



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobce

Český rozhlas,
se sídlem Vinohradská 12, Praha 2,
zastoupeného advokátem JUDr. Pavlem Dejlem
se sídlem Jungmannova 24, Praha 1,

proti
žalovanému

Odvolací finanční ředitelství,
se sídlem Masarykova 427/31, Brno,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 10. 2018
č. j. 46033/18/5300-22444-711887,
č. j. 46035/18/5300-22444-711887,
č. j. 46036/18/5300-22444-711887,
č. j. 46038/18/5300-22444-711887,
č. j. 46041/18/5300-22444-711887,
č. j. 46043/18/5300-22444-711887,
č. j. 46045/18/5300-22444-711887,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

č. j. 46046/18/5300-22444-711887,
č. j. 46047/18/5300-22444-711887,
č. j. 46049/18/5300-22444-711887,
č. j. 46050/18/5300-22444-711887,
č. j. 46051/18/5300-22444-711887,
č. j. 45923/18/5300-22444-711887,
č. j. 45943/18/5300-22444-711887,
č. j. 45945/18/5300-22444-711887,
č. j. 45947/18/5300-22444-711887,
č. j. 45949/18/5300-22444-711887,
č. j. 45950/18/5300-22444-711887,
č. j. 45951/18/5300-22444-711887,
č. j. 45952/18/5300-22444-711887,
č. j. 45953/18/5300-22444-711887,
č. j. 45955/18/5300-22444-711887,
č. j. 45956/18/5300-22444-711887,
č. j. 45957/18/5300-22444-711887,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 10. 2018, č. j. 46033/18/5300-22444-711887, č. j. 46035/18/5300-22444-711887, č. j. 46036/18/5300-22444-711887, č. j. 46038/18/5300-22444-711887, č. j. 46041/18/5300-22444-711887, č. j. 46043/18/5300-22444-711887, č. j. 46045/18/5300-22444-711887, č. j. 46046/18/5300-22444-711887, č. j. 46047/18/5300-22444-711887, č. j. 46049/18/5300-22444-711887, č. j. 46050/18/5300-22444-711887, č. j. 46051/18/5300-22444-711887, č. j. 45923/18/5300-22444-711887, č. j. 45943/18/5300-22444-711887, č. j. 45945/18/5300-22444-711887, č. j. 45947/18/5300-22444-711887, č. j. 45949/18/5300-22444-711887, č. j. 45950/18/5300-22444-711887, č. j. 45951/18/5300-22444-711887, č. j. 45952/18/5300-22444-711887, č. j. 45953/18/5300-22444-711887, č. j. 45955/18/5300-22444-711887, č. j. 45956/18/5300-22444-711887, č. j. 45957/18/5300-22444-711887, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 100 798 Kč a to do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám zástupce žalobce.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalobou ze dne 3. 12. 2018 se žalobce domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného správního orgánu - č. j. 46033/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 1“), kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 2 (dále jen „správce daně“ nebo „prvostupňový správce daně“) – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2009 č. j. 209301/10/002512108987 ze dne 10. 12. 2010, - č. j. 46035/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 2“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2009 č. j. 209305/10/002512108987 ze dne 10. 12. 2010, - č. j. 46036/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 3“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2009 č. j. 209306/10/002512108987 ze dne 10. 12. 2010, - č. j. 46038/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 4“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2009 č. j. 209307/10/002512108987 ze dne 10. 12. 2010, - č. j. 46041/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 5“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2009 č. j. 209309/10/002512108987 ze dne 10. 12. 2010, - č. j. 46043/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 6“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2009 č. j. 209310/10/002512108987 ze dne 10. 12. 2010, - č. j. 46045/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 7“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2009 č. j. 209311/10/002512108987 ze dne 10. 12. 2010, - č. j. 46046/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 8“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2009 č. j. 209312/10/002512108987 ze dne 10. 12. 2010, - č. j. 46047/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 9“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2009 č. j. 209313/10/002512108987 ze dne 10. 12. 2010, - č. j. 46049/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 10“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2009 č. j. 209314/10/002512108987 ze dne 10. 12. 2010, - č. j. 46050/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 11“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2009 č. j. 209315/10/002512108987

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

ze dne 10. 12. 2010, - č. j. 46051/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání, kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2009 č. j. 209316/10/002512108987 ze dne 10. 12. 2010, 6254/19/5100-41454-708892, č. j. 45923/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 13“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2010 č. j. 3471734/13/2002-24903-108987 ze dne 28. 6. 2013, - č. j. 45943/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 14“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2010 č. j. 3636553/13/2002-24903-108987 ze dne 28. 6. 2013, - č. j. 45945/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 15“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2010 č. j. 3640360/13/2002-24903-108987 ze dne 28. 6. 2013, - č. j. 45947/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 16“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2010 č. j. 3640757/13/2002-24903-108987 ze dne 28. 6. 2013, - č. j. 45949/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 17“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2010 č. j. 3640975/13/2002-24903-108987 ze dne 28. 6. 2013, - č. j. 45950/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 18“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2010 č. j. 3641215/13/2002-24903-108987 ze dne 28. 6. 2013, - č. j. 45951/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 19“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2010 č. j. 3641446/13/2002-24903-108987 ze dne 28. 6. 2013, - č. j. 45952/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 20“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2010 č. j. 3641714/13/2002-24903-108987 ze dne 28. 6. 2013, - č. j. 45953/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 21“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2010 č. j. 3642281/13/2002-24903-108987 ze dne 28. 6. 2013, - č. j. 45955/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 22“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2010 č. j. 3642594/13/2002-24903-108987 ze dne 28. 6. 2013, - č. j. 45956/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 23“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2010 č. j. 3642701/13/2002-24903-108987 ze dne 28. 6. 2013, - č. j. 45957/18/5300-22444-711887 ze dne 18. 10. 2018 (dále také „rozhodnutí o odvolání 24“), kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2010 č. j. 3642890/13/2002-24903-108987 ze dne 28. 6. 2013 (společně dále také jako „rozhodnutí o odvolání“).

