



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha, soudce Mgr. Marka Zimy a soudkyně JUDr. Jitky Hroudové ve věci

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

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 8. 2022, čj. 29359/22/5300-22443-710132

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a dosavadní průběh

1. Žalobkyně se domáhá zrušení shora uvedeného rozhodnutí, jímž žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 26. 6. 2015 o dodatečném platebním výměru na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období měsíce prosinec 2012.

Shodu s prvopisem potvrzuje X

2. Žalobkyně v dodatečném daňovém přiznání za zdaňovací období prosinec 2012 snížila původně vykázaná uskutečněná plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně o hodnotu televizních poplatků a vykážala nadměrný odpočet ve výši 497 736 486 Kč. Žalobkyně uvedla, že podle ní nejsou televizní poplatky úplatou za veřejnou službu ve smyslu § 53 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), a proto nemohou být zahrnuty do výpočtu koeficientu pro krácení nároku na odpočet DPH na vstupu.
3. Správce daně zvýšený nárok na odpočet daně neuznal a změnu daňové povinnosti vyčíslil v částce 0 Kč. Proti původnímu dodatečnému platebnímu výměru se žalobkyně odvolala a následně rozhodnutí o odvolání napadla správní žalobou u zdejšího soudu. Rozsudkem ze dne 21. 5. 2019, čj. 3 Af 11/2017-195, toto rozhodnutí zrušil, jelikož při výpočtu daňové povinnosti žalovaný pochybil, když vypočtený poměrný koeficient v rozporu s ustanovením § 75 odst. 3 ZDPH zaokrouhlil matematicky a nikoli na celá procenta nahoru, jak stanoví zákon o DPH. Ostatní žalobkyniny námitky shledal nedůvodnými.
4. Žalovaný uložil správci daně doplnit odvolací řízení, vzhledem k tomu, že se vstupní hodnoty pro výpočet koeficientu za zdaňovací období prosinec roku 2012 oproti původnímu výpočtu změnil z důvodu konkludentního vyměření dodatečných daňových přiznání. S ohledem na judikaturní vývoj žalovaný přisvědčil tomu, že poskytování služby veřejnoprávního televizního vysílání v rozsahu financovaném poplatky nelze považovat za ekonomickou činnost dle § 5 odst. 2 ZDPH.
5. Napadeným rozhodnutím žalovaný změnil hodnoty na ř. 40, 41, 43, 44, 46, 52 (ponížení o hodnotu představující televizní poplatky), 53, 63 a 66 dodatečného platebního výměru, v důsledku čehož zvýšil nároky žalobkyně na odpočet DPH. Žalovaný při výpočtu vyšel z § 72 odst. 6, resp. § 75 odst. 1 ZDPH, kdy nárok na odpočet daně má plátce pouze v poměrné výši odpovídající rozsahu použití pro své ekonomické činnosti. Poměrový koeficient pro určení rozsahu nároku žalobkyně na odpočet DPH stanovil metodou založenou na poměru výnosů z podnikatelské činnosti žalobkyně za rok 2012 a celkových výnosů žalobkyně za tentýž kalendářní rok. Vyšel přitom z poměru, který žalobkyně uvedla ve své Výroční zprávě o hospodaření za rok 2012 (dále jen „výroční zpráva“), tj. 7, resp. 8 %. Žalovaný uzavřel, že zbývajících 93 % výnosů žalobkyně plynulo z činností, které buďto nejsou ekonomickou činností ve smyslu Šesté směrnice Rady 77/388/EHS (dále jen „Směrnice“), nebo jsou činnostmi nepodléhajícími DPH. V tomto rozsahu tak žalobkyně nemá právo na odpočet DPH.

