

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Turkové a soudců JUDr. Dagmar Nygrínové a JUDr. Petra Průchy v právní věci žalobce: **F. a. s.**, zast. JUDr. Milanem Jelínkem, advokátem, se sídlem Hradec Králové, Dukelská 15, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, Horova 17, Hradec Králové, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 3. 2003, č. j. 31 Ca 31/2002 – 27,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Rozhodnutím ze dne 8. 2. 2002, č. j. 4347/120/2001, zamítlo Finanční ředitelství v Hradci Králové odvolání žalobce podané proti rozhodnutí Finančního úřadu v Hradci Králové ze dne 22. 2. 2001, č. j. 45187/01/228912/1985, o dodatečném vyměření daně z příjmů právnických osob za rok 1998 ve výši 1 067 150 Kč podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu, která byla vedena u Krajského soudu v Hradci Králové pod sp. zn. 31 Ca 31/2002.

Rozhodnutím ze dne 8. 2. 2002, č. j. 4348/120/2001, zamítlo Finanční ředitelství v Hradci Králové odvolání žalobce podané proti rozhodnutí Finančního úřadu v Hradci Králové ze dne 21. 2. 2001, č. j. 45052/01/228912/1985, o dodatečném vyměření daně z příjmů právnických osob za rok 1997 ve výši 1 657 890 Kč podle zákona č. 337/1992 Sb. a zákona č. 586/1992 Sb. Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu, která byla vedena u Krajského soudu v Hradci Králové pod sp. zn. 31 Ca 32/2002.

V podaných žalobách žalobce namítal nezákonnost rozhodnutí žalovaného výše označených. Nesouhlasil s tvrzením, že smlouva ze dne 10. 1. 1997, kterou uzavřel se společností F. G. L., o spolupráci v obchodní činnosti, je v čl. VII. simulovaným právním úkonem, který zastírá skutečný stav za účelem snížení daňové povinnosti. Žalovaný podle názoru žalobce dospěl k nesprávnému závěru, že k převodu ochranné známky dochází až jeho zápisem do rejstříku, vedeného Úřadem průmyslového vlastnictví, přitom nesprávně vyložil význam registrace. Zdůraznil, že registrace jakéhokoliv zápisu způsobilého označení je vázána na vznik práva k užívání chranitelného označení. Ochranná známka podle názoru žalobce nevzniká registrací, tedy zápisem, stejně jako zápisem nevznikají práva k užívání ochranné známky. Zápisem pouze vznikají účinky předpokládané zákonem, a to jsou účinky spojené s ochranou práva užívat chranitelné označení a bránit se proti zásahům do tohoto práva. Proto také převod nebo přechod ochranné známky není převodem věci v právním slova smyslu, ale převodem nebo přechodem práva. Tento převod je spojen s právním úkonem nebo s právní skutečností, jejichž účinky nastávají bezprostředně, jakmile se takový úkon stane, nebo taková skutečnost nastane. Účinky, s nimiž je spojen zápis označení jako ochranné známky však nastanou k okolí až v okamžiku, kdy je toto okolí může odpovídajícím způsobem vnímat. Žalobce zastával názor, že v daném případě s každou změnou formy nebo firmy společnosti fakticky přešla práva na společnost v nové formě i s novou firmou, a to tím spíše, jestliže se jednalo o jeden a týž subjekt. Přeměna společnosti není zánikem jedné a vznikem nové společnosti. Změna družstva na společnost s ručením omezeným a posléze na akciovou společnost, byly právní skutečnosti, s nimiž došlo také k přechodu práv k ochranné známce FOMEI vždy na novou společnost a zápis v registraci známky na tom nic nemohl změnit.

