



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Milana Taubera, soudce Vadima Hlavatého a soudkyně Pavly Klusáčkové ve věci

žalobce: **Český rozhlas**, IČO 45245053
se sídlem Vinohradská 1409/12, Praha 2
zastoupený advokátem JUDr. Pavlem Dejlem, Ph.D., LL.M.
se sídlem Jungmannova 745/24, Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 13. 3. 2018, č. j. 7370/18/5300-22444-711887, č. j. 7372/18/5300-22444-711887, č. j. 7376/18/5300-22444-711887, č. j. 7378/18/5300-22444-711887, č. j. 7379/18/5300-22444-711887, č. j. 7381/18/5300-22444-711887, č. j. 7382/18/5300-22444-711887, č. j. 7383/18/5300-22444-711887 (ve znění opravného rozhodnutí ze dne 21. 3. 2018, č. j. 13288/18/5300-22444-711887), č. j. 7416/18/5300-22444-711887, č. j. 7418/18/5300-22444-711887, č. j. 7423/18/5300-22444-711887, č. j. 7427/18/5300-22444-711887, č. j. 7428/18/5300-22444-711887, č. j. 7430/18/5300-22444-711887, č. j. 7431/18/5300-22444-711887, č. j. 7432/18/5300-22444-711887, č. j. 7433/18/5300-22444-711887, č. j. 7434/18/5300-22444-711887, č. j. 7435/18/5300-22444-711887, a č. j. 7436/18/5300-22444-711887,

takto:

- I. V řízení se pokračuje.
- II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 13. 3. 2018, č. j. 7370/18/5300-22444-711887, č. j. 7372/18/5300-22444-711887, č. j. 7376/18/5300-22444-711887, č. j. 7378/18/5300-22444-711887, č. j. 7379/18/5300-22444-711887, č. j. 7381/18/5300-22444-711887, č. j. 7382/18/5300-22444-711887, č. j. 7383/18/5300-22444-711887 (ve znění opravného rozhodnutí ze dne 21. 3. 2018, č. j. 13288/18/5300-22444-711887), č. j. 7416/18/5300-22444-711887, č. j. 7418/18/5300-22444-711887, č. j. 7423/18/5300-22444-711887, č. j. 7427/18/5300-22444-711887, č. j. 7428/18/5300-22444-711887, č. j. 7430/18/5300-22444-711887, č. j. 7431/18/5300-22444-711887, č. j. 7432/18/5300-22444-711887, č. j. 7433/18/5300-22444-711887, č. j. 7434/18/5300-22444-711887, č. j. 7435/18/5300-22444-711887, a č. j. 7436/18/5300-22444-711887, se zrušují a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku na náhradě nákladů řízení 72 342 Kč, a to do rukou zástupce žalobce JUDr. Pavla Dejla, Ph.D., LL.M., advokáta.

Odůvodnění:

Obsah žaloby

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení v záhlaví uvedených rozhodnutí, kterými byly k odvoláním žalobce změněny dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Prahu 2 ze dne 20. 3. 2006, č. j. 50047/06/002512/7028, č. j. 50103/06/002512/7028, č. j. 50114/06/002512/7028, č. j. 50135/06/002512/7028, č. j. 50188/06/002512/7028, č. j. 50224/06/002512/7028, č. j. 50343/06/002512/7028, č. j. 50449/06/002512/7028, a ze dne 29. 6. 2006, č. j. 100550/06/002512/7028, č. j. 100591/06/002512/7028, č. j. 100594/06/002512/7028, č. j. 100601/06/002512/7028, č. j. 100605/06/002512/7028, č. j. 100636/06/002512/7028, č. j. 100680/06/002512/7028, č. j. 122743/06/002512/7028, č. j. 122784/06/002512/7028, č. j. 122821/06/002512/7028, č. j. 122881/06/002512/7028, č. j. 110786/06/002512/7028, týkající se daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za období květen 2004 až prosinec 2005.
2. Žalobce v žalobě nejprve shrnul vývoj předcházející napadeným rozhodnutím. Žalobce podal za zdaňovací období května 2004 až prosince 2005 dodatečná daňová přiznání k DPH, v nichž uplatnil vyšší nárok na odpočet daně, neboť dospěl k přesvědčení, že rozhlasové poplatky, které mu náležely dle zákona č. 252/1994 Sb., o rozhlasových a televizních poplatcích, resp. dle zákona č. 348/2005 Sb., o rozhlasových a televizních poplatcích a o změně některých zákonů, nejsou úplatou za jím poskytovanou službu v oblasti rozhlasového vysílání, protože by neměly být zahrnuty do výpočtu koeficientu pro krácení nároku na odpočet DPH na vstupu.
3. Prvostupňový orgán poté zahájil vytykácí řízení zakončené vydáním prvostupňových rozhodnutí, kterými uplatněný nárok na odpočet daně neuznal. Žalobce se proti

Shodu s prvopisem potvrzuje:

prvostupňovým rozhodnutím odvolal, jeho odvolání byla zamítnuta. Věci se následně zabývaly správní soudy. Městský soud v Praze správní žaloby podané žalobcem proti rozhodnutím týkajícím se zdaňovacích období květen 2004 až prosinec 2005 zamítl, jeho zamítavé rozsudky však byly zrušeny Nejvyšším správním soudem. Městský soud v Praze následně rozhodl ve věci rozsudkem ze dne 30. 9. 2012, č. j. 8 Af 41/2010-333, kterým rozhodnutí žalovaného zrušil. Žalovaný posléze vydal rozhodnutí ze dne 10. 6. 2013, č. j. 15007/13/5000-14303-711377, a č. j. 15005/13/5000-14303-711377, jimiž opětovně potvrdil prvostupňová rozhodnutí. I tato rozhodnutí žalovaného napadl žalobce správní žalobou. O té rozhodl Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 25. 1. 2017, č. j. 5 Af 55/2013-123, tak, že předchozí rozhodnutí o odvolání zrušil. Žalovaný pak vydal napadená rozhodnutí, jimiž stanovil daňovou povinnost žalobce zcela nově a odlišně od jejího stanovení v předchozích rozhodnutích.

4. Podstatou sporu původně bylo pouze to, zda měla být pro účely výpočtu koeficientu pro krácení nároku na odpočet daně zahrnuta do jmenovatele zlomku uvedeného v § 76 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění do 30. 10. 2007 (dále jen „ZDPH“), hodnota rozhlasových poplatků, či nikoli. Problém povahy rozhlasových poplatků a jejich zohlednění ve výpočtu nároku žalobce na odpočet DPH byl řešen i v dalších soudních řízeních týkajících se jiných zdaňovacích období, mimo jiné v řízení týkajícím se zdaňovacího období březen až prosinec 2006. V rámci něj byla položena předběžná otázka Soudnímu dvoru Evropské unie (dále jen „SDEU“). K ní se nejprve vyjádřil generální advokát M. Szpunar ve stanovisku ze dne 17. 3. 2016 (dále jen „stanovisko GA“) a následně o ní rozhodl SDEU rozsudkem ze dne 22. 6. 2016, C-11/15 (dále jen „rozsudek C-11/15“). Jak generální advokát, tak SDEU se v otázce povahy rozhlasových poplatků plně ztotožnili se závěry žalobce, že rozhlasové poplatky nejsou úplatou za veřejnoprávní rozhlasové vysílání žalobce.
5. Uvedený závěr přejal v následně vydaném rozsudku ze dne 30. 8. 2016, č. j. 5 Afs 124/2014-178 (dále jen „rozsudek ČRo“), i Nejvyšší správní soud. Z rozsudku ČRo následně vyšel shora zmíněný rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 25. 1. 2017, č. j. 5 Af 55/2013-123, který zrušil předchozí rozhodnutí o odvolání, a to ve vztahu k závěru, že rozhlasové poplatky nejsou úplatou za veřejnoprávní rozhlasové vysílání. Argumentací žalobce týkající se povahy jeho činnosti a rozsahu jeho nároku na odpočet DPH se ovšem nezabýval.
6. Ačkoliv v návaznosti na právní názory vyslovené ve výše zmíněné judikatuře posoudil žalovaný povahu rozhlasových poplatků v napadených rozhodnutích již správně, dle žalobce pochybil jednak tím, že v průběhu řízení zcela změnil svůj právní názor ohledně hodnocení povahy činnosti žalobce, což mělo zásadní dopad na posouzení nároku na odpočet daně, a jednak tím, že výpočet nároku na odpočet daně založil bez opory v právní úpravě účinné v rozhodné době na jakémsi *ad hoc* stanoveném poměru a na základě nesprávného výkladu právních předpisů.
7. Právní postavení a činnost jsou upraveny zákonem č. 484/1991 Sb., o Českém rozhlasu (dále jen „ZČRo“). Podle § 2 odst. 1 a § 11 odst. 1 ZČRo smí žalobce vykonávat výlučně činnost definovanou jako veřejná služba v oblasti rozhlasového vysílání spočívající v tvorbě a šíření rozhlasových programů, popřípadě dalšího multimediálního obsahu a doplňkových služeb na celém území České republiky a do zahraničí, a s ní související podnikatelskou činnost.

