



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

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

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 12. 2022, č. j. 46576/22/5300-22443-710132,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

(K.ř. č. 1 – rozsudek)

Odůvodnění:

Obsah žaloby

1. Žalobce se podanou žalobou domáhala zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým byla změněna rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu – dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období leden až prosinec 2014. Správní rozhodnutí se opírají o to, že poplatky za rozhlasové vysílání nejsou protiplněním za veřejnou službu žalobce, přičemž žalobci vzniká nárok na odpočet daně pouze v částečné výši.
2. Žalobce předně namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, kterou spatřuje v tom, že ačkoli žalobce v souladu s dosavadní judikaturou navrhl vlastní metodu (dokonce dvě metody: metodu dle přiřazení dodavatelů, metodu dle nákladů na bloky vysílání), jak stanovit poměrný koeficient pro poměrné snížení nároku na odpočet daně, žalovaný použil metodu vlastní, aniž by zdůvodnil, proč metody předložené žalobcem jsou nepoužitelné. Přitom žalobce navržené metody podložil potřebnými doklady. Žalovaný se nevypořádal v napadeném rozhodnutí ani s řadou nových skutečností, které vyplynuly v odvolacím řízení najevo: s nárokem na odpočet DPH z nákupů od tuzemských či zahraničních tiskových agentur a správců autorských práv, které žalobce v minulosti s ohledem na jím aplikovaný přístup neuplatňoval, které však řádně tvrdil a doložil v podání ze dne 8. 12. 2022.
3. Dále žalobce namítá, že žalovaný neprovedl důkazy navržené žalobcem a vztahující se k metodám žalobcem navrženým, aniž by byly pro jejich provedení naplněny podmínky.
4. Žalobce též předestírá, že se žalovaný vypořádával s nemožností použití metody doplněné do zákona o dani z přidané hodnoty (ZDPH) zákonem č. 170/2017 Sb., ačkoli žalobce tuto metodu vůbec nenavrhoval.
5. Dále žalobce žalovanému vytýká, že vyčíslil nárok na odpočet daně metodou, která nemá oporu ani v zákonné úpravě, ani v soudní praxi (výnosová metoda). Navíc tuto metodu nesprávně aplikoval, neboť použil nesprávnou hodnotu přijatých plnění.
6. Konečně žalobce poukazuje na to, že žalovaný vyměřil v napadeném rozhodnutí žalobci za měsíce březen, červen, listopad a prosinec 2014 daňové penále. To bylo vyměřeno nikoli z důvodu, že by žalobce uváděl nepravdivé skutečnosti, ale z důvodu dlouhotrvajícího a stále nevyřešeného sporu týkajícího se správného právního posouzení povahy rozhlasových poplatků a na to navazujícího právního posouzení povahy činnosti žalobce a způsobu výpočtu jeho nároku na odpočet daně. Taktéž žalovaný nezohlednil, že žalobci byl za rozhodná zdaňovací období roku 2014 vyměřen přeplatek na dani. Penalizované nedoplatky tedy nebyly skutečně dlužnou daní, ale pouhým výsledkem revize původních nesprávných rozhodnutí správce daně.
7. Žalobce v podané žalobě navrhuje přerušit řízení do vydání rozhodnutí Soudního dvora ve věci C-573/22 a C-249/22, v nichž se řeší otázky týkající se koncesionářských poplatků, z nichž je financována činnost veřejnoprávních vysílatelů, a s nimi souvisejících otázek daně z přidané hodnoty.
8. Žalobce navrhuje zrušení napadeného rozhodnutí, vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení a přiznání náhrady nákladů řízení.

Vyjádření žalovaného

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

9. Žalovaný navrhuje žalobu zamítnout. Ve svém vyjádření popírá její oprávněnost argumentačně se stran vlastní podstaty sporu (nárok na odpočet DPH a jeho výše) opíraje o dosavadní judikaturu.

Další vyjádření

10. Žalobce v replice se opakuje (třebas v některých partiích jinými slovy) argumentaci, kterou již prezentoval v podané žalobě.

