



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Jaromíra Klepše a JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila v právní věci

žalobkyně: **Česká televize**
sídlem Na Hřebenech II 1132/4, Praha 4
zastoupena JUDr. Pavlem Dejlem, Ph.D., LL.M., advokátem
sídlem Vyšehradská 320/49 Praha 2

proti

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 2. 2018, č. j. 5914/18/5300-22444-711887,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 2. 2018, č. j. 5914/18/5300-22444-711887 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu nákladů řízení ve výši 11 228 Kč k rukám JUDr. Pavla Dejlá, Ph.D., LL.M., advokáta.

Shodu s prvopisem potvrzuje: K. R.

Odůvodnění:

I. Předmět sporu

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodná období (dále jen „zákon o DPH“) rozhodnuto o odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně I. stupně“) ze dne 27. 6. 2017, č. j. 5244725/17/2004-52522-105535, č. j. 5244860/17/2004-52522-105535, č. j. 5244900/17/2004-52522-105535, č. j. 5244931/17/2004-52522-105535, č. j. 5244959/17/2004-52522-105535, č. j. 5244985/17/2004-52522-105535, č. j. 5245013/17/2004-52522-105535, č. j. 5245054/17/2004-52522-105535, č. j. 5245101/17/2004-52522-105535, č. j. 5245123/17/2004-52522-105535, č. j. 5245150/17/2004-52522-105535 a č. j. 5245226/17/2004-52522-105535 (dále také společně jen „dodatečné platební výměry“). Správce daně I. stupně dodatečnými platebními výměry doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za měsíce leden až prosinec 2015 a dodatečným platebním výměrem č. j. 5244725/17/2004-52522-105535 a dodatečným platebním výměrem 5245226/17/2004-52522-105535 uložil žalobkyni povinnost uhradit penále z částky doměřené daně.

II. Napadené rozhodnutí

2. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí nejprve stručně zrekapituloval dosavadní průběh řízení. Správce daně I. stupně vydal dodatečné platební výměry na základě výsledků daňové kontroly, kterou zahájil poté, co žalobkyně podala dodatečná daňová přiznání k DPH za zdaňovací období měsíců ledna až prosince 2015, v nichž snížila původně vykázaná uskutečněná plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně o hodnotu televizních poplatků, čímž došlo v každém z těchto zdaňovacích období ke zvýšení nároku žalobkyně na odpočet daně. Jelikož správce daně po provedené kontrole dospěl k závěru, že si žalobkyně v těchto měsících uplatnila nárok na odpočet DPH ve výši, která jí nenáležela, dodatečnými platebními výměry žalobkyni daň doměřil. Dále žalovaný shrnul odvolací důvody (námitky) žalobkyně, vymezil právní základ posuzované věci a aplikoval jej na zjištěný skutkový stav.
3. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že v souladu s § 8 odst. 2 daňového řádu je nutné na činnost žalobkyně vztáhnout závěry vyplývající z rozsudku Soudního dvora Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“) ze dne 22. 6. 2016, věc C-11/15, Odvolací finanční ředitelství proti Českému rozhlasu a rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2016, č. j. 5 Afs 124/2014 - 178, v nichž nejprve Soudní dvůr a následně i Nejvyšší správní soud dospěly k závěru, že činnost v podobě veřejnoprávního vysílání financovaná prostřednictvím povinného poplatku placeného na základě zákona není ekonomickou činností. Poskytování služby v podobě veřejnoprávního televizního vysílání v rozsahu financovaném televizními poplatky pro nelze považovat za ekonomickou činnost žalobkyně. Z příslušných ustanovení zákona č. 483/1991 Sb., o České televizi, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o České televizi“) však vyplývá, že žalobkyně nevykonává pouze jedinou činnost spočívající v poskytování veřejné služby v podobě veřejnoprávního televizního vysílání, ale i vedlejší podnikatelskou činnost s touto hlavní činností spojenou.

4. Žalovaný se proto ztotožnil se závěrem, který učinil již správce daně I. stupně, že činnost žalobkyně lze rozdělit na převažující činnost spočívající v poskytování služby v oblasti televizního vysílání, kterou nelze považovat za ekonomickou činnost ve smyslu § 5 odst. 2 zákona o DPH a činnost podnikatelskou, která znaky ekonomické činnosti podle § 5 odst. 2 zákona o DPH naplňuje. V souladu s principy, na nichž je systém DPH založen, může tudíž žalobkyni vzniknout nárok na odpočet DPH pouze u těch plnění, která jsou předmětem DPH, a žalobkyně proto může uplatňovat odpočet DPH pouze u plnění, která mají vazbu na její podnikatelskou činnost. V případě, že jsou žalobkyní přijatá zdanitelná plnění využita jak v rámci její ekonomické činnosti, tak pro účely s touto činností nesouvisející (tzv. smíšená plnění), má žalobkyně nárok na odpočet DPH pouze v poměrné výši, která se určí v souladu s § 75 odst. 3 zákona o DPH pomocí poměrného koeficientu vypočteného jako podíl ekonomické činnosti žalobkyně na její celkové činnosti.
5. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí rovněž ztotožnil se způsobem, jakým správce daně I. stupně hodnotu poměrného koeficientu stanovil. Správce daně I. stupně vycházel z výroční zprávy o hospodářské činnosti žalobkyně za rok 2015, v níž jsou uvedeny v procentním členění zdroje financování žalobkyně, přičemž z toho členění vyplývá, že tržby za vlastní výkony a zboží představují 9 % z celkových výnosů žalobkyně. Jelikož je zpráva o hospodářské činnosti žalobkyně auditována, schvalována Radou žalobkyně a hospodaření žalobkyně je projednáváno i Poslaneckou sněmovnou, považuje žalovaný tuto zprávu za objektivní důkazní prostředek, z něhož bylo možné při stanovení poměrného koeficientu a tedy i daňové povinnosti žalobkyně pro rok 2015 vycházet. Žalobkyně má proto nárok pouze na 9 % z celkového nároku na odpočet DPH z přijatých smíšených plnění.
6. V závěru napadeného rozhodnutí se pak žalovaný zabýval vypořádáním jednotlivých odvolacích námitek žalobkyně.

III. Žaloba

7. Žalobkyně napadené rozhodnutí považuje za nezákonné, neboť spočívá na nesprávném právním posouzení věci a žalovaný se navíc dopustil v průběhu řízení i některých zásadních procesních pochybení, která měla vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Žalobkyně je nadto přesvědčena, že žalovaný zatížil napadené rozhodnutí i vadou nedostatečného odůvodnění a vadou nepřezkoumatelnosti, neboť se v něm nevypořádal s celou řadou argumentů žalobkyně, a některé v něm uvedené závěry přesvědčivě neodůvodnil.
8. V úvodu žaloby žalobkyně stručně shrnula skutkový stav věci. Za původní podstatu sporu mezi žalobkyní a žalovaným označila žalobkyně otázku, zda měla být pro účely výpočtu koeficientu pro krácení nároku na odpočet daně zahrnuta do jmenovatele zlomku uvedeného v § 76 odst. 3 písm. b) zákona o DPH hodnota televizních poplatků vybíraných žalobkyní, či nikoli. Žalobkyně v předchozích daňových přiznáních zohlednila v uvedeném výpočtu mimo jiné i výnosy z televizních poplatků, následně však dospěla k názoru, že tento postup byl chybný, jelikož televizní poplatky nejsou úplatou za jí poskytované služby, a nelze je tedy do výpočtu koeficientu upraveného v § 76 odst. 3 zákona o DPH zahrnout.
9. Po vydání rozsudku Soudního dvora *Český rozhlas*, C-11/15 již není mezi žalobkyní a žalovaným o povaze televizních poplatků sporu, ale žalovaný pochybil ohledně hodnocení povahy činnosti žalobkyně, což mělo zásadní dopad na posouzení žalobkyní uplatněného

nároku na odpočet daně. Žalovaný navíc pochybil i při zaokrouhlování koeficientu stanoveného podle § 75 odst. 3 zákona o DPH a v rozporu s obecně aplikovatelnými právními zásadami předepsal žalobkyni mnohamilionové penále.

10. Žalobkyně dále zdůraznila, že je právnickou osobou zřízenou zákonem o České televizi za účelem poskytování služby veřejnosti spočívající v tvorbě a šíření televizních programů, popřípadě dalšího multimediálního obsahu a doplňkových služeb na celém území České republiky směřující k naplňování demokratických, sociálních a kulturních potřeb společnosti a potřeby zachovat mediální pluralitu. Podle § 3 zákona o České televizi naplňuje žalobkyně veřejnou službu v oblasti televizního vysílání zejména tím, že provozuje televizní vysílání. Podle § 11 zákona o České televizi je žalobkyně oprávněna vykonávat též podnikatelskou činnost, pouze však takovou, která souvisí s předmětem její činnosti, tj. právě s veřejným televizním vysíláním. Žalobkyně je tedy subjektem *sui generis*, jehož právní postavení a činnost je vymezena zákonem a který nesmí vykonávat žádnou jinou činnost, než právě činnost spočívající ve veřejném televizním vysílání a v plněních s ním souvisejících. V rámci veřejného televizního vysílání vysílá žalobkyně mimo jiné též obchodní sdělení, jako jsou reklamy, sponzorské vzkazy či upoutávky na vlastní programy, a umísťuje značkové výrobky v jí vysílaných televizních pořadech (tzv. *product placement*). Tuto část veřejného televizního vysílání nelze z povahy věci od jiných částí téhož televizního vysílání oddělit, a to ani pro účely DPH, neboť se jedná o jeho integrální součást.
11. Skutečnost, že je reklamní a jiné obdobné vysílání nedílnou součástí veřejného televizního vysílání, plyne i ze zákona č. 231/2001 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o rozhlasovém a televizním vysílání“), který v § 2 odst. 1 písm. a) televizní vysílání definuje jako poskytování pořadů a dalších částí vysílání uspořádaných v rámci programu, včetně služeb přímo souvisejících s programem a vymezuje je tedy jako jedinou činnost spočívající v šíření televizních programů a všech s nimi přímo souvisejících částí vysílání, včetně obchodních sdělení v podobě reklam apod., které plní informační funkci vysílání. Ustanovení § 2 odst. 1 písm. j) zákona o televizním a rozhlasovém vysílání pak výslovně definuje reklamu jako jednu z dalších částí vysílání. Závěr, že veřejné televizní vysílání je jedinou činností, jejíž integrální součástí je i vysílání reklam a jiných obchodních sdělení za úplaty vyplývá podle žalobkyně i z klasifikace ekonomických činností NACE zavedené i v České republice sdělením Českého statistického úřadu č. 244/2007 Sb., o zavedení Klasifikace ekonomických činností (CZ-NACE). V rámci této klasifikace byl žalobkyni přiřazen kód 60.20 - tvorba televizních programů a vysílání a takto klasifikovaná činnost zahrnuje veškeré vysílání žalobkyně jako takové.
12. Žalobkyně je přesvědčena, že její činnost spočívající ve veřejném televizním vysílání je ekonomickou činností ve smyslu § 5 odst. 2 zákona o DPH, neboť naplňuje všechny zde uvedené atributy ekonomické činnosti. Ani z rozsudku Soudního dvora *Český rozhlas*, C-11/15 neplyne, že by činnost vykonávaná žalobkyní nebyla činností ve smyslu zákona o DPH. Soudní dvůr pouze konstatoval, že veřejnoprávní vysílání financované prostřednictvím povinného poplatku placeného na základě zákona není poskytováním služeb „za protiplnění“ ve smyslu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice Rady č. 77/388/EHS ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu (dále jen „šestá směrnice“), ale vlastní povahou činnosti provozovatele veřejnoprávního vysílání coby ekonomické činnosti se nezabýval, neboť posouzení povahy činnosti

provozovatele veřejnoprávní vysílání nebylo obsahem položené předběžné otázky, o níž Soudní dvůr ve věci *Český rozhlas* rozhodoval. Závěr, že by činnost provozovatele veřejnoprávního vysílání nebyla ekonomickou činností jen toho důvodu, že je zčásti financována z výnosu ze zákonem stanovených poplatků, neučinil ani generální advokát Szpunar ve svém stanovisku ze dne 17. 3. 2016, v němž se k této otázce vyjadřoval. Jediný, kdo takový závěr vyslovil, byl Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 5 Afs 124/2014 - 178, a to výlučně ve vztahu k Českému rozhlasu, avšak v tomto ohledu podle názoru žalobkyně nesprávně interpretoval závěr vyslovený v rozsudku Soudního dvora *Český rozhlas*, C-11/15, který se povahy činnosti Českého rozhlasu vůbec netýkal. Skutečnost, že je žalobkyně osobou vykonávající ekonomickou činnost výslovně stanovuje zákon o rozhlasovém a televizním vysílání, který definuje rozhlasové a televizní vysílání v § 2 odst. 1 písm. a) a dále v § 2 odst. 5 vymezuje, že za televizní vysílání nelze považovat vysílání, které nemá povahu činnosti především hospodářské. Jelikož se na základě § 3 odst. 1 zákona o rozhlasovém a televizním vysílání vztahuje tento zákon i na žalobkyni, která provozuje vysílání podle tohoto zákona, musí být žalobkyně nutně osobou, provozující vysílání, které má povahu činnosti především hospodářské (ekonomické).