II. Žalobní argumentace

6. Žalobkyně považuje napadené rozhodnutí za nezákonné a nesprávné, jelikož nebyl dostatečně zjištěn skutkový stav a žalovaný účelově a chybně aplikoval relevantní právní předpisy. Žalobkyně za spornou označuje otázku způsobu stanovení daňové povinnosti žalobkyně a otázku povahy její činnosti.
7. Žalobkyně namítá, že žalovaný nebyl oprávněn sám stanovit metodu a kritéria pro zkrácení nároku na odpočet, a to s odkazem na čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod, podle kterého lze daň ukládat jen na základě zákona. Odkázala na judikaturu Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) a judikaturu Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“), podle které v obdobných případech je na daňovém subjektu, aby si sám zvolil vhodnou metodu pro snížení svého nároku na odpočet daně.

8. Zákon o DPH v rozhodném znění nestanovil konkrétní postup při uplatnění poměrné výše nároku na odpočet daně. Pokud žalovaný ani jeden z návrhů žalobkyně neakceptoval a nárok žalobkyně na odpočet daně snížil poměrem zčásti irelevantních hodnot převzatým z výroční zprávy žalobkyně, postupoval v rozporu s relevantním zněním ZDPH i navazující soudní praxí. Položku *čerpání televizních poplatků* navíc prezentoval jako výnosy televizních poplatků za rozhodné zdaňovací období či jako hodnotu kterékoli části činnosti žalobkyně, a již vůbec ne o položku, která by cokoli vypovídala o použití přijatých zdanitelných plnění ve smyslu § 75 odst. 3 ZDPH. Jedná se o pouhou účetní operaci (viz bod 7.4 výroční zprávy). Oproti předchozímu výpočtu nároku na odpočet daně žalovaný nyní pouze zaokrouhlil poměr zdrojů financování převzatý z výroční zprávy žalobkyně na celá procenta nahoru, aniž by se jednalo o poměr stanovený podle § 75 odst. 3 ZDPH.
9. Jak vyplývá z rozsudku SDEU C-437/06, unijní předpisy neobsahují pravidla, jejichž předmětem jsou metody nebo kritéria, které členské státy musí uplatnit, pokud přijímají ustanovení umožňující rozdělení částek DPH odvedených na vstupu podle toho, zda připadají na hospodářské, nebo nehospodářské činnosti, je tedy na členských státech, aby je stanovily. Další rozsudek SDEU říká, že pokud vnitrostátní předpis tuto metodu či kritéria neobsahuje, lze přistoupit ke snížení nároku daňového subjektu na odpočet daně pouze za předpokladu, že si osoba povinná k dani může zvolit vhodnou metodu pro účely provedení takového rozdělení (věc C-566/17). Absenci metody pro snížení nároku osob v postavení žalobkyně na odpočet daně v ZDPH účinném před 1. 7. 2017 potvrdil ve své praxi NSS (rozsudky NSS ze dne 4. 2. 2022, čj. 4 Afs 355/2018-55 a ze dne 14. 1. 2022, čj. 4 Afs 129/2021-53).
10. Poté, co žalovaný odmítl aplikovat první navrženou metodu, navrhla žalobkyně ještě vhodnější metodu. Navrhla, aby její nárok na odpočet DPH byl ponížěn poměrem vypočteným jako podíl hodnoty přijatých plnění určených k tvorbě, pořízení a zpřístupnění programového obsahu vysílaného na programu, v jehož rámci lze uskutečňovat zdanitelná plnění nebo na internetu a hodnoty celkových přijatých plnění určených k tvorbě, pořízení a zpřístupnění programového obsahu vysílaného na všech programech nebo na internetu. Metoda zvolená žalobkyní byla souladná s relevantní úpravou ZDPH účinnou v rozhodné době, která vázala nárok na odpočet daně na účel použití přijatých zdanitelných plnění, a reflektovala i skutečnost, že úplaty dosahované za obchodní sdělení umístovaná do televizního vysílání bezprostředně souvisejí s náklady na výrobu a zajištění nejen samotného obchodního sdělení, ale i vysílání, do kterého bylo obchodní sdělení zařazeno, resp. že se náklady na zajištění televizního vysílání promítají do ceny obchodních sdělení, která jsou činěna jeho součástí.
11. Žalovaný metodu zvolenou žalobkyní odmítl, aniž by se jí věcně zabýval, a to proto, že by se jednalo o zakázané retroaktivní použití zákona a navíc má být rozporná s unijní úpravou. Žalobkyně zjevně nenavrhl retroaktivní aplikaci zákona, nýbrž vhodný způsob stanovení poměru použití zdanitelných plnění přijatých v roce 2012 pro ekonomické a neekonomické činnosti. Skutečnost, že byla obdobná metoda následně zakotvena zákonem č. 170/2017 Sb., její vhodnost a použitelnost potvrzuje. V řadě řízení týkajících se nároku žalobkyně či Českého rozhlasu na odpočet daně za zdaňovací období předcházející 1. 7. 2017 se správní soudy vyslovily ve prospěch použití metody srovnatelné s metodou dle ZDPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb. (rozsudky zdejšího soudu ze dne 17. 1. 2022, čj. 9 Af 47/2018-149, ze dne 24. 3. 2021, čj. 9 Af 11/2018-216, a ze dne 11. 5. 2022, čj. 8 Af