Jednání před soudem

11. Při jednání dne 22. 4. 2024 setrvaly obě strany na svých procesních stanoviscích, odkázali na svá písemná podání a shrnuli svou argumentaci. K dotazu soudu pak oba výslovně uvedli, že nemají důkazní návrhy.

Posouzení žaloby soudem

12. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu [§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)].
13. Žaloba není důvodná.
14. Pokud jde o návrh na přerušení řízení, soud na něj nevešel, neboť rozhodné otázky již byly zodpovězeny v rozsudku Soudního dvora Evropské unie ve věci C-11/15, jenž se týká Českého rozhlasu, a v na něm navazující již bohaté judikatuře Nejvyššího správního soudu. Řízení proto není třeba přerušovat.
15. Soud považuje za vhodné se nejprve vyjádřit k vlastní podstatě sporu (nárok na odpočet DPH a jeho výše). Má za to, že ta je již podrobně vyřešena četnou judikaturou Nejvyššího správního i zdejšího soudu.
16. Předně samotné provozování veřejnoprávního vysílání žalobcem nelze považovat za ekonomickou činnost (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2016, č. j. 5 Afs 124/2014-178). Žalobce provozuje ekonomickou činnost pouze částečně, byť se tak děje v rámci nebo na základě veřejnoprávního vysílání (to plyne již z rozsudku SDEU C-11/15).
17. Dle závěrů vyplývajících z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2016, č. j. 5 Afs 124/2014-178, je v první řadě na žalobci, aby uvedl, v jakém poměru bylo přijaté plnění použito ve vztahu k ekonomické činnosti a v jakém poměru bylo použito k činnosti neekonomické. V témže rozsudku Nejvyšší správní soud rovněž poznamenal, že správce daně může žalobcem uvedený výpočet upravit, aby co nejvíce odpovídal skutečnému poměru mezi ekonomickými a neekonomickými činnostmi žalobce (jak se to odehrálo v nynější věci, viz níže).
18. Nejvyšší správní soud v rozsudcích ze dne 26. 11. 2021, č. j. 4 Afs 130/2021-59, a ze dne 22. 4. 2022, č. j. 2 Afs 170/2019-47 obecně shledal použití metody založené na výnosech ke stanovení poměrného koeficientu (tj. metodu, kterou žalovaný použil i v nyní posuzované věci) pro účely výpočtu odpočtu daně v poměrné výši za dostačující, plně vyhovující kritériím přezkoumatelnosti správních rozhodnutí, s tím, že žalovaný výpočet poměrového koeficientu vyjádřil zcela konkrétně, určitě a srozumitelně, přičemž, za situace, kdy mu žalobce nedoložil potřebné doklady prokazující výši plnění, která byla použita jak pro plnění zakládající nárok na odpočet, tak pro plnění použitá pro činnosti, které nejsou

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

ekonomickou činností ve smyslu § 5 odst. 2 zákona o DPH, vyšel žalovaný z veřejně dostupných údajů o hospodářské činnosti žalobce za předmětné zdaňovací období, tedy zejména z výroční zprávy.

