna funkční fotovoltaická elektrárna vyrábějící elektrickou energii, která je dodávána do sítě), ale také z nájemních smluv plyne, že na střechách budov byla se souhlasem vlastníka umístěna fotovoltaická elektrárna a v důsledku uvedeného byla na budovách umístěna potřebná zařízení (kabeláž apod.). O popsané změně budov byl zjevně zpraven také stavební úřad, který k této stavbě vydal dne 11. 10. 2010 kolaudační souhlas. Ačkoliv z obecné judikatury Nejvyššího správního soudu týkající se daňových odpisů, z níž vycházel krajský soud v napadeném rozsudku, vyplývá, že je třeba vycházet z původní funkce a účelu, za jakým byla „nosná“ budova zkolaudována, pro účely daňových odpisů FVE nelze s ohledem na § 30b zákona o daních z příjmů vycházet pouze a výhradně z původně vydaného kolaudačního rozhodnutí (souhlasu).

[24] Stejně jako již Nejvyšší správní soud učinil ve věci sp. zn. 5 Afs 307/2017, je pak na místě závěrem poukázat na to, že závěry o odpisování stavebních částí fotovoltaické elektrárny nelze dovodit z Pokynu D-6, jak to činí stěžovatel. V bodu 1 k § 26 je pouze stanoveno, že technologická zařízení na výrobu elektrické energie jsou samostatnou věcí, i přesto, že jsou pevně spojena se stavbou. Odpověď ve vztahu ke stavební části fotovoltaické elektrárny z uvedeného dovodit nelze.

IV. Závěr a náklady řízení

[25] Nejvyšší správní soud tedy dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná, proto napadený rozsudek krajského soudu podle § 110 odst. 1 věty první s. ř. s. zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení. Krajský soud v něm bude vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

[26] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne v novém rozhodnutí krajský soud (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

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

V Brně 10. dubna 2019

JUDr. Miloslav Výborný
předseda senátu