

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Miloslava Výborného a soudců JUDr. Michala Mazance a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **Photon SPV 6 s.r.o.,** se sídlem Hvězdova 1716/2b, Praha 4, zast. Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem, se sídlem Sluneční náměstí 14, Praha 5, proti žalovanému: **Ministerstvo financí,** se sídlem Letenská 15, Praha 1, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 17. 10. 2016, čj. 6 A 24/2015-62,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Odůvodnění:

I.
Vymezení věci

[1] Žalobou podanou k Městskému soudu v Praze se žalobkyně domáhala ochrany před nezákonným zásahem žalovaného, který spatřovala v tom, že žalovaný nevydal rozhodnutí podle ustanovení § 260 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, kterým by stanovil podmínky prominutí odvodu z elektřiny ze slunečního záření dle § 7a zákona č. 180/2005 Sb., o podpoře výroby elektřiny z obnovitelných zdrojů energie, ve znění pozdějších předpisů (nebo jeho části) tak, aby byly odstraněny příčiny i následky rdousícího efektu, jak jej vymezil Ústavní soud.

[2] Proto se obrátila na žalovaného, aby rozhodl o hromadném prominutí daně podle § 260 daňového řádu. Měla za to, že je právní nárok na vydání takového rozhodnutí a že žalovaný měl dostatek času na vyřešení vzniklé situace.

[3] Napadeným rozsudkem městský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2015, čj. 1 Afs 171/2015-41 (publikováno ve Sb. NSS č. 3/2016), podle kterého je možné domáhat se zásahovou žalobou vydání rozhodnutí ministra podle ustanovení § 260 daňového řádu, kterým by mohl být solární odvod prominut, ale jen pokud je zřejmé, že jiné dostupné prostředky (zejména posečkání s úhradou jiných daní) nebudou k ochraně před likvidačními účinky odvodu postačovat. Soud tedy vysvětlil, že žaloba může být úspěšná pouze, pokud by žalobkyně osvědčila, že při své činnosti doposud postupovala s péčí řádného hospodáře, že samotný rozsah a další parametry jejího podnikatelského záměru odpovídají obvyklým standardům v daném odvětví a že se žalobkyně pokusila využít všech běžných prostředků ochrany proti zátěži představované solárním odvodem. V projednávané věci je nesporné, že žalobkyně nevyužila právních nástrojů podle ustanovení § 156 a 157 daňového řádu, proto žaloba na ochranu před nezákonným zásahem nemůže být důvodná.

II.
Argumenty kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala proti napadenému rozsudku kasační stížnost z důvodů obsažených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Zopakovala, že je jako provozovatelka fotovoltaické elektrárny negativně zatížena solárním odvodem představujícím rdousící efekt. Odkázala na nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11, a na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, čj. 1 Afs 76/2013-57 (publikováno ve Sb. NSS č. 4/2014). Nesouhlasila s tím, že na daný případ dopadá rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 171/2015-41, neboť ten představuje exces proti předchozí rozhodovací praxi. Názor rozšířeného senátu nemůže být podle stěžovatelky překonán rozhodovací praxí „*malého tříčlenného senátu*“.

[5] Nesouhlasila rovněž s tím, že předpokladem úspěšnosti žaloby na ochranu před nezákonným zásahem je žádost o povolení posečkání se zaplacením daně (v případě neúspěchu takové žádosti musí daňový subjekt podat správní žalobu) s doložením, že při svém podnikání postupovala s péčí řádného hospodáře. Takové podmínky pro vyhovění žádosti daňový řád nestanoví. Napadený rozsudek je rovněž nepřezkoumatelný, protože městský soud se k její námitce vyjádřil zcela nedostatečně. Požadavek městského soudu na podání žádosti o povolení posečkání se zaplacením daně proto považovala za obstrukční. Soud se také měl více zabývat specifičností případu. Stěžovatelka dále poukazovala na to, že rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2016, čj. 4 Afs 65/2016-33, na který odkázal městský soud, rovněž popírá předchozí rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu. Stěžovatelka nesouhlasila ani s argumentací městského soudu, podle níž je posečkání se zaplacením daně jiným právním prostředkem podle § 85. s. ř. s. Podle ní by v takovém případě městský soud musel žalobu pro nepřípustnost odmítnout. Na okraj stěžovatelka uvedla, že i pokud by posečkání se zaplacením daně bylo jiným právním prostředkem podle § 85 s. ř. s., musel by městský soud zkoumat jeho efektivitu.