38/2018-336). Za pravdu nedává žalovanému ani jím odkazovaný rozsudek NSS ze dne 22. 4. 2022, čj. 2 Afs 170/2019-47. V citované věci totiž žalobkyně snížení svého nároku na odpočet daně poměrem srovnatelným s metodou dle ZDPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb. nenavrhla.

12. Metoda navržená žalobkyní není rozporná s unijní úpravou. O nedůvodnosti tohoto tvrzení žalovaného svědčí již jen skutečnost, že je metoda doplněná do ZDPH zákonem č. 170/2017 Sb. používána vůči žalobkyni nepřetržitě od 1. 7. 2017 dosud, aniž by Evropská komise proti jejímu používání vznesla námitky. Žalovaný se pokouší opřít své tvrzení prakticky výlučně o skutečnost, že daná metoda byla další novelou, zákonem č. 80/2019 Sb., vypuštěna. Ignoruje ovšem, že přechodné ustanovení této novely prodloužilo použití této metody do 31. 12. 2021, a další novela, zákon č. 355/2021 Sb., její použití prodloužila do 31. 12. 2024.
13. Nárok žalobkyně na odpočet daně mohl být za rozhodná zdaňovací období snížen výlučně na základě účelu použití přijatých zdanitelných plnění, a to konkrétně poměrným koeficientem stanoveným dle § 75 odst. 3 ZDPH. Žalovaný však namísto toho snížil nárok žalobkyně na odpočet daně poměrem zdrojů financování převzatým z výroční zprávy žalobkyně. Pro nárok na odpočet daně je však relevantní účel použití přijatých zdanitelných plnění (rozsudek ve věci C-437/06). Vyčíslení nároku na odpočet daně „pomocí koeficientu, v jehož čitateli byl součet výnosů bez daně za veškerá uskutečněná plnění a ve jmenovateli součet výnosů včetně dotace“ označil za nesprávné i NSS v rozsudku ze dne 21. 8. 2014, čj. 9 Afs 36/2013-29, a zdůraznil, že „na úhradu prostřednictvím dotace je nutno hledět pouze jako na zdroj financování, přičemž pro výši uplatněného nároku je určující výhradně účel použití předmětného plnění“.
14. Neobstojí ani tvrzení žalovaného, že měl jím použitou metodu údajně přezkoumat SDEU v rozsudku C-11/15. Toto tvrzení je nepravdivé již proto, že žalovaný začal danou metodu vůči žalobkyni i Českému rozhlasu aplikovat až po vydání rozsudku C-11/15.
15. Závěr žalovaného, že obchodní sdělení ve veřejnoprávním vysílání jsou samostatnou ekonomickou činností a výroba a vysílání pořadů jako např. StarDance a dalších pořadů jsou bezúplatným veřejnoprávním vysíláním, je absurdní. Stejně jako v případě všech ostatních provozovatelů televizního vysílání, i v případě žalobkyně platí, že plnění přijímaná na výrobu a zajištění televizního vysílání na programech, na nichž jsou vysílána obchodní sdělení, přímo a bezprostředně souvisejí s úplatou hrazenou ze strany zadavatelů obchodních sdělení.

