



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudkyň JUDr. Ivanky Havlíkové a Mgr. Ing. Silvie Svobodové ve věci

žalobkyně: **Česká televize**, IČO: 00027383
sídlem Na Hřebenech II 1132/4, 147 00 Praha 4
zastoupená advokátem JUDr. Pavlem Dejlem, Ph.D., LL.M.
sídlem Jungmannova 24, 110 00 Praha 1

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 4. 2016,
č. j. 13752/16/5300-22443-711377,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 4. 2016, č. j. 13752/16/5300-22443-711377, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 19 456 Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám zástupce žalobkyně, JUDr. Pavla Dejla, Ph.D., LL.M., advokáta.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobkyně se podanou žalobou ze dne 16. 6. 2016 domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 4. 2016, č. j. 13752/16/5300-22443-711377 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil celkem 10 dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty vydaných Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) za jednotlivé měsíce červen až listopad

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

2012 a srpen až listopad 2013. Žalobkyně uvedla, že napadené rozhodnutí jakož i dodatečné platební výměry jsou nezákonné a byla jimi zkrácena na svých právech. Všechna rozhodnutí se zakládají na nesprávném právním posouzení věci, neboť vychází z chybného výkladu relevantních právních předpisů, správní orgány se při jejich vydání navíc dopustily i procesních pochybení.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

2. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že rozhodnutí správce daně byla založena na závěru, že televizní poplatky lze považovat za úplatu, kdy jako protiplnění poskytuje žalobkyně veřejnou službu v oblasti televizního vysílání. Žalovaný nemá pochyb, že žalobkyně jako osoba povinná k dani poskytuje veřejnou službu v oblasti televizního vysílání, jež spadá pod definici služby dle § 14 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Podle žalovaného je podstatou sporu, zda je veřejná služba v oblasti televizního vysílání poskytována za úplatu, což je předpokladem pro to, aby daná služba byla předmětem daně ve smyslu § 2 zákona o DPH. S tím souvisí také otázka nároku na odpočet daně, tedy toho, zda měla žalobkyně povinnost uvádět příjmy z televizních poplatků jako plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně dle § 51 odst. 1 písm. b) zákona o DPH a zda má u přijatých plnění nárok na odpočet v plné výši, či zda jej má krátit v souladu s § 76 zákona o DPH.
3. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí vypořádával s odvolacími námitkami žalobkyně, která namítala, že dodatečné platební výměry jsou postaveny na mylných skutkových zjištěních a nesprávných právních náhledech na službu veřejnoprávního televizního vysílání a placení nebo vybírání televizních poplatků. S odkazem na § 2, § 51, § 53, § 72 a § 76 zákona o DPH založila odvolací argumentaci na tom, že službu veřejnoprávního televizního vysílání poskytuje bezúplatně a provozované televizní vysílání není předmětem daně, neboť televizní poplatky nejsou protiplněním veřejnoprávního vysílání, jsou pouze zdrojem financování žalobkyně, nejsou zdanitelným plněním. Z vnitrostátních předpisů, ale ani z judikatury Soudního dvora Evropské unie, např. z rozhodnutí SDEU C-154/80 ve věci *Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats GA*, v němž byla identifikována kritéria, kdy jde o plnění za úplatu, nevyplývá, že v případě televizních poplatků jde o přímou bezprostřední vazbu mezi poskytnutím služby a obdrženým protiplněním. Žalobkyně se dovolávala komunitárního práva a argumentace o bezúplatném poskytování veřejnoprávní služby dle článku 2 odst. 1 šesté směrnice, konkrétně odkazovala také na judikát Soudního dvora Evropské unie ve věci C-102/86 *Apple and Pear Development Council* a na stanovisko generálního advokáta k tomuto případu a rozhodnutí C-16/93 *R. J. Tolsma*, které vyvodilo, že z důvodu: 1) absence jakéhokoli smluvního prvku mezi dvěma subjekty, to je mezi ním a plátcem rozhlasového poplatku, 2) nemožností kontroly poskytovatele služeb jejich příjemcem, 3) absence úměry mezi velikostí prospěchu z přijaté služby a výši poplatků a 4) povahy úplaty, jež je spíše paušálním poplatkem, chybí přímá spojitost mezi poskytnutou službou a přijatou úplatou, jejíž existence je podmínkou pro to, aby činnost mohla být považována za poskytnutí služeb za úplatu podle článku 2 odst. 1 šesté směrnice [pozn. soudu: šestá směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu - Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, byla od 1. 1. 2007 nahrazena směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty].

4. Žalobkyně zpochybňovala přítomnost smluvního prvku při uzavření smlouvy při zakoupení televizního přijímače, odmítla úměru mezi velikostí prospěchu z přijaté služby a výší televizního poplatku, rozvíjela úvahy ohledně povahy televizního poplatku, jeho platby, účelu a vzniku na základě zákona bez prvku dobrovolnosti a konsensu mezi žalobkyní jako poskytovatelem služeb veřejnoprávního vysílání a vlastníky či držiteli televizních přijímačů.
5. K uvedeným odvolacím námitkám žalobkyně odmítl žalovaný zpochybnění služby televizního vysílání jako předmětu daně z přidané hodnoty.
6. S odkazem na relevantní právní úpravu, kde právní základ daně z přidané hodnoty je dán článkem 113 konsolidovaného znění Smlouvy o fungování Evropské unie, dále směrnicí rady č. 2006/112/ES, která od 1. 1. 2007 nahradila šestou směrnicí Rady č. 77/388/ESH a na zákon o DPH, žalovaný vyložil, že předmětem zdanění je přidaná hodnota, která se dá ekonomicky vyjádřit. Pro tyto účely vyložil pojmy plátce daně a zdanitelné plnění, vyložil, jak je v § 2 zákona o DPH vymezena ekonomická činnost a jak jsou pro účely daně z přidané hodnoty rozlišena plnění, která jsou předmětem daně a jsou buď od daně osvobozená, nebo jsou zdanitelná. Žalovaný uvedl, že osvobození od daně se uplatňuje u činnostech, kde je obtížné určit základ daně a u činnostech, které jsou považovány za prospěšné z hlediska zájmu společnosti. Tato osvobozená plnění je plátce daně povinen přiznat v daňovém přiznání a v § 51 odst. 1 písm. b) zákona o DPH je televizní vysílání definované v § 53 téhož zákona a při splnění podmínek stanovených v § 52 až § 62 zákona o DPH je plněním osvobozeným od daně, bez nároku na odpočet daně.
7. Žalovaný se dále zabýval vztahem mezi poskytnutou službou a přijatou úplatou s odkazem na judikaturu Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“), kromě judikatury zmíněné žalobkyní i např. ve věcech rozsudku C-285/10, *Campsa Estaciones de Servicio SA*, rozsudku C-498/99, *Town & County Factors Ltd*, a rozhodnutí C-267/08, *SPÖ Landesorganisation Kärnten*. Z uvedené judikatury žalovaný vyvozuje, že pokud se předmětné poskytování služeb vyznačuje nepřetržitou připraveností poskytovatele služeb poskytnout v daný okamžik péči či službu, není nutné k uznání přímého vztahu mezi uvedenou službou a obdrženým protiplněním prokazovat, že se určitá platba vztahuje k určité individualizované a přesně konkretizované péči, službě, poskytnuté na žádost klienta. Z uvedené judikatury vyplývá, že existence přímé souvislosti mezi poskytnutou službou a získanou protihodnotou je nezbytná. Na druhé straně však některé rozsudky SDEU uznávají, že skutečnost, kdy služba není definovaná ani individualizovaná, a platba je vyplácena formou paušálu, nemůže mít vliv na přímý vztah mezi poskytnutými službami a obdrženým protiplněním, jehož výše je určena předem, na základě jasně stanovených kritérií. V této souvislosti pak žalovaný poukazuje na kritéria uvedená v zákoně o DPH, která určují osvobození od daně bez nároku na odpočet a s nárokem na odpočet.
8. Žalovaný v napadeném rozhodnutí poukázal na princip neutrality daně, zaručující možnost odečítat daň na vstupu v daňovém přiznání během hospodářské činnosti plátce v řetězci dodavatelů tak, aby daň na vstupu, kterou musí plátce zaplatit u přijatých zdanitelných plnění jinému plátcovi, jako součást ceny přijatých plnění plátce daně nezatežovala a měl nárok na její vrácení, stejně jako jiný plátce. Zdůraznil však, že jiná povinnost nastává v případě, že jsou přijatá zdanitelná plnění použita nejen k uskutečnění plnění zdanitelných, ale i těch k uskutečnění plnění osvobozených od daně bez nároku na

odpočet daně, u nichž zákon stanovuje povinnost krátit odpočet daně způsobem uvedeným v § 76 zákona o DPH.

9. Žalovaný uvedl, že otázka televizních poplatků a jejich povahy jako „protiplnění“ vůči veřejnoprávnímu vysílání byla řešena i v rozsudcích správních soudů, např. v rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 6. 6. 2014, č. j. 9 Af 21/2010 - 105, v němž městský soud nepřijal argumentaci žalovaného, že rozhlasové poplatky (ve věci Českého rozhlasu proti shodnému žalovanému a v obdobné věci) jsou protiplněním (úplatou) za poskytnutou službu veřejnoprávního rozhlasu. Nicméně žalovaný se v době vydání napadeného rozhodnutí necítil být tímto rozsudkem vázán, vzhledem k tomu, že bylo očekáváno rozhodnutí SDEU o předběžné otázce potřebné k řízení před Nejvyšším správním soudem o kasační stížnosti proti uvedeným závěrům Městského soudu v Praze.
10. K námitce absence přímé spojitosti mezi poskytnutou službou a přijatou úplatou, jakožto podmínce vyplývající z výkladu obsaženého v judikatuře SDEU, žalovaný uvedl, že smluvní prvek mezi žalobkyní a plátcem televizního poplatku je dán akceptací předem nastavených podmínek ze strany plátce televizního poplatku a příjmem veřejného vysílání. Plátce televizního poplatku pořízením, přijetím či převzetím televizního přijímače a respektováním s tím spojené povinnosti platit televizní poplatek vyjádřil vůli stát se konzumentem veřejné služby televizního vysílání poskytovaného žalobkyní. Kontrolu veřejné služby pak zajišťuje Rada pro rozhlasové a televizní vysílání (dále též jen „RRTV“), která monitoruje, zda žalobkyně poskytuje tuto službu v rozsahu a skladbě, jež odpovídá ze zákona, a v jakém rozsahu a skladbě příjemce tuto službu přijímá. RRTV kontroluje úměru mezi velikostí prospěchu z přijaté služby a výší poplatku. Jedná se o poskytování natolik specifické služby, že vysledovat míru prospěchu z přijatého televizního vysílání není objektivní ani technicky možné. Uvedené podmínky svědčí o tom, že mezi televizními poplatky a veřejnou službou televizního vysílání existuje bezprostřední vazba vyjádřitelná v penězích v podobě částky, která je vybírána jako televizní poplatek, jež jako takový má zároveň pro Českou televizi i pro plátce tohoto poplatku subjektivní hodnotu, kdy částka vybírána jako televizní poplatek vyjadřuje hodnotu veřejné služby televizního vysílání, která má jistou kvalitu a obsah. Tento závěr podporuje i rozsudek SDEU C-151/13 *Le Rayon d'Or SARL*, podle kterého, vyznačuje-li se předmětné poskytování služeb určitou nepřetržitou připraveností poskytovatele služeb, není nutné k uznání přímého vztahu mezi uvedenou službou a obdrženým protiplněním prokazovat, že se určitá platba vztahuje k určité individualizované a přesně konkretizované péči (srov. také rozsudek C-174/00 *Kennemer Golf*, bod 40).
11. Na základě uvedeného žalovaný nepřijal odvolací námitky žalobkyně, neboť veřejnou službu televizního vysílání považoval za natolik specifickou službu, podřaditelnou pod pojem poskytnutí služby ve smyslu zákona o DPH, přičemž je třeba televizní poplatky považovat za úplatu za poskytnutou veřejnou službu televizního vysílání.
12. Z uvedených důvodů žalovaný rozhodl, že odvolání žalobkyně se zamítají a prvostupňová rozhodnutí správce daně č. j. 4568962/15/2004-52522-105535, č. j. 4591470/15/2004-52522-105535, č. j. 4594005/15/2004-52522-105535, č. j. 4609553/15/2004-52522-105535, č. j. 4612931/15/2004-52522-105535, č. j. 4620952/15/2004-52522-105535 ze dne 26. 6. 2015, č. j. 5611071/15/2004-52522-105535 ze dne 28. 8. 2015 a č. j. 5610051/15/2004-52522-105535, č. j. 5614091/15/2004-52522-105535, č. j. 5615384/15/2004-52522-105535 ze dne 31. 8. 2015, se potvrzují.

III. Žaloba

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

13. Žalobkyně v podané žalobě namítla, že obě rozhodnutí správních orgánů spočívají na nesprávném právním posouzení věci, neboť jsou založena na chybném výkladu relevantních právních předpisů, navíc se správní orgány dopustily i procesních pochybení.
14. Žalobkyně označila za podstatu sporu otázku, zda její příjmy z televizních poplatků měly být pro účely výpočtu koeficientu pro krácení nároku na odpočet daně zahrnuty do jmenovatele zlomku uvedeného v § 76 odst. 3 písm. b) zákona o DPH či nikoli. Žalobkyně uvedla, že televizní poplatky, které vybírá podle zákona o poplatcích a které - vedle jiných příjmů žalobkyně - slouží k financování činnosti žalobkyně, nelze považovat za úplatu za plnění poskytovaná žalobkyní, když nenaplnějí základní charakteristické podmínky takové úplaty, které ve své rozhodovací praxi vymezil SDEU. Z tohoto důvodu nelze kvalifikovat poplatky jako úplatu za plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně dle § 51 odst. 1 písm. b) zákona o DPH, když lze coby plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně kvalifikovat pouze plnění, které je úplatou za služby poskytované plátcem daně.
15. Žalobkyně nesouhlasila se závěry žalovaného, že televizní poplatky představují úplatu za poskytnutí služby veřejnoprávního vysílání. K předpokladům pro posouzení poplatků coby úplaty za plnění poskytovaná žalobkyní odkázala na rozsudky SDEU ve věcech C-154/80 *Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats GA* a C-102/86 *Apple and Pear Development Council*, jejichž obecné závěry mají podporovat názor žalobkyně, že televizní poplatky nepředstavují úplatu za poskytnutou službu ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH. V návaznosti na tuto judikaturu SDEU sám žalovaný vymezil 4 znaky - předpoklady, které by musely televizní poplatky splňovat, aby je bylo možné považovat za úplatu za plnění poskytovaná žalobkyní, jako (i) přítomnost smluvního prvku, (ii) existenci nástrojů kontroly, (iii) existenci určité míry prospěchu na straně plátce televizního poplatku a (iv) existenci bezprostřední vazby mezi poplatky a plněním žalobkyně. Na uvedené závěry navázal SDEU i v pozdější judikatuře, např. ve věci C-16/93 *R. J. Tolsma*, či ve věci C-37/08, *RCI Europe*. Ačkoliv televizní poplatky nesplňují ani jeden z uvedených předpokladů, založili správce daně i žalovaný svá rozhodnutí na závěru, že uvedené předpoklady v případě televizních poplatků naplněny jsou. Tento závěr učinili na základě prakticky totožné argumentace převzaté z podání žalovaného učiněného v jiném řízení vedeném s jiným subjektem (k tomu blíže námitka týkající se procesního pochybení žalovaného), která je však nesprávná a která se navíc ani nevypořádává s námitkami a argumenty vznesenými žalobkyní ve správním řízení. Správce daně i žalovaný tak zatížili svá rozhodnutí nejen vadou nesprávného posouzení věci, ale i vadou nepřezkoumatelnosti.
16. Žalobkyně namítala neexistenci 4 předpokladů televizních poplatků jako úplaty.
17. K přítomnosti smluvního prvku mezi plátcem úplaty a poskytovatelem služby žalobkyně uvedla, že správce daně i žalovaný se pokusili dovodit naplnění uvedeného předpokladu na základě tvrzení, že lze smluvní prvek mezi poplatníkem televizního poplatku a žalobkyní údajně vysledovat v tom, že poplatník poplatku pořízením, přijetím či převzetím televizního přijímače a respektováním s tím spojené povinnosti platit poplatek vyjádřil vůli stát se konzumentem veřejné služby v oblasti televizního vysílání poskytované žalobkyní, tato argumentace je však lichá. Jak plyne z § 3 odst. 2 a 3 zákona o poplatcích, stává se fyzická či právnická osoba poplatníkem televizního poplatku bez dalšího, tj. aniž by jakkoli vyjádřila své srozumění s placením poplatku či svůj úmysl užívat službu žalobkyně, v okamžiku, kdy nabude technické zařízení způsobilé - mimo jiné - k individuálně volitelné

reprodukcí televizního vysílání, a to bez ohledu na to, za jakým účelem a jakým způsobem toto zařízení nabylo, k jakému účelu si jej upravila a k jakému účelu jej hodlá používat. Podle § 3 odst. 4 zákona o poplatcích se poplatníkem televizního poplatku stává dokonce i osoba, která se stane odběratelem elektřiny připojeným k distribuční soustavě. Jediný smluvní prvek, který lze v této souvislosti vysledovat, je smlouva o koupi televizního přijímače uzavřená mezi poplatníkem televizního poplatku a prodejcem technických zařízení způsobilých reprodukovat televizní vysílání či smlouva o připojení k distribuční soustavě elektrické energie uzavřená mezi poplatníkem televizního poplatku a distributorem elektřiny. Mezi poplatníkem a žalobkyní žádný smluvní vztah nevzniká a neexistuje, a to ani přímý, ani nepřímý, když poplatník platí žalobkyni poplatky výlučně na základě zákona o poplatcích. Hned první předpoklad pro to, aby mohly být televizní poplatky považovány za úplatu za *veřejnou službu v oblasti televizního vysílání* provozovanou žalobkyní, tedy není splněn.

18. K existenci nástrojů kontroly na straně plátce úplaty žalobkyně uvedla, že správní orgány se pokusily dovodit splnění uvedeného předpokladu na základě odkazu na existenci Rady pro rozhlasové a televizní vysílání zřízené zákonem č. 231/2001 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZRTV“), a na existenci Rady České televize zřízené zákonem č. 483/1991 Sb., o České televizi, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o ČT“), samy nicméně ve svých rozhodnutích uznávají, že *„se nejedná o bezprostřední kontrolu přímo plátcem televizního poplatku“*. Rada pro rozhlasové a televizní vysílání i Rada České televize tak byly zřízeny zákonem, nikoli plátcí televizních poplatků, nejedná se tedy o soukromoprávní zájmové organizace, které by zastupovaly a chránily zájmy určité zájmové skupiny, konkrétně plátců televizního poplatku, ale o orgány vykonávající svoji činnost v zájmu celé veřejnosti, přičemž se z výkonu své kontrolní činnosti nezodpovídají plátcům televizních poplatků, ale Poslanecké sněmovně Parlamentu ČR, ani zákon o ČT neobsahuje žádné ustanovení, které by jim ukládalo povinnost přijímat stížnosti či podněty plátců televizních poplatků, tyto řešit a o těchto rozhodovat, či na jejich základě přezkoumávat činnost žalobkyně. Rada pro rozhlasové a televizní vysílání ve smyslu § 4 odst. 2 ZRTV dohlíží primárně na zachování a rozvoj plurality programové nabídky a informací v oblasti televizního vysílání a dbá na jeho obsahovou nezávislost, do působnosti Rady České televize patří dle § 8 zákona o ČT kontrola fungování a administrativy žalobkyně, kdy jmenuje a odvolává generálního ředitele žalobkyně, schvaluje rozpočet žalobkyně, kontroluje účelné a hospodárné využívání finančních zdrojů a majetku žalobkyně apod. Z hlediska samotného televizního vysílání Rada České televize pouze dohlíží na plnění úkolů veřejné služby podle zákona o ČT a naplňování zásad vyplývajících z Kodexu České televize, za tím účelem je však pouze oprávněna vydávat stanoviska a doporučení týkající se programové nabídky, aniž by však byla oprávněna fakticky zasahovat do výroby a vysílání televizních pořadů (§ 8 odst. 4 zákona o ČT). Ani druhý předpoklad tedy není splněn.
19. K existenci určité míry prospěchu na straně plátce televizního poplatku a subjektivní hodnotě úplaty žalobkyně namítla, že sám žalovaný uznal, že vysledovat míru prospěchu z přijatého televizního vysílání u plátců televizních poplatků není objektivně ani technicky možné, následně však v napadeném rozhodnutí dovodil, že pokud by neměl plátce

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

poplatku o službu veřejného televizního vysílání zájem, nepořizoval by si televizní přijímač a že právě pořízením přijímače dává plátce poplatku údajně najevo, že očekává poskytnutí služby veřejnoprávního televizního vysílání, navíc v určité kvalitě a formátu, a dovodil, že každý, kdo si pořizuje televizní přijímač, tak činí za účelem sledování právě vysílání žalobkyně. Žalobkyně konstatovala, že řada osob si pořizuje televizní přijímač primárně za jiným účelem, než za účelem sledování vysílání žalobkyně, např. za účelem sledování komerčních televizních kanálů, příjmu zahraničního satelitního vysílání, přehrávání filmů z DVD, sledování audiovizuálních děl z nabídky různých poskytovatelů na internetu apod., což nepředpokládá ani sám zákon o poplatcích. Jak plyne z § 6 zákona o poplatcích, činí výše televizního poplatku 135 Kč měsíčně, kdy se jedná o částku fixní, která není nijak závislá na času stráveném příjmem právě vysílání žalobkyně ze strany plátce poplatku, ani na kvalitě konkrétního vysílání žalobkyně, přičemž jeho výše je účinná od 1. 1. 2008, aniž by se jakkoli měnila v závislosti např. na míře inflace (která činila např. hned v roce 2008 poměrně vysokých 6,3 % a v letech následujících kolísala vesměs mezi jedním a třemi procenty), výši nákladů vynakládaných žalobkyní na veřejnoprávní vysílání, kvalitě či programovém složení vysílání žalobkyně či v závislosti na jiných relevantních faktorech. Hodnota televizního poplatku tedy zjevně nereflektuje hodnotu služby poskytované žalobkyní a ani plátcí poplatku televiznímu poplatku takovou hodnotu nepřisuzují. Závěr žalovaného, podle něhož „*částka vybíraná jako televizní poplatek vyjadřuje hodnotu veřejné služby televizního vysílání, která má jistou kvalitu a obsah*“, je tedy nepodložený a neodpovídá skutečnému stavu věci. Ani třetí předpoklad tedy není splněn.

20. K existenci přímé a bezprostřední vazby mezi poskytnutím služby a obdrženým protiplněním vyjádřitelným v penězích žalobkyně namítla, že ne každý, kdo sleduje veřejnoprávní vysílání žalobkyně a kdo je příjemcem jím poskytované služby, je poplatníkem televizního poplatku, a ne každý, kdo je poplatníkem televizního poplatku, sleduje vysílání žalobkyně. I pokud mají poplatníci poplatku nedoplatek na televizních poplatcích či dokonce zákonnou povinnost platit televizní poplatky vůbec neplní, nemá žalobce žádnou možnost přerušit či ukončit ve vztahu k nim televizní vysílání. Televizní poplatek tedy nemá žádný přímý a bezprostřední vztah k žalobcem poskytovanému plnění, ale - ač se žalovaný pokouší nesprávně a zcela nepodloženě dovozovat opak - jedná se o solidární platbu hrazenou určitým, zákonem vymezeným, okruhem osob, které nemusí vůbec vysílání žalobkyně sledovat, ani poslední z předpokladů pro posouzení televizního poplatku jako úplaty za veřejnoprávní televizní vysílání žalobkyně tedy není splněn.
21. K povaze poplatků podle právní teorie žalobkyně odkázala na důvodovou zprávu k zákonu o poplatcích, tisk č. 756/0, kde zákonodárce shrnul historii dříve hrazených tzv. koncesionářských poplatků a uvedl, že „*z této doby pochází dnes již právně bezobsažný, ale přesto dosud běžně používaný termín "koncesionářský poplatek", stejně jako mylná představa, že jde o přímou platbu za poskytovanou službu...*“ a uzavřel, že ani v novém zákonu o poplatcích se uvedené základní pojetí institutu poplatků coby solidární platby umožňující poskytování služby veřejnoprávního vysílání nemění. Žalobkyně dále odkázala na soudní praxi, která televizní poplatky též nepovažuje za úplatu za veřejné televizní vysílání, konkrétně praxi Ústavního soudu, který v rozhodnutí ze dne 24. 7. 2013, sp. zn. I. ÚS 3344/12, v rámci svých úvah odkázal na komentář k autorskému zákonu a uvedl, že v případě poplatků ve smyslu § 2 ZRTV nejde o správní poplatky za udělení koncese, ani za jakékoliv jiné plnění státu, nýbrž o svého druhu daň z majetku, se zvláště poukázaným

výnosem nikoliv ve prospěch státního rozpočtu, ale ve prospěch zákonem určených provozovatelů rozhlasového a televizního vysílání. Žalobkyně dále citovala rozhodnutí SDEU ve věci C-337/06, *Bayerischer Rundfunk*, podle něhož „povinnost k úhradě tohoto poplatku vzniká na základě prosté skutečnosti držení přijímacího přístroje a není proti plněním za skutečné využívání služeb poskytovaných dotčenými subjekty“ (bod 41) ... „ani povinnost k úhradě poplatku, ani výše tohoto poplatku nejsou výsledkem dohody mezi veřejnoprávními vysílacími subjekty a spotřebiteli, jelikož tito spotřebitelé jsou povinni platit poplatek na základě prosté skutečnosti držení přijímače, nezávisle na užívání služeb nabízených těmito subjekty. Spotřebitelé tudíž musí uhradit poplatek, i když nikdy nevyužívají služeb uvedených subjektů“ (bod 45 citovaného rozhodnutí). Žalobkyně dále citovala rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 6. 6. 2014, č. j. 9 Af 21/2010 - 105, v němž soud ve vztahu k rozhlasovým poplatkům, koncipovaným zcela totožně jako poplatky televizní, uvedl, že „rozhlasové poplatky jistě nesplňují požadavek přímé a bezprostřední vazby mezi poskytnutím služby a obdrženým protiplněním a nesplňují ani požadavek subjektivní hodnoty tak, aby tuto hodnotu přisuzovaly poplatkům.“ a odkázala též na povahu poplatků podle stanoviska generálního advokáta SDEU M. Szpunara předloženého ve věci C-11/15, *Odvolační finanční ředitelství proti Českému rozhlasu*, z něhož vyplývá, že rozhlasový poplatek není z hlediska poplatníka protihodnotou za plnění poskytovaná provozovatelem veřejnoprávního rozhlasového vysílání.

22. Žalobkyně proto s ohledem na uvedený výklad namítla nezákonnost napadeného rozhodnutí, neboť žalovaný nesprávně posoudil povahu televizních poplatků a veřejnoprávního televizního vysílání provozovaného žalobkyní, jelikož nelze televizní poplatky považovat za úplatu za veřejné televizní vysílání poskytované žalobkyní a nelze je tedy ani zahrnout do výpočtu koeficientu pro krácení nároku na odpočet DPH na vstupu, neboť hodnota veřejného televizního vysílání poskytovaného žalobkyní není dána částkou výnosů z televizních poplatků.
23. K povaze činnosti žalobkyně citovala žalobkyně § 2 odst. 1 a 2, § 3 a § 11 zákona o ČT, z nichž plyne, že žalobkyně je subjektem *sui generis*, jejíž právní postavení a činnost je vymezena zákonem a která nesmí vykonávat žádnou jinou činnost, než *veřejnou službu v oblasti televizního vysílání* a s ní související vlastní podnikatelskou činnost. Uvedená činnost je bezpochyby ekonomickou činností ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH, neboť se jedná o *soustavnou činnost osoby poskytující služby*. Ekonomická činnost žalobkyně je financována zčásti z úplat za plnění poskytovaná žalobkyní (např. za vysílání reklam, teleshoppingu, sponzorování televizních pořadů, umístění výrobků či zboží do televizního pořadu, pronájem archivních fondů apod.), zčásti z výnosu z televizních poplatků, které však nejsou úplatou za poskytovaná plnění ve smyslu ZDHP. To, že jsou sponzorská sdělení, reklamy apod. součástí televizního vysílání, plyne i ze zákona o vysílání, který v § 2 odst. 1 písm. j) výslovně definuje reklamu apod. jako *další části* vysílání, kdy i ZDHP považuje vysílání reklam, teleshoppingu nebo sponzorských sdělení za součást televizního vysílání, neboť v § 53 uvedenou část vysílání vyděluje coby část neosvobozenou od DPH, což by nemusel činit a nečinil, pokud by vysílání reklam apod. součástí vysílání nebylo. Skutečnost, že žalobkyně je osobou vykonávající ekonomickou činnost, ostatně plyne ze zákona o vysílání, z něhož žalobkyně pro tyto účely citovala § 2 odst. 1 písm. a), § 2 odst. 5 a § 3 odst. 1. Je-li tedy žalobkyně označena zákonem o vysílání výslovně za osobu, na kterou se uvedený zákon vztahuje, tj. za osobu, která provozuje televizní vysílání ve smyslu uvedeného zákona, musí být nutně osobou provozující vysílání, které má povahu

činnosti především hospodářské, neboť jinak by jí provozované vysílání bylo z dosahu zákona podle § 2 odst. 5 zákona o vysílání vyloučeno.

24. Žalobkyně konstatovala, že plnění, která přijímá pro účely uskutečňování své ekonomické činnosti, nelze kategorizovat na plnění, která slouží výlučně plnění, jenž je financováno televizními poplatky, a na plnění, která slouží výlučně části její činnosti, z níž generuje úplatu ve smyslu ZDPH, když všechna tato plnění bezprostředně slouží k tomu, aby žalobkyně zajistila poskytování veřejného televizního vysílání, tato plnění navíc žalobkyně nepřijímá jako konečný spotřebitel. Žalobkyně však jí přijímaná plnění „nespotřebovává“, nýbrž využívá pro svou ekonomickou činnost, tj. pro zajištění *veřejné služby v oblasti televizního vysílání*, plnění přijímaná žalobkyní je vesměs nutno kvalifikovat jako plnění všeobecné povahy ve vztahu k veřejné službě televizního vysílání, u nichž není možné určit přímou souvislost s konkrétním plněním na výstupu. Zvláštní povaha televizních poplatků je neumožňuje podřídít režimu ZDPH, všechna žalobkyní přijatá plnění jsou tedy plněními, která pod režim ZDPH spadají, tj. jsou plněními, v souvislosti s nimiž je oprávněna uplatnit nárok na odpočet daně. Žalobkyně vyložila, že SDEU nepovažuje za rozhodující existenci věcné souvislosti přijatých zdanitelných plnění a příjmů, které nejsou předmětem daně, ale považuje za rozhodující to, že přijatá zdanitelná plnění tvoří součást nákladů na plnění, která předmětem daně jsou, k čemuž odkázala na stanovisko generálního advokáta ve věci C-408/98, *Abbey National*, kde generální advokát vyslovil, že „rozhodující je, zda vstup zatížený daní je nákladovou položkou zdanitelného výstupu a ne zda je nejbližší související transakce sama zdanitelná.“. Ačkoli SDEU připouští neexistenci přímé souvislosti přijatých plnění s konkrétní zdanitelnou transakcí na výstupu, u níž je daň z přidané hodnoty odpočitatelná, považuje náklady na tato plnění za součást všeobecných nákladů ekonomické činnosti, tj. za náklady, které mají přímou souvislost s výkonem ekonomické činnosti. Je-li nutné dospět k závěru, že plnění přijímaná žalobkyní spadají pod režim ZDPH, je nutné se zabývat tím, zda je povinna ve vztahu k těmto plněním krátit nárok na odpočet daně či nikoli. ZDPH v rozhodném období upravoval uplatnění nároku na odpočet daně v poměrné výši pouze ve dvou případech, a to (i) při použití přijatých plnění jak pro ekonomickou činnost, tak pro činnosti nesouvisející s ekonomickou činností, a (ii) v případě použití přijatých zdanitelných plnění v rámci ekonomické činnosti pro plnění s nárokem na odpočet daně a zároveň pro osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně, ani o jeden z uvedených případů se však v případě žalobkyně nejedná. V případě žalobkyně se jedná o případ, kdy přijatá zdanitelná plnění byla v rámci jedné ekonomické činnosti daňového subjektu použita částečně ke zdanitelným plněním krytým úplatou a částečně k plněním krytým výnosem z poplatků, které úplatou ve smyslu ZDPH nejsou (aniž by však bylo možné konkrétní jednotlivá plnění poskytovaná žalobkyní oddělit podle toho, z jakých zdrojů byla financována). ZDPH pro takový případ žádný způsob krácení nároku na odpočet nestanoví a nárok žalobkyně na odpočet tedy krátit nelze, neboť krácení nároku na odpočet, které se nemůže opřít o výslovné a jednoznačné ustanovení zákona, by bylo v rozporu se základním ústavně-právním principem, že daňové povinnosti lze ukládat pouze na základě zákona, k čemuž žalobkyně odkázala na nález Ústavního soudu ze dne 30. 11. 1999, sp. zn. II. US 485/98, nález ze dne 13. 9. 2004, sp. zn. I. ÚS 534/03, či nález ze dne 6. 6. 2013, sp. zn. II. ÚS 2429/12, podle něhož stát může vyžadovat od fyzických a právnických osob chování, jehož pravidla jsou stanovena a vyhlášena předem. Žalobkyně konstatovala, že s ohledem na skutečnost, že ZDPH v rozhodném období nestanovil mechanismus pro krácení nároku žalobkyně na odpočet DPH, nelze žalobkyni odmítnout nárok na odpočet v plné výši, jak

ho uplatnila v dodatečných daňových přiznáních, a to ani na základě analogického použití ustanovení ZDPH, která upravují krácení nároku na odpočet v jiných případech, které však nejsou s případem žalobkyně totožné a jejichž podmínky žalobkyně nesplňuje, ani na základě odkazu na obecné principy DPH. Napadené rozhodnutí a dodatečné platební výměry, které toto nerespektovaly, je tedy nutné jako nesprávné a nezákonné zrušit.

25. Kromě shora vyloženého nesprávného právního posouzení věci žalobkyně namítla, že žalovaný zatížil napadené rozhodnutí též procesními pochybeními. Žalobkyně namítla, že napadené rozhodnutí je jednak nepřezkoumatelné, neboť se žalovaný nevypořádal s celou řadou argumentů a námitek žalobkyně, jednak porušil zásadu dvouinstančnosti řízení, jakož i obecné procesní zásady „*in dubio mitius*“ a „*in dubio pro libertate*“ (tj. v případě pochybností má být soudem rozhodováno mírněji / ve prospěch jednotlivce, pozn. soudu).
26. Ohledně nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí žalobkyně toliko obecně konstatovala, že některé pasáže odůvodnění jsou doslovně převzaty z odůvodnění dodatečných platebních výměrů a téměř doslovně korespondují s podáním žalovaného učiněným ve zcela jiném řízení vedeném s jiným subjektem, a to s doplněním kasační stížnosti podaným v soudním řízení vedeném proti Českému rozhlasu, a to proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 6. 6. 2014, č. j. 9 Af 21/2010 - 105. Žalobkyně přitom předložila jak prvostupňovému správci daně, tak žalovanému v průběhu řízení celou řadu argumentů, které opakovaně doplňovala (zejména přílohy k dodatečným přiznáním k dani z přidané hodnoty, odpovědi žalobkyně na výzvu k odstranění pochybností, vyjádření žalobkyně ke sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 9. 6. 2015, vyjádření žalobkyně ke sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 27. 7. 2015, odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům ze dne 24. 7. 2015 či odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům ze dne 1. 10. 2015). K povinnosti správních orgánů odůvodnit své závěry přezkoumatelným způsobem odkázala žalobkyně na nálezy Ústavního soudu ze dne 2. 6. 2009, sp. zn. II. US 435/09, či na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 18. 1. 2006, č. j. 30 Ca 23/2004 - 44.
27. Co se týče vady spočívající v porušení zásady dvouinstančnosti řízení, žalobkyně označila za nepravděpodobné, že by prvoinstanční správce daně převzal do odůvodnění svých rozhodnutí text vypracovaný žalovaným coby druhostupňovým správcem daně ze své vlastní iniciativy, tj. že by měl tento bezprecedentní postup prvoinstančního správce daně jinou příčinu, než nepřípustné zasahování výše postaveného orgánu finanční správy do rozhodování prvoinstančního orgánu. Princip dvouinstančnosti spočívá v tom, že je určitá záležitost posouzena a rozhodnuta prvostupňovým orgánem, a pokud má proti jeho postupu účastník řízení námitky, může věc předložit orgánu druhého stupně, aby postup orgánu prvního stupně ve světle námitek účastníka řízení přezkoumal a posoudil a aby se s námitkami účastníka řízení řádně a přesvědčivě vypořádal. V případě žalobkyně však takto správní orgány nepostupovaly, neboť orgán prvního stupně založil své rozhodnutí na zkopírované argumentaci orgánu druhého stupně (navíc uplatněné v řízení vedeném s jiným subjektem), který ji následně opět dále převzal do svého přezkumného rozhodnutí, aniž by se kterýkoli z nich vypořádal s námitkami žalobkyně, pročez žalobkyně podala dne 7. 1. 2016 stížnost na postup správce daně a žalovaného. Žalobkyně namítla, že v napadeném rozhodnutí k tomu žalovaný pouze konstatoval, že je jeho názor ve věcech veřejnoprávních poplatků dlouhodobě znám a nemá důvod se od něho odchýlovat a že měl naopak povinnost postupovat při rozhodování skutkově shodných věcí totožně. V případě žalobkyně se však nejednalo o to, že by správní orgány dospěly navzdory pečlivému posouzení námitek žalobkyně ke stejným závěrům jako v případě Českého rozhlasu, jak

prezentoval žalovaný, ale o to, že se argumentací žalobkyně nijak blíže nezabývaly, její námitky a argumenty neposoudily, a tyto ve svém rozhodování nezohlednily, neboť jediné námitky, s nimiž se vypořádaly, byly námitky Českého rozhlasu, nikoli žalobkyně.

28. Žalobkyně závěrem namítla, že správní orgány procesně pochybily, když v rámci svého rozhodování ignorovaly zásady správního řízení „*in dubio mitius*“ a „*in dubio pro libertate*“. Žalobkyně odkázala na nález Ústavního soudu ze dne 27. 4. 2010, sp. zn. III. ÚS 542/09, podle něhož je-li k dispozici více výkladů veřejnoprávní normy, je třeba volit ten, který vůbec, resp. co nejméně, zasahuje do toho kterého základního práva či svobody. V nálezu ze dne 21. 10. 2002, sp. zn. IV. ÚS 273/02, Ústavní soud obdobně judikoval, že připouští-li zákon dvě možná řešení, pak v oblasti veřejného práva je vždy nutné ctít zásadu „*in dubio mitius*“. Ačkoli formulace ZDPH nedává v předmětném případě prostor k pochybnostem ohledně jeho aplikace, neboť neobsahuje ustanovení, které by ukládalo žalobkyni povinnost započítat do koeficientu dle § 76 odst. 3 ZDPH jí přijaté televizní poplatky, které nelze považovat za úplatu poskytovanou jako veřejnou službu v oblasti televizního vysílání, musí být dána přednost výkladu žalobkyně ve smyslu uvedených zásad.
29. Z uvedených důvodů proto žalobkyně navrhla, aby městský soud napadené rozhodnutí, jakož i prvostupňová rozhodnutí správce daně zrušil, a věc vrátil Finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu k dalšímu řízení.

III.

IV. Vyjádření žalovaného k žalobě

30. Žalovaný ve vyjádření ze dne 19. 8. 2016 uvedl, že jeho postoj v předmětné věci je konstantní a odkázal na žalobou napadené rozhodnutí a předložený správní spis.
31. Žalovaný k povaze předmětného plnění uvedl, že tato problematika byla již řešena v souvislosti s rozhlasovým vysíláním a poukázal na rozsudek SDEU ze dne 22. 6. 2016 ve věci C-11/15 *Český rozhlas* týkající se řízení o předběžné otázce na základě článku 267 Smlouvy o fungování Evropské unie (podané usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2014), ve kterém vystupuje Odvolací finanční ředitelství proti Českému rozhlasu. V rozsudku přijal SDEU závěr, že „*Článek 2 bod 1 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu - Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně musí být vykládán v tom smyslu, že taková činnost veřejnoprávního vysílání, o jakou jde ve věci v původním řízení, která je financována prostřednictvím povinného poplatku placeného na základě zákona vlastníky či držiteli rozhlasového přijímače a provozována vysílací společností zřízenou zákonem, není poskytováním služeb „za protiplnění“ ve smyslu tohoto ustanovení, a nespadá tedy do působnosti uvedené směrnice.*“.
32. Žalovaný se ztotožnil s výše citovaným závěrem SDEU, avšak upozornil na skutečnost, že uvedenou odpověď SDEU na předběžnou otázku Nejvyššího správního soudu není vyčerpán předmět sporu mezi žalobkyní a žalovaným. Je třeba zabývat se též samotným nárokem žalobkyně na odpočet daně z přidané hodnoty. K tomu se v uvedené věci C-11/15 vyjádřil generální advokát SDEU Maciej Szpunar ve stanovisku ze dne 17. 3. 2016 následovně: „*Postavení provozovatele veřejnoprávního vysílání, jehož činnost je alespoň zčásti financována z poplatků, je odlišné. Vzhledem k tomu, že tyto poplatky nejsou protiplněním za uskutečněná plnění, neexistuje zde DPH na výstupu a DPH na vstupu tedy nelze odpočíst. Provozovatel veřejnoprávního vysílání samozřejmě může vykonávat i obchodní činnost financovanou z jiných zdrojů. U této činnosti je pak DPH odpočitatelná, ale pouze z té části*

zboží a služeb, které jsou použity pro účely této obchodní činnosti. ... stanovení metod a kritérií rozdělení částek daně z přidané hodnoty odvedené na vstupu mezi tuto činnost a činnost, která zakládá nárok na odpočet, spadá do posuzovací pravomoci členských států, které při výkonu této pravomoci musí zohlednit účel a systematiku šesté směrnice 77/388 a stanovit v tomto ohledu způsob výpočtu, který objektivně odráží podíl vstupních výdajů, který skutečně připadá na každou z těchto dvou činností.“.

33. V návaznosti na shora uvedené tak žalovaný odmítl stanovisko žalobkyně, že její nárok na odpočet musí činit 100 % daně z přidané hodnoty na vstupu.
34. Žalovaný uvedl, že systém daně z přidané hodnoty je třeba chápat jako neutrální, což znamená, že daň zatěžuje jednotlivé subjekty pouze v případě, že reálně vytváří přidanou hodnotu. K zajištění neutrality daně z přidané hodnoty byl vytvořen právě systém odpočtů daně, jejichž účelem je zbavit podnikatele zátěže daně z přidané hodnoty. Aplikací § 76 zákona o DPH (nárok na odpočet daně v krácené výši) dochází k naplnění principu neutrality daně z přidané hodnoty, což je v souladu s výše nastíněnými závěry judikatury SDEU (včetně stanoviska generálního advokáta). Naopak za situace, kdy na přijatá zdanitelná plnění nenavazují žádné ekonomické činnosti zdanitelné toutéž daní, dochází k narušení principu neutrality daně z přidané hodnoty. S ohledem na uvedené má žalovaný za to, že česká právní úprava obsahuje ustanovení dopadající na případ žalobkyně a přiznání plného nároku na odpočet daně v dané věci by představovalo narušení základního principu daně z přidané hodnoty, principu neutrality, potažmo by mohlo představovat eventuální narušení hospodářské soutěže či rovnosti hospodářských subjektů.
35. Namítanou nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí žalovaný odmítl, neboť odůvodnění splňuje veškeré požadavky uvedené v § 102 odst. 3 a 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, ve shodě s požadavky kladenými na přezkoumatelnost správních rozhodnutí vyjádřenými v judikatuře správních soudů (odkázal např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 8. 2011, č. j. 9 Afs 10/2011 - 92). Žalovaný uvedl, že žalobou napadené rozhodnutí o odvolání splňuje uvedené požadavky a není proto nepřezkoumatelné.
36. K námitce porušení zásady dvouinstančnosti, zásady přesvědčivosti rozhodování a zákazu svévole žalovaný konstatoval, že nelze akceptovat názor žalobkyně, podle kterého je porušením zásady dvouinstančnosti situace, kdy prvostupňový správce daně rozhoduje na základě konstantního názoru orgánů finanční správy a ve skutkově obdobném případě rozhodne v předmětné věci stejně jako odvolací orgán v obdobném případě. K předmětné námitce se žalovaný podrobně vyjádřil v bodech [42] a [43] napadeného rozhodnutí.

V. Obsah dalších podání žalobkyně uplatněných v soudním řízení

37. Žalobkyně ve vyjádření ze dne 1. 12. 2016 uvedla, že podle § 2 odst. 1 a § 11 odst. 1 zákona č. 483/1991 Sb., o České televizi, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o ČT“), smí vykonávat jedinou činnost, a to činnost definovanou jako *veřejná služba v oblasti televizního vysílání a s ní související podnikatelskou činnost* (dále jen „veřejné televizní vysílání“). Obě „složky“ činnosti žalobkyně, tj. samotné televizní vysílání i s ním související podnikatelská činnost (spočívající zejména ve vysílání televizních reklam, sponzorských vzkazů, v koprodukcii audiovizuálních děl určených primárně pro televizní vysílání, v pronájmu archivních fondů, v poskytování technických služeb jiným provozovatelům televizního vysílání apod.) jsou nedílně propojeny a nelze je z podstaty věci od sebe, a to ani pro účely daně z přidané hodnoty, oddělit. Kupříkladu zpoplatnění umístění určité televizní reklamy

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

v televizním vysílání je bez výroby a vysílání určitého televizního pořadu, jakož i bez existence celého televizního vysílání žalobkyně jako takového věcně nemožné. To, že je reklamní a jiné obdobné vysílání, které je předmětem související podnikatelské činnosti žalobkyně, součástí veřejného televizního vysílání jako takového, plyne i ze zákona č. 231/2001 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o vysílání“), který televizní vysílání definuje jako poskytování pořadů a dalších částí vysílání uspořádaných v rámci programu veřejnosti, včetně služeb přímo souvisejících s programem [srov. § 2 odst. 1 písm. a) zákona o vysílání], a vymezuje je tedy jako jedinou činnost spočívající v šíření televizních programů a všech s nimi přímo souvisejících částí vysílání. Žalobkyně odkázala na § 2 odst. 1 písm. j) zákona o vysílání, který výslovně definuje reklamu jako další části vysílání. Za součást veřejného televizního vysílání považuje vysílání reklam nebo sponzorských sdělení i zákon o DHP, který v § 53 vyjímá vysílání reklam, teleshoppingu či sponzorování z televizního vysílání prováděného provozovatelem vysílání ze zákona, tj. právě z veřejného televizního vysílání, jako část televizního vysílání, která není osvobozena od daně z přidané hodnoty, což by nemusel činit a nečinil by, pokud by vysílání reklam, sponzorských vzkazů a teleshoppingu součástí veřejného televizního vysílání nebylo. Žalobkyně dále odkázala na stanovisko generálního advokáta, v němž je uvedeno, že „obchodní sdělení jsou určena posluchačům programů provozovatele vysílání, takže jejich vysílání je neoddělitelně spjato s vysíláním programů.

38. Činnost žalobkyně spočívající ve veřejném televizním vysílání je podle jejího názoru zcela jistě ekonomickou činností, jak tuto definuje § 5 odst. 2 zákona o DPH, neboť naplňuje všechny zde uvedené atributy ekonomické činnosti. Určitá činnost se kvalifikuje jako činnost ekonomická ve smyslu zákona o DPH, pokud (i) je vykonávána soustavně a (ii) je vykonávána výrobcí, obchodníky či osobami poskytujícími služby, přičemž ekonomickou činností je nejen činnost vykonávaná podle obecných právních předpisů, ale i činnost vykonávaná podle zvláštních právních předpisů. Mezi definiční znaky ekonomické činnosti naopak nepatří úplatnost, neboť o ní § 5 odst. 2 zákona o DPH vůbec nehovoří (i kdyby tomu tak bylo, byla by podmínka úplatnosti poskytované služby žalobkyní naplněna, neboť žalobkyně inkasuje úplatu za vysílání obchodních sdělení, jako jsou reklamy, sponzorské vzkazy apod.
39. Skutečnost, že žalobkyně je osobou vykonávající ekonomickou činnost, plyne dle žalobkyně též ze zákona o vysílání. V § 2 odst. 1 písm. a) zákon o vysílání definuje rozhlasové a televizní vysílání jako „*poskytování pořadů a dalších částí vysílání uspořádaných v rámci programu, včetně služeb přímo souvisejících s programem*“. Ustanovení § 2 odst. 5 zákona o vysílání vymezuje vysílání také negativně, že se za televizní vysílání nepovažuje (mimo jiné) „*vysílání, které nemá povahu činnosti především hospodářské*“. Ustanovení § 3 odst. 1 zákona o vysílání výslovně stanoví, že se zákon vztahuje právě i na „*provozovatele vysílání, který toto vysílání provozuje na základě zvláštních právních předpisů*“, kterým je podle zákona o ČT právě žalobkyně. Je-li tedy žalobkyně označena zákonem o vysílání výslovně za osobu, na kterou se uvedený zákon vztahuje, tj. za osobu, která provozuje televizní vysílání ve smyslu uvedeného zákona, musí být nutně osobou provozující vysílání, jež má povahu činnosti především hospodářské (tj. ekonomické), neboť jinak by jí provozované vysílání bylo z dosahu zákona o vysílání podle § 2 odst. 5 zákona o ČT vyloučeno.
40. Ekonomická činnost žalobkyně je financována zčásti z úplat za jí poskytovaná plnění, zejména za obchodní sdělení, jako je vysílání reklam, sponzorských vzkazů, a za další služby související s televizním vysíláním, a zčásti z televizních poplatků, které však úplatou

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

za poskytovaná plnění ve smyslu zákona o DHP nejsou, přičemž jsou poplatkem hrazeným na základě zákona, resp. dotací *sui generis* poskytovanou žalobkyni ve veřejném zájmu, především za účelem zajištění její nezávislosti (včetně finanční), resp. k částečnému financování úkolů uložených jí zákonem. To, že se nejedná o částku, která by měla pokrýt náklady žalobkyně na zajištění veřejného televizního vysílání, ale že se skutečně jedná pouze o jeden ze zdrojů financování, výmluvně dokládá již jen pouhá skutečnost, že výše televizního poplatku je fixní od 1. 1. 2008, a tedy nijak nezohledňuje ani měnící se výši skutečných nákladů vynakládaných žalobkyní na veřejné televizní vysílání, ani měnící se rozsah jí vysílaných programů, ani míru inflace, ani jiné skutečnosti mající vliv na náklady žalobkyně.

41. Žalobkyně shrnula, že její činnost spočívající ve veřejném televizním vysílání, jejíž nedílnou a neoddělitelnou součástí je též reklamní vysílání a jiná plnění poskytovaná za úplatu, je zjevně soustavnou činností osoby poskytující služby podle zvláštního právního předpisu, konkrétně podle zákona o ČT a zákona o vysílání, a tudíž nepochybně i ekonomickou činností ve smyslu § 5 odst. 2 zákona o DPH. Na tento závěr nemá žádný vliv ani skutečnost, že žalobkyně své náklady kryje zčásti televizními poplatky, které nelze považovat za úplatu za plnění poskytovaná jí v rámci její ekonomické činnosti. Žádný z uvedených závěrů ve svém vyjádření nezpochybnil ani žalovaný.
42. Žalobkyně pak veškerá jí přijímaná plnění užívá v rámci své ekonomické činnosti, kterou je (jako celek) veřejné televizní vysílání, přičemž tato plnění nelze reálně rozdělit na plnění používaná výlučně na žalobkyní poskytovaná plnění, která jsou předmětem daně z přidané hodnoty, a na žalobkyní poskytovaná plnění, která předmětem daně nejsou, neboť všechna žalobkyní přijímaná plnění jsou užívána na zajištění veřejného televizního vysílání jako takového, jehož nedílnou a neoddělitelnou součástí jsou jak plnění generující úplatu, a tedy plnění, která jsou předmětem daně z přidané hodnoty, tak plnění, která úplatu přímo negenerují a z tohoto důvodu předmětem daně z přidané hodnoty nejsou.
43. Pokud žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na § 75 a § 76 zákona o DPH, coby na ustanovení, podle nichž by měl být nárok žalobkyně na odpočet daně krácen, vykládá zákon o DPH ve vztahu k žalobkyni nesprávně. To, že nelze nárok na odpočet v situaci žalobkyně krátit podle § 76 zákona o DPH, podle kterého postupoval v dodatečných platebních výměrech vůči žalobkyni správce daně, plyne i z citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu, v němž Nejvyšší správní soud ve vztahu k Českému rozhlasu výslovně konstatoval, že „nárok na odpočet žalobce [tj. Českého rozhlasu] *nelze krátit způsobem (dle § 72 odst. 4 ve spojení s § 76 zákona o DPH, v relevantním znění) provedeným finančními orgány*“.
44. Jelikož Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku uzavřel, že Českému rozhlasu měl vzniknout nárok na odpočet daně z přidané hodnoty „v rozsahu odpovídajícím použití přijatých plnění v rámci jeho ekonomické činnosti“, byla žalobkyně dodatečnými platebními výměry a napadeným rozhodnutím zkrácena na svých právech, když jí byl nárok na odpočet daně z přidané hodnoty odepřen, přičemž plnění přijatá v rozhodném období použila výlučně v rámci své ekonomické činnosti, tj. v rámci veřejného televizního vysílání coby „soustavné činnosti výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně... soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů“ ve smyslu § 5 odst. 2 zákona o DPH, a nárok na odpočet daně z těchto plnění jí tedy neměl být krácen podle § 76 zákona

o DPH. Dodatečné platební výměry a napadené rozhodnutí, jež toto nerespektovaly, jsou tedy nesprávné a nezákonné.

45. Žalovaný ve svém vyjádření dostatečně nezpochybil ani námitku žalobkyně, že bylo řízení zatíženo vadou spočívající v porušení zásady dvouinstančnosti řízení. Uvedená vada nespočívala v tom, že by prvoinstanční správce daně vyšel z konstantní rozhodovací praxe odvolacího orgánu, jak situaci zlehčuje žalovaný, ale v tom, že bylo odůvodnění dodatečných platebních výměrů prvoinstančním správcem daně opsáno z podání žalovaného učiněného ve správním řízení soudním vedeném s Českým rozhlasem. Prvostupňový orgán tak rezignoval na vlastní posouzení věci, ignoroval námitky a argumenty žalobkyně a „vypracoval“ rozhodnutí tak, že okopíroval argumentaci druhostupňového orgánu, která reagovala na podání jiného subjektu v jiném řízení.
46. K porušení zásad *in dubio mitius* a *in dubio pro libertate* se pak žalovaný ve svém vyjádření nevyjádřil vůbec, i když jejich porušení je s ohledem na ustálenou praxi Ústavního soudu, na kterou odkázala žalobkyně v žalobě, evidentní.
47. V podání ze dne 16. 5. 2019 žalobkyně uvedla, že o neúplnosti a zjevné nedostatečnosti zákonné úpravy týkající se krácení nároku subjektu v postavení žalobkyně na odpočet daně, platné a účinné v rozhodné době, svědčí samotná rozhodnutí žalovaného týkající se ostatních zdaňovacích období roku 2012 (srov. rozhodnutí přezkoumávaná v řízení vedeném Městským soudem v Praze pod sp. zn. 3 Af 11/2017) a ostatních zdaňovacích období roku 2013 (srov. rozhodnutí přezkoumávaná v řízení vedeném Městským soudem v Praze pod sp. zn. 3 Af 12/2017), v nichž žalovaný dovodil existenci dvou různých postupů, kterými by mohl být nárok žalobkyně na odpočet daně, a tedy výše její daňové povinnosti, stanoven. Rozdíl ve výši daňové povinnosti žalobkyně je při užití jednotlivých - podle žalovaného údajně se zákonem souladných - postupů v prvním případě dvojnásobný, ve druhém dokonce téměř trojnásobný.
48. O nesprávnosti metody krácení nároku žalobkyně na odpočet daně aplikované žalovaným vůči žalobkyni v rozhodnutích za ostatní zdaňovací období 2012 a 2013, která spočívá ve stanovení příslušného poměru na základě výnosů žalobkyně (do nichž žalovaný navíc zahrnuje i televizní poplatky, které - jak plyne z rozsudku SDEU ze dne 22. 6. 2016, C-11/15, vydaného ve věci Českého rozhlasu - neodrážejí hodnotu dokonce ani žalobkyní poskytovaných plnění, natož aby měly souvislost se způsobem použití plnění jí přijatých), svědčí již jen skutečnost, že zákon o DPH váže nárok na odpočet daně nikoli na výnosy, ale na použití přijatých plnění (§ 72 odst. 1 zákona o DPH). O výdajích daňového subjektu hovoří v souvislosti s krácením nároku na odpočet daně ve své judikatuře i SDEU, který ve věci C-437/06, *Securenta*, uvedl, že v rámci stanovení metod a kritérií pro krácení nároku na odpočet daně musí dbát členské státy na to, aby výpočet „objektivně odrážel podíl vstupních výdajů“ připadajících na hospodářské a nehopodářské činnosti daňového subjektu. Dodal, že „v rámci výkonu uvedené pravomoci mohou členské státy případně uplatnit klíč rozdělení podle povahy investic nebo klíč rozdělení podle povahy plnění nebo i jakýkoliv jiný vhodný klíč“. O přijatých plněních, tj. o výdajích daňového subjektu, hovoří v souvislosti s vyčíslením nároku na odpočet daně i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 8. 2016, sp. zn. 5 Afs 124/2014, vydaném ve věci Českého rozhlasu.
49. Žalobkyně je názoru, že by měla být její daňová povinnost za období, kterých se týká napadené rozhodnutí, stanovena s využitím poměru zakotveného v § 75 odst. 1 zákona o DPH ve znění účinném od 1. 7. 2017, a to i ve smyslu obecně platných zásad legitimního

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

očekávání, *in dubio mitius* a *in dubio pro reo*, které je nutné respektovat nejen při výkladu veřejnoprávních norem, ale i při jejich konkrétní aplikaci. Žalobkyně tudíž očekává, že když už by měl být její nárok na odpočet daně krácen, stane se tak dostatečně legitimním a předvídatelným způsobem respektujícím zákonnou úpravu, podle níž je vůči ní postupováno v současné době, a že nedostatečnost a neúplnost právní úpravy platné a účinné v rozhodné době nepůjde k její tíži.

50. Žalobkyně uvedla, že důvodem pro nezohlednění ustanovení zákona rozhodných pro správné a se zákonem souladné stanovení její daňové povinnosti nemůže být ani jejich případný nesoulad se směrnicí Rady č. 2006/112/ES, kterou se pokouší vůči žalobkyni argumentovat žalovaný, neboť směrnice nejsou přímo závazné. Aby v nich uvedené požadavky a cíle mohly být uplatněny vůči právníkům či fyzickým osobám, musí být členskými státy implementovány do vnitrostátní právní úpravy. Pokud tak členský stát neučiní či tak neučiní řádně, nemůže se sám znění směrnice dovolávat a platnou a účinnou vnitrostátní právní úpravu ignorovat (znění směrnice odlišného od vnitrostátní právní úpravy se mohou za stanovených okolností dovolávat výlučně subjekty odlišné od státu, pokud je pro ně znění směrnice příznivější).
51. Žalobkyně konstatovala, že vykonává pouze jedinou činnost spočívající v televizním vysílání, za kterou se jí dostává protiplnění ve formě úplat za nejrůznější obchodní sdělení, která jsou v jejím vysílání obsažena. Svou činnost vykonává na shodných principech jako ostatní provozovatelé televizního vysílání, kteří rovněž inkasují úplaty právě jen za odvysílání nejrůznějších obchodních sdělení (tj. nikoli od svých diváků). Příslušná obchodní sdělení jsou žalobkyní (opět totožně jako jinými provozovateli televizního vysílání) řazena buď mezi jednotlivé jí vyráběné a vysílané pořady, často jsou však do těchto pořadů přímo inkorporována (tzv. *product placement* či obchodní sdělení řazená do vysílání sportovních přenosů), tj. jsou jejich nedílnou a neoddělitelnou součástí. Náklady vynakládané žalobkyní na jí vyráběné a vysílané pořady mají bezprostřední souvislost se zdanitelnými plněními na výstupu v podobě úhrad za různá obchodní sdělení, kterých by bez výroby a vysílání těchto pořadů nedosáhla. Náklady vynakládané žalobkyní na její vysílání tedy vykazují přímou a bezprostřední souvislost s její celkovou ekonomickou činností a jsou součástí prvků spoluurčujících cenu jí poskytovaných zdanitelných plnění na výstupu, a tedy by jí ve vztahu k nim neměl být odpírán nárok na odpočet daně.
52. Na shora uvedeném nic nemění, že vedle úplat inkasovaných v souvislosti s televizním vysíláním financuje žalobkyně vysílání též ze zákonem stanovených poplatků, tj. že své vysílání financuje z více zdrojů. Zákonné poplatky jsou pouze kompenzací za to, že je ve veřejném zájmu omezena co do množství obchodních sdělení, která smí vysílat, což logicky vede v porovnání s ostatními provozovateli k nižším výnosům její ekonomické činnosti, které nepostačují na pokrytí nákladů, které na zajištění své činnosti vynakládá. Na vlastní povahu její činnosti ve smyslu zákona o DPH však nemá poskytnutí této kompenzace žádný vliv.

VI. Přerušení řízení a pokračování v řízení

53. Městský soud usnesením ze dne 28. 8. 2017, č. j. 9 Af 47/2016 - 83, rozhodl dle § 48 odst. 3 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), o přerušení řízení do skončení řízení o kasační stížnosti vedeného u Ústavního soudu pod sp. zn. Pl. ÚS 8/17. Předmětem rozhodování pléna Ústavního soudu je otázka povahy činnosti Českého rozhlasu a rozsah jeho nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, která zatím nebyla SDEU výslovně zodpovězena, a proto má i zásadní

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

význam pro rozhodování o nyní posuzované žalobě České televize, neboť jde o obdobného vysílatele veřejné služby a shodnou povahu příjmů z televizních poplatků. Usnesení nabylo právní moci dne 31. 8. 2017.

54. V podání ze dne 26. 3. 2019 navrhla žalobkyně pokračování v řízení a postup podle § 62 s. ř. s., tedy uspokojení žalobkyně ze strany žalovaného, neboť by šlo o postup hospodárný pro oba účastníky řízení. Žalobkyně svůj návrh odůvodnila odkazem jednak na rozsudek SDEU ze dne 22. 6. 2016, *Český rozhlas*, C-11/15, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2016, č. j. 5 Afs 124/2014-178, a jednak § 75 odst. 1 zákona o DPH, ve znění účinném od 1. 7. 2017.
55. Žalovaný v reakci ze dne 10. 4. 2019 připustil, že v dané věci je dán důvod pro zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému s tím, aby v odvolacím řízení pokračoval a relevantním způsobem zohlednil právní závěry SDEU v rozsudku C-11/15 ze dne 22. 6. 2016 ve věci Českého rozhlasu, avšak vzhledem k tomu, že SDEU v uvedeném rozsudku řešil pouze jednu ze sporných otázek dotýkajících se předmětného řízení o žalobě, přičemž procesní stanoviska žalobkyně a žalovaného zůstávají i po vyřešení této otázky odlišná, není namístě postup dle § 62 s. ř. s.
56. Vzhledem k tomu, že řízení o kasační stížnosti vedené u Ústavního soudu pod sp. zn. Pl. ÚS 8/17 bylo skončeno usnesením ze dne 5. 9. 2017, jímž byla ústavní stížnost Českého rozhlasu odmítnuta, rozhodl městský soud o pokračování v řízení, jak uvedeno ve výroku I. tohoto rozsudku.

VII. Posouzení věci Městským soudem v Praze

57. Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, a to podle § 65 a násl. s. ř. s. v mezích žalobních bodů. Přitom vycházel podle § 75 odst. 2 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí. Městský soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání, a to v souladu s § 51 s. ř. s., neboť žalobkyně i žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.
58. Městský soud shledal, že žaloba je důvodná.
59. Podstata sporu v době vydání napadeného rozhodnutí spočívala v právním posouzení, zda televizní poplatky představují úplatu za poskytnutí služby ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH, tzn., zda veřejnou službu v oblasti televizního vysílání lze považovat za zdanitelné plnění, které je předmětem daně. Stežejní otázkou potom je, zda veřejná služba v oblasti televizního vysílání je službou poskytovanou za protiplnění ve smyslu čl. 2 bodu 1. šesté směrnice, která je osvobozena od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet, anebo zda je televizní vysílání činností neekonomickou, která vůbec není předmětem daně z přidané hodnoty.
60. Obdobnou věc, avšak ve vztahu k rozhlasovému vysílání, řešil již Nejvyšší správní soud, který se s předběžnou otázkou obrátil na SDEU. Na položené otázky SDEU odpověděl v rozsudku ze dne 22. 6. 2016, věc C-11/15, *Odvolací finanční ředitelství proti Českému rozhlasu*. V tomto rozsudku SDEU vyřešil zásadní otázku, která je spornou i v tomto právě projednávaném případě. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2016, č. j. 5 Afs 124/2014 - 178, který zapracoval rozhodnutí o předběžné otázce do judikatury správních soudů, neshledal neústavním ani Ústavní soud v usnesení Pl. ÚS 8/17 ze dne 5. 9. 2017, jímž odmítl ústavní stížnost Českého rozhlasu z toho důvodu, že věc je vrácena rozhodnutím orgánů finanční zprávy a Ústavnímu soudu v dané věci nepřísluší věcný

přezkum postupu státní správy, prozatím jen posouzení toho, že městský soud respektoval závěry Nejvyššího správního soudu.

61. V řízení před správními soudy, a to účastníci řízení nepopírají, tedy již byla vyřešena otázka povahy rozhlasových poplatků a vyvrácen názor správců daně, že poskytování služby veřejnoprávního vysílání Českým rozhlasem není službou za protiplnění, ve smyslu čl. 2 bodu 1. šesté směrnice, jimiž dle náhledu žalovaného byly rozhlasové poplatky. SDEU v bodě 23 rozsudku C-11/15 pro vztah mezi Českým rozhlasem a jeho poplatníky konkrétně uvedl, že *„mezi Českým rozhlasem a poplatníky rozhlasového poplatku není dán právní vztah, v jehož rámci by byla vzájemně poskytována plnění, ani neexistuje přímá souvislost mezi touto službou veřejnoprávního vysílání a tímto poplatkem“* a dále pokračoval, že v rámci poskytování služby veřejnoprávního rozhlasového vysílání nejsou Český rozhlas a jeho poplatníci vázáni *„žádným smluvním vztahem či ujednáním o ceně ani právním závazkem svobodně převzatým jednou stranou vůči druhé“* (bod 24).
62. SDEU vyslovil, že povinnost zaplatit poplatek není vázána na využívání služby veřejnoprávního vysílání Českého rozhlasu osobami, kterým je povinnost uložena. Povinnost daná zákonem se váže na samotné držení rozhlasového přijímače a vůbec nezohledňuje, zda a kým je tento přijímač používán. Osoby držící přijímač tedy musí platit poplatek i v případě, že vysílání Českého rozhlasu samy vůbec neposlouchají. Nadto přístup ke službě veřejnoprávního rozhlasového vysílání není podmíněn zaplacením poplatku (bod 24 a 25 rozsudku C-11/15). SDEU z výše uvedených důvodů dospěl k závěru, že poskytování služby veřejnoprávního vysílání Českým rozhlasem není poskytováním služby „za protiplnění“ ve smyslu čl. 2 bodu 1 Šesté směrnice (bod 28).
63. Z odůvodnění rozsudku C-11/15 vyšel Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 8. 2016, č. j. 5 Afs 124/2014 - 178, kde se tento soud zabýval problematikou veřejnoprávního rozhlasového vysílání a s ním spojenými rozhlasovými poplatky ve vztahu k nároku na odpočet daně.
64. Vnitrostátní správní soudy následně uzavřely, že je třeba relevantní zákonná ustanovení interpretovat tak, že hodnota zdanitelného plnění v rozsahu veřejnoprávního vysílání není dána výší rozhlasových poplatků a že při výpočtu nároku na odpočet daně nelze nárok krátit způsobem dle § 72 odst. 4 ve spojení s § 76 zákona o DPH v tehdy relevantním znění (srov. např. rozsudky Městského soudu v Praze ze dne 19. 12. 2016, č. j. 9 Af 21/2010 - 153, ze dne 22. 11. 2017, č. j. 3 Af 57/2015 - 81 a ze dne 25. 4. 2018, č. j. 9 Af 50/2015 - 79). V tomto smyslu tedy žalobou napadená rozhodnutí nemohla obstát, stejně jako nemůže obstát i v této souzené věci napadené rozhodnutí žalovaného. V uvedeném daly vnitrostátní soudy za pravdu Českému rozhlasu, a proto obdobně, neboť jde rovněž o veřejnoprávní vysílání, i všechny námitky v této souzené věci, týkající se povahy televizních poplatků a nenaplnění znaků nutných pro to, aby bylo možné službu veřejnoprávního vysílání považovat za poskytnutí služby za úplatu dle § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH, jsou důvodné. Nicméně Nejvyšší správní soud vyšel stížnosti správce daně vstříc v tom, že je-li učiněn závěr, že televizní poplatek není úplatou za poskytovanou službu, je třeba vycházet z toho, jak ostatně konstatoval SDEU v odpovědi na předběžnou otázku, že Český rozhlas nevykonává při poskytování veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání ekonomickou činnost, tedy, že činnost veřejnoprávního vysílání vůbec nespadá do působnosti šesté směrnice.
65. Nejvyšší správní soud se tedy zabýval i otázkou povahy činnosti Českého rozhlasu spočívající ve veřejnoprávním vysílání, neboť o povahu tohoto vysílání z hlediska

zdanitelného plnění byl spor. Nejvyšší správní soud vycházel ve svém rozsudku ze všech skutečností, které provázely rozhodnutí o předběžné otázce, a dospěl k závěru, že v nich bylo v důsledku rozhodnutí SDEU o předběžné otázce najisto postaveno, že provozování veřejnoprávního rozhlasového vysílání, financovaného rozhlasovými poplatky, není ekonomickou činností, a tedy není předmětem daně z přidané hodnoty. Z tohoto důvodu při postupu dle § 72 odst. 5 zákona o DPH je třeba zohlednit, že žalobkyně měla nárok na odpočet daně u plnění přijatých na vstupu jen v poměrné výši, která odpovídá rozsahu použití těchto plnění pro ekonomickou činnost.

66. Vzhledem k tomu, že zmíněná judikatura soudů je, jak vyplývá ze žaloby, žalobkyni známa, městský soud v podrobnostech odkazuje na uvedené rozsudky včetně závěrů, které jak Nejvyšší správní soud, tak i posléze Městský soud v Praze vyvodily z rozhodnutí SDEU o předběžné otázce při současném zhodnocení, jak se SDEU vyjádřil k textu položené předběžné otázky i nad rámec znění předběžné otázky.
67. Nejvyšší správní soud totiž vycházel i ze stanoviska generálního advokáta Macieje Szpunara ze dne 17. 3. 2016, *Český rozhlas*, C-11/15, EU:C:2016:181, v řízení o předběžné otázce, který se nad rámec předběžné otázky vyjádřil i k rozsahu nároku Českého rozhlasu na odpočet daně. Generální advokát Szpunar se zde zaměřil na otázku, zda může činnost, kterou nelze považovat za činnost za protiplnění ve smyslu čl. 2 bodu 1. šesté směrnice, založit plný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu, pokud jde o zboží a služby použité jak pro účely této činnosti, tak pro účely zdanitelných činností. Na tuto otázku přitom generální advokát odpověděl záporně s tím, že činnost, kterou nelze považovat za činnost za protiplnění (čl. 2 bod 1. šesté směrnice), nemůže založit plný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu, pokud jsou zboží či služby použity pro účely této činnosti a zároveň pro účely činností zdanitelných. Konkrétně generální advokát v bodu 51. stanoviska uvedl, že „*přiznání nároku na odpočet u zboží a služeb použitých pro účely činnosti, která nespadá do působnosti systému DPH, by bylo v rozporu s logikou tohoto systému a konkrétně s kategorickým a jednoznačným zněním čl. 17 odst. 2 šesté směrnice. DPH na vstupu by v takovém případě nebyla odpočtena od DPH na výstupu, kterou má osoba povinná k dani zaplatit ze svých zdanitelných plnění (jelikož ta by neexistovala), a posledně uvedená osoba by mohla žádat o její vrácení. Tuto DPH by tedy nakonec nikdo nezaplatil a zboží a služby, které se v rámci řetězce plnění nacházejí na výstupu, by byly od daně de facto osvobozeny v rozporu se zásadou univerzality DPH.*“. Dále k tomu (v bodu 52.) doplnil, že by bylo „*nelogické přiznat nárok na odpočet v případě činností, které nejsou předmětem daně proto, že nejsou uskutečňovány za protiplnění, a nárok na odpočet nepřiznat u stejných činností, pokud by předmětem daně byly.*“.
68. Generální advokát dále v bodu 53. stanoviska srovnává situaci veřejnoprávní rozhlasové stanice se situací komerčního provozování vysílání. Podle něj komerční provozovatel také může vysílat své programy volně, aniž by od posluchačů požadoval úplatu. „*Nicméně vzhledem k tomu, že nepobírá žádné poplatky ani žádný jiný zdroj financování z veřejných prostředků, musí svoji činnost financovat vysíláním „obchodních sdělení“, převezmeme-li tento výraz ze směrnice o audiovizuálních mediálních službách, tj. reklam, sponzorovaných pořadů, atd. Tato obchodní sdělení jsou určena posluchačům programů provozovatele vysílání, takže jejich vysílání je neoddělitelně spjata s vysíláním programů. Z hospodářského hlediska tedy všechna tato vysílání představují činnost provozovatele vysílání, která je financována z příjmů z obchodních sdělení, jež představují obrát tohoto provozovatele vysílání. DPH na vstupu ze zboží a služeb, které tento provozovatel vysílání použije pro účely všech svých činností, tedy bude odpočtena od DPH na výstupu, jež je zahrnuta do ceny obchodních sdělení, kterou si*

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

provozovatel účtuje. Toto zahrnutí tedy odůvodňuje jeho nárok na odpočet celé DPH na vstupu.“.

69. V následujícím bodě 54. stanoviska generální advokát zdůraznil, že „*postavení provozovatele veřejnoprávního vysílání, jehož činnost je alespoň zčásti financována z poplatků, je odlišné. Vzhledem k tomu, že tyto poplatky nejsou protiplněním za uskutečněná plnění, neexistuje zde DPH na výstupu, a DPH na vstupu tedy nelze odpočíst. Provozovatel veřejnoprávního vysílání samozřejmě může vykonávat i obchodní činnost financovanou z jiných zdrojů. U této činnosti je pak DPH odpočitatelná, ale pouze z té části zboží a služeb, které jsou použity pro účely této obchodní činnosti.*“.
70. Pokud jde o výpočet rozsahu nároku na odpočet, generální advokát odkázal na argumentaci Soudního dvora ve věci *Securenta*, C-437/06, dle kterého „*ustanovení šesté směrnice neobsahují pravidla, jejichž předmětem jsou metody nebo kritéria, které členské státy musí uplatnit, pokud přijímají ustanovení umožňující rozdělení částek DPH odvedených na vstupu podle toho, zda připadají na hospodářské nebo nehopodářské činnosti. Jak totiž uvedla Komise, pravidla obsažená v čl. 17 odst. 5 a v článku 19 šesté směrnice se týkají DPH odvedené na vstupu, kterou jsou zatíženy výdaje výlučně spojené s hospodářskými činnostmi, přičemž rozdělují uvedené činnosti na činnosti podléhající dani, které zakládají nárok na odpočet daně, a od daně osvobozené, které takový nárok nezakládají.*“.
71. Na tento argument SDEU navázal v bodě 34, v němž uvedl, že „*je na členských státech, aby stanovily metody a kritéria, které jsou vhodné k tomuto účelu, při dodržení zásad, na kterých je založen společný systém DPH.*“.
- K tomu generální advokát v bodě 62 stanoviska doplnil, že členské státy musí „*stanovit [...] způsob výpočtu, který objektivně odráží podíl vstupních výdajů, který skutečně připadá na každou z těchto dvou činností.*“.
72. Z uvedených stanovisek sice vyplývá náhled generálního advokáta na neoddělitelnost obchodních sdělení od programového vysílání (z hlediska zákona o vysílání), ale také hodnocení odlišného postavení Českého rozhlasu (z hlediska zákona o DPH). Generální advokát v tomto směru své stanovisko postavil na odpočitatelnosti daně z přidané hodnoty (tedy odlišení) u těch vstupů, které jsou použity pro účely obchodní činnosti.
73. Nejvyšší správní soud se s uvedenými závěry generálního advokáta plně ztotožnil, ale také upozornil, že generální advokát citované závěry ve svém stanovisku vyslovil nad rámec předběžné otázky položené Nejvyšším správním soudem. Zhodnotil pak, že SDEU neměl důvod se k rozsahu nároku na odpočet daně z přidané hodnoty jakkoli vyjadřovat, pakliže neměl v úmyslu se od své ustálené judikatury odchýlit. Nejvyšší správní soud totiž již ve svém předkládajícím usnesení k předběžné otázce výslovně uvedl, že v případě, že se SDEU ztotožní s tím, že činnost veřejnoprávního rozhlasového vysílání financovaná rozhlasovými poplatky není ekonomickou činností ve smyslu čl. 2 bodu 1. šesté směrnice, bude v dalším řízení třeba postupovat dle § 72 odst. 5 zákona o DPH v souladu se závěry vyslovenými SDEU v rozsudku *Securenta*. Pokud tedy SDEU potvrdil východiska Nejvyššího správního soudu, nemá Nejvyšší správní soud důvod na svých předchozích závěrech cokoli měnit, neboť otázku rozsahu nároku na odpočet daně z přidané hodnoty v daném případě považoval a stále považuje za *acte éclairé*. Situace, kdy plátce použije konkrétní plnění na vstupu jak v rámci své ekonomické, tak i neekonomické činnosti, nejsou nijak výjimečné, a zvláště u veřejnoprávních subjektů či neziskových organizací je lze naopak považovat za velmi časté. Skutečnost, že v některých případech může být relativně obtížné vymezit přesný poměr, v jakém je konkrétní plnění přijaté na vstupu využito v rámci té které činnosti, však nemůže mít za následek nárok na plný odpočet daně

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

z přidané hodnoty zaplacené na vstupu. V takovém případě by totiž nastala situace, kdy by zdanitelná plnění na vstupu v podstatě nebyla vůbec zdaněna.

74. Nejvyšší správní soud se také opřel o ustálenou judikaturu SDEU, dle níž poskytování služeb bez protiplnění nepředstavuje „hospodářskou činnost“ ve smyslu čl. 2 bodu 1. a čl. 4 odst. 1 a 2 šesté směrnice (srov. rozsudek SDEU ze dne 1. 4. 1982, *Ilong-Kong Trade Development Council*, C-89/81, body 9-11, rozsudek SDEU ze dne 6. 10. 2009, *SPÖ Landesorganisation Kärnten*, C-267/08, body 14-26, a rozsudek SDEU ze dne 19. 12. 2009, *Komise v. Finsko*, C-246/08, body 43-51).
75. Nejvyšší správní soud k vnitrostátní úpravě zákona o DPH uvedl, že § 72 odst. 2 zákona o DPH, jenž vymezuje, pro jaké účely musí být přijatá zdanitelná plnění použita, aby z nich plátcí vznikl nárok na uplatnění odpočtu daně, přičemž v ani jednom z ustanovení písm. a) až d) nelze shledat, že by bylo možné nárok na odpočet daně přiznat v případech, kdy jsou přijatá plnění použita pro plnění, které nejsou předmětem daně. Nejvyšší správní soud s odkazem na § 72 odst. 5 zákona o DPH, v rozhodném znění, považoval za právně relevantní v dané věci, že pokud plátce daně přijatá zdanitelná plnění použil jak pro uskutečnění své ekonomické činnosti, tak pro účely s ní nesouvisející, měl nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro ekonomickou činnost. Citovaná právní úprava nároku na odpočet daně tak zakládá nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití přijatých plnění pro ekonomickou činnost a je plně v souladu s unijním právem. Včetně ustálené judikatury SDEU (srov. zejména rozsudky SDEU ze dne 13. 3. 2008, *Securenta*, C-437/06, ze dne 12. 2. 2009, *Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie*, C-515/07, a ze dne 6. 9. 2012, *Portugal Telecom*, C-496/11).
76. Městský soud v Praze v původním řízení ve věci Českého rozhlasu považoval za podstatnou i otázku, zda je veřejnoprávní vysílání ekonomickou činností tak, jak jí obdobně v této věci argumentuje Česká televize. Proto soud v původním řízení ve věci Českého rozhlasu pod sp. zn. 9Af 21/2010 vedl úvahy o nemožnosti aplikace tehdy nejasné úpravy na skutkový stav. Tyto jeho úvahy však byly následně korigovány Nejvyšším správním soudem a soud ze stanovisek a rozhodnutí SDEU, a rozsudku Nejvyššího správního soudu vyvodil, že i při tak specifické činnosti, kterou je veřejnoprávní vysílání, lze o nároku na odpočet daně uvažovat pouze za předpokladu, že žalobkyně prokáže, že jí pořízená (přijatá) plnění byla alespoň částečně využita v rámci jiných činností žalobkyně podléhajících dani z přidané hodnoty. Pouze ve vztahu k takovým činnostem vzniká žalobkyni nárok na odpočet daně z přidané hodnoty u přijatých plnění na vstupu, a to v rozsahu, v jakém byla k tomuto účelu skutečně použita. Uplatňuje-li žalobkyně nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, je tedy v prvé řadě na ní, aby v případě, kdy toto plnění není použito výlučně v rámci její ekonomické činnosti, stanovila, v jakém poměru bylo konkrétní přijaté plnění použito ve vztahu k její ekonomické části a k neekonomické části její činnosti, s tím, že správce daně je samozřejmě oprávněn zvolený výpočet korigovat tak, aby poměru mezi ekonomickými a neekonomickými činnostmi žalobkyně ve vztahu ke konkrétnímu přijatému plnění co nejvíce odpovídal. Zda lze takto plnění účetně odlišit, je na posouzení žalovaného v dalším řízení, a to v součinnosti se žalobkyní.
77. Skutečnost, že nárok na odpočet žalobkyně nelze krátit způsobem dle § 72 odst. 6 ve spojení s § 76 zákona o DPH, v rozhodném znění pro zdaňovací období měsíců 2012 a 2013, totiž dle uvedené judikatury, kterou je městský soud povinen respektovat,

neznamená, že by žalobkyni vznikl nárok na odpočet v plné výši. Žalobkyni mohl dle relevantní právní úpravy vzniknout nárok na odpočet daně z přidané hodnoty v poměrné výši, a to v rozsahu odpovídajícím použití přijatých plnění v rámci její ekonomické činnosti (srov. § 72 odst. 5 zákona o DP v rozhodném znění.).

78. K tomu, zda správní orgány měly postupovat v duchu zásad *in dubio pro mitius* a *in dubio pro libertate*, se již městský soud vyjádřil v prvním rozsudku ve věci vedené pod sp. zn. 9 Af 21/2010 ohledně rozhlasových poplatků (srov. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 6. 6. 2014, č. j. 9 Af 21/2010 - 105, a ze dne 19. 12. 2016, č. j. 9 Af 21/2010 - 153), a to neúspěšně. Interpretace zákonných ustanovení o povaze rozhlasového (potažmo zde televizního) vysílání a úplaty za toto vysílání pro účely daně z přidané hodnoty nevedla k jednoznačnému závěru o krácení odpočtu při vstupu hodnoty těchto poplatků do výpočtu nároku na odpočet daně, tento názor však byl již zmíněnou judikaturou SDEU i Nejvyššího správního soudu překonán. Městský soud v řízení vedeném pod sp. zn. 9 Af 21/2010 poukázal na nedostatečnost a nejasnost právní úpravy k postupu krácení odpočtu *tehdy* dle § 72 odst. 4 ve spojení s § 76 zákona o DPH, v rozhodném znění, nicméně v dalším řízení před SDEU a Nejvyšším správním soudem byly, a to i z hlediska dříve platné, byť ne zcela dostatečné právní úpravy, s konečnou platností vyjasněny právní předpoklady pro možnou aplikaci stávajících ustanovení zákona o DPH a v jejím rámci i metodiky výpočtu nároku na odpočet daně z přidané hodnoty při střetávajících se zdanitelných a nezdanitelných plněních. Veřejnoprávní rozhlasové (zde televizní) vysílání, financované rozhlasovými (zde televizními) poplatky, bylo jednoznačně kvalifikováno a odlišeno jako neekonomická činnost, čímž byl dán návod pro další postup správce daně i České televize ve věci televizních poplatků. Ostatně s účinností od 1. 7. 2017 a s účinností od 27. 3. 2019 došlo k úpravám v ust. § 75 spočívajícím v prováděcích pravidlech pro výpočet výše odpočtu daně v poměrné výši (resp. výši poměrného koeficientu), a to právě s ohledem na specifika postavení Českého rozhlasu a České televize (viz komentář k § 75 odst. 1 a důvodové zprávy k novelám). Dle důvodové zprávy k zákonu č. 80 /2019 Sb. volba metody poměrného koeficientu je na správci daně, nicméně dle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie by měla objektivně odrážet podíl daně na vstupu, který skutečně připadá na tato různá použití (srov. rozsudek ve věci C-437/06, *Securenta*, body 38 - 39 a výrok 2, nebo závěry stanoviska Generálního advokáta ve věci C-11/15, *Český rozhlas*, body 62 - 63) a měla by zajistit obecný princip neutrality. Důkazní břemeno ohledně objektivní a neutrality zvolené metody je plátce povinen unést v rámci obecné důkazní povinnosti. Pokud se tedy žalobkyně v replice ze dne 16. 5. 2019 domáhá postupu podle § 75 odst. 1 zákona o DPH ve znění účinném od 1. 7. 2017, je na správci daně, aby pokud nyní, kdy je již vázán rozsudkem Nejvyššího správního soudu v důsledku rozhodnutí o předběžné otázce v obdobné věci Českého rozhlasu, uvažil metodiku stanovení výše poměrného koeficientu.
79. Městský soud se proto nemůže odchýlit od stávající judikatury a v jejím duchu uzavírá, že nárok na odpočet může žalobkyni vzniknout, pokud prokáže, že přijatá plnění byla alespoň částečně využita v rámci jiných (ekonomických) činností žalobkyně podléhajících dani z přidané hodnoty. Ve vztahu k těmto činnostem vznikne žalobkyni nárok na odpočet daně z přidané hodnoty u přijatých plnění na vstupu. Navíc odpočet vznikne jen v rozsahu, v jakém byla tato plnění k danému účelu skutečně použita. Je proto v dalším řízení na žalobkyni, aby prokázala, zda a v jakém poměru bylo to které přijaté plnění použito v rozsahu ekonomické činnosti a v jakém poměru v rozsahu činnosti neekonomické, kterou je veřejnoprávní televizní vysílání. Takový požadavek by měl být

účetně podchycen a na uvedeném nemůže nic změnit tvrzení žalobkyně o neoddělitelnosti obchodních sdělení od veřejnoprávního vysílání a jejich vzájemném prolínání. Z hlediska zákona o DPH, který pro účely daně rozlišuje zdanitelná a nezdanitelná plnění, není relevantní, že zákon č. 231/2001 Sb., o rozhlasovém a televizním vysílání definuje televizní vysílání jako poskytování pořadů a dalších částí vysílání, uspořádaných v rámci programu včetně služeb přímo souvisejících s programem tedy dle žalobkyně i reklamy a sponzoringu či jiných obchodních sdělení (např. placement) a že zákon č. 483/1991 Sb., o České televizi definuje činnost žalobkyně jako veřejnou službu v oblasti televizního vysílání a s ní související podnikatelskou činnost, neboť tyto pojmy citované zákony stanoví pro účely své vlastní právní úpravy (např. rozhodování o licencích, poskytování určitých služeb apod.). Pro účely zákona o DPH však nelze aťahovat od vymezení ekonomické a neekonomické činnosti, účtování o druzích finančních zdrojů a jejich využití pro činnost žalobkyně, nákladech na vyrábění a vysílání pořady a prokazování okolností pro odpovídající stanovení poměru mezi použitím přijatých plnění na ekonomickou a neekonomickou činnost žalobkyně, což je věcí prokazování ze strany žalobkyně a teprve poté následného objektivního a poměrného zhodnocení těchto okolností správcem daně. K tomu Nejvyšší správní soud poznamenal, že správce daně může žalobkyní uvedený výpočet upravit, aby co nejvíce odpovídal skutečnému poměru mezi ekonomickými a neekonomickými činnostmi žalobkyně. Nepředepisuje-li zákon specifickou metodu pro stanovení výše poměrného koeficientu, je na správci daně, aby objektivně, s přihlédnutím k různým variantám situací, kterých se nárok na odpočet daně týká, včetně okolností zmíněných žalobkyní v jejích replikách ze dne 1. 12. 2016 a ze dne 16. 5. 2019 (např. srovnatelnost ekonomické činnosti s jinými provozovateli, fixní výše televizních poplatků, omezení reklam, apod.). Tvrzení žalovaného, že Soudní dvůr Evropské unie (v žalobkyní neoznačeném rozsudku) nepovažuje za rozhodující existenci věcné souvislosti přijatých zdanitelných plnění a příjmů, které nejsou předmětem daně, ale to, že tvoří součást nákladů na plnění, která předmětem daně jsou, není v rozporu se závěry soudů a ostatně i Generálního advokáta, že je rozhodné, že vstup zatížený daní je nákladovou položkou zdanitelného výstupu. Soudní dvůr připustil neexistenci přímé souvislosti přijatých rozhlasových (zde televizních) poplatků s konkrétním plněním na výstupu, avšak neodmítl, že náklady na tato plnění mohou být náklady ekonomické činnosti, avšak v jakém se tak stane poměru, je na prokázání daňového subjektu a posouzení správce daně. Nelze tedy dovodit jednoznačný závěr citované judikatury, jaký činí žalobkyně, že v zásadě jde toliko o posouzení, zda žalobkyně provozuje ekonomickou činnost.

80. S ohledem na výše uvedené právní závěry posouzení vzniku nároku na odpočet daně z přidané hodnoty u veřejnoprávního televizního vysílání v rozsahu financovaném televizními poplatky a z důvodu nového rozhodování ve věci žalobkyně nebyly relevantní, ale ani důvodné procesní námitky nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí a porušení zásady dvojinstančnosti řízení. V souzené věci byla podstatnou otázkou povahy televizních poplatků ve vztahu k veřejnoprávnímu vysílání České televize a z hlediska nároku na odpočet DPH i posouzení jejích jiných ekonomických činností a to, jak tento poměr daňově vypořádat z hlediska poměrného nároku na odpočet daně. V uvedeném byl veden spor mezi účastníky řízení a jejich právní polemika a v tom, jaká stanoviska zastává žalobkyně a jaká žalovaný, je napadené rozhodnutí zcela srozumitelné a přezkoumatelné. Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, ale ani porušení zásady dvojinstančnosti řízení nelze za daného a zřejmého skutkového stavu věci dovozovat

z konstantního právního náhledu finančních orgánů na věcnou podstatu nároku na odpočet daně zastávaného finančními orgány obou stupňů, a je-li tento náhled pro ně jediné relevantní, pouze z toho, že stylisticky používají stejnou argumentaci. Z hlediska obhajoby konzistentních stanovisek obou účastníků k podstatě sporu tedy není až tak významné, zda se žalovaný vypořádal se všemi vyjádřeními žalobkyně v průběhu daňového řízení a zda správní orgán používal shodnou argumentaci, ale spíše o to, zda argumentace správních orgánů obou stupňů k dopadu zákona o DPH na daňové poměry žalobkyně obstála. V důsledku judikatury Soudního dvora Evropské Unie a Nejvyššího správního soudu včetně náhledu Generálního advokáta na rozsah nároku na odpočet DPH tak byla, jak je výše uvedeno, stanoviska obou účastníků řízení korigována. Spor byl o způsob zdanění žalobkyně při odlišných povahách její činnosti a v tomto směru lze i v rámci soudního řízení považovat za postačující žalobní podání, přičemž následné repliky rovněž, obdobně jako v daňovém řízení, považovat za opakované doplňování téhož.

VIII. Závěr

81. Na základě všech výše uvedených skutečností a důvodů Městský soud v Praze dospěl k závěru, že žalovaný pochybil v právním posouzení, jestliže televizní poplatky považoval za protiplnění u neekonomické činnosti, která není předmětem daně. Žalovaný zaujal v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu a SDEU nesprávný právní názor pro posouzení nároku žalobkyně, a proto městský soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil pro nezákonnost dle § 78 odst. 1 ve spojení s § 78 odst. 4 s. ř. s. a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení, v němž bude žalovaný v souladu s § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právními závěry vyslovenými městským soudem v tomto zrušujícím rozsudku.
82. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 věty první s. ř. s., podle něhož má úspěšný účastník právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů.
83. Náklady řízení představuje soudní poplatek za žalobu zaplacený kolkovými známkami spolu s podanou žalobou ve výši 3 000 Kč a náklady právního zastoupení žalobkyně advokátem.
84. Náklady právního zastoupení představují odměnu za zastupování žalobkyně advokátem podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“) za 5 úkonů právní služby. Tarifní hodnota u žaloby na přezkoumání rozhodnutí správního orgánu je částka 50 000 Kč (§ 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu). Odměna za jeden úkon právní služby z této tarifní hodnoty tudíž představuje dle § 7 bodu 5 advokátního tarifu částku 3 100 Kč.
85. Soud přiznal náhradu za 3 úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby dne 16. 6. 2016 a druhá replika ze dne 16. 5. 2019) podle § 11 odst. 1 advokátního tarifu ve výši 9 300 Kč a za 2 úkony právní služby (návrh na přerušování řízení, návrh na pokračování v řízení a uspokojení dle § 62 s.ř.s.) podle § 11 odst. 2 ve spojení s § 11 odst. 3 advokátního tarifu ve výši jedné poloviny z částky 3 100 Kč za jeden úkon, tj. při dvou úkonech 2x 1550 Kč. Soud z důvodu jen opakujících se argumentů nepřiznal žalobkyni náhradu za první repliku ze dne 1. 12. 2016, neboť ta sice reagovala na vyjádření žalovaného, avšak jen argumentačně doplňovala svá tvrzení o ekonomické činnosti. Součástí odměny je také 5 režijních paušálů dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu po 300 Kč v celkové výši 1 500 Kč. Částky odměny a náhrady hotových výdajů pak byly v souladu s § 57 odst. 2 s. ř. s. zvýšeny o 2 919 Kč odpovídající dani z přidané hodnoty v zákonné sazbě

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

21 %, jíž je advokát žalobkyně jako plátce daně povinen z odměny za zastupování a z náhrady hotových výdajů státu odvést.

86. Celkové náklady žalobkyně v řízení před soudem tedy činí částku 19 819 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie. Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 28. květen 2020

JUDr. Naděžda Řeháková
předsedkyně senátu