



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D., ve věci

žalobce: **Český rozhlas**, IČO 45245053
sídlem Vinohradská 1409/12, 120 00 Praha 2
zastoupen 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 6. 9. 2023, č.j. 30037/23/5300-22443-710132

takto:

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

Odůvodnění:

I. Předmět řízení a vymezení sporu

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného uvedeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým k jeho odvolání žalovaný změnil v něm identifikované dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“), jimiž správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden – prosinec 2015 a zdaňovací období leden – prosinec 2016 (dále společně jen „prvostupňová rozhodnutí“) a vyměřil mu penále.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

2. Zdejší soud v této věci již v minulosti rozhodoval dne 23. 2. 2022 rozsudkem č.j. 10 Af 31/2019-104, kdy zrušil předchozí rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení.
3. Podstatou sporu je způsob určení nároku žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty.

II. Napadené rozhodnutí

4. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí shrnul průběh řízení a relevantní právní předpisy a judikaturu. Vysvětlil, že žalobce má nárok na odpočet daně pouze u plnění, jež mají vazbu na jeho podnikatelskou činnost a jako nejvhodnější metoda určení výše nároku na odpočet daně v částečné výši se jeví metoda dle výnosů.
5. Na věc je třeba aplikovat dřívější závěry judikatury Soudního dvora EU a Nejvyššího správního soudu.
6. K odvolacím námitkám žalovaný uvedl, že neshledal potřebu dalšího dokazování, které se týkalo žalobcem navrhovaných metod pro určení poměrového koeficientu, protože za nejvhodnější považuje metodu dle výnosů, která byla i aprobována judikaturou. Žalovaný dále vysvětlil, že metodu dle využití přijatých plnění nepovažuje za vhodnou. Metoda dle poměru nákladů na jednotlivé bloky vysílání také není vhodná, a to z důvodu rozporu s evropským právem, a rovněž se jedná o metodu vnesenou do zákonné úpravy novelou zákona č. 170/2017 Sb., žalobce tedy požadoval její retroaktivní aplikaci, což je nepřipustné.

III. Žaloba

7. Žalobce navrhoval zrušení napadeného rozhodnutí.
8. Žalobce shrnul dosavadní průběh řízení a objasnil, že jeho činnost je financována ze tří zdrojů, a to z rozhlasových poplatků, z úhrad za zahraniční vysílání od Ministerstva zahraničních věcí dle uzavřené smlouvy, a z podnikatelské činnosti, kterou je zejména poskytování reklamního prostoru ve vysílání.
9. Žalobce předně namítal 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.
10. Dále žalobce namítal, že žalovaný neprovedl důkazy navržené žalobcem a vztahující se k metodám žalobcem navrženým, aniž by byly pro jejich neprovedení naplněny podmínky.
11. Žalobce také uvedl, že se žalovaný vypořádal s nemožností použití metody doplněné do zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, (dále jen „zákon o DPH“) zákonem č. 170/2017 Sb., ačkoli žalobce tuto metodu vůbec nenavrhoval.
12. Dále žalobce žalovanému vytkl, 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.
13. Žalobce poukázal na to, že žalovaný vyměřil v napadeném rozhodnutí žalobci 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

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

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 vyměřen přeplatek na dani. Penalizované nedoplatky tedy nebyly skutečně dlužnou daní, ale pouhým výsledkem revize původních nesprávných rozhodnutí správce daně.

14. Žalobce požadoval přerušit řízení do vydání rozhodnutí Soudního dvora EU 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.

IV. Vyjádření žalovaného

15. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby.
16. Žalovaný shrnul průběh řízení a odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
17. Žalovaný odmítl, že by napadené rozhodnutí trpělo nepřezkoumatelností. Žalovaný popsal, jak dospěl k hodnotě, ze které je třeba pro účely stanovení výše odpočtu daně v poměrné výši vyjít, a provedl příslušné přepočty. Odůvodnil i proč není možné použít metody výpočtu, které navrhoval žalobce, a vypořádal se s odvolacími námitkami.
18. Zdůraznil, že nemá povinnost vyhovět všem důkazním návrhům účastníka, a pokud odmítl provedení některých důkazů, řádně tento postup odůvodnil.
19. Je v první řadě na žalobci, aby prokázal, v jakém poměru bylo přijaté plnění použito v rámci ekonomické činnosti a v jakém poměru k neekonomické činnosti, přičemž správce daně může uvedený výpočet upravit, aby co nejvíce odpovídal skutečnému poměru mezi ekonomickými a neekonomickými činnostmi. Žalovaný není povinen metodu určení nároku na odpočet DPH v poměrné výši akceptovat. Metodu dle dodavatelů nelze použít z toho důvodu, že vychází z předpokladu, že přijatá plnění použitá pro veřejnoprávní rozhlasové vysílání jako celku jsou využita výhradně pro ekonomickou činnost, a zahrnul veškerá přijatá plnění včetně těch sloužících k uskutečňování veřejné služby. Aplikace metody dle nákladů na jednotlivé bloky vysílání je vyloučena zákazem retroaktivity, neboť přímo vychází z novely zákona č. 170/2017 Sb., a rozporem s evropským právem. Žalobce sice tvrdí, že se nejedná o metodu vycházející z novely, ale neosvětlil, jak konkrétně má být odlišná. Důsledkem této metody je zahrnutí činností, které dle Soudního dvora EU nepodléhají DPH, pod ekonomickou činnost.
20. Žalovaným použitá výnosová metoda oproti tomu odpovídá požadavkům judikatury. Žalovaný má za to, že je za účelem výpočtu poměrného koeficientu nutné stanovit podíl ekonomické činnosti daňového subjektu na celkové činnosti. Pro účely DPH je tedy potřeba vyčíslit celkovou činnost žalobce, aby bylo možné stanovit podíl ekonomické činnosti žalobce na této činnosti vzhledem k tomu, že žalobce používá přijatá zdanitelná plnění jak v rámci své ekonomické činnosti, tak v rámci činnosti, která není předmětem DPH. O podílu ekonomické činnosti na celkové činnosti žalobce nejvýstižněji vypovídají výnosy z těchto činností za příslušné kalendářní roky. Za situace, kdy žalobce neposkytl potřebné údaje pro stanovení poměrového koeficientu, žalovaný vyšel z opatřených důkazů. Žalovaný nesouhlasí s námitkou žalobce, že výnosovou metodu nesprávně aplikoval.
21. Žalovaný zdůraznil, že povinnost platit penále vzniká přímo ze zákona, nikoliv až na základě pravomocného rozhodnutí. Rozdíl mezi částkou daně tvrzenou v dodatečném daňovém priznání a částkou daně stanovenou správcem daně vznikl, protože správce daně neuznal

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

položku snižující základ daně na základě právního posouzení. Správce daně neměl prostor pro úvahu o tom, zda by mohl uplatnit výjimku ze stanovení daňového penále.

V. Další podání účastníků

22. Žalobce v replice zrekapituloval svou žalobní argumentaci a dále zdůraznil, že se žalovaný řádně nevypořádal s tvrzeními a důkazními návrhy žalobce. Žalovaný nelogicky vytýkal žalobci, že nemá potřebná data, ale zároveň odmítl provést předložené důkazy.
23. Žalobce vyčíslil i doložil odpočet daně dle jím zvolené metody. Výnosová metoda nezohledňuje skutečný způsob užití přijatých plnění. Výnosová metoda navíc byla aplikována na nesprávnou hodnotu přijatých plnění.
24. Jelikož žalobce vyvinul iniciativu k přezkumu nesprávného názoru správce daně na povahu rozhlasových poplatků a priznané a odvedené daně, a tím došlo k přehodnocení nesprávného právního názoru správců daně, neměl být žalobcem sankcionován daňovým penále. Nedoplatky sankcionované pomocí penále navíc nebyly skutečnou dlužnou daní.
25. Ve vyjádření ze dne 6. 6. 2024 žalobce shrnul dosavadní argumentaci a zdůraznil, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné. Žalovaný opominul navržené důkazy a jím užitý způsob poměrného snížení odpočtu daně odporuje zákonné úpravě i soudní praxi, jak žalobce podrobně vysvětluje. Žalobci bylo rovněž vyměřeno daňové penále, aniž by k tomu byly splněny předpoklady. S ohledem na povahu daňového penále jakožto sankce musí být žalobci zachovány záruky dle čl. 6 Úmluvy.
26. Žalovaný ve svém vyjádření z 6. 6. 2024 zopakoval, že žalobcem navržené metody výpočtu nebylo možné použít. Proto nezbyvá než uzavřít, že žalovaný použil metodu výpočtu poměrného koeficientu vycházející z výnosů žalobce správně. Vzhledem k tomu, že v tomto ohledu žalobce nepředložil žádné podklady, žalovaný vyšel z veřejně dostupných podkladů, tedy z výroční zprávy žalobce.

VI. Jednání před soudem

27. Při jednání dne 13. 6. 2024 žalobce i žalovaný setrvali na svých procesních stanoviscích, odkázali na svá písemná podání a shrnuli svou argumentaci. Žalobce zdůraznil, že z nejnovější judikatury Soudního dvora EU vyplývá, že výnosová metoda je absolutně nepoužitelná na případ žalobce. Dále poukazoval na nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.
28. Žalobce navrhoval provedení dokazování výpočtem údajů v dodatečném platebním výměru za prosinec 2015 při zohlednění metodiky žalovaného a všech přijatých plnění deklarovaných žalobcem v daném měsíci a informací finanční správy ze dne 14. 3. 2011, neboť listiny obsažené ve správním spisu poskytovaly dostatečný podklad pro rozhodnutí. Další navrhované důkazy již byly součástí správního spisu.

VII. Posouzení věci Městským soudem v Praze

29. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s. ř. s.“), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

30. Podstatou sporu je způsob určení nároku žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty a jeho výše. O samotné skutečnosti, že žalobci odpočet náleží, sporu není.
31. Žaloba není důvodná.
32. Soud nevyhověl návrhu na přerušení řízení, neboť rozhodné otázky již byly zodpovězeny v rozsudku Soudního dvora EU ve věci C-11/15, jenž se týká přímo Českého rozhlasu, a v na něm navazující již bohaté judikatuře Nejvyššího správního soudu. Řízení proto není třeba přerušovat.
33. Soud zdůrazňuje, že smyslem soudního přezkumu není podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto může soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č.j. 8 Afs 75/2005-130, publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č.j. 4 As 11/2006-86, a ze dne 29. 5. 2013, č.j. 2 Afs 37/2012-47).
34. Soud má za to, že podstata sporu je již podrobně vyřešena četnou judikaturou Nejvyššího správního soudu i zdejšího soudu, která je oběma účastníkům známa vzhledem k jejich procesnímu postavení v předchozích řízeních, nejnověji jde o rozsudek zdejšího soudu ze dne 22. 4. 2024, č.j. 17 Af 3/2023-117 nebo ze dne 16. 5. 2024 č.j. 15 Af 9/2023-124.
35. 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 Soudního dvora EU C-11/15).
36. 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. Ve stejném 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).
37. 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 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.
38. 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 odůvodnění napadeného rozhodnutí.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

39. K žalobcově námitce nepřezkoumatelnosti lze uvést, že zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů (či pro nesrozumitelnost) skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat. Rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů tehdy, jestliže správní orgán neuvede konkrétní důvody, o něž se jeho rozhodnutí opírá (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2006, č.j. 2 As 37/2006-63), nevypořádá se se všemi odvolacími námitkami (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2008, č.j. 8 Afs 66/2008-71), či neuvede důvody, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení a proč námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č.j. 2 Afs 24/2005-44).
40. Nepřezkoumatelným pro nedostatek skutkových důvodů pak může být podle ustálené rozhodovací praxe rozhodnutí pro takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde správní orgán opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kde není zřejmé, zda vůbec byly v řízení nějaké důkazy provedeny.
41. Za nepřezkoumatelná pro nesrozumitelnost lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2019, č.j. 8 Afs 267/2017-38 nemá správní orgán povinnost vypořádat se s každou dílčí námitkou, pokud proti tvrzení účastníka řízení postaví právní názor, v jehož konkurenci námitky jako celek neobstojí.
42. Městský soud ověřil, že žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí neopomněl reagovat na všechny uplatněné odvolací námitky. Žalovaný shrnul skutkový stav, vymezil odvolací důvody, kterými žalobce brojil proti dodatečným platebním výměrům, vymezil právní základ případu, aplikoval ho na skutkový stav a závěrem se vypořádal s odvolacími důvody. Odůvodnění vypořádání s konkrétními námitkami uvedenými žalobcem je pak obsaženo na stranách 109-115 napadeného rozhodnutí. Nadto žalovaný povšechně vyložil svůj právní názor v předcházející pasáži odůvodnění. Žalovaný tedy srozumitelně a uceleně vyložil své závěry a úvahy, jimiž byl při vypořádání námitek veden. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí jsou tak bezesporu zřejmé důvody, pro které žalovaný považoval argumentaci žalobce za neopodstatněnou. S jejich správností, resp. zákonností se soud vypořádá níže.
43. Napadené rozhodnutí je z hlediska vypořádání námitek z odvolání či srozumitelnosti přezkoumatelné, žalovaný svou argumentaci řádně a srozumitelně zdůvodnil. Soud je názoru, že odůvodnění napadeného rozhodnutí je přezkoumatelné.
44. Pokud jde o nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí konkrétně z důvodu, že žalovaný nevysvětlil, proč nepoužil metody navržené žalobcem, soud se s tímto názorem neztotožňuje. Žalovaný v odůvodnění srozumitelně zdůvodnil, proč přistoupil k užití výnosové metody a dostatečně podrobně a s odkazy na relevantní judikaturu správních soudů zdůvodnil, proč nemohl postupovat dle žalobcem navrhovaných metod stanovení poměrného koeficientu. Žalobci bylo žalovaným umožněno navrhnout vlastní metody

určení poměrového koeficientu, přičemž navrhl dvě metody. Pokud jde o metodu dle přiřazení dodavatelů (dle využití přijatých plnění), pak se s nemožností jejího použití žalovaný vypořádal v bodě 88 napadeného rozhodnutí. Z celkového kontextu vypořádání pak plyne, že tato metoda je dle žalovaného nepoužitelná pro rozpor s dosavadní judikaturou (zejména rozsudek Soudního dvora EU C-11/15), tedy nedostatečně reflektuje, že žalobce částečně provozuje ekonomickou činnost a částečně provozuje činnost, která není ekonomickou činností. Takové vypořádání soud pokládá za naprosto dostačující, nadto logické a věcně správné.

45. Co se týče druhé navržené metody (žalobce ji označuje jako metodu dle poměru nákladů na bloky vysílání), má soud za to, že přestože se žalobce snaží tvrdit jak v žalobě, tak obdobně i v replice, že se jedná o metodu zásadně odlišnou od metody výpočtu poměrného koeficientu dle zákona o DPH 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 takto 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 program, 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 zákona o DPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb.
46. Za těchto okolností není oprávněné žalobní tvrzení, že se s metodou navrženou žalobcem žalovaný nevypořádal. Učinil tak velmi podrobně, a to v bodech 89-102 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 Soudního dvora EU 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 zákona o DPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb. Citovaný rozsudek akcentuje, že dle § 5 odst. 5 zákona o DPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb. je činnost Českého rozhlasu spočívající ve veřejnoprávním vysílání z vůle vnitrostátního zákonodárce pro účely zákona o DPH 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 zákona o DPH ve znění zákona č. 170/2017 Sb. z důvodu zákazu retroaktivity vyplývá z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu i zdejšího soudu. Problematičnost této metody z hlediska její neslučitelnosti s unijním právem dokládá i důvodová zpráva k další novele zákona o DPH, 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.
47. Jestliže tedy nelze aplikovat žádnou z obou metod žalobcem navržených, nezbyvá než uzavřít, že 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, neboť svojí procesní aktivitu směřoval k jím zvoleným

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

metodám, žalovaný – opět v souladu se shora citovanou judikaturou – vyšel z veřejné dostupných podkladů, tedy z výroční zprávy žalobce.

48. Soud nad rámec již řečeného konstatuje, že ve věcech obdobného skutkového stavu opakovaně rozhodoval také Nejvyšší správní soud (viz např. body 30 a následující rozsudku ze dne 27. 3. 2024, č. j. 10 Afs 79/2022-56):
49. „NSS konstatuje, že již opakovaně rozhodoval ve věcech obdobného skutkového stavu, tedy o výpočtu poměrného nároku podle výnosové metody za pomoci Výroční zprávy. Opakovaně dovodil, že tato metoda bude vždy přílehlavá a použitelná v obdobných situacích sporu o výpočet nároku na odpočet daně u provozovatelů veřejnoprávního vysílání, pokud jeho provozovatelé neprokáží jinou možnost stanovení poměrného koeficientu pro účely spolehlivého výpočtu nároku na odpočet daně. NSS shledal, že žalovaný správně přistoupil k užití výnosové metody (resp. že ji i náležitě odůvodnil), přičemž reakci plátce daně na výzvy finančních orgánů nepokládal co do specifikace jiné metody, konkrétně odkazem na novelu ZDPH č. 170/2017 Sb., za dostatečnou, resp. její aplikaci považoval za nepřípustně retroaktivní. I v nynější věci stěžovatel rozhodoval o změně daňové povinnosti žalobkyně až v odvolacím řízení. Seznámením uvědomil žalobkyni o změně právního názoru a nově zjištěných skutečnostech, na které žalobkyně reagovala ve Vyjádření, a to odkazem na zmiňovanou novelu ZDPH, jejíž aplikaci považovala za vhodnější.“
50. „OFŘ žalobkyni přitom jednoznačně vyzvalo k prokázání rozsahu použití přijatých zdanitelných plnění k uskutečňování ekonomické činnosti a zároveň výše osvobozených plnění bez nároku na odpočet daně; žalobkyně byla zároveň poučena, že musí doložit průkaznou metodu stanovení výše nároku na odpočet daně, jinak bude stěžovatel postupovat tzv. výnosovou metodou.“
51. Žalobkyně tedy měla nejen tvrdit, v jakém poměru bylo to které přijaté plnění použito v rámci ekonomické činnosti a v jakém poměru k činnosti jiné (což by snad ve velice obecné rovině bylo možno ve Vyjádření nalézt), ale též takové tvrzení prokázat. Ve Vyjádření NSS postrádá jakoukoli konkretizaci, návrh výpočtu, či vyčíslení, které by mohl správce daně zohlednit při stanovení daňové povinnosti a případně využít své oprávnění žalobkyni uvedený výpočet upravit tak, aby co nejvíce odpovídal skutečnému poměru mezi ekonomickými a neekonomickými činnostmi. Finančnímu orgánu tedy žalobkyně nedoložila dostatečný podklad pro stanovení její daňové povinnosti, resp. její konkrétní výše tak, aby mohl žalobkyni navrženou metodu v posuzovaném případě aplikovat, případně korigovat, a posoudit ji co do vhodnosti s jimi popsanou metodou výnosovou.“
52. Žalovaný proto postupoval správně, pokud uplatnil metodu výnosovou. Na uvedených závěrech nic nemění žalobcem zdůrazňovaný rozsudek Soudního dvora EU ve věci C-21/20. Ani po přijetí tohoto rozsudku žalobce neprezentoval žádnou metodu, kterou by žalovaný mohl akceptovat. Navíc sám Soudní dvůr EU dospěl v odkazovaném rozsudku 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.“
53. Ze všech již popsaných 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. Soud obecně poznamenává, že správní orgány nejsou povinny provést veškeré účastníky řízení navržené důkazy. Jsou však povinny vypořádat veškeré důkazní návrhy, a neprovedou-li tedy některé z navrhovaných

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

důkazů, jsou povinny svůj postup přezkoumatelným způsobem, byť třeba implicitně, odůvodnit. Těmto povinnostem daňové orgány bezezbytku dostály.

54. Je možno uzavřít, že žalovaný správně vystihl podstatu právě projednávané věci a tu posoudil plně v souladu s konstantní judikaturou.
55. O namítané nezákonnosti penále soud uvážil takto.
56. 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.
57. 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).
58. Důvodem pro vznik rozdílu mezi částkou daně tvrzenou v dodatečných daňových přiznáních a částkou daně stanovenou dodatečnými platebními výměry bylo to, že daňové orgány neuznaly položky uplatněné žalobcem v dodatečných daňových přiznáních jako položky základ daně snižující. 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 náleží, 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 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 skutečnostem, 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).

59. O obdobnou situaci s jedná i v projednávané věci, a právě citované závěry Nejvyššího správního soudu jsou na ni zcela přenositelné. V projednávané věci došlo k doměření daňové povinnosti na základě právního posouzení charakteru uplatněných odpočtů z uskutečněných zdanitelných plnění žalobce s ohledem na charakter a rozsah jeho ekonomické a jiné činnosti. Dospěl-li proto žalovaný k závěru o nezbytnosti změnit daňovou žalobcovu povinnost 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 též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2017, č.j. 1 Afs 250/2016-48). Ani tato žalobní námitka tak nemůže být důvodná.

VIII. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

60. Na základě všech shora uvedených skutečností soud neshledal důvodným žádný z předestřených žalobních bodů, ani neshledal žádnou vadu, k níž by musel přihlédnout z úřední povinnosti a pro kterou by bylo třeba napadené rozhodnutí zrušit, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
61. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., dle něž má právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů ten účastník, který měl ve věci úspěch. Žalobce v řízení úspěšný nebyl a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly. Právo na náhradu nákladů proto nemá ani jeden z nich.

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.

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.

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.

Praha 13. června 2024

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje X. X.