2. Předmětem sporu mezi žalobcem a žalovaným v dané věci je stanovení výše nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění, a to v případě prokázání, že žalobcem poskytovaná služba veřejnoprávního rozhlasového vysílání ve smyslu § 2 odst. 1 zákona č.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

484/1991 Sb., o Českém rozhlasu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o Českém rozhlasu“), financovaná z rozhlasových poplatků, není předmětem Směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, o společném systému DPH (dále jen „směrnice“), resp. předmětem daně z přidané hodnoty. Žalobce má za to, že rozhlasové poplatky, které mu podle zákona č. 348/2005 Sb., o rozhlasových a televizních poplatcích, náleží, nejsou úplatou za jím poskytovanou službu v oblasti rozhlasového vysílání a neměly by být zahrnuty do výpočtu koeficientu pro krácení nároku na odpočet DPH.

3. Rozsudkem ze dne 11. 5. 2022, č. j. 8Af 38/2018-336, Městský soud v Praze (dále také jen jako „městský soud“ nebo jen „soud“) napadená rozhodnutí žalovaného zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení, neboť napadené rozhodnutí shledal z části nepřezkoumatelným. Městský soud vyšel z rozhodnutí správních soudů, která věci předcházela (neboť mezi žalobcem a žalovaným jde o dlouhodobý spor) vylučujících nárok žalobce na plný odpočet DPH.
4. Žalovaný podal proti rozsudku městského soudu kasační stížnost, o níž rozhodl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 9. 10. 2023, č. j. 5 Afs 184/2022–40, kterým s odkazem na novější judikaturu týkající se téhož sporu mezi účastníky za jiná zdaňovací období (rozsudky ze dne 26. 11. 2021, č. j. 4 Afs 130/2021-59, ze dne 14. 1. 2022, č. j. 4 Afs 129/2021-53 a ze dne 25. 2. 2022, č. j. 2 Afs 160/2021-6) rozsudek Městského soudu v Praze zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení.
5. Městský soud ve věci znovu rozhodl rozsudkem ze dne 20. 12. 2023, č. j. 8 Af 38/2018-397, jímž napadená rozhodnutí znovu zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
6. Soud takto rozhodl poté, kdy dospěl k závěru, že dvě ze čtyř žalobních námitek jsou důvodné, a to námitka pod bodem ii) posouzení úplaty hrazené žalobci ministerstvem zahraničních věcí za vysílání do zahraničí, ohledně níž dospěl k závěru, že žalovaný v otázce povahy zahraničního vysílání zatížil napadená rozhodnutí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů, a dále pod bodem iii) způsob stanovení nároku žalobce na odpočet daně.
7. Ohledně uvedeného žalobního bodu Nejvyšší správní soud v prvním zrušujícím rozsudku ze dne 9. 10. 2023, č. j. 5 Afs 184/2022–40, vyslovil, že výnosovou metodu vycházející ze zpráv o hospodaření, kterou žalovaný použil, již judikatura akceptovala a napadená rozhodnutí ve vztahu ke způsobu (metodě) poměrného snížení nároku na odpočet daně jsou přezkoumatelná; jasně a srozumitelně vysvětlují využití tzv. výnosové metody. V souladu s uvedeným závěrem pak Nejvyšší správní soud označil za nesprávné, pokud městský soud shledal žalobní námitku iii) důvodnou, a právě z tohoto důvodu napadený rozsudek zrušil.
8. Městský soud v dalším řízení rozsudkem ze dne ze dne 20. 12. 2023, č. j. 8 Af 38/2018-397, plně akceptoval závazný právní názor vyslovený v rozsudku Nejvyššího správního soudu, který pokládá za nezpochybnitelný, dospěl však k závěru, že rozhodnutí žalovaného je i přesto nepřezkoumatelné, a to právě jen v té části, kdy žalovaný *nepostupoval správně, pokud při stanovení daně použil metodu vycházející z nové právní úpravy*; zde se městský soud dopustil chyby, když se odklonil od závazného právního názoru nadřízeného soudu, maje za to, že žalovaný tuto metodu při výpočtu poměrného snížení nároku na odpočet daně použil.
9. Žalovaný opětovně napadl rozsudek Městského soudu v Praze kasační stížností, o níž rozhodl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 11. 11. 2024, č. j. Afs 21/2024–50, kterým

v pořadí druhý rozsudek městského soudu znovu zrušil pro nerespektování závazného právního názoru, vysloveného kasačním soudem ohledně žalobní námitky iii).