Dále žalobce uvedl, že založením zahraniční společnosti a přenesením práv k užívání označení „F.“ dosáhl majitel lepšího postavení na zahraničních trzích, a to mu později začalo přinášet i výhody ekonomické. Provedením vkladu do základního kapitálu převodem ochranné známky dosáhl majitel známky možnost proniknout s použitím nikoliv neznámého označení na zahraniční trhy svou dceřinnou společností, která mohla kapitálově snáze vstoupit do obchodní spolupráce se zahraničními výrobci. To přineslo významné množstevní a cenové výhody, které se promítly do snížení dodavatelských cen. Aby označení „F.“ neztratilo svou příznačnost na českém trhu, muselo být využíváno i zde, a to i proto, aby zde neztratilo svou chranitelnost jako ochranná známka. Vytvořil se tedy stav, při němž zahraniční subjekt podstatně větším objemem obchodů se zahraničními partnery dosáhl cenových výhod, a tyto výhody přenášel na žalobce pro trh na území České republiky. Za ty pak pochopitelně požadoval placení náhrad, protože tím dovolil užívat část práv, která mu k užívání tohoto označení svědčila. Žalobce se neztotožnil s názorem žalovaného, že nebyla prokázána vazba mezi nákladem za komerční využití označení „F.“ a cenou dováženého zboží. Přitom hlavní výhodu při odběru zboží označeného značkou F. je velmi příznivá cena, které je dosahováno díky množstevním slevám vzhledem k obratům společnosti F. G. L. za takto označené zboží.

K argumentaci žalovaného, že s. r. o. F.– P. neplatila žádné platby za užívání označení, žalobce uvedl, že tato společnost neplatila nikdy žádné platby za označení, a to ani v době, kdy ochranná známka byla ve vlastnictví tuzemských subjektů. Nejedná se tedy o nějakou novou skutečnost, která by měla vazbu na F. G. L. Žalobce při prodeji zboží jednotlivým prodejcům vycházel ze své obchodní politiky, jejímž smyslem bylo prodat co nejvíce zboží s označením „F.“. Podle výše odběru tak poskytoval či neposkytoval jednotlivým prodejcům cenová zvýhodnění. Do ceny zboží tak byly promítnuty veškeré přímé a režijní náklady tak, aby sjednaná cena za prodej zboží zaručovala dostatečnou marži. V tomto případě byla do ceny zboží promítnuta i platba za komerční i jiné využití označení „F.“, a za možnost

prodávat takto označené zboží. Při faktickém odpojení společnosti F. – P. od žalobce však majitel ochranné známky dosáhl toho, aby takto odpojená společnost změnila název.

Žalobce dále žalovanému vytkl, že se vůbec nezabýval otázkou, z jakého důvodu společnost dokázala nakupovat zboží za ceny, které jsou v souhrnu všech dalších nákladů významně nižší, než je tomu u obdobných tuzemských dovozců. Finanční orgány pouze konstatovaly, že ke zlevnění došlo, ale že uzavřená smlouva je formálním aktem za účelem snížení daně. Neakceptovaly tedy cenovou nabídku dvou hlavních dodavatelů – společnosti F. G. L., kteří uvedli, v jakých cenách by tento sortiment nabídli přímo žalobci v případě, že by odebíral pouze množství, které je schopen sám prodat. Žalobce považoval za zřejmé, že dosahuje významně nízké ceny pouze díky tomu, že F. G. L. na něho převádí cenové výhody, které získal díky významným obratům, neboť prodává své zboží s označením „F.“ především a zejména mimo území naší republiky. Dovodil, že od roku 1997 začal dovážet zboží od své dceřinné společnosti za významně nižší ceny, čímž ušetřil v daňových nákladech v průběhu dvou let více než 12 milionů korun.