[6] Žalovaný se ke kasační stížnosti vyjádřil v podání ze dne 27. 12. 2016, v němž vyjádřil pochybnost, zda se institut hromadného prominutí daně může uplatnit na řešení rdousícího efektu solárního odvodu. Ztotožnil se s rozhodovací praxí Nejvyššího správního soudu, podle níž je to právě daňový subjekt, kdo musí prokázat splnění podmínek pro postup dle § 260 daňového řádu. Polemizoval však s názorem, podle něhož rozhodnutí dle ustanovení § 260 daňového řádu představuje kvazi-právní předpis, představující podklad pro vydávání individuálních rozhodnutí o prominutí daně nebo příslušenství daně. Vyslovil názor, že rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu není nejednotná, jak namítá stěžovatelka, ale že se pouze organicky vyvíjí a upřesňuje. Je proto správné, pokud správní soudy požadují, aby daňový subjekt vyčerpal všechny možnosti nápravy, včetně žádosti o posečkání na jiných daních, přičemž v tomto řízení nemusí být doloženy ostatní podmínky, které vymezil Nejvyšší správní soud v rozsudku čj. 1 Afs 171/2015-41.

[7] Dne 27. 2. 2017 v doplnění kasační stížnosti stěžovatelka uvedla, že žalovaný ani jiný státní orgán nezískávají žádné informace o rámcových podmínkách hospodaření subjektů v oboru výroby elektřiny ze solárního záření, nijak je nevyhodnocují, ani netuší, kdo je ke shromažďování a vyhodnocování informací svědčících existenci rdousícího efektu oprávněn. Stěžovatelka dále poukázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2016, čj. 9 Afs 110/2016-35, a zároveň doložila své účetní doklady, z nichž vycházela při analýze rdousícího efektu.

III.
Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[8] Nejvyšší správní soud nenalezl žádné formální vady či překážky projednatelnosti kasační stížnosti, a proto přezkoumal jí napadený rozsudek Městského soudu v Praze v rozsahu kasační stížností uplatněných důvodů, zkoumaje přitom, zda napadené rozhodnutí či jemu předcházející řízení netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[9] Kasační stížnost není důvodná.

[10] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkami nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Nepřezkoumatelnost je natolik závažnou vadou rozhodnutí soudu, že se jí Nejvyšší správní soud musí zabývat i tehdy, pokud by ji stěžovatelka nenamítala, tedy z úřední povinnosti (srov. § 109 odst. 4 s. ř. s.). Má-li rozhodnutí soudu projít testem přezkoumatelnosti, je třeba, aby se ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. jednalo o rozhodnutí srozumitelné, s uvedením dostatku důvodů podporujících výrok rozhodnutí.

[11] Za nepřezkoumatelná pro nesrozumitelnost lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti; z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto; která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek); jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním; která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne

4. 12. 2003, čj. 2 Azs 47/2003-130, publikováno ve Sb. NSS č. 7/2004). Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je dána především tehdy, opřel-li soud rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003-75, publikováno ve Sb. NSS č. 3/2004), nebo pokud zcela opomenul vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 135/2004-73, publikováno ve Sb. NSS č. 3/2006, či rozsudek ze dne 8. 4. 2004, čj. 4 Azs 27/2004-74).

[12] V případě napadeného rozsudku se městský soud nedopustil výše uvedené nesrozumitelnosti v podobě vnitřní rozpornosti výroku, nerozlišení výroku a odůvodnění, nezjistitelnosti jeho adresátů či nevhodné formulace, protože napadený rozsudek jasně a přehledně obsahuje všechny zákonem předepsané náležitosti. Ostatně samotná stěžovatelka jeho obsahu porozuměla, neboť s jeho závěry věcně polemizuje v kasační stížnosti, v níž podrobně namítá nesprávné posouzení otázky důvodnosti žaloby na ochranu před nezákonným zásahem, kterýžto zásah podle stěžovatelky spočívá v nevydání rozhodnutí dle ustanovení § 260 odst. 1 daňového řádu. Nelze tudíž hovořit o tom, že by rozsudek městského soudu byl nesrozumitelný. Skutečnost, že stěžovatelka se závěry soudu nesouhlasí a požaduje jiné, podrobnější odůvodnění, které by nadto plně odpovídalo jejímu postoji, nepředstavuje důvod pro zrušení napadeného rozsudku pro jeho údajnou nesrozumitelnost.

[13] Pokud jde o nepřezkoumatelnost rozhodnutí městského soudu pro nedostatek důvodů, ani v tomto směru nezjistil Nejvyšší správní soud žádné pochybení městského soudu, neboť ten uvedl, z jakého důvodu má za to, že žalobě nemůže vyhovět. Městský soud vyjádřil svůj právní názor ohledně důvodnosti zásahové žaloby s ohledem na okolnosti případu, a to i odkazem na recentní judikaturu správních soudů; z faktu, že nepřisvědčil argumentaci stěžovatelky a že dospěl k závěrům, se kterými nesouhlasí, nelze dovozovat nepřezkoumatelnost rozsudku. K tvrzením stěžovatelky, že se městský soud nezabýval její argumentací dokládající, že žádost o posečkání její situaci nemůže jakkoli vyřešit, 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 dostatečná.*“ (srov. také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2015, čj. 9 As 221/2014-43). Právě takový postup městský soud zvolil, neboť zamítnutí žaloby postavil na nesplnění podmínek nastavených judikaturou Nejvyššího správního soudu.

[14] Nejvyšší správní soud proto nepřisvědčil kasační námitce poukazující na nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu.

[15] Stěžovatelka v kasační stížnosti dále uvedla, že městský soud nebyl oprávněn aplikovat závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 171/2015-41, neboť tyto

jsou v rozporu s usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2013, čj. 1 Afs 76/2013-57 (publikováno ve Sb. NSS č. 4/2014).

[16] Ani s touto námitkou se kasační soud neztotožnil. Je nutné zdůraznit, že závěry uvedených rozhodnutí nejsou rozporné, jak tvrdí stěžovatelka. Rozsudek čj. 1 Afs 171/2015-41, je doplněním a obohacením předchozí rozhodovací praxe soudů ve věci solárního odvodu. Tento závěr zdejší soud učinil již v rozsudku ze dne 1. 11. 2016, čj. 8 Afs 192/2016-75, kde mj. uvedl: *„…rozšířený senát v usnesení ze dne 17. 12. 2013, čj. 1 Afs 76/2013-57, skutečně za stávající právní úpravy institut prominutí daně označil za nejpřiléhavější 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, čj. 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 posečkání 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 mýlí, 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 dovodil, že by Nejvyšší správní soud za nejpřiléhavější 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 učiněna 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 tehdejším řízení důvod.*" To stejné platí i pro nyní posuzovanou věc.