10. Městský soud o věci rozhodl znovu, v pořadí třetím rozsudkem, jsa vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem. Jelikož rozsudek soudu ze dne ze dne 20. 12. 2023, č. j. 8 Af 38/2018-397, byl kasačním soudem zrušen jako celek, je nezbytné znovu vypořádat všechny žalobní námitky, nicméně sporné otázky již byly opakovaně vypořádány a Nejvyšší správní soud vyslovil zcela zřetelně, jak má být o žalobě rozhodnuto, omezil městský soud svou argumentaci na nezbytné minimum, tak, aby rozsudek splňoval kritéria přezkoumatelnosti soudního rozhodnutí, avšak nebyl zatěžován nadbytečně obsáhlým odůvodněním, v němž by byly pouze opakovány již předchozí důvody zrušení napadených rozhodnutí.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného, ústní jednání ve věci.

11. Žalobce podal za zdaňovací období leden až prosinec 2009 a leden až prosinec 2010 dodatečná daňová přiznání k dani z přidané hodnoty, neboť dospěl na základě výkladu právní úpravy a soudní judikatury k přesvědčení, že rozhlasové poplatky, které mu náleží podle zákona č. 348/2005 Sb., o rozhlasových a televizních poplatcích, nejsou úplatou za jím poskytovanou službu v oblasti rozhlasového vysílání a neměly být proto zahrnuty do výpočtu koeficientu pro krácení nároku na odpočet DPH na vstupu. Správce daně vydal ve věci dodatečné platební výměry, kterými vyměřil změnu poslední známé daňové povinnosti žalobce ve výši 0 Kč. Dodatečné platební výměry žalobce napadl odvoláními, které byly žalovaným zamítnuty rozhodnutím ze dne 12. 5. 2011, č. j. 5876/11-1300-101206 (rozhodnutí I.) a rozhodnutím ze dne 26. 3. 2014, č. j. 7081/14/5000-14306-711377 (rozhodnutí II.).
12. Obě rozhodnutí žalobce napadl správní žalobu, o níž rozhodl Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 5. 12. 2017, č. j. 6Af 52/2011-124 tak, že rozhodnutí I. jako nezákonné zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. O žalobě, kterou bylo napadeno rozhodnutí II, rozhodl Městský soud v Praze finálně rozsudkem ze dne 22. 11. 2017, č. j. 3Af 20/2014-96, rozhodnutí jako nezákonné rovněž zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Městský soud takto postupoval s ohledem na závěry týkající se povahy rozhlasových poplatků vyslovené Soudním dvorem Evropské unie v rozsudku ze dne 22. 6. 2016, C-11/15.
13. Žalovaný následně rozhodl o podaných odvoláních žalobce proti dodatečným platebním výběrům shora uvedenými rozhodnutími o odvolání, jimiž stanovil daňovou povinnost žalobce zcela nově. Podle vlastní metody a na základě nových, v porovnání s dosud aplikovanými názory žalovaného diametrálně odlišných, závěrů týkajících se povahy činnosti žalobce a povahy úplaty inkasované žalobcem za zahraniční vysílání stanovil žalobci značný daňový nedoplatek a současně žalobci předsal penále.
14. V podané žalobě žalobce vymezil čtyři žalobní námitky:

i) Povaha činnosti žalobce spočívající v provozování rozhlasového vysílání.

Jak žalobce uvedl, žalovaný vyšel z toho, že rozhlasové vysílání provozované žalobcem není ekonomickou činností, jak je tato pro účely zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále také jen „ZDPH“) definována v § 5 odst. 2, a to přesto, že činnost žalobce splňuje veškeré zde uvedené znaky a že ani sám žalovaný neuvedl, který ze zde uvedených

znaků by splňovat neměla. Ačkoli žalobce provozuje pouze jediné nedělitelné rozhlasové vysílání, žalovaný účelově, uměle a v rozporu se skutečností a příslušnou právní úpravou rozděluje rozhlasové vysílání provozované žalobcem na dvě různé, samostatné a na sobě zcela nezávislé činnosti, konkrétně na činnost spočívající v rozhlasovém vysílání financovaném rozhlasovými poplatky a na činnost spočívající v rozhlasovém vysílání financovaném z jiných zdrojů.

ii) Povaha úplaty za zahraniční vysílání.

Žalovaný prosazuje názor, že úplata hrazená žalobci ministerstvem zahraničních věcí za vysílání do zahraničí není úplatou za rozhlasové vysílání. Žalobce trvá na tom, že tato úplata na rozdíl od rozhlasových poplatků vykazuje všechny atributy úplaty za poskytovanou službu.

iii) Způsob stanovení nároku žalobce na odpočet daně.

Žalovaný stanovil daňovou povinnost na základě poměru, který vykonstruoval v napadených rozhodnutích za účelem zkrácení nároku žalobce na odpočet daně. V rozporu s rozhodnutím Soudního dvora, podle kterého rozhlasové poplatky nejsou hodnotou, která by mohla vstupovat do výpočtu nároku žalobce na odpočet DPH, žalovaný stanovil tento poměr i na jejich základě. Žalobce namítl, že žalovaný není oprávněn vytvořenou metodu a kritéria stanovící odpočet DPH uplatnit, neboť tato lze stanovit výlučně zákonem. Dále namítl, že v napadených rozhodnutích se žalovaný nevypořádal s tím, proč měla být jím použitá metoda stanovení daňové povinnosti vhodnější než metoda, jejíž použití navrhoval žalobce.

iv) Uplatnění penále a úroku z prodlení.