19. Lze mít za to, že dosavadní judikatura, jejíž shrnutí bylo právě uvedeno, podrobně a v úplnosti odpovídá na hmotněprávní otázky nastolené žalobcem. Soud v podrobnostech na ni odkazuje a shodně odkazuje i na detailní argumentaci žalovaného v bodech 25-38 napadeného rozhodnutí.
20. Na základě těchto východisek se pak soud může vyjádřit k procesním námitkám. Pokud jde o nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí z důvodu, že žalovaný nevysvětlil, proč nepoužil metody navržené žalobcem, soud se s tímto názorem neztotožňuje. Žalobci bylo žalovaným umožněno navrhnout vlastní metody určení poměrového koeficientu, žalobce navrhl dvě metody. Pokud jde o metodu dle přiřazení dodavatelů (dle využití přijatých plnění), pak se s nemožností jejího použití žalovaný vypořádal v bodě 74 napadeného rozhodnutí. Z celkového kontextu vypořádání pak plyne, že tato metoda je dle žalovaného nepoužitelná pro rozpor s dosavadní judikaturou (zejména rozsudek SDEU C-11/15), tedy nedostatečně reflektuje, že žalobce částečně provozuje ekonomickou činnost a částečně provozuje činnost, která není ekonomickou činností. Takové vypořádání soud pokládá na naprosto dostačující, nadto logické a věcně správné.
21. Co se týče druhé navržené metody (žalobce ji označuje jako metodu dle nákladů na bloky vysílání), má soud za to, že přestože se žalobce snaží sugerovat jak v žalobě, tak obdobně i v replice, že se jedná o metodu zásadně odlišnou od metody výpočtu poměrného koeficientu dle ZDPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb., soudu se jeví, že se tato žalobcem navržená metoda liší od metody posléze uvedené jen v nepodstatných drobnostech. Ostatně dle samotného žalobce tako metoda spočívá poměrově v tom, zda lze v daném programovém bloku umístit komerční sdělení či nikoli. V konkrétní rovině se jedná o vzorec, v jehož čitateli je celková hodnota přijatých plnění určená k tvorbě, pořízení a zpřístupnění programového obsahu vysílaného na programu, v jehož rámci lze umístit komerční sdělení, a v jehož jmenovateli je celková hodnota všech přijatých plnění určených k tvorbě, pořízení a zpřístupnění programového obsahu vysílaného na všech programech; výsledná částka se násobí číslem 100. Soud tak má ve shodě s žalovaným za to, že se jedná o metodu, ne-li totožnou, tak přinejmenším srovnatelnou s metodou výpočtu poměrného koeficientu dle ZDPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb. Za těchto okolností není oprávněné žalobní tvrzení, že se s metodou navrženou žalobcem žalovaný nevypořádal. Učinil tak velmi podrobně, a to v bodech 75-87 napadeného rozhodnutí. Tam uvedeným závěrům soud přisvědčuje. Soud k tomu vede skutečnost, že závěry žalovaného jsou souladné s ustálenou judikaturou správních soudů. To vyplývá např. z recentního rozsudku sp. zn. 5 Afs 184/2022, který ji sumarizuje. Rozsudek sp. zn. 5 Afs 184/2022 v bodech 23 a násl. shrnuje relevantní judikaturu SDEU a Nejvyššího správního soudu. Dále podotýká, že tamější žalobce (rovněž Český rozhlas) navzdory této judikatuře setrval na názoru, že vykonává jednu nedělitelnou činnost a navrhl metodu výpočtu poměrného koeficientu dle ZDPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb. Citovaný rozsudek akcentuje, že dle § 5 odst. 5 ZDPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb. je činnost 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. Následně citovaný rozsudek 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

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

judikatury Nejvyššího správního soudu i zdejšího soudu. Problematičnost této metody z hlediska její neslučitelnosti s unijním právem dokládá i důvodová zpráva k další novele ZDPH, zákonu č. 80/2019 Sb. Ani okolnost, že se tato metoda bude užívat až do 31. 12. 2024, neznamená, že ji lze použít na předcházející zdaňovací období.

22. Jestliže tedy nelze aplikovat žádnou z obou metod žalobcem navržených, nezbyvá než uzavřít, žalovaný v souladu se shora citovanou judikaturou použil metodu výpočtu poměrného koeficientu vycházející z výnosů žalobce. Vzhledem k tomu, že v tomto ohledu žalobce nepředložil žádné podklady, žalovaný – opět v souladu se shora citovanou judikaturou – vyšel z veřejně dostupných podkladů, tedy z výroční zprávy žalobce.
23. Ze všech již popsanych důvodů nelze přisvědčit ani námitce, že žalovaný neprovedl důkazy navržené žalobcem a vztahující se k metodám žalobcem navrženým. Vzhledem k tomu, že žalovaný vysvětlil, proč obě žalobcem navržené metody nelze použít, neměl žádný rozumný důvod k těmto metodám provádět jakékoli dokazování.
24. Je možno uzavřít, že žalovaný správně vystihl podstatu právě projednávané věci a tu posoudil plně v souladu s konstantní judikaturou.
25. Nyní se soud vyjádří k namítané nezákonnosti penále.
26. Podle § 251 odst. 1 daňového řádu daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit penále z částky doměřené daně tak, jak byla stanovena oproti poslední známé dani, ve výši a) 20 %, je-li daň zvyšována, b) 20 %, je-li snižován daňový odpočet, nebo c) 1 %, je-li snižována daňová ztráta. Podle § 251 odst. 4 daňového řádu povinnost uhradit penále nevzniká z daně dodatečně tvrzené v dodatečném daňovém přiznání nebo dodatečném vyúčtování, na jehož základě došlo k doměření daně. To neplatí, pokud toto dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování nebylo přípustné.
27. Smyslem penále je sankcionovat daňový subjekt za to, že ve svém daňovém přiznání nesplnil břemeno tvrzení údajů pro správné stanovení daně, správce daně toto pochybení následně zjistil a doměřil zjištěný rozdíl. Povinnost uhradit penále však nevzniká v souvislosti s každým doměřovacím řízením. Ve snaze motivovat daňové subjekty k dobrovolnému přiznání pochybení při stanovení daně totiž zákon rozlišuje, jakým způsobem došlo ke zjištění skutečnosti, že daň byla daňovým subjektem původně deklarována v nesprávné výši. Pokud se poslední známá daň zvyšuje na základě dodatečného daňového přiznání podaného samotným daňovým subjektem, platí, že se penále za porušení povinnosti přiznat daň neuplatní. Tato sankce je tedy konstruována na principu penalizovat pouze ty případy, kdy správce daně ze své vlastní iniciativy, tj. bez přičinění daňového subjektu, odhalí skutečnost, že daňový subjekt při vyměření daně přiznal daň v nesprávné výši (srov. Baxa, J. a kol. Daňový řád: Komentář. [Systém ASPI]. Praha: Wolters Kluwer. ISSN 2336-517X, komentář k § 251). I podle názoru Nejvyššího správního soudu vzniká penále jen u nesprávného tvrzení daně, kterou správce daně zjistil vlastní činností (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4 Afs 210/2014-57, rozsudek ze dne 2. 3. 2017, č. j. 1 Afs 250/2016-48).
28. Penále by nevzniklo, pokud by došlo k doměření na základě žalobcem podaných dodatečných přiznání podle § 251 odst. 4 daňového řádu. Jinými slovy, pokud by žalobce v dodatečných daňových přiznáních opakovaně neuplatňoval plné nároky na odpočet daně, které mu nenáleží, k vyměření penále by nedošlo. K tomu lze připomenout rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2022, č. j. 4 Afs 355/2018-55. V něm Nejvyšší

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

správní soud shrnul, že Český rozhlas v dodatečných daňových přiznáních snížil hodnotu plnění osvobozeného od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet, tj. požadoval vyšší než dříve uplatněný odpočet daně z přidané hodnoty. Dodatečná daňová tvrzení se lišila oproti skutečností, z nichž vyšel při dodatečném vyměření daně žalovaný. Jinými slovy uplatněná dodatečná daňová tvrzení žalovaný jako správná nepotvrdil. Ačkoliv Český rozhlas namítl, 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 on, jenž na základě téže skutečnosti (tedy změny svého náhledu na povahu uvedených poplatků oproti řádnému daňovému tvrzení) k podání dodatečných daňových tvrzení přistoupil. Tato jeho úvaha se ukázala být lichá, a žalovaný tudíž stěžovatelova daňová tvrzení nemohl považovat za správná. Nejvyšší správní soud se proto ztotožnil s postupem žalovaného, že stanovil penále podle § 37b odst. 3 zákona o správě daní a poplatků (obsahově totožné jako § 251 daňového řádu).

29. O obdobnou situaci s jedná i v projednávané věci a právě citované závěry Nejvyššího správního soudu jsou na ni zcela přenositelné. Ani tato žalobní námitka tak nemůže být důvodná.

Závěr

30. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
31. Protože žalobce nebyl ve sporu úspěšná a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady v řízení nevznikly, soud ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.

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 22. dubna 2024

Mgr. Milan Tauber v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. S.