[17] Městský soud tudíž nepochybil, pokud na věc aplikoval výše citovanou judikaturu, včetně rozsudku vydaného ve věci čj. 1 Afs 171/2015-41. Ostatně v intencích rozsudku vydaného ve věci čj. 1 Afs 171/2015-41, návazně postupoval Nejvyšší správní soud i v rozsudcích ze dne 6. 1. 2016, čj. 1 Afs 116/2015-30; ze dne 30. 6. 2016, čj. 4 Afs 66/2016-34, a čj. 4 Afs 65/2016-33; ze dne 22. 8. 2016, čj. 9 Afs 110/2016-39; ze dne 7. 9. 2016, čj. 7 Afs 91/2016-31 či ze dne 9. 3. 2017, čj. 7 Afs 29/2017-27. Dále je nutné uvést, že rozsudek čj. 1 Afs 171/2015-41, byl podroben přezkumu ze strany Ústavního soudu, který ústavní stížnost směřující proti němu odmítl (usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 12. 2016, sp. zn. IV. ÚS 3448/15). Závěry rozsudku čj. 1 Afs 171/2015-41, proto pro nyní posuzovanou věc plně přebírá i nyní rozhodující senát. Rovněž Ústavní soud aproboval závěry učiněné v rozsudku Nejvyššího správního soudu čj. 4 Afs 65/2016-33, neboť ústavní stížnost proti němu podanou odmítl usnesením ze dne 15. 11. 2016, sp. zn. IV. ÚS 3275/2016; tento rozsudek Nejvyššího správního soudu proto nelze považovat za exces, jak nemístně dovozuje stěžovatelka ve své kasační stížnosti, neboť v opačném případě by neprošel testem ústavnosti u Ústavního soudu.

[18] V citovaném rozsudku čj. 1 Afs 171/2015-41, Nejvyšší správní soud vytyčil podmínky, úspěšnosti zásahové žaloby domáhající se vydání rozhodnutí ministra financí podle § 260 daňového řádu ve věci solárních odvodů. Mimo jiné 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 nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11. […]*

Je tak nyní na stěžovateli aby tvrdil a konkrétními argumenty a fakty týkajícími se jeho hospodaření osvědčil, že solární odvod pro něho přestavuje 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 nezbývá, 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 nalezl soud."

[19] Pokud stěžovatelka nesouhlasí s tím, že jí judikatura Nejvyššího správního soudu ukládá povinnost doložit, že postupovala s péčí řádného hospodáře, musí Nejvyšší správní soud setrvat na závěrech uvedených v rozsudku ze dne 1. 11. 2016, čj. 8 Afs 192/2016-75: *„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."* Nejvyšší správní soud k tomu dodává, že pokud se stěžovatelka skutečně nachází v tak ekonomicky nepříznivé situaci, že návratnost předmětné investice u ní činí údajně 84 let, nepovažuje za nemístné, aby stěžovatelka tuto skutečnost, která je nadto při porovnání s deklarovaným závazkem patnáctileté návratnosti investice velice jednoduše posouditelná, správnímu orgánu předložila. Platí-li, že stát svou daňovou regulací způsobil zcela zásadní existenční potíže daňového subjektu, nevidí Nejvyšší správní soud jediný legitimní důvod, proč by daňový subjekt, kterému je nadto zjevně známa judikatura správních soudů, nevyužil ten postup, který mu správní soudy opakovaně vysvětlily jako správný. Jestliže se tedy daňové subjekty dovolávají toho, že předmětná právní úprava jim v reálu činí značné komplikace a dovolávají se tudíž institutu „rdousícího efektu", který stojí na těchto skutečných, faktických obtížích, je na místě, aby je rovněž fakticky doložily, neboť není možné se dovolávat okolnosti, kterou je nutné prokázat, jen na

základě právní argumentace, která však její doložení zpochybňuje či vylučuje. Ve skutečnosti tím naopak daňové subjekty vytváří dojem, že jim o řešení rdousícího efektu a faktických problémů nejde, ale že se jedná o zastírací manévr jak dosáhnout na vyšší zisky, což Nejvyšší správní soud z ekonomického hlediska sice chápe, avšak nehodlá tento účel při posuzování rdousícího efektu akceptovat, neboť by to bylo zjevně proti jeho smyslu.

[20] Stěžovatelkou předložený rozbor základních ekonomických ukazatelů přitom výše uvedeným požadavkům zjevně nemůže dostát, neboť postrádá údaje o technických parametrech solární elektrárny (její výkonnost, technologie solárních panelů, vhodnost umístění, průměrný počet hodin slunečního svitu v dané lokalitě). Soudu není zřejmé, jak je z úvahy o předpokládané návratnosti vložené investice zjistitelné, jaký byl konkrétní podnikatelský plán stěžovatelky a zda odpovídal obvyklým parametrům a standardům v odvětví výroby solární elektřiny. Na základě předložených důkazů a souhrnných údajů v rozboru nemůže soud objektivně posoudit skutečný dopad solárního odvodu na podnikání stěžovatelky, tj. že při dodržení všech obvyklých standardů dostala se do situace, kdy v důsledku dodatečného zdanění a právě jenom jeho, jí akutně hrozí ekonomický zánik. 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. Nejvyšší správní soud nesouhlasí ani s námitkou stěžovatelky uvedenou v doplnění kasační stížnosti, podle které k prokázání přiměřenosti a obvyklosti nákladů na solární elektrárnu postačí, pokud městskému soudu doložila své kompletní účetní doklady (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2017, čj. 7 Afs 29/2017-27).

[21] Nejvyšší správní soud se tedy ztotožňuje se závěrem městského soudu v tom, že podmínky úspěšnosti žaloby na ochranu před nezákonným zásahem spočívajícím v nevydání rozhodnutí podle § 260 daňového řádu, stanovené v rozsudku čj. 1 Afs 171/2015-41, musejí být splněny kumulativně. V posuzované věci je přitom nesporné, že stěžovatelka se nepokusila využít všech „konvenčních“ prostředků ochrany proti zátěži představované solárním odvodem, tedy že nevyužila instrumentů podle § 156 a § 157 daňového řádu. Bylo věcí stěžovatelky, aby prokázala splnění této podmínky, a to tím, že by se s příslušnými žádostmi obrátila na příslušného správce daně. Pokud tak neučinila, nemůže dovozovat, že by její žádosti byly bývaly neúspěšné, resp. že by nevedly k nápravě údajně nezákonného stavu, zvláště když podle názoru soudu nelze ze stěžovatelkou předloženého rozboru zjistit všechny relevantní informace a tyto informace nelze zjistit ani z předložených účetních dokladů. Nelze souhlasit ani s námitkou stěžovatelky, že měl městský soud žalobu odmítnout jako nepřípustnou, pokud dospěl k závěru, že posečkání se zaplacením daně je jiným právním prostředkem podle § 85 s. ř. s. Městský soud pouze uvedl, že posečkání úhrady daně dle ustanovení § 156 a § 157 daňového řádu lze považovat za „jiné právní prostředky“. Městský soud tak navázal na vyvíjející se judikaturu v této oblasti a postupoval zcela správně, pokud žalobu pro nepřípustnost neodmítl, neboť až při posuzování důvodnosti žaloby mohl posoudit, zda posouzení posečkání s úhradou jiných daní při splnění dalších podmínek bylo způsobilé zamezit dopadu rdousícího solárního efektu solárního odvodu na stěžovatelčino podnikání (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 11. 2016, čj. 8 Afs 192/2016-75).

[22] Nejvyšší správní soud uzavírá, že judikatura Nejvyššího správního soudu je vnitřně jednotná a ustálená, nadto je dlouhodobě potvrzována i Ústavním soudem. Za této situace Nejvyšší správní soud nenachází důvod, natož ani prostor, se od ní v projednávané věci jakkoli odchýlit, neboť by tím popřel nejen řadu předchozích rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, ale i Ústavního soudu – srov. přiměřeně usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 2. 2017, čj. 5 As 140/2014-76.

IV. Závěr a náklady řízení

[23] Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že kasační stížnost je zjevně nedůvodná, a v souladu s § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. ji zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s. Důvody, pro něž byla kasační stížnost zamítnuta, nepřekvapivě následují stěžovatelce známé závěry Nejvyššího správního soudu vyjádřené v obdobné právní věci týchž účastníků v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2017, čj. 6 Afs 305/2016-27 (podobně i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 3. 2017, čj. 7 Afs 29/2017-27).

[24] O nákladech řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl ve věci úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení.

[25] Žalovaný, který měl ve věci úspěch, žádné náklady nad rámec běžné správní činnosti nevynaložil, proto Nejvyšší správní soud rozhodl, že se žalovanému náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

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

V Brně 29. září 2017

JUDr. Miloslav Výborný
předseda senátu