



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců Mgr. Martina Kříže a JUDr. Ivanky Havlíkové v právní věci **žalobce: HYDRA a.s.** (dříve AEG Components a.s.) IČ: 25610562 se sídlem Mladá Boleslav, Palackého 267, zastoupen Dr. Pavlem Alfery Hrdinou, advokátem se sídlem Václavské nám. 40, Praha 1, proti **žalovanému : Ministerstvo financí České republiky** se sídlem Letenská 15, Praha 1, o žalobě na přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 18.9.2009, č.j. : 39/24588/2009-391,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 18.9.2009, č.j. : 39/24588/2009-391 a rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 2.12.2008, č.j. 9888/08-1200-602199 se zrušují a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

II Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení v částce 16.520,- Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobce Dr. Pavla Alfery Hrdiny, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

Společnost AEG Components a.s. (právní předchůdce společnosti Hydra a.s., dále také „ žalobce“ nebo „ daňový subjekt“) se podanou žalobou domáhala přezkoumání rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 18.9.2009 uvedeného v záhlaví tohoto rozsudku, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 2.12.2008, č.j. 9888/08-1200-602199. Toto prvostupňové správní rozhodnutí bylo vydáno v řízení vedeném podle § 55b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve věci dodatečného platebního výměru Finančního úřadu v Jičíně vydaného dne 11.6.2007 pod č.j. 42327/07/238912/2541, kterým byla společnosti dodatečně vyměřena daň z příjmu právnických osob za zdaňovací období roku 2004 ve výši 3 290 760 Kč.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí vyšlo Ministerstvo financí ze zjištění, že žalobci byla dodatečně vyměřena daň na základě zjištění daňové kontroly, že daňový subjekt nedodržel ust. § 23 odst. 7 a § 32a odst. 5 v návaznosti na ust. § 30 odst. 9 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, neboť chybně uplatnil odpisy za červen až prosinec roku 2004 tím, že stanovil nesprávný základ daně v rozporu s ust. § 23 odst. 1 citovaného zákona. Daňový subjekt konkrétně dle zjištěné kontroly uspokojivě nedoložil a neprokázal vstupní cenu know-how pro odpisování u dlouhodobého nehmotného majetku č. inv. 256, jímž mělo být know-how výroby kondenzátorů s uplatněnou vstupní cenou 430 050 000 Kč. V řízení podle § 55b zákona o správě daní a poplatků Ministerstvo financí na základě žádosti společnosti AEG Components a.s. o přezkoumání rozhodnutí ve věci dodatečného platebního výměru přezkoumalo postup správce daně i odvolacího správního orgánu a potvrdilo tu část rozhodnutí, ve kterém finanční úřady konstatovaly, že daňový subjekt neprokázal naplnění kupní smlouvy ve věci pořízení nehmotného majetku a tudíž ani oprávněnost uplatněných daňových odpisů v základu daně z příjmů. Vadu daňového řízení však shledalo v tom, že správce daně nesprávně zhodnotil skutkový stav, když akceptoval pořízení dlouhodobého nehmotného majetku v pořizovací ceně 3 255 500 Kč, jak ji sám ve smyslu ust. § 23 odst. 7 zákona dovedl včetně uplatnění daňových odpisů v částce 316 507 Kč do základu daně. Z tohoto důvodu bylo povoleno přezkumné řízení dle ust. § 55b zákona o správě daní a poplatků. V povoleném řízení tak Finanční ředitelství v Hradci Králové provedlo přezkumné řízení a po zhodnocení stávajících a nově předložených důkazních prostředků vydalo rozhodnutí, předmětné prvostupňové rozhodnutí ze dne 2.12.2008, kterým změnilo dodatečný platební výměr tak, že ze základu daně byla vyloučena částka odpisů z předmětného know-how a to z důvodu, že daňový subjekt neprokázal věcné naplnění kupní smlouvy a oprávněnost zaevidování předmětného know-how do majetku společnosti a tedy i oprávněnost uplatněných daňových odpisů do základu daně ve smyslu ust. § 24 odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů.

Žalovaný při přezkumu rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové vyšel ze skutkového stavu věci, který vedl k dodatečnému vyměření daně, vycházejícímu z následujících smluv a převodů:

Především pan R. W. ze Spolkové republiky Německo nabyl kupní smlouvou dne 10.2.2004 od společnosti AEG Kondensatoren und Wandler GmbH Ze SRN (mateřská společnost žalobce, dále také jen AEG KUW) za kupní cenu 5000 EUR nehmotný majetek – know-how, které údajně zahrnuje celé know-how spojené s výrobou kondenzátorů, vytvořené prodávající společností a zdokumentované ve výkresech, pracovních postupech, kusovnících a ostatních podkladech.

Následně dne 25.2.2004 získal pan R. W. 100% obchodní podíl na základním kapitálu společnosti FABACEA, s.r.o. (dnes firma BC Czech Republic, s.r.o.) ve výši 200 000 Kč za kupní cenu 200 000 Kč. Společnost BC Czech Republic, s.r.o. pak nabyla dne 20.4.2004 vkladem do kapitálového fondu provedeném panem R. W., jediným společníkem know-how ve výši 432 000 000 Kč a to ve specifikaci know-how jako: *know-how výroby svítek, know-how montáže jištěných kondenzátorů, know-how montáže zalévaných kondenzátorů*. Hodnota know-how byla doložena znaleckým posudkem č. 135/8 zpracovaným Ing. L. K., přičemž v té době společnost BC Czech republic, s.r.o. nevykonávala žádnou jinou činnost.

Dne 3.5.2004 pak žalobce - AEG Components, a.s. nakoupil za smluvní cenu 430 000 000 Kč know-how, které bylo specifikováno stejně jako v době vkladu know-how do společnosti BC Czech republic, s.r.o., přičemž s koupí know-how bylo předmětem smlouvy také to, že pan W. jako jediný společník společnosti BC Czech Republic, s.r.o. poskytne kupujícímu všechny své znalosti know-how pro výroku svítek, montáže jištěných kondenzátorů a montáže zalévaných kondenzátorů a to v kompletní podobě.

Následně dne 5.5.2004 převedl pan R.W. obchodní podíl firmy BC Czech Republic s.r.o. na RNDr. P.V. za kupní cenu 100 000 EUR. Dne 10.6.2004 převedl správce konkurzní podstaty mateřské společnosti AEG KUW na RNDr. P.V. obchodní podíl žalobce 100% a RNDr. P. V. se tak stal jediným společníkem žalobce. Následně 3.9.2004 RNDr. P. V. jako jediný společník AEG KUW a v tuto chvíli i jediný společník společnosti BC Czech navýšil základní kapitál společnosti AEG Components, a.s. o celkovou částku 460 000 000 Kč, která se skládala z položky 30 000 000 Kč z vlastních zdrojů a dále z položky 430 000 000 Kč. Dne 3.9.2004 došlo pak k započtení pohledávky společnosti AEG Components, a.s. na splacení nového vkladu přistupujícího společníka společnosti BC Czech Republic, s.r.o. ve výši 430 000 000 Kč se závazkem žalobce z titulu koupě know-how ve výši 430 000 000 Kč. Žalobce (dále také jen daňový subjekt) na základě protokolu o uvedení do užívání k inv. č. 256 know-how výroby kondenzátorů začal zmíněnou částku odpisovat.

Dne 3.5.2004 žalobce - společnost AEG Components, a.s. uzavřel kupní smlouvu na nákup nehmotného majetku know-how za pořizovací cenu 430 000 000 Kč od společnosti BC Czech republic, s.r.o. Tento majetek zaevidoval do dlouhodobého nehmotného majetku a vedl ho v daňových nákladech roku 2004.

Žalovaný uvedl, že na základě uvedených skutkových zjištění vznikly správci daně v průběhu daňové kontroly oprávněné pochybnosti o naplnění kupní smlouvy na pořízení dlouhodobého nehmotného majetku a vstupní ceny pro účely odpisování s tím, že k výzvě správce daně daňový subjekt oprávněnost uplatňování daňových odpisů neprokázal.

Ministerstvo financí se v odůvodnění napadeného rozhodnutí vypořádávalo s následujícími odvolacími námitkami daňového subjektu:

1) Daňový subjekt nesouhlasil a vyvracel tvrzení finančního ředitelství, že nedošlo k věcnému naplnění smlouvy o prodeji know-how ze dne 3.5.2004 a k převodu tohoto know-how za sjednanou kupní cenu, neboť dle správce daně se toto know-how nacházelo v dispozici daňového subjektu ještě před podpisem kupní smlouvy. Daňový subjekt argumentoval tím, že předmětné know-how užíval sice bezúplatně se souhlasem mateřské společnosti ve Spolkové republice Německo před podpisem smlouvy, ovšem jeho vlastnictví přešlo až na základě smlouvy ze dne 3.5.2004 a toto ujednání je rozhodnou skutečností a dokladem o reálném obsahu a hodnotě převáděného vlastnictví. Není rozhodná skutečnost, zda daňový subjekt měl know-how fakticky pro účely své podnikatelské činnosti k dispozici. Daňový subjekt své tvrzení dokládal řadou účetních dokladů, znaleckým posudkem č. 135/8 vypracovaným L. K., posudkem o ocenění jmění společnosti vypracovaným Ing. M., znaleckým posudkem vypracovaným Consulting České spořitelny a.s. a dalšími listinami – audity, dohodami, uzavřenými kupními smlouvami o prodeji know-how.

Uvedené doklady Ministerstvo financí nepovažovalo za důkaz o nezbytnosti pořídit know-how daňovým subjektem. Ministerstvo zejména zpochybnilo naplnění smlouvy o prodeji know-how uzavřené mezi daňovým subjektem a společností BC Czech Republic s.r.o. a to proto, že v této smlouvě je uvedeno, že od roku 1999 předával zkušenosti daňovému subjektu pan W., který dlouhodobě působil v oblasti výroby kondenzátorů a dalších výrobků pro bílou techniku, byl nositelem znalostí pokrývajících technologické postupy výroby kondenzátorů a nadto daňový subjekt v průběhu daňového řízení vždy uváděl, že mu know-how bezúplatně předávala jeho mateřská společnost AEG KUW. Přitom společnost BC Czech Republic, s.r.o. nemohla mít nijaké vlastní know-how na základě vlastního působení, protože v této oblasti nikdy žádnou činnost nevykonávala. Ministerstvo vycházelo z toho, že daňový subjekt nikdy nedoložil a neprokázal, jaké know-how vlastně vlastnil před podpisem kupní smlouvy, tedy před 3.5.2004, jaké know-how užíval dle jeho tvrzení bezúplatně od mateřské společnosti AEG KUW a jaké know-how mu bylo prodávajícím na základě kupní smlouvy prodáno. Proto jako důkaz neakceptovalo ani vklad nehmotného majetku dle posudku znalce

č.135/8 pana L. K., neboť předmětem jeho ocenění je nehmotný majetek odvozený od hodnoty podniku daňového subjektu již v roce 2003. Ministerstvo dále poukázalo na předložené důkazní prostředky, které prokazují, že daňový subjekt již před podpisem smlouvy ze dne 3.5.2004 byl vlastníkem ochranných známek a nositelem výrobních postupů ve věci výroby svitků, montáže jištěných kondenzátorů a montáže zalévaných svitků. Z dokladů také vyplynulo, že služby ve věci přenosu znalostí a zkušeností v oblasti zaškolování zaměstnanců byly daňovým subjektem od roku 1999 do roku 2004 hrazeny mateřské společnosti AEG KUW v SRN.

2) Žalobce v odvolání namítal, že dle jeho účetnictví k 31.12.2003 byla v rozvaze u položky ocenitelná práva uvedena 0. Tímto prokazuje, že před 3.5.2004 nebylo v účetnictví žádné know-how evidováno a bylo pořízeno až v průběhu roku 2004.

K tomu tvrzení ministerstvo uvedlo, že neuvedení a neevidování žádných ocenitelných práv v rozvaze daňového subjektu neznamena, že tato práva nevlastnil. Nehmotným majetkem jsou nehmotné výsledky výzkumu a vývoje a software a takové výsledky jsou buď vytvořeny vlastní činností nebo nabyty od jiných osob. Pokud je nehmotný majetek vytvořen vlastní činností, není povinností jej aktivovat, know-how může být předmětem obchodu např. na bázi licence a takto se stává u nabyvatele součástí rozvahy jako nehmotné aktivum. Často nebývá aktivováno ani kvalifikováno. Ministerstvo financí neakceptovalo tvrzení daňového subjektu, že společnost plně fungující 6 let nezískala vlastní činností žádné vlastní znalosti a zkušenosti v oboru, kterým se zabývá. Daňový subjekt je vlastníkem ochranné známky a dále bylo zjištěno, že před realizací kupní smlouvy vynakládal významné částky na zaškolení, rekvalifikaci zaměstnanců prostřednictvím mateřské společnosti, což dokládá „Projekt dokončení investice do smlouvy- Prohlášení o společném záměru“, podle kterého největšími položkami byla vždy fakturace AEG KUW Berlín - původní mateřské společnosti na zaškolení zaměstnanců dělnických profesí. Z toho tedy vyplývá, že jeho daňové náklady již byly v předchozích zdaňovacích obdobích významně ovlivněny právě položkami za rekvalifikaci zaměstnanců, kteří se podíleli na výrobních postupech vztahujících se k předmětu jeho činnosti, získávali znalosti a zkušenosti.

3) Daňový subjekt namítal, že finanční ředitelství při posuzování právního stavu nebralo na zřetel faktickou náplň pojmu know-how ve smyslu definice zachycené v rozhodnutí Vrchního soudu v Praze, sp. zn. 7Cmo 2009/2005, podle které know-how zahrnuje obvykle výrobně technické, organizační, obchodní a jiné poznatky.

K tomu Ministerstvo financí argumentovalo nedostatkem důkazních prostředků o tom, že nehmotné aktivum odpovídající uvedené definici daňový subjekt skutečně za úplatu pořídil, když i takové know-how musí být zachytitelné na hmotném substrátu, musí být předáno v materiální podobě. Taková konkrétní materie nebyla nikdy správci daně předložena a nebylo součástí konkrétního posouzení ve znaleckém posudku č. 135/8 Ing. Klapucha tak, jak toto know-how bylo specifikováno v článku II. předmětné kupní smlouvy uzavřené mezi daňovým subjektem a společností BC Czech Republic, s.r.o. Dle žalovaného daňový subjekt nikdy nedoložil své tvrzení, že know-how před podpisem kupní smlouvy užíval od mateřské společnosti bezplatně a po jejím vstupu do konkurzu musel toto užívání legalizovat koupí do svého vlastnictví. Nelze akceptovat tvrzení daňového subjektu, že znalosti a zkušenosti, které mu byly předány do roku 2003 bezúplatně mateřskou společností a byly součástí ocenění know-how ke dni 30.9.2003, musel znovu opětovně nakoupit, aby je mohl dále legálně využívat. Tvrzení daňového subjektu, že vzájemné započtení závazků a pohledávek je běžné v obchodních vztazích, ministerstvo nezpochybnilo, nicméně ve spojitosti s kupní smlouvou, u níž daňový subjekt neprokázal dostatečně naplnění této smlouvy, je neprokázaným i faktický vznik závazku z účetního zápisu kompenzace. Toto správce daně posuzoval ve všech

souvislostech zjištěných v daňovém řízení, když vzal na zřetel i skutečnost, že daňovému subjektu byla poskytnuta investiční pobídka formou dotací na daň z příjmu za zdaňovací období roku 1999-2002 za podmínky, že daňový subjekt do konce roku 2002 provede investici do materiálně technické základny formou pořízení hmotného a nehmotného majetku ve formě výstavby závodu na výrobu kondenzátorů, a to ve výši finančních prostředků odpovídajících úhrnu pořizovacích cen majetku ve výši minimálně 25 mil. USD do 5 let od 1.7.1998. Tato lhůta byla prodloužena do 31.12.2004. Daňový subjekt nevynaložil v té době s výjimkou částky 50 000 Kč na zpracování znaleckého posudku žádné finanční prostředky a pořízení nehmotného majetku v částce 430 000 000 Kč deklaroval, aniž by vynaložil jakékoliv finanční prostředky.

Žalovaný dále v napadeném rozhodnutí zhodnotil, že znalecký posudek Ing. L. K. č. 135/8 ze dne 10.3.2004, dále posudek o ocenění know-how vypracovaný Ing. M. dne 5.3.2007 a ani znalecký posudek vypracovaný Consulting České spořitelny, a.s. ze dne 10.5.2007 neprokazují naplnění kupní smlouvy na nákup know-how od společnosti BC Czech Republic s.r.o..

4) Žalovaný se dále zabýval odvolací námitkou, že v přezkumném řízení nelze dodatečný platební výměr správce daně přezkoumávat tak, aby dodatečně byla daňová povinnost zvýšena. Takový úkon považoval daňový subjekt za rozporný se smyslem přezkumného řízení, které je zahájeno z podnětu daňového subjektu.

K uvedenému žalovaný konstatoval, že ust. § 55b odst. 1 zákona o správě daní umožňuje i změnu přezkoumávaného rozhodnutí a nikterak nespecifikuje ani neomezuje provedení této změny. Pokud tedy bude v rámci přezkoumání rozhodnutí shledáno, že daň byla dodatečným platebním výměrem vyměřena v nesprávné nižší částce, je správce daně povinen rozhodnutím o výsledku přezkoumání stanovit daň v částce správné, tedy i vyšší než byla původně doměřena. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uzavřel, že daňový subjekt, který uplatňuje daňové odpisy z majetku jako výdaj, je povinen v rámci dokazování podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků prokázat a doložit jeho faktické pořízení a výši jeho pořizovací vstupní ceny. Daňové řízení je postaveno na zásadě břemena tvrzení a břemena důkazního. Předložené důkazní prostředky, tj. kupní smlouva, formálně správně účetní doklady a posudky na ocenění know-how u společnosti AEG Components, a.s. nebyly správcem daně oprávněně uznány za důkaz v daňovém řízení, neboť jejich samotná existence není dostatečným důkazem prokazující věcné plnění z kupní smlouvy a stanovení vstupní ceny pro odpisování.

Z uvedených důvodů ministerstvo rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku napadeného rozhodnutí.

Proti uvedenému rozhodnutí směřuje podaná žaloba.

Žalobce v podané žalobě uvedl, že užíval bezplatně koncernové know-how ještě před podpisem předmětné smlouvy o převodu práv k duševnímu vlastnictví na základě smlouvy o prodeji know-how. Poukázal na celkový hospodářský rámec jeho podnikatelské činnosti, kdy veškeré správní činnosti včetně zajištění potřebného financování byly realizovány mateřskou společností v Německu. Zde bylo také soustředěno veškeré potřebné know-how a důležité informace a znalosti v oblasti technického vývoje strategického nákupu, prodejní činnosti, finančního plánování, firemní politiky, prezentace a marketingu, správy licencí a ochranných známek. V kompetenci mateřské společnosti bylo i určování cen pro koncové zákazníky. Podnikatelská činnost AEG Components, s.r.o. byla od počátku zisková jedině s podporou mateřské společnosti. Tato podpora trvala i po prohlášení konkurzu na mateřskou společnost a v průběhu roku 2003 byla poskytována se souhlasem konkurzního správce. Žalovaný opomíjí

fakt, že pokud mateřská společnost prováděla kontrolu dodržování technických a výrobních postupů a systému jakosti, muselo se jednat o takové know-how, které muselo být ze strany mateřské společnosti nejprve poskytnuto, jinak by kontrola jeho dodržování postrádala jakýkoliv smysl.

Žalobce namítal, že bez cizího know-how nemohl svou podnikatelskou činnost vůbec zahájit a měl k dispozici materializované podklady, na které se odvolává i znalecký posudek Ing. L. K. Žalobce je tak mohl správci daně kdykoliv předložit. Přisvědčil tomu, že smlouva o převodu know-how byla podepisována za situace, kdy žalobce s know-how již fakticky disponoval a jeho hodnotu určoval znalecký posudek Ing. L. K. č. 135/8 ze dne 10.3.2004, který určoval cenu know-how ke dni 30.9.2003. Namítal, že daňové orgány vycházely z nesprávné koncepce, podle které know-how přešlo do vlastnictví žalobce z titulu jeho užívání, respektive považovaly užívání know-how za jednoznačný důkaz o jeho vlastnictví žalobcem. Přitom je zřejmé, že žalobce nemohl know-how vytvořit sám v rámci své vlastní podnikatelské činnosti, respektive takto mohla vzniknout pouze jeho zanedbatelná část. Z právního hlediska je pro převod know-how rozhodující okamžik uzavření citované smlouvy a zcela nerozhodná je z tohoto hlediska skutečnost, zda žalobce jako kupující měl know-how fakticky pro účely své podnikatelské činnosti k dispozici ještě před jejím podpisem. Doklady z účetní evidence, které žalobce předložil jednoznačně prokazují, že před datem 3.5.2004 nebylo v účetnictví žalobce žádné know-how evidováno a bylo aktivováno až na základě smlouvy o prodeji know-how. Teprve po prohlášení konkurzu na majetek mateřské společnosti musel žalobce získat potřebné vybavení a využívané znalosti do svého vlastnictví a po jeho získání mohl získat přístup k informacím a znalostem, které nezbytně potřeboval pro detailní řízení výrobních, technických, finančních a obchodních procesů. To, že mateřská společnost byla vlastníkem know-how, které se vztahují k oblasti výroby kondenzátorů, vyplývá již ze smlouvy ze dne 13.2.2003, která byla uzavřena jako kupní smlouva mezi mateřskou společností a žalobcem jako kupujícím, kdy předmětem prodeje bylo technické vybavení. Následně pak docházelo k převodům know-how koupí do vlastnictví pana R. W. až po předmětnou smlouvu, kterým společnost BC Czech Republik s.r.o. prodala know-how žalobci. Tímto postupem není vyvrácena skutečnost, že žalobce know-how postupně fakticky získával především od mateřské společnosti, a rozhodujícím byl pak smluvní vztah mezi společností BC Czech Republik s.r.o. a žalobcem. Žalovaný opominul fakt, že pan W. byl jediným společníkem společnosti BC Czech Republik, s.r.o. a jako jediný společník vložil předmětné know-how do jejího kapitálového fondu. Tím se tato společnost stala vlastníkem know-how, přestože toto know-how prakticky využíval žalobce.

Žalobce namítal, že se správce daně ani finanční ředitelství v předchozích rozhodnutích ve věci doměření daně se vůbec nezabývali identifikací vytvořeného nebo převáděného know-how. Žalobce odkázal na definici know-how, kterou obsahuje právní věta rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 2.11.2005, sp. zn. 7Cmo 209/2005 s tím, že ve smyslu této definice posouzení, zda se jedná o know-how v technickém smyslu, je otázkou znaleckou. Dle názoru žalobce daňové orgány nemají zcela dostatečnou kompetenci pro identifikaci know-how, což dokládá skutečnost, že zařazuje pod tento pojem i ochrannou známku, která nemohla být předmětem převodu v roce 2004. Přitom ochranná známka nemusí být vždy spojena s určitým know-how, její funkce je zcela jiná. Finanční ředitelství však v této věci zahrnovalo do know-how, které musel žalobce získat v průběhu své podnikatelské činnosti, příslušnou technickou dokumentaci včetně návodů k zakoupeným výrobním zařízením. To znamená, že daňové orgány mění svá stanoviska a nesystematicky přistupují k identifikaci know-how.

Žalobce považoval za nepřezkoumatelné úvahy žalovaného o věcném nenaplnění kupní smlouvy, které se opírají o způsob uhrazení ceny know-how formou zápočtu. Žalovaný vycházel z toho, že od roku 2002 klesaly tržby a prodej vlastních výrobků žalobce a vycházel i z propojenosti osob, které se na historii celého případu podílely. Jestliže žalovaný neuvedl, jaký právní úkon měl být jednáním mezi propojenými osobami ani nekvalifikuje propojení těchto osob jednou z definic uvedených v ust. § 23 odst. 7 písm. b) zákona o daních z příjmů, pak je takové rozhodnutí zmatečné a nepřezkoumatelné.

Žalobce dále zpochybňoval závěry daňových orgánů vyvozující se z rozsahu a výše investičních pobídek poskytnutých Českou republikou na základě „Prohlášení o společném záměru“ investorovi, kterým ovšem byla mateřská společnost v SRN, nikoliv žalobce.

Žalobce má za to, že v rámci daňového řízení předložil řadu písemných důkazů, z nichž zásadními jsou znalecký posudek č. 135/8 Ing. L. K., posudek o ocenění know-how vypracovaný Ing. M. a stejně tak i posouzení postupu nabytí, ocenění, zúčtování a zaplacení nehmotného majetku know-how vypracované nezávislým auditorem Ing. Jaromírem Kláskem. Převod know-how stvrzuje i notářský zápis sepsaný notářkou Mgr. Zuzanou Geroldovou pod č. NZ 106/2004 ze dne 20.4.2004 o vložení know-how do kapitálového fondu společnosti BC Czech Republic s.r.o. v hodnotě zjištěné znaleckým posudkem a dále i notářský zápis sepsaný notářkou Mgr. Libuší Arnotovou pod č. NZ 267/2004 obsahující rozhodnutí jediného společníka společnosti žalobce o zvýšení základního kapitálu společnosti o částku 460 000 000 Kč. z vlastních zdrojů i kapitalizací pohledávky z titulu neuhrazené kupní ceny za nákup know-how podle předmětné smlouvy, na jejímž základě se společníkem žalobce stala společnost BC Czech Republic s.r.o. Žalobce namítal, že žalovaný tyto všechny důkazy zpochybnil, aniž by provedl důkazy jiné. Žalovaný zejména neprovedl žádné důkazy, kterými by vyvrátil hodnocení znaleckých posudků, obsah notářských zápisů, z nichž vyplývá věcné naplnění smlouvy o převodu know-how, k čemuž přistupuje i skutečnost, že došlo ke kapitalizaci pohledávky – ceny za převod know-how v rámci řízení o zápisu zvýšení základního kapitálu společnosti žalobce rejstříkovým soudem. Žalovaný nesplnil povinnosti uvedené v § 31 odst. 2 a § 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků.

Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Ve svém vyjádření k podané žalobě žalovaný uvedl, že důvodem dodatečného doměření daně z příjmu byla skutečnost, že žalobce neunesl důkazní břemeno uložené daňovému subjektu v ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, že předmětné know-how žalobce pořídil na základě předmětné kupní smlouvy ze dne 3.5.2004. Žalovaný je toho názoru, že se dostatečně zabýval tvrzením žalobce i předloženými písemnostmi, které měly prokázat, že žalobce užíval know-how mateřské společnosti ještě před uzavřením kupní smlouvy. Spolupráci žalobce s mateřskou společností však nepovažoval za důkaz o naplnění kupní smlouvy ke zmíněnému know-how. Žalobce nedoložil žádné smluvní ujednání, které by konkretizovalo podmínky bezplatného užívání nehmotného aktiva a nelze pominout skutečnost, že v době od 26.11.2003 do 11.5.2004, tedy v době kdy se přesuny nehmotného majetku realizovaly, tato společnost neměla se žalobcem žádné vztahy, protože stoprocentní vlastníkem žalobce byla společnost AEG KUW Holding GmbH.

Žalovaný uvedl, že žalobce byl v průběhu daňového řízení seznámen s pochybnostmi správce daně ve věci pořízení nehmotného majetku. Žalovaný tvrdil, že bez materializované podoby nelze nakoupené know-how posoudit a akceptovat jeho nákup i zaevidování do nehmotného majetku společnosti. Je irelevantní námitka žalobce, že správce daně nepožadoval doklad o existenci předmětného know-how. V průběhu daňové kontroly a

daňového řízení bylo žalobci umožněno předkládat jakékoliv důkazní prostředky, které by prokázaly naplnění kupní smlouvy a oprávněnost zaevidování know-how do nehmotného majetku. Žalovaný odmítl, že znalecký posudek Ing. L. K. je založen na materializovaných podkladech prokazujících existenci know-how a odkázal na podklady pro vypracování tohoto znaleckého posudku.

Žalovaný následně citoval z napadeného rozhodnutí, jak se vypořádal s odvolacími námitkami žalobce. Žalovaný rozhodně nesouhlasil s tím, že v napadeném rozhodnutí je uvedeno, že text kupní smlouvy o prodeji know-how zcela vyvrací tvrzení žalobce o tom, že získával know-how od společnosti AEG KUW, když v kupní smlouvě uvedeno, že nositelem osobních zkušeností je pan W. Ze strany žalobce tak jde o dezinterpretaci textu. Za podstatné považoval to, že žalobce měl doložit svá tvrzení, že know-how mu bylo mateřskou společností předáno bezúplatně a že po vstupu mateřské společnosti byl nucen know-how od mateřské společnosti odkoupit, aby jej dál mohl legálně užívat. Žalovaný v řízení konstatoval vážné rozpory ve tvrzení žalobce, že byl obchodními a ekonomickými podmínkami nucen užívání know-how poskytnuté mateřskou společností legalizovat jeho odkoupením. Tyto rozpory žalovaný pak dokumentoval v rozsáhlém vyjádření mapujícím převody know-how včetně převodů obchodních podílů společností a vkladu do kapitálového fondu společnosti BC Czech Republic s.r.o., předmětnou smlouvu o nákupu know-how společností žalobce ze dne 3.5.2004 a následně až po započtení pohledávky žalobce na splacení nového vkladu dne 3.2.2004 přistupujícího společníka společnosti BC Czech. Těmito převody žalovaný dokládá účelové chování žalobce a simulovaný právní stav nákupu know-how včetně přistupující skutečnosti, že faktura za zpracování znaleckého posudku byla v účetnictví žalobce zúčtována dne 10.3.2004, tedy nejen před podpisem kupní smlouvy ze dne 3.5.2004, ale ještě předtím, než know-how nabyl prodávající, tedy společnost BC Czech. Z uvedeného je zřejmá propojenost osob, které se na historii obchodního případu účastnily, žalovaný dovozoval účelové chování žalobce i z hlediska podmínek stanovených v prohlášeních o příslibu investiční pobídky, na základě níž byla žalobci poskytnuta investiční pobídka formou dotací na daně z příjmu za zdaňovací období roku 1999-2002 za podmínky provedení investice do materiálně technické základny i formou pořízení nehmotného majetku. Žalovaný dále citací z napadeného rozhodnutí poukazoval na to, jak se vypořádal s předloženými důkazy žalobce, zejména se znaleckými a odbornými posudky k ceně know-how a uvedl, že vzal na vědomí všechny důkazní prostředky a důsledně se vypořádal s tím, proč je neosvědčil jako důkaz.

Žalobce následně v podaných replikách - shodně v replice ze dne 15.3.2010 a 8.6.2010 a dále v replice ze dne 8.7.2011 k vyjádření žalovaného poukazoval na odlišné stanovisko žalovaného v přezkumném řízení oproti zaměření správce daně v daňovém řízení na zjištění ceny obvyklé, a na to, že v daňovém řízení neměl důvod prokazovat věcné naplnění smlouvy z hlediska materiální podoby know-how (nebyl k tomu vyzván), neboť daňové řízení bylo zaměřeno na posouzení výše kupní ceny. K uvedenému na podporu svého tvrzení předložil výzvu Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 23.12.2009 vydanou v jiném řízení žalobce ve věci porušení podmínek poskytnutí dotace, kterou prokazoval, že teprve v této výzvě finanční ředitelství v důsledku názoru Ministerstva financí počalo prověřovat okolnosti prodeje know-how a k této výzvě žalobce doložil další znalecký posudek znaleckého ústavu AREAS Brno, spol. s.r.o. stvrzující, že nehmotný majetek, který užíval žalobce před podpisem kupní smlouvy ze dne 3.5.2004 je totožný s pořízeným know-how na základě kupní smlouvy ze dne 3.5.2004. Zpochybnil názor žalovaného na to, že sám v průběhu let vytvořil vlastní know-how, když uvedl, že k takovému vzniku know-how prostřednictvím technicky vybaveného a kvalitně personálně obsazeného vývojového střediska podmínky do r. 2003 neměl. Poukazoval na to, že žalovaný neuchopil správně

pojetí know-how, když do něj zařazuje ochranné známky, a na to, jak jednotlivé správní orgány na různých stupních daňové správy uplatňovaly jiné důvody pro doměření daně. Uvedl, že žalobce napadl 10 rozhodnutí Finančního úřadu v Jičíně a navazující odvolací rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ve věci odpisů nehmotného majetku a podal i správní žaloby. Zdůraznil, že daňová správa požadovala na žalobci prokázání okolností prodeje know-how až v rámci nového řízení po zrušení předchozích odvolacích rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové Krajským soudem v Hradci Králové. Uvedl, že daňová správa však nově předložené důkazní prostředky odmítá, ačkoliv byly vyžádány daňovou správou po posouzení věc soudem. Žalobce odkázal na to, že předložil několik znaleckých posudků a bylo na žalovaném, aby tyto posudky hodnotil v intencích názoru Nejvyššího správního soudu v rozhodnutí pod sp. zn. 7As 50/2010.

Žalobce v doplněních žaloby poukázal na to, že v důsledku rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové a Nejvyššího správního soudu, která se týkala neoprávněného použití prostředků státního rozpočtu žalobcem, v nichž byly řešeny stejné otázky nákupu know-how a souvisely i s řízeními ohledně doměření daně, byly následně daňovou správou argumenty žalobce akceptovány. V této souvislosti zdůraznil nutnost konsistence stanovisek daňové správy..

Žalovaný správní orgán v dalších svých vyjádřeních rozporoval tvrzení žalobce. Uvedl, že žalobce měl i v přezkumném řízení prostor prokázat pořízení know-how a naplnění kupní smlouvy, a to jak na základě důvodů rozhodnutí o povolení přezkumu, tak na základě dopisu odvolacího orgánu ze dne 1.7.2008, k čemu žalobce předkládal důkazní prostředky. K odkazu žalobce na vedení jiného řízení ve věci rozpočtové kázně uvedl, že se jedná o jiné řízení se samostatným dokazováním. K námitkám žalobce, že při užívání know-how využíval služeb a tradic mateřské společnosti a nevyvíjel vlastní know-how, žalovaný poukázal na zdůvodnění a důkazní prostředky žalobce ohledně potřeby a užívání know-how s tím, že tyto si navzájem odporují. Obsah dalších vyjádření žalovaného jsou zaměřena na rozpor tvrzení žalobce, že mu předmětný nehmotný majetek byl předán k bezplatnému užívání od mateřské společnosti, avšak v r. 2004 byl v důsledku krize mateřské společnosti nucen jej odkoupit, aby jej mohl dále užívat. Tuto potřebu předmětný majetek vlastnit, aby jej mohl užívat, žalobce nikdy neprokázal, neprokázal, proč by jej nemohl užívat, aniž by na něj neměl uzavřenu kupní smlouvu a to již s ohledem na skutečnost, že nehmotný majetek nebyl chráněn žádným ochranným instrumentem, který by omezoval jeho zákonné užívání.

Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud podanou žalobu zamítl.

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, který předcházelo jeho vydání, podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

V dané věci předmětem sporu mezi účastníky řízení je zákonnost rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 2.12.2008 a odvolacího rozhodnutí žalovaného ze dne 18.9.2009 vydaných v přezkumném řízení podle § 55b zákona č. 337/1992 Sb. vydaných ve věci posouzení daňové účinnosti nákupu know-how žalobcem a v té souvislosti oprávněnosti odpisů tohoto nehmotného majetku v daňových nákladech žalobce.

Pro transparentnost závěrů správních orgánů v napadených rozhodnutích soud považuje za potřebné předeslat, že k vydání napadených rozhodnutí došlo v důsledku rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 30.5.2008, jímž byl povolen přezkum daňového řízení ve věci daně z příjmů žalobce za rok 2004, ukončeného dodatečným vyměřením daňové

povinnosti žalobce ve výši 13 .290.760,- Kč (dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Jičíně ze dne 11.6.2007). Přezkum daňového řízení byl Ministerstvem financí povolen z důvodu jiného a závazného názoru ministerstva na obchodní transakce, které vedly k převodu know- how na žalobce. Zatímco správce daně (Finanční úřad v Jičíně) v daňovém řízení sice zpochybnil nákup know- how žalobcem ve výši 430.050.000, ale připustil obchodní transakci mezi subjekty v ceně upravené jako ceně obvyklé, kterou zjistil ve výši 3.255.500 ,- Kč, Ministerstvo financí tento postup správce daně považovalo za nesprávný a zavázalo správce daně názorem, že daňový subjekt vůbec neprokázal věcné naplnění smlouvy o nákupu know- how. Finanční ředitelství v Hradci Králové, pak vázáno tímto názorem, se v přezkumném řízení znovu zabývalo stanovením základu daně z hlediska vynaložených výdajů ve výši 430.050.000,- Kč a z podkladů řízení vzalo za prokázané, že žalobce získal v průběhu let 1999-2003 zcela jistě určité know-how výroby kondenzátorů od své mateřské společnosti, neboť vynakládal významné částky na zaškolení – rekvalifikaci svých zaměstnanců, za nákup výrobního zařízení včetně technické dokumentace, návodů a nakoupených služeb od mateřské společnosti. Finanční ředitelství vyšlo také z úsudku, že žalobce musel nabýt know-how týkající se výroby kondenzátorů i vlastní činností. Tyto úvahy pak vedly k závěru, že prodávající (společnost BC Czech Republic, s.r.o.) nemohla prodat majetek, který nevlastnila, když prokazatelně podkladem pro stanovení ceny prodáváného know-how byl znalecký posudek č. 135/8 Ing. K., který vychází z hodnoty ke dni 30.9.2003, kterou užíval žalobce a nikoliv společnost BC Czech Republic, s.r.o. či pan W. Finanční ředitelství tak dospělo ve svém rozhodnutí vydaném v přezkumu k závěru, že předmětný nehmotný majetek ve výši 432. 000.000,- Kč (správně mělo být 430.000.000,- Kč jako kupní cena, neboť 432.000.000,- Kč je hodnota know-how + vklad pana W. do kapitálového fondu BC Czech Republic, s.r.o.) byl již ve vlastnictví žalobce k datu 30.9.2003, a proto prodávající nemohl prodat majetek, který nevlastnil. Finanční ředitelství v Hradci Králové proto změnilo dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Jičíně ze dne 11.6.2007 tak, že stanovilo nový základ daně a dodatečně vyměřenou daňovou povinnost zvýšilo o 74.480,- Kč na částku 13.365.240,- Kč. Žalovaný následně napadeným rozhodnutím odvolání žalobce proti uvedenému novému rozhodnutí vydanému v přezkumném řízení zamítl.

Z rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové, jakož i z napadeného rozhodnutí ministerstva je zřejmé, že důvody vedeného přezkumného řízení jsou sice založeny na možných úvahách o účelovosti provedených obchodních transakcí včetně nákupu know-how žalobcem, nicméně soud neshledal, že by ve věci rozhodující správní orgány dostatečně unesly své důkazní břemeno dle § 31 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb. ohledně pochybností nastolených až žalovaným v přezkumném řízení - *o věcném nenaplnění smlouvy o nákupu know- how*.

Pokud u správce daně vzniknou pochybnosti o správnosti daňového přiznání, stíhá jej zásadní povinnost vymezená v ust. § 31 odst. 8 písm. c) zák. č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, podle které správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů vedených daňovým subjektem. To nic nemění na povinnosti daňového subjektu dle § 31 odst. 9 cit. zákona prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejich průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. I v tomto případě zůstává důkazní břemeno (břemeno tvrzení v daňovém přiznání) ležící na daňovém subjektu stále zachováno, pouze v rozsahu skutečností, které vyvolávají pochybnosti správce daně o správnosti účetnictví žalobce, z něhož vzchází údaje daňového přiznání , se v mezidobí přenáší důkazní břemeno na správce daně. V tomto rozsahu bylo dle dříve platného zákona č. 337/1992 Sb., dopadajícího na daný případ na správci daně , aby prokázal skutečnosti v této

fázi řízení „vyvracející“ věrohodnost průkaznost a správnost účetnictví či jiných evidencí a záznamů daňového subjektu. Ze strany správce daně přitom nemusí jít o zjišťování skutečného stavu věci, o důkaz opaku oproti tvrzení daňového subjektu, že skutečně došlo k věcnému plnění z kupní smlouvy tak, jak tvrdí žalobce, ale postačuje, když pochybnosti správce daně vzniknou na základě opodstatněných zjištění zdokumentovaných ve správním spise a tyto pochybnosti správce daně logicky odůvodní a nezaloží je pouze na možnostech, předpokladech, hypotézách či domněnkách, jak nastaly či nenastaly skutečnosti, které jsou rozhodné pro stanovení daňové povinnosti.

V dané věci ze zprávy o daňové kontrole Finančního úřadu v Jičíně ze dne 25.10.2006 vyplývá závěr správce daně o účelovosti vytvoření právních vztahů týkajících se převodu know-how jako nehmotného majetku, dále převodů obchodních podílů osob a společností, které se na paralelních obchodních transakcích při převodu know-how podílely, včetně smlouvy o nabytí nehmotného majetku žalobcem. Závěry správce daně o účelovosti provedených převodů a založených právních vztahů vyplývají ze změn náhledu na hodnotu know-how vážící se k výrobě kondenzátorů v průběhu zjištěných transakcí, neboť pan W. původně zakoupil od mateřské společnosti v SRN dne 10.2.2004 know-how za částku 5.000 EUR, následně dne 20.4.2004 vložil do kapitálového fondu společnosti BC Czech Republic, s.r.o. know-how v hodnotě 432.000.000,- Kč, a to dle znaleckého posudku Ing. K. vypracovaného ke dni 30.9.2003 na objednávku žalobce, přičemž společnost BC Czech Republic, s.r.o. nevykazovala žádnou obchodní činnost. Pan W. následně dne 5.5.2004 (po předmětném prodeji know-how žalobci dne 3.5.2004) převedl společnost BC Czech Republic, s.r.o. na RNDr. P.V. za pouhých 100.000,- EUR, s.r.o., aniž měl uhrazenou pohledávku za žalobcem z titulu prodeje know-how za částku 430.000.000,- Kč. Tyto rozdílné výše cen použité v krátkém časovém horizontu považoval správce daně za účelové a zhodnotil i způsob ocenění know-how znaleckým posudkem Ing. K. použitého především pro účely zřízení kapitálového fondu BC Czech Republic, s.r.o. a až následně pro nákup know-how žalobcem. Správce daně dovodil, že žalobce nakoupil dne 3.5.2004 předmětnou smlouvou know-how ve výši ocenění v rámci vlastního podniku, nikoliv ve výši výrobních postupů a znalostí a zkušeností pana W., který obdržel všechna ztělesnění know-how v kompletní písemné podobě.

Oporu v podkladech řízení tak mají jen pochybnosti správce daně o výši vstupní ceny žalobcem nakoupeného nehmotného majetku. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole shromáždil dostatek skutkových zjištění a popsal obchodní transakce, které svědčí o měněné ceně know-how v krátkém časovém úseku, v němž také proběhly všechny obchodní transakce s know-how a zjištěné převody obchodních podílů společností. Za podstatné lze rovněž považovat zjištění správce daně o žalobcem nakoupených službách a výrobních zařízeních s doprovodnými informacemi o technologiích a výrobních postupech vážících se k výrobě kondenzátorů, tedy o určitém know-how, které žalobce získal od své mateřské společnosti již v letech předcházejících uzavřené kupní smlouvě, o čemž svědčí i jeho objednávka znaleckého posudku Ing. K. oceňující know-how ke dni 30.9.2003. Logika úvah o navýšení ceny nákupu je dovoditelná i ze závazku žalobce vyplývajících z Prohlášení o společném záměru ze dne 30.6.2000, jímž byla žalobci ze státního rozpočtu poskytnuta investiční pobídka formou dotace na daně z příjmů za podmínky pořízení určitého objemu pořízení investic, tedy žalobce mohl mít zájem na navýšení ceny při koupi nehmotného majetku.

Správce daně však své závěry o účelovosti jednání všech zúčastněných osob, které shledal „jinak spojenými osobami“, které vytvořily právní vztahy za účelem snížení základu daně ve smyslu § 23 odst. 7 písm.b) zákona o dani z příjmů, promítl do úpravy vstupní ceny

know-how pro odpisování nehmotného majetku, nikoliv do závěru, že nedošlo k věcnému naplnění kupní smlouvy a že by smlouva mezi společností BC Czech Republic, s.r.o. a žalobcem o nákupu know-how byla zcela formální a nebyla naplněna. Správce daně se tedy zabýval stanovením reálné hodnoty know-how pro účely odpisování, neboť nepovažoval daňové odpisy ve výši 430.050.000,- Kč (kupní cena v částce 430.000.000 + 50.000,- Kč za znalecký posudek) za reálné, upravil vstupní cenu a vyčíslil rozdíly odpisů nehmotného majetku.

Z uvedeného postupu správce daně i odvolacího Finančního ředitelství v Hradci Králové rozhodujícího v původním daňovém řízení tak vyplývá, že tyto správní orgány nezpochybnilly a neodmítly samotnou kupní smlouvu ze dne 3.5.2003 tak, že by z této smlouvy žalobce nic nenabyl, ale posuzovaly, jaká byla skutečná výše investice do kupní smlouvy. Tento způsob přístupu k posuzování tvrzených výdajů žalobce soud považuje za podložený oproti neprokázaným a rozporuplným úvahám Ministerstva financí, na nichž bylo založeno přezkumné řízení.

Oproti uvedenému však soud nepřisvědčuje náhledu Ministerstva financí, že opodstatněné pochybnosti správce daně lze vztáhnout na fakt celého převodu know-how se závěrem, že žalobce vůbec neprokázal naplnění kupní smlouvy ve věci pořízení nehmotného majetku. Uvedenému závěru Ministerstva financí nelze přisvědčit proto, že tento závěr vychází v zásadě z konstatace, že žalobce nedoložil, jaké know-how vlastnil před podpisem kupní smlouvy, jaké know-how užíval dle jeho tvrzení bezúplatně od mateřské společnosti a jaké zbývající know-how tedy mohl prodávající prodávat. Přitom z podkladů správního řízení, jimž jsou smlouvy o převodu know-how vyplývá, že pan W. smlouvou ze dne 10.2.2004 nabyl veškeré know-how mateřské společnosti zdokumentované ve výkresech, pracovních postupech, kusovnících a ostatních podkladech a že kupujícímu budou předány veškeré ekonomické podklady, ve kterých jsou hospodářské prostředky (know-how) uvedeny. Podle kupní smlouvy ze dne 3.5.2004 měly být předmětem smlouvy 3 části know-how: know-how výroby svítek, know-how montáže jištěných kondenzátorů a know-how montáže zalévaných kondenzátorů, přičemž ve smlouvě bylo konstatováno, že žalobce již před podpisem této kupní smlouvy byl „nositel“ uvedeného know-how v podobě výrobních postupů a na základě této smlouvy mu pan W. poskytne všechny své znalosti potřebné pro uvedené 3 složky know-how. Podle smlouvy měly být hmotné prvky know-how ztělesněny v písemné dokumentaci v seznamu „Inhaltsverzeichnis“, který je nedílnou součástí této smlouvy. Tento seznam vzal správce daně v původním daňovém řízení v úvahu, když jej hodnotil ve zprávě o daňové kontrole, v níž uvedl, že dle přílohy smlouvy obsahem know-how byl i např. seznam dodavatelů včetně platebních podmínek, seznam odběratelů včetně platebních podmínek, metodické směrnice, manuály kvality, zkušební návody, mzdové předpisy apod...., tedy i takové informace, které nebyly žalovaným v přezkumném řízení zhodnoceny v rámci jeho tvrzení, že žalobce výrobní postupy již používal před koupí know-how. Z uvedeného je zřejmé, že know-how nezahrnovalo jen výrobní postupy a technologie při výrobě kondenzátorů a výrobní zaškolení zaměstnanců žalobce, nýbrž i další obchodní či mzdové informace, metodika kvality apod. Soud proto nepovažuje za najisto postavené tvrzení ministerstva, že veškeré know-how užíval žalobce již před uzavřením předmětné kupní smlouvy. V tomto směru šel však žalovaný ve svém rozhodnutí ze dne 30.5.2008, jimž povolil přezkumné řízení, dokonce dále, neboť v něm zcela jednoznačně zavázal Finanční ředitelství v Hradci Králové názorem, že nehmotný majetek v hodnotě 432.000.000,- Kč (správně 430.000.000,- Kč) byl ve vlastnictví žalobce již k datu 30.9.2003. Odhlédne-li soud od zřejmé skutečnosti, že žalovaný neměl k dispozici žádnou listinu, žádný právní titul, z nichž by dovodil, že žalobce byl vlastníkem know-how před uzavřením kupní smlouvy dne 3.5.2004, přičemž sám žalovaný v napadeném rozhodnutí hodnotí, že žalobce nikdy

neprokázal, že by nějaké know-how vlastnil před podpisem kupní smlouvy, pak nadto ještě v rozhodnutí žalovaného absentují úvahy, proč by žalobce nemohl buď celé know-how nebo alespoň jeho část získat do vlastnictví, jde-li o služby, které tvoří nehmotný majetek, má pro podnikatelský subjekt hodnotu a takto nabyté může být předmětem převodu (prodej služeb, technologie, zařízení, obchodních poznatků apod.). Žalovaný nikterak nehodnotil souvislosti převodů know-how z hlediska faktického stavu koncernového seskupení, z hlediska konkurzu mateřské společnosti žalobce, z hlediska možnosti a zájmu žalobce nabýt know-how v určité útlumové ekonomické situaci mateřské společnosti a pravděpodobných změn vlastnických struktur. Vzniklé pochybnosti tak mohou být stěží založeny na názoru, že žalobce neměl zapotřebí nehmotný majetek nakupovat, ale spíše na tom, jakým způsobem a v důsledku jakých obchodních transakcí se tak stalo, proč byla měněna cena know-how a v důsledku jakých chování subjektů, které se na těchto převodech majetku podílely. V tomto směru a v případě, že by žalobce již byl dříve „nositel“ či „uživatel“ předmětného know-how nebo jeho části, by pak základem úvah a pochybností nemohla být otázka vlastnictví know-how, ale výše kupní ceny. Lze totiž stěží zpochybnit vůli žalobce toto know-how vlastnit a nahradit ji vnějším názorem, že žalobce jen z důvodu jeho užívání nepotřeboval know-how získat do vlastnictví. Toto je na úvaze samotného žalobce jako obchodního subjektu, na jeho vůli, úvahách, jak know-how vzniklé v jeho mateřské společnosti a následně v důsledku konkursu prodaném jiným osobám získat a jak jej dále využívat a zhodnocovat. Proto polemiky žalovaného o tom, že žalobce nepotřeboval nakoupit know-how, když je užíval, tedy neprokázal nezbytnost převodu a tedy i naplnění kupní smlouvy, nejsou dle názoru soudu významné. Soud rovněž považuje za ne zcela přesvědčivé a průkazné, že žalobce si vytvořil své vlastní know-how na základě získaných zkušeností. Jde o toliko domněnku vyvěrající sice z praktického náhledu, avšak ničím nedoloženou. Žalovaný neměl k dispozici žádné podklady o výrobním a technickém vývoji společnosti žalobce, o jeho vlastních, samostatných obchodních (dodavatelských a odbytových vztazích). Pokud žalovanému tedy nějaké pochybnosti vznikly, pak jako legitimní a opodstatněné se jeví toliko ty, které se týkají výše kupní ceny. Takové pochybnosti vyjadřoval správce daně a s těmito pochybnostmi se vyrovnával úpravou ceny pořízení z hlediska ceny obvyklé, vycházející ze všech důkazů, které měl v řízení k dispozici a které opodstatňovaly jeho úvahy o nepřesvědčivé výši hodnoty know-how ke dni jeho prodeje žalobci. Oproti tomu žalovaný v přezkumném řízení popřel správnost postupu správce daně, který se zabýval právě nepřesvědčivostí výše kupní ceny, k jejímuž ověření směřovaly úkony při daňové kontrole a výzva správce daně. Jak žalobce doložil, teprve výzva Finančního ředitelství v Hradci Králové v jiném řízení (o porušení podmínek poskytnutí dotace) vydaná až 23.12.2009 (tj. po vydání napadeného rozhodnutí) zahájila náležité šetření k otázce pochybností o uskutečnění převodu know-how z předmětné kupní smlouvy. Důvody rozhodnutí žalovaného o povolení přezkumu, jakož i dopis odvolacího orgánu ze dne 1.7.2008, zmíněný žalovaným ve vyjádření k žalobě, který žalovaný považuje za výzvu k prokázání naplnění kupní smlouvy, obsahově vyjadřují toliko přesvědčení žalovaného, že je třeba prokázat nabytí předmětného nehmotného majetku když tento již byl ve vlastnictví žalobce. Na to žalobce reagoval adekvátně, totiž sděleními a vysvětleními ze dne 16.7.2008 a 6.8.2008, že tento majetek v jeho vlastnictví nebyl. Žalovaný tedy koncipoval svůj názor o nenaplnění kupní smlouvy (při povolení přezkumu) a názor, že žalobce neunesl důkazní břemeno průkazu plnění z kupní smlouvy (v napadeném rozhodnutí), aniž by k této otázce vedl dokazování, aniž by hodnotil přílohu kupních smluv obsahujících údaje o ztělesnění know-how a aniž by žalobce vyzval k doplnění těchto dokladů *z hlediska existence a převzetí určitého know-how, nikoliv sporu o právní titul vlastnictví. případně výši kupní ceny tak, jak pochybnosti dříve předestřel správce daně.* Žalovaný tak skutečně nepodloženě a rozporně přijal závěry nenaplnění kupní smlouvy s výtkou, že žalobce nikdy nedoložil a neprokázal, jaké know-how vlastnil před podpisem

kupní smlouvy, jaké užíval bezplatně od mateřské společnosti a jaké know-how mu mohl prodávající prodat. Jestliže žalobce tvrdil a ze smlouvy jednoznačně vyplývá, že know-how od mateřské společnosti toliko užíval a následně je koupil (převvedl do vlastnictví své společnosti), pak nebylo důvodu, aby prokazoval, že něco před podpisem kupní smlouvy nevlastnil (nadto negativní skutečnost nelze dokazovat), ale jedinou spornou otázkou mohlo být- nikoliv, že tak učinil, ale proč tak učinil způsobem zprostředkovaných převodů a za částku, která do těchto převodů ne vždy vstupovala.

Jestliže nelze odhlédnout od toho, že je na vůli žalobce určitý nehmotný majetek nakoupit, jestliže je prokázáno, že tento majetek žalobce dosud nevlastnil a jestliže není na jisto postaveno, že tento nehmotný majetek netvořily jen nakoupené výrobní postupy a služby pro účely zaškolení zaměstnanců, které žalobce doložil jako již uhrazené, nelze dospět k závěru, že prodávající nemohl prodat majetek, který nevlastnil, neboť jej vlastnil žalobce (argumentace žalovaného v rozhodnutí o povolení přezkumu) nebo že žalobce nedoložil, že musel znalosti a zkušenosti, které mu byly předány bezúplatně mateřskou společností, „znovu“ nakoupit (argumentace žalovaného v napadeném rozhodnutí žalovaného).

Podle názoru soudu klíčovou otázkou sporu nebylo zjištění, zda žalobce musel nebo nemusel know-how od společnosti BC Czech Republic, s.r.o. nakoupit, ale co od této společnosti jako know-how za situace zjištěných okolností - mateřské společnosti v konkursu, převodu know-how v řetězci od mateřské společnosti (či konkursního správce?) na další osoby, vkladu know-how do kapitálu společnosti BC Czech Republic, s.r.o. a dalších převodů obchodních podílů, vlastně nakoupil a zda kupní cena odpovídala převáděné hodnotě know-how.

Uvedenou otázkou se zabývaly již správní soudy ve věci stanovení odvodu žalobci za neoprávněné použití prostředků státního rozpočtu, pro jeho posouzení byla právě rozhodující investice žalobce na nakoupený nehmotný majetek – know-how kupní smlouvou ze dne 3.5.2004. Krajský soud v Hradci Králové ve svých rozsudcích sp. zn. 31 Ca 119/2007, sp. zn. 31 Ca 120/2007 a Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku pod sp. zn. 7Afs 70/2009 se rovněž jako rozhodující skutečností zabývaly posouzením prodeje know-how žalobci, ovšem toliko z pohledu kupní ceny, když k pochybnostem Finančního ředitelství v Hradci Králové vyvěrajícím z proběhlých obchodních transakcí, zdůvodňujících úpravu vstupní ceny, snesly argumentaci, která navedla správní orgány hodnotit jako relevantní všechny důkazní prostředky předložené žalobcem, tj. i ty, které se týkaly fungování žalobce a využívání know-how žalobcem v seskupení s mateřskou společností. Soudy dále potvrdily nedostatek dokazování v otázce náležité identifikace převáděného know-how a správnějšího nalezení ceny obvyklé.

Z uvedených řízení je zřejmé, že správní soudy nevešly na názor, že žalobce v daňovém řízení neprokázal naplnění kupní smlouvy, nýbrž poukázaly na nedostatečné dokazování a hodnocení všech důkazních prostředků, které žalobce předložil. To stejné, zdejší soud postrádá v souzené věci z hlediska pochybností žalovaného, zvláště, když předmětem přezkumu je právě uchopení sporu zcela odlišně od daňového řízení (nepoměřuje se výše kupní ceny, ale vylučuje se zcela uskutečnění převodu know-how na žalobce). To bez náležitého hodnocení takového obratu z pohledu všech zjištění obsažených ve zprávě o daňové kontrole a bez konkrétních a odůvodněných požadavků ve výzvě vůči žalobci plnění ze smlouvy prokázat.

Ze všech shora uvedených důvodů proto Městský soud shledal oprávněnými žalobní námitky vytýkající žalovanému nesprávné posouzení převáděného know-how a nepřezkoumatelnost úvah o věcném nenaplnění kupní smlouvy. Z uvedených důvodů soud podle § 78 odst. 1 napadené rozhodnutí zrušil pro vady řízení spočívající v tom, že skutkový

stav, že nedošlo k převodu know-how a jde o účelový (zastřený) úkon, který vzal žalovaný za základ napadeného rozhodnutí, nemá oporu ve spisech a v náležitém zhodnocení dosavadních práv k převáděnému nemotnému majetku.

Protože stejné vady řízení vykazuje rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci králové, když tento správní orgán byl vázán stanoviskem Ministerstva financí v povoleném přezkumu, soud podle § 78 odst. 3 s.ř.s. zrušil i rozhodnutí správního orgánu 1. stupně. Na žalovaných správních orgánech nyní bude, aby se v rámci povoleného přezkumu znovu zabývaly zákonností daňového řízení, vázání právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

Soud v dané věci rozhodoval bez nařízení jednání, neboť k tomu byly dány podmínky ust. § 51 a § 76 s.ř.s. Účastníci řízení k výzvě soudu ve stanovené lhůtě nevyjádřili nesouhlas s takovým postupem, nadto soud napadené rozhodnutí zrušil pro vady řízení dle § 76 odst. 1 písm. a) a c) s.ř.s.

Výrok o nákladech řízení je dán ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce měl ve věci úspěch, soud mu proto přiznal náhradu nákladů řízení, které spočívají v zaplaceném soudním poplatku ve výši 2000,- Kč a dále v nákladech právního zastoupení, a to za 5 účelných úkonů právní služby po 2100,- Kč (převzetí věci, podání žaloby, doplnění žaloby a 2 repliky) dle § 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d) cit. vyhlášky a dále za 3x paušál po 300,- Kč dle § 13 odst. 3 cit. vyhlášky s připočtením částky DPH ve výši 2.520,- Kč odpovídající dani z přidané hodnoty z částky 12.000,- Kč, kterou je advokát povinen z odměny za zastupování a z náhrad odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Celková výše nákladů, které žalobci v tomto řízení vznikly, činí 16.520,- Kč.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Praze dne 28. února 2013

JUDr. Naděžda Řeháková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Matznerová, DiS.