Krajský soud v Hradci Králové rozsudkem č. j. 31 Ca 31/2002 – 27 ze dne 31. 3. 2003 pod bodem I. výroku spojil ke společnému projednání věci vedené pod sp. zn. 31 Ca 31/2002 a 31 Ca 32/2002 s tím, že nadále budou vedeny pod sp. zn. 31 Ca 31/2002. Pod bodem II. výroku rozhodl tak, že se žaloby zamítají, a pod bodem III. výroku uvedl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení. Ve svém rozhodnutí vycházel ze skutečností zjištěných z odůvodnění napadených rozhodnutí a z vyjádření žalovaného. Konstatoval, že přezkoumal napadená rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s. ř. s. bez nařízení jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce ani žalovaný na výzvu podle zmíněného ustanovení nereagovali, ač byli na následky nečinnosti upozorněni. K věci dále uvedl, že žalobce nezpochybnil skutková zjištění žalovaného, konstatovaná v odůvodnění napadeného rozhodnutí ohledně právního nástupnictví. Podle názoru soudu bylo tedy nesporné, že žalobce se stal právním nástupcem společnosti F., s. r. o., která je právním nástupcem společnosti F. družstvo. Žalobce založil stoprocentní dceřinnou společnost F. G. L. na území Kyperské republiky, do jejíhož základního jmění vložil ke dni podpisu smlouvy, tedy ke dni 22. 10. 1996 ochrannou známku F. Krajský soud hodnotil tyto úkony z pohledu ustanovení § 19 odst. 1 zákona č. 137/1995 Sb., o ochranných známkách, ve znění platném k tomuto datu s následujícím závěrem: Dané ustanovení umožňuje majiteli převést ochrannou známku písemnou smlouvou na jinou fyzickou nebo právnickou osobu, jestliže výrobky či služby, pro které je zapsána, jsou k datu uzavření smlouvy o převodu předmětem jejího podnikání. Taková smlouva pak nabývá účinnosti zápisem do Rejstříku ochranných známek, o tento zápis je povinen požádat Úřad průmyslového vlastnictví (dále též jen „Úřad“)nabyvatel ochranné známky. Je tedy nepochybné, že pro účinnost převodu ochranné známky je nezbytná její registrace. Jinak takový převod či přechod nenabývá účinků předvídaných zákonem. Krajský soud zjistil, že teprve v průběhu daňové kontroly, tedy dne 5. 12. 2000, byla úřadu zaslána žádost o vyznačení přechodu práva k ochranné známce z majitele F. družstvo na majitele F., s. r. o. a následně na žalobce. Týž den byla současně podána žádost o vyznačení přechodu práva k ochranné známce ze žalobce na F. G. L., Kypr. Z těchto skutečností, ve vazbě na příslušné ustanovení citovaného zákona, dospěl soud k závěru, že právní úkon žalobce, tedy vklad ochranné známky do základního jmění nově vzniklé společnosti, nabyl účinnosti až téměř ve čtyřletém odstupu od data, kdy byla mezi žalobcem a nově vzniklou dceřinnou společností uzavřena Smlouva o spolupráci při zajištění obchodní činnosti v mezinárodním obchodním styku. Společnost F. G. L. tak účtovala smluvenou částku za komerční a jiné využití označení „F.“, aniž by byl úkon o převodu práv k ochranné známce účinný. Krajský soud konstatoval,

že se nemohl ztotožnit s námitkou žalobce, podle níž práva k užívání ochranné známky nevznikají zápisem, neboť právní úprava účinná v předmětném období hovoří o opaku. Krajský soud dále uvedl, že se zabýval námitkou týkající se možnosti využívání ochranné známky na zahraničním trhu a jejím následným finančním dopadem pro žalobce, když žalovaný tvrdil, že nebyla prokázána vazba mezi nákladem za komerční využití označení „F.“ a cenou dováženého zboží. Vycházel přitom z posudku o stanovení hodnoty duševního vlastnictví, vypracovaného na základě objednávky žalobce společností C. I., spol. s r. o. Z něho je patrno, a tato skutečnost nebyla žalobcem nikterak zpochybněna, že ochranná známka „F.“ je chráněna na území České republiky, přičemž užívána může být navíc i ve Slovenské republice. Ze správního spisu ani že žaloby samotné nevyplynulo, že by její ochrana byla rozšířena i pro jiné cizí státy. Za této situace postrádá převedení takové ochranné známky na území cizího státu jakéhokoliv významu, a tudíž se stává i bezpředmětnou otázka posouzení následného finančního dopadu pro žalobce. Krajský soud tak přisvědčil názoru žalovaného, že nebyla, a ani nemohla být prokázána vazba mezi nákladem za komerční využití označení F. a cenou dováženého zboží. Žalobce tak neprokázal, že výdaj vynaložený podle čl. VII. Smlouvy o spolupráci při zajištění obchodní činnosti v mezinárodním obchodním styku lze pokládat za výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů tak, jak to vyžaduje ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Krajský soud proto žaloby jako nedůvodné podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Proti tomuto rozsudku podal včas kasační stížnost žalobce (dále též jen „stěžovatel“), a to pro nesprávné posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím řízení, pro vady řízení spočívající v tom, že v průběhu řízení při zjišťování okruhu důkazů, byl porušen zákon, a to mohlo ovlivnit zákonnost rozhodnutí krajského soudu, a dále pro nepřezkoumatelnost, spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, přičemž taková vada měla za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé. Konkrétně namítal, že krajský soud se v rozsudku zabýval již právním posouzením tvrzení, která jsou uvedena v žalobě, a ve vyjádření účastníků řízení, aniž by z odůvodnění rozsudku bylo zřejmé, z jakých důkazů soud vycházel, jak je hodnotil jednotlivě a ve vzájemných souvislostech, a jakými úvahami se při hodnocení těchto důkazů řídil. Vyslovil názor, že z odůvodnění rozsudku není patrno, zda vůbec, a které části správního spisu měl soud k dispozici, a tak se stalo, že rozsudek obsahuje neúplné zjištění, spočívající v tvrzení, že 5. 12. 2000 byla podána žádost o vyznačení přechodu práva k ochranné známce a posléze k převodu na zahraničního nabyvatele. V této souvislosti předložil stěžovatel sdělení Úřadu průmyslového vlastnictví ze dne 22. 5. 2001, a to k osvědčení tvrzení, že soud patrně nerozhodoval na základě úplného správního spisu, a tedy na základě úplně zjištěného skutkového stavu tak, jak byl k datu vydání správních rozhodnutí zjištěn.

