



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Lachmanna a soudců Mgr. Aleše Sabola a Mgr. Jana Ferfeckého v právní věci

žalobce: **Český rozhlas**, IČO: 452 45 053  
sídlem Vinohradská 12, Praha 2

zastoupeného JUDr. Pavlem Dejlem, Ph. D., LL. M., advokátem  
sídlem Jungmannova 745/24, Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 6. 2019, čj. 23981/19/5300-22444-711887

takto:

- I. V řízení se pokračuje.
- II. Rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 6. 2019, čj. 23981/19/5300/22444/711887, **se zrušuje** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce, JUDr. Pavla Dejla, Ph. D., LL. M., advokáta.

**Odůvodnění:**

## I. Předmět řízení a vymezení sporu

1. Žalobce se žalobou podanou dne 9. 7. 2019 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 6. 2019, čj. 23981/19/5300-22444-711887 (dále jen „**Napadené rozhodnutí**“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil v něm identifikovaných 24 dodatečných platebních výměrů Finančního úřadu pro Hlavní město Prahu (dále jen „**správce daně**“), jimiž správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden – prosinec 2015 a zdaňovací období leden – prosinec 2016 (dále společně jen „**Prvostupňová rozhodnutí**“). Prvostupňovými rozhodnutími správce daně byla žalobci doměřena daň za jednotlivá zdaňovací období roku 2015 v celkové výši 485 576 Kč a roku 2016 v celkové výši 448 166 Kč a dále předepsána s tím související povinnost uhradit penále.
2. Napadené rozhodnutí bylo žalobci doručeno dne 11. 6. 2019.

## II. Rozhodnutí žalovaného (Napadené rozhodnutí)

3. Žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí nejprve stručně zrekapituloval předchozí průběh správního řízení, sumarizoval průběh odvolacího řízení, reprodukoval odvolací argumentaci žalobce a rozebral právní základ projednávané věci, který následně aplikoval na skutkový stav.
4. Žalovaný předně zdůraznil, že daň z přidané hodnoty je daní harmonizovanou v rámci Evropské unie, a to především směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, 11. 12. 2006; dále jen „**směrnice 2006/112/ES**“), jež nahradila šestou směrnicí Rady ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty; jednotný základ daně (77/388/EHS) (Úř. věst. 1977, L 145, 13. 6. 1977, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23; dále jen „**šestá směrnice**“), která se promítla do českého právního řádu zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „**ZDPH**“); cílem této harmonizace je pak dle žalovaného dosažení daňové neutrality, přičemž jedním z nástrojů je možnost odečíst si daň na vstupu od daně na výstupu (tzv. nárok na odpočet daně).
5. K odvolacím důvodům se žalovaný vyjádřil následovně. K nesprávné interpretaci rozsudku Soudního dvora Evropské Unie (dále jen „**SDEU**“) ze dne 22. 6. 2016, ve věci C-11/15, *Český rozhlas* (dále jen „**Rozsudek C-11/15**“), potažmo rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2016, čj. 5 Afs 124/2014 - 178 (dále jen „**Rozsudek NSS**“), tedy že z těchto je možné vycházet pouze ve vztahu k posouzení povahy rozhlasových poplatků, žalovaný uvedl, že skutečnost, že je v Rozsudku C-11/15 uvedena toliko část stanoviska generálního advokáta Macieje Szpunara předneseného dne 17. 3. 2016 (dále jen „**Stanovisko**“) týkající se povahy rozhlasového vysílání, neznamená, že by se SDEU se Stanoviskem neztotožnil také v části týkající se nároku na odpočet daně, k této se toliko specificky nevyjadřoval, neboť přesahovala rámeček předběžné otázky položené Nejvyšším správním soudem a již byla řešena. Dle žalovaného jsou jak Rozsudek C-11/15, tak Rozsudek NSS aplikovatelné na projednávaný případ.
6. K námitce žalobce, že rozhlasové vysílání představuje ekonomickou činnost, žalovaný konstatoval, že žalobce provozuje rozhlasové vysílání, které je financované prostřednictvím rozhlasových poplatků, na tyto pak v souladu s Rozsudkem C-11/15 nelze pohlížet jako na úplatu za protiplnění spočívající v rozhlasovém vysílání. Z Rozsudku NSS

pak žalovaný dovodil, že rozhlasové vysílání vykonávané žalobcem nelze považovat za ekonomickou činnost ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH. K povaze žalobcovy činnosti žalovaný odkázal na Stanovisko, ze kterého dle něj plyne, že žalobce neprovozuje pouze jedinou činnost v podobě veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání, ale i podnikatelskou činnost, která souvisí s předmětem jeho činnosti. Podle žalovaného nelze dospět k závěru, že žalobce není schopen provozovat veřejnou službu v oblasti rozhlasového vysílání bez své podnikatelské činnosti, neboť k financování této služby slouží primárně rozhlasové poplatky vybírané podle zákona č. 348/2005 Sb., o rozhlasových a televizních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákon č. 348/2005 Sb.**“). Žalovaný seznal, že tak není vyloučeno, aby část veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání žalobce financoval z příjmů z podnikatelské činnosti, je však vyloučeno tvrzení, že žalobce provozuje pouze jednu nedělitelnou činnost, kterou označuje za ekonomickou.

7. K žalobcem odkazovanému posouzení jeho činnosti dle sdělení Českého statistického úřadu č. 244/2007 Sb., o zavedení Klasifikace ekonomických činností (CZ-NACE) (dále jen „**Klasifikace ekonomických činností**“) žalovaný uvedl, že zařídění ekonomické činnosti v rámci klasifikace ekonomických činností dle Českého statistického úřadu není pro posouzení činnosti žalobce pro šetřené účely relevantní; na jeho základě nelze dospět k závěru, že pro účely daně z přidané hodnoty je veškerá žalobcem provozovaná činnost součástí rozhlasového vysílání. Žalovaný zdůraznil, že Statut Českého rozhlasu zakotvuje, že žalobce vede účetnictví tak, aby umožňovalo rozlišení nákladů a výnosů souvisejících s poskytováním veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání a nákladů a výnosů souvisejících s podnikatelskou činností; toto pravidlo dle žalovaného vypovídá o faktické oddělitelnosti žalobcem vykonávané činnosti, kdy je podstatné, že oddělení je technicky, logicky a věcně proveditelné. Žalovaný argumentuje, že obdržel-li žalobce úplatu za odvysílání reklamy či za sponzoring pořadu, tak protiplněním je odvysílání reklamy či vytvoření a vysílání sponzoringu během pořadu, nikoliv veřejnoprávní vysílání. To, že pak takto získané finance žalobce použije na zajištění veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání, dle žalovaného neznamena, že tyto finance jsou úplatou získanou za veřejnou službu v oblasti rozhlasového vysílání. Žalovaný dále uvedl, že zákon č. 484/1991 Sb., o Českém rozhlasu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**zákon o ČRo**“) stanoví žalobci povinnost poskytovat veřejnou službu v oblasti rozhlasového vysílání (činnosti hlavní), zatímco k podnikatelské činnosti ho pouze opravňuje (činnost doplňková). Výlučným důvodem většiny přijatých plnění však dle žalovaného není provozování podnikatelské činnosti, ale naopak činnosti, která není ekonomickou činností dle směrnice 2006/112/ES, potažmo ZDPH. Z rozsudku SDEU ze dne 14. 6. 2016 ve věci C-432/15, *Pavλίνα Βαšτοβά* (dále jen „**rozsudek Pavλίνα Βαšτοβά**“) žalovaný dovodil, že plný nárok na odpočet daně lze přiznat u plnění, jež byla přijata i mimo ekonomickou činnost daňového subjektu, pokud tato s celkovou ekonomickou činností daňového subjektu úzce souvisí a jsou například prostředkem na její podporu; již z podstaty existence žalobce jako poskytovatele veřejné služby nelze říci, že žalobcova hlavní činnost je prostředkem pro podporu jeho vedlejší činnosti. Žalovaný se rovněž neztotožnil s názorem žalobce, že kvalita veřejnoprávního rozhlasového vysílání přímo ovlivňuje cenu fakturovanou za reklamu poskytovanou žalobcem. Žalovaný připustil určitou korelaci mezi množstvím posluchačů a cenou reklamních služeb, nicméně dle jeho názoru se jedná pouze o nepřímou souvislost a bezprostřední spojitost s ekonomickou činností vyžadovaná judikatorní praxí SDEU dána není.

8. Žalovaný odmítl žalobcův příměr se situací řešenou SDEU v rozsudku ze dne 16. července 2015 ve věci C-108/14, *Beteiligungsgesellschaft Larentia + Minerva mbH & Co. KG* (dále jen „*Beteiligungsgesellschaft Larentia*“), neboť i v tomto případě soud zdůraznil nutnost bezprostřední a přímé souvislosti s ekonomickou činností, která v řešené věci dána není. Žalovaný zdůraznil, že žalobce byl zřízen právě za účelem veřejnoprávního rozhlasového vysílání, jež není ekonomickou činností; veškeré další aktivity jsou pouze doplňkovými činnostmi, kterými žalobce může vylepšit svou pozici, avšak na kterých není závislý. Žalovaný k tomuto okruhu námitek uzavřel, že žalobcovo tvrzení, že vykonává jedinou nedělitelnou ekonomickou činnost, je v rozporu se zjištěným skutkovým stavem, žalobci proto nebylo možné přiznat plný nárok na odpočet daně a žalovaný tak postupoval podle § 72 odst. 5 ZDPH.
9. S žalobcovým připodobněním jeho situace ke komerčním rozhlasovým stanicím, se žalovaný vypořádal citací části Stanoviska, se kterým se plně ztotožnil; generální advokát v tomto uvedl, že provoz komerčního vysílání je financován prostřednictvím vysílání obchodních sdělení, která jsou neoddělitelně spjata se samotným rozhlasovým vysíláním, kdy *„[z] hospodářského hlediska tedy všechna tato vysílání představují činnost provozovatele vysílání, která je financována z příjmů z obchodních sdělení, jež představují obrát tohoto provozovatele vysílání. DPH na vstupu ze zboží a služeb, které tento provozovatel vysílání použije pro účely všech svých činností, tedy bude odpočtena od DPH na výstupu, jež je zahrnuta do ceny obchodních sdělení, kterou si provozovatel účtuje. Toto zahrnutí tedy odůvodňuje jeho nárok na odpočet celé DPH na vstupu. 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 odpočítat. 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.“* Žalovaný doplnil, že pokud by k žalobci přistupoval stejně jako ke komerčním rozhlasovým stanicím, byl by tento postup v rozporu s unijním právem a se základními principy DPH, protože by žalobce získal oproti komerčním provozovatelům vysílání konkurenční výhodu, neboť ačkoliv jeho ekonomická činnost je v porovnání s činností hlavní pouze marginální, uplatňoval by si nárok na odpočet daně v plné výši ze všech zdanitelných plnění, tedy i z těch, které použil pouze pro činnost hlavní nebo jak pro činnost hlavní, tak pro podnikatelskou činnost.
10. Co se týče žalobcova vysílání do zahraničí, žalovaný uvedl, že tato činnost je podle § 10 odst. 2 zákona o ČRo financována ze státního rozpočtu a tedy povinnost platit za rozhlasové vysílání vyplývá Ministerstvu zahraničních věcí přímo ze zákona a nikoliv až ze smlouvy o zajištění a provozování rozhlasového vysílání ČRo do zahraničí ze dne 4. 3. 2013 (dále jen „*Smlouva o vysílání do zahraničí*“). Dle žalovaného tak platba za zahraniční vysílání není placena v rámci právního vztahu zahrnujícího vzájemné poskytování plnění, ale v rámci plnění povinnosti stanovené zákonem, přičemž objem finančních prostředků vyplacených žalobci se odvíjí od státního rozpočtu v daném roce. Doplnil, že Ministerstvo zahraničních věcí nemá nástroje pro kontrolu zahraničního vysílání a nemá tak ani možnost kontroly žalobce. Platbu od Ministerstva zahraničních věcí je tak třeba považovat za paušální poplatek, nikoliv cenu dohodnutou, a předmětná platba je proto dotací vyplacenou jako kompenzace za finanční ztrátu žalobce vyplývající z jeho činnosti nařízené zákonem. Protože žalobce v souvislosti s touto činností nezískává žádnou úplatu,

jedná se o činnost, která není ekonomickou činností ve smyslu ZDPH, potažmo směrnice 2006/112/ES. Ke Smlouvě o vysílání do zahraničí žalovaný uvedl, že tato je pouze důsledkem zákonné povinnosti a skutečnost, že byla uzavřena, nic nemění na tom, že tento vztah vznikl primárně na základě zákona a nejedná se tak o běžný smluvní vztah, jehož obsahem by byla povinnost poskytovat služby za tomu odpovídající sjednanou cenu. Tomu dle žalovaného napovídá i skutečnost, že Smlouva o vysílání do zahraničí byla uzavřena dne 4. 3. 2013, a to se zpětnou účinností od začátku roku 2013; zjevné přitom je, že žalobce provozoval vysílání do zahraničí také v prvním čtvrtletí roku 2013, přestože v tomto období neměl uzavřenou smlouvu a neznal výši poskytovaného příspěvku, kdy z uvedeného tedy vyplývá, že na výši úplaty od Ministerstva zahraničních věcí nemají přímý vliv žalobcem poskytované služby a jejich rozsah. Žalovaný poukázal, že jeho názor potvrdilo rovněž Generální finanční ředitelství v rozhodnutí o závazném posouzení ze dne 12. 2. 2018, čj. 4171/18/7100-20116-050822, které bylo vydáno na základě žádosti žalobce o určení sazby daně u rozhlasového vysílání do zahraničí, přičemž Generální finanční ředitelství uvedlo, že „*poskytování veřejné služby rozhlasového vysílání do zahraničí v rozsahu financovaném paušálními platbami MZV tak nelze považovat za ekonomickou činnost podle § 5 odst. 2 ZDPH*“.

11. K výši nároku na odpočet daně žalovaný zopakoval, že žalobcovu činnost lze rozdělit na činnost hlavní spočívající v provozování rozhlasového vysílání a činnost vedlejší, podnikatelskou, kdy vzhledem k tomu, že poskytování služeb v oblasti rozhlasového vysílání nelze považovat za ekonomickou činnost, je žalobce oprávněn nárokovat odpočet daně pouze u plnění, jež mají vazbu na jeho podnikatelskou činnost. Skutečnost, že žalobci nevzniká plný nárok na odpočet daně a je nutné přistoupit ke stanovení výše odpočtu daně v poměrné výši dle § 75 ZDPH, pak žalovaný odvodil rovněž z Rozsudku NSS.
12. Co se týče žalobcem předestíraného postupu pro výpočet nároku na odpočet daně, tento vychází z § 75 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění novelizace provedené zákonem č. 170/2017 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní (dále jen „**novela ZDPH č. 170/2017 Sb.**“), účinné od 1. 7. 2017 (dále jen „**ZDPH ve znění účinném od 1. 7. 2017**“). K novele ZDPH č. 170/2017 Sb. žalovaný uvedl, že je nutné vycházet z hmotněprávní úpravy účinné pro šetřená zdaňovací období a není možné aplikovat budoucí změny zákona na zdaňovací období let 2015 a 2016. Rovněž se neztotožnil s tvrzením žalobce, že novela ZDPH č. 170/2017 Sb. vyplňuje právní mezeru v ZDPH, který pro žalobcův případ nestanovuje způsob, jakým lze krátit nárok na odpočet daně. Žalovaný podotknul, že novela ZDPH č. 170/2017 Sb. byla s účinností od 1. 4. 2019 zrušena, respektive zákonné znění bylo opětovně změněno a cílem této novelizace bylo dle důvodové zprávy změnit zákonná ustanovení tak, aby úprava byla v souladu právě s Rozsudkem C-11/15. Žalovaný pak s odkazem na Stanovisko a Rozsudek NSS doplnil, že žalobcovo tvrzení, že ZDPH nezakotvuje postup, na základě kterého by žalobce mohl snížit svůj nárok na odpočet daně, a z tohoto důvodu mu tak náleží plný nárok, je nedůvodné.
13. Žalovaný poukázal, že pro výpočet poměrného koeficientu a s tím související výše nároku na odpočet daně vycházel z údajů evidovaných v žalobcem předložených účetních dokladech. Žalovaný nerozporoval, že tyto účetní dokumenty nenahrazují evidenci pro účely DPH podle § 100 ZDPH, nicméně skutečnost, že žalobce v účetnictví odděluje svou

hlavní činnost od činnosti podnikatelské, dle žalovaného dokládá, že rozdělení těchto dvou činností je fakticky proveditelné.

