



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Gabriely Bašné a soudců JUDr. Evy Pechové a Mgr. Andrey Veselé a ve věci

žalobce

Český rozhlas, IČ: 45245053
sídlem Vinohradská 12, Praha 2
zastoupen advokátem JUDr. Pavlem Dejlem, Ph.D., LL.M.
sídlem Jungmannova 745/24, Praha 1

proti
žalovanému

Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 8. 2020, č. j. 29522/20/5300-22444-711887,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 7. 8. 2020, č. j. 29522/20/5300-22444-711887, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 11 228 Kč, a to ve lhůtě do 30 dnů od doručení rozsudku k rukám zástupce žalobce JUDr. Pavla Dejla, Ph.D., LL.M., advokáta.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým žalovaný rozhodl o odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „prvostupňový správní orgán“), týkající se daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za období leden až prosinec 2012 a leden až prosinec 2013.
2. Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí nejprve shrnul dosavadní průběh řízení a uvedl, že žalobce podal dne 20. 8. 2014 dodatečná daňová přiznání za zdaňovací období leden až prosinec 2012 a leden až prosinec 2013, neboť dospěl k závěru, že rozhlasové poplatky, které mu náleží dle zákona č. 348/2006 Sb. o rozhlasových a televizních poplatcích (dále jen „ZRTP“), nejsou úplatou za jím provozované rozhlasové vysílání, a že by neměly být zahrnuty do výpočtu koeficientu pro krácení nároku na odpočet DPH. Prvostupňový správní orgán na to vyzval žalobce k odstranění pochybností ohledně podaných dodatečných daňových přiznání a po vyjádření ze strany žalobce došel k závěru, že rozhlasové poplatky jsou poskytovány za úplatu, jsou předmětem DPH a jsou od daně osvobozeny dle § 51 a § 53 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro předmětná zdaňovací období (dále jen „ZDPH“). Prvostupňový správní orgán proto vydal dodatečné platební výměry, kterými vyměřil změnu poslední známé daňové povinnosti žalobce ve výši 0 Kč. Žalobce proti dodatečným platebním výměrům podal odvolání, jenž bylo žalovaným odmítnuto s tím, že rozhlasové poplatky jsou úplatou za rozhlasové vysílání. Toto rozhodnutí bylo následně zrušeno pro jeho nezákonnost rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 16. 10. 2019, č. j. 5 Af 66/2015-105. Žalovaný následně přistoupil k doplnění odvolacího řízení.
3. Předmětem sporu byla dle žalovaného povaha rozhlasových poplatků a s tím související posouzení, v jakém rozsahu má žalobce nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění. Zdůraznil, že ve věci vycházel z výsledků soudního řízení vedeného se žalobcem v identické věci za zdaňovací období roku 2006, v rámci něhož byla Soudnímu dvoru EU (dále jen „SDEU“) položena předběžná otázka ohledně povahy veřejnoprávního rozhlasového vysílání. SDEU v rozsudku ze dne 22. 6. 2016, Český rozhlas, C-11/15, EU:C:2016:470 (dále jen „Rozsudek SDEU“) konstatoval, že poskytování služby veřejnoprávního vysílání žalobcem není poskytování služby za úplatu. Tento závěr dále rozvinul Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 8. 2016, č. j. 5 Afs 124/2014-178, když uzavřel, že poskytování veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání není ekonomickou činností.
4. K žalobcově námitce, že prvostupňový správní orgán chybně hodnotil povahu činnosti žalobce spočívající v provozování rozhlasového vysílání, žalovaný uvedl s odkazem na Rozsudek SDEU, že o povaze rozhlasových poplatků není v daném případě sporu, je ale třeba se zabývat samotným nárokem žalobce na odpočet DPH. Žalovaný citoval

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

stanovisko generálního advokáta vyjádřené v Rozsudku SDEU a doplnil, že z jeho odůvodnění vyšel také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 8. 2016, č. j. 5 Afs 124/2014-178, ze kterého následně vycházel žalovaný. Podle žalovaného není interpretace Rozsudku SDEU mylná jen proto, že se neshoduje s názory žalobce, který navíc nepřednesl takovou názorovou oponenturu, jenž by argumentaci Nejvyššího správního soudu konkurovala. Na základě klasifikace ekonomických činností Českým statistickým úřadem nelze podle žalovaného dospět k závěru, že pro účely DPH je veškerá žalobcem provozovaná činnost součástí rozhlasového vysílání, nýbrž pouze činnost ekonomická. Uzavřel, že je žalobce osobou povinnou k dani ve smyslu § 5 ZDPH a vykonává ekonomickou činnost, za tu však nelze považovat poskytování služeb v oblasti veřejnoprávního rozhlasového vysílání.