13. Žalovaný se podle žalobkyně s touto argumentací v napadeném rozhodnutí přezkoumatelným způsobem nevypořádal. Úpravou obsaženou v zákoně o rozhlasovém a televizním vysílání ani definicí pojmu ekonomická činnost uvedenou § 5 odst. 2 zákona o DPH se nezabýval a v napadeném rozhodnutí pouze konstatoval, že „*odvolatelovu činnost lze rozdělit na poskytování služeb v oblasti televizního vysílání – tato činnost převažuje a nelze ji považovat za ekonomickou činnost ve smyslu ust. § 5 odst. 2 ZDPH, a na činnost podnikatelskou, která znaky dle ust. § 5 odst. 2 ZDPH naplňuje*“. Žalovaný tedy uměle rozdělil činnost žalobkyně na činnost spočívající v samotném televizním vysílání financovanou jen televizními poplatky a na činnost podnikatelskou. Zcela přitom pominul, že § 5 odst. 2 zákona o DPH úplatnost jako definiční znak zde definované ekonomické činnosti neuvádí, jakož i to, že žalobkyně nevykonává žádnou samostatnou ekonomickou činnost financovanou televizními poplatky, ale provozuje jediné televizní vysílání, které financuje společně televizními poplatky a úplatami za plnění poskytovaná v rámci této činnosti. Tato plnění nelze z vysílání vydělit, jako nějakou samostatnou a na ostatním obsahu nezávislou s ním nesouvisející podnikatelskou činnost. Vedle této činnosti provozuje žalobkyně též další podnikatelskou činnost, která s televizním vysíláním souvisí, nejedná se však o samotné vysílání, tato úplatná činnost však spočívá v jiných činnostech než je samotné televizní vysílání (např. vydávání DVD, pronájem archivních fondů, poskytování technických služeb jiným provozovatelům vysílání apod.).
14. Žalobkyně je toho názoru, že veškerá jí přijímaná plnění sloužící její (jediné) ekonomické činnosti je nutno kvalifikovat jako ekonomickou činnost ve smyslu § 5 odst. 2 zákona o DPH. Sama skutečnost, že žalobkyně část své ekonomické činnosti provádí „*bezúplatně*“, nemění nic na tom, že plnění přijímaná žalobkyní slouží pro účely její ekonomické činnosti. Žalobkyně přitom nepřijímá plnění, která používá k zajištění veřejného televizního vysílání, jako jejich konečný spotřebitel. Tato plnění nespotřebovává, ale zpracovává je za účelem vytvoření služby veřejného televizního vysílání. Žalobkyní přijímaná plnění tedy nelze označit za plnění, která by nesloužila výkonu ekonomické činnosti. Postavení žalobkyně na roveň spotřebitele by odporovalo smyslu a účelu zákona o DPH. V této souvislosti žalobkyně odkázala na argument generálního advokáta Szpunara v jeho stanovisku ze dne ze dne 17. 3. 2016, podle něhož je základním principem DPH to,

že daňovou zátěž v zásadě nesou pouze spotřebitelé, a proto daňovou zátěž nemůže nést žalobkyně.

15. Nárok na odpočet daně z plnění přijímaných žalobkyní nelze žalobkyni podle jejího názoru odepřít ani s odkazem na princip neutrality DPH. Žalobkyně plnění, která přijímá, dále zpracovává, zhodnocuje a vytváří k nim přidanou hodnotu, když je využívá k výrobě a provozování televizního vysílání, a je tedy subjektem, který musí být daňové zátěže, kterou v souvislosti s jím přijímanými zdanitelnými plněními nese, zbaven prostřednictvím nároku na odpočet daně. Na tom nemění nic skutečnost, že z důvodu svého zvláštního postavení a z důvodu zákonných omezení rozsahu určitých výdělečných plnění negeneruje žalobkyně úplatu za jí poskytovaná plnění v takové výši, aby pokryla její náklady. Na podporu své argumentace odkázala žalobkyně na judikaturu Soudního dvora, dle níž nelze přijatá zdanitelná plnění vyloučit ze systému odpočtu DPH jen proto, že souvisejí též s plněními, která nejsou předmětem daně. Rozhodující je, že přijatá plnění tvoří součást nákladů na plnění, která předmětem daně jsou. Podle žalobkyně je potřeba posuzovat, zda plátce realizuje ekonomickou činnost, či nikoli. Realizuje-li ekonomickou činnost, pak má i u přijatých plnění, která nelze přiřadit k nějaké konkrétní zdanitelné transakci na výstupu, nárok na odpočet daně. Rozhodující je obecná souvislost přijatých plnění s ekonomickou činností osoby povinné k dani.
16. Dále žalobkyně zdůraznila, že omezit nárok na odpočet DPH z plnění přijatých za účelem jejich využití v rámci ekonomické činnosti lze pouze v míře a způsobem stanoveným zákonem. Omezení nároku na odpočet podle § 72 odst. 5 zákona o DPH v případě žalobkyně nepřipadá v úvahu, což ostatně tvrdil již dříve i žalovaný. Skutečnost, že nárok žalobkyně na odpočet daně nelze krátit podle § 76 zákona o DPH tak, jak to v minulosti právě žalovaný činil, pak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 124/2014 - 178, v němž ve srovnatelném případě Nejvyšší správní soud konstatoval, že nárok na odpočet žalobkyně nelze krátit způsobem (dle § 72 odst. 4 ve spojení s § 76 zákona o DPH, v relevantním znění) provedeným finančními orgány. Podle judikatury Soudního dvora (rozsudek ze dne 13. 3. 2018, *Securenta*, C-437/06) stanovení metod a kritérií rozdělení částek DPH odvedené na vstupu mezi činnosti, které jsou předmětem daně, a činnosti, které předmětem daně nejsou, spadá do posuzovací pravomoci členských států, které při výkonu této pravomoci musí stanovit způsob výpočtu. Takový způsob výpočtu by musel být stanoven formou zákona, protože se jedná o úpravu majetkových práv a povinností soukromoprávních subjektů, a to předem a nikoli se zpětnou účinností, což český zákonodárce neučinil. Nárok žalobkyně na odpočet by bylo proto možné nějakým poměrným způsobem omezit pouze tehdy, pokud by takovou možnost zákon o DPH upravoval a určoval, a to v době, kdy žalobkyni nárok na odpočet daně vznikl. V rozhodné době zákon o DPH však takový způsob ve vztahu k případu, o který jde, neupravoval, což nelze přičítat k tíži žalobkyně. Žalobkyně trvá na tom, že její nárok na odpočet daně za příslušné zdaňovací období nelze krátit, neboť k takovému postupu neposkytoval v rozhodné době zákon o DPH žádnou oporu. Správce daně I. stupně a žalovaný však přesto nárok žalobkyně na odpočet DPH dodatečnými platebními výměry, které žalovaný napadeným rozhodnutím potvrdil, naprosto nezákonným způsobem zkrátili.
17. Správce daně I. stupně i žalovaný bez opory v jakémkoliv ustanovení zákona o DPH stanovili poměrný koeficient, na jehož základě určili nárok žalobkyně na odpočet daně na základě výnosů žalobkyně, ačkoliv uvedli, že by mohl být nárok žalobkyně na odpočet

krácen i na základě jiných kritérií a stanoven v jiné výši, kvalifikovali jimi zvolené kritérium bez podrobnějšího zdůvodnění jako údajně nejspolehlivější. Žalobkyni navíc není ani zřejmé, jak by mohlo z porovnání výnosů z televizních poplatků, které dle závěrů vyslovených v rozsudku Soudního dvora *Český rozhlas*, C-11/15 vůbec nejsou úplatou za plnění poskytovaná žalobkyní, a dalších výnosů nepodléhajících podle blíže nepodloženého závěru žalovaného DPH a ostatních výnosů na straně druhé, plynout, k jakým účelům žalobce použil jím přijatá plnění. Přitom právě účel použití plnění, nikoliv výnosy z různých zdrojů a jejich porovnání je z hlediska stanovení nároku na odpočet daně, jak vyplývá i z § 72 odst. 1 zákona o DPH, který nárok na odpočet váže právě na použití určitého plnění pro účely ekonomické činnosti, stěžejní.

18. Žalobkyně v této souvislosti rovněž poukázala na skutečnost, že při stanovení nároku žalobkyně na odpočet DPH žalovaný postupoval v rozporu se zákonem, když vypočetl poměrný koeficient v rozporu s ustanovením § 75 odst. 3 zákona o DPH, neboť vypočtený koeficient zaokrouhlil matematicky a nikoli na celá procenta nahoru, jak stanoví zákon o DPH v tomto ustanovení. Žalovaný přitom vycházel z matematicky zaokrouhlených procentních údajů uvedených na straně 10 výroční zprávy žalobkyně za rok 2015 a nikoliv z údajů o samotných výnosech uvedených na straně 27 této zprávy, jejichž nezaokrouhlený poměr činil více než 9 %, a ve smyslu § 75 odst. 3 zákona o DPH by tedy musel být zaokrouhlen na 10 %. Žalovaný, ačkoliv žalobkyně na tyto údaje v rámci své argumentace poukázala, v napadeném rozhodnutí uvedl, že tyto údaje nebyly doloženy žádnými podklady, avšak zcela pominul, že tyto údaje byly obsaženy v téže výroční zprávě, ze které použil správce daně I. stupně pro stanovení poměrného koeficientu hodnotu 9 % a o níž žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že údaje v ní uvedené lze považovat za věrohodné. Žalovaný rovněž pominul, že se jednalo právě o údaje, na jejichž základě byla hodnota 9 % uvedená na straně 10 výroční zprávy žalobkyně vypočtena.
19. Žalobkyně byla v řízení vedeném žalovaným přinucena na základě jeho výzvy předložit rovněž svůj vlastní návrh na to, jak by mohl být její nárok na odpočet daně krácen. Ačkoliv je žalobkyně přesvědčena, že její nárok způsobem nemajícím oporu v zákoně krátit nelze, navrhla, aby byl její nárok na odpočet určen na základě podílu hodnoty všech uskutečněných zdanitelných plnění a hodnoty veškerých přijatých zdanitelných plnění. Žalovaný nicméně odmítl metodu navrženou žalobkyní bez jakéhokoliv bližšího posouzení aplikovat na základě důvodů, které podrobně nerozvedl a nepodložil. Za absurdní považuje žalobkyně v této souvislosti tvrzení žalovaného, že Soudní dvůr přezkoumal metodu výpočtu poměrného odpočtu daně podle zákona o DPH. Nic takového Soudní dvůr v rozsudku *Český rozhlas*, C-11/15 neučinil, neboť se v tomto rozsudku metodou výpočtu poměrného odpočtu DPH nezabýval. Metodou poměrného odpočtu se nezabýval ve svém stanovisku ze dne 17. 3. 2016, na které žalovaný v napadeném rozhodnutí odkazuje, ani generální advokát Szpunar, když v něm pouze uvedl, že stanovení těchto pravidel je úlohou členských států.
20. Žalobkyně rovněž namítla nesprávnost stanoveného penále, přičemž citovala z judikatury Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu a poukázala na závěry z ní vyplývající, že penále zakotvené v § 251 odst. 1 daňového řádu je trestní sankcí, při jejímž ukládání je třeba respektovat ústavní principy trestání, a účelem penále je odstrašení případných pokusů daňových subjektů snížit si daň uvedením nesprávných údajů v daňovém tvrzení. Žalovaný však doměřil žalobkyni daň nikoliv na základě zjištění, že se žalobkyně pokusila snížit si daň uvedením nesprávných údajů v daňovém tvrzení, ale výlučně na základě

zásadní změny žalovaným dříve zastávaného názoru ohledně povahy činnosti žalobkyně, neboť žalovaný v dodatečných platebních výměrech v napadeném rozhodnutí nově dovodil, že žalobkyně nevykonává ekonomickou činnost. Žalobkyni tedy nebyla doměřena daň z důvodu neaprobovatelného a s právem nesouladného postupu žalobkyně v daňovém řízení ani z tohoto důvodu, že by nějaké podstatné daňové tvrzení nepřeložila či, že by zatajila nějaké skutkově relevantní okolnosti. K doměření daně došlo výlučně z důvodu nejasné a sporné interpretace relevantní právní úpravy a její aplikace na poměry žalobkyně.

21. V závěru žaloby žalobkyně namítla, že žalovaný kromě nesprávného právního posouzení věci zatížil napadené rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti, když se v něm žalovaný prakticky vůbec nevypořádal s celou řadou námitek žalobkyně. Žalovaný tak zásadním způsobem porušil nejen obecné zásady správního rozhodování, ale i povinnost, kterou mu výslovně stanoví § 116 odst. 2, daňového řádu, podle něhož v odůvodnění rozhodnutí o odvolání musí být vypořádány všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnost nebo nezákonnost napadeného rozhodnutí. Podle názoru žalobkyně žalovaný v řízení porušil i obecně platné zásady správního řízení, a to zásady *in dubio mitius* a *in dubio pro libertate*. V této souvislosti odkázala žalobkyně i na setrvalou judikaturu Ústavního soudu, z níž vyplývá, že je-li k dispozici více výkladů veřejnoprávní normy, je třeba volit ten výklad, který vůbec nebo co nejméně zasahuje do toho kterého základního práva či svobody. Ačkoliv je žalobkyně přesvědčena, že formulace zákona o DPH nedává v tomto případě prostor k pochybnostem ohledně jeho aplikace, když neobsahuje ustanovení, které by ukládalo žalobkyni povinnost krátit nárok na odpočet daně, a když nestanoví ani způsob, jakým by tak měla činit, musí být dána i ve smyslu výše uvedených zásad přednost žalobkyní prezentovanému výkladu. Žalovaný tedy pochybil, pokud uvedené zásady v rámci svého rozhodování o právech žalobkyně ignoroval.

IV. Vyjádření žalovaného k žalobě a další vyjádření účastníků

22. Žalovaný ve svém vyjádření navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl, neboť je toho názoru, že v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí uvedl relevantní právní úpravu, přehledně a srozumitelně přezkoumal její aplikaci v daném případě během celého daňového řízení a reagoval přiměřeným způsobem na všechny odvolací námítky žalobkyně. Jelikož značnou část argumentů obsažených v žalobě, uplatnila žalobkyně již v odvolání proti napadenému rozhodnutí, odkázal se žalovaný v rámci svého vyjádření i na odůvodnění tohoto rozhodnutí.
23. Předmětem sporu mezi žalobkyní a žalovaným je dané věci stanovení výše nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění, a to v případě prokázání, že žalobcem poskytovaná služba veřejnoprávního televizního vysílání definovaná v § 2 zákona o České televizi, financovaná z televizních poplatků, není předmětem DPH.
24. Žalovaný s poukazem na rozsudek Soudního dvora *Český rozhlas*, C-11/15 konstatoval, že není sporu ohledně povahy televizních poplatků. Pokud jde o nárok žalobkyně na odpočet daně, žalovaný odkázal na stanovisko generálního advokáta v téže věci, z něhož vyplývá, že u obchodní činnosti financované z jiných zdrojů, než jsou koncesionářské poplatky, je DPH odpočitatelná, ale pouze z té části zboží a služeb, která je použita pro účely dané obchodní činnosti. Jak vyplývá z rozsudku Soudního dvora *Securenta*, C-437/06, na nějž generální advokát ve svém stanovisku odkazuje, šestá směrnice neobsahuje žádná pravidla pro rozdělení částek DPH odvedených na vstupu podle toho, zda odpovídající výdaje

připadají na činnosti, které jsou předmětem daně, nebo činnosti, které předmětem daně nejsou. V české právní úpravě je tato otázka řešena v § 72 odst. 6 zákona o DPH, který odkazuje na § 75 a § 76 tohoto zákona. V této souvislosti žalovaný doplnil, že při rozhodování ve věci stejně jako správce daně I. stupně postupoval v souladu se závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 124/2014 - 178, v němž se tento soud zabýval problematikou veřejnoprávního rozhlasového vysílání ve vztahu k nároku na odpočet daně, a dospěl k závěru, že činnost veřejnoprávního vysílání není činností ekonomickou ve smyslu § 5 odst. 2 zákona o DPH a dodal, že se neztotožňuje s názorem žalobkyně, že Nejvyšší správní soud mylně interpretoval závěry rozsudku Soudního dvora *Český rozhlas*, C-11/15. Žalovaný dále konstatoval, že žalobkyní citovaná pasáž ze stanoviska generálního advokáta k tomuto rozsudku ohledně neoddělitelnosti obchodních sdělení s programovým vysíláním je vytržena z kontextu. Generální advokát zde popisoval postavení provozovatelů komerčních stanic a následně uvedl, že „*postavení provozovatele veřejnoprávního vysílání, jehož činnost je alespoň zčásti financována z poplatku, je odlišné*“. Nelze proto akceptovat argumentaci žalobkyně, že s ní má zacházeno stejně s provozovateli komerčních stanic. Žalovaný se rovněž neztotožnil s tvrzením žalobkyně, že by při rozhodování o odvolání pominul, že účetní postupy jsou pro posuzování povinností v oblasti DPH zcela irelevantní, neboť z odůvodnění napadeného rozhodnutí naopak vyplývá, že si byl žalovaný této skutečnosti dobře vědom. Žalovaný proto i nadále setrval na svém závěru, že ačkoliv je žalobkyně osobou povinnou k dani ve smyslu § 5 zákona o DPH a vykonává ekonomickou činnost, za tuto činnost lze považovat jen a pouze činnost podnikatelskou, nikoliv poskytování služeb v oblasti veřejnoprávního televizního vysílání.

25. Žalovaný dále uvedl, že k nároku žalobkyně na odpočet daně se vyčerpávajícím způsobem vyjádřil v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Aplikací § 76 zákona o DPH (nárok na odpočet daně v krácené výši) dochází k naplnění principu neutrality DPH, což je v souladu se závěry judikatury Soudního dvora včetně stanoviska generálního advokáta k věci *Český rozhlas*, C-11/15. Naopak za situace, kdy na přijatá zdanitelná plnění nenavazují žádné ekonomické činnosti zdanitelné toutéž daní, dochází k narušení principu neutrality DPH. Přiznání plného nároku na odpočet daně by v dané věci představovalo narušení základního principu DPH. Podle názoru žalovaného z příslušných ustanovení zákona o České televizi vyplývá, že žalobkyně poskytuje jak veřejnou službu televizního vysílání, tak podnikatelskou činnost související s hlavní činností (§ 11 odst. 1 zákona o České televizi), a nelze proto přijmout závěr, že žalobkyně provozuje jedinou nedělitelnou činnost, která souvisí s předmětem její hlavní činnosti. Z toho důvodu nelze přijmout závěr, že žalobkyně provozuje pouze jedinou nedělitelnou činnost. Podnikatelská činnost je spojena s hlavní činností žalobkyně, nelze však dospět k závěru, že žalobkyně není schopna provozovat veřejnou službu v oblasti televizního vysílání bez své podnikatelské činnosti, neboť k financování této služby slouží primárně televizní poplatky.
26. K rozsahu nároku žalobkyně na odpočet DPH, žalovaný poukázal na čl. 173 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen směrnice „2006/112/ES“), který upravuje poměrný odpočet daně u plnění použitých v rámci plnění osvobozených a neosvobozených od daně a uvedl, že principu fungování odpočtu DPH se věnuje rozsudek Soudního dvora *Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie*, C-515/07, z něhož vyplývá, že nárok na odpočet daně, jíž jsou zatížena přijatá plnění, je možný pouze v rozsahu, ve kterém lze tato přijatá plnění přičíst ekonomickým činnostem na výstupu, které uskuteční osoba povinná k dani. Žalobkyni

Shodu s prvopisem potvrzuje: K. R.

tedy může vzniknout nárok na odpočet daně pouze u plnění, jež jsou použita pro účely vykonávání ekonomické činnosti. Uvedené principy jsou do českého právního rádu promítnuty prostřednictvím § 72 a násl. zákona o DPH. Nárok na odpočet dane tak vzniká pouze u plnění, jež jsou použita pro účely vymezené v § 72 odst. 1 písm. a) až e) zákona o DPH. Plnění, jež nejsou předmětem daně, se v tomto výčtu nenachází, z čehož lze dovodit, že nárok na odpočet daně v takových případech uplatňovat nelze. Ke stejnému závěru dle názoru žalovaného dospěl i Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 5 Afs 124/2014 - 178, když v něm mimo jiné konstatoval, že „Žalobci totiž mohl dle relevantní právní úpravy vzniknout nárok na odpočet DPH pouze v poměrné výši, a to v rozsahu odpovídajícím použití přijatých plnění v rámci jeho ekonomické činnosti...“

27. Žalovaný se rovněž neztotožnil s námitkou žalobkyně, že poměrný koeficient, na jehož základě byl určen nárok žalobkyně na odpočet daně, byl nesprávně zaokrouhlen, neboť správce daně I. stupně správce dane poměrný koeficient stanovil na základě údajů ze zprávy o daňové kontrole, které vyčíslil sám žalobce. Správce daně I. stupně koeficient nijak samostatně nepočítal, tudíž nemohlo dojít k porušení pravidel pro zaokrouhlování zakotvených v § 75 odst. 3 zákona o DPH. Identickým způsobem navíc postupoval správce daně při stanovení poměrného koeficientu rovněž v rámci již ukončených odvolacích řízení za předcházející zdaňovací období.
28. Žalovaný dále uvedl, že co se týče žalobkyní namítané nesprávnosti stanoveného penále, které bylo žalobkyni podle jejího názoru uloženo, aniž by žalovaný přihlédl ke specifickým okolnostem této věci, že vzhledem k existující právní úpravě není dána správci daně I. stupně ani žalovanému žádná diskreční pravomoc, neboť penále je sankcí vznikající přímo ze zákona a rovněž její výše je daňovým řádem striktně stanovena. Možnost eventuálního prominutí penále přichází v úvahu teprve poté, kdy je pravomocně ukončeno řízení o doměření dane a je tak zřejmá výše doměřené dane a tedy i výše penále, daňový subjekt uhradí celou částku doměřené daně a následně požádá o prominutí příslušenství této daně. Jedná se o samostatné řízení v rámci placení daní, které nelze zaměňovat se řízením nalézacím a do toho řízení ho včleňovat.
29. V závěru svého vyjádření žalovaný uvedl, že odmítá žalobkyní tvrzenou nepřezkoumatelnost nápadného rozhodnutí. Podle jeho názoru napadené rozhodnutí splňuje veškeré požadavky uvedené v § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu i požadavky kladené na přezkoumatelnost správních rozhodnutí vyjádřené v judikatuře správních soudů. Dále žalovaný konstatoval, že považuje za nesporné, že zásada *in dubio mitius* (resp. *in dubio pro libertate*) má své uplatnění i při správě daní, avšak její použití je na místě tehdy, stojí-li proti sobě srovnatelně přesvědčivé výkladové alternativy aplikovaného právního předpisu. V daném případě však víceznačnost výkladu konkrétních aplikovaných ustanovení dovodit nelze, neboť žalobkyní nastíněný výklad je v rozporu se zásadou neutrality DPH.
30. V podání ze dne 27. 3. 2019 žalobkyně navrhla, aby byl v této věci využit institut obsažený v § 62 s. ř. s., který umožňuje správnímu orgánu vydat ještě před rozhodnutím ve věci samé nové správní rozhodnutí, jímž žalobce uspokojí, a současně sdělil, že se by se cítil uspokojen, pokud by žalovaný použil pro případné krácení jejího nároku na odpočet daně postup upravený v § 75 odst. 1 zákona o DPH ve znění jeho novely provedené zákonem č. 170/2017 Sb., dle něhož se poměr, na jehož základě je krácen nárok žalobce na odpočet daně, stanoví jako podíl hodnoty přijatých plnění určených k tvorbě, pořízení a zpřístupnění programového obsahu vysílaného na programu, v jehož rámci lze podle zvláštního právního předpisu uskutečňovat zdanitelná plnění, nebo na internetu a hodnoty

celkových přijatých plnění určených k tvorbě, pořízení a zpřístupnění programového obsahu vysílaného na všech programech nebo na internetu.

31. Žalovaný reagoval na návrh žalobkyně vyjádřením ze dne 9. 4. 2019, v němž jednak poukázal na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 19. 10. 2018, č. j. 11 Af 21/2017 - 173, kterým byla v obdobné věci zamítnuta žaloba Českého rozhlasu a postup žalovaného potvrzen, a jednak uvedl, že správce daně I. stupně v řízení, které předcházelo vydání dodatečných platebních výměrů, adekvátním způsobem reflektoval závěry vyplývající z rozsudku Soudního dvora *Český rozhlas*, C-11/15. V návaznosti na tyto závěry správce daně zaslal žalobkyni výzvu k prokázání skutečností, v níž vyjádřil názor, že služba veřejnoprávního televizního vysílání není plněním zakládajícím nárok na odpočet daně. Prostřednictvím této výzvy správce daně I. stupně po žalobkyni požadoval sdělení údajů potřebných pro správné stanovení nároku na odpočet daně v částečné výši. Žalobkyně na výzvu k prokázání skutečností odpověděla dne 2. 11. 2016 a následně byla seznámena s výsledky kontrolního zjištění. Návrh žalobkyně na postup v dané věci podle § 62 s. ř. s. žalovaný odmítl a setrval na svém závěru, že žalobou napadené rozhodnutí netrpí nezákonností a provedená řízení vadami tvrzenými žalobkyní.
32. V replice ze dne 11. 10. 2019 žalobkyně zopakovala své již dříve uváděné argumenty a nad rámec již uplatněných žalobních bodů uvedla rozsáhlou argumentaci, proč nelze podle jejího názoru v tomto řízení přihlížet k rozsudku Městského soudu v Praze, č. j. 11 Af 21/2017 - 173, na který poukázal žalovaný ve svém vyjádření ze dne 9. 4. 2019.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

33. Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). O podané žalobě městský soud rozhodl v souladu s § 76 odst. 1 písm. a) ve spojení s § 51 odst. 2 s. ř. s. bez nařízení jednání.
34. Žaloba je důvodná.
35. Ze správních spisů městský soud zjistil následující skutečnosti podstatné pro rozhodnutí ve věci.
36. Dne 31. 3. 2016 podala žalobkyně dodatečná daňová přiznání k DPH za období leden až prosinec 2015, ve kterých snížila původně vykázaná uskutečněná plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně o hodnotu televizních poplatků a uplatnila plný nárok na odpočet daně z plnění souvisejících s televizním vysíláním.
37. Správce daně I. stupně dne 22. 4. 2016 vyzval žalobkyni k odstranění pochybností. Žalobkyně se k výzvám vyjádřila podáním zaevidovaným dne 23. 5. 2016, v němž uvedla důvody, proč nelze na televizní poplatky nahlížet jako na úplatu za televizní vysílání. Dne 19. 9. 2016 se věci konalo ústní jednání, při němž správce daně ukončil postup k odstranění pochybností a současně zahájil daňovou kontrolu za zdaňovací období leden až prosinec 2015.
38. V návaznosti na závěry uvedené v rozsudku Soudního dvora *Český rozhlas*, C-11/15 a v rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 124/2014 - 178 zaslal dne 29. 9. 2016 správce daně I. stupně žalobkyni výzvu k prokázání skutečností, v níž vyjádřil názor, že

služba veřejnoprávního televizního vysílání není plněním zakládajícím nárok na odpočet daně a požadoval po žalobkyni sdělení údajů potřebných pro správné stanovení nároku na odpočet daně v částečné výši. Žalobkyně se k výzvě vyjádřila podáním zaevidovaným dne 2. 11. 2016. Správce daně I. stupně daňovou kontrolu uzavřel s tím, že poplatky za televizní vysílání nejsou protiplněním za veřejnou službu televizního vysílání, a že žalobkyni vzniká nárok na odpočet daně v částečné výši za plnění související s televizním vysíláním. Správce daně I. stupně se ztotožnil s tvrzením žalobkyně, že poměr zdanitelných a osvobozených plnění v případě žalobkyně převyšuje 95 % a koeficient stanovený podle § 76 odst. 3 a 5 zákona o DPH je tak roven 100 %. Poměrný koeficient dle § 75 odst. 3 zákona o DPH stanovil správce daně I. stupně ve výši 9 %, když se neztotožnil s výši poměrného koeficientu 14 % tvrzeného žalobkyní a ani neakceptoval námitku žalobkyně, že poměrný koeficient, který stanovil správce daně I. stupně, měl být stanoven ve výši 10 %, neboť jeho nezaokrouhlená hodnota je 9,05 %. S výsledky kontroly se žalobkyně seznámila dne 7. 4. 2017, kdy jí byl doručen úřední záznam obsahující výsledky kontrolních zjištění. Žalobkyně se k výsledkům kontrolního zjištění vyjádřila podáním ze dne 31. 3. 2017 zaevidovaným dne 2. 5. 2017. Následně vyhotovil správce daně I. stupně zprávy o daňové kontrole za jednotlivá zdaňovací období, které dne 14. 6. 2017 s žalobkyní projednal, a daňovou kontrolu ukončil.

39. Dne 27. 6. 2017 vydal správce daně I. stupně dodatečné platební výměry. Proti dodatečným platebním výměrám podala žalobkyně odvolání zaevidované dne 25. 7. 2017, v němž navrhl, aby byly dodatečné platební výměry změněny a byla jí vyměřena DPH ve výši uvedené v dodatečných daňových přiznáních za období leden až prosinec 2015. Námitky, jež žalobkyně v podaném odvolání uplatnila, se do značné míry shodují s námitkami uplatněnými žalobkyní následně v podané žalobě. Žalovaný napadeným rozhodnutím odvolání žalobkyně zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil.
40. Úvodem považuje městský soud za vhodné připomenout, že rozsah reakce soudu na konkrétní žalobní námitky je, co do šíře odůvodnění, spjat s otázkou hledání míry, proto zpravidla postačuje, jsou-li soudem vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 - 130), případně (za podmínek tomu přiměřeného kontextu) i s akceptací odpovědi implicitní, což připouští ve své judikatuře i Ústavní soud (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09, usnesení ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10, usnesení ze dne 7. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 515/09, či rovněž rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 - 72). Ústavní soud v této souvislosti konstatoval, že „není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68). Ostatně i Ústavní soud v případě, že námitky stěžovatelů nejsou způsobitelné změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypořádává (srov. např. bod 24 nálezu Ústavního soudu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 2029/08), neboť si je vědom toho, že požadavky kladené na orgány veřejné moci, pokud jde o detailnost a rozsah vypořádání se s námitkami adresátů jejich aktů, nesmí být přemrštěné. Takové přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost těchto orgánů, především pak jejich schopnost efektivně (zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu) plnit zákonem jim uložené úkoly.

Shodu s prvopisem potvrzuje: K. R.

41. Samotnou okolnost, že soud nepřisvědčí argumentaci účastníka řízení, nelze bez dalšího považovat za porušení jeho práv. Právo na spravedlivý proces nelze vykládat tak, že jde o právo jednotlivce na vyhovění jeho návrhu či na rozhodnutí v jeho prospěch. Není rovněž smyslem soudního přezkumu podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto se může soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 -130).
42. V projednávané věci vyšel městský soud z následující právní úpravy v rozhodném znění.
43. Podle čl. 2 odst. 1 šesté směrnice předmětem DPH je dodání zboží nebo poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.
44. Podle čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112/ES je předmětem DPH poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.
45. Podle čl. 13 části A odst. 1 písm. q) šesté směrnice aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, osvobodí členské státy od daně následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu: činnosti veřejnoprávního rozhlasu a televize s výjimkou činností obchodní povahy.
46. Podle čl. 132 odst. 1 písm. q) směrnice 2006/112/ES členské státy osvobodí od daně tato plnění: činnosti veřejnoprávního rozhlasu a televize, s výjimkou činností obchodní povahy.
47. Podle čl. 17 odst. 5 šesté směrnice v případě zboží a služeb, které osoba povinná k dani hodlá použít jak pro plnění, na která se vztahují odstavce 2 a 3 a u nichž je DPH odpočitatelná, tak i pro plnění, u nichž DPH odpočitatelná není, je odpočitatelný jen podíl DPH připadající na hodnotu prvního druhu plnění. Tento podíl se stanoví v souladu s článkem 19 pro všechna plnění uskutečňovaná osobou povinnou k dani. Členské státy nicméně mohou: a) oprávnit osobu povinnou k dani k tomu, aby si tento podíl stanovila pro každou oblast své činnosti, s podmínkou, že pro každou oblast vede oddělené účetnictví; b) zavázat osobu povinnou k dani, aby si tento podíl stanovila pro každou oblast své činnosti a vedla pak pro každou oblast oddělené účetnictví; c) oprávnit nebo zavázat osobu povinnou k dani, aby provedla odpočet daně buď pro veškeré zboží a služby, nebo pro některou část; d) oprávnit nebo zavázat osobu povinnou k dani, aby provedla odpočet daně podle pravidla stanoveného v prvním pododstavci, tj. z veškerého zboží a služeb použitých při všech plněních tam uvedených; e) stanovit, že pokud je DPH, jež není osobou povinnou k dani odpočitatelná, zanedbatelná, nepřihlédne se k ní.
48. Podle čl. 19 odst. 1 šesté směrnice podíl odpočitatelný podle čl. 17 odst. 5 prvního pododstavce je dán zlomkem, který má: - v čitateli celkovou výši ročního obrátu vztahujícího se k plněním, u nichž je daň z přidané hodnoty odpočitatelná podle čl. 17 odst. 2 a 3, bez daně z přidané hodnoty, - ve jmenovateli celkovou výši ročního obrátu vztahujícího se k plněním zahrnutým do čitatele a plněním, u nichž není daň z přidané hodnoty odpočitatelná, bez daně z přidané hodnoty. Členské státy mohou do jmenovatele rovněž zahrnout celkovou výši dotací kromě těch, které jsou uvedeny v čl. 11 části A odst.

1 písm. a). Podíl se stanoví ročně a definuje se jako procentní podíl zaokrouhlený na celé procento.

49. Podle čl. 173 směrnice 2006/112/ES v případě zboží a služeb, které osoba povinná k dani používá jak pro plnění, u nichž je daň odpočitatelná podle článků 168, 169 a 170, tak i pro plnění, u nichž daň odpočitatelná není, je odpočitatelný jen podíl daně připadající na hodnotu prvního druhu plnění. Odpočitatelný podíl se stanoví v souladu s články 174 a 175 pro všechna plnění uskutečněná osobou povinnou k dani (odst. 1). Členské státy mohou přijmout tato opatření: a) povolit osobě povinné k dani, aby si tento podíl stanovila pro každou oblast své činnosti, s podmínkou, že pro každou oblast vede oddělené účetnictví; b) vyžadovat od osoby povinné k dani, aby si tento podíl stanovila pro každou oblast své činnosti a vedla pro každou oblast oddělené účetnictví; c) povolit osobě povinné k dani nebo od ní vyžadovat, aby provedla odpočet daně na základě použití buď veškerého zboží a služeb, nebo jejich části; d) povolit osobě povinné k dani nebo od ní vyžadovat, aby provedla odpočet daně podle pravidla stanoveného v odst. 1 prvním pododstavci u veškerého zboží a služeb použitých při všech plněních tam uvedených; e) stanovit, že pokud je daň, jež není osobou povinnou k dani odpočitatelná, zanedbatelná, nepřihlédne se k ní (odst. 2).
50. Podle čl. 174 odst. 1 směrnice 2006/112/ES odpočitatelný podíl je dán zlomkem, který obsahuje tyto částky: a) v čitateli celkovou výši ročního obrátu, bez DPH, vztahujícího se k plněním, u nichž je daň odpočitatelná podle článků 168 a 169; b) ve jmenovateli celkovou výši ročního obrátu, bez DPH, vztahujícího se k plněním zahrnutým do čitatele a k plněním, u nichž daň není odpočitatelná. Členské státy mohou do jmenovatele zahrnout celkovou výši dotací jiných než těch, které jsou přímo spojeny s cenou dodání zboží nebo poskytnutí služby podle článku 73.
51. Podle čl. 175 odst. 1 směrnice 2006/112/ES odpočitatelný podíl se stanoví ročně a definuje se jako procentní podíl zaokrouhlený na celé procento nahoru.
52. Podle § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH předmětem daně je poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, s místem plnění v tuzemsku.
53. Podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o DPH pro účely tohoto zákona se rozumí úplatou částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžitého plnění, které jsou poskytnuty v souvislosti s předmětem daně.
54. Podle § 5 zákona o DPH osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud tento zákon nestanoví v § 5a jinak. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti (odst. 1). Ekonomickou činností uvedenou v odstavci 1 se pro účely tohoto zákona rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, vychovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců. Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně. Samostatně uskutečňovanou ekonomickou činností není činnost zaměstnanců nebo jiných osob, kteří mají uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem, na základě níž vznikne mezi

zaměstnavatelem a zaměstnancem pracovněprávní vztah, případně činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti podle zvláštního právního předpisu (odst. 2). Stát, kraje, obce, organizační složky státu, krajů a obcí, dobrovolné svazky obcí, hlavní město Praha a jeho městské části a právnické osoby založené nebo zřízené zvláštním právním předpisem nebo na základě zvláštního právního předpisu se při výkonu působnosti v oblasti veřejné správy nepovažují za osoby povinné k dani, a to i v případě, kdy za výkon těchto působností vybírají úplatu. Pokud však uskutečňováním některých z těchto výkonů došlo podle rozhodnutí příslušného orgánu k výraznému narušení hospodářské soutěže, považuje se, pokud jde o tento výkon, za osobu povinnou k dani, a to ode dne nabytí právní moci vydaného rozhodnutí. Osoba podle věty první se však vždy považuje za osobu povinnou k dani, pokud uskutečňuje činnosti uvedené v příloze č. 1.

55. Podle bodu 10 přílohy č. 1 zákona o DPH patří služby provozovatelů rozhlasového a televizního vysílání jiné než osvobozené od daně podle § 53 mezi plnění, při jejichž provádění se subjekty, které vykonávají veřejnou správu, považují za osoby povinné k dani.
56. Podle § 53 zákona o DPH rozhlasovým nebo televizním vysíláním se pro účely osvobození od daně rozumí rozhlasové nebo televizní vysílání prováděné provozovatelem vysílání ze zákona, s výjimkou vysílání reklam, teleshoppingu nebo sponzorování.
57. Podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.
58. Podle § 72 odst. 6 zákona o DPH použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, tak pro jiné účely, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen v části připadající na použití s nárokem na odpočet daně (dále jen „odpočet daně v částečné výši“), pokud zákon nestanoví jinak. Příslušná výše odpočtu daně v částečné výši se stanoví postupem podle § 75 nebo 76.
59. Podle § 75 odst. zákona o DPH použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak v rámci svých ekonomických činností, tak pro účely s nimi nesouvisejícími, má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro své ekonomické činnosti (odst. 1). V případě přijatého zdanitelného plnění určeného k uskutečňování svých ekonomických činností, které plátce použije zčásti rovněž pro účely s nimi nesouvisejícími, si plátce může zvolit, že uplatní nárok na odpočet daně v plné výši. Část přijatého zdanitelného plnění, kterou použije pro účely nesouvisející se svými ekonomickými činnostmi, se poté považuje za dodání zboží podle § 13 odst. 4 písm. a) nebo za poskytnutí služby podle § 14 odst. 3 písm. a). Postup podle tohoto odstavce nelze uplatnit v případě dlouhodobého majetku (odst. 2). Příslušná výše odpočtu daně v poměrné výši se vypočte jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v poměrné výši, a podílu použití tohoto plnění pro ekonomické činnosti plátce (dále jen „poměrný koeficient“). Poměrný koeficient se vypočítá jako procentní podíl zaokrouhlený na celé procento nahoru (odst. 3). Nelze-li v okamžiku uplatnění odpočtu daně stanovit výši poměrného koeficientu podle skutečného podílu použití, stanoví ji plátce kvalifikovaným odhadem. Po skončení kalendářního roku, ve kterém po uskutečnění zdanitelného plnění plátce byl oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně a tento nárok uplatnil, plátce do hodnoty poměrného koeficientu zohlední skutečný podíl použití tohoto

zdanitelného plnění pro své ekonomické činnosti v příslušném roce. Odchyluje-li se poměrný koeficient vypočtený podle skutečného použití od poměrného koeficientu stanoveného odhadem o více než 10 procentních bodů, výše uplatněného odpočtu daně se opraví. Je-li vypočtená částka opravy kladná, je plátce oprávněn výši uplatněného odpočtu daně opravit, je-li záporná, je plátce povinen výši uplatněného odpočtu daně opravit. Opravu plátce uvede v daňovém přiznání za poslední zdaňovací období kalendářního roku, ve kterém po uskutečnění zdanitelného plnění je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně, jehož se oprava týká (odst. 4).

60. Podle § 76 zákona o DPH použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění v rámci svých ekonomických činností jak pro plnění s nárokem na odpočet daně uvedená v § 72 odst. 1, tak pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku i mimo tuzemsko, s výjimkou plnění uvedených v § 72 odst. 1 písm. d), má nárok na odpočet daně pouze v krácené výši odpovídající rozsahu použití pro plnění s nárokem na odpočet daně (odst. 1). Příslušná výše odpočtu daně v krácené výši se vypočte jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v krácené výši, a koeficientu. Dojde-li k souběhu nároku na odpočet daně v krácené výši podle tohoto ustanovení a nároku na odpočet daně v poměrné výši podle § 75, použije se pro výpočet výše odpočtu daně v krácené výši namísto částky daně na vstupu částka odpočtu daně v poměrné výši stanovená postupem podle § 75 (odst. 2). Koeficient podle odstavce 2 věty první se vypočte jako procentní podíl, v jehož a) čitateli je součet částek základů daně nebo hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění s nárokem na odpočet daně uvedených v § 72 odst. 1, b) jmenovateli je celkový součet hodnoty v čitateli a součtu hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet daně. Do součtu částek základů daně nebo hodnot plnění plátcem uskutečněných plnění se započítávají také přijaté úplaty, pokud z těchto přijatých úplat plátcí vznikla povinnost přiznat daň nebo uskutečnění plnění. Vypočtený koeficient se zaokrouhlí na celé procento nahoru (odst. 3). Po skončení běžného kalendářního roku plátce provede vypořádání odpočtu daně v krácené výši za všechna zdaňovací období tohoto roku (dále jen „vypořádávané období“). Vypořádání se vypočte jako rozdíl mezi celkovým nárokem na odpočet daně v krácené výši vypočteným z údajů za vypořádávané období a součtem uplatněných nároků na odpočet daně v krácené výši v jednotlivých zdaňovacích obdobích zahrnovaných do vypořádání. Pro výpočet celkového nároku na odpočet daně v krácené výši za vypořádávané období plátce použije koeficient vypočtený z údajů o uskutečněných plněních za celé vypořádávané období (dále jen „vypořádací koeficient“). Vypořádání odpočtu daně plátce uvede do daňového přiznání za poslední zdaňovací období vypořádávaného období (odst. 7).
61. Městský soud před tím, než přistoupí k posouzení jednotlivých žalobních námitek, připomíná, že oblast DPH je v rámci EU harmonizována a osvobození od daně a daňové odpočty jsou dle judikatury Soudního dvora autonomními pojmy unijního práva, jejichž účelem je zamezit rozdílům v použití režimu DPH mezi jednotlivými členskými státy (srov. např. rozsudek Soudního dvora *Horizon College*, C 434/05, bod 15, nebo rozsudek *Canterbury Hockey Club a Canterbury Ladies Hockey Club*, C-253/07, bod 16), proto musí být výklad vnitrostátních předpisů v této oblasti v souladu s unijním právem a s judikaturou Soudního dvora.
62. K námitkám obsaženým v prvním žalobním bodu, v němž žalobkyně namítá, že žalovaný pochybil v hodnocení povahy činnosti žalobkyně, neboť veškerá činnost žalobkyně

související s televizním vysíláním je jednou nedělitelnou ekonomickou činností, městský soud konstatuje, že otázka povahy televizních poplatků pro účely DPH je v judikatuře Soudního dvora i Nejvyššího správního soudu vyřešena zcela jednoznačně. Ani v právě projednávané věci již tato otázka není sporná, nicméně soud pro úplnost odkazuje na argumentaci obou soudů ohledně povahy televizních či rozhlasových poplatků, neboť na tuto argumentaci navazují otázky, které žalobkyně považuje za sporné, konkrétně právě otázka povahy činnosti žalobkyně a způsob kalkulace daňového odpočtu.

63. V této souvislosti městský soud poznamenává, že na relevanci argumentace Soudního dvora ani Nejvyššího správního soudu rovněž ve vztahu k právě projednávanému případu nemůže nic změnit ani skutečnost, že se tato argumentace vztahuje k šesté směrnici, která byla s účinností od 1. 1. 2007 nahrazena směrnicí 2006/112/ES, neboť co se týče ustanovení směrnice 2006/112/ES rozhodných pro posouzení této věci, neliší se tato ustanovení zásadním způsobem od příslušných ustanovení šesté směrnice (srov. § čl. 2 odst. 1 šesté směrnice s čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112/ES, čl. 13 část A odst. 1 písm. q) šesté směrnice s čl. 132 odst. 1 písm. q) směrnice 2006/112/ES, čl. 17 odst. 5 a čl. 19 odst. 1 šesté směrnice s čl. 173 odst. 1 a 2, čl. 174 odst. 1 a čl. 175 odst. 1 směrnice 2006/112/ES).
64. Nejvyšší správní soud se ve věci vedené pod sp. zn. 5 Afs 124/2014 týkající se sporu mezi Českým rozhlasem a žalovaným v obdobné věci zabýval problematikou, která se týkala veřejnoprávního rozhlasového vysílání a povahy rozhlasových poplatků, a s předběžnou otázkou se obrátil na Soudní dvůr. Na položené otázky Soudní dvůr odpověděl v rozsudku *Český rozhlas*, C-11/15, v němž se zabýval otázkou, zda veřejnoprávní rozhlasové vysílání definované v § 2 zákona č. 484/1991 Sb., o Českém rozhlasu je či není předmětem DPH, konkrétně zda je činnost veřejnoprávního rozhlasového vysílání „poskytováním služby za protiplnění“ ve smyslu čl. 2 odst. 1 šesté směrnice, resp. „poskytnutí služby za úplatu“ ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH. Z rozsudku Soudního dvora vyplývají následující závěry, které jsou relevantní i pro právě projednávaný případ.
65. Podle § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH je předmětem daně poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, s místem plnění v tuzemsku. Toto ustanovení je odrazem čl. 2 odst. 1 šesté směrnice, podle kterého je předmětem DPH mimo jiné dodání zboží a poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, resp. čl. 2 odst. 1 písm. c) směrnice 2006/112/ES, dle něhož je předmětem DPH poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani. Podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o DPH se úplatou rozumí částka v peněžních prostředcích nebo hodnota nepeněžitého plnění, které jsou poskytnuty v souvislosti s předmětem daně. Z uvedených ustanovení zákona o DPH, stejně tak jako i šesté směrnice a směrnice 2006/112/ES, vyplývá, že služba je předmětem DPH pouze tehdy, pokud se jedná o službu poskytnutou za úplatu, tj. za protiplnění ve smyslu šesté směrnice. Existence úplaty za poskytnutou službu je tudíž bezpodmínečně nutná k tomu, aby poskytnutí služby mohlo být považováno za předmět DPH a jako zdanitelné plnění podrobeno DPH nebo na základě speciálních ustanovení zákona o DPH od daně osvobozeno.
66. V rozsudku Soudního dvora *Staatssecretaris van Financiën proti Association coopérative „Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats GA“*, C-154/80 byla poprvé identifikována základní tři kritéria, na základě nichž je možné pojmově vymezit „plnění za úplatu“: 1) musí existovat přímá a bezprostřední vazba mezi poskytnutím služby a obdrženým protiplněním, 2) protiplnění musí být vyjádřitelné v penězích, 3) úplata musí mít subjektivní hodnotu, kterou jí přisuzují obě strany transakce. Judikatura Soudního dvora

tedy zpochybňuje, že zdanitelným plněním a předmětem daně je poskytování služby vždy za „nějakou“ úplatu, a předvídá existenci situací, které nelze jednoznačně podřadit pod definici zdanitelného plnění vzhledem ke zvláštnostem a povaze poskytovaných služeb a přijímaných protiplnění.

67. Z ustálené judikatury Soudního dvora dále vyplývá, že v rámci systému DPH je předpokladem plnění, která jsou předmětem daně, skutečnost, že dojde k plnění mezi stranami, které zahrnuje ujednání o ceně nebo protihodnotě. Pokud tedy činnost poskytovatele spočívá výlučně v plnění bez přímého protiplnění, neexistuje zdanitelný základ, a tato plnění tedy nepodléhají DPH (srov. rozsudky Soudního dvora *Tolsma*, C 16/93, bod 12, *Komise v. Finsko*, C 246/08, bod 43, *GFKL Financial Services*, C 93/10, bod 17). Judikatura Soudního dvora dále uvádí, že poskytování služeb je uskutečněno „za protiplnění“ ve smyslu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice, a je tudíž předmětem daně pouze tehdy, pokud mezi poskytovatelem a příjemcem existuje právní vztah, v jehož rámci jsou vzájemně poskytnuta plnění, přičemž odměna obdržená poskytovatelem představuje skutečnou protihodnotu služby poskytnuté příjemci (srov. opět rozsudek Soudního dvora *Tolsma*, C 16/93, bod 14, rozsudek *Komise v. Finsko*, C 246/08, bod 44, a rozsudek *GFKL Financial Services*, C 93/10, bod 18).
68. Generální advokát na tuto ustálenou judikaturu Soudního dvora upozornil v bodě 22 svého stanoviska ze dne 17. 3. 2016 ve věci C-11/15 v němž uvedl, že „*mezi poskytovanou službou a přijatou protihodnotou tedy musí existovat přímá souvislost. Pokud tedy činnost poskytovatele spočívá výlučně v plnění bez přímého protiplnění, neexistuje zdanitelný základ, a tato plnění tedy nepodléhají DPH.*“
69. Soudní dvůr se k otázce vztahu mezi Českým rozhlasem a jeho poplatníky vyjádřil v bodě 23 rozsudku C-11/15, v němž 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 konstatoval, 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*“. Na základě právě uvedeného dospěl Soudní dvůr k závěru, že poskytování služby veřejnoprávního vysílání Českým rozhlasem není poskytováním služby „*za protiplnění*“ ve smyslu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice.
70. Ohledně televizního poplatku, jehož příjemcem je žalobkyně, městský soud uvádí, že povinnost jej zaplatit není stejně jako v případě Českého rozhlasu vázána na využívání služby veřejnoprávního vysílání České televize osobami, kterým je tato povinnost uložena. Povinnost daná zákonem se váže na samotné držení televizního přijímače a vůbec nezohledňuje, zda a kým je tento přijímač používán. Osoby držící přijímač tedy musí platit poplatek i v případě, že vysílání žalobkyně vůbec nesledují. Krom toho přístup ke službě veřejnoprávního televizního vysílání není podmíněn zaplacením poplatku. Lze tedy shrnout, že ani v právě projednávaném případě hodnota zdanitelného plnění v rozsahu veřejnoprávního televizního vysílání není dána výší televizních poplatků. Nicméně, jak upozorňuje generální advokát ve svém stanovisku ze dne 17. 3. 2016 ve věci C-11/15 a jak uvádí Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 5 Afs 124/2014 - 178, není-li poplatek úplatou za službu veřejnoprávního vysílání, je třeba považovat poskytování veřejnoprávního vysílání za neekonomickou činnost.

71. Ve světle shora uvedeného se tak zdůrazňuje, že ani veřejnoprávní televizní vysílání není ekonomickou činností. V tomto bodě tedy nelze souhlasit s názorem žalobkyně, že vykonává jednu komplexní ekonomickou činnost, která spočívá ve veřejném televizním vysílání a v plněních s ním souvisejících. Vysílání nemající povahu veřejnoprávního vysílání, tj. vysílání obchodních sdělení, reklam, sponzorských programů a *product placement*, nelze dle názoru městského soudu považovat za integrální část veřejnoprávního vysílání, ale naopak za činnost, která je pro účely DPH oddělitelná od veřejnoprávního vysílání. Samotné veřejnoprávní televizní vysílání je tedy činností neekonomickou, zatímco vysílání obchodních sdělení, reklam, sponzorských programů či *product placement* již za ekonomickou činnost považovat lze. Povinnost platit DPH a zároveň právo na daňový odpočet se tedy budou vázat pouze na tuto část televizního vysílání, která nebude vysíláním veřejnoprávním, ale pouze dílčí činností, již lze považovat za činnost ekonomickou.
72. Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 5 Afs 124/2014 - 178 odkazoval na § 72 odst. 5 zákona o DPH. V projednávaném případě se stanovení daňové povinnosti týká zdaňovacího období roku 2015. Ustanovení § 72 odst. 5 zákona o DPH, na něž ve svém rozsudku odkazoval Nejvyšší správní soud, se transformovalo do § 72 odst. 6 zákona o DPH, z něhož vyplývá, že pokud plátce přijatá zdanitelná plnění použije jak pro uskutečnění své ekonomické činnosti, tak pro účely s ní nesusouvisející, má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro ekonomickou činnost.
73. Jak výslovně uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 5 Afs 124/2014 - 178, při posuzování daného případu je nutné dodržet princip daňové neutrality. Pro jeho zachování platí, že při výkonu činnosti, která není činností ekonomickou podle zákona o DPH, plátce daně jedná v postavení konečného spotřebitele, a proto nemůže uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu, aniž by byl v odpovídajícím rozsahu povinen platit daň také na výstupu.
74. Nelze tedy souhlasit s žalobkyní, že konečným spotřebitelem je v daném případě televizní divák. Pokud by konečným spotřebitelem byl skutečně televizní divák, jak tvrdí žalobkyně, musel by televizní divák nést celou daňovou zátěž. Ostatní části výrobně-obchodního řetězce by si pak mohly v plné výši nárokovat daňový odpočet odpovídající rozdíl mezi vstupy a výstupy. V oblasti DPH koncový spotřebitel nese daňovou zátěž, je tedy osobou, která zaplatí celkovou sumu každé zdaněné přidané hodnoty. Takovým spotřebitelem ale divák veřejnoprávní televize být nemůže, neboť za sledování veřejnoprávního vysílání, tedy za konzumaci žalobcem poskytované služby neplatí protiplnění (jak bylo uvedeno výše, zákonem vyžadované placení televizních poplatků není protiplněním). V daném případě není konečným spotřebitelem divák, ale pouze zadavatel reklamy, sponzoringu, *product placementu* a dalších komerčních částí vysílání, tedy subjekt, který za poskytnutí služby platí jako konečný článek řetězce, a to pouze k části vysílání, v níž běží reklama, sponzoring, *product placement* apod. Pouze ve vztahu k této části vysílání lze proto uplatňovat nárok na odpočet daně.
75. Městský soud se tudíž neztotožňuje s názorem žalobkyně, že nemůže nést daňovou zátěž, který opírá o názor generálního advokáta Szpunara ve věci *Český rozhlas*, C-11/15. Generální advokát ve svém stanovisku (bod 44) uvedl, že „Nárok na odpočet daně na vstupu je základním mechanismem systému DPH, jelikož umožňuje neutralitu této daně pro hospodářské subjekty; daňovou zátěž v zásadě nesou pouze spotřebitelé.“ Nicméně hned vzápětí

(bod 45) generální advokát doplnil: „Aby však DPH skutečně platili spotřebitelé, může se nárok na odpočet týkat pouze zboží a služeb, které osoba povinná k dani dále používá ke zdanitelným plněním. DPH na vstupu tedy bude odpočtena od DPH na výstupu, kterou osoba povinná k dani vybere od svých smluvních partnerů s tím, že ji zahrne do ceny dodávek zboží či poskytnutí služeb. Pokud by naproti tomu osoba povinná k dani měla nárok na odpočet DPH na vstupu ze zboží a služeb, které ke zdanitelným plněním nepoužije, tato DPH by jí musela být vrácena, takže zboží a služby, které jsou předmětem daně, by v praxi nebyly zdaněny. V takovém případě tedy má nést daňovou zátěž osoba povinná k dani, a to namísto spotřebitele.“ Je tedy zřejmé, že také generální advokát dospěl ve svém vyjádření k závěru, že aby mohl být televizní divák považován za konečného spotřebitele, který nese daňovou zátěž, musel by být příjemcem zdanitelného plnění. Veřejnoprávní vysílání však zdanitelným plněním není, neboť televizní divák za něj neplatí žádnou protihodnotu. Odkaz žalobkyně na stanovisko generálního advokáta je tedy v tomto ohledu nepřiléhavý.

76. Městský soud nesouhlasí ani s názorem žalobkyně, že vysílání reklam nebo sponzorských sdělení je součástí veřejného televizního vysílání podle zákona o DPH. Podle § 53 zákona o DPH se rozhlasovým nebo televizním vysíláním pro účely osvobození od daně rozumí rozhlasové nebo televizní vysílání prováděné provozovateli vysílání ze zákona, s výjimkou vysílání reklam, teleshoppingu nebo sponzorování. Z dikce tohoto ustanovení nelze bez dalšího dovodit, že vysílání reklam, teleshoppingu nebo sponzorování je integrální součástí veřejnoprávního televizního vysílání. Dané ustanovení pouze stanoví, že od daně je osvobozené vysílání, které provádějí ti provozovatelé, které k tomu zmocní zákon, přičemž do osvobození od daně nespadá vysílání komerční (reklamy, teleshopping, sponzoring). Městský soud sice připouští, že komerční vysílání (umístění reklamy, značkového výrobku, sponzorského výrobku apod.) je věcně nemožné bez vysílání televizních pořadů, resp. bez existence celého televizního vysílání, nicméně z toho neplyne, že by pro účely DPH mělo být komerční vysílání považováno za integrální součást televizního vysílání. Naopak zákon o DPH v § 53 jasně stanoví, že veřejnoprávní televizní vysílání je od daně osvobozeno, zatímco komerční vysílání (reklamy, teleshopping, sponzoring) nikoli. Za komerční vysílání platí zadavatel reklamy, teleshoppingu či sponzoringu, existuje tedy konečný subjekt, který ponese daňovou zátěž. Ve zbytku, tedy v případě veřejnoprávního televizního vysílání bez komerčních vstupů, je konečným spotřebitelem žalobkyně, jelikož neexistuje žádný další subjekt, na který by mohla být daňová zátěž přenesena.
77. Nelze akceptovat ani srovnání žalobkyně s komerčními provozovateli televizního vysílání. U komerčních provozovatelů lze hovořit o celém vysílání jakožto o jednotné ekonomické činnosti, a to právě z důvodu, že výnosy z komerčního sdělení, reklam a teleshoppingu kryjí náklady na celkové vysílání. Zjednodušeně řečeno, zadavatelé reklamy si dohromady kupují celé komerční televizní vysílání, a proto u komerčních poskytovatelů na rozdíl od žalobkyně nelze hovořit o rozdělení na činnost ekonomickou a neekonomickou.
78. Městský soud v této souvislosti shledává vhodným připomenout argumentaci generálního advokáta ve věci *Český rozhlas*, C-11/15, který se v bodě 53 svého stanoviska zabýval porovnáním situace veřejnoprávní rozhlasové stanice se situací komerčního provozovatele 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 spjato s vysíláním programů. Z hospodářského hlediska tedy všechna tato vysílání představují činnost provozovatele vysílání, která je financována z příjmů z obchodních sdělení, jež představují obrat tohoto provozovatele vysílání. DPH na vstupu ze zboží a služeb, které tento provozovatel vysílání použije pro účely svých činností, tedy bude odpočtena od DPH na výstupu, jež je zahrnuta do ceny obchodních sdělení, kterou si provozovatel účtuje. Toto zahrnutí tedy odůvodňuje jeho nárok na odpočet celé DPH na vstupu.“

79. V následujícím bodě 54 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.*“
80. Městský soud dodává, že dělení vysílání žalobce na činnost ekonomickou a činnost neekonomickou je nutné vzhledem k povinnosti zachovat princip daňové neutrality. Konstrukce principu daňové neutrality má svou oporu v ustálené judikatuře Soudního dvora (např. rozsudky ve věcech *Securenta*, C-437/06, *Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie*, C-515/07, případně *Portugal Telecom*, C-496/11), z níž plyne, že členské státy musí vykonávat svoji posuzovací pravomoc způsobem, který zaručí, že se odpočet uskuteční pouze u části DPH, která je poměrná k částce připadající na plnění, která zakládají nárok na odpočet daně. Výpočet podílu ekonomických činností vůči činnostem neekonomickým musí objektivně odrážet podíl vstupních výdajů, který skutečně připadá na každou z těchto dvou činností.
81. Na výše uvedenou judikaturu navázal i generální advokát ve věci *Český rozhlas*, C-11/15, když zdůraznil, že činnost, kterou nelze považovat za činnost za protiplnění (čl. 2 bod 1 šesté směrnice), nemůže založit plný nárok na odpočet DPH na vstupu, pokud jsou zboží či služby použity pro účely této činnosti a zároveň pro účely činností zdanitelných. Konkrétně generální advokát v bodě 51 svého 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 univerzálnosti DPH.*“ Dále k tomu 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.*“
82. Pokud jde o výpočet rozsahu nároku na odpočet, lze odkázat na bod 56 stanoviska generálního advokáta: „*Závěr, podle kterého činnost financovaná prostřednictvím poplatků nezakládá nárok na odpočet DPH na vstupu, platí jak pro zboží a služby, které osoba povinná k dani použije výlučně pro účely svých činností, které nejsou předmětem daně, tak pro zboží a služby, které jsou neoddělitelným způsobem použity jak pro účely takových činností, tak pro účely činností zdanitelných. U zboží a služeb, které patří do první kategorie, žádný problém*

nevyvstává, jelikož osoba povinná k dani nárok na odpočet jednoduše nemá. Pokud jde naproti tomu o druhou kategorii, je třeba určit, v jakém rozsahu musí mít osoba povinná k dani nárok na odpočet, aby tento nárok zůstal zachován u části související s jejími zdanitelnými plněními a nedošlo k neoprávněné „nadměrné náhradě“.

83. Generální advokát se dále odvolal na argumentaci Soudního dvora ve věci *Securenta*, C-437/06, bod 33: *„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 rozděluje uvedené činnosti na činnosti podléhající dani, které zakládají nárok na odpočet daně, a od daně osvobozené, které takový nárok nezakládají.“* Na tento argument Soudní dvůr navázal tím, že uvedl (v bodě 34 rozsudku *Securenta*, C-437/06), 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 ve věci *Český rozhlas* (bod 62 vyjádření) doplnil, že členské státy musí *„stanovit [...] způsob výpočtu, který objektivně odráží podíl vstupních výdajů, který skutečně připadá na každou z těchto dvou činností.“*
84. Nejvyšší správní soud k tomu v rozsudku č. j. 5 Afs 124/2014 - 178 dodal, že *„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 DPH zaplacené na vstupu. V takovém případě by totiž nastala situace, kdy by zdanitelná plnění na vstupu v podstatě nebyla vůbec zdaněna.“*
85. Lze tedy uzavřít, že nárok na odpočet DPH v plném rozsahu žalobkyni nikdy nevznikl, neboť měla nárok na odpočet u plnění přijatých na vstupu jen v poměrné výši, která odpovídá rozsahu použití těchto plnění v rámci ekonomické činnosti. Jak již bylo výše uvedeno, provozování veřejnoprávního televizního vysílání financovaného televizními poplatky takovou ekonomickou činností není. Nárok na odpočet žalobkyni může vzniknout, pokud prokáže, že přijatá plnění byla alespoň částečně využita v rámci jiných (ekonomických) činností žalobkyně podléhajících DPH. Pouze ve vztahu k těmto činnostem žalobkyni vznikne nárok na odpočet DPH u přijatých plnění na vstupu. Navíc odpočet vznikne jen v rozsahu, v jakém byla tato plnění k danému účelu skutečně použita. Je na žalobkyni, aby doložila, v jakém poměru bylo to které plnění použito ve vztahu k ekonomické činnosti a v jakém poměru k činnosti neekonomické. K tomu Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 5 Afs 124/2014 - 178 poznamenal, že správce daně může uvedený výpočet upravit, aby co nejvíce odpovídal skutečnému poměru mezi ekonomickými a neekonomickými činnostmi.
86. Jelikož směrnice 2006/112/ES (stejně jako šestá směrnice) nestanoví metody a kritéria rozdělení částek DPH uplatněné na vstupu mezi činnostmi, které jsou předmětem daně, a činnostmi, které předmětem daně nejsou, je na členských státech, aby způsob výpočtu stanovily samy. Musí přitom dodržovat zásady, na kterých je postaven celý unijní systém DPH (srov. rozsudek Soudního dvora *Securenta*, C-437/06, bod 34).
87. Pro úplnost lze připomenout závěry uvedené v rozsudku Nejvyššího správního soudu, č. j. 5 Afs 124/2014-178, a sice že při posuzování daného případu je nutné dodržet princip daňové neutrality. Pro jeho zachování platí, že při výkonu činnosti, která není činností

ekonomickou podle zákona o DPH, plátce daně jedná v postavení konečného spotřebitele, a proto nemůže uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu, aniž by byl v odpovídajícím rozsahu povinen platit daň také na výstupu. Obdobně Soudní dvůr v rozsudku *Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie*, C-515/07, bod 37, uvedl, že odpočet DPH, kterým jsou zatíženy výdaje na vstupu, je možný pouze v rozsahu, ve kterém lze tyto výdaje na výstupu přičíst hospodářským činnostem osoby povinné k dani.

88. Pro takový postup existuje zákonná opora v § 72 zákona o DPH. Podle tohoto ustanovení vznikne žalobkyni nárok na odpočet DPH v poměrné výši v rozsahu odpovídajícím použití přijatých plnění rámci jeho ekonomické činnosti.
89. S ohledem na uvedené neshledal soud námitky žalobkyně uplatněné v prvním žalobním bodu důvodnými.
90. Ve druhém žalobním bodu žalobkyně namítala, že i kdyby bylo možno její nárok na odpočet krátit, pak žalobkyně nesouhlasí se způsobem stanovení poměrného koeficientu provedeným žalovaným, neboť správce daně I. stupně i žalovaný bez opory v jakémkoliv ustanovení zákona o DPH stanovili poměrný koeficient, na jehož základě určili nárok žalobkyně na odpočet daně na základě výnosů žalobkyně, ačkoliv uvedli, že by mohl být nárok žalobkyně na odpočet krácen i na základě jiných kritérií a stanoven v jiné výši, kvalifikovali jimi zvolené kritérium bez podrobnějšího zdůvodnění jako údajně nejspolehlivější.
91. Městský soud úvodem konstatuje, že dle závěrů vyplývajících z rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 124/2014 - 178 je v prvé řadě na žalobkyni, aby uvedla, v jakém poměru bylo přijaté plnění použito ve vztahu k ekonomické činnosti a v jakém poměru bylo použito k činnosti neekonomické. V témže rozsudku Nejvyšší správní soud rovněž poznamenal, že správce daně může žalobcem uvedený výpočet upravit, aby co nejvíce odpovídal skutečnému poměru mezi ekonomickými a neekonomickými činnostmi žalobce. 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 DPH zaplacené na vstupu. V takovém případě by totiž nastala situace, kdy by zdanitelná plnění na vstupu v podstatě nebyla vůbec zdaněna.
92. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí zcela srozumitelně uvedl, že televizní poplatky vybírané na základě zákona o rozhlasových a televizních poplatcích nelze pokládat za protiplnění za veřejnou službu televizního vysílání podle § 2 odstavce 1 zákona o České televizi. Poskytování služby veřejnoprávního vysílání v rozsahu financování televizními poplatky nelze považovat za ekonomickou činnost podle § 5 odst. 2 zákona o DPH, a z přijatých plnění souvisejících s touto činností tedy žalobkyni nevznikl nárok na odpočet DPH.
93. Odmítnout je proto třeba i argumentaci žalobkyně, podle níž vzhledem k tomu, že zákon o DPH v rozhodném období nestanovil mechanismus pro krácení nároku žalobkyně na odpočet DPH, nelze žalobkyni krátit nárok na odpočet, neboť daňové povinnosti lze ukládat pouze na základě zákona.

94. Žalobkyně totiž ve své argumentaci pomíjí, že podle zákona o DPH jí nárok na odpočet DPH v plném rozsahu nikdy nevznikl, neboť podle § 72 odst. 6 zákona o DPH, měl plátce daně nárok na odpočet DPH u plnění přijatých na vstupu pouze v částečné výši, odpovídající rozsahu jejich použití v rámci ekonomické činnosti. Za takovou činnost, jak již bylo uvedeno, nelze dle rozsudku Soudního dvora *Český rozhlas*, C-11/15 považovat poskytování služby veřejnoprávního televizního vysílání v rozsahu financovaném televizními poplatky.
95. Obdobně lze konstatovat, že v souvislosti s veřejnoprávním televizním vysíláním žalobkyni nevzniká nárok na odpočet DPH. O nároku na odpočet daně lze uvažovat pouze za předpokladu, že žalobkyně prokáže, že jí pořízená (přijatá) plnění byla alespoň částečně využita v rámci jiných činností žalobkyně podléhajících DPH. Pouze ve vztahu k takovým činnostem pak žalobkyni vzniká nárok na odpočet DPH u přijatých plnění na vstupu, a to v rozsahu, v jakém byla k tomuto účelu skutečně použita. Uplatňuje-li žalobkyně nárok na odpočet DPH, je tedy v první řadě na ní, aby v případě, kdy toto plnění není použito výlučně v rámci jeho ekonomické činnosti, stanovila, v jakém poměru bylo konkrétní přijaté plnění použito ve vztahu k její ekonomické a neekonomické činnosti, s tím, že správce daně je pak oprávněn zvolený výpočet korigovat tak, aby skutečně poměru mezi ekonomickými a neekonomickými činnostmi žalobce ve vztahu ke konkrétnímu přijatému plnění co nejvíce odpovídal. Je zřejmé, že zvolená metoda se může u jednotlivých přijatých plnění lišit (srov. DRÁBOVÁ, Milena, a kol. *Zákon o dani z přidané hodnoty: komentář*. 6., aktualizované vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2015, s. 649).
96. Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 5 Afs 124/2014 - 178 uzavřel, že ačkoliv městský soud z formálního hlediska nepochybil, pokud napadená rozhodnutí zrušil, nelze souhlasit s jeho závěry ve vztahu k rozsahu nároku žalobkyně na odpočet DPH. Skutečnost, že nárok na odpočet žalobkyně nelze krátit způsobem provedeným finančními orgány, totiž v žádném případě neznamená, že by žalobkyni vznikl nárok na odpočet v plné výši. Žalobkyni totiž mohl dle relevantní právní úpravy vzniknout nárok na odpočet DPH pouze v poměrné výši, a to v rozsahu odpovídajícím použití přijatých plnění v rámci její ekonomické činnosti (viz § 72 odst. 5 zákona o DPH v relevantním znění). Právě z tohoto hlediska tedy Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou.
97. Podle § 75 odst. 3 zákona o DPH se příslušná výše odpočtu daně v poměrné výši vypočte jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v poměrné výši, a podílu použití tohoto plnění pro ekonomické činnosti plátce (dále jen „poměrný koeficient“). Z uvedeného ustanovení vyplývá, že za účelem výpočtu poměrného koeficientu je třeba stanovit podíl ekonomické činnosti daňového subjektu na jeho celkové činnosti. Tento podíl lze vypočítat na základě zlomku, v jehož čitateli by měla být hodnota ekonomické činnosti představující uskutečněná zdanitelná plnění a ve jmenovateli celková hodnota činnosti, tedy součet ekonomické činnosti a činnosti, která není předmětem daně.
98. Žalovaný se stanovením hodnoty poměrného koeficientu zabýval v bodech 46 až 62 na straně 11 až 13 napadeného rozhodnutí.
99. Nejprve žalovaný vyložil, že nelze akceptovat hodnotu poměrného koeficientu ve výši 14 % (podíl hodnoty „*nepřímo přiřaditelných přijatých zdanitelných plnění na veřejné televizní vysílání nefinancované z televizních poplatků*“ ve výši 431 055 000 Kč a hodnoty „*veškerých nepřímo přiřaditelných přijatých zdanitelných plnění na veřejné televizní vysílání*“ ve výši

3 091 729 000 Kč) vyčísleného žalobkyní na základě výzvy správce daně I. stupně (bod 50 a 51 napadeného rozhodnutí), protože žalobkyní navržený výpočet nereflekoval požadavek, aby jeho prostřednictvím bylo možno vyčíslit v jakém poměru byla tzv. smíšená plnění použita žalobkyní po její ekonomickou činnost, neboť tento výpočet je konstruován tak, že žalobkyně svá uskutečněná zdanitelná plnění, od nichž navíc odečetla své náklady na režijní činnost, vydělila hodnotou všech přijatých smíšených plnění.

100. Následně žalovaný v bodech 52 až 54 napadeného rozhodnutí popsal, jakou metodu pro stanovení poměrného koeficientu zvolil, resp. proč se ztotožnil s postupem správce daně I. stupně. Správce daně I. stupně při stanovení poměrného koeficientu vyšel z výnosů žalobkyně a na základě údajů uvedených na straně 10 výroční zprávy o hospodaření žalobkyně za rok 2015, kde je uvedeno, že tržby za vlastní výkony a zboží představovaly v roce 2015 celkem 9 % všech zdrojů financování žalobkyně, dospěl k závěru, že žalované vznikl nárok na 9 % celkového nároku na odpočet z přijatých smíšených plnění.
101. Dále žalovaný v bodě 55 napadeného rozhodnutí dodal, že při určování poměrného koeficientu by bylo možno také vycházet z vysílacího času. Tento způsob však nelze považovat za spolehlivý, neboť sama žalobkyně uvedla, že nelze zcela oddělit její podnikatelské činnosti od činnosti v podobě veřejné služby televizního vysílání, která ekonomickou činností není, a v rámci vysílacího času navíc nelze reflektovat veškeré podnikatelské činnosti žalobkyně, neboť se některé ve vysílacím čase nijak nepromítají. Z těchto důvodů považoval žalovaný metodu založenou na výnosech žalobkyně za spolehlivější a více vypovídající o skutečném stavu.
102. V bodech 56 až 59 napadeného rozhodnutí pak žalovaný objasnil, proč neakceptoval návrh žalobkyně, aby výše nároku žalobkyně na odpočet daně v poměrné výši byla stanovena na základě zlomku, v jehož čitateli bude uvedena hodnota všech uskutečněných zdanitelných plnění a ve jmenovateli hodnota 3 091 728 560 Kč. Žalobkyně dle zprávy o hospodaření žalobkyně za rok 2015 čerpala v roce 2015 z fondu televizních poplatků částku 6 004 025 000 Kč a televizní poplatky může používat v souladu se zákonem o České televizi pouze k uskutečňování veřejné služby v oblasti televizního vysílání, která není ekonomickou činností. Téměř tři miliardy čerpané žalobkyní z fondu televizních poplatků by tak podle návrhu žalobkyně nevstupovaly do hodnoty představující celkovou činnost žalobkyně a žalobkyní navržený způsob stanovení poměrného koeficientu proto nelze považovat za správný, neboť poměrný koeficient se dle § 75 odst. 3 zákona o DPH stanoví jako podíl ekonomické činnosti daňového subjektu na celkové činnosti daňového subjektu.
103. Městský soud konstatuje, že postup stanovení výše poměrného koeficientu, který žalovaný zvolil, považuje za principiálně správný, racionální, logický, vhodně zvolený a v souladu s principem neutrality daně z přidané hodnoty vyplývajícím z ustanovení § 72 a následujících zákona o DPH. Plátce daně má nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění jen, pokud je použije v rámci svých ekonomických činností pro účely uskutečňování plnění uvedených v § 72 odst. 5 a 6 zákona o DPH. Pokud použil přijatá zdanitelná plnění také pro uskutečnění plnění bez nároku na odpočet daně, byl povinen svůj nárok adekvátně krátit. Způsob takového krácení nároku na odpočet DPH byl dle názoru městského soudu stanoven žalovaným v souladu se zjištěnými skutečnostmi i s výše uvedenou právní úpravou a výše citovanou judikaturou. Žalovaný vycházel při stanovení použitého koeficientu z celkové výše uskutečněných zdanitelných plnění žalobkyně s nárokem na odpočet DPH. Způsob, jakým žalovaný postupoval při stanovení poměrného koeficientu, proto považuje městský soud v principu za správný, přičemž je

Shodu s prvopisem potvrzuje: K. R.

z odůvodnění napadeného rozhodnutí zřejmé, z jakého důvodu při jeho stanovení žalovaný postupoval právě tímto způsobem, proč nezvolil jinou metodu jeho určení, ani proč neakceptoval návrhy žalobkyně.

104. Ani tato žalobní námitka proto není důvodná.
105. Dále se městský soud zabýval námitkou žalobkyně, že žalovaný postupoval v rozporu se zákonem, když vypočtený poměrný koeficient v rozporu s ustanovením § 75 odst. 3 zákona o DPH zaokrouhlil matematicky a nikoli na celá procenta nahoru, jak stanoví zákon o DPH.
106. Žalovaný se v bodech 52 až 54 napadeného rozhodnutí ztotožnil s postupem správce daně I. stupně. Správce daně I. stupně při stanovení poměrného koeficientu vyšel z výnosů žalobkyně a na základě údajů uvedených na straně 10 výroční zprávy o hospodaření žalobkyně za rok 2015, kde je uvedeno, že tržby za vlastní výkony a zboží představovaly v roce 2015 celkem 9 % všech zdrojů financování žalobkyně, dospěl k závěru, že žalobkyni vznikl nárok na 9 % celkového nároku na odpočet z přijatých smíšených plnění. K tomu žalovaný v bodě 53 odůvodnění napadeného rozhodnutí dodal, že sama žalobkyně si ve zprávě o hospodaření stanovila, že pouze 9 % z jejich celkových výnosů tvoří výnosy z podnikatelské činnosti, přičemž vzhledem ke skutečnosti, že údaje ve zprávě jsou kontrolovány nejméně ze strany dvou nezávislých subjektů, neboť zpráva prochází auditem, je schvalována Radou žalované a je projednávána v Poslanecké sněmovně, lze považovat údaje ve zprávě za věrohodné.
107. Městský soud ověřil z výroční zprávy o hospodaření žalobkyně za rok 2015 <dostupné z: <https://www.ceskatelevize.cz/vse-o-ct/hospodareni-a-financi-situace/vyrocní-zpravy/>> (strana 27), že žalobkyně v roce 2015 dosáhla výnosů v celkové výši 6 852 083 000 Kč, z toho výnosy z čerpání fondu televizních poplatků činily 6 004 025 000 Kč, což představuje 87,63 % všech výnosů žalobkyně. Tuto činnost představující rovněž 87,63 % všech činností žalobkyně nelze ve smyslu směrnice 2006/112/ES považovat za ekonomickou činnost žalobkyně, a tudíž tato činnost není předmětem DPH. Výnosy, které žalobkyně dosáhla v roce 2015 z podnikatelské činnosti (vysílání reklamy prostoru a sponzoringu, prodej televizních práv, televizních a filmových služeb poskytovaných externím zájemcům, vlastní vydavatelská činnost atd.), činily 620 348 000 Kč, což představuje 9,055 % všech výnosů žalobkyně. Tyto činnosti představující rovněž 9,055 % všech činností žalobkyně, jsou tudíž ve smyslu směrnice 2006/112/ES také ekonomickými činnostmi.
108. Žalovaný v napadeném rozhodnutí přezkoumatelným způsobem nevyložil, proč při stanovení poměrného koeficientu upřednostnil hodnotu 9 % uvedenou na straně 10 výroční zprávy o hospodaření žalobkyně za rok 2015 a proč nevycházel z údajů o výnosech žalobkyně uvedených na straně 27 výroční zprávy. Z obsahu výroční zprávy ani ze žádných vyjádření žalobkyně učiněných během řízení před správcem daně ani v řízení před soudem rozhodně nelze dovodit, jak uvádí žalovaný v bodě 53 napadeného rozhodnutí, že by si sama žalobkyně hospodaření stanovila, že pouze 9 % z jejich celkových výnosů za rok 2015 tvoří výnosy z podnikatelské činnosti. Žalobkyně naopak opakovaně namítala, že pokud žalovaný stanovil poměrný koeficient ve výši 9 %, stanovil jeho výši nesprávně.
109. Za přezkoumatelné odůvodnění tohoto závěru žalovaného městský soud nepovažuje ani související konstatování žalovaného, že vzhledem ke skutečnosti, že údaje ve zprávě jsou

kontrolovány nejméně ze strany dvou nezávislých subjektů, neboť zpráva prochází auditem, je schvalována Radou žalované a je projednávána v Poslanecké sněmovně, lze považovat údaje ve zprávě za věrohodné. Tento závěr žalovaného lze totiž vztáhnout jak na údaje uvedené na straně 27 výroční zprávy o hospodaření žalobkyně za rok 2015, na jejichž základě lze dospět k hodnotě 9,055 %, tak na hodnotu 9 % uvedenou na straně 10 výroční zprávy. Jinak řečeno, veškeré hodnoty uvedené ve výroční zprávě lze považovat za stejně validní a na základě tohoto tvrzení žalovaného tak není možno zjistit, z jakého důvodu se žalovaný rozhodl preferovat právě hodnotu 9 % před hodnotou jinou, kterou lze na základě stejně validních údajů obsažených ve výroční zprávě rovněž získat.

110. Napadené rozhodnutí je tak v tomto ohledu nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č. j. 2 As 37/2006 - 63 a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75).
111. Městský soud pro úplnost dodává, že i kdyby žalovaný přezkoumatelným způsobem vyložil, proč stanovil hodnotu poměrného koeficientu ve výši 9 %, je to podle názoru městského soudu právě hodnota 9,055 %, jak vyplývá z výpočtu naznačeného v bodě 107 tohoto rozsudku, která je v souladu s § 75 odst. 3 zákona o DPH hodnotou rozhodující pro určení poměrného koeficientu.
112. Žalovaný tedy v žádném případě nemohl postupovat správně, pokud při stanovení hodnoty poměrného koeficientu postupoval tak, že převzal (nepochybně matematicky zaokrouhlený, jak vyplývá například ze strany 5 vyjádření žalobkyně k výsledkům kontrolního zjištění ze dne 31. 3. 2017) údaj uvedený na straně 10 výroční zprávy o hospodaření žalobkyně za rok 2015, místo aby tuto hodnotu stanovil na základě údajů uvedených na straně 27 této zprávy, a následně ji zaokrouhlil podle pravidel zaokrouhlování stanovených v § 75 odst. 3 zákona o DPH, neboť v důsledku tohoto postupu při stanovení výše odpočtu daně v poměrné výši použil hodnotu poměrného koeficientu 9 % a nikoli hodnotu 10 %.
113. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu přitom platí, že správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Žalovaný však v souladu s tímto ustanovením v řízení, v němž bylo vydáno napadené rozhodnutí, nepostupoval, neboť správnou hodnotu poměrného koeficientu, která je nepochybně rozhodnou skutečností pro stanovení daňové povinnosti žalobkyně, řádně nezjistil, ač tak dle § 92 odst. 2 daňového řádu učinit měl. Napadené rozhodnutí tak z tohoto důvodu trpí i vadou nezákonnosti.
114. Žalobkyně rovněž namítala, že v tomto případě jí nebyla daň doměřena z důvodu neaprobovatelného a s právem nesouladného postupu v daňovém řízení, tím méně pak z důvodu, že by nějaké podstatné daňové tvrzení žalovanému nepředložila, či že by mu zatajila nějaké skutkové relevantní okolnosti. K doměření daně došlo výlučně z důvodu nejasné a sporné interpretace relevantní právní úpravy a její aplikace na poměry žalobkyně. Žalobkyni proto neměla být s doměřením daně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně.
115. Podle § 251 odst. 1 daňového řádu daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit penále z částky doměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé dani, ve výši a) 20 %, je-li daň zvyšována, b) 20 %, je-li snižován daňový odpočet, nebo c) 1 %, je-li snižována daňová ztráta.

116. Z uvedeného ustanovení je zřejmé, že penále je příslušenstvím daně, sleduje jeho osud a od vlastní daňové povinnosti daňového subjektu se odvíjí jeho právní režim a že k vyčíslené výši penále v platebním výměru dospívá správce daně matematickou operací. Rozhodnutí správce daně, kterým je daňovému subjektu stanovena povinnost hradit penále, je tudíž deklaratorním rozhodnutím, kterým se daňovému subjektu sděluje předpis penále, avšak povinnost platit penále vzniká přímo ze zákona a nikoli až na základě vydaného pravomocného rozhodnutí.
117. Smyslem penále je sankcionovat daňový subjekt za to, že ve svém daňovém přiznání nesplnil břemeno tvrzení údajů pro správné stanovení daně, správce daně toto pochybení následně zjistí a zjištěný rozdíl doměří. Povinnost uhradit penále však nevzniká v souvislosti s každým doměřovacím řízením. Ve snaze motivovat daňové subjekty k dobrovolnému přiznání pochybení při stanovení daně totiž zákon rozlišuje, jakým způsobem došlo ke zjištění skutečnosti, že daň byla daňovým subjektem původně deklarována v nesprávné výši. Pokud se poslední známá daň zvyšuje na základě dodatečného daňového přiznání podaného samotným daňovým subjektem, platí, že se penále za porušení povinnosti přiznat daň neuplatní. Tato sankce je tedy konstruována na principu penalizovat pouze ty případy, kdy správce daně ze své vlastní iniciativy, tj. bez přičinění daňového subjektu, odhalí skutečnost, že daňový subjekt při vyměření daně přiznal daň v nesprávné výši (srov. Baxa, J. a kol. *Daňový řád: Komentář*. [Systém ASPI]. Praha: Wolters Kluwer. ISSN 2336-517X, komentář k § 251). I podle názoru Nejvyššího správního soudu vzniká penále jen u nesprávného tvrzení daně, kterou správce daně zjistil vlastní činností (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014 - 57).
118. V projednávané věci bylo zjištěno, že správce, které vedlo k doměření daně a uložení penále, iniciováno dodatečnými daňovými přiznáními podanými žalobkyní a rozdíl mezi částkou daně tvrzenou v dodatečných daňových přiznáních žalobkyní a částkou daně stanovenou dodatečnými platebními výměry a potvrzenou žalobou napadeným rozhodnutím nevznikl proto, že by správce daně I. stupně či žalovaný sám ze své iniciativy v rámci kontrolní činnosti odhalili jiná pochybení žalobkyně, tj. z důvodu zjištění pochybení žalobkyně nad rámec údajů uvedených v dodatečném daňovém přiznání. Vznikl z toho důvodu, že správce daně I. stupně ani žalovaný neuznali jako položky základ daně snižující položky uplatněné žalobkyní v dodatečných daňových přiznáních (žalobkyní nárokový odpočet DPH).
119. Pro posouzení oprávněnosti stanovení penále je třeba se zabývat tím, zda se liší poslední stanovená daň od daně doměřené a jestliže ano, tak zda byla daň doměřena na základě tvrzení obsaženého v dodatečném daňovém přiznání. Jestliže byla daň doměřena na základě tvrzení obsaženého v dodatečném daňovém přiznání, tak se penále neuplatní, neboť došlo k dobrovolnému podání dodatečného daňového přiznání, které vedlo ke zvýšení daně. Jestliže však dochází k doměření daně nad rámec tvrzení uplatněných v dodatečném daňovém přiznání nebo na základě jiných okolností, než jsou okolnosti uplatněné v dodatečném daňovém přiznání, tak i přes podání dodatečného daňového přiznání se z takto nad rámec daňových tvrzení doměřené daně penále stanoví, neboť ke zvýšení vyměřené daně nedošlo na základě dodatečného daňového přiznání podaného samotným daňovým subjektem, ale až na základě zjištění, které správce daně vycházejí z těchto podkladů následně učinil.

120. V projednávaném případě nedošlo k doměření daňové povinnosti žalobkyně přímo na základě tvrzení uplatněných v dodatečných daňových přiznáních, ale až po provedené kontrole správce daně I. stupně na základě právního posouzení charakteru uplatněných odpočtů z uskutečněných zdanitelných plnění žalobkyně s ohledem na charakter a rozsah její ekonomické a jiné činnosti. Dospěl-li proto žalovaný k závěru o nezbytnosti změnit daňovou povinnost žalobkyně oproti jí podaným dodatečným daňovým přiznáním, neměl prostor pro úvahu o tom, zda byly v posuzované věci splněny podmínky pro to, aby mohl uplatnit výjimku ze stanovení daňového penále (viz též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2017, č. j. 1Afs 250/2016 - 48).
121. Tato žalobní námitka proto není důvodná.
122. Dále se městský soud zabýval námitkou žalobkyně, že žalovaný zatížil napadené rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti, neboť se v něm prakticky vůbec nevypořádal s celou řadou námitek žalobkyně.
123. Městský soud v této souvislosti poukazuje na ustálenou judikaturu správních soudů, a to zejména na již zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 70/2008 - 130, v němž Nejvyšší správní soud uvedl *„Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost lze v obecné rovině považovat zejména ta rozhodnutí, která vůbec neobsahují právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou jednoznačné ve vztahu k výroku. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů rozhodnutí pak musí být založen na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostacích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody [...] Zároveň tento závazek nemůže být chápán tak, že vyžaduje za všech okolností podrobnou odpověď na každý jednotlivý argument účastníka (srovnej např. rozsudek ve věci Van de Hurk v. The Netherlands, ze dne 19. 4. 1994, Series No. A 288). To by mohlo vést zejména u velmi obsáhlých podání až k absurdním a kontraproduktivním důsledkům jsoucím v rozporu se zásadou efektivit a hospodárnosti řízení. Podstatné podle názoru Nejvyššího správního soudu je, aby se městský soud ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení tak, aby žádná z nich nezůstala bez náležité odpovědi. Odpověď na základní námitky však sobě může v některých případech konzumovat i odpověď na některé námitky dílčí a související.“*
124. Tyto závěry lze v plném rozsahu vztáhnout nejen na rozhodnutí soudní, ale i na rozhodnutí správních orgánů, tedy i na napadené rozhodnutí. Povinnost správních orgánů svá rozhodnutí řádně odůvodnit tedy neznamená, že by byl správní orgán v odůvodnění svého rozhodnutí povinen poskytnout detailní odpověď na každou vznesenou námitku a každou jednotlivou námitku samostatně a podrobně vypořádat.
125. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá právní názor žalovaného ve vztahu ke všem námitkám, které žalobkyně v odvolání uplatnila. Žalovaný konkrétně na str. 7 až 14 napadeného rozhodnutí objasnil svůj právní náhled na posuzovanou věc, když nejprve konstatoval, že v souladu s rozsudkem Soudního dvora Český rozhlas, C-11/15 ze dne 22. 6. 2016 nepovažuje televizní poplatky vybírané na základě zákona o rozhlasových a televizních poplatcích za protiplnění za veřejnou službu televizního vysílání dle § 2 odst. 1 zákona o České televizi, a proto poskytování služby veřejnoprávního televizního vysílání v rozsahu financovaném poplatky nelze považovat za ekonomickou činnost dle § 5 odst. 2 zákona DPH. Poté žalovaný vyložil, proč se neztotožňuje s tvrzením žalobkyně, že provozuje jedinou činnost v podobě veřejné služby televizního vysílání, neboť vykonává i podnikatelskou činnost související s předmětem její činnosti, pročez dospěl k závěru, že

žalobkyni nepřisluší nárok na odpočet daně u všech zdanitelných plnění v plné výši a popsal, z jakých důvodů nelze akceptovat žalobkyní tvrzenou hodnotu poměrného koeficientu pro stanovení podílu použití smíšených plnění v rámci ekonomické činnosti.

126. Žalovaný v napadeném rozhodnutí nejprve popsal skutkový stav, včetně procesního vývoje posuzované věci (strana 2 a 3), vymezil odvolací důvody, kterými žalobkyně brojila proti dodatečným platebním výměrům (strana 3 a 4), vymezil právní základ posuzované věci (strana 5 až 7), aplikoval ho skutkový stav (strana 7 až 14) a v závěru napadeného rozhodnutí vypořádal jednotlivé odvolací námitky žalobkyně (strana 14 až 17). Městský soud po přezkoumání napadeného rozhodnutí dospěl k závěru, že žalovaný se neopomněl zabývat žádnou z žalobkyní uplatněných námitek. Konkrétně s námitkou, že veřejná služba televizního vysílání je ekonomickou činností se žalovaný vypořádal v bodech 65 až 74 napadeného rozhodnutí, s námitkou nesprávné aplikace závěrů vyplývajících z rozsudku Soudního dvora *Český rozhlas*, C-11/15 a rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 124/2014 - 178 v bodech 75 až 79 napadeného rozhodnutí, s námitkou nesprávně stanovené výše poměrného koeficientu v bodech 80 až 82 napadeného rozhodnutí a s námitkou nesprávně provedeného zaokrouhlení stanoveného poměrného koeficientu v bodech 83 až 85 napadeného rozhodnutí.
127. Městský soud proto uzavírá, že se žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí s námitkami žalobkyně přezkoumatelným způsobem vypořádal a tuto žalobní námitku tak soud neshledal důvodnou. Městský soud v této souvislosti podotýká, že ne se všemi odpověďmi žalovaného na jednotlivé námitky žalobkyně se zcela ztotožňuje. Městský soud zejména z důvodů uvedených výše nepovažuje za správné vypořádání námitky žalobkyně týkající se zaokrouhlování poměrného koeficientu, to však nic nemění na tom, že žalovaný žádnou z námitek vypořádat neopomněl a z tohoto důvodu napadené rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti nezatížil.
128. K námitce žalobkyně, že žalovaný v řízení porušil obecně platné zásady správního řízení, a to zásady *in dubio mitius* a *in dubio pro libertate* městský soud uvádí, že tyto zásady (použití výkladu, který co nejméně zasáhne do základních práv jednotlivce), se uplatní v případě, pokud proti sobě stojí více možností výkladu právní normy, které jsou na stejné úrovni přesvědčivosti. V této souvislosti lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, z něhož plyne, že ne každá interpretační nejasnost povede v daňovém právu k výkladu výhodnému pro soukromou osobu; bude tomu tak pouze tehdy, budou-li proti sobě stát srovnatelně přesvědčivé výkladové alternativy. Přitom srovnatelně přesvědčivé jsou výkladové alternativy tehdy, pokud žádná z nich není zjevně a jednoznačně přesvědčivější než alternativy ostatní; nestačí tedy, že určitá alternativa je o něco přesvědčivější než jiná (jiné). V posuzovaném případě však městský soud neshledal, že by existovaly různé způsoby výkladu pro omezení daňového odpočtu a konstrukce daňové neutrality. Právě pro zachování principu daňové neutrality jakožto pilíře daňového systému je nutné upravit nárok žalobkyně na odpočet daně. Nelze proto akceptovat žádný výklad, který by zachování principu daňové neutrality bránil.
129. Městský soud proto ani tuto žalobní námitku nepovažuje za důvodnou.

VI. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

130. Ze shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žaloba je důvodná, a proto napadené rozhodnutí dílem pro nepřezkoumatelnost (§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.) a dílem pro nezákonnost (§ 78 odst. 1 písm. s. ř. s.) zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78

odst. 4 s. ř. s.). Právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku, je žalovaný v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

131. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. má právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů ten účastník, který byl v řízení úspěšný. Tím je v nyní projednávané věci žalobkyně, jejíž náklady tvoří zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a dále odměna advokáta za dva úkony právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), tedy příprava a převzetí právního zastoupení a podání žaloby. Podle § 7 bodu 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu, činí výše odměny za jeden úkon právní služby 3 100 Kč ($2 \times 3\,100\text{ Kč} = 6\,200\text{ Kč}$). Náhrada hotových výdajů pak dle § 13 odst. 3 advokátního tarifu tvoří 300 Kč za každý úkon ($2 \times 300\text{ Kč} = 600\text{ Kč}$). Odměna advokáta tak činí 6 800 Kč a DPH ve výši 21 %, celkem tedy 8 228 Kč. Spolu se soudním poplatkem tedy žalobkyni na náhradě nákladů řízení náleží 11 228 Kč. Soud nepřiznal žalobkyni náhradu nákladů za další vyjádření (podání ze dne 27. 3. 2019, replika ze dne 11. 10. 2019), neboť ta ve věci nepřinesla nic nového.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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.

V Praze dne 14. července 2021

JUDr. Ing. Viera Horčicová v.r.

Shodu s prvopisem potvrzuje: K. R.

předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: K. R.