14. Co se týče zvolené metody výpočtu výše nároku na odpočet daně v poměrné výši podle § 75 ZDPH, žalovaný uvedl, že správce daně za tímto účelem vyzval žalobce k prokázání skutečností, na základě kterých měl žalobce doložit hodnoty jím přijatých zdanitelných plnění a z toho vyplývající výši vzniklého nároku na odpočet daně. Žalovaný zdůraznil, že žalobce v reakci na výzvu setrval na svém názoru, že není povinen krátit nárok na odpočet daně podle § 75 ZDPH a pro případ, že by ke krácení došlo, žalobce poměrný koeficient odhadnul. Správce daně koeficient stanovil prostřednictvím poměrů výnosů z činností, jež nejsou předmětem daně, k celkovým výnosům, přičemž hodnoty těchto jednotlivých druhů výnosů správce daně získal z žalobcem předložených účetních dokladů. K této metodě žalovaný doplnil, že podle § 75 odst. 3 ZDPH je za účelem výpočtu poměrného koeficientu nutné stanovit podíl ekonomické činnosti daňového subjektu na celkové činnosti. Žalovaný se s postupem správce daně ztotožnil.
15. K žalobcem tvrzené paralele mezi inkasovanými rozhlasovými poplatky a finanční podporou krajů a obcí k zajištění veřejné dopravní obslužnosti žalovaný uvedl, že dopravce sjednaný obcí, či krajem je podnikatelský subjekt, která jedná primárně za účelem dosažení zisku a zákon tomuto dopravci neukládá povinnost podílet se na zajišťování veřejné dopravní obslužnosti. Finanční kompenzace poskytovaná dopravcům tak dle žalovaného vychází z přesně stanovených pravidel aplikovaných na konkrétní situaci a existuje zde bezprostřední vazba mezi rozsahem poskytovaných služeb a výší finanční kompenzace. Žalovaný poukázal, že rozhlasové poplatky jsou naproti tomu stanoveny plošně pro všechny držitele rozhlasového přijímače bez ohledu na jejich konkrétní situaci a rovněž bez ohledu na to, zda žalobcem poskytovanou službu skutečně konzumují.

### III. Žaloba

16. Žalobce nejprve stručně shrnul skutkový a procesní stav věci a předeslal, že byl Napadeným rozhodnutím zkrácen na svých právech, že je toto rozhodnutí nezákonné a nesprávné, neboť spočívá na nedostatečně zjištěném skutkovém stavu a na nesprávném právním posouzení věci, a to zejména z důvodu chybného a zjevně účelového výkladu a chybné aplikace relevantních právních předpisů ze strany žalovaného.
17. Jako základní sporné otázky žalobce vymezil: (i.) povahu činnosti žalobce spočívající v provozování rozhlasového vysílání; (ii.) povahu úplaty za zahraniční vysílání; (iii.) způsob stanovení nároku žalobce na odpočet daně; a (iv.) uplatnění penále a úroků z prodlení.
18. Pod **prvním žalobním bodem** žalobce namítal, že jím vykonávaná činnost spočívající v rozhlasovém vysílání je ekonomickou činností a splňuje veškeré její atributy tak, jak je definována v § 5 odst. 2 ZDPH. Žalobce konstatoval, že mezi stranami není sporu o tom, že rozhlasové vysílání žalobce je soustavnou činností provozovanou podle zvláštního právního předpisu (v kontextu § 5 odst. 1 ZDPH). Žalobce připomněl, že správní i soudní orgány musí respektovat definici určitého pojmu stanovenou pro účely konkrétního zákona; důvodem pro ignorování platné a účinné právní úpravy obsažené ve vnitrostátním právním předpisu nemůže být ani její případný nesoulad s jakoukoliv směrnicí Evropské unie, neboť směrnice nejsou přímo závazné. Ani odkazy žalovaného na směrnici

2006/112/ES tak nemohou dle žalovaného odůvodnit posouzení povahy činnosti žalobce bez přihlídnutí k § 5 odst. 2 ZDPH.

19. Žalobce zdůraznil, že žádnou činnost financovanou výlučně rozhlasovými poplatky nevykonává, vykonává jedinou činnost spočívající v provozování rozhlasového vysílání, jehož nedílnou a neoddělitelnou součástí jsou pořady různého typu, např. zpravodajské, edukativní, zábavné, ale i reklamy a jiná obchodní sdělení, financovanou vedle rozhlasových poplatků též z úplat, které žalobce v souvislosti s touto činností inkasuje. Skutečnost, že rozhlasové vysílání je jedinou činností, plyne dle žalobce z celé řady právních předpisů, např. ze zákona č. 231/2001 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání a o změně dalších zákonů (dále jen „**zákon č. 231/2001 Sb.**“), a to z § 2 odst. 1 předmětného zákona, který definuje rozhlasové vysílání jako činnost spočívající v poskytování pořadů a dalších částí vysílání, včetně služeb přímo souvisejících s programem, tj. jako jedinou činnost spočívající v šíření rozhlasového programu zahrnujícího různé pořady a jiné části vysílání, včetně nejrůznějších obchodních sdělení. V tomto kontextu žalobce poukázal na § 1 odst. 1 písm. j) zákona č. 231/2001 Sb., který výslovně definuje reklamu jako jednu z dalších částí vysílání. Na uvedeném dle žalobce nic nemění ani skutečnost, že zákon o ČRo označuje rozhlasové vysílání žalobce za veřejnou službu, když z § 2 odst. 1 zákona o ČRo plyne, že tato veřejná služba spočívá v tvorbě a šíření rozhlasových programů, popřípadě dalšího multimediálního obsahu a doplňkových služeb na celém území České republiky, kdy ve smyslu zákona č. 231/2001 Sb. dle žalobce toto zahrnuje různé pořady včetně různých obchodních sdělení. Činnost žalobce tak dle jeho názoru nelze uměle a pouze za účelem snížení jeho nároku na odpočet DPH dělit na veřejnoprávní rozhlasové vysílání financované výlučně rozhlasovými poplatky a na samostatné reklamní vysílání financované výlučně z jiných zdrojů.
20. Žalobce zdůraznil, že vykonává svou činnost na shodných principech jako všichni ostatní provozovatelé rozhlasového vysílání, kdy stejně jako žalobce ani oni neinkasují úplatu za své rozhlasové vysílání přímo od posluchačů a tyto inkasují pouze od svých obchodních partnerů za nejrůznější obchodní sdělení. Dle žalobce tak nelze zpochybnit, že náklady vynakládané na jím vyráběné a vysílané pořady mají bezprostřední souvislost se zdanitelnými plněními na výstupu v podobě úhrad za různá obchodní sdělení, přičemž stejně jako je tomu u ostatních provozovatelů rozhlasového vysílání, i mezi kvalitou a oblíbeností rozhlasového vysílání žalobce a cenou, kterou inkasuje za odvysílání obchodních sdělení, existuje přímá souvislost. Žalobce uvedl, že tedy platí, že i v případě rozhlasového vysílání žalobce existuje DPH na výstupu, což nutně zakládá právo žalobce odečíst DPH na vstupu. Odlišný přístup správce daně k činnosti žalobce (oproti ostatním provozovatelům rozhlasového vysílání) dle jeho názoru nemůže být odůvodněn tím, že žalobce vedle úplat za plnění poskytovaná v rámci jeho rozhlasového vysílání financuje své vysílání též z rozhlasových poplatků, když existence více zdrojů financování nemůže dělit jedinou činnost na více činností, neboť rozhlasové poplatky jsou pouze kompenzací za to, že je žalobce ve veřejném zájmu omezen co do množství obchodních sdělení, která smí vysílat; poskytnutí této kompenzace však nemůže mít vliv na vlastní povahu činnosti žalobce.
21. Závěr o nedělitelnosti činnosti žalobce, je dle jeho názoru nutné učinit rovněž na základě Klasifikace ekonomických činností, v rámci které byl žalobci, stejně jako jiným provozovatelům rozhlasového vysílání, přiřazen jediný kód 60.10 – rozhlasové vysílání,

což svědčí jak o tom, že nevykonává více činností spočívajících v rozhlasovém vysílání, tak o tom, že je jediné žalobcem provozované rozhlasové vysílání považováno za činnost ekonomickou.

22. Žalobce rovněž konstatoval, že závěr o tom, že by činnost spočívající v rozhlasovém vysílání nebyla ekonomickou činností ve smyslu ZDPH, neplyne ani z Rozsudku C-11/15. Tento žalobce interpretoval tak, že SDEU pouze konstatoval, že veřejnoprávní vysílání financované prostřednictvím povinného poplatku placeného na základě zákona není poskytováním služeb za protiplnění, tj. že rozhlasové poplatky nejsou úplatou za službu ve smyslu ZDPH. Žalobce zdůraznil, že vlastní povahou činnosti žalobce se SDEU nezabýval a ani nemohl, neboť mu nebyly předloženy podklady a informace nezbytné pro řádné a úplné posouzení této otázky a odpověď na tuto otázku od něj nebyla žádána. Nejvyšší správní soud se SDEU dotazoval výlučně na činnost žalobce spočívající ve vysílání veřejnoprávního rozhlasu na území České republiky financované veřejnoprávními poplatky, přičemž dle závěrů žalobce takovou činnost nevykonává, neboť jeho činnost je financována vedle rozhlasových poplatků rovněž z úplat přijímaných žalobcem za jeho vysílání.
23. Žalobce uzavřel, že jeho činnost spočívající v rozhlasovém vysílání je zjevně soustavnou činností osoby poskytující služby vykonávanou podle zvláštního právního předpisu, která žalobci přináší protiplnění v podobě úplat za obchodní sdělení a jedná se nepochybně o činnost ekonomickou ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH.
24. Pod **druhým žalobním bodem** žalobce namítal, že žalovaný nesprávně posoudil i povahu úplaty hrazené žalobci Ministerstvem zahraničních věcí za vysílání do zahraničí, když tuto označil za úplatu svou povahou plně srovnatelnou s rozhlasovými poplatky. Žalobce zdůraznil, že v daňovém řízení doložil Smlouvu o vysílání do zahraničí, ze které plyne, že vysílání do zahraničí žalobce zajišťoval nikoliv na základě zákona, ale na základě smlouvy. Žalobce poukázal, že ze čl. I. 3 Smlouvy o vysílání do zahraničí vyplývá, že žalobce se zavázal zajišťovat a provozovat rozhlasové vysílání do zahraničí a Ministerstvo zahraničních věcí se zavázalo za tuto službu platit žalobci dohodnutou cenu. Nepochybně tak mezi žalobcem a Ministerstvem zahraničních věcí existuje právní vztah, v jehož rámci dochází k výměně plnění, přičemž odměna hrazená žalobci představuje protihodnotu za poskytovanou službu, tj. jsou naplněny znaky služby poskytované za protiplnění tak, jak je vytyčil SDEU v rozsudku ze dne 27. 3. 2014 ve věci C-151/13, *Le Rayon d'Or SARL* (dále jen „**rozsudek Le Rayon d'Or SARL**“).
25. Co se týče tvrzení žalovaného, že Smlouva o vysílání do zahraničí byla uzavřena až na počátku března 2013, na základě čehož žalovaný dovozuje, že žalobce na počátku roku 2013 provozoval zahraniční vysílání i bez uzavřené smlouvy a bez smluvně dohodnuté výše úplaty a tedy že žalobcem poskytované služby a jejich rozsah nemají na výši úplaty žádný vliv, žalobce doplnil, že Smlouva o vysílání do zahraničí nahrazovala dříve uzavřenou smlouvu o zajištění a provozování rozhlasového vysílání ČRo do zahraničí ze dne 30. 3. 2000, na jejímž základě žalobce zajišťoval vysílání do zahraničí v době před uzavřením smlouvy v roce 2013. Žalobce uvedl, že služba v podobě zahraničního vysílání tedy byla z jeho strany poskytována Ministerstvu zahraničních věcí na smluvní bázi vždy. Jako nesprávný označil žalobce i názor žalovaného, že ministerstvo nemá nástroje kontroly, kterými by na žalobci vymáhalo řádné plnění jeho smluvních povinností, Smlouva o vysílání do zahraničí dává ministerstvu výslovně právo vznášet vůči obsahu zahraničního

vysílání žalobce připomínky prostřednictvím svého poradního orgánu, Konzultační rady pro vysílání do zahraničí.

26. Oprávněné dle žalobce rovněž není ani tvrzení žalovaného o údajném nedostatku úměry mezi prospěchem Ministerstva zahraničních věcí z přijaté služby a výší jím hrazené úplaty, neboť ministerstvo z jím hrazeného zahraničního vysílání bezpochyby profituje, když i jeho prostřednictvím plní své úkoly jako například prezentaci České republiky v zahraničí. Žalobce rovněž nesouhlasí s tím, že by úplata za zahraniční vysílání byla pouze paušální částkou zahrnutou do rozpočtu, když je stejně jako cena za jakékoliv jiné úplatné plnění výslovně vázána na náklady žalobce vynaložené na tuto službu a mění se v návaznosti na rozsah poskytnuté služby. Žalobce poukázal, že v roce 2010 činila úplata za vysílání žalobce do zahraničí částku 51 680 000 Kč, zatímco v roce 2013 činila pouhých 25 000 000 Kč. Žalobce zdůraznil, že i zákon o ČRo výslovně odkazuje na to, že má úplata za zahraniční vysílání zohledňovat náklady žalobce vynaložené právě na tuto službu, tj. že má být skutečnou protihodnotou za žalobcem ministerstvu poskytovanou službu.
27. Na povaze úplaty za zahraniční vysílání dle názoru žalobce nemění nic ani to, že je tato hrazena ze státního rozpočtu. Z článku IV. 3 smlouvy o zahraničním vysílání plyne, že výše této úplaty, která je následně zohledněna ve státním rozpočtu, je stanovena na základě předem dohodnutého rozsahu služeb žalobce. Její výše tak nečiní automaticky částku připravenou pro úhradu dané služby, ale je tomu právě naopak, tj. v rozpočtu na následující rok je zohledněna částka dříve dohodnutá mezi žalobcem a Ministerstvem zahraničních věcí. Žalovaný poukázal, že tedy není pravdou, že by žalobce nemohl výši částky hrazené mu ministerstvem ovlivnit, jak tvrdí žalovaný v Napadeném rozhodnutí. Žalobce pak svou argumentaci doplnil opětovným odkazem na rozsudek *Le Rayon d'Or SARL* a dále na rozsudek SDEU ze dne 9. 6. 2011 ve věci C-285/10, *Campsa Estaciones de Servicio SA*. Žalobce uvedl, že je přesvědčen, že žalovaný posoudil povahu úplaty přijímané žalobcem za zajištění rozhlasového vysílání od Ministerstva zahraničních věcí nesprávně, což se promítlo do samotného stanovení daňové povinnosti žalobce, když tato úplata byla nesprávně zohledněna ve výpočtu výše daňové povinnosti žalobce jako úplata, která není protiplněním za službu poskytovanou žalobcem.
28. Žalovaný závěrem doplnil, že pokud by se Městský soud v Praze neztotožnil s argumentací žalobce, navrhuje, aby se soud obrátil s předběžnou otázkou na SDEU tak, jak to učinil Nejvyšší správní soud ve věci rozhlasových poplatků.
29. Pod **třetím žalobním bodem** žalobce soustředil námitky svědčící dle jeho názoru o nesprávnosti postupu žalovaného při zkrácení nároku žalobce na odpočet DPH a při stanovení konkrétní daňové povinnosti žalobce. Žalobce uvedl, že je přesvědčen, že správce daně není vůbec oprávněn sám stanovit metodu a kritéria pro krácení nároku žalobce na odpočet DPH, když tuto metodu a kritéria lze stanovit pouze zákonem, a rovněž, že metoda, na jejímž základě byla daňová povinnost žalobce stanovena, je zcela nesprávná a kritéria pro stanovení této povinnosti jsou nevhodná a irelevantní.
30. Žalobce primárně namítal, že v souladu s čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, vyhlášené usnesením předsednictva České národní rady 2/1993 Sb., o vyhlášení Listiny základních práv a svobod jako součásti ústavního pořádku České republiky (dále jen „LZPS“), lze daně a poplatky ukládat jen na základě zákona, kdy stanovení způsobu určení výše nároku na odpočet DPH je dle názoru žalobce bezesporu uložením daně, neboť

přímým důsledkem snížení nároku na odpočet daně je vyšší daňová povinnost příslušného daňového subjektu. Žalobce v kontextu nároků na jednoznačné stanovení podmínek zakládajících daňovou povinnost poukázal na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2008, čj. 7 Afs 54/2006-155 a rozsudek SDEU ze dne 13. 3. 2008 ve věci C-437/06, *Securenta* (dále jen „**rozsudek Securenta**“) a konstatoval, že k autoritativnímu stanovení způsobu určení daňové povinnosti daňového subjektu je oprávněna toliko Česká republika, nikoliv žalovaný či správce daně. Žalobce zdůraznil, že mechanismus pro určení výše nároku na odpočet daně aplikovatelný na situaci žalobce zákonná úprava v rozhodné době neobsahovala a s ohledem na čl. 11 odst. 5 LZPS nelze, aby tuto metodu dodatečně vymyslel a aplikoval správce daně.