5. Žalovaný nesouhlasil s argumentací žalovaného ohledně povahy úplaty za vysílání do zahraničí. Uvedl, že je vysílání dle § 10 odst. 2 zákona o Českém rozhlasu financováno ze státního rozpočtu jako smluvní služba poskytovaná Ministerstvu zahraničních věcí (dále jen „MZV“) a platba je placena v rámci plnění povinnosti stanovené zákonem, nikoliv na základě smlouvy s MZV, jak se mylně domnívá žalobce. Uvedl, že jde o paušální poplatek bez ohledu na velikost prospěchu z přijaté služby nebo množství posluchačů. Žalovaný uzavřel, že ani dotace MZV nelze pokládat za protiplnění za veřejnou službu rozhlasového vysílání dle § 2 odst. 1 zákona o Českém rozhlasu.
6. K námitce žalobce, že žalovaný pochybil při výpočtu nároku žalobce na odpočet DPH, žalovaný uvedl, že česká právní úprava obsahuje ustanovení dopadající na případ žalobce, kdy by přiznání plného nároku na odpočet daně v dané věci představovalo narušení základního principu DPH a mohlo by představovat eventuální narušení hospodářské soutěže. Žalovaný konstatoval, že žalobce provozuje dvě nedělitelné činnosti, tj. veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání a podnikatelskou činnost související s předmětem jeho hlavní činnosti, kritériem je způsob použití finančních zdrojů a naplnění podmínek dle § 72 odst. 1 ZDPH. Konstatoval, že rozsah nároku na odpočet DPH je dán plněními, jež jsou použita pro účely vykonávání ekonomické činnosti, tj. pouze účely vymezené v § 72 odst. 1 písm. a) až e) ZDPH. Žalovaný při stanovení metody odpočtu daně v poměrné výši vycházel z výnosů deklarovaných ve Výroční zprávě o hospodaření Českého rozhlasu. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 5 Afs 124/2014-178, konstatoval, že metoda výpočtu a výsledný nárok na odpočet daně musí být v souladu s § 72 odst. 5 ZDPH a s relevantní judikaturou. Žalovaný rozporoval názor žalobce, že kvalita veřejnoprávního rozhlasového vysílání přímo ovlivňuje cenu fakturovanou za reklamu poskytovanou žalobcem, jde podle něj o nepřímou souvislost s ekonomickou činností žalobce vyžadovanou SDEU, z obdobného důvodu odmítl též analogii s Rozsudkem SDEU C-108/14, kde je opět zdůrazněna nutnost bezprostřední a přímé souvislosti hlavní činnosti s činností ekonomickou. Žalovaný odmítl žalobcem navrhovaný postup při stanovení poměrového koeficientu, neboť tento vychází z právní úpravy, jež byla v šetřeném období neúčinná a na daný případ tudíž neaplikovatelná.
7. K námitce žalobce týkající se uplatnění penále a úroků z prodlení žalovaný uvedl, že neměl v žalobcově situaci, kdy k doměření daňové povinnosti došlo na základě právního posouzení charakteru uplatněných odpočtů z uskutečněných zdanitelných plnění, prostor pro úvahu o tom, zda byly v dané věci splněny podmínky pro uplatnění výjimky ze stanovení daňového penále.

8. Žalobcovu námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí žalovaný zcela odmítl s tím, že odůvodnění napadeného rozhodnutí splňuje veškeré požadavky uvedené v § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu, ve shodě s požadavky kladenými na přezkoumatelnost správních rozhodnutí vyjádřenými v judikatuře správních soudů. K námitce žalobce týkající se porušení zásady *in dubio mitius* žalovaný uvedl, že v daném případě nemá uplatnění, neboť absentuje význačnost výkladu konkrétních aplikovaných ustanovení.

II.

Obsah žaloby

9. Žalobce v žalobě uvedl, že byl napadeným rozhodnutím zkrácen na svých právech, a že považuje rozhodnutí za nezákonné a nesprávné, neboť spočívá na nedostatečně zjištěném skutkovém stavu a na nesprávném právním posouzení věci. Po shrnutí skutkové a právního stavu věci žalobce uvedl okruh otázek, které považuje za sporné a v napadeném rozhodnutí za nesprávně posouzené. 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.
10. 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. Konstatoval, že mezi stranami není sporu o tom, že rozhlasové vysílání žalobce je soustavnou činností provozovanou podle zvláštního právního předpisu, správní i soudní orgány proto musí respektovat definici určitého pojmu stanovenou pro účely konkrétního zákona. Žalobce konstatoval, že 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.
11. 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, 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, kdy zákon výslovně definuje reklamu jako jednu z dalších částí vysílání. Na uvedeném dle žalobce nic nemění ani skutečnost, že zákon č. 484/1991 Sb., o Českém rozhlasu (dále jen „zákon o Českém rozhlasu“) označuje rozhlasové vysílání žalobce za veřejnou službu, když z něho zároveň vyplývá, že tato veřejná služba spočívá v tvorbě a šíření rozhlasových programů, kdy toto zahrnuje různé pořady včetně různých obchodních sdělení. Uzavřel, že jeho činnost 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.

12. Podle žalobce žalovaný nesmyslně dovozuje, že na rozdíl od žalobce je rozhlasového vysílání komerčními provozovateli neoddělitelně spjato se samotným rozhlasovým vysíláním. Dle žalobce 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, nemůže být odůvodněn tím, že žalobce vedle úplat za plnění poskytovaná v rámci jeho rozhlasového vysílání financuje své vysílání též z rozhlasových poplatků, neboť rozhlasové poplatky jsou pouze kompenzací za to, že je žalobce ve veřejném zájmu omezen co do množství obchodních sdělení, která smí vysílat. Žalovaný s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu konstatoval, že poskytnutí dotace coby zdroje finance nemůže mít vliv na vlastní povahu jeho činnosti, když ekonomickou činností je každá činnost, v souvislosti s níž nelze příjem úplaty vyloučit, což je například situace žalobce, jenž je oprávněn různá obchodní sdělení.
13. 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. Podle žalobce ani z Rozsudku SDEU nevyplývá, že by činnost spočívající v rozhlasovém vysílání nebyla ekonomickou činností ve smyslu ZDPH, když 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 ani nebyla Nejvyšším správním soudem žádána. 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.
14. Žalobce dále namítal, že žalovaný nesprávně posoudil povahu úplaty hrazené žalobci MZV 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 zajištění a provozování rozhlasového vysílání Českého rozhlasu do zahraničí ze dne 30. 3. 2000 a ze dne 4. 3. 2013, ze které vyplývá, že vysílání do zahraničí žalobce zajišťoval nikoliv na základě zákona, ale na základě této smlouvy. Konkrétně v čl. I. 3 smlouvy o vysílání do zahraničí je obsažen závazek žalobce zajišťovat a provozovat rozhlasové vysílání do zahraničí a MZV se zavázalo za tuto službu platit žalobci dohodnutou cenu. Tuto skutečnost prokazuje existenci právního vztahu mezi žalobcem a MZV, v jehož rámci dochází k výměně plnění, odměna hrazená žalobci totiž představuje protihodnotu za poskytovanou službu jakožto protiplnění tak, jak je vytyčil SDEU v rozsudku ze dne 27. 3. 2014 ve věci C-151/13.
15. Žalobce označil za nesprávný názor žalovaného, že MZV nemá nástroje kontroly, kterými by na žalobci vymáhalo řádné plnění jeho smluvních povinností, Smlouva o vysílání do zahraničí dává MZV výslovně právo vznášet vůči obsahu zahraničního vysílání

žalobce připomínky prostřednictvím svého poradního orgánu, tj. Konzultační rady pro vysílání do zahraničí. Oprávněné není ani tvrzení žalovaného o údajném nedostatku úměry mezi prospěchem MZV z přijaté služby a výší jím hrazené úplaty, neboť MZV 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, 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, ostatně také zákon o Českém rozhlasu výslovně odkazuje na to, že má být úplata za zahraniční vysílání skutečnou protihodnotou za žalobcem poskytovanou službu.

16. Na povaze úplaty za zahraniční vysílání dle názoru žalobce nemění nic ani to, že je tato hrazena ze státního rozpočtu, neboť z článku IV. 3 smlouvy o zahraničním vysílání vyplývá, že výše této úplaty je stanovena na základě předem dohodnutého rozsahu služeb žalobce a následně je zohledněna v rozpočtu na následující rok. 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.
17. Další žalobcová námitka směřovala proti tvrzenému nesprávnému postupu žalovaného při zkrácení nároku žalobce na odpočet DPH a při stanovení konkrétní daňové povinnosti žalobce. Žalobce byl 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 že metoda, na jejímž základě byla daňová povinnost žalobce stanovena, je zcela nesprávná a kritéria pro stanovení této povinnosti jsou nevhodná a irelevantní. Uvedl, že stanovení metod bylo protiústavní a nezákonné, a že kritéria pro určení daňové povinnosti byla určena bez opory v zákoně. Žalobce v kontextu nároků na jednoznačné stanovení podmínek zakládajících daňovou povinnost poukázal na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2008, č. j. 7 Afs 54/2006-155 a Rozsudek SDEU ze dne 13. 3. 2008 ve věci C-437/06, *Securenta*, a zdůraznil, že ke stanovení způsobu určení daňové povinnosti daňového subjektu je oprávněn pouze členský stát, tj. 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.
18. 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 SDEU, neboť předmětná novela byla přijata dne 1. 4. 2017, přičemž Rozsudek SDEU byl vynesen o téměř celý rok dříve. Žalobce namítal, že žalovaný neuvedl, proč považuje jím předestřenou metodu 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 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 SDEU se metodou poměrného odpočtu DPH ani samotným § 72 odst. 5 ZDPH vůbec nezabýval. Žalobce dále rozsáhle rozebral judikaturu SDEU a závěrem uvedl, že pokud by měl jeho nárok na odpočet DPH 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.

19. Žalobce namítal také pochybení žalovaného spočívající v tom, že vedle doměření daně žalobci uložil také penále. 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 porušení povinnosti žalobce jakožto daňového subjektu uvést v daňovém přiznání údaje odpovídající skutečnosti. Podle žalobce došlo k doměření daňové povinnosti výlučně na základě odlišného právního posouzení charakteru jeho činnosti. Zdůraznil, že v daňových přiznáních sdělil všechny daňově relevantní skutečnosti, a proto nemůže být sankcionován. Žalobce je tak toho názoru, že nepochybil on, ale Česká republika, která coby členský stát EU 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 stiženo vadou nezákonnosti.
20. 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. Žalobce uzavřel, 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. Podle žalobce je předepsání penále a úroku z prodlení vysoce nemravné a nespravedlivé, neboť žalobci byla daň nejen doměřena, ale za řadu zdaňovacích období naopak snížena a žalobce za uvedená zdaňovací období do státního rozpočtu odvedl větší částku, než byl povinen.
21. Poslední žalobní námitkou žalobce bylo další pochybení žalovaného, kterým je dle žalobce vada nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, když se v něm žalovaný nevypořádal, případně 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. Žalobce taktéž 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 zkrátí nárok žalobce na odpočet DPH.

22. Žalobce v závěru namítal porušení obecně platných zásad správního řízení, 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.

III.

Vyjádření žalovaného a replika žalobce

23. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 6. 11. 2020 shrnul dosavadní průběh daňového řízení a žalobní námitky žalobce. Žalovaný zdůraznil, že v této věci vycházel ze závěrů Rozsudku SDEU a z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2016, č. j. 5 Afs 124/2014-178, jenž rozvinul závěry SDEU. K žalobcově námitce ohledně povahy činnosti žalobce spočívající v provozování rozhlasového vysílání, žalovaný opětovně poukázal na Rozsudek SDEU, podle něhož činnost veřejnoprávního vysílání financovaná povinnými poplatky placenými na základě zákona a provozovaná společnostmi 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 vyjádřil přesvědčení, že závěry v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2016, č. j. 5 Afs 124/2014-178, 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 třídění ekonomických činností v rámci klasifikace ekonomických činností dle Českého statistického úřadu uvedl, že tato nejsou relevantní pro posouzení činnosti žalobce v této věci. Žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí a uzavřel, že je sice žalobce osobou povinnou k dani ve smyslu § 5 ZDPH a vykonává ekonomickou činnost, nikoliv ale v rámci poskytování služeb v oblasti veřejnoprávního vysílání.
24. Žalovaný nesouhlasil s žalobcovou námitkou ohledně zahraničního vysílání. Poukázal na zákon o Českém rozhlasu a uvedl, že vysílání do zahraničí je financováno ze státního rozpočtu, protože povinnost platit za rozhlasové vysílání vyplývá MZV přímo ze zákona o Českém rozhlasu, nikoliv 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 MZV nelze pokládat za protiplnění za veřejnou službu rozhlasového vysílání dle § 2 odst. 1 zákona o Českém rozhlasu. Poskytování služby rozhlasového vysílání do zahraničí v rozsahu financovaném dotacemi MZV 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.
25. Žalovaný dále uvedl, že k námitce ohledně nároku na odpočet DPH vyčerpávajícím způsobem vyjádřil již v napadeném rozhodnutí. Poukázal na systém daňové neutrality, podle něhož daň zatěžuje jednotlivé subjekty pouze v případě, že tyto vytvářejí přidanou

hodnotu. K naplnění principu neutrality DPH dochází právě aplikací § 76 ZDPH, avšak za situace, kdy na přijatá zdanitelná plnění nenavazují žádné ekonomické činnosti zdanitelné toutéž daní, dochází k narušení principu neutrality DPH. Z příslušných ustanovení zákona o Českém rozhlasu 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. Žalovaný se dále vyjádřil k žalobcem odkazované judikatuře SDEU.

26. K žalobcovým námitkám ohledně novely ZDPH č. 170/2017 Sb., žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí a uvedl, že je nutné vycházet z hmotněprávní úpravy účinné pro šetřená zdaňovací období a není možné aplikovat budoucí změny zákona. 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 SDEU, z čehož podle žalovaného plyne, že žalobcem navržený postup nelze na daný příklad aplikovat pro nesoulad se směrnicí a novelou.
27. K námitce žalobce ohledně uplatnění penále a úroků z prodlení 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 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 (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2017, č. j. 1 Afs 250/2016 – 48).
28. K námitkám žalobcem spočívajícím v tvrzené nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že je zcela odmítá, neboť má za to, že odůvodnění Napadeného rozhodnutí splňuje veškeré požadavky uvedené v § 102 odst. 3, odst. 4 daňového řádu. S odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu dovodil, 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. Žalovaný neshledal důvodnou ani 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 DPH.
29. V replice k vyjádření žalovaného ze dne 6. 11. 2020 žalobce nad rámec argumentace předestřené v žalobě uvedl, 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.

30. K úplatě za zahraniční vysílání žalobce doplnil, že žalovaný pomíjí, že i kdyby výši úplaty MZV za zahraniční vysílání vskutku stanovil zákon, 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. 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.
31. K námitkám ohledně krácení nároku na odpočet daně žalobce v návaznosti na argumentaci žalovaného doplnil, že k přijetí novely ZDPH č. 170/2017 Sb. došlo až po vydání Rozsudku SDEU, a že to tedy byla právě tato novela, která byla přijata za účelem uvedení české právní úpravy DPH do souladu s tímto rozsudkem. Příslušná úprava navíc nebyla zrušena s okamžitou platností, jak by tomu dle žalobce muselo být v případě jejího nesouladu s právem Evropské unie., metoda doplněná předmětnou novelou tak byla bez jakýchkoli pochyb použitelná a vhodná i pro stanovení nároku na odpočet daně za rozhodná období. 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.
32. Žalobce považuje za nesprávný názor žalovaného, že povinnost k úhradě daňového penále vzniká daňovým subjektům přímo ze zákona vždy, když je doměřována daň. Žalobce zdůraznil, že nebyly-li podmínky zakládající daňovou povinnost stanoveny v zákoně jednoznačným způsobem, nelze za to trestat daňový subjekt.
33. K námitkám ohledně nepřezkoumatelnosti žalobce uvedl, že z napadeného rozhodnutí ani z rozhodnutí správce daně není patrné, podle jaké právní úpravy postupoval a jakými úvahami se žalovaný řídil, zejména pak ve vztahu k žalobcově námitce ohledně zahraničního vysílání, kdy žalovaný neposoudil jako důkaz smlouvou o vysílání do zahraničí. Žalovaný také označil žalobcovu činnost za neekonomickou, aniž by vysvětlil, kterou z podmínek ekonomické činnosti žalobce nesplňuje, 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.
34. 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 SDEU, jenž byl 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.

IV.
Posouzení žaloby

35. Na základě podané žaloby přezkoumal Městský soud v Praze napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“)].
36. Soud o věci rozhodl bez nařízení jednání, byť bylo jeho nařízení žalobcem požadováno. Tento postup soudu je odůvodněn tím, že přistoupil ke zrušení rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.
37. Žaloba je důvodná.
38. Při posouzení věci soud vyšel z následující právní úpravy:
39. Podle § 2 odst. 1 ZDPH „[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“.
40. Podle § 5 odst. 1 zákona o DPH „[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“.
41. 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, vychovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců. Za ekonomickou činností 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“.
42. 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“.