Stěžovatel dále nesouhlasil s tvrzením uvedeným v odůvodnění rozsudku, podle něhož soud mohl rozhodovat bez nařízení jednání podle § 51 zákona č. 150/2002 Sb. proto, že k výzvě soudu žádný z účastníků nereagoval. Namítal, že na sdělení soudu o tomto možném postupu reagoval prostřednictvím svého zástupce písemným podáním, došlým soudu dne 21. 1. 2003, v němž s předpokládaným postupem souhlasil.

Stěžovatel pak dále nesouhlasil s výkladem soudu vztahujícím se k ustanovení § 19 odst. 1 zákona o ochranných známkách. Dovozoval, že pokud tento zákon spojuje účinnost smlouvy licenční nebo o převodu ochranné známky se zápisem do rejstříku ochranných známek Úřadu průmyslového vlastnictví, má tím na mysli účinnost těchto zákonem vymezených pravidel, práv a povinností. Nejde tedy o účinnost absolutní. Poukazoval dále na to, že není-li smlouva vymezena jinak, dochází k převodu ochranné známky k datu,

který je sjednán mezi účastníky smlouvy či licence, zejména právo s ochrannou známkou nakládat, užívat ji a chránit ji. Tato práva však jsou dočasně oslabena ve vztahu ke všem třetím osobám do té míry, že pokud by nedošlo k podání příslušných návrhů na zápis těchto skutečností do rejstříku ochranných známek po dobu delší než pěti let, a pokud by podala třetí osoba takovýto návrh, mohlo by dojít k výmazu ochranné známky pro její neužívání. Tomuto výkladu odpovídá ustanovení § 6 a 24 zákona o ochranných známkách. Podle názoru stěžovatele výklad ustanovení § 19, přijatý v napadeném rozsudku není správný také proto, že by v podstatě omezoval smluvní volnost účastníků k právu zapsaného majitele a nabyvatele ochranné známky rozhodnout o tom, kdo a jak bude převáděnou ochrannou známku užívat do doby, než převod ochranné známky Úřad průmyslového vlastnictví zapíše. To však podle názoru stěžovatele jistě zákon na mysli neměl. Pokud tedy v napadeném rozsudku dospěl krajský soud k závěru, že je nesporné, že stěžovatel vložil do základního jmění ke dni 22. 6. 1996 ochrannou známku F. a akceptuje ve své úvaze právní nástupnictví spojené s převodem ochranné známky u vkladatele této ochranné známky, do základního jmění F. G. L., aniž by tyto přechody byly v uvedené době zapsány úřadem, a odmítá pak akceptovat se stejnými důsledky právě provedení tohoto vkladu a posléze uzavřenou smlouvu o obchodní spolupráci, která vytvořila licenční oprávnění pro stěžovatele k ochranné známce, vykládá význam účinků registrace protichůdně, zejména s přihlédnutím k ustanovení § 24 téhož zákona.

Podle názoru stěžovatele se pak soud v napadeném rozsudku ztotožnil i s tvrzením správního orgánu, že poskytnutím práv na označení „F.“ na území ČR stěžovateli nemohlo dojít k vytvoření vazby mezi nákladem za komerční využití F. a cenou dováženého zboží, tedy k prokázání výdajů stěžovatele spojených s příjmy z obchodního styku ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Toto své stanovisko však opírá o předchozí nesprávný výklad zákona o ochranných známkách. Krajský soud se tedy nesprávností úvah osvojení vynaložených prostředků za komerční využití „F.“ stěžovatelem s dosahovanými příjmy, jak je přijal správní orgán, nijak podrobněji nezajímal.

Tento postup lze krajskému soudu rovněž vytknout proto, že žaloba směřující proti oběma správním rozhodnutím se podrobně zabývala nesprávností vývodů, které ve svém rozhodnutí správní orgán učinil. Soud se tedy měl touto argumentací zabývat bez ohledu na to, jaký právní názor zaujal k účinnosti vkladu ochranné známky do základního jmění společnosti F. G. L. Pokud tak neučinil, je jeho rozhodnutí z podstatné části nepřezkoumatelné. Ze všech uvedených důvodů stěžovatel navrhoval, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti zdůraznil, že Krajskému soudu v Hradci Králové byl ve věci žalob postoupen úplný spisový materiál, a to včetně správního spisu správního orgánu prvního stupně, jak si ostatně krajský soud ve svém dopise ze dne 30. 3. 2002 a v dopise ze dne 13. 3. 2002 vyžádal. Ze spisu vyplývá, že pod č. 21 přílohy byl soudu zaslán dokument – žádost o poskytnutí informace – ochranná známka „F.“, ze dne 22. 5. 2001. Tento dokument byl tedy obsažen ve správním spisu při rozhodování Finančního ředitelství v Hradci Králové, a také byl zaslán Krajskému soudu v Hradci Králové. Tato skutečnost však v žádném směru neovlivnila rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové, které i nadále trvá na svých závěrech, učiněných v žalobou napadených rozhodnutích ze dne 8. 2. 2002 s tím, že tento orgán je přesvědčen, že jeho rozhodnutí jsou v souladu s právními předpisy.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3, vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil ve své kasační stížnosti. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, a pro něž by se mohl od zásady vázanosti rozsahem a důvody kasační stížnosti odchýlit.

Stěžovatel v podané kasační stížnosti sice výslovně neodkazuje na důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 s. ř. s., avšak z obsahu kasační stížnosti vyplývá, že se stěžovatel dovolává důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

Podle ustanovení § 103 odst. 1 lze kasační stížnost podat z důvodu: a) nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, b) vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech, nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, měl napadené rozhodnutí správního orgánu zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost, d) nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo v nedostatku důvodů rozhodnutí, popř. v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Taková pochybení Nejvyšší správní soud v napadeném rozsudku krajského soudu neshledal.

Stěžovatel především v kasační stížnosti tvrdí, že zřejmě nesprávné je tvrzení uvedené v odůvodnění napadeného rozsudku o tom, že krajský soud mohl jednat podle § 51 s. ř. s., t. j. bez nařízení jednání proto, že k výzvě soudu žádný z účastníků nereagoval. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že jak vyplývá z obsahu spisu, stěžovateli byla doručena výzva soudu o možném postupu podle § 51 odst. 1 s. ř. s. dne 17. 1. 2003, a stěžovatel na ni reagoval podáním z téhož dne, v němž sdělil, že souhlasí s tím, aby věc byla projednána bez nařízení jednání. Žalovaný se ve lhůtě soudem stanovené k této výzvě nevyjádřil. Lze tedy přisvědčit stěžovateli potud, že tvrzení soudu o tom, že žalobce na výzvu nereagoval, není zcela přesné, avšak tuto skutečnost nelze považovat za vadu, která mohla mít za následek nesprávné rozhodnutí ve věci, neboť rozhodující pro posouzení správnosti postupu soudu je to, že podmínky pro postup podle § 51 odst. 1 s. ř. s. byly splněny.

Stěžovatel se dále dovolává nepřezkoumatelnosti rozsudku soudu pro nesrozumitelnost nebo nedostatek důvodů. Nepřezkoumatelnost rozsudku spatřuje v tom, že tento rozsudek neobsahuje žádné konstatování o tom, zda soud přezkoumal obsah předložených správních spisů, nebo zda je vůbec měl k dispozici. Na podporu svých pochybností pak uvádí neúplnost skutkového zjištění ve vztahu k datu 5. 12. 2000, které se týká podání žádosti o vyznačení přechodu práv k ochranné známce, a pochybnostmi o tom, zda měl soud k dispozici podání Úřadu průmyslového vlastnictví ze dne 22. 5. 2001, v němž je uveden postup vztahující se k převodu ochranné známky, přičemž uvedené sdělení úřadu stěžovatel současně přiložil.

Nejvyšší správní soud k této námitce uvádí, že zákon č. 150/2002 Sb. neobsahuje ustanovení o tom, jakým způsobem má být koncipováno odůvodnění rozsudku. V daném případě je však možno za použití ustanovení § 64 s. ř. s. vycházet z ustanovení § 157 odst. 2

o. s. ř., podle něhož není-li dále stanoveno jinak, soud v odůvodnění rozsudku uvede, čeho se žalobce (navrhovatel) domáhal a z jakých důvodů, a jak se ve věci vyjádřil žalovaný (jiný účastník řízení), stručně a jasně vyloží, které skutečnosti má prokázány, a které nikoliv, o které důkazy opřel svá skutková zjištění, a jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, proč neprovedl i další důkazy, jaký učinil závěr o skutkovém stavu a jak věc posoudil po právní stránce; není přípustné ze spisu opisovat skutkové přednesy účastníků a provedené důkazy. Soud dbá o to, aby odůvodnění rozsudku bylo přesvědčivé.

Nejvyšší správní soud má za to, že napadený rozsudek těmto náležitostem zcela dostál. Přestože rozsudek neobsahuje zjištění o tom, co vše je obsahem správního spisu, je třeba na něj nahlížet jako na rozsudek zcela přezkoumatelný. Koncepce rozsudku je totiž založena na úvaze, že stěžovatel nezpochybnil skutková zjištění žalovaného, konstatovaná v odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaného ohledně právního nástupnictví. Uvedený skutkový stav, tedy vývoj právního nástupnictví stěžovatele, který nebyl zpochybněn žalobcem ani žalovaným, vzal soud za základní předpoklad pro svoje právní úvahy a právní závěr v této věci učiněný. Pokud soud uvedl, že zjistil, že teprve v průběhu daňové kontroly, tedy dne 5. 12. 2000 byla Úřadu zaslána žádost o vyznačení přechodu práva k ochranné známce z majitele F. družstvo na majitele F., s. r. o. a následně na žalobce, pak je nutno konstatovat, že tento údaj je v naprostém souladu se zjištěními, vyplývajícími z přípisu Úřadu průmyslového vlastnictví ze dne 22. 5. 2001, který ostatně navíc předložil sám stěžovatel ke kasační stížnosti. V tomto přípise Úřadu je zcela jednoznačně uvedeno, že dne 5. 12. 2000 obdržel Úřad žádost o vyznačení přechodu práv k ochranné známce ze současného majitele firmy F. družstvo, se sídlem v H. K., na F., s. r. o., se sídlem tamtéž. Ve stejný den obdržel Úřad žádost o vyznačení přechodu práva k ochranné známce z F., s. r. o. na F. a. s., se sídlem tamtéž (tedy na stěžovatele). Jedná se tedy o naprosto úplné a správné skutkové zjištění, a pokud zrovna tímto zjištěním, uvedeným v rozsudku, stěžovatel dokládá svůj závěr o nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku, nelze s jeho tvrzením souhlasit, když navíc uvedené zjištění soudu je v naprostém souladu s obsahem přípisu Úřadu ze dne 22. 5. 2001. Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že napadený rozsudek neobsahuje naprostý výčet důkazů, z nichž vycházel (což ostatně není nezbytné), přesto však je zcela přehledný, jasný a srozumitelný, neboť je z něho patrno, z jakých nezpochybněných skutkových tvrzení soud vycházel, a jak je právně posoudil. Právní názor soudu je jasně a srozumitelně odůvodněn, a nejsou tedy vůbec pochybnosti o tom, zda soud vycházel z úplného skutkového stavu, či nikoliv. Stěžovatelovu námitku, jíž se dovolává nepřezkoumatelnosti rozsudku proto považuje Nejvyšší správní soud za nedůvodnou.

Pokud jde o námitku stěžovatele směřující do merita věci, je třeba především zdůraznit, že v posuzované věci bylo předmětem přezkumného soudního řízení posouzení postupu finančních orgánů, které neuznaly jako výdaj (náklad), vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů výdaje, které stěžovatel zaúčtoval na účet 548 – ostatní provozní náklady, částky odměn za komerční i jiné označení „F.“ za rok 1997 a 1998, které stěžovatel platil své dceřinné společnosti F. G. L. na základě čl. VII. Smlouvy o spolupráci v obchodní činnosti ze dne 10. 1. 1997. Krajský soud již v odůvodnění napadeného rozsudku popsal, že správní orgány s odkazem na právní úpravu obsaženou v zákoně o ochranných známkách č. 137/1995 Sb., dospěly k závěru, že společnosti převáděly právo, které neměly, a dále, že nebyl prokázán vztah mezi platbami poskytovanými společnosti F. G. L. na podkladě čl. VII. Smlouvy a cenou dováženého zboží, tedy, že nedošlo k prokázání výdajů stěžovatele, spojených s příjmy z obchodního styku ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku pak dále dospěl k závěru, že jestliže ochrana známky F. nebyla rozšířena i pro jiné cizí státy, postrádá její převedení na území cizího státu jakéhokoliv významu, a tudíž se stává i bezpředmětnou otázka posouzení následného finančního dopadu na stěžovatele.

Stěžovatel se v kasační stížnosti především dovolává nesprávného výkladu ustanovení § 19 zákona č. 137/1995 Sb., a tvrdí, že není-li smlouvou vymezeno jinak, dochází k převodu ochranné známky k datu, které je sjednáno mezi účastníky smlouvy či licence, zejména právo s ochrannou známkou nakládat, užívat ji a chránit ji.

Ustanovení § 19 odst. 1 zákona č. 137/1995 Sb. však zní tak, že majitel ochranné známky může ochrannou známku pro všechny výrobky či služby, pro které je zapsána, nebo pro jejich část, převést písemně smlouvou na jinou fyzickou nebo právnickou osobu, jestliže tyto výrobky či služby jsou k datu uzavření smlouvy o převodu předmětem jejího podnikání. Smlouva o převodu ochranné známky nabývá účinnosti (vůči třetím osobám) - zákon č. 110/2000 Sb., zápisem do Rejstříku obchodních známek, a o tento zápis je povinen požádat Úřad nabyvatel ochranné známky.

Z výše uvedeného ustanovení tedy plyne, že k převedení ochranné známky je oprávněn majitel této známky. Podle ustanovení § 12 odst. 2 zákona č. 137/1995 Sb. se stává přihlašovatel majitelem ochranné známky zápisem této známky do rejstříku Úřadu.

Stěžovatel však v době, t. j. 22. 10. 1996, kdy založil dceřinnou společnost F. G. L., majitelem ochranné známky F. nebyl, a pokud v prohlášení o úpisu akcií ze dne 3. 12. 1996 bylo tvrzeno, že stěžovatel stvrzuje, že ochrannou známku vkládá do základního jmění společnosti a tímto prohlášením přechází práva majitele ochranné známky na akciovou společnost F. G. L., a tato společnost je oprávněna podat návrh na zápis přechodu ochranné známky do Rejstříku ochranných známek, pak se naskýtá otázka, jak tento úkon posoudit. Jak vyplývá z dopisu Úřadu ze dne 22. 5. 2001, jehož se stěžovatel dovolává, tak ještě v roce 1997 nebyl stěžovatel vlastníkem ochranné známky, neboť toto právo svědčilo zapsanému majiteli F. družstvo, pro něhož byla známka zapsána dne 14. 10. 1994, pod č. 180294, do Rejstříku ochranných známek. Byť stěžovatel v podané žalobě tvrdil, že v jeho případě s každou změnou formy nebo firmy společnosti fakticky přešla práva na společnost v nové formě a s novou firmou, jak vyplývá z dopisu Úřadu ze dne 22. 5. 2001, požádal žádostí, která došla na Úřad dne 5. 12. 2000, o vyznačení přechodu práva k ochranné známce tehdejšího majitele F. družstvo na F., s. r. o., a dále žádost o vyznačení přechodu práva k ochranné známce z F., s. r. o. na F. a. s., tedy na stěžovatele.

Jestliže v roce 1996 stěžovatel prohlásil, že na dceřinnou společnost přechází práva majitele ochranné známky, a že sám se vzdává práva označení F., pak tyto úkony neměly právní účinnost, neboť stěžovatel v té době nebyl majitelem ochranné známky a nemohl s ní účinně právně disponovat. Pokud pak čl. VII. Smlouvy ze dne 1. 10. 1997, kterou stěžovatel (jako objednatel) uzavřel se společností F. G. L. (jako obstaravatelem), uvádí, že obstaravatel si vyhrazuje nárok účtovat objednateli smluvní částku za komerční i jiné využití označení „F.“, která je součástí obchodního jména objednatele, pak se naskýtá další otázka, o jaký úkon se jednalo, když obstaravatel mohl stěží takto postupovat, když sám nebyl majitelem ochranné známky, a svoje právo na zápis do rejstříku Úřadu nemohl ani uplatnit, neboť ho dovozoval od přechodu subjektu, který nebyl majitelem. O tom ostatně opět svědčí sdělení Úřadu ze dne 22. 5. 2001, podle něhož požádal dne 15. 1. 1997 zahraniční subjekt, společnost F. G. L., o přechod práv k ochranné známce a zápis licence pro F. a. s. (tedy stěžovatele) na základě

ustanovení příslušné rámcové smlouvy o obchodní spolupráci ze dne 10. 1. 1997. Úřad „dle předpisů“ konstatoval, že zahraniční subjekt není oprávněn přímo se na něj obracet, jakož i to, že převádějící není vlastníkem, neboť zapsaným majitelem je F. družstvo.

Z výše uvedeného tedy plyne, že za zdaňovací období let 1997 a 1998, za které žalovaný a správce daně napadenými rozhodnutími dodatečně vyměřil stěžovateli daň z příjmů právnických osob, nebyl stěžovatel majitelem ochranné známky F. a nemohl ji tedy účinně převést na společnost F. G. L., a nemohl být ani účastníkem licenční smlouvy, kterou rámcově obsahuje čl. VII. Smlouvy o spolupráci ze dne 1. 10. 1997.

Stěžovatel však dovozuje nesprávnost postupu správních orgánů a soudu z nesprávnosti závěru, že u plateb za komerční a jiné využití označení „F.“ nejde o výdaj vynaložený na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů.

Nebyla-li však ochranná známka F. v rozhodném období let 1997 a 1998 účinně převedena na společnost F. G. L., pak se nelze dovolávat toho, že platby této společnosti ze strany stěžovatele za komerční a jiné využití značky F. mohou splňovat charakter výdajů, vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. K tomu přistupuje i skutečnost, že ochranná známka F. je chráněna na území České republiky, přičemž užívaná může být i ve Slovenské republice. Nejvyšší správní soud tedy souhlasí s názorem krajského soudu, který vycházel z posudku o stanovení hodnoty duševního vlastnictví, vypracovaného společností C. I. V této souvislosti krajský soud konstatoval, že ze správního spisu, ani ze žaloby nevyplynulo, že by ochrana známky F. byla rozšířena i pro cizí státy. Za této situace postrádá převedení takové ochranné známky na území cizího státu jakéhokoliv významu, a tudíž se stává i bezpředmětnou otázka posouzení následného finančního dopadu na stěžovatele. Je tedy nutno dospět k závěru, že nebyla, a ani nemohla být prokázána vazba mezi nákladem za komerční využití označení „F.“ a cenou dováženého zboží. Stěžovatel tak neprokázal, že výdaje vynaložené podle čl. VII. Smlouvy lze pokládat za výdaje na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Se zřetelem k výše uvedenému dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že důvody uvedené v kasační stížnosti nejsou v posuzované věci dány. Považoval tedy kasační stížnost za nedůvodnou, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť stěžovatel nebyl s kasační stížností úspěšný a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný.

V Brně dne 14. března 2005

JUDr. Marie Turková
předsedkyně senátu