Žalobce dále namítl, že žalovaný s doměrkem daně žalobci automaticky vyměřil též penále ve výši 20 % podle § 37b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Postupoval tak v rozporu s relevantní judikaturou, podle které povinnost uhradit penále z doměřené daně vzniká pouze tehdy, jestliže je daň doměřována na základě daňově relevantní skutkové okolnosti, která nebyla tvrzena v řádném daňovém přiznání či dodatečném daňovém přiznání. Žalobci byla daň doměřena na základě tvrzení předložených žalobcem v jeho daňových přiznáních. K doměření daně došlo výlučně na základě nepředvídatelné změny právního názoru žalovaného týkajícího se povahy činnosti žalobce. Sankce v podobě penále byla žalobci uložena, aniž by se dopustil jakéhokoli protiprávního jednání.

15. Vedle toho žalobce dále namítl nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, nedostatečné zjištění skutkového stavu, porušení zásady *in dubio mitius* a *in dubio pro liberate*.
16. V písemném vyjádření žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
17. K žalobním námitkám pak předně uvedl, že je zavázán právním názorem vyjádřeným v předmětných rozsudcích Městského soudu v Praze, na základě kterých byla původní rozhodnutí žalovaného zrušena a věc vrácena k dalšímu řízení a ve kterých je jasné uvedeno (s odkazem na judikaturu NSS), že žalobce nemůže mít plný nárok na odpočet daně, a dále odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
18. Žalobce v písemné replice k vyjádření žalovaného setrval na své argumentaci.
19. Účastníci pak setrvali na své argumentaci i v rámci svých přednesů při ústním jednání konaném dne 20. 12. 2024, přičemž žalobce rovněž navrhoval přerušování řízení s tím, že

proti rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 10. 2023, č. j. 5 Afs 184/2022–40, který pokládá za nezákonný, podal ústavní stížnost.

III.

Posouzení věci Městským soudem po rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

20. Městský soud v Praze, jak již bylo konstatováno, byl v dalším řízení vázán závěry zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu (§110 odst. 4 s.ř.s.).
21. Mezi účastníky nebylo sporu o skutkovém stavu.
22. Městský soud vyšel proto ze zjištění, že žalobce podal dne 26. 11. 2010 dodatečná daňová přiznání k dani z přidané hodnoty (dále také „DPH“) za zdaňovací období měsíců ledna až prosince roku 2009. V těchto dodatečných daňových přiznáních žalobce snížil původně vykázaná uskutečněná plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně o hodnotu rozhlasových poplatků a provedl opravu vypořádání odpočtu daně dle § 76 odst. 10 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro předmětná zdaňovací období (dále jen „ZDPH“), čímž došlo ke změně daňových povinností v celkové částce - 106.285.195,- Kč.
23. Správce daně následně zahájil za výše uvedená zdaňovací období vytýkácí řízení dle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), neboť měl o žalobcem vykázaných údajích pochybnosti.
24. Po shromáždění a vyhodnocení důkazních prostředků dospěl správce daně k závěru, že rozhlasové poplatky jsou zdrojem používaným k plnění veřejných služeb rozhlasového vysílání. Tyto služby jsou tak poskytovány za úplatu, jsou předmětem DPH a jsou od daně osvobozeny dle § 51 a § 53 ZDPH. Z těchto důvodů správce daně doměřovací řízení uzavřel vydáním dodatečných platebních výměrů, v nichž žalobci dodatečně nárokovány odpočet daně nepřiznal a změnu daňových povinností vyčíslil v částce 0 Kč.
25. Proti předmětným dodatečným platebním výměrům podal žalobce u správce daně odvolání, které bylo rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále jen „rozhodnutí FŘ“) zamítnuto. Proti tomuto výsledku odvolacího řízení podal žalobce k Městskému soudu v Praze žalobu, který napadené Rozhodnutí FŘ rozsudkem ze dne 5. 12. 2017, sp. zn. 6 Af 52/2011, zrušil.
26. Žalovaný jako odvolací orgán následně na základě rozsudku SDEU C-11/15 ze dne 22. 6. 2016 ve věci Český rozhlas přistoupil k doplnění odvolacího řízení. S obsahem a vyhodnocením důkazních prostředků provedených v rámci odvolacího řízení a se změnou právního názoru byl žalobce dne 17. 9. 2018 seznámen písemností č. j. 41361/18/5300–22444-711887. Následně žalovaný s ohledem na uvedenou judikaturu SDEU rozhodl rozhodnutím o odvolání 1 až 12 tak, že změnil odvoláními napadené dodatečné platební výměry.
27. Ve dnech 25. 1. 2013, 25. 2. 2013, 25. 3. 2013 a 2. 4. 2013 podal žalobce dodatečná daňová přiznání k DPH za zdaňovací období měsíců ledna až prosince roku 2010. V těchto dodatečných daňových přiznáních žalobce snížil původně vykázaná uskutečňovaná plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně o hodnotu rozhlasových poplatků a

provedl opravu vypořádání odpočtu daně dle § 76 odst. 10 ZDPH, čímž došlo ke změně daňových povinností v celkové částce -92 511 548 Kč.