43. Podle § 72 odst. 5 věta první ZDPH „[p]okud plátce přijatá zdanitelná plnění použije jak pro uskutečnění své ekonomické činnosti, tak pro účely s ní nesouvisející, má nárok na odpočet daně pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro ekonomickou činnost“.
44. Podle § 1 ZRTP „[t]ento zákon stanoví předmět poplatků, poplatníka, základ, výši a způsob placení rozhlasových a televizních poplatků a evidenci poplatníků. Rozhlasový poplatek slouží k financování veřejné služby Českého rozhlasu). Televizní poplatek slouží k financování veřejné služby České televize“.
45. Podle § 7 odst. 1 ZRTP „[p]oplatník platí rozhlasový nebo televizní poplatek provozovateli vysílání ze zákona buď přímo nebo prostřednictvím pověřené osoby“.
46. Podle § 3 odst. 2 zákona o Českém rozhlasu 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“.
47. Podle § 10 odst. 2 zákona o Českém rozhlasu „[n]áklady spojené s vysíláním Českého rozhlasu podle § 3 odst. 2 hraje Česká republika ze státního rozpočtu“.
48. Soud předně uvádí, že podstatou sporu mezi žalobcem a žalovaným je stanovení výše daňové povinnosti žalobce za zdaňovací období leden až prosinec 2012 a leden až prosinec 2013, konkrétně posouzení, zda jsou splněny podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně v žalobcem uplatněné výši, přičemž stejnou problematikou jako v daném zdaňovacím období se správní orgány i soudy ve vztahu k jiným zdaňovacím obdobím již zabývaly. Soud v návaznosti na to konstatuje, že nesouhlasí s tvrzením žalobce, že by rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 124/2014-178, dezinterpretoval Rozsudek SDEU, nebo stanovisko generálního advokáta Macieje Szpunara předneseného dne 17. 3. 2016 (dále jen „Stanovisko“), když toto potvrzuje recentní judikatura, jenž závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2016, č. j. 5 Afs 124/2014-178, potvrzuje a vychází z nich při své argumentaci (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2021, č. j. 4 Afs 130/2021-59, ze dne 4. 2. 2022, č. j. 4 Afs 355/2018-55, a ze dne 25. 2. 2022, č. j. 2 Afs 160/2021-58, nebo s rozsudky Městského soudu v Praze ze dne 23. 2. 2022, č. j. 10 Af 31/2019-104, ze dne 31. 3. 2022, č. j. 17 Af 32/2020-73, a ze dne 6. 4. 2022, č. j. 14 Af 36/2019-63).
49. Nejvyšší správní soud v rámci řízení vedeném pod sp. zn. 5 Afs 124/2014 položil SDEU předběžnou otázku, zda lze vysílání veřejnoprávního rozhlasu financované poplatky placenými na základě zákona považovat za „poskytování služby za protiplnění“, které má být osvobozeno od DPH, nebo zda jde o neekonomickou činnost, která vůbec nepředstavuje předmět DPH, a to s ohledem na pochybnost soudu co do existence přímého vztahu mezi veřejnoprávním rozhlasovým vysíláním a zaplacenými poplatky. SDEU dospěl k závěru, že veřejnoprávní rozhlasové vysílání žalobce je třeba považovat nikoliv za plnění, které je osvobozeno od daně bez nároku na odpočet daně, ale za neekonomickou činnost, která předmětu daně vůbec nepodléhá. Uvedl, že „[č]lánek 2 bod 1 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně musí být vykládán v tom smyslu, že taková činnost veřejnoprávního vysílání, o jakou jde ve

věci v původním řízení, která je financována prostřednictvím povinného poplatku placeného na základě zákona vlastníky či držiteli rozhlasového přijímače a provozována vysílací společností zřízenou zákonem, není poskytováním služeb, za protiplnění ve smyslu tohoto ustanovení, a nespadá tedy do působnosti uvedené směrnice.“ Podle SDEU je v rámci systému DPH předpokladem plnění, která jsou předmětem daně, skutečnost, že dojde k plnění mezi stranami, které zahrnuje ujednání o ceně nebo protihodnotě. Pokud tedy činnost poskytovatele spočívá výlučně v plnění bez přímého protiplnění, neexistuje zdanitelný základ, a tato plnění tedy nepodléhají DPH. Z toho plyne, že poskytování služeb je uskutečněno „za protiplnění“ ve smyslu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice, a je tudíž předmětem daně pouze tehdy, pokud mezi poskytovatelem a příjemcem existuje právní vztah, v jehož rámci jsou vzájemně poskytnuta plnění, přičemž odměna obdržená poskytovatelem představuje skutečnou protihodnotu služby poskytnuté příjemci.

50. S těmito závěry se ztotožnil také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 8. 2016, č. j. 5 Afs 124/2014-178, v němž vyšel i z názorů generálního advokáta uvedenými ve Stanovisku, když shledal, že činnost, kterou nelze považovat za protiplnění ve smyslu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice, nemůže založit plný nárok na odpočet DPH na vstupu, pokud nejde o zboží a služby použité jak pro účely této činnosti, tak pro účely zdanitelných činností.
51. S ohledem na výše uvedené soud konstatuje, že citované závěry jsou bez dalšího zcela aplikovatelné i na daný případ, a proto soud v návaznosti na relevantní judikaturu uvádí, že poskytování služby veřejnoprávního vysílání žalobcem není poskytováním služeb „za protiplnění“ ve smyslu čl. 2 bodu 1 šesté směrnice (potažmo předmětem DPH ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) ZDPH), neboť mezi žalobcem a poplatníky rozhlasového poplatku není dán právní vztah, v jehož rámci by byla vzájemně poskytována plnění. Není zde ani přímá souvislost mezi službou veřejnoprávního vysílání a mezi tímto poplatkem, jelikož přístup ke službě veřejnoprávního vysílání žalobce je volný a není podmíněn zaplacením rozhlasového poplatku. V rámci poskytování uvedené služby nejsou poplatníci vázáni žádným smluvním vztahem či ujednáním o ceně ani právním závazkem svobodně převzatým jednou stranou vůči druhé, což je předpokladem pro plnění podléhajícímu DPH.
52. Co se týká namítané povahy činnosti žalobce, pak zde soud zcela odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2022, č. j. 4 Afs 355/2018-55, jenž vycházel ze shora uvedených závěrů, a jenž řeší stejnou problematiku, jeho závěry jsou proto plně aplikovatelné i na nynější věc. Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku potvrdil názor žalovaného, že žalobce *„[n]evykonává 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“*. Nejvyšší správní soud 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 uvedené 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 odpoví 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.“

53. Se shora předestřeným názorem nadřízeného soudu i s argumentací žalovaného v napadeném rozhodnutí se zdejší soud zcela ztotožňuje a neshledává důvodu se od nich jakkoli odchylovat, vychází z nich proto i v nyní řešeném případě. Žalobce nevykonává jedinou nedělitelnou ekonomickou činnost, neboť veřejnoprávní vysílání hrazené z rozhlasových poplatků není činností za protiplnění podléhající odpočtu daní, žalobce ale vykonává další činnosti, jež jsou činností za protiplnění a s nimi odpočet daně naopak spojen je. Žalobce nevykonává jednu komplexní ekonomickou činnost spočívající v provozování rozhlasového vysílání, v rámci níž by měl nárok na případný odpočet DPH, rozhlasové vysílání hrazené z rozhlasových poplatků totiž není zdanitelným plněním. Takovým plněním může být činnost žalobce financovaná z jiných zdrojů, než jsou rozhlasové poplatky, jako je např. vysílání reklam. Soud jen pro úplnost uvádí, že se s touto žalobcovou námitkou podrobně vypořádal žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí a uvedl k ní logické závěry, které ob stojí také s ohledem na uvedenou judikaturu Nejvyššího správního soudu.
54. Co se týká argumentace žalobce ohledně klasifikace ekonomických činností, pak k tomu soud uvádí, že 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. Tento pojem nelze zaměňovat s pojmem ekonomické činnosti pro účely stanovení DPH, jak jej vykládá směrnice 2006/112/ES.