31. Dále žalobce namítal nezákonnost a nesprávnost metody vymyšlené a aplikované správcem daně pro stanovení nároku žalobce na odpočet daně v poměrné výši. Žalobce předeslal, že je stále toho názoru, že prakticky veškerá plnění přijatá v rozhodné době použil pro účely své ekonomické činnosti, nicméně pro případ, že by měl být jeho nárok na odpočet DPH skutečně krácen, navrhl postup podle ZDPH v aktuálně platném a účinném znění, tj. ve znění novely ZDPH č. 170/2017 Sb. Odmítnutí tohoto řešení žalovaný dle žalobce odůvodnil lakonicky tím, že se neztotožnil s názorem žalobce o vyplnění právní mezery v ZDPH. Žalobce rovněž nesouhlasí se závěrem žalovaného, že důvodem další novelizace byl nesoulad způsobu zavedeného novelou ZDPH č. 170/2017 Sb. s Rozsudkem C-11/15, neboť předmětná novela byla přijata dne 1. 4. 2017, přičemž Rozsudek C-11/15 byl vyneseno o téměř celý rok dříve. Žalovaný dle žalobce neuvedl, proč považuje jím předestřenou metodu (doplněnou zákonodárcem do ZDPH novelou ZDPH č. 170/2017 Sb.) za nevhodnou a proč považuje za nezbytné aplikovat metodu zcela odlišnou; žalovaný rovněž nevysvětlil, proč aproboval metodu zohledňující výnosy žalobce, nikoliv metodu zohledňující použití žalobcem přijatých plnění, pouze zcela nepřezkoumatelně uvedl, že se tato metoda ukázala být „nejvhodnější“. Žalobce připomněl, že § 72 odst. 1 ZDPH váže nárok na odpočet daně na použití určitého přijatého zdanitelného plnění pro účely ekonomické činnosti, nicméně poměr, na jehož základ byl zkrácen nárok žalobce na odpočet DPH, byl stanoven na základě s přijatými plněními nesouvisejících výnosů žalobce z různých zdrojů. To, jaké platby však žalovaný (*sic!*) v letech 2015 a 2016 obdržel, však dle názoru žalobce neříká naprosto nic o tom, pro jaké účely použil kterékoliv z jím přijatých zdanitelných plnění, tím spíše, když v poměru jsou zohledněny i rozhlasové poplatky, ve vztahu k nimž SDEU v Rozsudku C-11/15 vyslovil, že je nelze pro účely stanovení nároku na odpočet daně pro absenci jakékoliv souvislosti se zdanitelnými plněními přijímanými či poskytovanými žalobcem využít, když nepředstavují hodnotu jakékoli činnosti žalobce. Žalobce pak s odkazem na rozsudek *Securenta* uvedl, že i SDEU zjevně považuje pro stanovení nároku na odpočet DPH za relevantní údaje týkající se výdajů daňového subjektu, nikoli jeho výnosy, resp. příjmy. Za absurdní označil žalobce tvrzení žalovaného, že SDEU přezkoumal metodu výpočtu poměrného odpočtu daně dle § 72 odst. 5 ZDPH, neboť nic takového rozhodně neučinil a v Rozsudku C-11/15 se metodou poměrného odpočtu DPH ani samotným § 72 odst. 5 ZDPH vůbec nezabýval.
32. Žalobce dále rozebral judikaturu SDEU, ze které dle žalobce rovněž plyne, že není rozhodující existence věcné souvislosti přijatých plnění a plnění, která nejsou předmětem daně, ale to, že přijatá plnění tvoří součást nákladů na plnění, která předmětem daně jsou; v této souvislosti odkázal na rozsudek SDEU ze dne 22. 2. 2001 ve věci C-408/98, *Abbey National*, potažmo pak na Rozsudek NSS. Žalobce dále odkázal na rozsudek *Pavčina*

Shodu s prvopisem potvrzuje S. Š.

*Bařtová*, ke kterému uvedl, že obdobně jako v uvedené věci, úspěchy pořadů vyráběných a vysílaných žalobcem mu zajišťují dobré jméno a zviditelnění, což významně ovlivňuje oblíbenost jeho rozhlasového vysílání a tím i cenu poskytovaných zdanitelných plnění, a náklady na rozhlasové vysílání žalobce tedy vykazují přímou a bezprostřední souvislost s celkovou ekonomickou činností žalobce a jsou součástí prvků spoluurčujících cenu jím poskytovaných zdanitelných plnění na výstupu, žalobci by proto neměl ve vztahu k nim být odpírán nárok na odpočet daně. Žalobce rovněž odkazoval na rozsudek *Beteiligungsgesellschaft Larentia*, ve kterém soud posuzoval, jakým způsobem má být krácen nárok na odpočet DPH u vstupů souvisejících s nabytím kapitálu určeného k nákupu obchodních podílů v dceřiných společnostech, kdy dospěl k závěru, že podílení se holdingové společnosti na řízení společností, v nichž převzala účast, je však ekonomickou činností, jestliže implikuje provádění plnění podléhající DPH, jako je poskytování administrativních, finančních, obchodních a technických služeb holdingovou společností jejím dceřiným společnostem. V tomto případě žalobce shledal analogii s jeho situací, neboť v jeho případě lze jednotlivé vstupy považovat za výdaje obecného charakteru, které se projeví ve stanovení ceny jím úplatně poskytovaných plnění.

33. Žalobce závěrem uvedl, že pokud by měl jeho nárok na odpočet DPH přesto být krácen, mělo by to být na základě metody doplněné do ZDPH, a to i s ohledem na zásady *in dubio mitius* a *in dubio pro reo* a legitimní očekávání žalobce.
34. Pod **čtvrtým žalobním bodem** žalobce namítal pochybení žalovaného spočívající v tom, že vedle doměření daně žalobci aproboval i uložení penále a úroků z prodlení. Žalobce uvedl, že v souladu s usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, čj. 4 Afs 210/2014 - 57 je na penále podle § 251 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**daňový řád**“) třeba pohlížet jako na trest za to, že daňový subjekt nepředložil správci daně skutkové údaje nezbytné pro správné stanovení jeho daňové povinnosti, tj. správné skutkové údaje o svých příjmech a výdajích. Žalobce podotknul, že správce daně ani žalovaný správnost skutkových údajů a tvrzení nezpochybnili a k doměření daňové povinnosti došlo výlučně na základě odlišeného právního posouzení charakteru činnosti žalobce. Zdůraznil, že ve svých daňových přiznáních sdělil všechny daňově relevantní skutečnosti, a proto nemůže být sankcionován. Bylo na České republice, aby určila metodu výpočtu daňové povinnosti, což neučinila a konkrétní metodu následně určil správce daně, přičemž na základě této metody byla žalobci doměřena daň. Žalobce je tak toho názoru, že nepochybil on, ale Česká republika, když nestanovila metodu nezbytnou k tomu, aby žalobce mohl správně vyčíslit svou daňovou povinnost. Žalobce uzavřel, že k uložení sankce žalobci v podobě penále došlo nezákonně a v rozporu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu a Napadené rozhodnutí je v tomto ohledu stíženo vadou nezákonnosti. Z obdobných důvodů pak žalobce seznal, že mu nemůže být předepsán ani úrok z prodlení s úhradou jemu doměřené daně, neboť nemohl provést nezbytný výpočet výše své daňové povinnosti, když metody a kritéria pro provedení výpočtu byly stanoveny až dodatečně. Uzavřel tedy, že nemohl-li s ohledem na uvedené provést nezbytný výpočet daně, nemohla mu začít běžet lhůta pro úhradu této daně, a tedy mu nemohla vzniknout ani povinnost uhradit úrok z prodlení s touto úhradou. Závěrem této námítky žalobce uvedl, že předepsání penále a úroku z prodlení je navíc vysoce nemravné a nespravedlivé, neboť žalobci byla daň nejen doměřena, ale za řadu zdaňovacích období naopak snížena, přičemž částka, o kterou byla žalobcem uhrazená daň za roky 2015 a 2016 snížena, prakticky odpovídá částce, která

Shodu s prvopisem potvrzuje S. Š.

mu byla doměřena. Žalobce tak fakticky ve prospěch státního rozpočtu uhradil právě částku, k jejíž úhradě má být podle (nesprávného a nezákonného) Napadeného rozhodnutí povinen.

35. Pod **pátým žalobním bodem** pak žalobce namítal další pochybení žalovaného. Žalovaný dle žalobce zatížil Napadené rozhodnutí zejména vadou nepřezkoumatelnosti, když se v něm nevypořádal (či vypořádal nedostatečně) s celou řadou námitek žalobce, a to například ve vztahu k námitkám proti posouzení činnosti žalobce jako činnosti neekonomické, nebo námitkám proti stanovení poměru ke zkrácení nároku žalobce na odpočet daně na základě výnosů a nikoli na základě použití přijatých plnění. Žalobce tak v postupu žalovaného seznal porušení nejen obecných zásad správního rozhodování, ale rovněž povinnosti stanovené v § 116 odst. 2 daňového řádu, podle kterého v odůvodnění o odvolání musí být vypořádány všechny důvody, v nichž odvolatel spatřuje nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí.
36. Žalobce dále namítal, že žalovaný zatížil Napadené rozhodnutí rovněž vadou zcela nedostatečně zjištěného skutkového stavu, a to například v závěru o údajné povaze úplaty za zahraniční vysílání žalobce, či své závěry opřel o skutková zjištění irelevantní, zejména u stanovení poměru, kterým zkrátil nárok žalobce na odpočet DPH.
37. Žalobce rovněž namítal porušení obecně platných zásad správního řízení žalovaným, a to zásady *in dubio mitius* a *in dubio pro libertate*, jenž tak dle žalobce učinil nejen při výkladu ZDPH, ale i při jeho aplikaci na situaci žalobce, když aproboval použití metody krácení nároku žalobce na odpočet daně odlišně od následně do ZDPH zakotvené metody, ačkoliv by použití této metody bylo pro žalobce příznivější. Žalobce v tomto kontextu odkázal na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2008, čj. 7 Afs 54/2006 - 155, s tím, že ustanovení daňového zákona nelze vykládat extenzivně k tíži jednotlivce.

#### IV. Vyjádření žalovaného

38. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 22. 8. 2019 nejprve stručně shrnul dosavadní průběh daňového řízení a reprodukoval žalobní námitky žalobce. Žalovaný předeslal, že v této věci vycházel ze závěrů Rozsudku C-11/15 a na něj navazujícího Rozsudku NSS.
39. K námitkám uvedeným pod **prvním žalobním bodem**, tj. k povaze činnosti žalobce spočívající v provozování rozhlasového vysílání, žalovaný opětovně poukázal na Rozsudek C-11/15, ve kterém SDEU přijal závěr, že činnost veřejnoprávního vysílání žalobce financovaná prostřednictvím povinného poplatku placeného na základě zákona vlastníky či držiteli rozhlasového přijímače a provozovaná vysílací společností zřízenou zákonem, není poskytováním služeb za protiplnění. K nároku žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty žalovaný odkázal na Stanovisko a odcitoval jeho relevantní část. Žalovaný pak doplnil, že z odůvodnění rozsudku C-11/15 vycházel Nejvyšší správní soud v Rozsudku NSS a podotknul, že v předmětné věci správce daně (resp. žalovaný) postupoval v souladu se závěry tam uvedenými. Žalovaný vyjádřil přesvědčení, že závěry v Rozsudku NSS jsou řádně odůvodněny, přičemž soud uvedl, na základě jakých skutečností dospěl k závěru, že činnost veřejnoprávního vysílání není činností ekonomickou podle § 5 odst. 2 ZDPH. K odkazu žalobce na posouzení jeho činnosti dle Klasifikace ekonomických činností žalovaný uvedl, že zařazení ekonomické činnosti v rámci klasifikace ekonomických

činností dle Českého statistického úřadu není pro posouzení činnosti žalobce pro šetřené účely relevantní.

40. Žalovaný uzavřel, že žalobce je sice osobou povinnou k dani ve smyslu § 5 ZDPH a vykonává ekonomickou činnost, za tu však lze považovat jen a pouze činnost podnikatelskou, nikoliv poskytování služeb v oblasti veřejnoprávního vysílání. Ve zbytku žalobce odkázal na Napadené rozhodnutí.
41. Žalovaný nesouhlasil ani s námitkou uvedenou pod **druhým žalobním bodem**. Opětovně poukázal, že žalobce provozuje vysílání do zahraničí, které je dle § 10 odst. 2 zákona o ČRo financováno ze státního rozpočtu. Podle žalovaného tak povinnost platit za rozhlasové vysílání vyplývá Ministerstvu zahraničních věcí přímo ze zákona o Českém rozhlasu, nikoliv až ze Smlouvy o vysílání do zahraničí. Žalobce podle žalovaného vychází z chybné teze, že vysílání do zahraničí provozuje na základě smlouvy. Žalovaný odkázal na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 19. 10. 2018, sp. zn. 11 Af 21/2017, který argumentaci žalovaného přisvědčil. Žalovaný uzavřel, že dotace Ministerstva zahraničních věcí nelze pokládat za protiplnění za veřejnou službu rozhlasového vysílání dle § 2 odst. 1 zákona o ČRo. Poskytování služby rozhlasového vysílání do zahraničí v rozsahu financovaném dotacemi Ministerstva zahraničních věcí dle žalovaného nelze považovat za ekonomickou činnost podle § 5 odst. 2 ZDPH a z přijatých plnění souvisejících s touto činností proto žalobci nevzniká nárok na odpočet daně.
42. Žalovaný dále uvedl, že k námitce uvedené pod **třetím žalobním bodem** se v dostatečném rozsahu vyjádřil již v Napadeném rozhodnutí. Zopakoval, že systém daně z přidané hodnoty je třeba chápat jako neutrální, což znamená, že tato daň zatěžuje jednotlivé subjekty pouze v případě, že tyto vytvářejí přidanou hodnotu; k zajištění neutrality daně z přidané hodnoty byl vytvořen právě systém odpočtů daně, jejichž účelem je zbavit podnikatele zátěže daně z přidané hodnoty. Aplikací § 76 ZDPH potom dochází k naplnění tohoto principu, avšak za situace, kdy na přijatá zdanitelná plnění nenavazují žádné ekonomické činnosti zdanitelné toutéž daní, dochází k narušení principu neutrality daně z přidané hodnoty.
43. Z příslušných ustanovení zákona o ČRo dle žalovaného vyplývá, že žalovaný neprovozuje pouze jedinou činnost v podobě veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání, ale provozuje také podnikatelskou činnost, která souvisí s předmětem jeho hlavní činnosti.
44. Žalovaný dále konstatoval (s odkazem na čl. 173 směrnice 2006/112/ES a rozsudek SDEU ze dne 12. 2. 2009 ve věci C-515/07, *Vereniging Noordelijke Land*), že žalobci může vzniknout nárok na odpočet daně pouze u plnění, jež jsou použita pro účely vykonávání ekonomické činnosti, kdy tyto principy jsou promítnuty do českého právního řádu prostřednictvím § 72 a násl. ZDPH. Plnění, jež nejsou předmětem daně, se v předmětném výčtu nenachází, tedy nárok na odpočet daně v takových případech uplatňovat nelze. Žalovaný ve vztahu k nároku na odpočet vycházel ze Stanoviska, dle kterého není v tomto případě možné, aby žalobce nárokoval odpočet daně v plné výši, přičemž s tímto názorem se ztotožnil i Nejvyšší správní soud. Vzhledem k tomu, že si žalobce odpočet daně neoprávněně nárokoval v plné výši, přistoupil žalovaný ke stanovení metody určení správné výše odpočtu daně a z tohoto důvodu přistoupil k využití údajů obsažených ve zprávě o hospodaření Českého rozhlasu.

45. Žalovaný se dále vyjádřil k žalobcem odkazované judikatuře SDEU, kdy nad rámec odkázání na relevantní část Napadeného rozhodnutí doplnil, že z rozsudku *Pavčina Baštová* plyne, že aby nárok na odpočet daně nebyl ovlivněn vykonáváním činnosti, jež není činností ekonomickou, je nutná bezprostřední souvislost mezi poskytnutím služeb a celkovou zdanitelnou ekonomickou činností. Lze tedy přiznat plný nárok na odpočet daně i u plnění, jež byla přijata mimo ekonomickou činnost daňového subjektu, pokud tato s celkovou ekonomickou činností daňového subjektu úzce souvisí. Žalovaný konstatoval, že analogii s nyní šetřeným případem neshledal, neboť žalobce byl zřízen za účelem poskytování veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání a již z podstaty existence žalobce tak nelze říci, že žalobcova hlavní činnost, tj. rozhlasové veřejnoprávní vysílání, je prostředkem pro podporu jeho vedlejší ekonomické činnosti. Žalovaný se rovněž neztotožnil s názorem žalobce, že kvalita veřejnoprávního rozhlasového vysílání přímo ovlivňuje cenu fakturovanou za reklamu poskytovanou žalobcem, kdy sice určitou korelaci mezi množstvím posluchačů a cenou reklamních služeb připustil, avšak tuto považuje za nepřímou souvislost a bezprostřední činnost s ekonomickou činností vyžadovanou SDEU neshledal. Žalovaný rovněž odmítl analogii s rozsudkem *Beteiligungsgesellschaft Larentia*, kdy za zásadní označil, že žalobce, na rozdíl od holdingových společností vystupujících v případě řešeném SDEU, byl zřízen za účelem provozování veřejnoprávního rozhlasového vysílání, jež není ekonomickou činností.
46. Co se týče novely ZDPH č. 170/2017 Sb., žalovaný především uvedl, že je nutné vycházet z hmotněprávní úpravy účinné pro šetřená zdaňovací období a není možné aplikovat budoucí změny zákona na zdaňovací období let 2015 a 2016. Žalovaný rovněž poukázal, že předmětná novela byla s účinností od 1. 4. 2019 zrušena, resp. znění ZDPH bylo opětovně změněno, a to s tím záměrem, aby byla úprava v souladu s Rozsudkem C-11/15. Z této skutečnosti dle žalovaného plyne, že žalobcem navržený postup není v souladu se směrnicí a novelu ZDPH č. 170/2017 Sb. nelze na daný příklad aplikovat.
47. K námitce žalobce uvedené pod **čtvrtým žalobním bodem** žalovaný uvedl, že rozhodnutí správce daně, kterým je daňovému subjektu stanovena povinnost hradit penále, je deklaratorním rozhodnutím, kterým se daňovému subjektu sděluje přepis penále, když povinnost platit penále vzniká přímo ze zákona a nikoliv až na základě vydaného pravomocného rozhodnutí. Žalovaný doplnil, že tato sankce je konstruována na principu penalizovat pouze ty případy, kdy správce daně ze své vlastní iniciativy odhalí skutečnost, že daňový subjekt při vyměření daně přiznal daň v nesprávné výši. V případě žalobce pak rozdíl mezi částkou daně tvrzenou v dodatečném daňovém přiznání a částkou daně stanovenou rozhodnutími správce daně nevznikl z důvodů zjištění pochybení žalobce nad rámec údajů uvedených v dodatečném daňovém přiznání, nýbrž proto, že správce daně neuznal položku základ daně snižující. Žalovaný uzavřel, že k doměření daňové povinnosti žalobce nedošlo na základě okolností uplatněných v dodatečných daňových přiznáních, ale na základě právního posouzení charakteru uplatněných odpočtů z uskutečnitelných zdanitelných plnění žalobce s ohledem na charakter a rozsah jeho ekonomické činnosti. Vzhledem k tomu, že žalovaný dospěl k závěru o nezbytnosti změnit daňovou povinnost žalobce oproti jím 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.