28. Správce daně následně zahájil za předmětná zdaňovací období postupy k odstranění pochybností dle § 89 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), neboť měl o žalobcem vykázaných údajích pochybnosti.
29. Po shromáždění a vyhodnocení důkazních prostředků dospěl správce daně k závěru, že rozhlasové poplatky jsou zdrojem používaným k plnění veřejných služeb rozhlasového vysílání. Tyto služby jsou tak poskytovány za úplatu, jsou předmětem DPH a jsou od daně osvobozeny dle § 51 a § 53 ZDPH. Z těchto důvodů správce daně doměřovací řízení uzavřel vydáním dodatečných platebních výměrů, v nichž žalobci dodatečně nárokovány odpočet daně nepřiznal a změnu daňových povinností vyčíslil v částce 0 Kč.
30. Proti předmětným dodatečným platebním výměrům podal žalobce dne 24. 7. 2013 odvolání, které bylo rozhodnutím žalovaného č. j. 7081/14/5000-14306-711377 ze dne 26. 4. 2013 zamítnuto. Proti tomuto výsledku odvolacího řízení brojil žalobce žalobou k Městskému soudu v Praze, který rozsudkem ze dne 9. 11. 2016, sp. zn. 3 Af 20/2014 zrušil jak napadené Rozhodnutí OFŘ, tak dodatečné platební výměry. Na základě podané kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 2. 3. 2017, sp. zn. 1 Afs 322/2016, rozsudek Městského soudu zrušil a vrátil věc k dalšímu řízení. Městský soud v Praze následně dne 22. 11. 2017 rozsudkem sp. zn. 3 Af 20/2014 zrušil Rozhodnutí OFŘ a vrátil věc odvolacímu orgánu k dalšímu řízení.
31. Žalovaný následně přistoupil k doplnění odvolacího řízení. S obsahem a vyhodnocením důkazních prostředků provedených v rámci odvolacího řízení a se změnou právního názoru byl žalobce dne 17. 9. 2018 seznámen písemností č. j. 41362/18/5300-22444-711887. Následně žalovaný rozhodl rozhodnutím o odvolání 13 až 24 tak, že změnil odvoláními napadené dodatečné platební výměry.
32. O žalobních námitkách uvažil Městský soud v Praze takto:

Ad i)

33. Spory mezi žalobcem a žalovaným o výklad a aplikaci ZDPH ve vztahu k žalobci coby velmi specifické právní entitě, kterou doktrína správního práva nejčastěji kategorizuje jako tzv. veřejný ústav, byl řešen správními soudy opakovaně. Klíčové závěry vyplývají z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2021, č. j. 4 Afs 130/2021-59, ze dne 14. 1. 2022, č. j. 4 Afs 129/2021-53 a ze dne 25. 2. 2022, č. j. 2 Afs 160/2021-63 a dále z rozsudků Městského soudu v Praze, např. ze dne 25. 2. 2022, č. j. 9Af 12/2017-355, ze dne 6. 4. 2022, č. j. 14 Af 36/2019- 63, ze dne 23. 2. 2022 10Af 31/2019-104. V nyní řešené věci pak soud především vycházel ze zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 11. 2024, č. j. Afs 21/2024-50.
34. Podle § 5 odst. 2 věty první ZDPH ve znění účinném od dubna 2011 *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, výchovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců. Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně.*

35. Podle § 5 odst. 1 zákona o DPH ve znění účinném od dubna 2011 *osoba 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.*
36. Při objasnění, co je ekonomickou činností pro účely nároku na odpočet DPH, nelze vycházet toliko z definice ekonomické činnosti v § 5 odst. 2 ZDPH či ze statistické klasifikace, ale je třeba tuto definici vykládat v souvislosti s podmínkami nároku na odpočet daně, tj. vycházet z právní úpravy stanovící, co je předmětem daně a kdy má plátce nárok na odpočet daně. Pojem „ekonomická činnost“ pro účely nároku na odpočet DPH a stanovení jeho výše u žalobce tak dle náhledu soudu v dané věci splývá s tím, jak SDEU a Nejvyšší správní soud ve svých výkladech pojímaly ekonomickou činnost žalobce, tj. tak, že touto ekonomickou činností je činnost, která spadá pod čl. 2 bod 1 písm. c) Směrnice č. 2006/112/ES (potažmo pod § 72 odst. 1 zákona o DPH; dále jen „Směrnice“).
37. Podle čl. 2 bodu 1 písm. c) Směrnice jsou předmětem DPH tato plnění: *poskytnutí služby za úplatu uskutečněné v rámci členského státu osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.*
38. Podle § 72 odst. 1 písm. b) zákona o DPH ve znění účinném od dubna 2011 *plátce 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.*
39. Podle § 72 odst. 5 ZDPH ve znění účinném od dubna 2011 *má plátce nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně pro uskutečňování plnění uvedených v odstavci 1.*
40. Podle § 72 odst. 6 ZDPH ve znění účinném od dubna 2011 *použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, tak pro jiné účely, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen v části připadající na použití s nárokem na odpočet daně (dále jen „odpočet daně v částečné výši“), pokud zákon nestanoví jinak. Příslušná výše odpočtu daně v částečné výši se stanoví postupem podle § 75 nebo 76.*
41. Podle § 75 odst. 4 ZDPH ve znění účinném od dubna 2011 *nelze-li v okamžiku uplatnění odpočtu daně stanovit výši poměrného koeficientu podle skutečného podílu použití, stanoví ji plátce kvalifikovaným odhadem. Po skončení kalendářního roku, ve kterém došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v poměrné výši, plátce do hodnoty poměrného koeficientu zohlední skutečný podíl použití tohoto zdanitelného plnění pro své ekonomické činnosti v příslušném roce. Odchyluje-li se poměrný koeficient vypočtený podle skutečného použití od poměrného koeficientu stanoveného odhadem o více než 10 procentních bodů, výše uplatněného odpočtu daně se opraví. Je-li vypočtená částka opravy kladná, je plátce oprávněn výši uplatněného odpočtu daně opravit, je-li záporná, je plátce povinen výši uplatněného odpočtu daně opravit. Opravu plátce uvede v daňovém přiznání za poslední*

zdaňovací období kalendářního roku, ve kterém došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, jehož se oprava týká.

42. Činností nepodléhající citovanému článku Směrnice a citovaným ustanovením ZDPH je veřejnoprávní vysílání Českého rozhlasu, přičemž SDEU ani generální advokát ve věci *Český rozhlas* a ani Nejvyšší správní soud se přímo nevyjadřovaly k té části vysílání, která je financována z jiných přijatých plnění, než jsou rozhlasové poplatky, případně použitých k vytváření a šíření programu v oblasti rozhlasového vysílání. Ke všem hodnotám plnění přijatých žalobcem směřoval až postup žalovaného a správce daně v doplnění řízení. Z uvedeného vyplývá, že v tomto řízení je soudy a daňovými orgány za ekonomickou činnost ve smyslu daňového práva považována ta činnost, jíž žalobce uskutečňuje zdanitelná plnění ve smyslu Směrnice a § 72 ZDPH, byť na ní tak, z důvodu náplně celé své činnosti (obsahu vysílání, tvorby pořadů a činností s tím souvisejících ...), žalobce nenahlíží.
43. Vysílání Českého rozhlasu, byť je poskytováním služby vytvářené a hrazené především z rozhlasových poplatků, ale i z jiných příjmových zdrojů (za předpokladu, jak žalobce uvádí, že rozhlasové poplatky samy náklady nepokryjí), nepředstavuje s ostatní činností žalobce podléhající § 72 odst. 1 zákona o DPH pro daňové účely jedinou nedělitelnou ekonomickou činnost ve smyslu plného nároku na odpočet DPH. Podle své hodnoty, zdrojů a zejména nákladů a způsobu jejich použití (rozhlasové poplatky, příjmy z jiných zdrojů a obchodních příjmů) tak bude podléhat hodnocení vedoucímu k poměrnému nároku na odpočet daně.
44. Na základě uvedeného nelze přistoupit na tvrzení žalobce, že z důvodu všech souvislostí, s nimiž je spojeno veřejnoprávní vysílání Českého rozhlasu, má žalobce nárok na odpočet daně v plné výši.
45. Uvedené tedy potvrzuje odlišnost daňového režimu činností, jež provozuje Český rozhlas, mezi nímž je za ekonomickou činnost spojenou s plným nárokem na odpočet daně považována pouze činnost podléhající § 72 odst. 1 ZDPH. Tou není veřejnoprávní vysílání Českého rozhlasu v rozsahu hrazeném rozhlasovými poplatky. Je však otázkou, jak posuzovat tu část veřejnoprávního vysílání, jež není hrazena rozhlasovými poplatky, tedy zda jako činnost osvobozenou od daně bez nároku na odpočet daně dle § 51 zákona o DPH, k jejímuž rozsahu také směřovaly dotazy žalovaného prostřednictvím správce daně v doplnění odvolacího řízení, nebo jako zdanitelná plnění odůvodňovaná žalobcem vstupními náklady a současně i srovnáním s komerčními rádii. V každém případě však soud neshledal k žalobnímu bodu, v němž žalobce uplatnil tvrzení o jediné a nedílné ekonomické činnosti, důvody pro to, aby se odchýlil od dosavadní judikatury správních soudů, která vyloučila nárok žalobce na plný odpočet DPH.
46. Na základě uvedeného posouzení části rozhlasového vysílání v jiném daňovém režimu jako neekonomické činnosti ve smyslu výše uvedeném, nelze přijmout ani na žalobní tvrzení související s posouzením ekonomické činnosti žalobce a týkající se účelu a povahy plnění přijímaných žalobcem na vstupu. Přestože lze přitakat žalobci, že veškerá jím přijatá plnění používá na zajištění veřejnoprávního vysílání jako takového, nelze přitakat tomu, že ze všech těchto plnění má nárok na odpočet daně.

Ad ii)