Shodu s prvopisem potvrzuje:

8. Rozhlasové vysílání žalobce je jedinou činností, jehož nedílnou a neoddělitelnou součástí jsou jak různé pořady, tak vysílání do zahraničí, či reklamní a jiné obdobné vysílání. To plyne ze zákona č. 231/2001 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání a o změně dalších zákonů (dále jen „ZRTV“), který rozhlasové vysílání definuje jako poskytování pořadů a dalších částí vysílání uspořádaných v rámci programu, včetně služeb přímo souvisejících s programem [§ 2 odst. 1 písm. a) ZRTV].
9. K tomu žalobce odkázal i na § 2 odst. 1 písm. j) ZRTV, který výslovně definuje právě reklamu jako jednu z dalších částí vysílání. Ostatně co nejvyšší stupeň integrace obchodních sdělení do ostatních částí vysílání je základním principem reklamního vysílání. Za součást veřejného rozhlasového vysílání považuje vysílání reklam nebo sponzorských sdělení i ZDPH, když v § 53 označuje vysílání reklam, teleshoppingu a sponzorských vzkazů jako část rozhlasového vysílání prováděného provozovatelem vysílání ze zákona, která není osvobozena od DPH. Rovněž stanovisko GA uvádí, že *„obchodní sdělení jsou určena posluchačům programů provozovatele vysílání, takže jejich vysílání je neoddělitelně spjata s vysíláním programů“*.
10. Závěr, že je veřejné rozhlasové vysílání jedinou činností, je nutné učinit i na základě klasifikace ekonomických činností stanovené Evropskou unií (NACE), v níž byl žalobci přiřazen kód 60.10 – rozhlasové vysílání. Žalovaný se pokoušel zlehčit argument žalobce tím, že zařazení ekonomické činnosti žalobce není pro posouzení jeho činnosti coby činnosti ekonomické pro účely DPH relevantní, což pomíjí principy jednotnosti právního řádu, předvídatelnosti a legitimních očekávání adresátů právních norem.
11. Shora popsaná činnost žalobce spočívající ve veřejném rozhlasovém vysílání je ekonomickou činností ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH. Mezi definiční znaky ekonomické činnosti naopak nepatří úplatnost, když o ní § 5 odst. 2 ZDPH nehovoří. Činnost žalobce by nicméně byla ekonomickou činností, i kdyby úplatnost znakem ekonomické činnosti dle § 5 odst. 2 ZDPH byla, neboť žalobce za své rozhlasové vysílání, např. za různá obchodní sdělení či za vysílání do zahraničí, úplatu inkasuje. Skutečnost, že je žalobce osobou povinnou k dani (kromě služeb osvobozených od DPH), vyplývá i z přílohy č. 3 ZDPH.
12. To, že je žalobce osobou vykonávající ekonomickou činnost ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH, v minulosti nezpochybňoval ani žalovaný, naopak to v předchozích rozhodnutích o odvolání ve vztahu k rozhlasovému vysílání žalobce výslovně zdůrazňoval.
13. Skutečnost, že úplaty přijímané žalobcem v souvislosti s výkonem jeho ekonomické činnosti nepostačují na pokrytí jeho nákladů a že žalobce spolufinancuje svou činnost i z rozhlasových poplatků, na povaze této činnosti nic nemění. I sám žalovaný uznává, že účelem či výsledkem ekonomické činnosti nemusí být vytváření zisku.
14. To, že by veřejné rozhlasové vysílání žalobce nebylo ekonomickou činností ve smyslu ZDPH, neplyne konečně ani z rozsudku C-11/15, v němž bylo pouze konstatováno, že veřejnoprávní vysílání financované prostřednictvím povinného poplatku placeného na základě zákona není poskytováním služeb „za protiplnění“ ve smyslu čl. 2 bod 1 směrnice Rady 77/388/EHS (dále jen „šestá směrnice“), tj. že rozhlasové poplatky nejsou úplatou za služby ve smyslu ZDPH. Vlastní povahou činnosti žalobce coby činnosti ekonomické či jiné se SDEU nezabýval, neb to nebylo obsahem předběžné otázky. Závěr o tom, že by činnost provozovatele veřejného vysílání byla jen z důvodu, že je zčásti financována z

Shodu s prvopisem potvrzuje:

výnosu ze zákonem stanovených poplatků, činností nikoli ekonomickou, neučinilo ani stanovisko GA.

15. Závěr, tj. že činnost žalobce není činností ekonomickou dle § 5 odst. 2 ZDPH, učinil až rozsudek ČRo. Žalobce měl za to, že Nejvyšší správní soud nesprávně interpretoval závěr rozsudku C-11/15, který se povahy činnosti žalobce coby činnosti ekonomické vůbec netýkal. Nejvyšší správní soud povahu činnosti žalobce vůbec neposuzoval, přičemž mylná interpretace rozsudku C-11/15 spočívá v tom, že Nejvyšší správní soud zaměnil pojem „poskytování služeb za protiplnění“ v rámci ekonomické činnosti, o němž hovořil SDEU, s nadřazeným pojmem „ekonomická činnost“, k němuž se SDEU nevyjadřoval.
16. Žalovaný se s výše předestřenu argumentací žalobce v napadeném rozhodnutí nevypořádal, v čemž žalobce spatřuje vadu nepřezkoumatelnosti, a omezil se na konstatování, že poskytování služby veřejnoprávního rozhlasového vysílání v rozsahu financovaném rozhlasovými poplatky nelze považovat za ekonomickou činnost dle § 5 odst. 2 ZDPH. Tento závěr opřel o to, že je žalobce údajně schopen provozovat rozhlasové vysílání bez své podnikatelské činnosti, což je ovšem dle žalobce nerozhodné a nepravdivé. Ani úplaty přijímané v souvislosti s úplatnými plněními poskytovanými žalobcem nemohou být využity jinak než právě na zajištění rozhlasového vysílání, viz § 11 odst. 2 ZČRo. Ostatně, neexistující spojitost mezi výší rozhlasových poplatků a hodnotou plnění poskytovaných žalobcem byla jedním z důvodů, pro které rozsudek C-11/15 přisvědčil názoru žalobce, že rozhlasové poplatky nelze považovat za úhradu za rozhlasové vysílání žalobce. Rozhlasové poplatky jsou tedy dle žalobce kompenzací omezení, která jsou kladena ve veřejném zájmu na jeho činnost, jedná se o dotaci *sui generis*.
17. Žalovaný dále dle žalobce pomíjí, že podnikatelská činnost žalobce spočívá zejména v jiných činnostech, než je samotné rozhlasové vysílání. Jedná se o vydávání CD nosičů s nahrávkami pořadů žalobce, pronájem archivních fondů žalobce, poskytování různých technických služeb jiným provozovatelům rozhlasového vysílání apod. Vedle toho však žalobce poskytuje i další úplatná plnění, která jsou nedílnou součástí rozhlasového vysílání, zejména zařazení různých obchodních sdělení do svého vysílání a vysílání do zahraničí, a tato plnění nelze z vysílání žalobce vydělit coby jeho podnikatelskou činnost.
18. Žalobce akcentoval, že v napadených rozhodnutích žalovaný považuje za protiplnění za úplatu za odvysílání reklamy či za sponzoring pořadu odvysílání reklamy či vytvoření a vysílání sponzoringu „během pořadu“, načež ovšem tuto integraci reklamy do pořadu popírá a za protiplnění pokládá odvysílání reklamy izolovaně od vysílání žalobce. Žalobci je ovšem hrazena úplata nikoli za pouhé odvysílání reklamy, ale za její integraci do jeho vysílání. To je patrné zejména u sponzorských vzkazů, které je žalobce povinen zařadit v průběhu vysílání určitého pořadu.
19. Co do své povahy je tedy činnost žalobce naprosto srovnatelná s činností jakéhokoli jiného (komerčního) provozovatele rozhlasového vysílání. Ani ostatní provozovatelé rozhlasového vysílání negenerují v souvislosti se svým vysíláním žádnou úplatu od osob, kterým je vysílání určeno, a i oni generují úplaty jen v souvislosti s některými částmi vysílání (obchodní sdělení).
20. Navíc, zdůrazňuje-li žalovaný v napadených rozhodnutích, že úplata přijímaná žalobcem za rozhlasové vysílání nestačí na pokrytí nákladů a že vysílání financuje též vybranými rozhlasovými poplatky, opomíjí, že ve svých dřívějších rozhodnutích za jiná zdaňovací období opakovaně připomínal, že „účelem či výsledkem ekonomické činnosti nemusí být vždy

Shodu s prvopisem potvrzuje:

vytvoření zisk“. To potvrzuje i SDEU, který např. ve věci C-110/94 judikoval, že na ekonomickou činnost musí být nahlíženo bez ohledu na účel nebo výsledek dosažený danou činností.

21. Žalovaný nesprávně posoudil také úplatu přijímanou žalobcem za zahraniční vysílání, a to jako plnění srovnatelné s rozhlasovými poplatky, tj. jako plnění, které není protiplněním za službu ve smyslu ZDPH. Základní kritéria pro identifikaci určité úplaty coby protiplnění za poskytnutí služby pro účely DPH formuloval SDEU například v rozhodnutí C-154/80, dále žalobce odkázal i na rozsudek SDEU C-37/08.
22. Žalovaný ve svých předchozích rozhodnutích týkajících se nároku žalobce na odpočet DPH vymezil předpoklady, které musí úplata splňovat, aby ji bylo možné považovat za úplatu za službu ve smyslu ZDPH, jako (i) přítomnost smluvního prvku, (ii) existenci nástrojů kontroly, (iii) existenci určité míry prospěchu na straně plátce a (iv) existenci bezprostřední vazby mezi úplatou a plněním žalobce.
23. Žalobce v rozhodné době zajišťoval vysílání do zahraničí nikoli na základě zákona, jak nesprávně dovodil žalovaný, ale na základě smlouvy o zajištění a provozování rozhlasového vysílání žalobce do zahraničí uzavřené s Ministerstvem zahraničních věcí (dále jen „MZV“) dne 30. 3. 2000 (dále jen „smlouva o zahraničním vysílání“), ve znění dodatku č. 1 ze dne 5. 10. 2000. Úvodní čl. 1.1 smlouvy o zahraničním vysílání stanoví, že se žalobce *„zavazuje zajistit a provozovat vysílání do zahraničí v rozsahu a za podmínek dále určených v této smlouvě, a objednatel se zavazuje poskytnout provozovateli za jeho činnost k provádění této smlouvy úplatu“*.
24. Zajišťování vysílání do zahraničí tak splňuje podmínky stanovené shora uvedenou judikaturou SDEU a také žalovaným dle ZDPH. Je zde smluvní prvek, přičemž je lichý argument žalovaného, že povinnost MZV platit za zahraniční vysílání plyne přímo ze zákona (pak by nebylo třeba smlouvy). Dikce § 3 odst. 2 ZČRo stanoví, že žalobce provozuje rozhlasové vysílání do zahraničí s tím, že náklady na něj jsou dle § 10 odst. 2 ZČRo hrazeny Českou republikou ze státního rozpočtu. Zákon však již nestanoví žádné podrobnosti o obsahu a rozsahu vysílání, ani o výši úplaty (na rozdíl od zákonem stanovených rozhlasových poplatků), to činí až smlouva. MZV má i nástroje kontroly (ač žalovaný, bez jakékoli opory, tvrdil opak), když může kontrolovat plnění smluvních povinností ze strany žalobce a jejich řádné plnění může na žalobci vymáhat. Smlouva o zahraničním vysílání dává MZV právo vznášet vůči obsahu zahraničního vysílání připomínky prostřednictvím svého poradního orgánu. Naplněna je i podmínka existence prospěchu na straně MZV coby plátce úplaty, neboť prostřednictvím zahraničního rozhlasového vysílání plní své úkoly, mezi které patří i prezentace České republiky v zahraničí.
25. Konečně existuje i přímá a bezprostřední vazba mezi poskytovanou službou a obdrženým protiplněním vyjádřitelným v penězích. Žalovaný se pokoušel argumentovat tím, že *„platba od MZV je paušálním poplatkem a nejedná se tudíž o cenu dohodnutou“*, nesprávnost tohoto tvrzení nicméně dokládá již fakt, že výše úplaty za zahraniční vysílání se za jednotlivá období liší v návaznosti na rozsah poskytnuté služby (naproti tomu výše rozhlasového poplatku je prakticky neměnná, tedy paušální). To respektuje i smlouva o zahraničním vysílání, dle níž byla v rozhodné době úhrada za zahraniční vysílání hrazena žalobci na základě skutečně vyúčtovaných výdajů. Žalobce opět poukázal na nepřezkoumatelnost závěrů žalovaného ve vztahu k této otázce.

Shodu s prvopisem potvrzuje:

26. Dále, pokud je veřejné rozhlasové vysílání žalobce (zahrnující i řadu úplatných plnění) ekonomickou činností ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH a žalobce poskytuje plnění v rámci této ekonomické činnosti, je nutné kvalifikovat veškerá plnění přijatá za účelem zajištění této činnosti jako plnění sloužící ekonomické činnosti. To, že poskytování plnění krytých rozhlasovými poplatky (která nelze věcně odlišit od plnění krytých úplatami přijímanými žalobcem) nelze považovat za poskytování služeb za úplatu ve smyslu šesté směrnice, neznamená, že by byla z působnosti systému nároku na odpočet daně z přidané hodnoty vyňata veškerá plnění, která žalobce přijímá na vstupu a která využívá v rámci své ekonomické činnosti.
27. Stejně jako nelze odlišovat a vymezovat části činnosti žalobce spočívající v rozhlasovém vysílání podle toho, z jakého výnosu jsou financovány, nelze odlišovat a vymezovat ani plnění, která žalobce pro účely uskutečňování této ekonomické činnosti přijímá, podle toho, zda slouží části činnosti žalobce financované rozhlasovými poplatky, či části jeho činnosti financované z jiných zdrojů, když všechna žalobcem přijímaná plnění slouží provozování veřejného rozhlasového vysílání jako takového.
28. Žalobce v žádném případě nepřijímá plnění, která používá k zajištění veřejného rozhlasového vysílání, jako jejich konečný spotřebitel, jelikož je využívá k vytvoření svého rozhlasového vysílání. Také stanovisko GA zdůrazňuje, že základním principem DPH je to, že „*daňovou zátěž v zásadě nesou pouze spotřebitelé*“.
29. Nárok na odpočet daně nelze žalobci odepřít ani s odkazem na princip neutrality DPH. Tento princip je v teorii popisován jako systém, v rámci kterého DPH pouze protéká skrze plátce této daně, aniž by ovlivnila jejich náklady a výnosy. Žalobce plnění, která přijímá, dále zpracovává, zhodnocuje a vytváří k nim přidanou hodnotu. Na tom nic nemění skutečnost, že z důvodu svého zvláštního postavení a zákonných omezení rozsahu určitých výdělečných plnění negeneruje úplatu za jím poskytovaná plnění v takové výši, aby pokryla jeho náklady. V tom se neliší od celé řady jiných plátců daně, kteří nedosahují zisku.
30. Žalovaný navíc pominul, že součástí zásady neutrality je zákaz odlišného zacházení s osobami poskytujícími obdobné služby v systému DPH. Odkázat lze na judikaturu SDEU, dle níž tato zásada brání zejména tomu, aby s podobným poskytováním služeb, které si navzájem konkurují, bylo zacházeno odlišně z hlediska DPH (rozsudky SDEU C-141/00 a C-109/02). Dle SDEU by zásada neutrality byla porušena, jestliže by bylo se srovnatelnými službami zacházeno ve věci DPH odlišně „*podle toho, zda organizace, které služby poskytují, sledují nebo nesledují zisk jako svůj cíl*“ (rozsudek SDEU C-498/03), zde tedy odlišně od poskytovatelů komerčního vysílání. Žalobce dále odkázal na rozsudky SDEU C-408/98, C-432/15 a C-108/14.
31. Žalobce odmítl argument žalovaného odkazující na postupy účtování stanovené pro žalobce, z nichž dovozoval oddělenost rozhlasového vysílání od podnikatelské činnosti. Tyto účetní postupy jsou pro posuzování povinností v oblasti DPH irelevantní, nadto účetní rozdělení hlavní a vedlejší činnosti žalobce slouží pouze ke sledování použití veřejných zdrojů (rozhlasových poplatků). Správnost úvah žalobce dokládá i úprava pravidel pro stanovení základu daně z příjmů právnických osob, kde způsob zdanění odpovídá výkonu jedné nedělitelné činnosti, přičemž účetní rozdělení nákladů a výnosů na hlavní a vedlejší činnost nebere v úvahu.

Shodu s prvopisem potvrzuje:

32. Žalobce zmínil, že pořady, které vysílá, rovněž za úplatu šíří na CD nosičích, na jejich výrobu tedy přijímá úplatu v různých formách, a to bez ohledu na to, že za jejich vysílání úplatu nepřijímá. Dále poukázal na jiné činnosti, za něž přijímá úplatu, např. za zapůjčení archivních materiálů či za poskytování technických služeb jiným provozovatelům rozhlasového vysílání. Úvaha žalovaného, že „hlavní“ činnost žalobce spočívající ve výrobě a šíření rozhlasového vysílání je činností, která je financována výlučně rozhlasovými poplatky a nenese žalobci žádný příjem ve formě úplaty, je tedy nesprávná. Skutečnost, že žalobce úplatná plnění poskytovat ze zákona nemusí, ale pouze může, na tom nic nemění.
33. Skutečnost, že žalobce má nárok na odpočet daně, žalovaný nespороval a ve vztahu k veřejným vysílatelům to výslovně uznalo i stanovisko GA. Omezit tento nárok lze pouze na základě zákona. Šestá směrnice pravidla pro omezení nároku na odpočet ve vztahu k osobám povinným k dani, které v rámci své ekonomické činnosti poskytují jak plnění, která jsou předmětem daně, tak plnění, která předmětem daně nejsou, neobsahuje. Omezení nároku na odpočet daně dle § 72 odst. 5 ZDPH nepřipadá u žalobce v úvahu, když žalobce užívá jím přijímaná plnění výhradně v souvislosti se svou ekonomickou činností. Také žalovaný v předchozích rozhodnutích o odvolání argumentoval, že § 72 odst. 5 ZDPH na žalobce nedopadá. To, že nárok žalobce na odpočet daně nelze krátit dle § 76 ZDPH, jak to činil žalovaný v minulosti, plyne z rozsudku ČRo.
34. Ze stanoviska GA odkazujícího na rozsudek SDEU C-437/06 dle žalobce vyplývá, že způsob výpočtu rozdělení částek DPH odvedené na vstupu mezi činnosti, které jsou předmětem daně, a činnosti, které předmětem daně nejsou, by musel stanovit zákon, a to předem. To zákonodárce pro rozhodná období neučinil, což potvrdil i žalovaný v předchozích rozhodnutích o odvolání.
35. Z tohoto důvodu se následně žalovaný pokusil v napadených rozhodnutích posoudit činnost žalobce v rozporu se skutečným stavem věci tak, aby mohl jeho případ podřadit pod jedno z existujících ustanovení ZDPH týkajících se krácení nároku na odpočet daně. Aplikace tohoto ustanovení je však s ohledem na nesprávnost posouzení činnosti žalobce nutně pouze aplikací analogickou, která je ve veřejném, a zejména v daňovém, právu nepřipustná (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 6. 2008, č. j. 4 As 91/2006-76, náleží Ústavního soudu ze dne 6. 6. 2013, sp. zn. II. US 2429/12). Dle rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2008, čj. 7 Afs 54/2006-155, nelze ustanovení daňového zákona vykládat extenzivně k tíži jednotlivce, a to dokonce ani tehdy, došlo-li by v důsledku toho v konkrétním případě k aplikaci těchto ustanovení v rozporu se základními principy určité daně.
36. Žalobce zmínil, že žalovaný v napadených rozhodnutích naznačil, že by snad žalobci měla vzniknout povinnost k úhradě úroků z prodlení, což žalobce považoval za nesprávné a nemravné s ohledem na to, že v dříve vydaných rozhodnutích žalovaný argumentoval správností řádných daňových přiznání žalobce a že za jiná období zjistil naopak přeplatky žalobce na dani.
37. Žalovaný určil poměr pro stanovení nároku žalobce na odpočet daně na základě výnosů žalobce bez opory v ZDPH. Tento postup bez dalších detailů odůvodnil tím, že je podle jeho názoru nejpřesnějším možným způsobem stanovení poměru. Žalobci není zřejmé, jak by mohlo z porovnání výnosů z rozhlasových poplatků, které nejsou úplatou za plnění poskytovaná žalobcem, výnosů zahraničního vysílání, které žalovaný chybně jako úplatu za plnění poskytovaná žalobcem neoznačil, a dalších výnosů nepodléhajících podle

Shodu s prvopisem potvrzuje:

žalovaného DPH na straně jedné a ostatních výnosů žalobce na straně druhé plynout, k jakým účelům žalobce použil jím přijatá plnění. Právě účel použití plnění, nikoli výnosy z různých zdrojů a jejich porovnání, je z hlediska stanovení nároku na odpočet daně stěžejní, jak plyne i z § 72 odst. 1 ZDPH.

38. Způsob krácení nároku na odpočet daně uplatnitelný u žalobce byl v ZDPH zakotven až zákonem č. 170/2017 Sb., a zohledňuje především fakt, že vysílání obchodních sdělení by bez vysílání jako takového bylo nerealizovatelné. Právě proto byl stanoven rozsah nároku veřejnoprávních vysílatelů na odpočet daně u smíšených plnění na základě podílu nákladů na vysílání stanic, na kterých veřejnoprávní vysílatel obchodní sdělení vysílá, ke všem jeho nákladům.
39. Ačkoliv žalobce žalovaného na novelizaci ZDPH upozornil, odmítl k ní žalovaný přihlédnout s tím, že je nutné vycházet z hmotněprávní úpravy účinné pro šetřená zdaňovací období. Hmotněprávní úprava ovšem v rozhodné době podklad pro krácení nároku žalobce na odpočet daně neposkytovala a žalovaný v napadených rozhodnutích konstatoval, že je nutné stanovit metodu výpočtu výše odpočtu daně, a to v poměrné výši. Dle žalobce měl žalovaný zvolit metodu zakotvenou novelou ZDPH. Žalobce se upozorněním na novelu ZDPH snažil vyjít vstříc výslovnému pokynu žalovaného, aby sám stanovil, v jakém poměru bylo konkrétní přijaté plnění použito ve vztahu k jeho ekonomické činnosti, a identifikoval vhodné ekonomické kritérium pro stanovení nároku na odpočet v poměrné výši.
40. Za absurdní žalobce označil tezi žalovaného, že „SDEU přezkoumal metodu výpočtu poměrného odpočtu daně dle ust. § 72 odst. 5 ZDPH“. Nic takového SDEU neučinil, metodou výpočtu poměrného odpočtu DPH a ani samotným § 72 odst. 5 ZDPH či jeho výkladem se vůbec nezabýval (totéž platí pro stanovisko GA).
41. Závěrem žalobce uvedl, že žalovaný zatížil napadená rozhodnutí též procesními pochybeními, a to již zmiňovanou nepřezkoumatelností a nedostatečně zjištěným skutkovým stavem (závěr o povaze úplaty za zahraniční vysílání; stanovení poměru, kterým zkrátil nárok žalobce na odpočet DPH). Žalovaný též porušil zásady *in dubio mitius* a *in dubio pro libertate*, viz rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 27. 4. 2010, sp. zn. III. ÚS 542/09, či ze dne 21. 10. 2002, sp. zn. IV. ÚS 273/02.

Vyjádření žalovaného

42. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. Úvodem zdůraznil, že byl vázán právním názorem vyjádřeným v rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 1. 2017, č. j. 5 Af 55/2013-123, kde je jasně uvedeno, že žalobce nemůže mít plný nárok na odpočet daně. Rovněž plně odkázal na odůvodnění napadených rozhodnutí.
43. Co se týče povahy činnosti žalobce jakožto činnosti ekonomické, žalovaný poukázal na rozsudek C-11/15, který konstatuje, že činnost veřejnoprávního vysílání financovaná povinnými poplatky a provozovaná vysílací společností zřízenou zákonem, není poskytováním služeb „za protiplnění“ a nespadá do působnosti šesté směrnice.
44. Stanovisko GA k tomu uvádí, že postavení provozovatele veřejnoprávního vysílání, jehož činnost je alespoň zčásti financována z poplatku, je odlišné (míněno od komerčních provozovatelů), tyto poplatky nejsou protiplněním za uskutečněná plnění, neexistuje zde DPH na výstupu, a DPH na vstupu tedy nelze odpočíst. Provozovatel veřejnoprávního

Shodu s prvopisem potvrzuje:

vysílání samozřejmě může vykonávat i obchodní činnost financovaná z jiných zdrojů. U této činnosti je DPH odpočitatelná, ale pouze z té části zboží a služeb, které jsou použity pro její účel.

45. Z rozsudku C-11/15 následně vyšel rozsudek ČRo a žalovaný postupoval v souladu s ním. Žalovaný odmítl, že by rozsudek ČRo dezinterpretoval rozsudek C-11/15, nadto žalobce na podporu tohoto názoru nepřednesl oponenturu, která by argumentům Nejvyššího správního soudu mohla konkurovat. Ač tedy v rozsudku C-11/15 není explicitně uvedeno, že činnost žalobce při poskytování veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání není ekonomickou činností, je tento závěr obsažen v rozsudku ČRo, včetně řádného odůvodnění.
46. Žalovaný dodal, že žalobce vytrhl citace ze stanoviska GA o neoddělitelnosti obchodních sdělení s programovým vysíláním z kontextu, neboť ve stanovisku GA je dále uvedeno, že postavení provozovatele veřejnoprávního vysílání, jehož činnost je alespoň zčásti financována z poplatku, je odlišné.
47. K odkazu žalobce na posouzení jeho činnosti dle klasifikace ekonomických činností NACE žalovaný uvedl, že toto zařazení není pro posouzení činnosti žalobce v daném případě relevantní. Tato klasifikace je tvořena pro statistické účely podle specifických pravidel a na jejím základě nelze dospět k závěru, že pro účely DPH je veškerá žalobcem provozovaná činnost součástí rozhlasového vysílání.
48. Rovněž nelze souhlasit se žalobcem v tom, že žalovaný pominul, že účetní postupy jsou pro posuzování povinností v oblasti DPH zcela irelevantní. Z napadených rozhodnutí naopak plyne, že si této skutečnosti byl dobře vědom, poněvadž „[a]čkoliv lze souhlasit s tvrzením, že z hlediska nároku na odpočet daně není relevantní, z jakých zdrojů jsou přijatá plnění hrazena či jak je o nich účtováno, neboť jediným kritériem je způsob jejich použití a naplnění podmínek dle ust. § 72 odst. 1 ZDPH, jedná se o další skutečnost, která vypovídá o faktické oddělitelnosti odvolatelem vykonávané činnosti. Je tedy nepodstatné, za jakým účelem odvolatel oddělení účetnictví provádí, ani že podle zákona o daních z příjmu toto činit nemusí – podstatné je, že takové oddělení je technicky, logicky a věcně proveditelné.“.
49. Lze tedy uzavřít, že žalobce sice je 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 rozhlasového vysílání.
50. Co se týče vysílání do zahraničí, povinnost MZV platit za rozhlasové vysílání vyplývá přímo ze ZČRo, a nikoliv až ze smlouvy. MZV nemá nástroje pro kontrolu zahraničního vysílání a nemá tak ani možnost kontroly žalobce. Dle žalovaného zde absentuje úměra mezi velikostí prospěchu z přijaté služby a výší úplaty, neboť ta nezávisí na tom, kolika posluchačům bylo zahraniční vysílání zprostředkováno. Z předmětných skutečností vyplývá, že platba od MZV je paušálním poplatkem a nejedná se tudíž o cenu dohodnutou. Předmětná platba je dotací vyplacenou jako kompenzace za finanční ztráty žalobce vyplývající z jeho činnosti nařízené zákonem (§ 3 odst. 2 ZČRo). 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 Rady č. 2006/112/ES, o společném systému DPH (dále jen „směrnice o DPH“). Poskytování služby rozhlasového vysílání do zahraničí v rozsahu financovaném dotacemi MZV tak nelze považovat za

Shodu s prvopisem potvrzuje:

ekonomickou činností dle § 5 odst. 2 ZDPH a z přijatých plnění souvisejících s touto činností žalobci nevzniká nárok na odpočet daně.

51. K nároku na odpočet daně žalovaný odkázal na napadená rozhodnutí, kde se k této otázce vyčerpávajícím způsobem vyjádřil. Dále poukázal na princip daňové neutrality, tj. že DPH zatěžuje jednotlivé subjekty pouze v případě, že tyto reálně vytváří přidanou hodnotu. Aplikací § 76 ZDPH (nárok na odpočet daně v krácené výši) potom dochází k naplnění principu neutrality DPH. Naopak za situace, kdy na přijatá zdanitelná plnění nenavazují žádné ekonomické činnosti zdanitelné toutéž daní, dochází k narušení principu neutrality DPH.
52. Žalovaný konstatoval, že ze ZČRo vyplývá, že žalobce neprovozuje pouze jedinou činnost v podobě veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání, ale provozuje také podnikatelskou činnost, která souvisí s předmětem jeho hlavní činnosti. Podnikatelská činnost je spojena s hlavní činností žalobce, což vyplývá i z § 11 odst. 1 ZČRo, nelze však 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.
53. Co se týče samotného rozsahu nároku na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění, je třeba s ohledem na princip neutrality DPH odkázat na čl. 173 směrnice o DPH, kde je zakotvena úprava poměrného odpočtu daně u plnění použitých v rámci plnění osvobozených a neosvobozených od daně. Dle rozsudku SDEU C-515/07 je nárok na odpočet daně, kterou jsou zatížena přijatá plnění, možný pouze v rozsahu, ve kterém lze tato přijatá plnění přičíst ekonomickým činnostem na výstupu, které uskuteční osoba povinná k dani. Uvedené principy jsou do českého právního řádu promítnuty prostřednictvím § 72 a násl. ZDPH. Nárok na odpočet daně vzniká pouze u plnění, jež jsou použita pro účely vymezené v § 72 odst. 1 písm. a) až e) ZDPH. Plnění, jež nejsou předmětem daně, se v předmětném výčtu nenachází, pročež nárok na odpočet daně v takových případech uplatňovat nelze.
54. Rozsudek ČRo, kterým je žalovaný vázán, pak jasně uvádí, že „[ž]alobci totiž mohl dle relevantní právní úpravy vzniknout nárok na odpočet DPH pouze v poměrné výši, a to v rozsahu odpovídajícím použití přijatých plnění v rámci jeho ekonomické činnosti“. Vzhledem k tomu, že si žalobce odpočet daně neoprávněně nárokoval v plné výši, musel žalovaný stanovit metodu určení správné výše odpočtu daně v rámci odvolacího řízení. Z tohoto důvodu bylo přistoupeno k využití údajů obsažených ve zprávě o hospodaření žalobce, jejichž správnost byla ověřena porovnáním s dalšími důkazními prostředky předloženými žalobcem. Žalovaný zdůraznil, že je na daňovém subjektu, aby ve svých daňových přiznáních nárokoval odpočet daně ve správné výši. Zvolená metoda výpočtu a výsledný nárok na odpočet daně však musí být v souladu s § 72 odst. 5 ZDPH a s relevantní judikaturou, přičemž rozsudek ČRo podotkl, že „[s]kutečnost, že v některých případech může být relativně obtížné vymezit přesný poměr, v jakém je konkrétní plnění přijaté na vstupu využito v rámci té které činnosti, však nemůže mít za následek nárok na plný odpočet DPH zaplacené na vstupu“.
55. Žalovaný odmítl, že by napadená rozhodnutí byla nepřezkoumatelná a nepřesvědčivá a akcentoval, že není povinen reagovat na každou námitku a argument. Neztotožnil se ani názorem žalobce, že porušil zásadu *in dubio mitius*, resp. *in dubio pro libertate*, jež se

Shodu s prvopisem potvrzuje:

uplatní tehdy, stojí-li proti sobě srovnatelně přesvědčivé výkladové alternativy aplikovaného právního předpisu; k tomu však v projednávané věci nedošlo.

56. Ohledně novely ZDPH žalovaný odkázal na rozsudek ČRo, dle něž „[o]dmítnout je třeba i argumentaci žalobce, dle níž vzhledem k tomu, že zákon o DPH v rozhodném období nestanovil mechanismus pro krácení nároku žalobce na odpočet DPH, nelze žalobci krátit nárok na odpočet, neboť daňové povinnosti lze ukládat pouze na základě zákona“, k čemuž poukázal na § 72 odst. 5 ZDPH. Dodal, že je nutné vycházet z hmotněprávní úpravy účinné pro šetřená zdaňovací období. Též podotkl, že v době podání vyjádření byla chystána další novela ZDPH, která změny v posuzování rozhlasového a televizního vysílání zavedené novelou č. 170/2017 Sb. ruší, poněvadž „se vnitrostátní právní úprava dotčených oblastí v zákoně o dani z přidané hodnoty stala neslučitelnou s unijní právní úpravou“.

Další vyjádření stran

57. V replice žalobce uvedl, že stanovisko GA závazně neřeší žádné otázky, neboť se jedná pouze o podklad pro rozhodování SDEU, který z něj nemusí vycházet, přičemž generální advokát se nevyjadřoval k povaze činnosti žalobce, ale jen k činnosti, u níž neexistuje DPH na výstupu.
58. To, že daňový subjekt pobírá nějakou formu dotace (zde rozhlasové poplatky) není pro posouzení jeho činnosti coby činnosti ekonomické rozhodné; ekonomickou činností je každá činnost, v souvislosti s níž lze očekávat úplatu či nelze příjem úplaty vyloučit (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 8. 2014, č. j. 9 Afs 36/2013-29).
59. Ohledně povahy úplaty za zahraniční vysílání žalobce podotkl, že není podstatné, že je hrazena ze státního rozpočtu, neboť tak jsou hrazeny veškeré státem odebrané služby a zboží, aniž by to mělo vliv na jejich posouzení z hlediska ZDPH. Dle rozsudku SDEU C-151/13 je i paušální poplatek hrazený národní zdravotní pojišťovnou sociálnímu zařízení podle zákona o sociálním zabezpečení službou za protiplnění. Žalovaný se dostatečně nezabýval smlouvou o zahraničním vysílání, v čemž žalobce spatřuje opomenutý důkaz.
60. Stran způsobu zkrácení nároku žalobce na odpočet DPH zopakoval svou tezi, že výpočet měl být proveden dle metodiky zavedené novelou ZDPH (zákon č. 170/2017 Sb.), když tato novela byla provedena na základě stanoviska GA. Další novelizace ZDPH (zákon č. 80/2019 Sb.), na niž odkázal žalovaný, bude vůči žalobci aplikována až od 1. 1. 2022, proč se žalobce nedomnívá, že by jejím smyslem bylo napravit nesoulad s právem Evropské unie.
61. Žalobce podotkl, že se žalovaný nevyjádřil k nesprávnému a nemravnému uplatnění nároku na úhradu úroků z prodlení se zaplacením doměřené daně, pro úplnost žalobce odkázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014-57, v němž je zdůrazněna trestní povaha daňového penále a úroků z prodlení, kdy je sankcionováno porušení povinnosti daňového subjektu uvést v daňovém přiznání údaje odpovídající skutečnosti, což není případ žalobce.
62. Co se týče namítané nepřezkoumatelnosti, žalobce ji spatřuje v neposouzení smlouvy o zahraničním vysílání, v nedostatečném vysvětlení toho, že zahraniční vysílání není ekonomickou činností, a nevysvětlení, proč žalovaný použil poměr krácení odpočtu DPH, jenž nemá oporu v ZDPH, a navzdory žalobcem navrženému způsobu výpočtu.

Shodu s prvopisem potvrzuje:

63. Pokud jde o zásady *in dubio mitius* a *in dubio pro libertate*, žalobce je na rozdíl od žalovaného přesvědčen, že zákon umožňuje více výkladů, když žalovaný ve svých rozhodnutích opakovaně uváděl, že ZDPH umožňuje stanovit výši nároku na odpočet daně různými metodami, v návaznosti na což také žalovaný žalobce vyzýval, aby nějakou metodu navrhl. Dále žalobce poukázal na žalovaným dříve zastávaný názor o nepoužitelnosti § 72 odst. 5 ZDPH, který změnil až po vydání rozsudku C-11/15, a to k tíži žalobce.

Jednání před soudem

64. Při jednání dne 28. 6. 2021 žalobce setrval na žalobě, plně na ni a na repliku odkázal a stručně zopakoval svou argumentaci. V případě smlouvy o zahraničním vysílání a jejího dodatku č. 1 žalobce poukázal na její obsah, který nijak nevyplývá ze ZČRo, a to výši úplaty (která se v čase měnila) a závazek vysílání v ruském jazyce, na což navázalo snížení odměny z důvodu pozdního zahájení vysílání v tomto jazyce. Dle žalobce není rozhodné, že je zahraniční vysílání hrazeno ze státního rozpočtu, podstatné je to, že jde o smluvní závazek. Ostatně žalovaný v napadeném rozhodnutí uznává, že z hlediska nároku na odpočet DPH není rozhodné, z jakých zdrojů jsou přijatá plnění hrazena.
65. Žalovaný rovněž setrval na svém procesním stanovisku, odkázal na své vyjádření a stručně zopakoval svou argumentaci.
66. Soud zamítl návrh žalobce na provedení důkazu smlouvou o zahraničním vysílání a jejím dodatkem č. 1 a smlouvou ze dne 4. 3. 2013 s obdobným předmětem plnění, a to pro nadbytečnost, jelikož pro rozhodnutí ve věci nebylo třeba tyto důkazy provádět.
67. Soud v rámci jednání přerušil řízení do právní moci rozhodnutí Nejvyššího správního soudu v řízení vedeném pod sp. zn. 4 Afs 355/2018, neboť v něm budou posuzovány obdobné otázky jako v řízeních zdejšího soudu, který je posoudil rozdílně. Bylo proto žádoucí vyčkat sjednocujícího stanoviska.
68. S ohledem na to, že Nejvyšší správní soud dne 4. 2. 2022 vydal rozsudek č. j. 4 Afs 355/2018-55, který nabyl právní moci dne 7. 2. 2022, rozhodl soud ve výroku I. o pokračování v řízení.

Posouzení žaloby soudem

69. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházející přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu [§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)]. Po posouzení věci dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
70. Soud úvodem konstatuje, že rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 25. 1. 2017, č. j. 5 Af 55/2013-123, vycházel výlučně z rozsudku ČRo, z něhož obsáhle cituje (včetně stanoviska GA), a vyslovil pro žalovaného závazný právní názor, že „nárok na odpočet žalobci může vzniknout, pokud prokáže, že přijatá plnění byla alespoň částečně využita v rámci jiných ekonomických činností podléhajících DPH. Pouze ve vztahu k těmto činnostem žalobci vznikne nárok na odpočet DPH u přijatých plnění na vstupu. Navíc odpočet vznikne jen v rozsahu, v jakém byla tato plnění k danému účelu skutečně použita. Je proto v dalším řízení na žalobci, aby prokázal, v jakém poměru bylo to které přijaté plnění použito v

Shodu s prvopisem potvrzuje:

rámci ekonomické činnosti a v jakém poměru k činnosti neekonomické. K tomu Nejvyšší správní soud poznamenal, že správce daně může žalobcem uvedený výpočet upravit, aby co nejvíce odpovídal skutečnému poměru mezi ekonomickými a neekonomickými činnostmi žalobce. Žalobci nemůže vzniknout nárok na odpočet daně na vstupu v celé výši, ale pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití plnění v rámci ekonomické činnosti.“.

71. Soud má za to, že žalovaný tomuto závaznému právnímu názoru dostal. Taktéž v projednávané věci soud mj. vychází z rozsudku ČRo, neboť je pro něj precedenčně závazný (a prostřednictvím rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 1. 2017, č. j. 5 Af 55/2013-123, je pro něj *de facto* závazný i procesně). Soud se nedomnívá, že by rozsudek ČRo dezinterpretoval rozsudek C-11/15, či stanovisko GA, a jeho závěry jsou jednoznačné a náležitě odůvodněné (viz jeho str. 9-12), pročť soud nevidí žádný důvod, aby se od nich odchýlil. Z těchto závěrů vycházel i žalovaný, čemuž rovněž nelze nic vytknout. Námitky nepřezkoumatelnosti těch částí napadených rozhodnutí, které vychází z rozsudku ČRo, proto soud považuje za nedůvodné, nepřezkoumatelnými soud neshledal ani jiné části napadených rozhodnutí (viz vypořádání žalobních bodů níže). Je to naopak žalobce, kdo účelově vytrhává určité teze z kontextu, leč s ohledem na to, že další, níže uvedená judikatura Nejvyššího správního soudu nevěšla na argumentaci žalobce, soud nepřistoupil k rozsáhlým citacím rozsudku ČRo za účelem zasazení tvrzení žalobce do souvislostí.
72. Recentní judikatura závěry rozsudku ČRo potvrzuje, resp. z něj vychází, současně vyvrací veškerou argumentaci žalobce obsaženou v této žalobě. Soud odkazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2022, č. j. 4 Afs 355/2018-55 (toto řízení bylo důvodem přerušeno řízení u zdejšího soudu), a ze dne 25. 2. 2022, č. j. 2 Afs 160/2021-58.
73. Ohledně otázky, zda žalobce vykonává jedinou nedělitelnou ekonomickou činnost (rozhlasové vysílání) a zda mu nárok na odpočet DPH náleží v plné výši, soud odkazuje na body 60-72 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2022, č. j. 4 Afs 355/2018-55, a na body 38-43 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2022, č. j. 2 Afs 160/2021-58.
74. Tyto body lze shrnout tak, že činnost veřejnoprávního vysílání financovaná prostřednictvím rozhlasového poplatku není poskytováním služeb za protiplnění ve smyslu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice (resp. nyní směrnice 2006/112/ES). Tento závěr vychází ze stanoviska GA, dle něž v rozsahu činnosti financované z rozhlasových poplatků, které nejsou protiplněním za uskutečněná plnění, neexistuje DPH na výstupu, a DPH na vstupu proto nelze odpočíst. Pokud však provozovatel veřejnoprávního vysílání vykonává i obchodní činnost financovanou z jiných zdrojů, pak u ní je DPH odpočitatelná, ale pouze u té části plnění, které je použito pro účely této ekonomické činnosti, což jasně vyjádřil rozsudek ČRo. Ostatně skutečnost, že činnost vykonávaná žalobcem není jedinou nedělitelnou činností mající povahu činnosti ekonomické, nepřímo vyjádřil již rozsudek C-11/15. Změna názoru žalovaného vychází právě z rozsudku C-11/15 a rozsudku ČRo, které dřívější názor žalovaného korigovaly; žalobce se proto nemůže dovolávat legitimního očekávání. Aby bylo v daném případě možno uvažovat o odpočtu DPH za podmínek ZDPH, je nutné, aby se jednalo o plnění (zde veřejnou službu rozhlasového vysílání), jež je předmětem uvedené daně (§ 2 odst. 1 ZDPH) a není od této daně osvobozeno, tedy plnění zdanitelné. Žalobcem předestíraná polemika, že vykonává jedinou ekonomickou činnost, byla vyvrácena, aniž bylo nezbytné se blíže věnovat rozboru definice ekonomické činnosti obsažené v § 5 odst. 2 ZDPH. Toto vymezení totiž odpoví na stěžejní spornou otázku, zda a v jakém rozsahu žalobci náleží nárok na odpočet DPH, bez dalšího nedává. Není

Shodu s prvopisem potvrzuje:

přítom sporu, že žalobce kromě veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání, jež v rozsahu hrazeném z rozhlasových poplatků není plněním podléhajícím režimu ZDPH, vykonává i činnosti další, s tímto veřejnoprávním vysíláním související, jež ZDPH podřadit lze (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2021, č. j. 4 Afs 130/2021-59).

75. Soud se s tímto hodnocením Nejvyššího správního soudu plně ztotožňuje a uzavírá, že žalobní námitka, že žalobce vykonává jedinou nedělitelnou ekonomickou činnost (rozhlasové vysílání) a má nárok na plný odpočet DPH, je nedůvodná.
76. V návaznosti na to, že žalobce nemá nárok na plný odpočet DPH, se soud zabýval postupem žalovaného týkajícím se „krácení“ (správně poměrného snížení) žalobcovy nároku na odpočet DPH. I v tomto případě soud vychází ze dvou výše označených recentních judikátů, které opět vyvrací veškerou argumentaci žalobce obsaženou v této žalobě. Soud odkazuje na body 73-80 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2022, č. j. 4 Afs 355/2018-55, a na body 44-50 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2022, č. j. 2 Afs 160/2021-58.
77. Tyto body lze shrnout tak, že z judikatury (rozsudky C-11/15 a C-437/06) v obecnosti vyplývá, jakým způsobem má být odpočet DPH snížen. Je především věcí členských států Evropské unie, aby způsob tohoto výpočtu stanovily ve vnitrostátní právní úpravě. Není-li však takový mechanismus upraven (jako v nynějším případě), je primárně na daňovém subjektu, aby tuto metodu stanovil a poměrně odpočet DPH snížil, přičemž jeho výpočet může být daňovými orgány korigován (viz str. 12 rozsudku ČRo). Totéž vyslovil rozsudek SDEU ve věci C-566/17, zejm. v bodu 42. Žalovaný v odvolacím řízení umožnil žalobci stanovit metodu pro poměrné snížení uplatněného nároku na odpočet DPH, uvést k tomu potřebné skutečnosti a předložit relevantní podklady. Žalobce žádnou vlastní metodu výpočtu poměrného snížení odpočtu daně nenabídl. Žalovaný tak přistoupil k použití vlastní metody, tzv. výnosové, založené na skutečnostech a údajích vyplývajících ze zprávy o hospodaření. Možnost použití této metody potvrdil Nejvyšší správní soud v již zmíněném rozsudku ze dne 26. 11. 2021, č. j. 4 Afs 130/2021-59, body 49-57. Neopodstatněná je též námitka žalobce, že výpočet měl být proveden dle metodiky zavedené novelou ZDPH (zákon č. 170/2017 Sb.), neboť je nutné vycházet z právní úpravy účinné pro rozhodná zdaňovací období.
78. Soud se s tímto hodnocením Nejvyššího správního soudu opět plně ztotožňuje a uzavírá, že žalobní námitka směřující proti metodice poměrného snížení DPH žalovaného je nedůvodná.
79. Co se týče otázky vysílání do zahraničí, soud vycházel z bodů 50-56 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2022, č. j. 4 Afs 355/2018-55, a z bodů 30-35 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2022, č. j. 2 Afs 160/2021-58.
80. Tyto body lze shrnout tak, že žalovanému lze přisvědčit v tom, že žalobcem provozované vysílání do zahraničí dle § 3 odst. 2 ZČRo je skutečně dle § 10 odst. 2 ZČRo hrazeno ze státního rozpočtu. Tato skutečnost však sama o sobě nevyvrací argumentaci žalobce, podle níž je vysílání do zahraničí nutno považovat za ekonomickou činnost zejména s ohledem na obsah smlouvy o zahraničním vysílání. Žalovaný se touto smlouvou nezabýval, neobstaral si ji a její obsah nepodrobil žádnému posouzení a nezohlednil žalobcovy argumenty týkající se obsahu této smlouvy, které v daňovém řízení uplatňoval. Své závěry žalovaný založil výlučně na výkladu ZČRo vycházející ze závěru, že povinnost platit

Shodu s prvopisem potvrzuje:

poplatky za rozhlasové vysílání do zahraničí vyplývá MZV přímo ze zákona, nikoliv ze smlouvy, a platba za zahraniční vysílání tak není placena v rámci právního vztahu zahrnujícího vzájemné poskytování plnění, ale v rámci povinnosti stanovené zákonem. Dle Nejvyššího správního soudu ovšem relevantní ustanovení ZČRo (zejm. § 3 odst. 2 a § 10 odst. 2) nemohou postačovat pro řádné zdůvodnění povahy poskytované platby za zahraniční vysílání, aniž by se současně žalovaný řádně vypořádal s námitkami žalobce vztahujícími se ke smlouvě o zahraničním vysílání, z níž tento usuzoval na povahu dané platby coby platby za poskytnutí služby ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) ZDPH.

81. Soud se s tímto hodnocením Nejvyššího správního soudu opět plně ztotožňuje, a jelikož výše uvedené platí i pro napadená rozhodnutí, nezbyvá než konstatovat, že soud shledal vadu nepřezkoumatelnosti napadených rozhodnutí spočívající v nedostatku důvodů.
82. Závěrem soudu dodává, že se nebude vyjadřovat k (potenciálním) úrokům z prodlení za situace, kdy nebyly součástí napadených rozhodnutí a žalovaný je dle žalobce jen „naznačoval“.

Závěr

83. Soud zrušil napadená rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a to bez jednání (pozn. žalobce při prvním proběhlém jednání trval na nařízení dalšího jednání, avšak citované ustanovení umožňuje soudu rozhodnout bez jednání). Dále soud věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení podle § 78 odst. 4 s. ř. s., v němž bude žalovaný podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku. Žalovaný tedy podrobí obsah smlouvy o zahraničním vysílání výkladu, a to z pohledu posouzení povahy platby za zahraniční vysílání, a následně zaujme stanovisko k této otázce. Při novém posouzení žalovaný zohlední též závěry vyplývající z rozsudku SDEU ve věci C-154/80, a také důvodovou zprávu k § 10 ZČRo, z níž vyplývá, že dotace ze státního rozpočtu je zdrojem sekundárním, na který ze ZČRo nevzniká právní nárok.
84. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalobce a soud proto uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobci ve stanovené lhůtě náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce představuje zaplacený soudní poplatek ve výši 60 000 Kč (20 x 3 000 Kč) a náklady zastoupení advokátem, kterému náleží odměna stanovená dle § 6 odst. 1, § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 12 odst. 4 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve výši 3 100 Kč a paušální náhrada hotových výdajů stanovená dle § 13 odst. 4 téže vyhlášky ve výši 300 Kč za každý ze tří úkonů právní služby (převzetí a příprava zastoupení, písemné podání nebo návrh ve věci samé – žaloba, účast jednání), a náhrada za daň z přidané hodnoty v sazbě 21 % ve výši 2 142 Kč. Soud nepřiznal odměnu za podanou repliku ze dne 11. 10. 2019, neboť pro posouzení věci nepřinášela žádné zásadní skutečnosti. Celkem náklady řízení činí 72 342 Kč.

Poučení:

Shodu s prvopisem potvrzuje:

Proti výroku I. tohoto rozhodnutí není kasační stížnost přípustná [§ 104 odst. 3 písm. b) s. ř. s.].

Proti výroku II. a III. tohoto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 23. března 2022

Mgr. Milan Tauber v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: