



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobce **Ing. D. M.**, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové 2, Horova 17, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. září 2011, č.j. 5151/11-1100-602177, t a k t o :

- I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 14. září 2011, čj. 5151/11-1100-602177, se z r u š u j e a věc se žalovanému v r a c í k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 2.000,-- Kč do osmi dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalovaný shora uvedeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce do rozhodnutí Finančního úřadu v Hradci Králové (dále jen „správce daně“) ze dne 7.6.2010, č.j. 166562/10/228915602848, o dodatečném stanovení základu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 ve výši 7.567.371,- Kč, vyměření daně ve výši 2.372.564,- Kč, vyměření daňové ztráty ve výši – 7.200.569,- Kč a sdělení penále z

dodatečně vyměřené daně ve výši 474.512,- Kč a penále z dodatečně vyměřené daňové ztráty ve výši 360.028,- Kč.

V odůvodnění svého rozhodnutí žalovaný uvedl, že si žalobce v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 v dílčím základu daně podle § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále „zákon o daních z příjmů“) vykázal souhrn výsledku hospodaření z činností poradenství, nákup a prodej zboží ve výši 8.623.650,- Kč a svůj podíl jako společníka společnosti LIMEX, veřejná obchodní společnost (dále jen „LIMEX“), který představoval ztrátu ve výši -15.824.219,- Kč.

Správce daně při kontrole základu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 zjistil, že součástí uvedeného podílu jsou daňově uplatněné odpisy nehmotného majetku. Z důvodu nedodržení podmínek pro uplatnění odpisů nehmotného majetku zvýšil základ daně žalobce o odpis patentových práv k vynálezu „Způsob regenerace saturačního kalu“ pro ČR ve výši 226.362,- Kč, odpis patentových práv k témuž vynálezu pro SR ve výši 240.292,- Kč a odpis know-how ve výši 14.301.286,- Kč.

K uplatněným odvolacím námitkám žalovaný uvedl, že je nesporné, že v kontrolovaném zdaňovacím období žalobce zůstal jediným společníkem společnosti LIMEX. Daňová ztráta dosažená touto společností byla vykázána v jeho daňovém přiznání, a to podle ustanovení § 7 odst. 1 písm. d) a odst. 4 zákona o daních z příjmů. Skutečnosti ovlivňující základ daně žalobce jako jediného společníka jsou předmětem účetnictví veřejné obchodní společnosti. Prověření správnosti podílu společnosti LIMEX za kontrolované zdaňovací období na základu daně žalobce musí spočívat v prověření skutečností, které jsou předmětem účetnictví vedeného touto společností. Protože jde o daňové řízení speciálně upravené v zákoně o daních z příjmů a procesně zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v platném znění (dále jen „zákon o správě daní“), použijí se dle žalovaného tyto zákony, nikoliv zákon č. 500/2004 Sb., správní řád (dále „právní řád“), jak se žalobce domnívá. Žalovaný rovněž neakceptoval odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31.8.2005, č.j. Afs 144/2004-110 s tím, že se týká opakované daňové kontroly a proto je pro rozhodování o odvolání irelevantní. Dále uvedl, že správce daně nemohl přistoupit na požadavek žalobce, aby zadal zpracování znaleckého posudku „na nepřesnosti v posuzování a užití nehmotného majetku“. Znalcem vypracovaným posudkem podle zákona č. 151/1997 Sb., v platném znění, nelze dle žalovaného prokázat spornou dobu existence patentových práv ani jinou pořizovací cenu než která byla smluvně sjednána.

Žalovaný označil za nepochybné, že společnost LIMEX zařadila do svého nehmotného majetku patentová práva. Ze smluv o prodeji průmyslových práv k vynálezu „Způsob regenerace saturačního kalu“ na území České republiky ze dne 1.12.1993 a o poskytnutí průmyslových práv v rozsahu nevýhradního využívání na území Slovenska ze dne 20.12.1995 společnosti LIMEX vyplývá, že žalobce a Ing. J. Z. jeho původci a vlastníci. Vynález byl evidován pod ochranným

číslem 277494 Úřadem průmyslového vlastnictví v ČR a Úradom priemyselného vlastníctva v SR, tzn. že bez souhlasu žalobce nebyly jiné osoby oprávněny vynález využívat. Nabyvatelem práv k patentu se podle uvedených smluv stala společnost LIMEX v rozsahu v nich uvedeném. Ve svém účetnictví tato práva zařadila do nehmotného majetku s označením patentová práva. V kontrolovaném zdaňovacím období roku 2007 zahrnula do daňových výdajů odpisy z těchto patentových práv.

Z výpisů výše uvedených úřadů bylo dle žalovaného zjištěno, že patent pro ČR zanikl ke dni 21.6.1995 a pro SR ke dni 21.6.2000 z důvodu nezaplacení poplatku. To dle žalovaného znamená, že ochrana vynálezu patentem pominula a patent může využívat kdokoli bez souhlasu původců a vlastníků. Společnost LIMEX však v rámci inventarizace v příslušných letech neupravila v souvislosti s ustanovením § 29 odst. 1 zákona o účetnictví stav majetku tak, aby odpovídal skutečnosti – tedy zániku patentových práv. Odpis těchto práv nemohl od okamžiku jejich zániku být součástí základu daně této společnosti a tím ani základu daně připadajícího na žalobce, jako výlučného vlastníka společnosti LIMEX. Z uzavřených smluv je zřejmé, že se správce daně neodchýlil od zařazení majetku, jak bylo smluvně určeno a jak o něm bylo po dobu patentové ochrany v účetnictví společnosti LIMEX účtováno. Žalovaný odmítl hodnotit posouzení odpisu patentových práv pro ČR a SR jako daňově neúčinných jako porušení Listiny základních práv a svobod. Tvrdil, že v účetnictví společnosti LIMEX v účetním období roku 2007 byla patentová práva k vynálezu „Způsob regenerace saturačního kalu“ na území ČR a na území SR evidována v rozporu s výše uvedeným ustanovením § 29 odst. 1 zákona o účetnictví. Dle žalovaného společnost LIMEX postupovala nezákonně, když v rozporu s podmínkou pro uplatnění daňových odpisů nehmotného majetku podle § 32a odst. 1 zákona o daních z příjmů - vedení nehmotného majetku v účetnictví podle zákona o účetnictví – uplatnila odpisy nehmotného majetku podle ustanovení § 32a zákona o daních z příjmů.

Žalovaný dále hodnotil know-how spočívající v technologii „regenerace krystalického uhličitanu vápenatého při zpracování cukerních šťáv“. Uvedl, že na základě smlouvy o poskytnutí nevýlučné licence know-how pro cukrovary na území Ruské federace uzavřené dne 30.6.2005 společnost LIMEX zařadila získanou licenci jako nehmotný majetek. Poukázal na čl. IV. smlouvy, z něhož vyplývá, že úplata za poskytnutí know-how je dlouhodobým závazkem společnosti LIMEX vůči žalobci a bude s ním vždy předem dohodnuta pro každého z uživatelů v Ruské federaci. Konkrétní výše úplaty není ve smlouvě vyčíslena a ani není vedena jako dlouhodobý závazek v účetnictví společnosti LIMEX. Žádný uživatel v Ruské federaci nebyl zjištěn.

Pro účely odepisování použila dle žalovaného společnost LIMEX ocenění provedené Patentservisem Praha. Toto ocenění však nebylo pořizovací cenou ve smyslu ustanovení § 29 zákona o daních z příjmů, který je nutno podle § 32a odst. 7 citovaného zákona pro ocenění nehmotného majetku použít. To dle žalovaného znamená, že vstupní cenou podle § 29 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů se rozumí pořizovací cena pro případ úplatného pořízení, v tomto případě nehmotného

majetku. Odpis z takto nesprávně stanovené pořizovací ceny je opět součástí základu daně, který připadá na žalobce jako společníka LIMEX podle § 7 odst. 4 téhož zákona. To, že úplata nebyla konkrétně stanovena a ani známa znamená nemožnost stanovit pořizovací cenu úplatně nabytého majetku v souladu s ustanoveními § 32a odst. 7 a § 29 odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů ve zdaňovacím období roku 2007. Žalobcem požadované stanovení pořizovací ceny ve výši uvedeného ocenění lze použít podle § 29 odst. 1 písm. d) citovaného zákona jen tehdy, kdy ustanovení § 29 nevymezuje pro konkrétní způsoby nabytí majetku konkrétní ocenění. Způsob nabytí podle uzavřené smlouvy je jednoznačně úplatný, proto nebylo možné požadavku na použití shora uvedeného ocenění pro odepisování vyhovět.

Žalovaný dále uvedl, že dodatečný platební výměr č.j. 166562/10/228915602848 ze dne 7.6.2010 obsahuje odkaz na zprávu o daňové kontrole č.j. 135276/10/228931608242. Jejím obsahem je podrobný slovní popis zjištěných skutečností včetně odůvodnění zákonnými předpisy, přičemž na str. 6 je uveden stručný popis v odstavci nadepsaném shrnutí zjištění. Písemnosti shromážděné ve spisu dokládají dle žalovaného zjištěné skutečnosti a přezkoumáním nebylo zjištěno porušení zákona o správě daní nebo skutečnost, která by měla podléhat postupu podle správního řádu.

Žalovaný nesouhlasil ani s názorem žalobce, že formulace uvedené v dodatečném platebním výměru by mohly být zneužity. Trval na tom, že správce daně postupoval standardně podle § 46 odst. 7 zákona o správě daní.

Předložené vyjádření Ing. V. J. o opravě původního názvu „Ocenění hodnoty patentu číslo 277494“ na „Ocenění hodnoty vynálezu, na který byl udělen patent číslo 277494“ nemá dle žalovaného vliv na posouzení nehmotného majetku ve společnosti LIMEX ani na uplatnění odpisu z něj.

Žalovaný nesouhlasil s tvrzenou zmatečností dodatečného platebního výměru. Konstatoval, že z protokolu o ústním jednání ze dne 3.6.2010 (č.j. 164179/10/228931608242) je zřejmé, že správce daně se žalobcem projednal zprávu o výsledku daňové kontroly č.j. 135276/10/228931608242, která mu byla prokazatelně doručena dne 15.3.2010. Žalobce byl seznámen s postupem zdanění příjmů veřejné obchodní společnosti. Protože žalobce s projednáním zprávy nesouhlasil a tuto nepřevzal při uvedeném jednání, správce daně nevydal dodatečného platebního výměru podle namítaného § 16 odst. 8 zákona o správě daní, což je postup možný, nikoliv jediný zákonný. Dalším zákonným postupem je vydání dodatečného platebního výměru podle § 46 odst. 7 téhož zákona, použitý v případě žalobce. Tento postup označil žalovaný v dané situaci za přiměřený.

K námitce žalobce zaměřené k textu bodu 17. dodatečného platebního výměru žalovaný sdělil, že ve výroku napadeného dodatečného platebního výměru (tučným písmem na str. 1) jsou správně uvedeny údaje a částky dodatečně stanoveného základu daně podle § 5 zákona o správě daní, vyměřené daně,

vyměřené daňové ztráty, stanoveného nároku na bonus podle § 35c citovaného zákona, sdělené výše penále z dodatečně doměřené daně podle § 37b odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů a sdělené výše penále z dodatečně vyměřené daňové ztráty podle § 37b odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů. Z toho vyplývá, že žalobci byla, mimo jiné, dodatečně vyměřena daň z příjmů ve výši 2.372.564,- Kč a jako taková se stala dodatečně vyměřenou daňovou povinností. Postup výpočtu včetně ustanovení příslušných zákonů je uveden v následující části výměru pod názvem „Výpočet dodatečně vyměřené daně z příjmů fyzických osob:“ (dále jen „výpočet“). Výpočet vychází z poslední známé daňové povinnosti, případně poslední známé daňové ztráty, a zahrnuje nově stanovený základ daně, který je následně upravován podle příslušných ustanovení zákona o daních z příjmů. Výsledkem je daň uvedená v bodu 15. výpočtu, která je následně podrobena úpravám podle zákona o správě daní. Po té je ve smyslu § 46 odst. 7 citovaného zákona vyčíslena dodatečná daňová povinnost.

Žalobce ve včas podané žalobě nesouhlasil s tím, že mu žalovaný ve svém rozhodnutí nařizuje zaplatit daň ve výši 2.372.564,- Kč a příslušenství daně. Tento postup označil za nesprávný, neboť jeho poslední známá daň byla určena správcem daně dodatečným platebním výměrem ze dne 25.3.2011, č.j. 112842/11/228915601045, a činí 1.335.284,- Kč.

Dále žalobce namítal, že žalovaný znovu kontroloval společnost LIMEX a ne žalobce jako fyzickou osobu. Neřídil se rozsudkem krajského soudu (31 Af 139/2010-27). Ust. § 7 odst. 4 zákona o daních z příjmů uvádí co má společník obchodní společnosti zdaňovat ve svém přiznání. Pokud se správce daně domníval, že společnost LIMEX nemůže odepisovat nehmotný majetek, měl na to vydat rozhodnutí. To neučinil ani pro roky 2001 ani další roky a k předloženému odpisovému plánu v průběhu kontroly za roky 2003 ani v roce 2010 neměl připomínky. Pokud by rozhodl o ukončení odpisů, bránila by se společnost LIMEX u správního soudu. Svým postupem však žalovaný přenesl na žalobce, jako jediného společníka této společnosti, nemožnost odpisu nehmotného majetku, což nemá oporu v daňovém právu.

Žalobce nesouhlasil se závěrem žalovaného, že rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 144/2004-110 se netýká projednávaného případu. Uvedl, že je zřejmé, že tento rozsudek se žalovanému nehodí, protože svým rozhodnutím porušil ústavou zaručené právo na přítomnost při jednání i správní řád v hlavě III, díl 1 § 27 písm. b). Pokud by žalovaný dodržel ust. § 32 zákona o správě daní a 101 daňového řádu (zákon č. 280/2009 Sb.) nebylo by nutné obracet se na Nejvyšší správní soud.

Názor žalovaného (str. 3 řádek 7 zdola zprávy z kontroly), že nehmotný majetek je vynález a patent je jeho ochrana, a proto když není udržován patent není ani vynález, označil žalobce za nesprávný. Dle něho je zcela irrelevantní tvrzení žalovaného, že za posledně zmíněných okolností zanikla ochrana vynálezu a kdokoliv může patent použít bez souhlasu jeho původců nebo vlastníků. Tvrdil, že

pokud patent zanikne, zanikne i ochrana nehmotného majetku ale vynález platí dále a lze jej používat a prodávat. I nadále je vynález chráněn proti zcizení obchodním zákoníkem. Výraz patentová práva uváděný žalovaným není dle žalobce nikde v daňových zákonech používán, správně se uvádí průmyslová práva atd. Problém oceňování průmyslových práv řeší zákon č. 151/1997 Sb.

Žalobce poukázal na ust. § 7 odst. 4 zákona o daních z příjmů, které stanoví základ daně veřejné obchodní společnosti. Nepřevzetím této části daně do daňového přiznání by došlo k porušení platných daňových zákonů.

Žalobce tvrdil, že podle sdělení soudního znalce se hodnota vynálezu chráněného patentem určuje stejným způsobem jako patentu nechráněného či know-how. Nesouhlasil ani se závěrem žalovaného, že pokud se týká využití know-how „regenerace saturačního kalu“ v Ruské federaci, není výše dlouhodobého závazku za užití licence evidována na účtu 479-dlouhodobé splátky, neboť na tomto účtu byla evidována od roku 2005 a to až do výše hodnoty oceněné Patentservisem Praha, tj. do částky 85.807.718,- Kč. Ustanovení § 29 odst. 1 zákona o daních z příjmů, který použil žalobce, se týká ocenění hmotného majetku, podle žalovaného se použije ust. § 32a odst. 7 zákona o daních z příjmů. Ten říká, že není-li v tomto zákoně stanoveno jinak, použije se pro nehmotný majetek obdobně ustanovení pro hmotný majetek. Pro jeho aplikaci není důvod, když existuje ust. § 32a odst. 1-6 v návaznosti na zák. č. 151/1997 Sb.

Žalobce poukázal na neznalost a zmatečnost významu termínu daňová povinnost a daň a jejich zaměňování ze strany správce daně, který tak činí úmyslně proto, aby nemohlo být žalobcem uplatněno právo uplatnit ztráty z předchozích let dle § 38p zákona o daních z příjmů. Odkázal na ust. § 3 daňového řádu, podle kterého daňová povinnost vzniká okamžikem, kdy skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně, tedy v okamžiku zahájení podnikání. Daň ale bude známá až po ukončení daňového období a dokonce až 3 měsíce potom. Nejsou to tedy totožné výrazy. Poukázal na text uvedený na str. 5, řádku šestém rozhodnutí žalovaného, kde podle jeho názoru k takové záměně došlo.

Žalovaný se ve svém vyjádření k žalobě především v plném rozsahu odvolal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí o odvolání. Navrhl, aby žaloba byla krajským soudem jako nedůvodná v plném rozsahu zamítnuta. K věci pak uvedl, že žalobce směřuje dvě různá odvolací řízení. Napadeným rozhodnutím ze 14.9.2011, č.j. 5151/11-1100-602177, bylo znovu rozhodováno o odvolání žalobce do rozhodnutí správce daně ze dne 7.6.2010, č.j. 166562/10/228915602848, o dodatečném stanovení základu daně z příjmů fyzických osob, vyměření daně a daňové ztráty za zdaňovací období roku 2007 a sdělení penále z dodatečně vyměřené daně, penále z dodatečně vyměřené daňové ztráty po provedení daňové kontroly, a to na základě právního názoru vysloveném v rozsudku krajského soudu 31 Af 139/2010-27, jímž bylo původní rozhodnutí o odvolání ze dne 18.11.2010, č.j. 7090/10-1100-602177, zrušeno a věc vrácena k dalšímu řízení. Předmětem tohoto řízení byla mj. vyměřená daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007

ve výši 2.372.564,- Kč. Žalobce podal dne 29.11.2010 dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007. Údaje v tomto podání opravil dne 16.12.2010. Podle ustanovení § 41 zákona o správě daní byla jeho podání přípustná, neboť rozhodnutí ze dne 18.11.2010, č.j. 7090/10-1100-602177, o odvolání do dodatečného platebního výměru vydaného na základě daňové kontroly nabylo právní moci doručením dne 22.11.2010. Podaným dodatečným daňovým přiznáním a jeho opravou požadoval uplatnění ztráty z minulých let. Této skutečnosti se dříve provedená daňová kontrola netýkala ani nebyla jejím předmětem. Správce daně vydáním výzev k odstranění pochybností dne 22.12.2010 podle § 43 zákona o správě daní a dne 20.1.2011 podle § 90 a 93 daňového řádu vyzval žalobce k odstranění pochybností o údajích uvedených v podáních a předložení listin, jejichž existence vyplynula z písemností předložených žalobcem. V tomto řízení bylo prokázáno ovlivnění výsledku hospodaření, a tím i základu daně, nezaúčtováním výdajů vztahujících se k příjmům zahrnutým do základu daně. Správce daně však v souladu s ustanovením § 38p odst. 2 zákona o daních z příjmů neshledal uplatnění ztráty z minulých let, které žalobce uplatnil podáním dodatečného daňového přiznání, oprávněným. Správce daně vydal dne 25.3.2011 dodatečný platební výměr č.j. 112841/11/228915601045, jímž doměřil daň ve výši mínus 1.037.280,- Kč z důvodu úpravy výsledku hospodaření o zjištěné neuplatněné výdaje, tj. daň byla snížena o 1.037.280,- Kč. Do tohoto dodatečného platebního výměru se daňový subjekt rovněž odvolal, a to dne 12.4.2011. Žalobou bylo rozhodnutí ze dne 18.11.2010, č.j. 7090/10-1100-602177, napadeno dne 22.12.2010. Řízení před soudem bylo ukončeno vydáním rozsudku 31 Af 138/2010-27, který byl žalovanému doručen dne 27.5.2011. V novém řízení o odvolání do rozhodnutí správce daně ze dne 7.6.2010, č.j. 166562/10/228915602848, o dodatečném stanovení základu daně z příjmů fyzických osob, vyměření daně a daňové ztráty za zdaňovací období roku 2007 a sdělení penále z dodatečně vyměřené daně, penále z dodatečně vyměřené daňové ztráty, bylo po doplnění podkladů vydáno nové rozhodnutí dne 14.9.2011, č.j. 5151/11-1100-602177, a které je předmětem soudního přezkumu pod sp. zn. 31 Af 102/2011. Odvolání jím bylo zamítnuto a napadené rozhodnutí potvrzeno. V jednotlivých řízeních bylo rozhodováno o odlišných věcech (daňová kontrola - odpisy nehmotného majetku, postup k odstranění pochybností – ztráta, neuplatněné výdaje ve výsledku hospodaření) v souladu s procesními předpisy, které neumožňují tato jednotlivá řízení činit na sobě závislými, protože každé z nich po splnění zákonných podmínek má svůj osud. Pro dokumentaci skutečností uvedených k žalobní námitce č. 1 přiložil žalovaný vybrané písemnosti ze správního spisu postoupeného odvolacímu orgánu k rozhodnutí o odvolání (pořadová čísla 47.-51. soupisu příloh). K žalobní námitce č. 3 ve věci pořizovací ceny know-how odkázal žalovaný na napadené rozhodnutí s tím, že pro stanovení pořizovací ceny je nutno vyjít ze smluvené úplaty podle článku IV. smlouvy. Posouzení uvedené v rozhodnutí je podloženo výpisem účtu 479 z účetnictví společnosti LIMEX, předloženým žalobcem za rok 2007 (protokol č.j. 69588/10/228931608242), z něhož plyne, že za rok 2007 neobdržel žádné úhrady dlouhodobých závazků.

Při jednání před soudem žalobce odkázal na žalobní námitky uplatněné v žalobě a doplnil je v předloženém písemném podání. V něm vyslovil nesouhlas se

závěrem žalovaného, že jako poslední společník společnosti LIMEX odpovídá za její postup při odepisování nehmotného majetku. Poukázal na to, že odepisování probíhalo od roku 2003 a tvrdil, že dva společníci chtěli ze společnosti vystoupit ale byli společníky až do 30.5.2007, kdy společnost LIMEX vstoupila do likvidace. Vyslovil nesouhlas se zvýšením základu daně o odpis patentových práv k vynálezu z důvodů nedodržení podmínek pro uplatnění odpisů nehmotného majetku. Pokud jde o žalobce jako fyzickou osobu, při kontrole nebylo zjištěno zkrácení jeho daňové povinnosti. Tento závěr byl vyjádřen na dvou řádcích zprávy z kontroly, zbytek se týkal společnosti LIMEX. U této společnosti nebyla zahájena daňová kontrola, nebylo jí ani zakázáno užívání nehmotného majetku. Žalobce tvrdil, že správce daně i žalovaný jednali ohledně odpisů nehmotného majetku s nesprávným subjektem, neboť odpisy měla účtovat společnost LIMEX a žalobce měl pouze převzít do svého daňového přiznání podíl na hospodářském výsledku, což učinil.

Za nesprávný označil žalobce i závěr žalovaného, že nehmotným majetkem je patent, a to i přesto, že ve zprávě z kontroly uvádí, že dle zákona č. 527/1990 Sb., o vynálezech a zlepšovacích návrzích jsou předmětem práv průmyslového vlastnictví vynálezy... Pokud dle žalobce nebude vynález chráněn patentem, bude ochranu před jeho zneužitím zajišťovat obchodní soud. U patentů poskytuje ochranu Úřad pro vynálezy a zlepšovací návrhy. Poukázal na to, že ještě v roce 2004 se prodávaly licence, naposledy do cukrovaru Vrdu u Čáslavi. Žalovanému vytýkal, že používá termín patentová práva, ačkoliv taková práva neexistují a žádný platný zákon je nezná. Zákony používají výrazy průmyslová práva, práva na označení a výrobně technické a obchodní poznatky (know-how), které vycházejí ze zákona č. 151/1997 Sb. Žalovaný dle žalobce svým jednáním porušuje Ústavu ČR a Listinu základních práv a svobod v člancích 4 odst. 1, 11 odst. 5 a 34 odst. 1.

Žalovaný dále žádal, aby pro objasnění věci byl určen znalec a navrhl Úřad průmyslového vlastnictví.

V závěru žalobce zdůraznil význam svého vynálezu a navrhl zrušení žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

Pověřená pracovnice žalovaného odkázala na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a vyjádření k žalobě. Navrhla zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen "s.ř.s.") a shledal žalobu převážně důvodnou.

Žalobce žalovanému především vytýkal, že neukončil kontrolu jeho jako daňového subjektu bez vyměření daně, když sám neporušil žádný daňový zákon. Tvrdil, že při stanovení základu daně postupoval v souladu s ust. § 7 odst. 4 zákona o daních z příjmů. Namísto kontroly tohoto dílčího základu daně vykázaného veřejnou obchodní společností LIMEX, začal správce daně kontrolovat účetnictví celé společnosti, ačkoliv nezahájil vyměřovací řízení s touto společností, jak ukládá

správní řád. To, že měl podle citovaného zákona postupovat, řeší dle žalobce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 144/2004-110.

Tuto námitku neshledal krajský soud důvodnou.

Podle ust. § 38m odst. 8 písm. b) zákona o daních z příjmů nemá veřejná obchodní společnost povinnost podávat daňové přiznání k dani z příjmů.

Podle ust. § 7 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů jsou příjmy z podnikání také podíly společníků veřejné obchodní společnosti a komplementářů komanditní společnosti na zisku. Základem daně (dílčím základem daně) společníka veřejné obchodní společnosti je dle odst. 4 citovaného ust. část základu daně veřejné obchodní společnosti stanoveného podle § 23 až 33. Tato část základu daně se stanoví ve stejném poměru, jako je rozdělován zisk podle společenské smlouvy, jinak rovným dílem. 9b) Vykáže-li podle § 23 až 33 veřejná obchodní společnost ztrátu, rozděluje se na společníka část této ztráty stejně jako základ daně. Při stanovení základu daně společníka veřejné obchodní společnosti se nepřihlíží k ustanovení věty první § 18 odst. 9 a k ustanovení § 19 odst. 1 písm. g).

Pokud správce daně zahájil daňovou kontrolu u žalobce, kontroloval nejen příjmy a výdaje z jeho činností v oblasti poradenství, nákupu a prodeje zboží, ale správně také příjmy z činnosti veřejné obchodní společnosti LIMEX, kde byl v kontrolovaném období jediným společníkem. Správnost vykázaných příjmů z činnosti této společnosti mohl ověřit jen kontrolou hospodaření veřejné obchodní společnosti jako celku. Tak správce daně postupoval, jeho postup neodporoval platným daňovým zákonům a byl zcela standardní. Výsledek kontroly veřejné obchodní společnosti LIMEX se pak zobrazil v závěrech z kontroly žalobce jako jediného společníka této společnosti. Pokud se žalobce domníval, že měla probíhat nejprve samostatně zahájená a ukončená kontrola společnosti LIMEX, případně že této společnosti mělo být rozhodnutím zakázáno odepisovat shora uvedený nehmotný majetek, mylí se. Vydávat samostatné rozhodnutí o tom, které náklady či odpisy majetku at' hmotného či nehmotného jsou zákonné a které ne, nemá oporu v daňových zákonech ani hmotných ani procesních. Závěry správce daně o oprávněnosti odpisů, v daném případě nehmotného majetku, jsou až výsledkem daňové kontroly žalobce a promítnou se do rozhodnutí o vyměření nebo doměření daně jeho jako společníka veřejné obchodní společnosti.

Krajský soud nemohl žalobci přisvědčit ani pokud tvrdil, že měl správce daně zahájit vyměřovací řízení se společností LIMEX, což mu ukládá správní řád, a odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 144/2004-110. Toto rozhodnutí řeší zcela odlišný problém, konkrétně pak otázku zákonnosti opakované daňové kontroly a délku lhůty pro vyřízení námitky daňového subjektu proti postupu správce daně. Zákon o správě daní lhůtu nestanovil, a Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku vyslovil názor, že vzniklou mezeru v zákoně je nutno vyřešit pomocí *analogie iuris*, a to postupem dle správního práva procesního. Pro použití takové analogie při kontrole a vyměření daně není důvod. Krajský soud se k této

námítce vyjádřil již ve svém předchozím rozsudku v této věci, vydaném dne 29.4.2011 pod č.j. 31 Af 139/2010-27.

Pokud žalobce tvrdí, že až do 30.5.2007 byly společníky společnosti LIMEX ještě další dvě osoby, jeho tvrzení neodpovídá údajům uvedeným v obchodním rejstříku, podle kterého byli dva společníci vymazáni ke dni 24.1.2007. Na základě usnesení Krajského soud v Hradci Králové ze dne 16.4.2007, č.j. 47 Cm 84/2007-4, vstoupila společnost LIMEX do likvidace a toto rozhodnutí nabylo právní moci dnem 30.5.2007. Podrobné zdůvodnění tohoto závěru krajský soud uvedl již ve shora citovaném rozsudku.

Zásadním sporným bodem mezi účastníky je postup správce daně při doměření daňové povinnosti žalobce z důvodu nedodržení podmínek pro uplatnění odpisů nehmotného majetku společností LIMEX. V důsledku toho správce daně zvýšil základ daně žalobce o odpis patentových práv k vynálezu „Způsob regenerace saturačního kalu“ pro ČR ve výši 226.362,- Kč, odpis patentových práv k témuž vynálezu pro SR ve výši 240.292,- Kč a odpis know-how ve výši 14.301.286,- Kč shora uvedeným rozhodnutím.

Podle ust. § 32a odst. 1 zákona o daních z příjmů se pro účely tohoto zákona odpisují zřizovací výdaje, nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek, který je veden v účetnictví jako nehmotný majetek vymezený zvláštním právním předpisem²⁰) (dále jen "nehmotný majetek"), pokud

a) byl

1. nabyt úplatně, vkladem společníka nebo tichého společníka nebo člena družstva, přeměnou,⁷⁰) darováním nebo zděděním, nebo
2. vytvořen vlastní činností za účelem obchodování s ním nebo k jeho opakovanému poskytování a

b) vstupní cena je vyšší než 60 000 Kč a

c) doba použitelnosti je delší než jeden rok; přitom dobou použitelnosti se rozumí doba, po kterou je majetek využitelný pro současnou činnost nebo uchovatelný pro další činnost nebo může sloužit jako podklad nebo součást zdokonalovaných nebo jiných postupů a řešení včetně doby ověřování nehmotných výsledků.

Krajský soud posoudil smlouvy uzavřené mezi žalobcem a Ing. J. Z. na jedné straně a společností LIMEX na straně druhé a znalecké posudky Ing. V. J. na ocenění hodnoty patentu. Vycházel z uplatněných odvolacích námitek a odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a dospěl k závěru, že v naznačeném rozsahu je rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Žalovaný na uplatněnou námitku poukazující na nesprávný závěr správce daně ohledně správnosti uplatněných odpisů reagoval v popisu skutkových okolností pouze zdůrazněním zániku patentu, nezabýval se však již tvrzením žalobce, že v majetku společnosti LIMEX dále zůstal vynález vedený pod

příhláškou číslo 03087-90.v, nezkoumal co je předmětem tohoto vynálezu, zda byl i nadále jako nehmotný majetek vlastnictvím společnosti LIMEX a jako takový mohl být dále odepisován, případně za jakou cenu. Žalovaný konstatoval, že ochrana vynálezu patentem zanikla a s tím i právo společnosti LIMEX vést je nadále v účetnictví a odepisovat jejich cenu ve výši určené v době jejich pořízení. Toto zdůvodnění hodnotí krajský soud jako nedostatečné. Žalovaný nereagoval na odvolací námitku žalobce uplatněnou v podání ze dne 18.7.2010 (dodatek č. 1 k odvolání) poukazující, jak bylo shora uvedeno, na existenci vynálezu, který i po zániku ochrany patentem dále existuje, je nehmotným majetkem, má nepochybně svoji hodnotu, a lze ho v souladu se zákonem odepisovat.

Krajský soud je názoru, že stejně nedostatečně a nepřesvědčivě reagoval žalovaný i na námitky týkající se postupu správce daně, který dle žalobce nepostupoval v souladu se správním řádem a judikátem Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 144/2004-110. Reakce žalovaného je v obou případech značně strohá. Nevysvětluje dostatečně přesvědčivě důvody, pro které shledal odkaz na zmíněný judikát nedůvodným. I když s odmítnutím použité argumentace žalobce krajský soud, jak je shora uvedeno, souhlasí, nemůže než konstatovat, že žalovaný nedostál základním požadavkům kladeným na odůvodnění svých přijatých závěrů. O tom nepochybně svědčí i skutečnost, že žalobce tuto odvolací námitku zopakoval v plném rozsahu i v žalobě. Stejně žalovaný ve svém rozhodnutí žalobci nedostatečně vysvětlil, proč nekontroloval samostatně společnost LIMEX a činil tak až v rámci kontroly žalobce.

Z důvodů shora uvedených krajský soud dle ust. § 78 odst. 1 a 4 s.ř.s. rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm bude vázán vysloveným právním názorem krajského soudu.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 s.ř.s. Žalobce měl ve věci úspěch, požadoval však pouze náhradu zaplaceného soudního poplatku ve výši 2.000,- Kč. Krajský soud proto rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V Hradci Králové dne 19. ledna 2012

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu