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

47. Žalobce za ekonomickou (úplatnou) činnost považuje i zahraniční vysílání žalobce. Žalobce se v této souvislosti dovolává základních kritérií, která pro identifikaci ekonomické činnosti pro účely DPH formuloval SDEU a která byla relevantní i pro posuzování povahy rozhlasových poplatků. Žalobce poukázal na to, že předpoklady stanovené pro úplatnost služby zahraničního vysílání ve smyslu zákona o DPH jsou splněny. Je splněno kritérium úplatnosti, smluvních prvků, nástrojů kontroly plnění a určité míry prospěchu na straně plátce úplaty, jímž je Ministerstvo zahraničních věcí, jakož i bezprostřední vazba mezi poskytovanou službou a protiplněním, neboť žalobce za tuto službu inkasuje cenu služby za vysílání do zahraničí.
48. Žalobce předložil Smlouvu ze dne 5. 10. 2000 včetně jejího dodatku č. 1, jejímž předmětem je naplnění zákonné povinnosti stanovené v § 3 odst. 2 zákona o ČRo provozovat rozhlasové vysílání do zahraničí, které se uskutečňuje prostřednictvím v této Smlouvě uvedených technických prostředků (čl. I smlouvy). Smlouva upravila podmínky provozování zahraničního vysílání ze strany žalobce, včetně vzájemného vymezení práv a povinností MZV, jakožto objednatele zahraničního vysílání, a žalobce, jakožto zhotovitele tohoto vysílání. Výše uvedené odůvodnění obsažené v rozhodnutích žalovaného přitom obsah smlouvy zcela upozaďuje, resp. ignoruje, když na argumenty žalobce týkající se obsahu samotné smlouvy reaguje opakováním relevantních ustanovení zákona o ČRo, aniž by se obsahem smlouvy žalovaný jakkoli blíže zabýval. Námitky žalobce týkající se obsahu smlouvy bylo dle názoru městského soudu možno řádně vypořádat pouze za předpokladu, že by si žalovaný smlouvu obstaral a podrobil ji bližší analýze s ohledem na námitky žalobce. Ze správního spisu však vyplývá, že takové kroky žalovaný ani správce daně neučinili a žalovaný pouze zopakoval, že povinnost platby za rozhlasové vysílání vyplývá pro MZV přímo ze zákona; zahraniční vysílání tedy nepředstavuje činnost ekonomickou ve smyslu ZDPH. Tímto postupem žalovaný nerespektoval základní zásady daňového řízení, zejména zásadu správného zjištění a stanovení daně.
49. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 2. 2022, č. j. 2 Afs 160/2021-63, 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 ministerstva za zahraniční vysílání s ohledem na obsah smlouvy o vysílání do zahraničí uzavřené mezi ministerstvem a stěžovatelem. 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 žalovaný 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) zákona o DPH.
50. Uvedený závěr se opírá o předchozí rozhodnutí správních soudů – rozsudky městského soudu ze dne 2. 3. 2022, č. j. 8 Af 13/2019-190, a ze dne 24. 3. 2021, č. j. 9 Af 12/2017-291, jakož i rozsudek NSS ze dne 26. 11. 2021, č. j. 4 Afs 130/2021-59, které rozhodnutí žalovaného v obdobných věcech shledal v uvedeném rozsahu rovněž nepřezkoumatelnými. Nejvyšší správní soud v uvedeném rozsudku žalovanému uložil a v souladu s jeho závěry tak činí nyní i osmý senát městského soudu v Praze, aby podrobil obsah smlouvy mezi žalobcem a ministerstvem výkladu, zabýval se jejím obsahem z pohledu posouzení povahy

platby za zahraniční vysílání poskytované stěžovateli ministerstvem a teprve poté aby i s přihlédnutím k relevantní právní úpravě opětovně zaujal stanovisko k této otázce.

51. Při novém posouzení bude přitom na místě zohlednit též závěry vyplývající z rozsudku Soudního dvora ze dne 5. 2. 1981, ve věci C-154/80, *Coöperatieve Aardappelenbewaarplaats* (viz bod 34 rozsudku NSS).

Ad iii)

52. Městský soud se dále zabýval otázkou, zda žalovaný správně zvolil a dostatečně odůvodnil aplikaci jím zvolené výnosové metody výpočtu rozsahu nároku na odpočet daně v poměrné výši ve smyslu § 75 ZDPH.
53. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4. 2. 2022, čj. 4 Afs 355/2018–55, nejprve zdůraznil, že judikatura SDEU (Rozsudek C-11/15, rozsudek *Securenta*) i Nejvyššího správního soudu (viz shora) již řešila, zda v případě, jaký nastal u žalobce, lze přiznat plný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, a dospěla k závěru, že nikoliv. Kasační soud zdůraznil, že není-li mechanismus pro stanovení odpočtu daně z přidané hodnoty upraven, je primárně na daňovém subjektu, aby tuto metodu stanovil a poměrně odpočet daně z přidané hodnoty snížil. Soud dále poukázal na rozsudek SDEU ze dne 8. 5. 2019, ve věci C-566/17, *Związek Gmin Zagłębia Miedziowego w Polkowicach*.
54. Postupem žalovaného (za odlišná zdaňovací období) se Nejvyšší správní soud detailně zabýval v rozsudku ze dne 26. 11. 2021, č. j. 4 Afs 130/2021–59, resp. rozsudku ze dne 14. 1. 2022, č. j. 4 Afs 129/2021–53, a zejména pak v prvním zrušujícím rozsudku vydaném v řešené věci, kde vyslovil jednoznačný právní závěr o nedůvodnosti námítky iii).
55. Městský soud proto uvádí, že nárok na odpočet DPH žalobci může vzniknout, pokud prokáže, že přijatá plnění byla alespoň částečně využita v rámci ekonomických činností podléhajících DPH. Pouze ve vztahu k těmto činnostem žalobci vznikne nárok na odpočet DPH u přijatých plnění na vstupu. Odpočet vznikne jen v rozsahu, v jakém byla tato plnění k danému účelu skutečně použita. Je přitom na žalobci, aby prokázal, v jakém poměru bylo přijaté plnění použito v rámci ekonomické činnosti a v jakém poměru k činnosti jiné. Správce daně přitom může žalobcem uvedený výpočet upravit, aby co nejvíce odpovídal skutečnému poměru mezi ekonomickými a neekonomickými činnostmi žalobce.
56. Žalobce sám poměr nestanovil, zpochybnil metodu stanovenou žalovaným a navrhl použití alternativních metod bez toho, aby na základě těchto metod sám stanovil poměr použití smíšených plnění v rámci jeho ekonomické činnosti, což by zároveň doložil podklady, ze kterých by stanovený poměr vyplýval. Předmětem činnosti žalobce nejsou jen činnosti, které jsou předmětem DPH, a správce daně tak nemá k dispozici všechny relevantní podklady dokládající celkovou činnost žalobce, z tohoto důvodu nebylo možné při stanovení poměrného koeficientu vycházet z údajů uvedených v daňových přiznáních. Žalovaný vycházel z údajů zveřejněných žalobcem ve výroční zprávě, přičemž tyto údaje přinášejí povědomí o celkové činnosti žalobce a dospěl k závěru, že v posuzovaném případě by bylo možné stanovit dvě metody výpočtu rozsahu nároku na odpočet daně v poměrné výši, a za pro žalobce příznivější považoval metodu výnosovou, která je založena na výnosech žalobce. Tato metoda spočívá ve stanovení poměru na základě poměru výnosů z žalobcovy podnikatelské činnosti v příslušném období. Postup žalovaného byl správný.

57. Třetí žalobní námitka tedy není důvodná.

Ad iv.)

58. Nakonec se městský soud zabýval námitkou nezákonnosti uloženého penále.

59. Rozhodnutí správce daně, kterým je daňovému subjektu stanovena povinnost hradit penále, je deklaratorním rozhodnutím, kterým se sděluje předpis penále, když povinnost platit penále vzniká přímo ze zákona, a nikoli tedy vydaným rozhodnutím. Smyslem penále je sankcionovat daňový subjekt za to, že ve svém daňovém přiznání nesplnil břemeno tvrzení údajů pro správné stanovení daně, když správce daně toto pochybení následně zjistí a zjištěný rozdíl doměří. 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.

60. Dospěl-li proto žalovaný 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 též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2017, č. j. 1Afs 250/2016–48). Správce daně nemá žádnou diskreci při uložení penále dle § 251 daňového řádu. Nelze ani použít obvyklá kritéria při trestání, jako je povaha a závažnost činu, poměry delikventa či možnosti jeho nápravy (viz body 65 a 66 usnesení rozšířeného senátu NSS č. j. 4 Afs 210/2014-57).

61. Na základě výše uvedeného tak zdejší soud dospěl k závěru, že rozhodnutí finančních orgánů, které Prvostupňovými rozhodnutími rozhodly o povinnosti žalobce uhradit penále podle § 251 odst. 1 daňového řádu, nejsou zatížena vadami, pro které by neměla v soudním přezkumu obstát.

62. Aplikace zásad *in dubio mitius* (v pochybnostech mírněji), respektive *in dubio libertate* (v pochybnostech ve prospěch nositele základních práv) předpokládá dle Nejvyššího správního soudu existenci více (nejméně dvou) obhájitelných výkladů konkrétního ustanovení právního předpisu (srov. rozsudek ze dne 22. 7. 2014, 9 Afs 63/2013 - 84), avšak jak je zjevné z výše uvedeného, v projednávané věci nebyly odlišné výklady relevantních ustanovení ZDPH možné; konkrétní způsob výpočtu odpočtu daně v poměrné výši v ZDPH v rozhodném znění stanoven nebyl. Žalovaný pak umožnil žalobci, aby způsob výpočtu navrhl, avšak žalobce tak neučinil, přičemž pouze navrhl využití metody zakotvené do ZDPH novelou zákonem č. 170/2017 Sb. Využití této metody žalovaný nicméně správně odmítl pro její rozpor s unijním právem. Ani v tomto ohledu proto soud neshledal námitku žalobce důvodnou.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

63. Na základě shora uvedeného dospěl městský soud k závěru, že žaloba je částečně důvodná, a to výlučně pokud jde o žalobní námitku ad ii) a napadená rozhodnutí proto zrušil a věc vrátil (§ 78 odst. 1 a 4 s. ř. s.) žalovanému. Žalovaný bude v dalším řízení vázán právním názorem městského soudu, jakož i judikaturou citovanou v odůvodnění tohoto rozsudku, přičemž bude ve věci postupovat způsobem popsáním v bodu 51 tohoto rozsudku.

64. Výrok o nákladech řízení vyplývá z § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce měl ve věci úspěch, soud mu proto přiznal náhradu nákladů řízení. Náklady, které žalobci v řízení vznikly, spočívají v zaplaceném soudním poplatku ve výši 72 000 Kč (24 x 3000 Kč), za žalobu proti 24 napadeným rozhodnutím a v nákladech souvisejících s právním zastoupením žalobce advokátem. Tyto jsou tvořeny jednak odměnou za 7 úkonů právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby, replika, 2x vyjádření ke kasační stížnosti a 2x účast na ústním jednání), přičemž sazba odměny za jeden úkon právní služby činí dle advokátního tarifu – vyhlášky č. 177/1996 Sb., částku 3 100 Kč a 6x paušální náhradu hotových výdajů 300 Kč dle § 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb. a § 13 odst. 3 cit. vyhlášky. S připočtením DPH, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad odvést (§ 57 odst. 2 s. ř. s.), činí celková výše nákladů, které žalobci v tomto řízení vznikly, 100 798 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí není kasační stížnost přípustná [§ 104 odst. 3 písm. a) s.ř.s.]

Praha 18. prosinec 2024

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu