Spis 9 Afs 115/2009 byl spojen se spisem číslo 9 Afs 112/2009 a pod touto spisovou značkou bylo rozhodnuto takto:

9 Afs 112/2009 - 185

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců Mgr. Daniely Zemanové a Mgr. Alexandra Krysla v právní věci **žalobce: Český rozhlas**, se sídlem Vinohradská 12, Praha 2 - Vinohrady, zastoupeného JUDr. Petrem Orctem, advokátem se sídlem Jungmannova 24, Praha 1, proti **žalovanému: Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu,** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 3. 2007, č. j. 4118/07-1300-101206, č. j. 4119/07-1300-101206, č. j. 4120/07-1300-101206, č. j. 4121/07-1300-101206, č. j. 4122/07-1300-101206, č. j. 4124/07-1300-101206, č. j. 4125/07-1300-101206, č. j. 4126/07-1300-101206, ze dne 14. 3. 2007, č. j. 4358/07-1300-101206, č. j. 4360/07-1300-101206, č. j. 4361/07-1300-101206, č. j. 4362/07-1300-101206, č. j. 4364/07-1300-101206, č. j. 4365/07-1300-101206, č. j. 4366/07-1300-101206, č. j. 4367/07-1300-101206, č. j. 4370/07-1300-101206, č. j. 4371/07-1300-101206, č. j. 4372/07-1300-101206, a č. j. 4369/07-1300-101206, ve věci daně z přidané hodnoty, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudkům Městského soudu v Praze ze dne 11. 6. 2009, č. j. 8 Ca 152/2007 - 133, ze dne 13. 8. 2009, č. j. 8 Ca 219/2007 - 47, č. j. 8 Ca 226/2007 - 47, č. j. 8 Ca 229/2007 - 46, a č. j. 8 Ca 230/2007 - 48,

takto:

Rozsudky Městského soudu v Praze ze dne 11. 6. 2009, č. j. 8 Ca 152/2007 - 133, ze dne 13. 8. 2009, č. j. 8 Ca 219/2007 - 47, č. j. 8 Ca 226/2007 - 47, č. j. 8 Ca 229/2007 - 46 a č. j. 8 Ca 230/2007 - 48, **se zrušují** a věci **se vracejí** tomuto soudu

k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudky Městského soudu v Praze *ze dne 11. 6. 2009, č. j. 8 Ca 152/2007 - 133*, byla zamítnuta žaloba žalobce (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 3. 2007, č. j. 4118/07-1300-101206, č. j. 4119/07-1300-101206, č. j. 4120/07-1300-101206, č. j. 4121/07-1300-101206, č. j. 4122/07-1300-101206, č. j. 4124/07-1300-101206, č. j. 4125/07-1300-101206, č. j. 4126/07-1300-101206, kterými byla zamítnuta jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro Prahu 2 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen až prosinec 2004, *ze dne 13. 8. 2009, č. j. 8 Ca 219/2007 - 47*, byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutím žalovaného ze dne 14. 3. 2007, č. j. 4358/07-1300-101206, č. j. 4360/07-1300-101206, č. j. 4361/07-1300-101206, č. j. 4362/07-1300-101206, č. j. 4364/07-1300-101206, č. j. 4365/07-1300-101206, č. j. 4366/07-1300-101206, kterými byla zamítnuta jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro Prahu 2 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až červenec 2005, *ze dne 13. 8. 2009, č. j. 8 Ca 226/2007 - 47*, byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutím žalovaného ze dne 14. 3. 2007, č. j. 4367/07-1300-101206, č. j. 4370/07-1300-101206, č. j. 4371/07-1300-101206, kterými byla zamítnuta jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro Prahu 2 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen, říjen a listopad 2005, *ze dne 13. 8. 2009, č. j. 8 Ca 229/2007 - 46*, byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 3. 2007, č. j. 4372/07-1300-101206, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 2 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2005, *a ze dne 13. 8. 2009, č. j. 8 Ca 230/2007 - 48*, byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 3. 2007, č. j. 4369/07-1300-101206, kterým byl změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Prahu 2 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2005. Městský soud odůvodnil všech pět rozsudků zcela shodně. V odůvodnění rozsudků uvedl, že podstatou sporu je, zda stěžovatelem poskytovaná veřejná služba v oblasti rozhlasového vysílání ve smyslu § 2 odst. 1 zákona č. 484/1991 Sb., o Českém rozhlasu, podle něhož stěžovatel poskytuje službu veřejnosti tvorbou a šířením rozhlasových programů na celém území České republiky a do zahraničí, je předmětem daně z přidané hodnoty a plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet daně. Městský soud provedl citaci § 10 odst. 1 zákona o Českém rozhlasu a konstatoval, že je nesporné, že stěžovatel tvorbou a šířením rozhlasových programů na celém území České republiky a do zahraničí poskytuje veřejnou službu v oblasti rozhlasového vysílání, která je financována zejména z rozhlasových poplatků vybíraných podle zvláštního právního předpisu a z příjmů z vlastní podnikatelské činnosti. Stěžovatel je tak nesporně subjektem, který poskytuje veřejnou službu v oblasti rozhlasového

vysílání, přičemž podle zákona může vykonávat i činnosti jiné, čímž zlepšuje svoji hospodářskou situaci. Městský soud dále odcitoval ustanovení § 2 odst. 1 písm. b) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, a uvedl, že podle § 1 odst. 1 zákona č. 252/1994 Sb., o rozhlasových a televizních poplatcích, se rozhlasový poplatek platí ze zařízení technicky způsobilého k individuální volitelné reprodukci rozhlasového vysílání bez ohledu na způsob příjmu. Pokud tedy stěžovatel tvrdil, že rozhlasový poplatek je vybírán za držení rozhlasového přijímače, a že tedy není úplatou za uskutečňování ekonomické činnosti, tj. poskytování veřejné služby v oblasti rozhlasového vysílání, musel soud jeho námitku s odkazem na citované ustanovení zákona o rozhlasových a televizních poplatcích odmítnout, neboť rozhlasový poplatek je vybírán ze zařízení technicky způsobilého k individuální volitelné reprodukci rozhlasového vysílání, de facto tedy za reprodukci rozhlasových programů, bez ohledu na způsob příjmu. Rozhlasové poplatky jsou úplatou za veřejnou službu v oblasti rozhlasového vysílání. Rozhlasové vysílání není poskytováno bezúplatně. Pokud jde o otázku, zda výnos poplatků má mít relevanci k daňovému postavení stěžovatele, musel soud konstatovat, že rozhlasové poplatky jsou veřejnou dávkou, jejíž vykázání v daňovém přiznání je správné. Šestá směrnice Rady ze dne 17. 5. 1977, č. 77/388/EHS, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu (dále jen šestá směrnice), ve svém čl. 13 upravuje osvobození od daně v tuzemsku a v čl. 13 díl A taxativně stanoví případy, kdy dochází k osvobození určitých činností ve veřejném zájmu. Podle čl. 13 díl A odst. 1 písm. q) šesté směrnice, aniž jsou dotčeny jiné předpisy společenství, osvobodí členské státy od daně následující plnění, a to za podmínek, které samy stanoví k zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu, a to činnosti veřejnoprávního rozhlasu a televize s výjimkou činností obchodní povahy. K osvobození od daně v tuzemsku ve smyslu čl. 13 díl A odst. 1 šesté směrnice členské státy samy stanoví podmínky k zajištění správného a jednoznačného uplatňování těchto osvobození a k zamezení jakýchkoli daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu. Zákonodárce v České republice zařadil rozhlasové a televizní vysílání prováděné provozovateli ze zákona, tedy i veřejné služby rozhlasového vysílání stěžovatele, s výjimkou vysílání reklam, teleshoppingu nebo sponzorování, mezi plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Ustanovení § 51 odst. 1 písm. b) a § 53 zákona o dani z přidané hodnoty jsou v souladu s čl. 13 část A šesté směrnice. Pokud se stěžovatel dovolával judikatury Soudního dvora Evropské unie k interpretaci šesté směrnice, musel soud tuto námitku odmítnout, neboť oba stěžovatelem citované rozsudky C-215/94 Jürgen Mohr v. Finanzamt Bad Segeberg a C-384/95 Landboden-Agrardienste GmbH&Co. KG v. Finazamt Calau směřovaly k výkladu čl. 6 odst. 1 a čl. 11 díl A odst. 1 písm. a) šesté směrnice, nikoliv k výkladu čl. 13 díl A šesté směrnice, o které v dané věci jde. Stěžovatelem použitá judikatura je v kontextu řešeného sporu irelevantní. Městský soud dále uvedl, že stejně jako žalovaný považoval za relevantní rozsudek 107/84 ve věci Komise v. Spolková republika Německo, neboť se jedná o rozsudek interpretující čl. 13 díl A

šesté směrnice, konkrétně čl. 13 díl A odst. 1 písm. a), tj. osvobození od daně poskytování služeb, vyjma přepravy cestujících a telekomunikační služby, veřejnými poštami a dodání zboží, které s těmito službami souvisejí. Evropský soudní dvůr v tomto rozsudku judikoval, že osvobození od daně, které je upraveno čl. 13 díl A odst. 1 šesté směrnice, je vymezeno dosti odlišnými způsoby, ačkoli je pravdou, že tato osvobození jsou udělena ve prospěch činností, jež sledují specifické cíle, většina ustanovení také definuje subjekty, které jsou oprávněny poskytovat osvobozené služby. Není proto správné konstatovat, že služby jsou definovány s odkazem na čistě materiální nebo provozní kritéria. Stěžovatel je subjektem definovaným v čl. 13 díl A odst. 1 písm. q) šesté směrnice, neboť podle § 2 odst. 1 zákona o Českém rozhlasu poskytuje veřejnou službu v oblasti rozhlasového vysílání, jde tedy o činnosti veřejnoprávního rozhlasu s výjimkou činností obchodní povahy.

Městský soud dále konstatoval, že podle § 51 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty při splnění podmínek stanovených v § 52 až 62 jsou od daně bez nároku na odpočet daně osvobozena plnění, a to rozhlasové a televizní vysílání (§ 53). Zákon o dani z přidané hodnoty v tomto ustanovení zcela jednoznačně a bezvýjimečně stanoví, že rozhlasové a televizní vysílání je osvobozeno od daně z přidané hodnoty bez nároku na odpočet daně. Citované ustanovení § 51 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty je transpozicí čl. 13 část A odst. 1 písm. q) šesté směrnice. Žalovaný proto postupoval v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty, jakož i komunitárním právem, když zamítl stěžovatelem uplatňovaný nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty. Městský soud dále odcitoval § 53 zákona o dani z přidané hodnoty a uvedl, že rovněž toto ustanovení je v souladu s komunitárním právem a žalovaný neporušil zákon, jestliže jej v dané věci aplikoval. Stěžovatel sice není běžným podnikatelským subjektem, nicméně zákon o dani z přidané hodnoty počítá i s takovými subjekty, což se u stěžovatele projevuje v tom, že je osvobozen od daně z přidané hodnoty. Činnost stěžovatele je sice veřejnou službou, ale není výkonem veřejné správy a od daně z přidané hodnoty je jeho činnost osvobozena. Stěžovatel má přehled o osobách, které jsou podrobeny rozhlasovému poplatku, a zaplacení tohoto poplatku od nich vymáhá i soudní cestou. Existuje tedy mezivztah mezi stěžovatelem a každou z těchto osob, která tuto službu odebírá.

Městský soud dále uvedl, že přihlédl rovněž k rozsudku Soudu první instance ze dne 22. 10. 2008 ve spojených věcech T-309/04, T-317/04, T-329/04 a T-336/04 TV2/Danmark A/S a další provozovatelé vysílání v. Komise, ve kterém byla řešena otázka opatření přijatých dánskými orgány vůči veřejnoprávní vysílací organizaci TV k financování jejího úkolu veřejné služby, opatření kvalifikovaná jako státní podpory částečně slučitelné a částečně neslučitelné se společným trhem. V Dánsku, podobně jako v České republice, existují dvě veřejnoprávní vysílací organizace, Danmarks Radio a TV 2/Danmark, tč. TV 2/Danmark A/S. Zatímco Danmarks Radio je téměř výlučně financováno z koncesionářských poplatků, TV 2/Danmark

je částečně financována z koncesionářských poplatků, ale rovněž z příjmů reklamy. Rozhodnutím 2006/217/ES ze dne 19. 5. 2004 o opatřeních učiněných Dánskem ve prospěch TV2/Danmark rozhodla Komise, že podpora, která byla v letech 1995 až 2002 poskytnuta Dánskem TV2 ve formě prostředků z koncesionářských poplatků a jiných opatření popsaných v tomto rozhodnutí, je s výjimkou částky ve výši 628,2 miliónů dánských korun podle čl. 86 odst. 2 Smlouvy o založení ES slučitelná se společným trhem (čl. 1 rozhodnutí). Komise nařídila Dánskému království zajistit, aby TV2/Danmark A/S navrátila tuto částku s úroky (čl. 2 napadeného rozhodnutí). Městský soud uvedl, že v této věci šlo o spor vyvolaný tvrzením soukromoprávních televizních společností, že řada výhod poskytovaných TV 2/Danmark je neprůhledná (osvobození od placení daně, neplacení úroků atd.). Soud první instance zjistil, že částka koncesionářských poplatků připadající TV 2/Danmark byla vypočítána právě na základě předpokladu zachování těchto ostatních opatření ve prospěch této vysílací organizace. Městský soud uzavřel, že z uvedeného rozsudku lze učinit jediný závěr pro nynější spor, a to že pokud by žalovaný postupoval jinak než učinil v napadených rozhodnutích, resp. umožnil by nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty, jednalo by se o státní podporu neslučitelnou se společným trhem. V závěru rozsudku městský soud uvedl, že pokud jsou namítána protiřečící si stanoviska Ministerstva financí z roku 2005, není soud těmito stanovisky vázán, jde v podstatě o názory konkrétního pracovníka tohoto správního orgánu. Soud proto vycházel pouze z dikce příslušných zákonů, z nichž vyplývá zásada je-li zakládána daňová povinnost, pak to, co je na této určité dávce vybráno a užito k financování veřejného zájmu, pak to z principu není předmětem dalšího zdanění.

Proti shora uvedeným rozsudkům městského soudu podal stěžovatel v zákonné lhůtě společnou kasační stížnost z důvodů obsažených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatel v kasační stížnosti namítal, že předmětem sporu je vyřešení otázky, zda rozhlasové vysílání stěžovatele je předmětem daně z přidané hodnoty. Soud bez dalšího rovnou uzavřel, že veřejné (nikoli komerční) vysílání stěžovatele je předmětem daně z přidané hodnoty, jinými slovy, že toto vysílání je poskytnutím služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku, ač zprvu konstatoval, že vysílání je veřejnou službou a že rozhlasový poplatek je veřejnou dávkou. Rozsudky konstatují zdanitelnost vysílání stěžovatele daní, avšak nelze náležitě zjistit, proč a jak se toho dobraly. Stěžovatel dále namítal, že mu soud ztížil přístup k právu na spravedlivý proces, neboť u sériových rozhodnutí nesprávně vybral soudní poplatek počítaný podle počtu rozhodnutí. Usnesením ze dne 14. 6. 2007 soud dále vyloučil k samostatnému projednání 12 rozhodnutí. Předvoláním sp. zn. 8 Ca 152/2007 vymezil předmět jednání na 8 rozhodnutí. Podle záhlaví protokolu však bylo předmětem jednání 20 rozhodnutí. Podle jiné pasáže protokolu mělo být jednáno a podle rozsudku č. j. 8 Ca 152/2007 - 133 bylo rozhodnuto o 8 rozhodnutích. Bez jednání soud vydal 4 rozsudky. Stěžovatel dále konstatoval, že rozvedl řadu

argumentů, jak písemně či ústně, tak odkazem na obsah zamítnutých odvolání, a odkázal na řadu judikátů, včetně judikátů Evropského soudního dvora, i na relevantní unijní předpisy. Soud však simplifikací, ignorováním argumentů stěžovatele, flagrantní dezinterpretací zákonů, jakož i popřením základních zásad daňového práva, založil nepřezkoumatelnost, nevyváženost a nepřesvědčivost rozsudků.

Stěžovatel dále namítal, že bez zákona není daně. To platí obdobně i pro krácení nároku na odpočet. Z osvobození od daně nelze činit úsudek, zda a co je předmětem daně. České veřejné právo vylučuje zdaňování veřejné služby a veřejné správy, tj. i zdanění veřejného rozhlasového vysílání. Veřejná služba není poskytována, ale je provozována ve veřejném zájmu. Veřejný zájem je zde nadřazen individuálním zájmům a potřebám. Veřejné služby neuspokojují individuální potřeby. Iniciátorem veřejné služby je stát. Provozovatel veřejného vysílání není v souvislosti s tímto vysíláním v žádném jiném konkrétním právním vztahu k držiteli přijímače, kde by oba měli rovné postavení a kde by byl sebemenší znak postavení dodavatele/odběratele. Jistá individualizace na straně jinak anonymních držitelů není příznakem vztahu s civilními právy a povinnostmi stran, ale pouhou nezbytností vynucenou potřebou vybrat veřejnou dávku na financování veřejné služby. Držitel přijímače nemá žádnou volbu. Veřejná služba není reflexí poptávky, individuálního požadavku ani objednávky. Převažuje společenská potřeba daná vyspělostí a historickými souvislostmi společnosti jako celku. Veřejné vysílání nikdo neobjednává, nikdo se nemůže možnosti jeho příjmu zříci a zbavit se tak povinnosti k veřejné dávce. Veřejná služba není službou ani druhem služby. Veřejná služba neslouží adresátu, tj. veřejný rozhlas nemá adresáta, tím je veřejnost, ale státu k informování a kultivování veřejnosti. Svojí podstatou je veřejná služba zcela jiná kategorie než pojem služba obecně. Už tato okolnost vylučuje zdanění veřejného vysílání daní z přidané hodnoty. Opak nelze implikovat z ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty týkajících se čehokoli jiného než předmětu daně. Není zde nic, co by mohlo vést k závěru, že by veřejné vysílání stěžovatele bylo předmětem daně z přidané hodnoty. K institucionálnímu zajištění provozování veřejného rozhlasového vysílání, jako součásti veřejné správy, zákonodárce zřídil jedinou veřejnou korporaci, tj. provozovatele vysílání ze zákona. Vzhledem k tomu, že musel určit zdroje jeho financování, uložil veřejnou dávku jako zdroj přímého financování. Jak vyplývá z důvodové zprávy k zákonu č. 348/2005 Sb. – přechod z přímé platby (koncesionáře) na solidární platbu, zákonodárce nezamýšlel, že by veřejné vysílání mělo být zdaněno nepřímou daní. Daň na veřejnou službu nelze uvalit „mlčky“. Stěžovatel namítal, že soud mlčením přešel jeho argumenty o výkladu pojmu „poskytnutí služby za úplatu“, včetně mimořádně výstižného rozhodnutí Evropského soudního dvora ve věci Apple and Pear.

Stěžovatel dále konstatoval, že předpokladem pro stanovení a vybrání daně (rozsahu krácení nároku na odpočet) je možnost určení její výše. Veřejné rozhlasové vysílání je veřejnou službou bezúplatnou, a proto nelze stanovit rozsah daňové

povinnosti. Poplatky nejsou úplatou a ani obecně nelze říci, že hodnota veřejného vysílání se rovná poplatkům. Rozsudky jsou v zásadní kolizi se základním principem daně z přidané hodnoty, že daň se nepřiznává ze zjištěné hodnoty plnění, ale z obdržené úplaty. Pojem „úplata“ je nutné vykládat v souladu s unijními předpisy. Stěžovatel dále provedl srovnání s poplatkem ze psů s tím, že není znám případ, kdy by obec přiznala a odvedla daň z přidané hodnoty z veřejné služby financované z místních poplatků. Stěžovatel konstatoval, že soud nevzal v úvahu otázku výkladu práva Evropské unie. V pochybnostech by bylo možné vyložit pojem úplata, pokud by se soud držel stěžovatelem citované judikatury. Vzhledem k tomu, že tak soud neučinil, byl stěžovatel zkrácen na právu na zákonného soudce, neboť věc za této situace měla být předložena k rozhodnutí o předběžné otázce. Předmětem posuzování byla krom jiného otázka termínu úplata za poskytování služeb, a proto měl soud respektovat předchozí judikaturu Evropského soudního dvora. Stěžovatel dále uvedl, že se opíral o stanovisko Ministerstva financí ze dne 21. 7. 2005, podle kterého rozhlasový poplatek není úplatou za poskytnutou službu vysílání, ale poplatkem za rozhlasový nebo televizní přijímač. Ač stanovisko nemá povahu obecně závazného právního předpisu, nepředstavuje absolutně irelevantní vyjádření soukromého nezávazného názoru jakési nezodpovědné osoby. Úplná bagatelizace stanoviska finančního orgánu je znakem svévole a nepředvídatelnosti správního rozhodování a není případem dobré správy. Stanovisko svědčí minimálně o tom, že zákonný text je možno interpretovat více způsoby. Stěžovatel dále namítl, že provozování veřejného vysílání je činností, kterou stěžovatel vykonává jakožto orgán veřejné správy, proto je na místě aplikace čl. 4 odst. 5 šesté směrnice. V závěru kasační stížnosti stěžovatel uvedl, že nesprávné vyměření daně ve zdaňovacím období srpen až listopad 2005 nepřímo potvrdil i žalovaný, když vyhověl odvolání stěžovatele proti vyměřenému penále za dodatečná daňová přiznání.

Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti. Ve vyjádření ke kasační stížnosti především uvedl, že podstatnou skutečností pro posouzení předmětu daně je, zda stěžovatelem vybírané rozhlasové poplatky mají povahu úplaty za jím poskytovanou službu a zda je stěžovatel osobou povinnou k dani. Žalovaný dále konstatoval, že rozsudek městského soudu netrpí vadami namítanými stěžovatelem a ve věci samé odkázal na svoje předchozí písemná vyjádření. Ke stěžovatelem uvedenému příkladu poplatků ze psů uvedl, že stěžovatel nerozlišuje pojmy „veřejná služba“ a „veřejná správa“ a nebere v úvahu, že obce jsou ve smyslu zákona o dani z přidané hodnoty veřejnoprávním subjektem. Na stěžovatele nemůže být nahlíženo, na rozdíl od obcí, jako na veřejnoprávní subjekt, neboť u něho chybí výkon působnosti v oblasti veřejné správy, což žalovaný uvedl již ve vyjádření k bodu IV. žalob. K dalším námitkám stěžovatele žalovaný konstatoval, že z rozsudků je zřejmé, že soud vycházel z evropské judikatury, když přihlížel i k judikátům věcně případným, které stěžovatel neuváděl, přičemž uvedl důvody, proč judikáty namítané stěžovatelem odmítl. Pokud jde o stěžovatelem namítaný výklad pojmu „úplata“, žalovaný konstatoval, že vzhledem k tomu, že městský soud pro správnost posouzení, že činnost veřejnoprávního rozhlasu je osvobozena od daně, vycházel z

čl. 13 část A šesté směrnice promítnutého do § 51 odst. 1 písm. b) a § 53 zákona o dani z přidané hodnoty, lze usuzovat, že výklad pojmu „úplata“ nebyl ve vztahu k předmětu daně nezbytný. Žalovaný uvedl, že se přesto namítaným pojmem ve světle evropské judikatury podrobně zabýval ve vyjádřeních k žalobám. V závěru vyjádření uvedl, že důvody zrušení penále spočívaly výlučně v nesplnění podmínek pro uplatnění penále, kdy k pozdní úhradě daňové povinnosti u stěžovatele nedošlo. Tato skutečnost nemá žádný vliv na závěry uvedené v napadených rozhodnutích.

Nejvyšší správní soud rozhodl o kasační stížnosti jsa vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud předně shledal důvodnými námitky stěžovatele směřující proti procesnímu postupu městského soudu při výběru soudního poplatku a vyloučení rozhodnutí k samostatnému projednání.

Ústavní soud již v nálezu ze dne 16. 3. 2006, sp. zn. I. ÚS 664/03 (dostupný na http://nalus.usoud.cz), dospěl k jednoznačnému závěru, že „je na obecných i správních soudech, aby při interpretaci podústavního práva dosahovaly ústavně konformních výsledků. Ústavně konformním výsledkem interpretace zákona č. 549/1991 Sb. však nemůže být taková interpretace, podle níž je účastník řízení povinen platit soudní poplatek za každé správní rozhodnutí, pokud jde o rozhodnutí, která jsou skutkově a právně zcela identická, týkají se týchž účastníků a jsou vydána týž den stejným správním orgánem. V tomto smyslu považuje Ústavní soud interpretaci zákona č. 549/1991 Sb. za protiústavní“. Tento právní závěr Ústavního soudu nalezl odraz v řadě dalších jeho rozhodnutí (např. ze dne 17. 5. 2007, sp. zn. II. ÚS 745/06, ze dne 26. 9. 2007, sp. zn. I. ÚS 43/07, ze dne 1. 11. 2007, sp. zn. II. ÚS 359/07, ze dne 3. 4. 2008, sp. zn. II. ÚS 275/08, ze dne 14. 7. 2008, sp. zn. I. ÚS 1238/08). Ač stěžovatel podal u městského soudu společnou žalobu proti celkem dvaceti napadeným rozhodnutím, která byla shodně odůvodněná, týkala se téže daně, obsahovala totožné skutkové a právní závěry, stěžovatel proti nim brojil shodně formulovanými žalobními body, napadená rozhodnutí byla vydána ve dvou dnech, a to 9. 3. 2007 a 14. 3. 2007, tj. v téměř tu samou dobu, rozhodnutí se týkala téhož účastníka řízení, stěžovatele, byla vydána stejným správním orgánem, žalovaným, městský soud usnesením ze dne 23. 5. 2007, č. j. 8 Ca 152/2007 - 96, vyzval stěžovatele k zaplacení soudního poplatku za každé napadené rozhodnutí, tj. 20 x 2000 Kč, celkem 40 000 Kč. Městský soud tak postupoval zcela v rozporu s konsistentní judikaturou Ústavního soudu, která mu v době vydání výzvy k zaplacení soudního poplatku musela být známa, neboť citovaný nález Ústavního soudu se týkal věci projednávané právě u Městského soudu v Praze. Stěžovatel v reakci na výzvu soudu zaplatil soudní poplatek ve výši 40 000 Kč a současně podal návrh na zrušení výzvy k zaplacení soudního poplatku s výslovným odkazem na shora uvedený nález Ústavního soudu ze dne 16. 3. 2006. Městský soud o tomto návrhu vůbec nerozhodl a svůj nesprávný

postup při vyměření soudního poplatku ani přes výslovnou žádost stěžovatele nenapravil.

Městský soud namísto toho usnesením ze dne 14. 6. 2007, č. j. 8 Ca 152/2007 - 100, rozhodl o vyloučení všech rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 3. 2007 k samostatnému projednání, přičemž pod výrokem I. usnesení vyloučil rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 3. 2007 bez rozhodnutí č. j. 4369/07-1300-101206, které uvedl samostatně ve výroku II. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 21. 4. 2005, č. j. 2 As 53/2004 - 76 (dostupný na www.nssoud.cz), uvedl, že „podle čl. 90 Ústavy jsou soudy povolány k tomu, aby zákonem stanoveným způsobem poskytovaly ochranu právům. Jednou z hlavních překážek toho, aby této své ústavně zakotvené roli dostály, je přílišný procesní formalismus. Ten se přitom neprojevuje pouze tím, že jsou z důvodů marginálních formálních pochybení účastníků řízení odmítána podání, jež ve skutečnosti jsou plně způsobilá k meritornímu projednání (viz k tomu např. nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 699/02 ze dne 29. května 2003), nýbrž naopak i tím, že je uměle navyšován počet řízení ve věcech, kde je meritorní přezkum již na první pohled vyloučen, nebo kde je takové navyšování bezúčelné. Jedním ze způsobů takového umělého navyšování je právě i nevhodné rozdělování řízení tam, kde pro to není dán žádný racionální procesní důvod. Tento postup tam, kde není odůvodněn, zatěžuje jak strany soudního sporu (například nezdůvodněnou multiplikací soudního poplatku), tak i soudy samotné. To je zvláště nevhodné v situaci všeobecně známé přetíženosti soudů, kdy toto další umělé zvyšování přetíženosti vede v konečném důsledku k poškození účastníků ostatních řízení, jejichž spory narůstající soudní zahlcenost nutně dále prodlužuje, aniž by přitom bylo toto zvýšené úsilí i finanční výdaje jak na straně účastníků, tak na straně státu, vyváženo tím, že by byla účinněji poskytnuta ochrana právům účastníků.“ Podle § 39 odst. 2 s. ř. s. směřuje-li jedna žaloba proti více rozhodnutím, může předseda senátu usnesením každé takové rozhodnutí vyloučit k samostatnému projednání, není-li společné řízení možné nebo vhodné. K tomu, aby bylo možné rozhodnutí vyloučit k samostatnému projednání, je bezpodmínečně nutné, aby zde byly dány zákonné podmínky pro takový postup soudu. Společné řízení buď není možné nebo není vhodné. V dané věci podmínky pro vyloučení jednotlivých rozhodnutí objektivně dány nebyly. Jak již bylo uvedeno shora, stěžovatel podal k Městskému soudu v Praze společnou žalobu proti dvaceti rozhodnutím žalovaného. Všechna rozhodnutí žalovaného byla zcela shodně odůvodněna, ve vztahu ke všem těmto rozhodnutím stěžovatel v žalobě formuloval shodné žalobní body. Naprosto z ničeho tedy nevyplývá, proč by společné řízení nemělo být možné nebo vhodné. Městský soud ostatně usnesení o vyloučení rozhodnutí k samostatnému projednání nijak neodůvodnil. Správnost svého postupu při vyloučení jednotlivých rozhodnutí následně městský soud sám popřel, když některé z původně vyloučených rozhodnutí opětovně spojil ke společnému projednání pod výrokem I. rozsudku ze dne 13. 8. 2009, č. j. 8 Ca 226/2007 - 47, a pod výrokem I. rozsudku z téhož dne, č. j. 8 Ca 219/2007 - 47. V konečném důsledku tak bylo o původně jedné společné

žalobě naprosto nedůvodně rozhodnuto pěti rozsudky. Městský soud navíc všechny tyto rozsudky odůvodnil zcela shodně, čímž opět potvrdil, že pro vyloučení rozhodnutí k samostatnému projednání nebyl žádný důvod. O společné žalobě mělo být rozhodnuto jedním rozsudkem. Vzhledem k tomu, že tak městský soud nepostupoval, poškodil stěžovatele také v následném řízení o kasační stížnosti, když jej vyzval k zaplacení soudního poplatku za podání celkem pěti kasačních stížností ve výši 5 x 3000 Kč, tj. 15 000 Kč. Nezákonným postupem městského soudu tak byl stěžovatel donucen zaplatit soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 15 000 Kč, ačkoli by stěžovatel měl správně zaplatit toliko soudní poplatek jeden.

Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou námitku stěžovatele o vadách protokolu o soudním jednání ze dne 11. 6. 2009. Ač je v záhlaví protokolu uvedeno, že je sepsán ve věci žaloby proti čtyřem napadeným rozhodnutím, z jeho obsahu vyplývá, že byla projednána žaloba v rozsahu celkem 8 napadených rozhodnutí. Na straně druhé protokolu je uvedeno, že „byl konstatován podstatný obsah správního spisu, zejména přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období května až prosince 2004, výzvy správce daně k odstranění pochybností ze dne 27. 12. 2005, protokoly o jednání se žalobcem, dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za období května až prosince 2004, odvolání žalobce podané žalobcem proti těmto platebním výměrům a konečně bylo konstatováno odůvodnění rozhodnutí žalovaného, která jsou napadena žalobou.“ Stěžovateli tudíž muselo být z průběhu jednání zřejmé, že jeho předmětem je toliko 8 napadených rozhodnutí, týkajících se zdaňovacích období květen až prosinec 2004, tj. rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 3. 2007. Byl-li tedy vymezen v předvolání k jednání jeho předmět pod sp. zn. 8 Ca 152/2007 osmi napadenými rozhodnutími, byl vymezen správně, a v tomto rozsahu taktéž proběhlo soudní jednání.

Nejvyšší správní soud dále shledal důvodnou námitku nepřezkoumatelnosti rozsudku Městského soudu v Praze. Podle názoru Nejvyššího správního soudu, deklarovaného například v rozsudku ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44 (dostupný na www.nssoud.cz a publikovaný ve Sb. NSS pod č. 689/2005), není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci, na níž je postaven základ žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá.“

Mezi účastníky řízení bylo sporné, zda veřejná služba v oblasti rozhlasového vysílání definovaná v § 2 zákona o Českém rozhlasu je či není předmětem daně z přidané hodnoty, resp. zda měl či neměl stěžovatel povinnost uvádět příjmy z rozhlasových poplatků, vybíraných podle zákona o rozhlasových a televizních

poplatcích, jako plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně podle § 50 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, ve svých daňových přiznáních.

Podle § 2 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty je předmětem daně poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani, s místem plnění v tuzemsku. Zmíněné ustanovení je odrazem čl. 2 odst. 1 šesté směrnice, podle kterého je předmětem daně z přidané hodnoty krom dodání zboží poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani. Zákon o dani z přidané hodnoty úplatou rozumí zaplacení v penězích nebo platebními prostředky nahrazujícími peníze nebo poskytnutí nepeněžitého plnění (§ 4 odst. 1 tohoto zákona). Ze zákona o dani z přidané hodnoty, stejně tak jako ze šesté směrnice, jednoznačně vyplývá, že služba je předmětem daně z přidané hodnoty pouze tehdy, pokud se jedná o službu poskytnutou za úplatu, resp. protiplnění ve smyslu šesté směrnice. Existence úplaty za poskytnutou službu je tudíž bezpodmínečně nutná k tomu, aby poskytnutí služby mohlo být považováno za předmět daně z přidané hodnoty a jako zdanitelné plnění podrobeno dani z přidané hodnoty nebo na základě speciálních ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty od daně osvobozeno. V této souvislosti se Nejvyšší správní soud ztotožňuje se stěžovatelem v názoru, že „z osvobození od daně nelze činit úsudek, zda a co je předmětem daně“. Podle § 51 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty je rozhlasové vysílání, definované v § 53 téhož zákona, při splnění podmínek stanovených v § 52 až 62 zákona o dani z přidané hodnoty, plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet daně. Ustanovení § 51 odst. 1 písm. b) a § 53 zákona o dani z přidané hodnoty nejsou ustanoveními, která by byla speciálními ve vztahu k § 2 odst. 1 písm. b) téhož zákona, tedy ustanoveními, která by činila rozhlasové vysílání předmětem daně, aniž by nejprve musely být splněny zákonné podmínky uvedené v § 2 odst. 1 písm. b) zákona o daních z přidané hodnoty. K tomu, aby mohlo dojít k uplatnění osvobození určitého plnění od daně z přidané hodnoty, je nejprve nutné, aby toto plnění bylo předmětem daně. Není-li plnění podrobeno dani z přidané hodnoty, nepřichází v úvahu ani osvobození takovéhoto plnění od daně z přidané hodnoty, neboť není-li plnění zatíženo daňovou povinností, nemůže být od této neexistující povinnosti osvobozeno. Otázkou, kterou bylo nutné se zabývat, k vyřešení mezi účastníky sporného problému, byla otázka, zda příjem z rozhlasových poplatků je úplatou za rozhlasové vysílání ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, resp. § 2 odst. 1 šesté směrnice.

Stěžovatel již v odvolání proti dodatečným platebním výměrům namítal, že pojem „poskytnutí služby za úplatu“ není zákonem o dani z přidané hodnoty ani šestou směrnicí definován, a proto je při jeho výkladu nutné vycházet z judikatury Evropského soudního dvora, který se vztahem mezi poskytnutou službou a přijatou úplatou zabýval několikrát. Stěžovatel odkázal na rozsudek C-102/86 Apple and Pear Development Council a stanovisko generálního advokáta v téže věci a dále rozsudky C-16/93 Tolsma, C-498/99 Towns and Country Factors Ltd. a C-154/80

Cooperative Aardappelenbevaarplaats, přičemž při citaci rozhodných pasáží z prvně zmíněného rozsudku a stanoviska generálního advokáta zdůraznil **nutnost existence přímého spojení mezi poskytnutou službou a přijatou úplatou.** Stěžovatel uvedl, že z argumentace uvedené v rozhodnutí Evropského soudního dvora lze vyvodit, že z důvodu **absence jakéhokoli smluvního prvku mezi dvěma subjekty**, nemožnosti kontroly poskytovatele služeb jejich příjemcem, absence úměry mezi velikostí prospěchu z přijaté služby a výší poplatku a povahy úplaty, jež je spíše paušálním poplatkem, chybí přímá spojitost mezi poskytnutou službou a přijatou úplatou, jejíž existence je podmínkou pro to, aby činnost mohla být považována za poskytování služeb za úplatu ve smyslu **čl. 2 odst. 1 šesté směrnice**. Stěžovatel konstatoval, že zcela zřejmá podobnost mezi okolnostmi, které byly posuzovány v případu Apple and Pear, a okolnostmi, jež hrají klíčovou úlohu při posouzení činnosti veřejného vysílání stěžovatele, vede k závěru, že veřejné vysílání je stěžovatelem poskytováno bezúplatně, neboť rozhlasové poplatky nemohou být chápány jako úplata za poskytnutou službu ve smyslu § 2 a 36 zákona o dani z přidané hodnoty.

Žalovaný se v napadených rozhodnutích námitkami stěžovatele zabýval. Žalovaný v odůvodnění napadených rozhodnutí uvedl, že smluvní prvek mezi stěžovatelem a plátcem rozhlasového poplatku lze vysledovat v tom, že plátce rozhlasového poplatku pořízením rozhlasového přijímače a respektováním s tím spojené povinnosti platit rozhlasový poplatek vyjádřil vůli stát se konzumentem veřejné služby vysílání poskytované stěžovatelem. Akceptací předem nastavených podmínek ze strany plátce rozhlasového poplatku není možné popřít existenci vztahu mezi poskytovatelem služby a jejím příjemcem. Pokud jde o nemožnost kontroly poskytovatele služby jejich příjemcem, nástroje kontroly veřejné služby vysílání vyplývají ze zákona č. 231/2001 Sb., o provozování rozhlasového a televizního vysílání a o změně dalších zákonů, a zajišťuje je Rada pro rozhlasové a televizní vysílání. Takže, i když se nejedná o bezprostřední kontrolu přímo plátcem rozhlasového poplatku, nelze tvrdit, že kontrola není možná. Žalovaný dále uvedl, že na možnost kontroly příjemcem rozhlasového vysílání lze nahlížet také tak, že stěžovatel jako provozovatel veřejné služby vysílání poskytuje tuto službu v rozsahu a skladbě, jak mu vyplývá ze zákona, a to, v jakém rozsahu a skladbě příjemce poskytovanou službu reálně přijme, je věcí jeho subjektivního vnímání, potřeb, možností či dalších individuálně podmíněných skutečností, v rámci nichž příjem rozhlasového vysílání pro sebe reguluje. K absenci úměry mezi velikostí prospěchu z přijaté služby a výší poplatku žalovaný uvedl, že v případě stěžovatele se jedná o poskytování natolik specifické služby, že vysledovat míru prospěchu z přijatého rozhlasového vysílání u plátce rozhlasového poplatku není objektivně ani technicky možné. K námitce, že rozhlasový poplatek je spíše paušálním poplatkem, žalovaný uvedl, že se nabízí eventuální podobnost atributů jako u předplatného, např. v dopravě, kdy je také placena peněžitá částka, za niž předplatitel získá nárok na určité plnění po stanovenou dobu v rozsahu, který může a nemusí plně přijmout.

Stěžovatel v žalobě v reakci na obsah odůvodnění napadených rozhodnutí podrobně rozvedl své argumenty uvedené již v odvolání. Stěžovatel zpochybňoval existenci přímé vazby mezi poskytnutou službou a přijatou úplatou. Uváděl například konkrétní argumenty, na základě kterých dospěl k závěru, že rozhlasový poplatek nepředstavuje peněžité plnění v rámci smluvního či obdobného vztahu mezi „rovnými“, kde by se obě strany navzájem mohly domáhat plnění závazku a jiných nároků z něho případně vzešlých, a že rozhlasové poplatky nejsou peněžitým smluvním protiplněním ani jakýmkoli jemu podobným ekvivalentem za plnění. Na straně jedenácté žaloby přímo polemizoval se závěry žalovaného konstatovanými shora v předchozím odstavci, přičemž uvedl, že žalovaný spatřuje smluvní prvek mezi stěžovatelem a vlastníkem rozhlasového přijímače a posluchačem v akceptaci povinností, které občanovi, jenž pořizuje rozhlasový přijímač, ukládá zákon. Stěžovatel konstatoval, že již v samotné argumentaci žalovaného je rozpor, neboť zakoupením rozhlasového přijímače nevzniká smluvní, tj. soukromoprávní, vztah mezi stěžovatelem a právním subjektem, ale naopak, takovému subjektu vznikají povinnosti dané zákonem, za jejichž nesplnění může být výrazně sankcionován. Pokud jde o možnost nepřímé kontroly prostřednictvím Rady pro rozhlasové a televizní vysílání, kterou žalovaný staví naroveň přímé kontrole vyplývající ze smluvního vztahu, nelze podle názoru stěžovatele tak extenzivní výklad sousloví „kontrola poskytovatele služeb jejich příjemcem“, kterou Evropský soudní dvůr pro tyto účely požaduje, přijmout. Jestliže má být možnost této kontroly jedním z kritérií, jak odlišit platbu charakteru paušálního poplatku od úplaty za službu stanovenou smluvně, musí být jako kritérium schopna použití. Bude-li přijat názor, že činnost každé osoby, jíž jsou platby, které mají povahu poplatku, placeny, lze kontrolovat, například prostřednictvím volených orgánů, zůstane množina tzv. „nekontrolovatelných“ subjektů prázdná. Stěžovatel dále uvedl, že kontrolou je zde nepochybně myšlena kontrola množství, kvality či jiných ukazatelů, jež má vykazovat služba, kterou si občan dobrovolně a z vlastní svobodné vůle kupuje. Stěžovatel konstatoval, že zajištění úměry mezi velikostí prospěchu z přijaté služby a výší rozhlasového poplatku, jak sám žalovaný přiznává, není možné. Držitel rozhlasového přijímače platí rozhlasový poplatek ve stejné výši, ať službu využívá či nikoli. Stejně tak nelze zpochybnit, a žalovaný se o to ani nesnaží, že rozhlasový poplatek má povahu paušálního poplatku, jehož výše není závislá na uvedených okolnostech. Stěžovatel opřel své dílčí závěry uvedené v žalobě o rozhodnutí Evropského soudního dvora ve věcech C-102/86 Apple and Pear Development Council, C-154/80 Cooperatieve Aardappelenbevaarplaats, C-230/87 Naturally Yours Cosmetics Limited, C-353/00 Keeping Newcastle Warm Limited, C-154/80 Dutch Potato Storage, C-16/93 Tolsma, C-498/99 Towns and Country Factors Ltd., C-215/94 Jürgen Mohr, a C-384/95 Landboden Agrardienste GmbH.

Městský soud se důvodností zmíněných žalobních námitek nezabýval. Městský soud neuvedl, proč nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele o neexistenci přímého spojení mezi poskytnutou službou a přijatou úplatou, doplněnou o odkazy na judikaturu Evropského soudního dvora uvedenou

v žalobě, a proč žalobní námitky stěžovatele považuje za liché, mylné nebo vyvrácené. Městský soud nezkoumal, zda ze stěžovatelem odkazovaných rozhodnutí Evropského soudního dvora vyplývají závěry jím namítané, a v případě, že ano, zda se s těmito závěry žalovaný v napadených rozhodnutích v souladu s touto judikaturou vypořádal. Městský soud jasně formulované žalobní body zcela pominul, přičemž nepřezkoumal zákonnost závěrů, které k námitkám stěžovatele zaujal v odůvodnění svých rozhodnutí žalovaný. Městský soud tak učinil přesto, že na této právní argumentaci byl založen základ žaloby a že vyřešení otázky, zda příjem z rozhlasových poplatků je úplatou za rozhlasové vysílání ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, resp. § 2 odst. 1 šesté směrnice, bylo zcela zásadní pro posouzení důvodnosti či nedůvodnosti žaloby, resp. zákonnosti či nezákonnosti napadených rozhodnutí. Pokud by příjem z rozhlasových poplatků nebylo možné ve světle judikatury Evropského soudního dvora považovat za úplatu ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) zákona, nemohlo by být rozhlasové vysílání stěžovatele považováno za předmět daně z přidané hodnoty. Rozsudky městského soudu jsou tudíž nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Ač stěžovatel opíral svoji argumentaci především o podobnost s případem souzeným Evropským soudním dvorem ve věci C-102/86 Apple and Pear Development Council, který spolu s věcí C-154/80 Cooperatieve Aardappelenbevaarplaats patří mezi zásadní rozhodnutí Evropského soudního dvora zabývající se otázkou přímé vazby mezi poskytnutým plněním a úplatou ve smyslu § 2 odst. 1 šesté směrnice, městský soud se jeho argumentací nezabýval. Městský soud se vyjádřil toliko k rozhodnutím C-215/94 Jürgen Mohr, a C-384/95 Lanboden Agrardienste GmbH, s tím, že jsou pro řešení věci irelevantní, neboť nesměřují k výkladu čl. 13 díl A šesté směrnice, ostatní stěžovatelem v žalobě odkazovaná rozhodnutí městský soud vůbec nezmínil. Zde je nutné zopakovat, že spornou byla otázka výkladu ustanovení § 2 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, resp. § 2 odst. 1 šesté směrnice, nikoli otázka osvobození od daně z přidané hodnoty dle § 51 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, resp. čl. 13 díl A šesté směrnice. Zmíněná rozhodnutí Evropského soudního dvora proto městský soud nemohl poukazem na to, že se nezabývají čl. 13 díl A šesté směrnice, pominout. Pokud městský soud dále v rozsudku argumentoval rozhodnutím Evropského soudního dvora ve věci C-107/84 Komise Evropských společenství v. Spolková republika Německo, vztahuje se toto rozhodnutí, jak sám městský soud uváděl, opět k výkladu čl. 13 díl A [pozn. odst. 1 písm. a) šesté směrnice], a proto toto rozhodnutí nemá žádnou vypovídací hodnotu ve vztahu k vyřešení mezi účastníky sporné otázky existence či neexistence přímého spojení mezi poskytnutou službou a přijatou úplatou ve smyslu výkladu čl. § 2 odst. 1 šesté směrnice. Zcela nepříkladný je pak odkaz městského soudu na rozsudek Soudu prvního stupně ve spojených věcech T-309/04, T-317/04, T-329/04 a T-336/04 TV 2/Danmark A/S a další v. Komise Evropských společenství. Rozsudek se jednak nedotýká mezi účastníky řízení sporné otázky, neboť se nezabývá výkladem čl. 2 odst. 1 šesté směrnice, jednak z obsahu rozsudku vyplývá, že jím bylo zrušeno rozhodnutí Komise č. 2006/217/ES ze dne 19.5.2004, o opatřeních učiněných Dánskem ve

prospěch TV2/Danmark, a to z toho důvodu, že rozhodnutí bylo nedostatečně odůvodněno, neboť komise porušila svoji povinnost přezkumu otázek, které jsou přímo relevantní pro stanovení existence státní podpory. Bylo-li rozhodnutí Komise č. 2006/217/ES zrušeno, nelze z jeho obsahu dovozovat, že Dánsko v dané věci poskytlo státní podporu neslučitelnou se společným trhem. Tuto skutečnost proto nelze jakkoli používat v argumentaci proti námitkám stěžovatele.

Pokud jde o vzájemně rozporná stanoviska Ministerstva financí z 25. 2. 2005 a 21. 7. 2005, kdy jedno činilo závěr, že televizní poplatek je úplatou za poskytnutou službu, a druhé, že rozhlasový a televizní poplatek není úplatou za poskytnutou službu, je potřebné konstatovat, že tato stanoviska jistě nejsou závazná pro výklad rozhodných ustanovení zákona. Vzhledem k jejich vzájemné rozpornosti nejsou způsobilá založit ani ustálenou správní praxi, ze které by byly správní orgány povinny při svém rozhodování vycházet. Přesto tato stanoviska mají v dané věci nepopiratelný význam. Dospělo-li Ministerstvo financí, tj. správní orgán řídící finanční ředitelství [§ 11 písm. a) zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech], ve dvou stanoviscích ke vzájemně rozporným závěrům ohledně otázky, která je v dané věci sporná, zvyšuje tato skutečnost nutnost precizního odůvodnění řešené otázky, zvláště za situace, kdy je zvolen postup podle stanoviska nevýhodného pro daňový subjekt. Jak již bylo uvedeno shora, městský soud své povinnosti zabývat se žalobními body a v souvislosti s tím precizně odůvodnit řešení sporné otázky nedostál.

Stěžovatel v kasační stížnosti namítal, že provozování veřejného vysílání je činností, kterou stěžovatel vykonává jakožto orgán veřejné správy, a proto je na místě aplikace čl. 4 odst. 5 šesté směrnice. K této námitce stěžovatele je nutné konstatovat, že tuto námitku stěžovatel neuplatnil v řízení před městským soudem, učinil tak až v kasační stížnosti. Pokud stěžovatel v žalobě namítal pochybení žalovaného v souvislosti s čl. 4 odst. 5 šesté směrnice (část IV. žaloby, str. 9), namítal toliko, že se žalovaný dopustil nesprávného výkladu uvedeného ustanovení, neboť podle zákona o dani z přidané hodnoty nelze považovat uskutečňování činností osvobozených od daně za výkon veřejné správy ve smyslu § 5 odst. 3 téhož zákona, neboť Česká republika nevyužila možnosti považovat uskutečňování vybraných osvobozených činností za výkon veřejné správy, který není považován za ekonomickou činnost. Touto námitkou stěžovatele se proto Nejvyšší správní soud nemohl zabývat, když podle § 109 odst. 4 s. ř. s. ke skutečnostem, které stěžovatel uplatnil poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí, Nejvyšší správní soud nepřihlíží.

Nejvyšší správní soud ze všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná, a proto podle § 110 odst. 1 s. ř. s. napadený rozsudek městského soudu zrušil z důvodu nepřezkoumatelnosti a dalších procesních vad [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Podle § 110 odst. 3 s. ř. s. je městský soud v dalším řízení vázán právním názorem vysloveným

Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozsudku. O věci soud rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 s. ř. s., neboť neshledal důvod pro nařízení jednání.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne Městský soud v Praze v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 24. června 2010

JUDr. Radan Malík
předseda senátu