55. Na výše uvedené námitky navazuje také žalobcová námitka ohledně metody, podle níž žalovaný dodatečně vypočetl daňovou povinnost žalobce. Soud uvádí, že postupem žalovaného při stanovení metody pro poměrné snížení uplatněného nároku na odpočet DPH ve smyslu § 72 odst. 5 ZDPH se zabýval Nejvyšší správní soud detailně v rozsudku ze dne 4. 2. 2022, č. j. 4 Afs 355/2018-55, a s jehož závěry se soud v nyní projednávané věci opět zcela ztotožňuje. Nejvyšší správní soud uvedl že:

[74] „[j]udikatura Soudního dvora (viz rozsudek Soudního dvora C-11/15, ale i rozsudek *Securenta*), jakož i výše zmíněná judikatura Nejvyššího správního soudu již záporně odpověděla na otázku, zda v případě, jaký nastal i u stěžovatele, lze přiznat plný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (i to stěžovatel přesto setrvale rozporuje). Z téže judikatury však již také v obecnosti vyplývá, jakým způsobem má být odpočet daně z přidané hodnoty snížen. Je především věcí členských států Evropské unie, aby způsob tohoto výpočtu stanovily ve vnitrostátní právní úpravě. Není-li však takový mechanismus upraven (to je ostatně i případ nynější, v němž v rozhodné době zákon o dani z přidané hodnoty neobsahoval konkrétní metodu snížení odpočtu v případě, je-li přijaté plnění na vstupu použito jak pro ekonomické, tak i jiné činnosti), je primárně na daňovém subjektu, zde tedy stěžovateli, aby tuto metodu stanovil a poměrně odpočet daně z přidané hodnoty snížil, přičemž jeho výpočet může být daňovými orgány korigován (viz opakovaně citovaný rozsudek č. j. 5 Afs 124/2014 - 178 na straně 12 v šestém odstavci).

[75] Shodné závěry vyslovil Soudní dvůr i v rozsudku, na nějž stěžovatel také odkazoval, ze dne 8. května 2019 ve věci C-566/17, *Związek Gmin Zagłębia Miedziowego w Polkowicach*. V něm 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.“ Tyto závěry jsou plně použitelné i nyní.

[76] Za pozornost s ohledem na stěžovatelovy námitky ve vztahu ke způsobu snížení nároku na odpočet daně z přidané hodnoty pak stojí zejména závěry vyslovené v odst. 42. posledně citovaného rozsudku, v němž Soudní dvůr 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 vyšší odpočitatelné DPH.“

[77] Shodným způsobem, jež naznačil Soudní dvůr v posledně citovaném rozsudku týkajícím se polské právní úpravy daně z přidané hodnoty, postupoval i žalovaný. Ten v rámci seznámení stěžovatele se svým právním názorem na uplatněný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty umožnil v odvolacích řízeních stěžovateli stanovit metodu pro poměrné snížení uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty ve smyslu § 72 odst. 5 zákona o DPH a uvést k tomu

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

potřebné skutečnosti a předložit relevantní podklady (viz seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolací řízení ze dne 3. 3. 2017, č. j. 10503/17/5300-22444-711887). Stěžovatel této možnosti nevyužil, žádnou vlastní metodu výpočtu poměrného snížení odpočtu daně nenabídl (vycházejí ze setrvalého tvrzení o jediné nedělitelné ekonomické činnosti a o úplném nároku na odpočet daně) a žalovanému ani nepředložil podklady, na jejichž základě by žalovaný mohl odpočet daně poměrně snížit. S ohledem na skutečnost, že již bylo postaveno na jisto, že nárok na plný odpočet daně z přidané hodnoty stěžovateli nevznikl a náleží mu toliko v poměrné výši, žalovaný přistoupil k použití vlastní metody, tzv. výnosové, založené na skutečnostech a údajích, vyplývajících ze zprávy o hospodaření. To ostatně ve zmíněném seznámení ze dne 3. 3. 2017 stěžovateli také avizoval. Použití této metody za možné Nejvyšší správní soud potvrdil ve skutkově i právně obdobné věci týkající účastníků řízení ve výše zmíněném rozsudku č. j. 4 Afs 130/2021 - 59 (srov. zejm. odstavce [49] až [57]). S tam uvedenými závěry se shoduje kasační soud i v nynější věci a s ohledem na skutečnost, že oba účastníci řízení jsou s těmito závěry seznámeni, neshledává potřebu je nyní v podrobnostech opakovat. Stěžovateli 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.

