ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Foltase a soudců JUDr. Pavla Molka a Mgr. Lenky Krupičkové v právní věci žalobce: **Exit 90 SPV s. r. o.,** se sídlem Hvězdova 1716/2, Praha 4, zastoupen Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem se sídlem Sluneční náměstí 2588/14, Praha 5, proti žalovanému: **Ministerstvo financí,** se sídlem Letenská 525/15, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 10. 2017, č. j. 10 A 17/2015 - 155,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Podanou kasační stížností se žalobce (provozovatel fotovoltaické elektrárny) 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. Tento zásah spatřoval v nevydání rozhodnutí ministra financí o prominutí daně nebo příslušenství daně ohledně solárního odvodu podle § 260 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád").

[2] Městský soud při svém posouzení vycházel z judikatury Nejvyššího správního soudu a dospěl k závěru, že aby žalobce v této věci mohl být úspěšný, musel by prokázat, že a) na něj dopadá tzv. rdousící účinek solárního odvodu, b) při své činnosti dosud postupoval s péčí řádného hospodáře, c) poctivě se pokusil využít ostatních prostředků ochrany před důsledky solárního odvodu, zejména posečkání jiných daní. Podle městského soudu nebyla splněna již první a druhá podmínka. Tvrzení žalobce týkající se jeho

hospodářské situace se totiž vztahovala pouze k roku 2014, soud však v řízení o žalobě proti nezákonnému zásahu rozhoduje podle skutkového stavu zjištěného ke dni rozhodování. Žalobce tak podle soudu neunesl břemeno tvrzení ohledně své ekonomické situace, a soud nemohl posoudit, zda na něj solární odvod působí rdousivě, či nikoliv. Jako nedostatečná shledal soud i tvrzení žalobce stran toho, zda při své činnosti doposud postupoval s péčí řádného hospodáře. Absenci strukturovaných tvrzení o povaze, účelnosti a obvyklosti žalobcem vynaložených nákladů týkajících se celého rozhodného období nelze nahradit předložením velkého počtu daňových dokladů. Ke třetí podmínce pak městský soud uvedl, že na žádosti o posečkání nebylo nutno trvat, neboť daň z příjmů (o jejíž posečkání by žalobce mohl požádat) činila za první čtyři roky podnikání žalobce pouze 1,75 % jeho investice. Posečkání této daně by tak nemohlo vést k podstatné změně ekonomické situace žalobce v dlouhodobém horizontu.

II.

[3] 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. Stěžovatel označil názor městského soudu o nesplnění podmínek úspěšnosti žaloby za nesprávný. Stěžovatel je názoru, že splnil všechny podmínky pro konstatování úspěšnosti dané žaloby. Stěžovatel dále uvedl, že pro vydání rozhodnutí o hromadném prominutí daně není rozhodná stěžovatelova situace; není rozhodné, zda je odvodem rdoušen. Teprve po vydání daného promíjecího rozhodnutí bude moci stěžovatel prokazovat, zda na něj má solární odvod likvidační účinky, či nikoliv. I přesto stěžovatel soudu předložil ekonomický rozbor podnikání ze dne 18. 12. 2015, který obsahuje odpověď na všechny otázky relevantní pro posouzení důvodnosti žaloby. Ohledně městským soudem zmiňované absence údajů o hospodaření z let 2015 a 2016 pak stěžovatel odkázal na část předmětného ekonomického rozboru a uvedl, že potřebné údaje měl městský soud k dispozici ve sbírce listin obchodního rejstříku; městský soud měl pomocí dat z ekonomického rozboru a dat získaných z údajů obsažených ve sbírce listin obchodního rejstříku sám vypočíst dobu návratnosti stěžovatelovy investice za roky 2015 a následující. Dále rozporoval postup městského soudu při dokazování. Pokud se soud rozhodl některé stěžovatelem navržené důkazy neprovést, měl o tom rozhodnout podrobně odůvodněným usnesením. Dále stran dokazování stěžovatel uvedl, že městský soud měl provést jako důkaz stěžovatelem předložený podnikatelský záměr a úvěrovou smlouvu. Neučinil-li tak, nemohl žalobu zamítnout jako nedůvodnou z důvodů neprokázání charakteristik podnikatelského záměru stěžovatele. Městský soud jej měl dále poučit podle § 118a o. s. ř. Městský soud pochybil i tím, že neurčil usnesením žalovanému lhůtu, v níž se mohl žalovaný vyjádřit k předloženým důkazům. Až poté mohl tyto důkazy na jednání provést. Konečně pak stěžovatel nesouhlasil s vypořádáním jeho námitky týkající se nesprávného postupu státních orgánů při analyzování rámcových podmínek hospodaření v oboru výroby elektrické energie ze slunečního záření. Uvedl-li městský soud ohledně této námitky, že nejde o rozhodnou skutečnost, neboť stěžovatel byl povinen tvrdit a prokázat, jaká je jeho hospodářská situace a jak byl koncipován jeho podnikatelský záměr, pro což žádné analýzy státních orgánů nepotřebuje, jde podle stěžovatele o prakticky neproveditelnou a extensivní důkazní povinnost. Je nutné, aby stát shromažďoval data týkající se podnikání v oboru solární energie. S těmito údaji by pak stěžovatel porovnal svoji hospodářskou situaci za účelem prokázání, že podniká řádně. Z výše uvedených důvodů stěžovatel

pokračování

navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu a vrátil mu věc k dalšímu řízení.

III.

[4] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti vyslovil souhlas s napadeným rozsudkem městského soudu. Skutečnost, že ministr financí nevydal ve věci solárních odvodů požadované rozhodnutí, je způsobilá 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. Stěžovatel netvrdil ani neosvědčil technické parametry solární elektrárny – její energetickou výkonnost, technologii solárních panelů, vhodnost umístění, průměrný roční počet hodin slunečního svitu v dané lokalitě apod. Městský soud proto postupoval správně, pokud některé z důkazních prostředků předložených stěžovatelem odmítl provést. Podle žalovaného se městský soud nedopustil ani procesních pochybení namítaných stěžovatelem. Městský soud žalovanému zaslal veškerá podání stěžovatele a jím předložené důkazní prostředky, ke kterým se tak žalovaný mohl (nikoliv musel) vyjádřit. Žalovaný proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

IV.

[5] 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.).

[6] Zdejší soud se zásahovou žalobou podanou ve věci (ne)vydání rozhodnutí o hromadném prominutí daně dle § 260 daňového řádu ve vztahu k provozovatelům fotovoltaických elektráren opakovaně zabýval. Stěžejním je v této věci rozsudek ze dne 27. 8. 2015, č. j. 1 Afs 171/2015 - 41, č. 3345/2016 Sb. NSS, ve kterém Nejvyšší správní soud vytyčil podmínky úspěšnosti této zásahové žaloby. 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 nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 17/11.* [...]

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

[7] Městský soud vycházeje z uvedené judikatury v rozsudku správně uvedl, že aby mohl být žalobce v dané věci úspěšný, musel by tvrdit a prokázat, že a) na něj dopadá tzv. rdousící účinek solárního odvodu, b) při své činnosti postupoval a dosud postupuje s péčí řádného hospodáře, c) poctivě se pokusil využít ostatních prostředků ochrany před důsledky solárního odvodu, zejména posečkání s úhradou jiných daní (a upuštění od předepsání úroku z posečkané částky, resp. prominutí daného úroku). Zdejší soud pak k uvedeným podmínkám dodává, že tyto musejí být splněny všechny současně, tedy kumulativně. Neosvědčení kterékoliv z nich tudíž povede k zamítnutí žaloby (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 9. 2017, č. j. 8 Afs 244/2016 - 47, či ze dne 28. 6. 2017, č. j. 6 Afs 305/2016 - 27)

[8] Městský soud podanou žalobu zamítl mj. právě z důvodu, že stěžovatel neunesl břemeno tvrzení (a návazně i břemeno důkazní) ohledně podmínky týkající se podnikání s péčí řádného hospodáře [podmínka b)]. Stěžovatel s tímto názorem městského soudu nesouhlasí.

[9] Nejvyšší správní soud se ztotožnil s městským soudem. Stěžovatel totiž i podle názoru zdejšího soudu dostatečně netvrdil a neosvědčil, že by při pořízení fotovoltaické elektrárny postupoval s péčí řádného hospodáře. Slovy rozsudku č. j. 1 Afs 171/2015 - 41, stěžovatel netvrdil ani neosvědčil, že si pořídil vybavení pro svou činnost za podmínek v dané době obvyklých a že i v jiných ohledech byly jednorázové i průběžné náklady jeho činnosti vynaloženy za podmínek na trhu obvyklých (totéž nedoložil ani o způsobu a podmínkách financování z vnějších zdrojů). Stěžovatel taktéž netvrdil a nedoložil okolnosti týkající se toho, zda samotný rozsah a další parametry jeho podnikatelského záměru odpovídaly obvyklým standardům v daném odvětví (např. pro svůj malý rozsah neumožňují v přiměřené míře využít ekonomického efektu úspor z rozsahu; podstatné 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).

[10] K prokázání uvedeného v žádném případě nemůže postačit pouhé předložení (byť velkého množství) dokladů, jak správně poznamenal městský soud. Posouzení účelnosti vynaložených nákladů totiž skutečně není pouhou početní úvahou, jestliže významným kritériem je hospodárnost vynaložených nákladů stěžovatele. Nelze proto přijmout postup stěžovatele, který uvádí pouze souhrnné nekonkrétní „účetní“ tvrzení o svém hospodaření za určité období a předkládá daňové doklady bez jakékoliv bližší specifikace (například předmětu jejich plnění). Stěžovatel měl primárně dané okolnosti tvrdit a současně je doložit relevantními podklady, resp. měl k poskytnutým podkladům uvést, co se jimi snaží osvědčit, a co relevantního pro věc z nich plyne. Takto však nepostupoval a městský soud nebyl povinen (ani oprávněn) tuto jeho neaktivitu nahrazovat vlastními úvahami. Soudní řízení správní je zásadně ovládáno dispoziční zásadou; soud není povinen (ani oprávněn) domýšlet argumenty za účastníky řízení. Takovým postupem by vystoupil ze své role nezávislého arbitra a stal by se advokátem jedné ze stran (viz bod 17 rozsudku zdejšího soudu ze dne 7. 9. 2017, č. j. 10 Afs 188/2017 - 26, a v něm odkazovanou judikaturu).

[11] K unesení důkazního břemene nemůže postačit ani předložení dokladů tvořících přílohu stěžovatelova podání ze dne 25. 9. 2017. Zaprvé nutno uvést, že stěžovatel dané listiny předložil opět bez jakéhokoliv komentáře. K obsahu daných listin, pak zdejší soud ve shodě s městským soudem uvádí, že nepojmenovaný dokument, který má být podle stěžovatele jeho podnikatelským záměrem, obsahuje pouze stěžovatelovy vlastní výpočty budoucích možných příjmů a produkce elektřiny, a nemůže tak při absenci jakýchkoli tvrzení osvědčit veškeré výše uvedené podmínky úspěšnosti žaloby. Smlouva o úvěru uzavřená mezi stěžovatelem a Raiffeisenbank a.s. dne 1. 10. 2014, a dodatek k této smlouvě ze dne 18. 12. 2014, pak sice svědčí o podmínkách úvěrové investice, nicméně tato skutečnost pro úspěšnost žaloby nepostačí (viz shora citovanou judikaturu, zejména rozsudek č. j. 1 Afs 171/2015 - 41 a v něm podrobně vytyčené podmínky úspěšnosti žaloby, kterým nebyl shledán protiústavním – viz usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 12. 2016, sp. zn. IV. ÚS 3448/15).

[12] Lze tedy uzavřít, že městský soud dospěl ke správnému závěru stran podmínky týkající se podnikání s péčí řádného hospodáře. Vzhledem k tomu, že již nenaplnění jedné z podmínek úspěšnosti žaloby vede k nutnosti jejího zamítnutí (viz výše), nebylo třeba se blíže zabývat splněním dalších dvou podmínek.

[13] Nejvyšší správní soud považuje za nutné pouze korigovat závěry městského soudu stran podmínky c) – vyčerpání ostatních prostředků ochrany před důsledky solárního odvodu v podobě žádosti o posečkání úhrady jiných daní (a žádosti o prominutí úroku z posečkané částky, resp. žádosti o upuštění od předepsání úroku z posečkané částky), neboť jeho postup neodpovídal závěrům judikatury Nejvyššího správního soudu.

[14] Městský soud k uvedené podmínce uvedl, že na žádosti o posečkání v případě stěžovatele nebylo nutno trvat, neboť daň z příjmů (o jejíž posečkání by stěžovatel mohl požádat) činila za první čtyři roky podnikání stěžovatele pouze 1,75 % jeho investice. Posečkání této daně by tak nemohlo vést k podstatné změně ekonomické situace stěžovatele v dlouhodobém horizontu.

[15] Zdejší soud se podmínkou žádosti o posečkání úhrady daně a žádosti o prominutí vznikajícího úroku z posečkané částky ve vztahu k zásahové žalobě ve věci nevydání rozhodnutí dle § 260 daňového řádu opakovaně zabýval a dospěl k závěru, že žalobce je povinen požádat o posečkání s úhradou jiných daní a nepostačí úvahy a propočty stran případné neefektivity daného prostředku (uvedené judikaturní závěry byly učiněny i v právních věcech účastníků řízení zastupovaných stejným právním zástupcem jako v nyní projednávané věci).

[16] V rozsudku ze dne 30. 6. 2016, č. j. 4 Afs 66/2016 - 34, např. Nejvyšší správní soud uvedl následující: „*Bylo tedy 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 neúspěšné, resp. že by nevedly k nápravě údajně nezákonného stavu. Správní orgány, tj. orgány finanční správy, totiž musí mít možnost učinit vše k nápravě závadného stavu (byl-li by zde tvrzený „rdousivý" účinek solárního odvodu). Teprve poté mohou nastoupit v souladu s § 5 s. ř. s. správní soudy a postup správních orgánů přezkoumat, nemohou je tedy nahradit a přímo rozhodnout, jak de facto požaduje stěžovatelka. Předložení důkazu nazvaného Rozbor základních ekonomických ukazatelů, ani jeho provedení správním soudem proto nemůže mít za následek, že správní soudy budou rozhodovat namísto správních orgánů, aniž by správní orgány mohly tvrzený nezákonný stav napravit způsobem naznačeným v rozsudku ve věci Photon SPV 3. Bylo tedy věcí stěžovatelky, aby tento důkazní prostředek spolu s dalšími relevantními důkazy předložila správním orgánům, které by jej posoudily a vyhodnotily, zda jsou v případě stěžovatelky naplněny podmínky § 156 a §157 daňového řádu.*"(shodně věc posoudil soud i v rozsudku ze dne 30. 6. 2016, č. j. 4 Afs 65/2016 - 33).

[17] V rozsudku ze dne 1. 11. 2016, č. j. 8 Afs 192/2016 - 75, obdobně zdejší soud konstatoval, že až „*při posuzování důvodnosti žaloby byl prostor pro posouzení, zda posečkání s úhradou jiných daní, při splnění dalších podmínek, bylo způsobilé zamezit dopadu rdousícího efektu solárního odvodu na podnikání stěžovatelů, tj. pro posouzení efektivnosti institutu podle § 156 a § 157 daňového řádu. Avšak vzhledem k tomu, že stěžovatelé [s výjimkou stěžovatele b)]*

žádost o posečkání s úhradou jiných daní nepodali a stěžovatel b) relevantní skutečnosti, ve vztahu k tomuto posečkání nedoložil (srov. zde odst. [4]), nezbylo městskému soudu než shledat žalobu nedůvodnou". V citovaném rozsudku dále Nejvyšší správní soud explicitně uvedl, že „[n]*evyužití všech prostředků ochrany proti zátěži představované solárním odvodem, bez ohledu na efektivnost těchto prostředků, totiž samo o sobě zapříčiňuje nedůvodnost žaloby.*"

[18] Nutnost vyčerpání prostředků ochrany v podobě posečkání daně a prominutí úroku z posečkané daně plyne i ze samotného (výše citovaného) rozsudku č. j. 1 Afs 171/2015 - 41, ve kterém soud dovodil, že žalobce „[j]*e 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.*"

[19] Konečně nutno uvést, že závěry Nejvyššího správního soudu týkající se dané otázky byly potvrzeny i Ústavním soudem, který v rozhodnutí ze dne 28. 2. 2017, sp. zn. III. ÚS 3662/16, uvedl, že „[d]*ospěla-li judikatura Nejvyššího správního soudu k závěru, že nelze požadovat vydání rozhodnutí dle § 260 d. ř., nebylo-li předtím využito nástrojů dle § 156 a násl. d. ř., nelze se na soud obrátit s poukazem, že takový postup by byl stejně neúčinný, aniž by správní orgány měly možnost napravit závadný stav.*"

[20] Z výše uvedeného tedy podle názoru kasačního soudu jednoznačně plyne, že žalobce je v daném typu řízení v zásadě povinen soudu doložit, že se pokusil využít institutu posečkání úhrady daně (a prominutí úroku k posečkané částky, resp. upuštění od tohoto úroku) a tento postup přesto nevedl k odstranění případných rdousících účinků odvodu. To ovšem samozřejmě neznamená, že by daná podmínka měla být uplatňována zcela mechanicky. Na podání žádosti o posečkání úhrady daně má smysl samozřejmě trvat pouze tehdy, pokud by alespoň teoreticky mohla přinést nápravu. Nebylo by tak například nutné požadovat, aby žalobce využil daného prostředku v situacích, kdy mu v průběhu celého rozhodného období nevznikla žádná daňová povinnost, o jejíž posečkání by mohl požádat (případně by tato daňová povinnost byla zcela zanedbatelná, např. v řádech jednotek korun). V jiných případech je však nutno podle současné judikatury na podmínce vyčerpání prostředků nápravy před správcem daně trvat. Absenci žádosti o posečkání nelze v takových případech nahrazovat tvrzeními, že žádost by jistě byla neefektivní, jak již zdejší soud opakovaně vyslovil (viz rozsudky č. j. 4 Afs 66/2016 - 34, a č. j. 4 Afs 65/2016 - 33).

[21] Aplikací těchto závěrů na nyní posuzovaný případ Nejvyšší správní soud dospěl na rozdíl od městského soudu k závěru, že žalobce byl povinen soudu dostatečně konkrétně tvrdit a doložit, že se neúspěšně pokusil využít institutu posečkání s úhradou daně (a prominutí úroku k posečkané částky, resp. upuštění od tohoto úroku).

[22] Nutno dodat, že již z podkladů týkajících se roků 2011 až 2014 plyne, že stěžovateli vznikla za tyto 4 zdaňovací období daňová povinnost na dani z příjmů právnických osob ve výši 3 403 000 Kč. Tuto částku nelze v žádném případě považovat za zanedbatelnou. Pro srovnání výsledek hospodaření stěžovatele byl v roce 2011 - 1 795 000 Kč, v roce 2012 1 194 000 Kč, v roce 2013 4 982 000 Kč a v roce 2014 -334 000 Kč. Pokud by uvedená částka představující daň z příjmů za tato období byla posečkána, měla by tato skutečnost jistě

nezanedbatelný dopad na podnikání stěžovatele, který by tyto dočasně volné finanční prostředky mohl využít např. pro splátky investic, popř. rozvoj svého podnikání, atp. (srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 7. 9. 2016, č. j. 7 Afs 91/2016 - 31).

[23] Ve vztahu k předmětné podmínce zdejší soud dále uvádí, že považuje přístup stěžovatele ve věci žádosti o posečkání úhrady daně za přinejmenším zarážející. Právní systém stěžovateli nabízí zákonnou cestu, jak zlepšit jeho ekonomickou situaci, a to právě žádost o posečkání úhrady daně, stěžovatel však danou cestu odmítá využít, neboť tato by mu sice pomohla, avšak tato pomoc by nebyla dle jeho názoru dostatečná. Mělo by však být pravidlem, že subjekt, kterého dle jeho vlastních tvrzení určitá veřejnoprávní platba (zde solární odvod) ničí v samotném základu jeho existence, využívá veškeré cesty poskytující mu jakoukoli nápravu a pomoc. Zdejší soud již v rozsudku ze dne 29. 9. 2017, č. j. 8 Afs 244/2016 - 47, uvedl, že někteří žalobci ve věci řízení týkajícího se rdousícího efektu solárního odvodu svým postupem „*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*.“

[24] Nejvyšší správní soud tedy výše uvedeným způsobem korigoval závěry městského soudu ve vztahu k podmínce c). Ani nesouhlas kasačního soudu s vypořádáním dané podmínky ze strany městského soudu nemůže ničeho změnit na tom, že městský soud správně žalobu zamítl, neboť výše identifikované podmínky úspěšnosti žaloby musejí být splněny kumulativně, což se ovšem v nyní projednávané věci nestalo (viz výše).

[25] Závěrem se Nejvyšší správní soud zabýval námitkami, ve kterých stěžovatel poukazoval na vady v řízení před městským soudem. Soud předesílá, že vady, které by vyvolávaly nutnost zrušení rozsudku městského soudu, neshledal.

[26] Stěžovatel se mýlí, tvrdí-li, že městský soud žalovanému nezaslal podání stěžovatele i jeho přílohy k vyjádření. Ze soudního spisu plyne opak. Městský soud žalovanému přeposlal veškerá podání stěžovatele a jím předložené listiny. Z právní úpravy pak neplyne, že by uvedené přeposlání mělo být činěno formou usnesení, jak tvrdí stěžovatel (ostatně takový postup neplyne ani ze stěžovatelem odkazované odborné literatury). Ani další postup městského soudu nelze považovat za nezákonný či vadný v intenzitě vyvolávající nutnost zrušení jeho rozsudku. Městský soud umožnil žalovanému vyjádřit se i k podkladům předloženým stěžovatelem. I sám žalovaný tvrdí, že mu městský soud umožnil se vyjádřit k zaslaným důkazním prostředkům, ke kterým se žalovaný mohl (a nikoliv musel) vyjádřit. Nutno dodat, že stěžovatel má tvrdit zkrácení svých práv, nikoliv práv dalších účastníků (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2013, č. j. 9 As 183/2012 - 37).

[27] V dalším stížním bodě stěžovatel zpochybňoval zákonnost dokazování v řízení před městským soudem. Primárně namítal, že pokud se soud rozhodl některé stěžovatelem navržené důkazy neprovést, měl o tom rozhodnout podrobně odůvodněným usnesením.

[28] Ze soudního spisu, konkrétně ze zvukového záznamu jednání před soudem dne 25. 10. 2017, k tomu ovšem vyplývá, že městský soud provedl důkaz ekonomickým rozborem a jednotlivými účetními závěrkami; následně vyhlásil usnesení, že další

stěžovatelem předložené důkazní prostředky neprovede, neboť nejsou s ohledem na žalobní tvrzení relevantní. V písemném odůvodnění rozsudku pak městský soud podrobněji rozvedl, z jakých důvodů je neprovedl (nijak by nezměnily postavení stěžovatele ve smyslu úspěchu ve věci).

[29] Pokud pak stěžovatel vytýkal městskému soudu, že neprovedl všechny navrhované důkazy, konstatuje Nejvyšší správní soud, že není povinností soudu vyhovět všem důkazním návrhům, to jej však nezbavuje povinnosti svůj postup řádně odůvodnit. Srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 24. 2. 2004, sp. zn. I. ÚS 733/01, či další rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 30. 6. 2004, sp. zn. IV. ÚS 570/03, ze dne 29. 6. 2004, sp. zn. II. ÚS 418/03, ze dne 23. 9. 2005, sp. zn. III. ÚS 359/05, ze dne 24. 7. 2014, sp. zn. IV. ÚS 714/13, ze dne 14. 11. 2002, sp. zn. III. ÚS 285/02, ze dne 12. 11. 2013, sp. zn. I. ÚS 1215/11 atp. Přesně v duchu uvedené judikatury městský soud postupoval. Řádně odůvodnil, z jakých důvodů nevyhověl všem důkazním návrhům (vč. podnikatelského záměru a úvěrové smlouvy), přičemž zdejší soud se ztotožňuje i s důvody, které městský soud k tomuto závěru vedly. Nejvyšší správní soud ve shodě s městským soudem dané důkazy považuje za nadbytečné. Stěžovatel ani neuvedl, co by z nich mělo konkrétně vyplývat, resp. jak by tyto podklady mohly změnit postavení stěžovatele ve smyslu úspěchu ve věci (z logiky věci uvedené podklady samy o sobě nemohou mj. prokázat, že stěžovatel po celou dobu podnikal s péčí řádného hospodáře). Městský soud nepochybil ani tím, že ekonomický rozbor ze dne 18. 12. 2015 nepovažoval za způsobilý k prokázání všech skutečností požadovaných konstantní judikaturou Nejvyššího správního soudu. Rozbor neodpovídá 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). Soudu není zřejmé, jak je z úvahy o předpokládané návratnosti vložené investice zjistitelné, zda podnikatelský záměr stěžovatele odpovídal obvyklým parametrům a standardům v odvětví výroby solární elektřiny. Souhlasit nelze se stěžovatelem ani v tom, že městský soud měl pomocí dat z ekonomického rozboru a dat získaných z údajů obsažených ve sbírce listin obchodního rejstříku sám vypočíst dobu návratnosti stěžovatelovy investice za roky 2015 a následující. K takovému postupu nebyl městský soud oprávněn. Jak již bylo výše uvedeno, soudní řízení správní je zásadně ovládáno dispoziční zásadou; soud není povinen (ani oprávněn) domýšlet argumenty za účastníky řízení. Takovým postupem by vystoupil ze své role nezávislého arbitra a stal by se advokátem jedné ze stran (viz bod 17 rozsudku zdejšího soudu ze dne 7. 9. 2017, č. j. 10 Afs 188/2017 - 26, a v něm odkazovanou judikaturu). Je pravdou, že městský soud řádně neodůvodnil nemožnost aplikace § 118a o. s. ř. na danou věc (bez dalšího ji opřel o judikaturu Nejvyššího správního soudu, která se nevztahuje k řízení o žalobě podle § 82 s. ř. s., ale k řízení podle § 65 s. ř. s.). Ani tato vada však sama o sobě nevyvolává nutnost zrušení rozsudku městského soudu. To platí tím spíše při zohlednění konkrétních okolností dané (specifické) věci. Předmětné řízení běží již od počátku roku 2015 a městský soud o podané žalobě nyní napadeným rozsudkem rozhodoval podruhé poté, co byl jeho první rozsudek ke kasační stížnosti stěžovatele pro procesní vady zrušen zdejším soudem (viz rozsudek ze dne 21. 12. 2016, č. j. 7 Afs 287/2016 - 39). Stěžovatel měl tedy dostatečný prostor k doplnění svých tvrzení, resp. jejich podložení relevantními podklady. Ve věci přitom existuje ustálená, jednotná a zcela jednoznačná judikatura správních soudů, která explicitně spojuje úspěšnost žaloby s prokázáním výše uvedených podmínek. Tato judikatura pak byla stěžovateli, resp. jeho zástupci v době rozhodování městského soudu

známa, neboť městský soud z ní vycházel již ve svém prvním rozsudku (zástupce stěžovatele nadto zastupuje v totožných případech provozovatele fotovoltaických elektráren opakovaně). Ostatně městský soud i přes výše uvedené stěžovatele přípisem ze dne 22. 8. 2017, č. j. 10 A 17/2015 - 115, vyzval ke konkretizaci jeho tvrzení, resp. k jejich podložení konkrétními důkazy.

[30] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani tvrzení stěžovatele, že až po vydání rozhodnutí ministra financí dle § 260 daňového řádu bude moci ověřit, zda jeho konkrétní ekonomickou situaci toto rozhodnutí napraví. 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 (shodně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 9. 2016, č. j. 7 Afs 91/2016 - 31).

[31] Stěžovatel v kasační stížnosti dále uvedl, že prokázat případný rdousící efekt solárního odvodu bude schopen pouze a jedině, pokud bude stát pečlivě sledovat a vyhodnocovat podmínky hospodaření na trhu provozovatelů fotovoltaických elektráren. Zdejší soud k dané námitce odkazuje na svůj rozsudek ze dne 7. 9. 2016, č. j. 7 Afs 91/2016 - 31, ve kterém se zabýval obdobně koncipovanou námitkou: „*Ačkoliv Nejvyšší správní soud* [...] *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*. [...] *Pokud stěžovatel nedoložil konkrétní informace týkající se vlastního podnikání, nemůže se zjednodušeně dovolávat neexistence analýzy trhu v dané oblasti podnikání ze strany veřejné správy.*"

[32] V podrobnostech odkazuje Nejvyšší správní soud na shora citovanou judikaturu, zejména na rozsudky, ve kterých se Nejvyšší správní soud již obdobnými námitkami účastníků řízení (zastupovaných stejným advokátem jako v nyní projednávané věci) zabýval a nepřisvědčil jim. Ostatně i Ústavní soud shledal postup zdejšího soudu ústavně konformním (viz usnesení ze dne 15. 11. 2016, sp. zn. IV. ÚS 3275/16, ze dne 28. 2. 2017, sp. zn. III. ÚS 3662/16, či ze dne 5. 9. 2017, sp. zn. III. ÚS 3272/16).

[33] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.), neboť se s městským soudem ztotožnil v jádru dané věci, tj. v otázce, zda bylo namístě žalobu zamítnout, či jí vyhovět.

[34] Ve věci Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání.

pokračování

[35] 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 31. května 2018

JUDr. Tomáš Foltas
předseda senátu