III. Vyjádření žalovaného

16. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby a vzhledem k jisté totožnosti žalobních a odvolacích námitek odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Zároveň upozornil, že zdejší soud v dané věci rozhoduje již podruhé, přičemž již v předchozím rozsudku soud shledal žalobní námitky jako nedůvodné s výjimkou té, která se týkala zaokrouhlení koeficientu při výpočtu nároku na odpočet DPH v poměrné výši. V této souvislosti odkázal na judikaturu NSS o vázanosti správního orgánu názorem soudu a na judikaturu Ústavního soudu týkající se nepřípustnosti změny právního názoru v důsledku překážky věci rozsouzené (při nezměněném skutkovém základu).

17. Ohledně žalobkyní citované judikatury SDEU a NSS žalovaný odkázal na body 72 a násl. napadeného rozhodnutí s tím, že obecné závěry této judikatury nerozporuje, nicméně ty bez dalšího neposkytují oporu argumentaci žalobkyně.
18. Žalovaný setrval na svém výpočtu, resp. zvolené metodě výpočtu poměrného koeficientu, který je odůvodněn v bodech 40 a násl. napadeného rozhodnutí, ostatně tato metoda byla rozsudkem zdejšího soudu čj. 3 Af 11/2017-195, v bodě 105. Jediné, co soud vytkl žalovanému, bylo to, že nesprávně, v rozporu s § 75 odst. 3 ZDPH, zaokrouhlil poměrný koeficient. V napadeném rozhodnutí tedy žalovaný i s ohledem na závěry rozsudku NSS ze dne 30. 9. 2021, čj. 2 Afs 278/2020-37, předmětný koeficient zaokrouhlil správně, tj. na celá procenta nahoru (8 % namísto původních 7 %).
19. Co se týče odkazu žalobkyně na ZDPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb., žalovaný se s tímto vypořádal v bodech 93 a násl. napadeného rozhodnutí. V dané věci bylo nutné vycházet ze znění zákona účinného pro předmětná období, neboť použitím způsobu navrženého žalobkyní by došlo k porušení zákazu retroaktivity. Navíc novelou ZDPH účinnou od 1. 4. 2019 bylo znění § 75 ZDPH změněno, protože nebylo v souladu s unijní právní úpravou. K novele ZDPH je v publikaci *Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář. Wolters Kluwer, Praha 2010; právní stav k 1. 7. 2017, uvedeno: „Do zákona tak byl doplněn v podstatě třetí koeficient pro účely krácení nároku na odpočet daně. Přitom tento koeficient, který je sám o sobě v rozporu se Směrnicí, byl navíc, dle našeho názoru, nevhodným způsobem zakomponován do výpočtu poměrného koeficientu dle odst. 4 komentovaného paragrafu“.*
20. O neslučitelnosti zákona č. 170/2017 Sb. s unijním právem svědčí také logická úvaha, kdy z rozsudku C-11/15 jednoznačně plyne, že činnost veřejnoprávního vysílání, za kterou jsou ze zákona odváděny koncesionářské poplatky, není ekonomickou činností, a na druhou stranu zde máme novelu, která do § 5 ZDPH zavedla odst. 5, který určuje, že ta samá činnost, kterou již SDEU posuzoval v rozsudku ve věci Český rozhlas a označil ji za činnost nepodléhající DPH, je z vůle zákonodárce považována za činnost ekonomickou.
21. Ke stejnému závěru ve skutkově obdobném případě dospěl také NSS v rozsudku ze dne 14. 1. 2022, čj. 4 Afs 129/2021-53, bod 50: *„v podstatě jediná žalobcem navržená metoda výpočtu spočívala v odkazu na v té době neúčinnou novelu ZDPH (provedenou zákonem č. 170/2017 Sb.), která však nemohla být na posuzovaný případ aplikována z důvodu respektování ústavně zakotveného zákazu retroaktivity (čl. 1 odst. 1 Ústavy České republiky, k tomu blíže srov. náleží Ústavního soudu ze dne 8. 6. 1995, sp. zn. IV. ÚS 215/94, č. 30/1995 Sb. ÚS)“*; obdobně rozsudky NSS čj. 4 Afs 355/2018 -55 a čj. 2 Afs 170/2019-47. Žalobkyní uváděné rozsudky zdejšího soudu žalovaný napadl kasačními stížnostmi, jiné senáty městského soudu naopak souhlasily s náhledem žalovaného (čj. 5 Af 13/2018-275 a čj. 17 Af 32/2020-73).
22. Ohledně posouzení televizního vysílání žalobkyně žalovaný odkázal na body 72-76 napadeného rozhodnutí, otázce poskytování jediné ekonomické činnosti žalobkyně se věnoval v bodech 26-27 napadeného rozhodnutí. Nelze dát žalobkyni za pravdu, že by žalovaný uměle vyděloval z televizního vysílání obchodní sdělení, když je ze zákona č. 483/1991 Sb., o České televizi, i Statutu České televize zřejmé, že žalobkyně vede účetnictví tak, aby umožňovalo rozlišení nákladů a výnosů souvisejících s poskytováním veřejné služby a výnosů souvisejících s podnikatelskou činností.

IV. Další vyjádření stran

23. Žalobkyně v replice vyjádřila přesvědčení, že soud není vázaný svým předchozím rozsudkem čj. 3 Af 11/2017-195, protože i žalovaným citovaný rozsudek NSS připouští, že lze žalobní námitky již přezkoumané krajským soudem vznést znovu. K judikatuře NSS odkazované žalovaným podotkla, že pokud Český rozhlas či žalobkyně nepředložily konkrétní výpočet poměrného koeficientu, byl žalovaný oprávněn vypočítat poměrný koeficient sám, současně však zdůraznila, že je primárně na Českém rozhlasu a na žalobkyni, aby si metodu výpočtu poměrného koeficientu zvolily. Učiní-li tak, je žalovaný v zásadě povinen to akceptovat.
24. V duplice žalovaný poukázal na rozsudek zdejšího soudu ze dne 13. 7. 2023, čj. 10 Af 10/2022-69, který se ztotožnil s názory žalovaného. Žalobkyně v reakci na to podotkla, že proti citovanému rozsudku podala kasační stížnost, přičemž mezi citovanou a projednávanou věcí spatřuje skutkové rozdíly. Současně měla za to, že základní argumenty žalobkyně relevantní pro posouzení předmětné věci citovaný rozsudek naopak podpořil.
25. Žalovaný následně ještě upozornil na rozsudek NSS ze dne 9. 10. 2023, čj. 5 Afs 184/2022-40, žalobce Český rozhlas, kterým byl zrušen rozsudek zdejšího soudu ze dne 11. 5. 2022, čj. 8 Af 38/2018-336, na který žalobkyně odkazovala v žalobě.
26. Žalobkyně zaslala soudu před jednáním tripliku, v níž uvedla, že žalobu považuje nadále za důvodnou a setrvala na své argumentaci. Výnosová metoda, kterou žalovaný použil, je v rozporu s judikaturou i právní úpravou. Žalobkyně opětovně poukázala na rozsudky SDEU z 16. 9. 2021, C-21/20, *Bulgarska nacionalna televizija*, a z 10. 11. 2016, C-432/15, *Pavlína Baštová*. Z nich dle žalobkyně plyne, že její nárok na odpočet nelze určit poměrem zdrojů financování její činnosti. Závěr, že pro výši uplatněného nároku je rozhodující pouze účel použitého plnění, plyne i z judikatury NSS. Navíc žalovaný neaplikoval řádně ani jím zvolenou výnosovou metodu.

V. Posouzení věci soudem

27. Ve věci se konalo ústní jednání v souladu s § 49 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).
28. Žalobkyně setrvala na své dosavadní argumentaci. Zdůraznila význam rozsudku C-21/20 a uvedla, že pokud se chce soud od těchto závěrů odchýlit, měl by podat předběžnou otázku. Žalobkyně si zvolila metodu, která byla vhodná a odpovídá současné praxi, žalovaný ji měl akceptovat. V rozsudcích NSS, na které žalovaný odkazuje, žalobkyně nenavrhovala alternativní metodu. V tom se liší od nyní posuzované věci.
29. Žalovaný setrval na své argumentaci, na kterou odkázal.
30. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti. Vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
31. Žalobu podala včas osoba k tomu oprávněná.
32. Žaloba není důvodná.
33. Nejprve soud považuje za vhodné vyjádřit se k povaze tohoto sporu, který představuje další ze série žalobkyniných věcí týkajících se různých zdaňovacích období. Zdejší soud se obdobnou argumentací žalobkyně i žalovaného zabýval např. v rozsudku ze dne 13. 11. 2023, čj. 17 Af 6/2023-96. Z ustálené judikatury SDEU i NSS vyplývá, že činnost

vykonávaná žalobkyní není jedinou nedělitelnou činností mající povahu ekonomické činnosti. Proto žalobkyni nemohl vzniknout nárok odpočet v plné výši, ale pouze ve výši poměrné, v rozsahu odpovídajícím přijetí plnění v rámci její ekonomické činnosti. Právě snížení nároku na odpočet, resp. stanovení onoho poměru, v jakém bylo konkrétní přijaté plnění použito ve vztahu k ekonomické a neekonomické činnosti žalobkyně, je podstatou nyní projednávané věci.

34. Soud dále uvádí, že je možné dát žalobkyni za pravdu, že je oprávněna zopakovat své žalobní námitky, které zdejší soud neshledal důvodnými, přičemž smyslem toho je, aby byly případně přezkoumány NSS, který se k nim nemohl vyjádřit s ohledem na předchozí vyhovění žalobě a nemožnost podat kasační stížnost ze strany žalobkyně. To vyplývá z účastníky odkazovaného rozsudku NSS ze dne 9. 10. 2008, čj. 2 Afs 80/2008-67, č. 1744/2009 Sb. NSS, ale také např. z rozsudku NSS ze dne 21. 8. 2008, čj. 7 As 2/2007-119. Jinak nicméně platí, že správní orgán, ale i zdejší soud jsou vázáni předchozím zrušujícím rozsudkem, vyjma případů, kdy dojde ke změně skutkového či právního stavu, která změnu právního hodnocení odůvodňuje (usnesení rozšířeného senátu NSS 8. 7. 2008, čj. 9 Afs 59/2007-56, č. 1723/2008 Sb. NSS, a ze dne 23. 2. 2022, čj. 1 Azs 16/2021-50, č. 4321/2022 Sb. NSS, bod 39 a judikatura tam citovaná).
35. Za jedinou relevantní změnu skutkového stavu soud považuje to, že žalobkyně ve správním řízení po zrušení předchozího rozhodnutí žalovaného a před vydáním napadeného rozhodnutí navrhla v podání ze dne 19. 1. 2022, čj. 2650/22, metodu výpočtu poměrného koeficientu dle ZDPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb., kterou před vydáním předchozího rozhodnutí žalovaného nenavrhovala. Tuto metodu zmínila žalobkyně již v řízení sp. zn. 3 Af 11/2017, nešlo ovšem ani o návrh v rámci správního řízení, ani o žalobní bod, nýbrž o argument, jenž byl součástí podání ze dne 27. 3. 2019 jako návrh na vydání rozhodnutí žalovaného, kterým by žalobkyni uspokojil. To však žalovaný odmítl a soud se touto metodou v rozsudku nezabýval. Soud se proto níže vypořádá s argumentací týkající se této metody.
36. Soud uvádí, že žalovaný umožnil žalobkyni volbu metody výpočtu poměrného koeficientu, tu ostatně umožnil již dříve prvostupňový orgán, který ji k volbě metody vyzval. Poté, co bylo zrušeno předchozí rozhodnutí žalovaného, provedl prvostupňový orgán doplnění řízení. S hodnocením skutečností zjištěných v doplněném řízení byla žalobkyně seznámena písemností ze dne 17. 12. 2021, čj. 48257/21/5300-22443-710132, na což reagovala podáním ze dne 19. 1. 2022. Správní orgán tedy žalobkyni nijak neznemožnil (opakovanou) volbu metody, toliko ji neakceptoval a v napadeném rozhodnutí odůvodnil, proč tak učinil (body 41-48 v případě první metody, druhá metoda viz níže). Žalobkyni přitom nelze dát za pravdu, že jsou správní orgány povinny přijmout jakoukoli metodu výpočtu poměrného koeficientu navrženou daňovým subjektem, naopak jsou oprávněny ji korigovat (viz rozsudek zdejšího soudu čj. 3 Af 11/2017-195, bod 98 a níže citovaná judikatura aprobující nepřijetí metody daňového subjektu).
37. Žalovaný se přijatelností metody výpočtu poměrného koeficientu dle ZDPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb. věcně zabýval v bodech 78-90 napadeného rozhodnutí, přičemž soud tam uvedeným závěrům přisvědčuje s ohledem na to, že jsou souladné s ustálenou judikaturou správních soudů (viz rozsudek NSS ze dne 9. 10. 2023, čj. 5 Afs 184/2022-40, bod 31-33). Tímto rozsudkem přitom NSS zrušil rozsudek zdejšího soudu čj. 8 Af 38/2018-336, který měl podle žalobkyně podporovat její závěr o vhodnosti aplikace metody totožné s metodou používanou od 1. 7. 2017 na dřívější zdaňovací období. Podle citovaného

rozsudku NSS je dle § 5 odst. 5 ZDPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb. činnost žalobkyně a Českého rozhlasu spočívající ve veřejnoprávním vysílání z vůle vnitrostátního zákonodárce pro účely ZDPH považována za činnost ekonomickou, a to na základě právní fikce, čímž došlo k významnému posunu v právní úpravě. NSS též konstatoval, že závěr o nepoužitelnosti metody výpočtu poměrného koeficientu dle ZDPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb. z důvodu zákazu retroaktivity vyplývá z ustálené judikatury NSS i zdejšího soudu (zejm. bod 38 a násl. rozsudku NSS čj. 5 Afs 184/2022-40). Ani okolnost, že se tato metoda bude užívat až do 31. 12. 2024, neznamená, že ji lze použít na předcházející zdaňovací období.

38. K tomu, že žalobkyně nenavrhovala retroaktivní užití zákona č. 170/2017 Sb., nýbrž jen užití metody výpočtu poměrného koeficientu dle ZDPH tam uvedené, kterou považovala za vhodnou i před touto novelizací ZDPH, soud uvádí, že podstatné je, že tato úprava v rozhodné době neplatila, proto logicky nepřipadá v úvahu ani její analogické použití jakožto návodu či vodítka. Jak bylo uvedeno výše, zákonem č. 170/2017 Sb. došlo pro účely ZDPH k zakotvení fikce ekonomické činnosti žalobkyně spočívající ve veřejnoprávním vysílání, což zmiňuje též bod 90 napadeného rozhodnutí. Je zřejmé, že metodu výpočtu poměrného koeficientu dle ZDPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb. nelze použít pro dřívější znění ZDPH, když tato metoda navazuje na danou fikci, která dříve nebyla součástí ZDPH. Jednalo se o zásadní změnu, nikoliv o novelu, která by validovala, že se mělo postupovat takto již dříve.
39. Pro úplnost soud dodává, že žalobkyní odkazovaný rozsudek zdejšího soudu čj. 9 Af 11/2018-216 byl zrušen již citovaným rozsudkem NSS čj. 4 Afs 129/2021-53. O kasační stížnosti proti žalobkyní odkazovanému rozsudku čj. 9 Af 47/2018-149 nebylo dosud rozhodnuto, ovšem s ohledem na ustálenost judikatury nelze předpokládat, že by NSS ohledně žalobkyní navrhované metody výpočtu poměrného koeficientu dospěl k odlišným závěrům.
40. Jestliže tedy nelze aplikovat metodu výpočtu poměrného koeficientu dle ZDPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb., nezbývá než uzavřít, že za této situace platí vypořádání žalobní námítky týkající se metody výpočtu poměrného koeficientu, jak je uvedeno v rozsudku čj. 3 Af 11/2017-195, body 93-105. Správní orgány oprávněně využily metodu výpočtu poměrného koeficientu vycházející z výnosů žalobkyně, a to na základě údajů z výroční zprávy o hospodaření žalobkyně za rok 2012. Správnost této metody ostatně potvrzuje i rozsudek čj. 5 Afs 184/2022-40 a tam uvedená judikatura. Soud pro úplnost uvádí, že na rozdíl od postupu žalovaného ve věci čj. 8 Af 11/2017-236, vyšel žalovaný při stanovení nároku na odpočet z vlastního výpočtu poměrného koeficientu, zdůvodnil, proč považoval údaje o uskutečněných zdanitelných plnění za věrohodné atd. (viz body 40, 48 a násl. napadeného rozhodnutí).
41. Žalobkyně nenamítala, že by nebyl dodržen závazný právní názor uložený rozsudkem čj. 3 Af 11/2017-195, bod 106, tj. způsob, jak má být vypočtený poměrný koeficient zaokrouhlen – na celá procenta nahoru. Soud tak pro stručnost odkazuje na body 11-13, 52-53 a 78 napadeného rozhodnutí, z nichž vyplývá, že byl závazný právní názor dodržen.
42. K otázce, zda je veškerá činnost žalobkyně související s televizním vysíláním jednou nedělitelnou ekonomickou činností, soud odkazuje na vypořádání žalobních námitek obsažené v rozsudku zdejšího soudu čj. 3 Af 11/2017-195, bod 74 a násl. Žalobkyně ostatně svoji námitku ohledně *product placement* dále v žalobě nerozvedla. Soud se ztotožňuje se

závěrem, že vysílání *product placement*, nelze považovat za integrální část veřejnoprávního vysílání, ale naopak za činnost, která je pro účely DPH oddělitelná od veřejnoprávního vysílání. Je nutné odmítnout žalobkynino srovnání s komerčními provozovateli vysílání, jelikož u těch je celé vysílání nutné považovat za jednotnou ekonomickou činnosti, a to z toho důvodu, že výnosy z komerčního sdělení, reklam a teleshoppingu kryjí náklady na celkové vysílání. V případě žalobkyně je tomu však naopak. Podle zákona o České televizi platí, že primárním zdrojem financování jsou televizní poplatky vybíranými podle zvláštního právního předpisu [§ 10 písm. a) tohoto zákona].

43. Na uvedených závěrech nic nemění žalobkyní zdůrazňovaný rozsudek SDEU C-21/20. Jak již soud uvedl výše, je zdejší soud vázán svými závěry, které uvedl v rozsudku čj. 3 As 11/2017-195. Navíc sám SDEU v citovaném rozsudku dospěl k závěru, že: „*V tomto ohledu z judikatury Soudního dvora vyplývá, že stanovení metod a kritérií rozdělení částek DPH zaplacené na vstupu mezi ekonomické a neekonomické činnosti spadá do posuzovací pravomoci členských států*“. Soud proto nepovažoval za nutné pokládat SDEU předběžnou otázku, jak žalobkyně navrhovala. Zdejší soud navíc není soudem, který by měl povinnost předběžnou otázku položit ve smyslu čl. 267 třetího pododstavce Smlouvy o fungování Evropské unie.

VI. Závěr a náklady řízení

44. Soud z uvedených důvodů neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
45. O nákladech řízení rozhodl soud výrokem II. podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný byl ve věci plně úspěšný, avšak nevznikly mu žádné náklady řízení nad rámec běžného výkonu úřední činnosti.

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 23. ledna 2024

Mgr. Marek Bedřich v. r.
předseda senátu