[78] Zbývá dodat, že neopodstatněná je v této souvislosti stížnostní argumentace, podle níž stěžovatel v rozhodné době neměl údaje obsažené ve zprávě o hospodaření k dispozici, tudíž je nemohl použít pro účely poměrného snížení odpočtu daně z přidané hodnoty. Tomuto tvrzení lze sice v obecnosti přisvědčit, stěžovateli však byla poskytnuta možnost, aby metodu poměrného snížení nároku na odpočet daně z přidané hodnoty stanovil sám, a určil tak i jinou než následně žalovaným užitou metodu a využil k tomu údaje, jež měl sám k dispozici a jež považoval za vhodnější. Pokud takto nepostupoval, nelze nyní žalovanému vytýkat, že využil relevantní údaje ze zprávy o hospodaření, jelikož důvody svého postupu i metodu poměrného snížení odpočtu již v seznámení ze dne 3. 3. 2017 a následně i v napadených rozhodnutích vysvětlil. Přitom v době, kdy o tomto nároku stěžovatele rozhodoval, již relevantní údaje ze zprávy o hospodaření měl k dispozici. Byl to tedy stěžovatel, který v důsledku své jisté pasivity nevyužil možnosti (při absenci zákonné úpravy) předestřít žalovanému návrh vyhovující metody poměrného snížení nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, jež mohl být následně žalovaným buď akceptován, nebo upraven.“

56. Soud odkazuje na shora odcitovanou část odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu. Žalobce byl také v nyní projednávané věci správcem daně, resp. žalovaným vyzván, aby stanovil metodu pro poměrné snížení uplatněného nároku na odpočet DPH ve smyslu § 72 odst. 5 ZDPH, žalobce tak však neučinil a setrval na svém stanovisku, že vykonává jednu nedělitelnou činnost, ze které mu plyne nárok na odpočet v plné výši. Žalovaný proto přistoupil k použití vlastní, tzv. výnosové metody, kterou jak je ve shora uvedeném odůvodnění rozsudku patrné, Nejvyšší správní soud považoval za dostačující. Soud nevidí žádný důvod se od tohoto závěru odklonit, nadto uvádí, že nelze přehlédnout skutečnost, že žalobce výsledný výpočet žalovaného co do správnosti obsažených dat nespороval, toliko brojil proti zvolené metodě výpočtu.
57. Stejně tak je tomu s žalobcovou námitkou co do nevyužití metody poměrného snížení odpočtu DPH vtělené do ZDPH novelou ZDPH č. 170/2017 Sb. Jak ostatně uvedl Nejvyšší správní soud v uvedeném rozsudku, *[s]těžovatelova výtka o tom, že se žalovaný v napadených rozhodnutích nikterak nevyjádřil k jeho návrhu, aby pro účely poměrného snížení*

odpočtu daně z přidané hodnoty byla použita metoda, již zákonodárce vtělil s účinností od 1. 7. 2017 do novely zákona o DPH provedené zákonem č. 170/2017 Sb., je taktéž neopodstatněná. Žalovaný v napadených rozhodnutích k návrhu stěžovatele o použití metody vyplývající z novely č. 170/2017 Sb. vyslovil, že ji není možno využít proto, že se jedná v době jeho rozhodování o neúčinnou právní úpravu (viz odst. [63] napadených rozhodnutí). Uvedené odůvodnění považuje Nejvyšší správní soud za dostačující. Je tomu tak proto, že využití tzv. výnosové metody pro účely poměrného snížení nároku na odpočet daně z přidané hodnoty žalovaný v napadených rozhodnutích podrobně vyložil 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.“ Soud k této námitce uvádí toliko to, že je nutné vycházet z právní úpravy účinné pro rozhodná zdaňovací období. Žalovaný se s námitkou vypořádal v dostatečné míře v napadeném rozhodnutí, když uvedl, že předmětnou metodu nemohl využít, neboť byla obsažena z hlediska doby jeho rozhodování v neúčinné právní úpravě.

58. Soud se dále zabýval námitkami žalobce ohledně 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. Ani tuto námitku soud neshledal důvodnou, neboť jak dovodil Nejvyšší správní soud v uvedeném rozsudku č. j. 4 Afs 355/2018-55, resp. v usnesení ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014 – 57, 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 (zákona 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, č. j. 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 posledně 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“.
59. Jelikož se také v daném případě lišila doměřená daň od daně posledně známé, když prvostupňový orgán stanovil odlišnou částku od daně tvrzené žalobcem v dodatečných daňových přiznáních, byla splněna první shora uvedená podmínka, nebyla ale naplněna druhá podmínka, když k doměření nevedla výlučně správná daňová tvrzení žalobce, ale došlo k němu nad rámec daňových tvrzení uplatněných v dodatečných daňových přiznáních. Z toho plyne, že dodatečná daňová tvrzení se lišila oproti skutečnostem, z nichž vyšel při dodatečném vyměření daně žalovaný. Jinými slovy uplatněná dodatečná

daňová tvrzení žalovaný jako správná nepotvrdil. Nebyly tedy naplněny obě podmínky pro to, aby žalobci nebylo penále stanoveno.

60. 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“.
61. Na základě výše uvedeného soud dospěl k závěru, že postup žalovaného, resp. prvostupňového orgánu, když rozhodli o povinnosti žalobce uhradit penále podle § 251 odst. 1 daňového řádu, byl správný. Nadto nutno konstatoval, že rozhodnutí správců daně nejsou zatížena vadami, pro které by neměly v soudním přezkumu obstát.
62. Stejně tak žalobcova námitka, že mu byl předepsán rovněž úrok z prodlení, je dle soudu nedůvodná. Důvodová zpráva k daňovému řádu charakterizuje úrok z prodlení tak, že 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“.
63. 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 Af lhůty určující počátek běhu lhůty pro stanovení úroku z prodlení. Úroky z prodlení tedy vznikají, v každém případě u 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.
64. Ve vztahu ke shora uvedeným okruhům námitek se soud zabýval také namítanou nepřezkoumatelností napadeného rozhodnutí ve vztahu ke každé z těchto námitek, a dospěl k závěru, že tyto vadou nepřezkoumatelnosti netrpěly, když se se všemi námitkami správní orgány vypořádaly a řádně je odůvodnily, přičemž je zřejmé, z jakého skutkového stavu žalovaný, resp. prvostupňový orgán vyšel, a jak jej právně posoudil.
65. Na rozdíl od shora uvedených okruhů námitek ale soud shledal jako důvodnou námitku žalobce, že žalovaný nesprávně posoudil povahu úplaty za zahraniční vysílání, jenž je financována prostřednictvím plateb MZV. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

k této otázce uvedl, že platby za zahraniční vysílání od MZV představují dotace, které však nelze považovat za protiplnění za veřejnou službu rozhlasového vysílání dle § 2 odst. 1 zákona o Českém rozhlasu. Poskytování služby rozhlasového vysílání do zahraničí v rozsahu financovaném dotacemi MZV proto podle něj není možné považovat za ekonomickou činnost dle § 5 odst. 2 ZDPH, z přijatých plnění souvisejících s touto činností pak nevzniká ani nárok na odpočet DPH.

66. I při posuzování této námitky soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 4 Afs 355/2018-55, ve kterém Nejvyšší správní soud konstatoval, že skutečnost, „[ž]e stěžovatelem provozované vysílání do zahraničí ve smyslu § 3 odst. 2 zákona o Českém rozhlasu je skutečně hrazeno ze státního rozpočtu, což plyne ze samotné dikce § 10 odst. 2 tohoto zákona. Tato skutečnost však sama o sobě nevyvrací argumentaci stěžovatele uplatněnou v daňovém řízení v jeho vyjádření doručeném žalovanému dne 17. 3. 2017, podle níž zahraniční vysílání jím provozované je nutno považovat za ekonomickou činnost zejména s ohledem na obsah smlouvy o vysílání do zahraničí. Ačkoliv městský soud v řízení o žalobě na tuto smlouvu v obecnosti odkázal, blíže ji nehodnotil. Stalo se tak zjevně proto, že se přiklonil k závěrům žalovaného obsaženým v odst. [28] až [30] napadených rozhodnutí. Ani žalovaný se však touto smlouvou ve svých rozhodnutích nezabýval, neobstaral si ji a její obsah nepodrobil žádnému posouzení. Nezhlednil tudíž stěžovatelovy argumenty týkající se obsahu uvedené smlouvy, které v daňovém řízení uplatňoval. Své závěry žalovaný založil výlučně na výkladu zákona o Českém rozhlasu vycházející ze závěru, že povinnost platit poplatky za rozhlasové vysílání do zahraničí vyplývá ministerstvu 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 plnění povinnosti stanovené zákonem.“
67. Nejvyšší správní soud tedy dospěl k závěru, že žalovaný v otázce povahy zahraničního vysílání zatížil napadená rozhodnutí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů. Dostatečně se nezabýval tvrzeními stěžovatele stran povahy platby poskytované ze strany MZV za zahraniční vysílání s ohledem na obsah smlouvy o vysílání do zahraničí uzavřené mezi MZV a stěžovatelem, resp. žalobcem. 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 řádně 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) ZDPH. Ani v nyní posuzované věci se žalovaný při posouzení povahy úplaty za vysílání do zahraničí nijak nezabýval obsahem Smlouvy o vysílání do zahraničí a poukazoval toliko na zákon o Českém rozhlasu. Jelikož žalobce ve svém odvolání výslovně odkazoval na Smlouvu o vysílání do zahraničí, bylo ve věci nezbytné tato žalobcova tvrzení vypořádat. Žalovaný se touto námitkou, resp. smlouvou vůbec nezabýval a obsah smlouvy nepodrobil žádnému posouzení, smlouva přitom obsahuje ujednání o ceně, což úplatu ze zahraničí odlišuje od platby rozhlasových poplatků. Pro závěr učiněný žalovaným není dostatečný ani argument, že se jedná o platbu ze státního rozpočtu. V této části nezbývá než napadené rozhodnutí označit za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Soud pouze nad rámec poukazuje na to, že ve skutkově obdobných věcech již zdejší soud rozhodoval např. v řízeních pod sp. sn. 14 Af 36/2019, sp. zn. 17 Af 32/2020, v nichž jiné senáty zdejšího soudu dospěly ke stejnému rozhodnutí.

Shodu s prvopisem provedla: S. K.

68. K poukazu žalobce 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, soud konstatuje, že k jejich aplikaci je nutná existence více možných výkladů konkrétního ustanovení právního předpisu. Taková skutečnost však v dané věci nenastala, jelikož ZDPH v rozhodném zdaňovacím období konkrétní způsob výpočtu odpočtu daně v poměrné výši v ZDPH neobsahoval. Nadto soud uvádí, že žalovaný umožnil žalobci, aby sám navrhl metodu výpočtu, žalobce navrhl pouze využití metody zakotvené do ZDPH novelou ZDPH č. 170/2017 Sb., což však nebylo možné, neboť jak uvedl soud v odst. 41 tohoto rozsudku, při výpočtu bylo nutné vycházet z právní úpravy účinné pro rozhodná zdaňovací období. Soud uzavírá, že ani tuto námitku neshledal důvodnou, žalobcova námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí je pak důvodná pouze ve vztahu k posouzení žalobcova vysílání do zahraničí.

V.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

69. Soud zrušil napadená rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Proto soud věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení podle § 78 ods./t. 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.
70. O nákladech řízení soud rozhodl dle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého 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. V řízení měl plný úspěch žalobce, a proto soud rozhodl, že žalovaný je povinen zaplatit žalobci na nákladech řízení 11 228 Kč, a to do 1 měsíce od právní moci tohoto rozsudku. Výše nákladů řízení o žalobě sestává ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč [položka 18 bod 2 písm. a) sazebníku poplatků k zákonu č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích] a z nákladů na zastoupení advokátem, které představují 2 úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba) po 3 100 Kč za úkon dle § 11 odst. 1 písm. a) a d) na základě § 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bod 5 vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif. Dále k nákladům za zastoupení patří i 2 režijní paušály po 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu). Jelikož zástupce žalobce doložil, že je plátcem DPH, zvyšují se náklady řízení za zastoupení ve smyslu § 57 odst. 2 s. ř. s. o 21 %.
71. Soud nepřiznal odměnu za podanou repliku, neboť pro posouzení věci nepřinášela žádné zásadní skutečnosti.

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 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.

Praha 18. října 2022

Mgr. Gabriela Bašná v.r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem provedla: S. K.