48. Konečně pak k námitkám soustředěným žalobcem pod **pátý žalobní bod** žalovaný konstatoval, že namítanou nepřezkoumatelnost Napadeného rozhodnutí zcela odmítá, neboť má za to, že odůvodnění Napadeného rozhodnutí splňuje veškeré požadavky uvedené v § 102 odst. 3, odst. 4 daňového řádu. Žalovaný odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu, resp. na jimi vymezené limity přezkoumatelnosti rozhodnutí, kdy vyvodil, že není povinností žalovaného reagovat na každou námitku, ale toliko přesvědčivě zdůvodnit výrok daného rozhodnutí. Dle názoru žalovaného Napadené rozhodnutí požadavky na náležité odůvodnění splňuje, a není proto nepřezkoumatelné.
49. Žalovaný rovněž neshledal důvodnou námitku porušení zásady *in dubio mitius* (resp. *in dubio pro libertate*), neboť použití této zásady je na místě tehdy, stojí-li proti sobě srovnatelně přesvědčivé výkladové alternativy aplikovaného právního předpisu. Dle žalovaného víceznačnost výkladu konkrétních aplikovaných ustanovení dovodit nelze, protože žalobcem nastíněný výklad je v jednoznačném rozporu se zásadou neutrality daně z přidané hodnoty.

## V. Replika žalobce

50. V replice k vyjádření žalovaného ze dne 2. 10. 2019 žalobce nad rámec argumentace předestřené v žalobě uvedl následující. K námitce pod **prvním žalobním bodem** doplnil, že Stanovisko, které žalovaný podpůrně použil, závazně neřeší žádné otázky, tedy ani otázku povahy činnosti žalobce, když se jedná pouze o podklad pro rozhodování SDEU, nadto pak ve Stanovisku ani povaha činnosti žalobce podle § 5 odst. 2 ZDPH nebyla posuzována, když aplikace českého práva předmětem Stanoviska vůbec nebyla. Žalobce pak opětovně polemizoval s výkladem žalovaného co do dělení činnosti žalobce na dvě samostatné a na sobě nezávislé činnosti (činnost podnikatelskou a činnost veřejnoprávního vysílání), kdy setrval na svém názoru, že vykonává jedinou činnost rozhlasového vysílání, jejíž nedílnou součástí je i vysílání obchodních sdělení.
51. Žalobce dále argumentoval odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 8. 2014, čj. 9 Afs 36/2013 - 29 dle kterého je ekonomickou činností každá činnost, v souvislosti s níž lze očekávat úplatu či v souvislosti s níž nelze příjem úplaty vyloučit, a zdůraznil, že takovou činností je bezesporu i činnost spočívající v rozhlasovém vysílání žalobce zahrnující vedle vysílání do zahraničí i různá obchodní sdělení, neboť žalobce, stejně jako kterýkoli jiný provozovatel rozhlasového vysílání zahrnující obchodní sdělení do svého vysílání, v souvislosti s touto činností úplatu očekává a tuto také přijímá. Žalobce uzavřel, že vysílání žalobce zahrnující obchodní sdělení a Ministerstvem zahraničních věcí hrazené vysílání do zahraničí splňují veškeré parametry ekonomické činnosti, a to nejen parametry plynoucí z § 5 odst. 2 ZDPH, ale i parametr úplatnosti.
52. K **druhému žalobnímu bodu** žalobce doplnil, že žalovaný pomíjí, že i kdyby výši úplaty Ministerstva zahraničních věcí za zahraniční vysílání vskutku stanovil zákon (což nestanoví), jejímu posouzení coby protiplnění za službu poskytovanou žalobcem by to to nebránilo, neboť není rozhodující, zda je mezi stranami vztah smluvní, ale vztah právní, který bezesporu může být založen i právním předpisem. Rozhodující z hlediska posouzení povahy úplaty dle názoru žalobce je, zda se jedná o reálnou protihodnotu za poskytnutou službu, nikoli to, na jakém konkrétním právním základě je úplata hrazena. Žalobce dále poukázal, že obsahem Smlouvy o vysílání do zahraničí, na jejímž základě v rozhodné době

žalobce vysílání zajišťoval, ani jí předcházející smlouvou o zajištění a provozování rozhlasového vysílání žalobce do zahraničí ze dne 30. 3. 2000 se žalovaný vůbec nezabýval a tyto v rámci posouzení nijak nezohlednil. Žalobce s odkazem na judikaturu doplnil, že žalovaný opomenutím důkazů zatížil Napadené rozhodnutí vadou vedoucí k nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů. Konstatoval, že žalobci nárok na úhradu úplaty za zahraniční vysílání nevzniká přímo ze zákona a její výše není stanovena zákonem, jako je tomu v případě rozhlasových poplatků, ale její získání je podmíněno poskytnutím určité konkrétní služby a její výše se odvíjí od skutečného rozsahu poskytnuté služby.

53. K námitkám uvedeným pod **třetím žalobním bodem** žalobce v návaznosti na argumentaci žalovaného doplnil, že k přijetí novely ZDPH č. 170/2017 Sb. došlo až po vydání Rozsudku C-11/15 a že to tedy byla právě tato novela, která byla přijata za účelem uvedení české právní úpravy daně z přidané hodnoty do souladu s tímto rozsudkem. Z přechodných ustanovení pozdější novely ZDPH, tj. zákona č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, plyne, že příslušná úprava nebyla zrušena s okamžitou platností, jak by tomu dle žalobce muselo být v případě jejího nesouladu s právem Evropské unie, ale způsob krácení nároku žalobce na odpočet daně zakotvený novelou ZDPH č. 170/2017 Sb. byl vůči žalobci aplikován až do 31. 12. 2021; metoda doplněná předmětnou novelou tak byla bez jakýchkoli pochyb použitelná a vhodná i pro stanovení nároku na odpočet daně za rozhodná období. Namísto použití této metody navržené žalobcem žalovaný přistoupil ke krácení nároku na odpočet daně žalobce poměrem výnosů žalobce převzatých z výroční zprávy žalobce za rok 2015 a 2016. Žalobce však upozornil, že tento poměr není poměrným koeficientem stanoveným podle § 75 odst. 3 ZDPH. Vymezil se rovněž proti tomu, že žalovaný poměr stanovil s ohledem na výnosy z rozhlasových poplatků, tj. na základě plnění, které nijak neodráží vlastní hodnotu činnosti žalobce, neboť mezi tímto plněním a činností žalobce neexistuje žádná, natož bezprostřední souvislost. Žalobce zdůraznil, že má nárok na odpočet daně v souvislosti se všemi jím přijatými (nakoupenými) plněními, která použil pro činnost, v souvislosti s níž může očekávat úplatu, resp. v souvislosti s níž nelze přijetí úplaty vyloučit a měl by tedy mít nárok na odpočet daně v souvislosti se všemi přijatými zdanitelnými plněními, která použil pro zajištění zahraničního vysílání, stejně jako se všemi přijatými zdanitelnými plněními, která použil pro výrobu a zajištění rozhlasového vysílání, v jehož rámci je oprávněn vysílat obchodní sdělení.
54. Co se týče námitky uvedené pod **čtvrtým žalobním bodem**, žalobce uvedl, že názor žalovaného, že povinnost k úhradě daňového penále vzniká daňovým subjektům přímo ze zákona vždy, když je doměřována daň, je nesprávný. Daň byla žalobci skutečně doměřena tak, jak konstatuje žalovaný, na základě změny právního názoru správce daně a žalovaného týkající se povahy činnosti žalobce a povahy rozhlasových poplatků. Žalobce zdůraznil, že nebyly-li podmínky zakládající daňovou povinnost stanoveny v zákoně jednoznačným způsobem, nelze za to trestat daňový subjekt.
55. K námitkám soustředěným pod **pátý žalobní bod** žalobce doplnil, že co se týče tvrzení žalovaného, že je postačující, když je z rozhodnutí patrné, podle jaké právní úpravy postupoval a jakými úvahami se řídil, z Napadeného rozhodnutí ani rozhodnutí správce daně to patrné podle žalobce není. Žalovaný především označil zahraniční vysílání žalobce za činnost provozovanou na základě zákona, aniž by posoudil důkaz Smlouvou o vysílání

do zahraničí, dále činnost žalobce spočívající v rozhlasovém vysílání označil za neekonomickou, ani by vysvětlil, kterou z podmínek ekonomické činnosti tak, jak je definována v § 5 odst. 2 ZDPH, žalobce nesplňuje a rovněž nevysvětlil ani to, proč označil za poměrný koeficient ve smyslu ZDPH poměr výnosů z různých zdrojů uvedených žalobcem v jeho výroční zprávě, když tento poměr zjevně poměrným koeficientem podle § 75 odst. 3 ZDPH není.

56. Konečně pak žalobce připomněl, že žalovaný dříve prezentoval v celé řadě řízení týkající se daňové povinnosti žalobce zcela jednoznačný závěr, že žalobce žádné činnosti nesouvisející s ekonomickou činností neuskutečňuje. Názor žalovaného se změnil až v návaznosti na Rozsudek C-11/2015 vydaný dne 22. 6. 2016, tj. až po uplynutí většiny zdaňovacích období, kterých se týká rozhodnutí o odvolání. Dle názoru žalobce tak žalovaný nebyl oprávněn v Napadeném rozhodnutí zpětně změnit správní praxi k tíži žalobce.

#### VI. Pokračování v řízení o žalobě

57. Soud při předběžném posouzení žaloby zjistil, že před zdejším soudem bylo pod sp. zn. 11 Af 21/2017 mezi týmiž účastníky vedeno řízení ve skutkově i právně obdobné věci, v níž jedenáctý senát zdejšího soudu rozhodl rozsudkem ze dne 19. 10. 2018, čj. 11 Af 21/2017 - 173, přičemž předmětný rozsudek žalobce napadl kasační stížností podanou k Nejvyššímu správnímu soudu, kde o této bylo zahájeno řízení vedené pod sp. zn. 4 Afs 355/2018.
58. Soud vyhodnotil, že s ohledem na obsah kasační stížnosti bude posouzení námitek předestřených žalobcem Nejvyšším správním soudem relevantní i na projednávaný případ, a proto usnesením ze dne 9. 7. 2020, čj. 10 Af 31/2019 - 78 řízení o žalobě proti Napadenému rozhodnutí v souladu s § 48 odst. 3 písm. d) s. ř. s. přerušil, a to do právní moci rozhodnutí Nejvyššího správního soudu.
59. Vzhledem k tomu, že v uvedeném řízení Nejvyšší správní soud dne 4. 2. 2022 vynesl rozsudek čj. 4 Afs 355/2018 - 55, který nabyl právní moci dne 7. 2. 2022, Městskému soudu v Praze nic nebrání po odpadnutí překážky řízení o žalobě žalobce meritorně rozhodnout. Proto soud ve smyslu § 48 odst. 6 s. ř. s. rozhodl o pokračování tohoto řízení.
60. Jen pro úplnost soud dodává, že skutečnost, že se o pokračování v řízení rozhoduje usnesením (§ 46 odst. 6 s. ř. s.), nebrání tomu, aby byl v nyní řešené věci výrok o pokračování v řízení součástí meritorního rozsudku. Vzhledem k tomu, že řízení pod sp. zn. 4 Afs 355/2018 bylo mezi Nejvyšším správním soudem vedeno mezi týmiž účastníky, žalobce i žalovaný si ostatně museli být odpadnutí překážky, pro kterou bylo nyní vedené řízení přerušeno, zcela jistě vědomi.

#### VII. Posouzení věci Městským soudem v Praze

61. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti; přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. O podané žalobě soud rozhodl bez nařízení

jednání, neboť byly pro takový postup dány předpoklady stanovené v § 76 odst. 1 ve spojení s § 51 odst. 2 s. ř. s.

62. Jednání nebylo třeba nařizovat ani za účelem provedení dokazování. Žalobce sice v podané žalobě navrhl provedení k důkazu Klasifikaci ekonomických činností, Smlouvu o vysílání do zahraničí a smlouvu o zajištění a provozování rozhlasového vysílání ČRo do zahraničí ze dne 30. 3. 2000 a její dodatek č. 1 ze dne 5. 10. 2000, soud však z níže uvedených důvodů nepovažoval nařízení jednání za účelem provedení dokazování navrhovanými důkazními prostředky za potřebné pro meritorní posouzení věci. Co se týče Smlouvy o vysílání do zahraničí, tato je součástí správního spisu, jímž se podle ustálené rozhodovací praxe správních soudů v tomto typu řízení nedokazuje. Provedení dalších dvou důkazních návrhů pak soud shledal nadbytečným, neboť Klasifikace ekonomických činností je právním předpisem, jejichž obsah se v souladu se zásadou *iura novit curia* (soud zná právo) nedokazuje (výslovně tak ostatně stanoví § 121 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, jehož přiměřené použití předvídá § 64 s. ř. s.). Jako nadbytečné pak soud zhodnotil i doplnění dokazování předmětnou smlouvu o zajištění a provozování rozhlasového vysílání ČRo do zahraničí ze dne 30. 3. 2000 a jejího dodatku č. 1, neboť s ohledem na níže uvedené nemohly být poznatky plynoucí z jejich provedení způsobily ovlivnit posouzení důvodnosti uplatněné žalobní námitky. Nado to v projednávané věci byla řešena jednotlivá zdaňovací období let 2015 a 2016 a předmětná smlouva se tak k rozhodnému období nevztahuje.
63. Soud předně v logice uspořádání žalobní argumentace přistoupil k posouzení důvodnosti námitky, již žalobce pod **pátým žalobním bodem** namítal nepřezkoumatelnost Napadeného rozhodnutí pro nedostatek jeho důvodů a vady spočívající ve zcela nedostatečně zjištěném skutkovém stavu (ve vztahu k povaze úplaty za zahraniční vysílání). Platí totiž, že pouze u přezkoumatelného rozhodnutí lze v zásadě vážít důvodnost uplatněných námitek. Soud přitom z dále vyložených důvodů shledal uvedenou námitku opodstatněnou v části týkající se vysílání do zahraničí.
64. Ze správního spisu soud zjistil, že dodatečnými daňovými priznáními ze dne 22. 12. 2017 k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období ledna až prosince roku 2015 žalobce vyčíslil rozdíl oproti poslední známé dani (ř. 66) na částku - 140 866 688 Kč. Dodatečnými daňovými priznáními z téhož data k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období ledna až prosince roku 2016 žalobce vyčíslil rozdíl (ř. 66) na částku - 133 013 279 Kč.
65. Správcem daně byla u žalobce dne 15. 2. 2018 v souvislosti s podanými dodatečnými daňovými priznáními v souladu s ust. § 87 odst. 1 daňového řádu zahájena kontrola daně z přidané hodnoty na veškerá zdaňovací období dotčená podanými priznáními, a to v rozsahu přijatých plnění. Důvodem zahájení daňové kontroly byly pochybnosti správce daně o správnosti uplatněného nároku na odpočet z přijatých zdanitelných plnění na vstupu, především o tom, zda byla uplatněna pouze přijatá plnění, která souvisela výhradně s ekonomickou činností žalobce a zda bylo v daňových priznáních správně uvedeno vypořádání koeficientu na ř. 53. Během zahájení této kontroly žalobce předložil rozhodnutí o závazném posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění Generálního finančního ředitelství ze dne 12. 2. 2018, čj. 4171/18/7100-20116-050822, kterým bylo zastaveno řízení ve věci žádosti žalobce o závazné posouzení určení sazby daně u zdanitelného plnění „Provádění rozhlasového vysílání do zahraničí“, a to s odůvodněním,

že „[...] podle § 47a zákona o DPH jsou předmětem závazného posouzení určení, zda jsou správně sazebně zařazena zdanitelná plnění, přičemž posuzované plnění není předmětem daně“.

66. Výzvou ze dne 28. 6. 2018 správce daně vyzval žalobce k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně dle § 92 odst. 4 daňového řádu, konkrétně k prokázání, která zdanitelná plnění za jednotlivá zdaňovací období roku 2015 a 2016 vykázaná v podaných řádných i v dodatečných přiznáních k dani z přidané hodnoty byla použita:

- (i.) výhradně pro plnění zakládající nárok na odpočet daně v plné výši;
- (ii.) výhradně pro činnosti, které nejsou ekonomickou činností, tzn. pro činnosti, které nespadají do působnosti směrnice rady 2006/112/ES;
- (iii.) jak pro plnění uvedená pod bodem (i.) tak bodem (ii.);
- (iv.) jak pro plnění uvedená pod bodem (i.) případně bodem (iii.), tak pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně uvedená v § 51 ZDPH;

přičemž u přijatelných zdanitelných plnění spadajících pod bod (iii.) uložil správce daně žalobci povinnost prokázat, v jakém rozsahu žalobci vznikl nárok na odpočet daně podle § 75 ZDPH, resp. §75 odst. 4 ZDPH. S ohledem na Rozsudek C-11/45 a Stanovisko správce daně dospěl k názoru, že služba veřejnoprávního rozhlasového vysílání a zahraničního vysílání poskytovaná žalobcem není plněním zakládajícím nárok na odpočet daně, a proto správce daně požadoval doložení a prokázání údajů potřebných pro správné stanovení nároku na odpočet daně v částečné výši. Správce daně rovněž žalobce upozornil, že pokud neposkytne potřebnou součinnost, využije k výpočtu nároku na odpočet v částečné výši za jednotlivá zdaňovací období roku 2015 a 2016 údaje, které má k dispozici.

67. V odpovědi na výzvu k prokázání skutečností ze dne 12. 7. 2018 žalobce konstatoval, že co se týče plnění zakládající nárok na odpočet daně v plné výši [odst. 66 bod (i.) rozsudku] žalobce za zdaňovací období let 2015 a 2016 z přijatých zdanitelných plnění od plátců ani ze zdanitelných plnění vykázaných v daňových přiznáních na řádcích 3 až 12 neuplatnil nárok na odpočet v plné výši; za shodné období rovněž žádná ze zdanitelných plnění nepoužil výhradně pro činnosti, které nejsou ekonomickou činností ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH [odst. 66, bod (ii.) rozsudku]. Žalobce doplnil, že v daném období přijatá zdanitelná plnění použil pro uskutečňování své ekonomické činnosti nebo pro účely s ní související. Žalobce dále uvedl, že za zdaňovací období let 2015 a 2016 žádná z přijatých plnění od plátců a ani ze zdanitelných plnění vykázaných na řádcích 3 až 12 nepoužil současně pro plnění zakládající nárok na odpočet daně v plné výši a zároveň pro činnosti, které nejsou ekonomickou činností ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH [odst. 66, bod (iii.) rozsudku]. Celková hodnota přijatých zdanitelných plnění použitých jak pro uskutečňování plnění uvedených v § 72 odst. 1 ZDPH, tak pro uskutečnění plnění uvedených v § 51 ZDPH, u kterých žalobce uplatnil nárok na odpočet, činila za rok 2015 částku ve výši 764 080 076 Kč (základ daně) a související daň byla ve výši 158 928 460 Kč; za rok 2016 částku ve výši 721 304 316 Kč (základ daně) a související daň byla ve výši 149 909 269 Kč [k odst. 66, bod (iv.) rozsudku]. Pokud by žalobce musel čistě teoreticky nárok na odpočet DPH ve zdaňovacích obdobích krátit, nepřipadala by dle žalobce v úvahu jiná možnost, než stanovit výši poměrného koeficientu kvalifikovaným odhadem dle § 75 odst. 4 ZDPH, přičemž za zdaňovací období roku 2015 by žalobce koeficient stanovil minimálně ve výši 88 % a za období roku 2016 minimálně 86 %.

68. Z úředního záznamu ze dne 31. 10. 2018, čj. 8208665/18/2002-60564-110391 o výsledku kontrolního zjištění k probíhající daňové kontrole daně z přidané hodnoty za předmětná

zdaňovací období se podává, že správce daně konstatoval, že nebude přihlížet k hodnotám uvedeným na ř. 40 a 43 v podaných dodatečných přiznáních, jelikož tato souvisí výhradně s rozhlasovým vysíláním hrazeným z veřejnoprávních poplatků a u těchto plnění, kde není uhrazena daň na výstupu, nelze uplatňovat nárok na odpočet DPH. Přijatá plnění uvedená žalobcem na ř. 40, 41, 43 a 44 ve sloupci krácený odpočet v řádných přiznáních k dani z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období roku 2015 a 2016 správce daně považuje za plnění použitá jak pro činnosti, které nejsou předmětem daně (veřejnoprávní rozhlasové vysílání), tak pro činnosti, které zakládají nárok na odpočet daně, a proto budou správcem daně krácena poměrným koeficientem dle § 75 odst. 3 ZDPH. Vzhledem k tomu, že žalobce setrval na svém názoru, že mu náleží plný nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění, nezbylo správci daně dle jeho názoru nic jiného, než stanovit poměrný koeficient z údajů, které měl k dispozici; vycházel přitom z účetnictví žalobce, které bylo v rámci kontroly předloženo. Poměrný koeficient za období roku 2015 správce daně určil poměrem součtu výnosů z rozhlasových poplatků (2 031 519 127,06 Kč), výnosů ze zahraničního vysílání (27 199 230 Kč) a ostatních výnosů, které nejsou předmětem daně z přidané hodnoty (79 288 442,50 Kč) ku celkovým výnosům (2 249 258 114,20 Kč), kdy součet těchto tří částek tvoří 95,06% celkových výnosů. Pouze zbytek, tedy 4,94 %, zaokrouhlo na 5%, tedy dle správce daně žalobce použil v rámci svých ekonomických činností a pouze u těchto plnění mu tedy vzniká nárok na odpočet daně. Analogickým způsobem pak správce daně postupoval i za zdanitelné období roku 2016, kdy dospěl k závěru, že z procentuálního vyjádření jednotlivých okruhů výnosů (poměr výnosů z rozhlasových poplatků ve výši 2 049 774 587,59 Kč, výnosů ze zahraničního vysílání ve výši 27 200 000 Kč a ostatní výnosů, které nejsou předmětem daně ve výši 28 026 281,14 Kč ku celkovým výnosům ve výši 2 212 340 120,90 Kč) lze odvodit poměr ve výši 4,85%, rovněž zaokrouhlo na 5%, tj. žalobce 5% z vykazovaných zdanitelných plnění použil v rámci svých ekonomických činností a pouze u těchto mu tak vznikl nárok na odpočet daně.

69. K provozování vysílání do zahraničí správce daně v úředním záznamu uvedl, že povinnost platit za rozhlasové vysílání vyplývá Ministerstvu zahraničních věcí přímo ze zákona, jedná se o paušální poplatek a nikoli o cenu dohodnutou. Z povahy platby plyne, že předmětná platba je dotací vyplacenou jako kompenzace za finanční ztráty daňového subjektu vyplývající z jeho činnosti nařízené zákonem. Vzhledem k tomu, že žalobce v souvislosti s touto činností nezískává žádnou úplatu, jedná se o činnost, která není ekonomickou činností dle ZDPH, potažmo směrnice 2006/112/ES.
70. Z vyjádření žalobce k výsledku kontrolního zjištění ze dne 9. 11. 2018 se podává, že žalobce namítal, že správce daně dospěl k nesprávným závěrům, když (1.) označil plnění na ř. 40 a 43 v dodatečných přiznáních za související výhradně s rozhlasovým vysíláním hrazeným z veřejnoprávních poplatků; (2.) označil platbu Ministerstva zahraničních věcí za vysílání do zahraničí za dotaci vyplacenou jako kompenzaci za finanční ztráty žalobce vyplývající z jeho činnosti nařízené zákonem; (3.) přijatá plnění uvedená na ř. 40, 41, 43 a 44 ve sloupci krácený odpočet správce daně považoval za plnění použitá jak pro činnosti, které nejsou předmětem daně, tak pro činnosti, které zakládají nárok na odpočet daně, a proto mají být správcem daně krácena poměrným koeficientem podle § 75 odst. 3 ZDPH a (4.) stanovil poměrný koeficient bez existence zákonné úpravy stanovení poměrného nároku na odpočet.

71. Přílohou tohoto podání pak byla smlouva o zajištění a provozování rozhlasového vysílání ČRo do zahraničí uzavřená dne 4. 3. 2013 mezi Ministerstvem zahraničních věcí jako objednatelem a žalobcem jako provozovatelem (Smlouva o vysílání do zahraničí), včetně třech dodatků. Žalobce se smlouvou zavázal zajistit a provozovat rozhlasové vysílání do zahraničí, jehož obsahem jsou kvalifikované a vyvážené informace o politickém, ekonomickém, kulturním a celospolečenském vývoji České republiky v souladu s koncepcí zahraniční politiky ČR, a ministerstvo se zavázalo za tuto službu žalobci platit dohodnutou cenu (čl. I. odst. 3). Smlouva dále obsahuje specifikaci jednotlivých služeb, k jejichž plnění se žalobce zavázal (čl. II.), a práva a povinnosti stran (čl. III.), kde je zakotveno mj. právo ministerstva (konkrétně Konzultační rady pro vysílání do zahraničí) vznášet k obsahu vysílání žalobce námitky, nebo povinnost žalobce do konce prvního měsíce každého kalendářního čtvrtletí vypracovat zprávu za předchozí čtvrtletí s přehledem návštěvnosti a registrací spravovaných webových stránek. Ministerstvo zahraničních věcí se naopak zavázalo za poskytování služby zaplatit žalobci dohodnutou cenu (čl. IV. odst. 1), která na rok 2013 činila 25 000 000 Kč (čl. IV. odst. 2), přičemž stranám byla stanovena povinnost do konce měsíce listopadu daného kalendářního roku zahájit jednání za účelem stanovení rozsahu služeb vysílání do zahraničí a určení ceny za tyto služby na příští rok, výsledek jednání byly strany povinny zachytit formou dodatku nejpozději do jednoho měsíce ode dne platnosti zákona o státním rozpočtu, přičemž do účinnosti dodatku zůstávaly cena a rozsah služeb stejné jako v předchozím kalendářním roce (čl. IV. odst. 3). Smlouvu mohla kterákoliv ze stran rovněž vypovědět (čl. VI. odst. 2). Dodatkem č. 1 ke smlouvě o vysílání do zahraničí ze dne 31. 12. 2013 bylo stanoveno, že cena za poskytování služeb žalobce na rok 2014 činí 27 000 000 Kč, dodatkem č. 2 ze dne 8. 1. 2015 bylo stanoveno, že cena na rok 2015 činí 27 200 000 Kč a dodatkem č. 3 ze dne 27. 1. 2016 bylo stanoveno, že cena za poskytování služeb do zahraničí činí na rok 2016 částku 27 200 000 Kč.
72. Ze zprávy o daňové kontrole ze dne 13. 12. 2018, čj. 8857286/18/2002-60564-110391 soud zjistil, že na základě vyjádření se k výsledkům kontrolního zjištění a doložení smlouvy o vysílání do zahraničí žalobcem nedošlo ke změně výsledků kontrolního zjištění.
73. Dne 17. 2. 2018 správce daně vydal dodatečný platební výměr čj. 9030195/18/2002-52523-110217 na daň z přidané hodnoty za měsíc červen 2016, kterým žalobci doměřil daň ve výši 9 188 Kč. Dne 18. 12. 2018 správce daně vydal 23 dodatečných platebních výměrů za zdaňovací období leden – prosinec 2015 (čj. 9037128/18/2002-52523-110217, čj. 9029511/18/2002-52523-110217, čj. 9029827/18/2002-52523-110217, čj. 9029850/18/2002-52523-110217, čj. 9029949/18/2002-52523-110217, čj. 9029966/18/2002-52523-110217, čj. 9030020/18/2002-52523-110217, čj. 9030036/18/2002-52523-110217, čj. 9030051/18/2002-52523-110217, čj. 9030060/18/2002-52523-110217, čj. 9030084/18/2002-52523-110217, čj. 9030096/18/2002-52523-110217), kterými žalobci doměřil daň v celkové výši 485 576 Kč a za zdaňovací období leden až květen (čj. 9030109/18/2002-52523-110217, čj. 9030123/18/2002-52523-110217, čj. 9030138/18/2002-52523-110217, čj. 9030146/18/2002-52523-110217, čj. 9030163/18/2002-52523-110217) a červenec až prosinec 2016 (čj. 9030223/18/2002-52523-110217, čj. 9030249/18/2002-52523-110217, čj. 9030283/18/2002-52523-110217, čj. 9030324/18/2002-52523-110217, čj. 9030349/18/2002-52523-110217 a čj. 9030385/18/2002-52523-110217), kterými žalobci doměřil daň v celkové výši 438 978 Kč.

74. V odvolacím řízení žalobce argumentoval, že správce daně závěr Rozsudku C-11/15, že činnost veřejnoprávního rozhlasového vysílání, která je financována prostřednictvím povinných poplatků není poskytování služeb „za protiplnění“ ve smyslu šesté směrnice, mylně interpretoval, když toto tvrzení SDEU zobecnil tak, že veřejnoprávní vysílání bez ohledu na konkrétní podmínky jeho poskytování není předmětem DPH a v souvislosti s ním nevzniká žalobci nárok na odpočet DPH, přičemž se nezabýval tím, zda činnost žalobce představuje v souvislosti s jeho financováním jednu ekonomickou činnost, ani skutečnosti, že z této činnosti jsou generovány další výnosy v podobě odměn za reklamní části vysílání. Žalobce dále namítal, že správce daně nesprávně posoudil platbu Ministerstva zahraničních věcí za vysílání do zahraničí, neboť tato není paušálním poplatkem a ministerstvu ze zákona o ČRo povinnost platit za rozhlasové vysílání nevyplývá. Žalobce dále namítal, že na něj nedopadá povinnost stanovená v § 75 ZDPH, tj. uplatnit nárok na odpočet pouze v poměrné výši, přičemž pokud by správce daně na této povinnosti ve vztahu k žalobci trval, je nutné postupovat v souladu s úpravou ZDPH účinnou od 1. 7. 2017, neboť předtím způsob výpočtu tohoto koeficientu v právní úpravě absentoval.
75. Žalovaný Napadeným rozhodnutím odvolání žalobce zamítl a Prvostupňová rozhodnutí potvrdil. Závěry, o něž žalovaný své posouzení opřel, jsou rekapitulovány výše v části II. tohoto rozsudku.
76. Nejvyšší správní soud v minulosti opakovaně k otázce nepřezkoumatelnosti správních rozhodnutí judikoval, že nevypovídá-li se správní orgán v rozhodnutí se všemi uplatněnými námitkami, způsobuje to nepřezkoumatelnost rozhodnutí spočívající v nedostatku jeho důvodů. Z ustálené judikatury správních soudů vyplývá, že z odůvodnění rozhodnutí musí být seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestřené účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů. O nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů se jedná rovněž i v případě, kdy správní orgán opomněl vypořádat některou z uplatněných námitek. Stejně tak se Nejvyšší správní soud opakovaně vyjádřil k problematice nepřezkoumatelnosti pro nedostatek skutkových důvodů. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí zrušit pro nepřezkoumatelnost, jsou přitom takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde správní orgán opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny. Městský soud v Praze v tomto směru pro stručnost odkazuje na závěry vyjádřené mj. v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003 - 75, ze dne 29. 7. 2004, čj. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 135/2004 - 73, č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005 - 44, č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 25. 5. 2006, čj. 2 Afs 154/2005 - 245, ze dne 17. 1. 2008, čj. 5 As 29/2007 - 64, či ze dne 8. 4. 2004, čj. 4 Azs 27/2004 - 74).
77. Uvedený přístup vychází z ustálené rozhodovací praxe Ústavního soudu (např. nález Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, uveřejněný pod č. 34 ve svazku č. 3 Sbírký nálezů a usnesení Ústavního soudu, nález Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, uveřejněný pod č. 85 ve svazku č. 8 Sbírký nálezů a usnesení Ústavního soudu, nález Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, či nález

Ústavního soudu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08), podle níž jedním z principů, které představují součást práva na řádný a spravedlivý proces, jakož i pojem právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jež vylučuje libovůli při rozhodování, je i povinnost orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit. Ústavní soud v této souvislosti výslovně zdůrazňuje, že rovněž právo na řádné přezkoumatelné odůvodnění rozhodnutí orgánů veřejné moci, včetně rozhodnutí správních orgánů, je součástí práva na spravedlivý proces zaručeného čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 14. 10. 1999, sp. zn. III. ÚS 35/99). Řádné odůvodnění rozhodnutí včetně vypořádání námitek a skutečností uváděných účastníkem je tak podle Ústavního soudu nezbytnou zárukou proti libovůli v rozhodování, která je neslučitelná s principem demokratického právního státu (srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 29. 3. 2011, sp. zn. III. ÚS 3606/10). Evropský soud pro lidská práva a národní soudy přitom konstantně judikují, že právo na obhajobu a právo na přezkoumatelné odůvodnění je imanentní součástí práva na spravedlivý proces.

78. Ze shora uvedeného judikatorního rámce tedy jednoznačně a nade vší pochybnost vyplývá, že z odůvodnění rozhodnutí musí být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní orgán za rozhodný a jak uvážil o pro věc zásadních skutečnostech a uplatněných námitkách účastníka řízení, resp. jakým způsobem postupoval při posuzování těchto skutečností. Uvedené pak musí nalézt svůj odraz v odůvodnění dotčeného rozhodnutí. Podle rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu je tomu tak právě proto, že jen prostřednictvím odůvodnění lze dovodit, z jakého skutkového stavu správní orgán vyšel a jak o něm uvážil. Současně musí být z odůvodnění rozhodnutí patrné, jak se správní orgán vypořádal se vznesenými námitkami a k nim se vztahující zásadní argumentací. Ponechat stranou nelze ani okolnost, že odůvodnění rozhodnutí v podstatě předurčuje možný rozsah opravného prostředku vůči němu ze strany účastníků řízení. Pokud tedy rozhodnutí vůbec neobsahuje odůvodnění vypořádání některé z námitek nebo nereflektuje na námitky uplatněné účastníkem řízení a zásadní argumentaci, o kterou se opírají, musí mít podle Nejvyššího správního soudu nutně za následek jeho zrušení pro nepřezkoumatelnost (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2015, čj. 7 As 55/2015 - 29).
79. Soud takové vady Napadeného rozhodnutí seznal ve vztahu k posouzení činnosti žalobce spočívající ve vysílání do zahraničí (odst. 24 – 29 a 66 – 68 Napadeného rozhodnutí).
80. Žalobce Smlouvu o vysílání do zahraničí (včetně jejích dodatků č. 1 – 3) předkládal správci daně již během daňové kontroly, a to konkrétně jako přílohu vyjádření k výsledku kontrolního zjištění k probíhající daňové kontrole daně z přidané hodnoty čj. 8208665/18/2002-60564-110391 dne 9. 11. 2018. Správce daně pak toliko poznamenal, že doložením Smlouvy o vysílání do zahraničí nedošlo ke změně výsledků kontrolního zjištění (srovnej odst. 69 tohoto rozsudku).
81. Žalobce proto v odvolání opětovně poukazoval na dotčenou smlouvu, když především namítal, že platba poskytovaná Ministerstvem zahraničních věcí za rozhlasové vysílání není paušálním poplatkem, ale cenou dohodnutou, a k jejímu vyplácení dochází čtvrtletně ve výši 25% z dohodnuté ceny na základě daňového dokladu vystaveného žalobcem. Žalobce poukazoval, že na základě Smlouvy o vysílání do zahraničí a jejího praktického provádění představuje dohodnutá cena za zahraniční vysílání protihodnotu za poskytnutou službu rozhlasového vysílání.

82. Žalovaný v Napadeném rozhodnutí setrval na argumentaci správce daně, že povinnost platit za rozhlasové vysílání vyplývá Ministerstvu zahraničních věcí přímo ze zákona (konkrétně z § 3 odst. 2 ve spojení s § 10 odst. 2 zákona o ČRo) a nikoliv ze Smlouvy o vysílání do zahraničí. Platbu za zahraniční vysílání považuje žalovaný za plnění povinnosti stanovené zákonem, neboť Ministerstvo zahraničních věcí nemá nástroje pro kontrolu zahraničního vysílání, přičemž absentuje úměra mezi velikostí prospěchu z přijaté služby a výší úplaty, neboť ta nezávisí na tom, kolika posluchačům bylo plnění zprostředkováno. Žalovaný proto předmětnou platbu považoval za dotaci, vyplacenou jako kompenzaci za finanční ztrátu žalobce vyplývající z jeho činnosti nařízené zákonem. Uzavřel proto, že vzhledem k tomu, že žalobce v souvislosti s touto činností nezískává žádnou úplatu, jedná se o činnost, která není ekonomickou činností ve smyslu ZDPH, potažmo směrnice 2006/112/ES. K samotné Smlouvě o vysílání do zahraničí se pak žalovaný omezil toliko na konstatování, že tato je důsledkem zákonem dané povinnosti a nejedná se tak o běžný smluvní vztah. Tento závěr opřel rovněž o skutečnost, že Smlouva o vysílání do zahraničí byla uzavřena dne 4. 3. 2013, a to se zpětnou účinností od začátku roku 2013, z čehož dovozoval, že žalobce provozoval vysílání do zahraničí v prvním čtvrtletí roku 2013, aniž by měl smluvní podklad a neznal výši poskytovaného příspěvku.
83. Městský soud v Praze nepřehlédl, že Nejvyšší správní soud rovněž konstantně judikuje, že povinnost orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku. Soud či správní orgán může na určitou námitku reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru účastníka řízení odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní, tím se s námitkami účastníka řízení vždy – minimálně *implicitě* – vypořádá. Absence odpovědi na ten či onen argument v odůvodnění tak bez dalšího nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Podstatné je, aby se orgán veřejné moci vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, čj. 9 Afs 70/2008 - 13, ze dne 28. 5. 2009, čj. 9 Afs 70/2008 - 13, a ze dne 21. 12. 2011, čj. 4 Ads 58/2011 - 72, či usnesení Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09, a ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10). Nepřezkoumatelným proto není rozhodnutí, v jehož odůvodnění orgán veřejné moci prezentuje od názoru účastníka řízení odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní, a toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08).
84. Jak je nicméně zřejmé z výše uvedeného, žalovaný se obsahem samotné Smlouvy o vysílání do zahraničí fakticky nezabýval, když toliko setrval na argumentaci správce daně, že určujícím faktorem je, že povinnost zahraničního vysílání je žalobci stanovená přímo zákonem o ČRo a absentuje zde tedy hledisko protiplnění, které je pro označení činnosti jako ekonomické ve smyslu ZDPH potažmo směrnice 2006/112/ES určující. Přestože tedy žalobce v průběhu řízení uplatnil konkrétní námitky, jejichž prostřednictvím výslovně poukazoval na to, že jím vykonávaná činnost spočívající ve vysílání do zahraničí naplňuje požadavek úplatnosti, a proto ji lze označit za ekonomickou ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH, žalovaný se s těmito nijak nevypořádal. Obsah Smlouvy o vysílání do zahraničí nijak nehodnotil, nezabýval se například tím, jakým způsobem je tvořena cena za vysílání do zahraničí, a omezil se na úvahu, že tato je hrazena ze státního rozpočtu, a to na základě zákona o ČRo. Nijak pak nereflektoval skutečnost, že v zákoně o ČRo (ani v žádném jiném právním předpisu) není stanovena konkrétní suma, kterou má Ministerstvo

zahraničních věcí žalobci poskytovat, ale naopak, že tato je předmětem smlouvy uzavřené mezi žalobcem a Ministerstvem zahraničních věcí, přičemž přinejmenším v této okolnosti je zjevně dán rozdíl oproti povaze rozhlasových poplatků, jejichž výše je stanovena zákonem č. 348/2005 Sb. Žalovaný tedy toliko konstatoval, že platba Ministerstva zahraničních věcí je svou povahou dotací/kompenzací, nikoliv však úplatou za plnění poskytované žalobcem, aniž by do Napadeného rozhodnutí jakkoli promítl úvahu o tom, jakým způsobem je výše této platby tvořena, a to přesto, že na základě důkazů předložených žalobcem bylo zjevné, že výše platby se v průběhu let mění.

85. Skutečnost, že žalovaný se Smlouvou o vysílání do zahraničí nijak podrobně nezabýval, plyne i z tvrzení žalovaného, že žalobce vysílání do zahraničí provozoval v prvním čtvrtletí roku 2013, aniž by mezi ním a Ministerstvem zahraničí existoval smluvní podklad; tato teze je zjevně nesprávná, neboť v čl. VI. odst. 5 předmětné smlouvy je výslovně uvedeno, že Smlouva o vysílání do zahraničí ruší a plně nahrazuje Smlouvu o zajištění a provozování rozhlasového vysílání ČR do zahraničí ze dne 30. 3. 2000. Žalovaný tedy v daném směru dospěl k závěru, který je ve zřejmém rozporu s obsahem spisu.
86. Ačkoliv tak žalovaný námitky žalobce reprodukoval, omezil svou argumentaci toliko na prosté konstatování zákonné úpravy, aniž by se relevancí námitek žalobce dostatečně zabýval, či aniž by z Napadeného rozhodnutí byly seznatelné konkrétní důvody, pro které žalovaný názor žalobce co do povahy platby za zahraniční vysílání považuje za nesprávný. Konkrétnější argumentace stavem v prvním čtvrtletí roku 2013, o níž žalovaný svůj závěr v daném směru opřel, přitom byla z popsanych důvodů v příkrém rozporu s obsahem správního spisu. Argumentace založená toliko na znění zákona o ČRo, zcela odhlížející od obsahu smlouvy, kterou žalobce v předmětném řízení předložil, a bez vypořádání se s konkrétními námitkami, které žalobce v souvislosti s obsahem smlouvy uplatnil, nemůže z hlediska požadavků na přezkoumatelnost správních rozhodnutí obstát (srov. rovněž dále).
87. Zdejší soud rovněž přihlédl ke skutečnosti, že obdobná námitka již byla řešena Nejvyšším správním soudem v řízení o kasační stížnosti proti rozhodnutí Městského soudu v Praze, který rozhodoval o žalobě žalobce, kterou se ve skutkově a právně obdobné věci domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ve vztahu k jiným zdanitelným obdobím. V rozsudku ze dne 4. 2. 2022, čj. 4 Afs 355/2018 - 55 Nejvyšší správní soud konstatoval, že žalovaný v otázce povahy zahraničního vysílání zatížil napadené rozhodnutí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů, neboť se dostatečně nezabýval *„tvrzeními žalobce stran povahy platby poskytované ze strany ministerstva za zahraniční vysílání s ohledem na obsah smlouvy o vysílání do zahraničí uzavřené mezi ministerstvem a stěžovatelem. Tato část napadených rozhodnutí založená výlučně na aplikaci zákona o Českém rozhlasu bez ohledu na obsah smlouvy nemůže z hlediska požadavků na přezkoumatelnost správních rozhodnutí obstát. Relevantní ustanovení zákona o Českém rozhlasu (zejm. § 3 odst. 2 a § 10 odst. 2) nemohou postačovat pro řádné zdůvodnění povahy poskytované platby za zahraniční vysílání Českého rozhlasu, aniž by se současně stěžovatel vypořádal s námitkami stěžovatele vztahujícími se k obsahu smlouvy, z níž tento usuzoval na povahu platby za zahraniční vysílání jako platby za poskytnutí služby ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH“* (pozn. zvýraznění doplněno). Zdejší soud nepřehlédl tu část odůvodnění předmětného rozsudku, ve které kasační soud žalovanému vytknul, že se *„touto smlouvou ve svých rozhodnutích nezabýval, neobstaral si ji a její obsah nepodrobil žádnému posouzení“*; byl si tedy vědom toho, že v tomto ohledu je

oproti projednávané věci patrný rozdíl, neboť jak žalovaný, tak správce daně Smlouvu o vysílání do zahraničí v nyní řešeném případě k dispozici měl. Se zřetelem ke shora uvedenému však tato dílčí skutková odlišnost ničeho nemění na závěru, že finanční orgány se s touto smlouvou a s konkrétními námitkami, které žalobce k jejímu obsahu vztahoval a které o ni opíral, vypořádaly pouze povšechně tak, že samotná smlouva je pouze důsledkem zákonem dané povinnosti, aniž by se přitom v souladu s pozdějšími závěry Nejvyššího správního soudu zabývaly jejím věcným obsahem a na základě jeho vyhodnocení posoudily důvodnost zcela konkrétních námitek, které žalobce v průběhu daňového řízení k těmto otázkám vznesl. Pro doplnění pak soud poukazuje rovněž na to, že Nejvyšší správní soud v předmětném rozsudku dále poukázal na důvodovou zprávu k § 10 zákona o ČRo, z níž vyplývá, že dotace ze státního rozpočtu je zdrojem sekundárním, na který ze zákona o ČRo nevzniká právní nárok.

88. Obdobně pak s námitkou nepřezkoumatelnosti co do odůvodnění rozhodnutí žalovaného ve vztahu k posouzení zahraničního vysílání žalobce uspěl v dalších řízeních před správním soudem, vedených ve vztahu k jiným zdanitelným obdobím. Této námitce Městský soud v Praze přisvědčil v rozsudcích ze dne 24. 3. 2021, čj. 9 Af 12/2017 - 291 a čj. 9 Af 11/2018 - 216, přičemž názor krajského soudu aproboval následně i Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 26. 11. 2021, čj. 4 Afs 130/2021 - 59, resp. rozsudkem ze dne 14. 1. 2022, čj. 4 Afs 129/2021 - 53. V odůvodnění těchto rozhodnutí Nejvyšší správní soud dospěl ke shodnému závěru uvedenému výše, totožně pak uvedl, že „...[aniž] by předjímal výsledek řízení ve věci samé, poukazuje na rozsudek Soudního dvora ze dne 5. 2. 1981, ve věci 154/80, *Coöperative Aardappelenbewaarpplaats*, podle kterého, aby bylo možné určité plnění považovat za „poskytování služby za protiplnění“ musí být splněny následující podmínky: 1) musí existovat přímá a bezprostřední vazba mezi poskytnutím služby a obdrženým protiplněním, 2) protiplnění musí být vyjádřitelné v penězích a 3) úplata musí mít subjektivní hodnotu, kterou jí přisuzují obě strany transakce“. Kasační soud doplnil, že v tomto ohledu by měl žalovaný doplnit odůvodnění svých rozhodnutí ohledně povahy posuzované platby. Uvedené úvahy přitom postrádá i odůvodnění Napadeného rozhodnutí, protože jsou závěry vyslovené v předmětných rozhodnutích plně přenositelné i na nyní posuzovanou věc.
89. S ohledem na výše uvedené je třeba uzavřít, že Napadené rozhodnutí je zatíženo v právě uvedených ohledech vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů, když žalovaný k danému okruhu námitek uplatňovaných žalobcem v odvolání proti Prvostupňovým rozhodnutím neuvedl relevantní závěry, které by představovaly adekvátní reakci na jeho tvrzení, přičemž naopak jeho dílčí závěr stran stavu v prvním čtvrtletí roku 2013, o níž žalovaný svůj závěr v daném směru opřel, zjevně odporoval obsahu správního spisu.
90. Soud přitom zdůrazňuje, že popsané nedostatky rozhodnutí z výše vyložených důvodů nespádají do množiny případů, v nichž by snad soud mohl takové nedostatky rozhodnutí žalovaného překlenout a doplnit vlastní argumentací. Žalobci by se totiž vypořádání těchto jeho námitek poprvé dostalo teprve v řízení před správním soudem, přičemž je třeba, aby věc nejprve řádně, srozumitelně a přezkoumatelně posoudil žalovaný. Za této situace přitom soud nepřistoupil k věcnému posouzení námitek vznesených pod druhým žalobním bodem, neboť posouzení otázek stran smluvního vztahu mezi žalobcem a Ministerstvem zahraničních věcí, resp. obsahem tohoto vztahu a na něm závisajících plnění, včetně posouzení poskytované služby z hlediska protiplnění v kontextu shora citovaného vyjádření kasačního soudu bude nejprve úkolem žalovaného.

91. Ve zbytku Napadeného rozhodnutí pak soud vady, které by zakládaly jeho nepřezkoumatelnost, neshledal, neboť je zřejmé, z jakého skutkového stavu žalovaný vyšel a jak jej právně posoudil. Ve vztahu k ostatním námitkám posuzovaným žalovaným z Napadeného rozhodnutí jasně vyplývají důvody, pro které žalovaný shledal odvolání žalobce nedůvodným, a jakými úvahami se žalovaný při posuzování námitek žalobce řídil. Vzhledem k tomu, že se jedná o námitky oddělitelné od části Napadeného rozhodnutí, kterou žalovaný zatížil vadou nepřezkoumatelnosti, mohl soud přistoupit k posouzení zákonnosti Napadeného rozhodnutí ve světle dalších žalobních námitek.
92. Při rozhodování soud vycházel z následující právní úpravy v rozhodném znění.
93. Podle čl. 2 bod 1 písm. c) směrnice 2006/112/ES „[p]ředmětem DPH jsou tato plnění: poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková“.
94. Z ustanovení § 2 odst. 1 ZDPH se podává, že „[p]ředmětem daně je a) dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku, b) poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, s místem plnění v tuzemsku, c) pořízení 1. zboží z jiného členského státu za úplatu s místem plnění v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková, nebo právnickou osobou nepovinnou k dani, 2. nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani, d) dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku“. Podle druhého odstavce téhož ustanovení „[z]danitelné plnění je plnění, které a) je předmětem daně; a b) není osvobozené od daně“.
95. Podle § 5 odst. 1 ZDPH „[o]soba 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“.
96. Podle § 5 odst. 2 ZDPH „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, výchovatelské 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“.
97. Podle § 72 odst. 1 ZDPH „[p]látce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování a) zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku, d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo e) plnění uvedených v § 13 odst. 8 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5“.

98. Podle § 72 odst. 5 ZDPH „[p]látce má nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně pro uskutečňování plnění uvedených v odstavci 1“.
99. Z ustanovení § 72 odst. 6 ZDPH se pak podává, že „[p]oužije-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“.
100. Podle § 75 odst. 1 ZDPH „[p]oužije-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“. Podle odstavce třetího téhož ustanovení „[p]říslušná 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 účely svých uskutečněných plnění (dále jen „poměrný koeficient“). Poměrný koeficient se vypočítá jako procentní podíl zaokrouhlený na celé procento nahoru“. Podle odstavce čtvrtého věty první téhož ustanovení „[n]elze-li v okamžiku uplatnění odpočtu daně stanovit výši poměrného koeficientu podle skutečného podílu použití, stanoví ji plátce kvalifikovaným odhadem“.
101. Podle § 3 odst. 2 zákona o ČRo žalobce „provozuje rozhlasové vysílání do zahraničí na jednom rozhlasovém programu v pásmu krátkých vln prostřednictvím zemských vysílacích rádiových zařízení, popřípadě prostřednictvím jiných technických prostředků. Vysílání do zahraničí musí splňovat podmínky § 2 odst. 2 písm. a) a c) a přispívat k propagaci dobrého jména České republiky“.
102. Podle § 10 odst. 2 zákona o ČRo „[n]álklady spojené s vysíláním Českého rozhlasu podle § 3 odst. 2 hraje Česká republika ze státního rozpočtu“.
103. Podstatou sporu mezi žalobcem a žalovaným je stanovení výše daňové povinnosti žalobce za předmětná zdaňovací období, konkrétně posouzení, zda jsou splněny podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně v žalobcem uplatněné výši.
104. K **prvnímu žalobnímu bodu**, tj. zda žalobce vykonává jedinou nedělitelnou činnost, spočívající v provozování rozhlasového vysílání, která naplňuje atributy ekonomické činnosti, soud předně zdůrazňuje, že k této otázce se již ve svých dřívějších rozhodnutích správní soudy opakovaně vyjádřily.
105. Nejvyšší správní soud usnesením ze dne 18. 12. 2014, čj. 5 Afs 124/2014 - 79 předložil SDEU předběžnou otázku, zda lze vysílání veřejnoprávního rozhlasu financované poplatky placenými na základě zákona považovat za „poskytování služby za protiplnění“ (ve smyslu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice), které má být od daně z přidané hodnoty osvobozeno, nebo zda jde o neekonomickou činnost, která vůbec nepředstavuje předmět daně z přidané hodnoty, a to s ohledem na pochybnost soudu co do existence přímého vztahu mezi veřejnoprávním rozhlasovým vysíláním a zaplacenými poplatky. Nejvyšší správní soud přitom konstatoval, že pokud by SDEU dospěl ke shodnému závěru, bude „[...] v takovém případě třeba veřejnoprávní rozhlasové vysílání žalobce považovat nikoliv za plnění, které je osvobozeno od daně bez nároku na odpočet daně, ale za neekonomickou činnost, která předmětu daně vůbec nepodléhá“. SDEU v Rozsudku C-11/15 následně dal Nejvyššímu správnímu soudu za pravdu, když judikoval, že mezi žalobcem 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 poplatkem. V Rozsudku NSS (ve kterém soud rozhodoval v návaznosti na vypořádání předběžné otázky SDEU) pak kasační soud doplnil, že „[...] je-li učiněn závěr, že rozhlasový poplatek není úplatou za poskytovanou službu, je třeba vycházet z toho, že žalobce nevykonává při poskytování veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání ekonomickou činnost“. Nejvyšší správní soud se dále ztotožnil s argumentací žalovaného, podle které uplatnil-li žalobce nárok na odpočet daně, musel naplnit podmínky § 72 odst. 2 ZDPH v rozhodném znění (nyní § 72 odst. 1 ZDPH), přičemž nelze shledat, že by bylo nárok na odpočet daně přiznat v případech, kdy jsou přijatá plnění použita pro plnění, které nejsou předmětem daně. Dále pak doplnil, že „[...] z § 72 odst. 5 zákona o DPH, v rozhodném znění, dále vyplývalo, že pokud plátce přijatá zdanitelná plnění použil jak pro uskutečnění své ekonomické činnosti, tak pro účely s ní nespojující, měl nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro ekonomickou činnost. Při výkonu činnosti, která ve smyslu zákona o DPH není činností ekonomickou, totiž plátce daně jedná v postavení konečného spotřebitele, a nemůže tedy uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu, aniž by byl v odpovídajícím rozsahu povinen platit rovněž daň na výstupu“. Nejvyšší správní soud se dále plně ztotožnil i se závěry uvedenými ve Stanovisku, jehož body 51 – 62 v Rozsudku NSS citoval, tedy že činnost, kterou nelze považovat za činnost za protiplnění ve smyslu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice, nemůže založit plný nárok na odpočet DPH na vstupu, pokud jde o zboží a služby použité jak pro účely této činnosti, tak pro účely zdanitelných činností. Nejvyšší správní soud rovněž doplnil, že právní úprava zakládající nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití přijatých plnění pro ekonomickou činnost je plně v souladu s unijním právem, zejména rozsudky *Securenta*, rozsudkem ze dne 12. 2. 2009, ve věci C-515/07, *Vereniging Noordelijke Land- en Tuinbouw Organisatie*, a ze dne 6. 9. 2012, ve věci C-515/07, *Portugal Telecom*, C-496/11.

106. K povaze činnosti žalobce se Nejvyšší správní soud rovněž vyjádřil v recentním rozsudku ze dne 4. 2. 2022, čj. 4 Afs 355/2018 - 55, když přisvědčil názoru žalovaného, že žalobce „nevykonává jedinou nedělitelnou ekonomickou činnost, ale kromě veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání hrazeného rozhlasovými poplatky vykonává i další činnosti, které s tímto hlavním předmětem činnosti souvisejí“. Kasační soud dále doplnil, že je „[...] především třeba vyjít z toho, že spornou otázkou mezi účastníky řízení je nikoliv skutečnost, zda vůbec stěžovatel vykonává ekonomickou činnost definovanou v § 5 odst. 2 ZDPH, nýbrž jeho nárok jako osoby povinné k dani z přidané hodnoty (kterou stěžovatel je ve smyslu § 5 odst. 1 ZDPH, o čemž není sporu) na případný odpočet této daně. A tato otázka je pro účely nynější věci blíže rozvedena v § 72 ZDPH, Přestože i u uvedeného ustanovení používá pojem „ekonomická činnost“, je z něj současně zřejmé, že spojuje nárok na odpočet daně na vstupu s tím, že plnění je použito pro uskutečňování činností vyjmenovaných v § 72 odst. 2 písm. a) až e) ZDPH. (...) Z uvedeného ustanovení naopak nelze dovodit, že nárok na odpočet daně lze přiznat v případech, je-li přijaté plnění použito pro činnosti, jež nejsou předmětem daně, jako je veřejná služba rozhlasového vysílání. Zmíněná ustanovení zákona o DPH je dále třeba vykládat i v souvislosti s úvodními ustanoveními tohoto zákona. Ta (i za využití pojmu ekonomická činnost) vymezují samotný předmět daně z přidané hodnoty v § 2 odst. 1. Nelze totiž nevidět, že nárok na odpočet daně, o němž primárně jde v souzené věci, je spojen výlučně se zdanitelným plněním (viz § 2 odst. 3 zákona o DPH ve spojení s § 72 téhož zákona). Z uvedeného důvodu závěry, které již judikatura vyslovila o tom, že činnost stěžovatele spočívající v poskytování veřejné služby rozhlasového vysílání v rozsahu placeném z rozhlasových poplatků není poskytnutím služby za protiplnění

*(úplatu) ve smyslu čl. 2 bod 1. písm. c) směrnice 2006/112/ES, jehož transpozice je součástí § 2 odst. 1 písm. b) zákona o DPH, současně odpovídají i na stěžovatelovu námitku o výkonu jediné nedělitelné ekonomické činnosti, a to tak, že ji z hlediska nároku na odpočet daně z přidané hodnoty podle § 72 zákona o DPH takto posuzovat nelze. (...) Stěžovatelem setrvale předestíraná polemika o tom, že vykonává jedinou ekonomickou činnost, je právě uvedeným, ale i závěry výše zmíněné judikatury (včetně té odkazované stěžovatelem – viz rozsudek *Securenta*) vyvrácena, aniž je nezbytné se blíže samostatně věnovat prostému rozboru definice ekonomické činnosti obsažené v § 5 odst. 2 zákona o DPH. Toto vymezení samotné totiž odpověď na stěžejní spornou otázku, zda a v jakém rozsahu stěžovateli náleží nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, bez dalšího nedává. Nejvyšší správní soud tak již pouze pro úplnost dodává, že o tom, že stěžovatel kromě veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání, jež v rozsahu hrazeném z rozhlasových poplatků není plněním podléhajícím režimu zákona o DPH, vykonává i činnosti další, s tímto veřejnoprávním vysíláním související, jež uvedenému zákonu podřadit lze, není sporu.“.*

107. Se shora předestřeným názorem nadřízeného soudu i s argumentací žalovaného v Napadeném rozhodnutí se zdejší soud zcela ztotožňuje, neshledává důvodu se od nich jakkoli odchylovat a vychází z nich pro jejich plnou relevanci i v nyní řešeném případě.
108. Nelze proto ve světle závěrů vyslovených kasačním soudem aprobovat názor žalobce, že vykonává jednu komplexní ekonomickou činnost spočívající v provozování rozhlasového vysílání, jehož součástí jsou mj. i reklamy a jiná obchodní sdělení, kdy tuto argumentaci žalobce používá především s ohledem na její dopad na žalobcův nárok na případný odpočet daně z přidané hodnoty. O odpočtu daně z přidané hodnoty lze uvažovat pouze za předpokladu, že se jedná o plnění, které je předmětem daně, tedy plnění zdanitelné. Takovým plněním nicméně rozhlasové vysílání hrazené z rozhlasových poplatků není. Oproti tomu činnost žalobce spočívající ve vysílání reklam a jiných obchodních činností (tj. činnost financovaná z jiných zdrojů) pod plnění podléhající režimu ZDPH jednoznačně podřadit lze. Z uvedeného je zřejmé, že žalobce jedinou nedělitelnou ekonomickou činnost nevykonává; veřejnoprávní vysílání hrazené z rozhlasových poplatků není činností za protiplnění, a není s ním proto spojen ani nárok na odpočet daně; žalobce pak vykonává další (ekonomické) činnosti, s nimiž odpočet daně naopak spojen je. S touto námitkou žalobce se žalovaný v Napadeném rozhodnutí podrobně vypořádal a uvedl k ní závěry, jež optikou právního názoru vysloveného ve shora připomínaných rozsudcích kasačního soudu zcela ob stojí; soud se s tam uvedenou argumentací pak plně ztotožňuje.
109. Zdejší soud se pak neztotožňuje asi s tvrzením žalobce, že vysílání obchodních sdělení je nedílnou součástí veřejného rozhlasového vysílání. V tomto ohledu lze poukázat na § 53 ZDPH, dle kterého se „[r]ozhlasovým 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“. Ačkoliv tak vysílání obchodních sdělení nelze fakticky oddělit od zbytku rozhlasového vysílání, z uvedeného zákonného znění je zřejmé, že mezi rozhlasovým vysíláním a ostatními segmenty je patrný rozdíl. Za obchodní sdělení (apod.) platí jeho zadavatel, tedy konečný subjekt, který platí daňovou zátěž. Nicméně v rámci veřejnoprávního rozhlasového vysílání je konečným spotřebitelem žalobce, neboť neexistuje žádný další subjekt, na který by mohla být daňová zátěž přenesena.

110. Na uvedeném nemůže nic změnit ani žalobcem odkazovaná Klasifikace ekonomických činností. Tato byla vypracována podle mezinárodní statistické klasifikace ekonomických činností v souladu s nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. [1893/2006](#) ze dne 20. prosince 2006, kterým se zavádí statistická klasifikace ekonomických činností NACE Revize 2 a kterým se mění nařízení Rady (EHS) č. [3037/90](#) a některá nařízení ES o specifických statistických oblastech, přičemž v čl. 1 odst. 2 předmětného nařízení je uvedeno, že toto se vztahuje pouze na používání klasifikace pro statistické účely. Nelze tak zaměňovat pojem ekonomická činnost v kontextu Klasifikace ekonomických činností s významem, ve kterém tento pojem pro účely stanovení daně z přidané hodnoty vykládá směrnice 2006/112/ES, judikatura SDEU a Nejvyššího správního soudu.
111. Námitky žalobce vznesené pod prvním žalobním bodem proto soud shledal nedůvodnými, neboť v kontextu judikatury SDEU i Nejvyššího správního soudu s ohledem na zachování požadavku daňové neutrality nelze činnost žalobce vnímat jako jednu nedělitelnou ekonomickou činnost, naopak je nutné tuto vnímat tak, jak konstatoval žalovaný, tj. jako činnost neekonomickou spočívající ve veřejnoprávním rozhlasovém vysílání a činnost ekonomickou spočívající v obchodní činnosti žalobce, které je třeba odlišovat a při vědomí této odlišnosti pak přistupovat k určení výše nároku na odpočet z přijatých zdanitelných plnění.
112. Na uvedené námitky pak navazuje argumentace pod **třetím žalobním bodem**, ve které žalobce namítal nesprávný postup správce daně, potažmo žalovaného spočívající ve stanovení metody a kritérií pro stanovení nároku žalobce na odpočet DPH, kdy tato metoda by měla být stanovena toliko zákonem, a rovněž poukazyval na nevhodnost zvolené metody.
113. I tyto námitky již byly předmětem posouzení nadřízeného soudu v řízení o kasačních stížnostech ve sporech iniciovaných žalobcem týkajících se jiných zdaňovacích období. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4. 2. 2022, čj. 4 Afs 355/2018 - 55 nejprve zdůraznil, že judikatura SDEU (Rozsudek C-11/15, rozsudek *Securenta*) i Nejvyššího správního soudu (Rozsudek NSS) již řešila, zda v případě, jaký nastal u žalobce, lze přiznat plný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty a dospěla k závěru, že nikoliv. Kasační soud zdůraznil, že není-li mechanismus pro stanovení odpočtu daně z přidané hodnoty upraven, je primárně na daňovém subjektu, aby tuto metodu stanovil a poměrně odpočet daně z přidané hodnoty snížil. Soud dále poukázal na rozsudek SDEU ze dne 8. 5. 2019, ve věci C-566/17, *Związek Gmin Zagłębia Miedziowego w Polkowicach*, ve kterém soud potvrdil, že „[č]lánek 168 písm. a) směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní praxi, která spočívá v tom, že osobě povinné k dani povoluje plný odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) zatěžující na vstupu pořízení zboží a služeb touto osobou za účelem provádění ekonomické činnosti podléhající DPH i neekonomické činnosti, která nespadá do působnosti DPH, když v platné daňové právní úpravě neexistují zvláštní pravidla upravující kritéria a metody pro rozdělení, které by umožnily osobě povinné k dani určit podíl DPH zaplacené na vstupu, jež je třeba považovat za DPH související s její ekonomickou činností a za DPH související s její neekonomickou činností“. SDEU dále dovodil, že „při absenci zvláštních pravidel výslovně stanovených v použitelné daňové úpravě, která by se týkala kritérií a metod rozdělení DPH zaplacené na vstupu mezi ekonomické a neekonomické činnostmi, může osoba povinná k dani obdržet od příslušných vnitrostátních daňových orgánů individuální daňové

*rozhodnutí, v němž se analyzuje její specifická situace a sdělí se jí, jak správně postupovat podle zákona. Kromě toho podle informací, které má Soudní dvůr k dispozici, si může osoba povinná k dani zvolit vhodnou metodu pro účely provedení takového rozdělení. Za těchto podmínek, a zejména s ohledem na článek 86 zákona o DPH, se zdá, že taková absence pravidel nebrání osobě povinné k dani, aby určila výši odpočitatelné DPH“.*

114. Zdejší soud v tomto kontextu poukazuje na skutečnost, že žalovaný žalobci v rámci daňového řízení umožnil, aby stanovil metodu pro poměrné snížení uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty ve smyslu § 72 odst. 5 ZDPH (viz výzva správce daně k prokázání skutečností dle § 92 odst. 4 daňového řádu ze dne 28. 6. 2018; srovnej odst. 66 tohoto rozsudku), přičemž žalobce upozornil, že v případě, že neposkytne potřebnou součinnost, využije správce daně k výpočtu výše nároku na odpočet údaje, které má k dispozici. Vzhledem k tomu, že žalobce této možnosti nevyužil, žádnou vlastní metodu výpočtu nenabídl a žádné další podklady správci daně nepředložil (srovnej odst. 67 tohoto rozsudku), žalovaný přistoupil k použití vlastní, tzv. výnosové metody dle údajů z Položkové hlavní knihy (obratové předvahy po měsících) za rok 2015 a 2016.
115. Postupem žalovaného (za odlišná zdaňovací období) se Nejvyšší správní soud detailně zabýval v rozsudku ze dne 26. 11. 2021, čj. 4 Afs 130/2021 - 59, resp. rozsudku ze dne 14. 1. 2022, čj. 4 Afs 129/2021 - 53. I v těchto rozsudcích zdůraznil, že bylo na žalobci, aby prokázal, v jakém poměru bylo to které přijaté plnění použito v rámci ekonomické činnosti a v jakém poměru k činnosti jiné. Na půdorysu předmětných rozsudků pak zdejší soud hodnotil použití výnosové metody žalovaným, kdy tento dle kasačního soudu přezkoumatelně odůvodnil, proč přistoupil k použití předmětné metody, když mu žalobce neposkytl podklady, na základě kterých by mohl stanovit nárok na odpočet DPH. Žalovaný vyšel z výnosů žalobce, přičemž porovnal součet výnosů z rozhlasových poplatků, zahraničního vysílání a ostatních výnosů, které nejsou předmětem DPH, a tyto porovnal s celkovými výnosy. Mechanismus zvolený žalovaným k určení nároku na odpočet daně v krácené výši, žalovaný vyjádřil zcela srozumitelně a transparentně, za plného respektování principu neutrality daně z přidané hodnoty vyplývající z § 72 a násl. ZDPH. Nelze pak přehlédnout ani skutečnost, že žalobce výsledný výpočet žalovaného co do správnosti obsažených dat nespороval, toliko brojil proti zvolené metodě výpočtu.
116. V rozsudku ze dne 4. 2. 2022, čj. 4 Afs 355/2018 - 55 pak kasační soud uzavřel, že *„stěžovatelovu polemiku o vhodnosti žalovaným zvolené výnosové metody tak Nejvyšší správní soud považuje vzhledem k uvedeným judikатурním závěrům, na nichž setrvává i v tomto případě, za bezpředmětnou“.*
117. I s těmito závěry vyslovenými k obsahově obdobným námitkám žalobce ze strany kasačního soudu v odkazovaných rozsudcích, na něž soud na tomto místě pro větší stručnost v plném rozsahu odkazuje, přitom Městský soud v Praze plně souzní a nespaturuje žádný důvod pro to, aby na obdobném skutkovém a právním půdorysu, který je dán v nyní řešeném případě, od těchto závěrů odchyloval.
118. Námitkám co do nevhodnosti metody snížení nároku na odpočet daně podle § 75 odst. 2 ZDPH tak zdejší soud nepřisvědčil, rovněž pak neseznal, že by žalovaný potažmo správce daně překročili své oprávnění, když předmětnou metodu „stanovili, aniž by tato byla zakotvena v zákoně“, jak žalobce namítal.

119. Co se týče námitky žalobce co do nevyužití metody poměrného snížení odpočtu daně z přidané hodnoty vtělené do ZDPH novelou ZDPH č. 170/2017 Sb., i s touto se dle názoru zdejšího soudu žalovaný v dostatečné míře vypořádal, když především uvedl, že předmětnou metodu nemohl využít, neboť byla obsažena z hlediska doby jeho rozhodování v neúčinné právní úpravě. Takto pojaté odůvodnění shledal Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4. 2. 2022, čj. 4 Afs 355/2018 - 55 za plně dostačující, a to s ohledem na skutečnost, že „využití tzv. výnosové metody pro účely poměrného snížení nároku na odpočet daně z přidané hodnoty žalovaný v napadených rozhodnutích podrobně vložil a tyto jeho úvahy jsou srozumitelné a logické a při absenci zákonné úpravy obsahující konkrétní metodu poměrného snížení odpočtu i věcně správné za situace, kdy stěžovatel jinou alternativu nenabídl, ač mohl“. S hodnocením Nejvyššího správního soudu se Městský soud v Praze plně ztotožňuje.
120. Ohledně nevyužití předmětné metody, jímž argumentoval žalobce, pak nelze odhlédnout od důvodové zprávy k zákonu č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a další zákony (sněmovní tisk 206, Poslanecká sněmovna, 8. období, 2017 – 2021). V důvodové zprávě je uvedeno, že „[d]o stávající právní úpravy v zákoně o dani z přidané hodnoty byly zákonem č. 170/2017 Sb. s účinností od 1. července 2017 promítnuty některé změny související s rozhlasovým a televizním vysíláním prováděným provozovateli ze zákona, a to na základě poslanecké iniciativy při projednávání návrhu zákona v Poslanecké sněmovně Parlamentu České republiky (schváleného poslaneckého návrhu č. 5332). Změny se týkají následujících ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty: § 5 (vymezení osoby povinné k dani), § 51 a § 53 (plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně), § 72, § 75 a § 78d (odpočet daně). V důsledku těchto změn se vnitrostátní právní úprava dotčených oblastí v zákoně o dani z přidané hodnoty stala neslučitelnou s unijní právní úpravou.“. Dále je pak rozvedeno, že změny, které byly zavedeny novelou ZDPH č. 170/2017 Sb., se navrhuje zrušit pro neslučitelnost s právem Evropské unie, přičemž ponechání této úpravy, neslučitelné se směrnicí 2006/112/ES, se Česká republika vystavuje riziku zahájení řízení pro neplnění povinností, které vyplývají z práva Evropské unie, včetně uložení peněžitých sankcí. V předmětné důvodové zprávě je rovněž zdůrazněno, že úprava zásadním způsobem porušuje základní princip daně z přidané hodnoty, kterým je princip neutrality. Z uvedeného je tak zřejmé, že žalovaný nepochybil, pokud při v rámci snížení odpočtu daně z přidané hodnoty nevyužil metody vtělené do ZDPH novelou ZDPH č. 170/2017 Sb. a seznal její použití nevhodným.
121. Ani námitku uvedenou pod třetím žalobním bodem tak neshledal důvodnou.
122. Závěrem pak soud k námitkám žalobce uplatněným pod prvním a třetím žalobním bodem doplňuje, že obsahově odpovídající námitky žalobce Nejvyšší správní soud ve výše uvedených rozhodnutích již přezkoumával, přičemž nedospěl k závěru o jejich opodstatněnosti; v tomto ohledu pak zdejší soud neshledal důvodů, pro které by se měl od závěrů kasačního soudu odchýlit.
123. Námitkami uplatněnými pod **čtvrtým žalobním bodem** žalobce brojil proti uplatnění penále a úroků z prodlení s tím, že povinnost uhradit penále z doměřené daně vzniká dle jeho přesvědčení pouze tehdy, jestliže je daň doměřována na základě daňově relevantní skutkové okolnosti, která nebyla tvrzena daňovým subjektem.

124. Správce daně v předmětných dodatečných daňových výměrech, ve kterých došlo k doměření daně, současně žalobci uložil povinnost podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu, uhradit z částky doměřené daně penále.
125. Z důvodové zprávy k předmětnému ustanovení daňového řádu (sněmovní tisk 685/0, Poslanecká sněmovna, 5. období, 2006 – 2010; dále jen „**důvodová zpráva k daňovému řádu**“) se podává, že „[v] odstavci 1 je upraven institut penále, které je obligatorní sankcí vznikající přímo ze zákona, pokud správce daně doměří daň vyšší, nebo pokud je snižován daňový odpočet či daňová ztráta, než jak byly stanoveny na základě tvrzení daňového subjektu. Jde tedy o následek za nesplnění povinnosti tvrzení, který stíhá daňový subjekt a který má povahu platebního deliktu. Při aplikaci tohoto ustanovení není správci daně dán prostor uvážení (diskreci), neboť důvody vzniku této sankce a její výše vyplývají přímo ze zákona“.
126. Obdobně lze pak poukázat i na judikaturu Nejvyššího správního soudu, kdy soud judikoval, že předepsání penále „nepodléhá správnímu uvážení správce daně a stanovení povinnosti uhradit penále v rámci dodatečného platebního výměru je tak „automatické“ v návaznosti na zjištění skutečností uvedených v § 37b odst. 1 (zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků; nyní § 251 odst. 1 daňového řádu). ... Penále (...) vzniká jen u těch nesprávně tvrzených daní, které správce daně zjistil vlastní činností – daňovému subjektu je poskytnuta možnost se penále vyhnout, pokud sám případná pochybení dodatečně opraví. Penále může být v některých případech aplikováno dokonce i tehdy, pokud veřejným rozpočtům vůbec žádná újma nevznikla. Tak tomu bylo i v případě žalobkyně, která (i po zrušení daňové ztráty) neměla povinnost platit žádnou daň, a nevznikla tedy žádná škoda, kterou by bylo nutno kompenzovat“ (srov. usnesení ze dne 24. 11. 2015, čj. 4 Afs 210/2014 - 57). V dalším případě pak kasační soud dovodil, že „[p]o podání dodatečného daňového přiznání je tedy pro účely otázky stanovení penále třeba se zabývat tím, (i) zda se liší poslední stanovená daň od daně doměřené a jestliže ano, tak (ii) 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 z 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“.
127. Rozdíl mezi částkou daně tvrzenou v dodatečných daňových přiznáních a částkou daně stanovenou Prvostupňovými rozhodnutími vznikl pouze z důvodu, že správce daně neuznal položku základ daně snižující (v důsledku žalobcem nesprávně nárokováného odpočtu DPH, resp. jeho výše). První shora uvedená podmínka byla naplněna, když doměřená daň se lišila od daně posledně známé. K jejímu doměření nicméně nevedla výlučně správná daňová tvrzení žalobce, ale došlo k němu nad rámec daňových tvrzení uplatněných v dodatečných daňových přiznáních; druhá podmínka pro to, aby žalobci nebylo penále stanoveno, tedy naplněna nebyla.
128. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4. 2. 2022, čj. 4 Afs 355/2018 - 55 ke stanovení penále žalobci v obdobném případě upozornil, že „[...] ačkoliv stěžovatel namítá, že k doměření daně z přidané hodnoty v souzené věci došlo výlučně z důvodu jiného právního posouzení povahy rozhlasových poplatků za veřejnoprávní rozhlasové vysílání, byl to primárně právě stěžovatel, jenž na základě téže skutečnosti (tedy změny svého náhledu na povahu uvedených poplatků oproti řádnému daňovému tvrzení) k podání dodatečných daňových

*tvrzení přistoupil. Jak již uvedeno, dodatečná daňová přiznání stěžovatel podal proto, že rozhlasové poplatky za veřejnou službu v oblasti rozhlasového vysílání nepovažoval za úplatu osvobozenou od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet této daně. Tato jeho úvaha se ukázala být lichá, a žalovaný tudíž stěžovatelova daňová tvrzení nemohl považovat za správná“.*

129. Na základě výše uvedeného, tak zdejší soud dospěl k závěru, že rozhodnutí finančních orgánů, které Prvostupňovými rozhodnutími rozhodli o povinnosti žalobce uhradit penále podle § 251 odst. 1 daňového řádu, nejsou zatížena vadami, pro které by neměly v soudním přezkumu obstát.
130. Poukazoval-li žalobce v této souvislosti na to, že mu byl předepsán rovněž úrok z prodlení, tento je důvodovou zprávou k daňovému řádu charakterizován jako „[...] ekonomická náhrada za nedoplatky peněžních prostředků na daních, které musí veřejné rozpočty získávat z jiných zdrojů. Jedná se v podstatě o cenu finančních prostředků v čase, která je dána úrokovou mírou“. Nejvyšší správní soud v usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, čj. 4 Afs 210/2014 - 57 konstatoval, že „[d]ůležitým rozlišovacím kritériem je dále skutečnost, že úrok z prodlení vzniká v každém případě opožděné platby; penále oproti tomu vzniká jen u těch nesprávně tvrzených daní, které správce daně zjistil vlastní činností – daňovému subjektu je poskytnuta možnost se penále vyhnout, pokud sám případná pochybení dodatečně opraví“.
131. Podle § 252 odst. 1 daňového řádu je daňový subjekt v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti. Podle odstavce 2 předmětného ustanovení „[d]aňovému subjektu vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně“. V souladu s § 135 odst. 3 daňového řádu je daň splatná v poslední den lhůty stanovené pro podání daňového přiznání, od tohoto okamžiku se odvíjí běh lhůty určující počátek běhu lhůty pro stanovení úroku z prodlení.
132. Jak je uvedeno shora, úroky z prodlení vznikají v každém případě opožděné platby, a to na základě zákona, aniž by správce daně či žalovaný měli možnost uložení úroků jakkoli korigovat. Ani v tomto ohledu tak neshledal soud námitku žalobce důvodnou.
133. Nad rámec uvedeného pak soud doplňuje, že se tato žalobní subnámitka míjí s předmětem tohoto řízení. Správce daně totiž úroky z prodlení v dodatečných platebních výměrech žalobci nepředepsal, otázka jejich výše tak nebyla předmětem Prvostupňových rozhodnutí, resp. Napadeného rozhodnutí. Ačkoliv úroky z prodlení vznikají přímo ze zákona při splnění požadovaných podmínek, správce daně daňový subjekt při konci úročení o konečné výši úroku a jeho předpisu vyrozumí. Vzhledem k tomu, že se subnámitka žalobce míjí s předmětem tohoto řízení, žalovaný se jí ostatně nijak nezabýval; zabývat se jí proto věcně nemůže ani zdejší soud. K řešení případných pochybení správce daně v tomto ohledu pak žalobce může využít k tomu určené procesní instituty (námitka, žaloba proti rozhodnutí o námitce apod.). V reakci na obecnou argumentaci žalobce lze pro úplnost doplnit, že obecně pochopitelně platí, že při každém předpisu musí správce daně za účelem vzniku úroku z prodlení kontrolovat, zda po dobu úročení nebyl na osobním daňovém účtu daňového subjektu evidován přeplatek daně. Pokud by tomu tak bylo, nemůže úrok z prodlení vznikat, a to po dobu existence přeplatku. Tyto otázky však z popsanych důvodů vybočují z předmětu tohoto řízení.

134. Námitkami soustředěnými pod **pátým žalobním bodem**, jimiž žalobce poukazoval na nepřezkoumatelnost Napadeného rozhodnutí a na zcela nedostatečně zjištěný skutkový stav, se soud již výše vypořádal (viz odst. 76 – 91 tohoto rozsudku). Dále pak žalobce v této části své žalobní argumentace poukazoval na porušení zásad *in dubio mitius* a *in dubio pro libertate*, ke kterým mělo dojít výkladem ZDPH žalovaným a jeho aplikací v souvislosti se snížením nároku žalobce na odpočet daně.
135. Aplikace zásad *in dubio mitius* (v pochybnostech mírněji), respektive *in dubio libertate* (v pochybnostech ve prospěch nositele základních práv) předpokládá dle Nejvyššího správního soudu existenci více (nejméně dvou) obhájitelných výkladů konkrétního ustanovení právního předpisu (srov. rozsudek ze dne 22. 7. 2014, 9 Afs 63/2013 - 84), jak je však zjevné z výše uvedeného, v projednávané věci nebyly odlišné výklady relevantních ustanovení ZDPH možné; konkrétní způsob výpočtu odpočtu daně v poměrné výši v ZDPH v rozhodném znění stanoven nebyl. Žalovaný pak umožnil žalobci, aby způsob výpočtu navrhl, avšak žalobce tak neučinil, přičemž pouze navrhl využití metody zakotvené do ZDPH novelou ZDPH č. 170/2017 Sb. Využití této metody žalovaný nicméně správně odmítnul pro její rozpor s unijním právem (viz odst. 119 a 120 tohoto rozsudku).
136. Ani v tomto ohledu proto soud neshledal námitku žalobce důvodnou.

### VIII. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

137. Na základě shoda uvedených skutečností soud Napadené rozhodnutí žalovaného podle § 78 odst. 1 a 4 s. ř. s. ve spojení s § 76 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. zrušil a věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení. V dalším řízení zohlední žalovaný závěry vyslovené soudem výše v bodech 84 - 90 tohoto rozsudku a v souladu s výše uvedenými judikatorními mantinely důsledně vypořádá námitky žalobce a především vysloví a přezkoumatelným způsobem odůvodní své vlastní závěry k povaze činnosti žalobce spočívající v rozhlasovém vysílání do zahraničí.
138. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., dle něžž má právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů ten účastník, který měl ve věci úspěch. Tím je v nyní projednávané věci žalobce, jehož náklady tvoří zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a dále odměna advokáta, který jej v řízení zastupoval, za 3 úkony právní služby podle § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátního tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“), tedy převzetí právního zastoupení, podání žaloby a repliky. 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 (3 x 3 100 = 9 300). Náhrada hotových výdajů pak dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu tvoří 300 Kč za každý úkon (3 x 300 = 900). Odměna advokáta tak činila 10 200 Kč, zvýšená o DPH ve výši 21 %, neboť advokát je plátcem DPH, tedy 12 342 Kč. Spolu se soudním poplatkem tedy žalobci na náhradě nákladů řízení náleží 15 342 Kč.

### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního

Shodu s prvopisem potvrzuje S. Š.

soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. 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). Případně-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](http://www.nssoud.cz).

V Praze dne 23. února 2022

**Mgr. Martin Lachmann v. r.**  
předseda senátu