



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Pavla Molka a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobkyně: **LESIKAR, a.s.**, se sídlem Vančurova 2904, Tábor, zast. Mgr. Janem Seidelem, advokátem se sídlem Dělnická 213/12, Praha 7, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 11. 2021, č. j. 39839/21/5200-11431-712136, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 30. 3. 2022, č. j. 63 Af 9/2021-57,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně vyrábí snímače otáček, polohy, hladiny a tlaku a patentuje řadu vynálezů měřicích zařízení. Současně drží podíl v dceřiné společnosti LESIKAR AB se sídlem ve Švédsku. Na tuto dceřinou společnost převedla třemi smlouvami ze dne 5. 12. 2016 práva k českému patentu č. 304432, k odpovídajícímu evropskému patentu (č. EP000000965093, Evropská patentová přihláška č. 14715532.9) a mezinárodnímu patentu (mezinárodní patentová přihláška č. PCT/CZ2014/000021). LESIKAR AB následně dne 5. 1. 2017 s žalobkyní uzavřela licenční smlouvy, podle nichž LESIKAR AB, jako výlučná vlastnice patentu č. PCT/CZ2014/000021, poskytuje žalobkyni licenci k užití tohoto patentu za stanovený licenční poplatek.

[2] Dne 29. 3. 2017 byl snímači otáček na základě přihlášky č. PCT/CZ2014/000021, podané žalobkyní, udělen evropský patent č. EP2965093. Převod tohoto evropského patentu na společnost LESIKAR AB byl do Evropského patentového rejstříku zapsán dne

11. 8. 2017 (Nejvyšší správní soud podotýká, že podle sdělení Evropského patentového rejstříku ze dne 14. 8. 2017, příloha č. 10 ke stanovisku advokátní a patentové kanceláře Traplová-Hakr-Kubát ze dne 14. 8. 2019, doloženému žalobkyní během odvolacího řízení, nabytí převod účinků již dne 11. 5. 2017, z tohoto data však krajský soud ani účastníci řízení před Nejvyšším správním soudem nevycházejí).

[3] Žalobkyně zahrнула licenční poplatky za užívání patentu č. PCT/CZ2014/000021 mezi náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů za zdaňovací období roku 2017 podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Dále mezi ně zahrнула také poplatky za užití dalších patentů, poplatky za právní služby a nedokončenou výrobu. Žalobkyně v doplnění stanoviska k okamžiku účinnosti převodu patentů ze dne 15. 8. 2019 adresovaném Finančnímu úřadu pro Jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) uvedla, že licenční poplatky představovaly poplatky, které platila své dceřiné společnosti LESIKAR AB za to, že mohla užívat evropský patent č. EP2965093, a obrátové poplatky za prodej výrobků zhotovených s využitím tohoto patentu v Řecku, Turecku a v Polsku, kde je tento evropský patent platný. Správce daně na základě kontrolního zjištění zpochybnil náklady na licenční poplatky v částce 2 735 048,74 Kč, poplatky za služby od právní kanceláře v částce 298 420,46 Kč a nedokončenou výrobu v částce 137 107,57 Kč a doměřil žalobkyni daň z příjmů právnických osob a současně jí uložil povinnost uhradit penále. Žalovaný napadeným rozhodnutím část nákladů uznal, a proto změnil doměřenou výši daně a také určenou výši zákonného penále.

[4] Žalobkyně v žalobě brojila proti neuznanému nákladu ve výši 1 539 540,72 Kč. Tento náklad správce daně neuznal jako daňově účinný, neboť převod patentu byl zapsán dne 11. 8. 2017, takže do té doby je třeba za vlastníka evropské patentové přihlášky a následně evropského patentu pokládat stále ještě žalobkyni, která tak nemohla účinně vynaložit náklady na to, aby za užití evropského patentu platila své dceřiné společnosti. Žalobkyně se naopak domnívala, že k převodu evropské patentové přihlášky na její dceřinou společnost došlo již podpisem smlouvy ze dne 5. 12. 2016 a následně již mohla uvedený evropský patent používat jedinečně na základě licenční smlouvy ze dne 5. 1. 2017. Právě okamžik převodu patentu je v nynější věci sporný.

[5] Krajský soud obdobně jako žalovaný přistoupil na tvrzení žalobkyně, že licenční poplatky se vztahovaly k užívání evropského patentu č. EP2965093, ačkoliv z licenčních smluv tato skutečnost přímo neplyne, neboť používají označení vázané na mezinárodní patent. Krajský soud konstatoval, že dle Smlouvy o patentové spolupráci ze dne 19. 6. 1970 (č. 296/1991 Sb.) lze mezinárodní patentovou přihlášku kombinovat s řízením před Evropským patentovým úřadem. V takových případech je mezinárodní patentová přihláška podána s určením evropského patentu. Proto pokud je předmětem licence užití technického řešení – patentu č. PCT/CZ2014/000021 – lze předpokládat, že jde o patentovou přihlášku, na jejímž základě žalobkyně následně získala evropský patent č. EP2965093.

[6] Krajský soud dospěl k závěru, že náklady za licenční poplatky k užití výše uvedeného patentu ve výši 1 539 540,72 Kč nelze uznat jako daňově účinné. Vyšel z čl. 71 a 72 Úmluvy o udělování evropských patentů ze dne 5. 10. 1973 (č. 69/2002 Sb. m. s., dále jen „Úmluva“), podle nichž může být patentová přihláška převedena písemnou smlouvou

pokračování

s podpisem obou stran. Žalobkyně se mylí, pokud tvrdí, že převod je účinný okamžikem podpisu, protože Úmluva takové důsledky nestanoví. Závěr žalobkyně nelze dovodit ani z německé komentářové literatury, kterou cituje, ani z prováděcího předpisu k Úmluvě ze dne 7. 12. 2006. Podle čl. 74 Úmluvy je třeba užít českého práva, konkrétně § 980 a § 1102 zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“). Podle § 1102 občanského zákoníku jsou práva k movitým věcem zapsaným ve veřejném seznamu převedena až okamžikem zápisu do veřejného seznamu. Zákon č. 527/1990 Sb., o vynálezech a zlepšovacích návrzích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „patentový zákon“), se v § 15 věnuje pouze účinkům vůči třetím osobám. Ve vztahu ke smluvním stranám samostatnou úpravu neobsahuje. Krajský soud odkázal na komentář k patentovému zákonu, z nějž plyne, že od účinnosti občanského zákoníku je převod patentu obecně účinný až v okamžiku zápisu do patentového rejstříku.

[7] Dále soud konstatoval, že Evropský patentový rejstřík, vedený podle čl. 127 Úmluvy, je veřejným seznamem ve smyslu § 1102 občanského zákoníku, neboť splňuje materiální podmínky veřejného seznamu ve smyslu § 980 občanského zákoníku. Uzavřel, že právní účinky smlouvy o převodu evropské patentové přihlášky mezi žalobkyní a dceřinou společností LESIKAR AB i ve vztahu ke třetím osobám nastaly až okamžikem zveřejnění tohoto převodu v Evropském patentovém rejstříku. Správnost tohoto závěru potvrzuje i čl. 64 odst. 1 Úmluvy, dle kterého účinky evropského patentu nastávají ke dni zveřejnění oznámení o jeho udělení. Pokud by tedy k uveřejnění převodu patentu do veřejného rejstříku nedošlo, neměl by nový majitel možnost se proti užívání svého patentu jinou osobou bránit.

[8] Společnost LESIKAR AB se tudíž podle krajského soudu stala vlastníkem evropského patentu č. EP2965093 až zápisem převodu patentu do Evropského patentového rejstříku dne 11. 8. 2017. Do tohoto dne byla vlastníkem evropské patentové přihlášky a později evropského patentu žalobkyně, která tudíž nemohla uplatnit náklady ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů v podobě licenčních poplatků hrazených společností LESIKAR AB.

II. Kasační stížnost žalobkyně, vyjádření žalovaného, replika a duplika

[9] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatelka namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. Tu spatřuje v tom, že krajský soud nevypořádal část žalobní argumentace. V ní tvrdila, že žalovaný měl přihlídnout k „fakticitě projednávané věci“. Z hlediska § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů je podstatný účel vynaložení nákladů při podnikatelské činnosti daňového subjektu. Žalovaný si byl vědom vůle stran. V této části stěžovatelka odkázala na § 1 odst. 2 a § 978 občanského zákoníku, aniž by konkretizovala, co z nich dovozuje. Současně uvedla, že konstatování krajského soudu, že jeho argumentace platí „bez ohledu na žalobou zmiňovanou fakticitu okolností projednávané věci“, není dostatečným odůvodněním. Není zřejmé, z jakých skutečností soud svůj závěr dovodil či zda se vypořádal s judikaturou, kterou stěžovatelka uváděla.

[10] Dále nesouhlasí s posouzením účinků převodu patentu mezi ní a LESIKAR AB. Krajský soud dal přednost ustanovením občanského zákoníku. Úmluva však převod patentu upravuje komplexně a okamžik převodu je totožný s okamžikem podpisu smlouvy oběma stranami. To lze dovodit i z německého komentáře, na který stěžovatelka odkázala. Má za to, že čl. 71 a 72 Úmluvy „*představují svébytné ustanovení mezinárodního práva nabrazující vnitrostátní úpravu. Přísnější požadavky vnitrostátního práva, např. zápis do patentového rejstříku, se neuplatní*“. Úmluva má před vnitrostátními předpisy přednost. Užití občanského zákoníku tedy nepřichází v úvahu. Z těchto důvodů stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud (dále také „NSS“) napadený rozsudek zrušil.

[11] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že rozsudek není nepřezkoumatelný. Jeho nepřezkoumatelnost nezakládá prostý nesouhlas stěžovatelky se závěry krajského soudu. K otázce převodu patentu konstatoval, že evropský patent byl stěžovatelce udělen teprve dne 29. 3. 2017. Stěžovatelka se však domáhá účinků převodu na LESIKAR AB ještě před samotným udělením patentu Evropským patentovým úřadem. Nedává smysl, aby byl převod účinný k tomuto dni, jestliže předmět převodu v této době ještě neexistoval. Stěžovatelka aplikuje totožné argumentační schéma jako v daňovém řízení a v řízení před krajským soudem a nijak nevyvrací argumentaci žalovaného. Stěžovatelka nerozporuje použitelnost českého práva jako rozhodného práva, ani povahu Evropského patentového rejstříku jako veřejného seznamu. Pouze trvá na tom, že k těmto skutečnostem neměl žalovaný vůbec přihlížet, neboť Úmluva je přímo použitelná. Žalovaný uzavřel, že pokud patentová ochrana nastává okamžikem zveřejnění patentu v rejstříku, tak také převod musí být účinný až v okamžiku, kdy je převodce zapsán jako majitel patentu.

[12] Stěžovatelka v replice setrvala na své argumentaci. Krajský soud opomněl celou žalobní námitku, kterou rozhodně nelyžoval tím, že se zabýval druhou otázkou - účinností převodu patentu. Odkázala na rozsudek NSS ze dne 14. 4. 2022, č. j. 5 Afs 169/2021-53. Z něj dovozuje, že pokud nebyla zpochybněna fakticita uskutečněného nákladu, nelze jej neuznat. Pokud byl převod patentu účinný mezi smluvními stranami (byť i jen mezi nimi), je třeba následně placené licenční poplatky hodnotit jako daňově uznatelné náklady.

[13] Žalovaný v duplice zopakoval, že napadený rozsudek není nepřezkoumatelný. Dle jeho názoru stěžovatelka v replice neuvedla argumenty, kterými by zpochybnila argumentaci krajského soudu. Žalovaný nezpochybňuje vůli stěžovatelky převést evropský patent na svou dceřinou společnost, ani související soukromoprávní dokumenty. Soukromoprávní efekty převodu však nelze zaměňovat s účinky v oblasti veřejného práva, včetně daňových.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[14] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas a jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná. Posoudil ji v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

pokračování

[15] V nynější věci je sporný okamžik převodu patentové přihlášky č. PCT/CZ2014/000021. Stěžovatelka má za to, že již z čl. 71 a 72 Úmluvy plyne, že je přihláška převedena samotnou smlouvou. Žalovaný a krajský soud mají za to, že je třeba použít § 1102 občanského zákoníku, podle nějž se přihláška převádí až zápisem do veřejného seznamu, jímž je v této věci Evropský patentový rejstřík.

[16] Jak správně uvedl už krajský soud, evropský patent představuje právní ochranu, kterou může žadatel na základě evropské patentové přihlášky získat pro jeden, několik nebo všechny členské státy Úmluvy. Jeho právní účinky spočívají v tom, že na území příslušného státu platí jako národní patent mající v jednotlivých státech svůj samostatný právní osud, jehož platnost a další právní vztahy se posuzují výhradně na základě vnitrostátního zákonodárství, a to včetně rozsahu ochrany plynoucí z takto uděleného evropského patentu. Evropská patentová přihláška, které bylo přiznáno datum podání, je dle čl. 66 Úmluvy v určených smluvních státech rovnocenná řádně podané přihlášce národní, včetně případného práva přednosti uplatněného pro evropskou patentovou přihlášku. Dle čl. 67 Úmluvy zajišťuje evropská patentová přihláška ode dne svého zveřejnění přihlašovatelem ve smluvních státech určených ve zveřejněné přihlášce prozatímní ochranu dle čl. 64. Podle něj evropský patent poskytuje svému majiteli ode dne zveřejnění oznámení o jeho udělení a v každém smluvním státě, pro který byl udělen, stejná práva, jaká by mu poskytoval národní patent udělený v tomto státě.

[17] Stěžovatelka namítá, že je na její případ třeba aplikovat Úmluvu bez dalšího a české právo nepoužít. Stěžovatelce lze přisvědčit v tom, že Úmluva jakožto mezinárodní smlouva splňující podmínky čl. 10 Ústavy má aplikační přednost. Nejvyšší správní soud však nemůže souhlasit se závěrem, že na nynější věc dopadá pouze Úmluva, a nikoli české právo. Jak dovodil krajský soud, Úmluva upravuje pouze formální náležitosti převodu patentové přihlášky, tj. formu smlouvy a nutnost podpisu oběma stranami (čl. 72). V čl. 64 odst. 1 pak Úmluva stanoví, že evropský patent poskytuje svému majiteli práva teprve ode dne zveřejnění oznámení o jeho udělení. Více o převodu přihlášky nehovoří a naopak v čl. 74 odkazuje na vnitrostátní právo: *„Nestanoví-li tato úmluva něco jiného, řídí se evropská patentová přihláška jako předmět vlastnictví v každém určeném smluvním státě a s účinkem pro tento stát právem, které v tomto státě platí pro národní patentové přihlášky“*. Z pouhé absence bližší úpravy převodu přihlášky v Úmluvě tedy nelze automaticky dovodit, že vnitrostátní právo nemůže upravovat žádné další aspekty převodu patentové přihlášky. Krajský soud tedy správně dovodil, že je třeba aplikovat § 1102 občanského zákoníku.

[18] Podle § 1102 občanského zákoníku platí, že *převede-li se vlastnické právo k movité věci zapsané ve veřejném seznamu, nabyvá se věc do vlastnictví zápisem do takového seznamu, ledaže jiný právní předpis stanoví jinak*. Nejvyšší soud v rozsudku ze dne 20. 9. 2017, sp. zn. 22 Cdo 5330/2015, vymezil podmínky pro posouzení veřejnoprávních evidencí jako veřejných seznamů následovně: a) předmětem evidence v tomto seznamu jsou věci, b) evidence je veřejnosti přístupná bez omezení a c) evidence je vedena na základě zákona orgánem veřejné moci nebo jinou osobou, které stát zákonem takovou pravomoc svěřil. V případě Evropského patentového rejstříku není pochyb, že jde o evidenci věcí, která je veřejná a přístupná bez omezení každému (čl. 127 *in fine* Úmluvy). Současně Úmluva určuje, že je rejstřík veden Evropským patentovým úřadem. Hlava IX prováděcího předpisu k Úmluvě je nadepsána „Informování veřejnosti“ a obsahuje údaje, které

Evropský patentový rejstřík eviduje a zpřístupňuje veřejnosti. Evropský patentový úřad představuje orgán veřejné moci, byť jde o orgán mezinárodní. Jak konstatoval již krajský soud, podmínky vymezené Nejvyšším soudem jsou tedy v nynější věci splněny. Krajský soud tak dospěl ke správnému závěru, že převod přihlášky, stejně jako převod patentu, je účinný až okamžikem zápisu do veřejného seznamu. NSS taktéž souhlasí s krajským soudem v tom, že pokud účinky zápisu patentu nastávají až okamžikem zveřejnění oznámení o jeho udělení, nedává smysl, aby patentovou přihláškou ovládal zcela jiný režim (srov. čl. 67 odst. 1 Úmluvy).

[19] Stěžovatelka a společnost LESIKAR AB sjednaly dne 5. 1. 2017 licenční smlouvu, jejímž předmětem bylo užití technického řešení (patentu) „snímač otáček“ č. PCT/CZ2014/00021 (č. l. 8 spisu správce daně). Společnost LESIKAR AB se stala vlastníkem patentu na základě Smlouvy o převodu patentu ze dne 5. 12. 2016 (č. l. 19 spisu správce daně), která hovoří v čl. II odst. 2 již o převodu patentu, byť je patent označen číslem patentové přihlášky. Jedná se o přihlášku, z níž z hlediska evidence v Evropském patentovém rejstříku následně vzešel evropský patent č. EP2965093, který byl zapsán ve prospěch stěžovatelky dne 29. 3. 2017 a následně s účinností ke dni 11. 8. 2017 převeden na LESIKAR AB. Pokud je patentová ochrana majitele patentu účinná podle čl. 64 odst. 1 Úmluvy až ode dne zveřejnění patentu v Evropském patentovém rejstříku, pak totéž nutně platí i pro jeho převod na nového majitele, který je tedy také účinný až dnem zveřejnění, aby mohla být aktivována veřejnoprávní ochrana tohoto nového majitele. Naopak výklad stěžovatelky, vážící časové účinky převodu patentu již na podpis soukromoprávního ujednání mezi starým a novým majitelem patentu (či patentové přihlášky) by vedl k tomu, že by se nový vlastník nemohl dožadovat uplatnění svých práv. Jinak řečeno, jakkoli zápis do Evropského patentového rejstříku není nutný k tomu, aby se stala smlouva o převodu perfektní mezi stranami, účinky smlouvy o převodu vůči třetím stranám mohou nastat teprve zápisem převodu do příslušného patentového rejstříku.

[20] Pokud byly licenční poplatky placeny za užití patentu, je logické, aby tomu tak bylo až od data, kdy se společnost LESIKAR AB stala podle Evropského patentového rejstříku vlastníkem patentu. Krajský soud, žalovaný i stěžovatelka se shodují v tom, že k tomuto zápisu došlo až dne 11. 8. 2017.

[21] Stěžovatelka také uvedla, že je napadený rozsudek nepřezkoumatelný, neboť soud nepřihlédl k „faktické okolnosti projednávané věci“. Pokud tím stěžovatelka dokládá úmysl stran převést patentovou přihlášku již ke dni 5. 12. 2016, nejde o úvahu, která by mohla změnit výše uvedené závěry. Skutkové okolnosti projednávané věci svědčí naopak o tom, že společnost LESIKAR AB nabyla vlastnictví uvedeného patentu až v roce 2017. Ostatně byla to sama stěžovatelka, kdo vyčkával s podáním návrhu na převod patentu na svou dceřinou společnost až do května 2017. Rozhodující je ovšem okamžik zápisu. Tato námitka tedy není důvodná.

[22] Rozsudek NSS č. j. 5 Afs 169/2021-53, na který stěžovatelka poukazuje, na nynější věc nijak nedopadá. Správce daně, žalovaný ani krajský soud nezpochybnili, že stěžovatelka zaplatila společnosti LESIKAR AB licenční poplatky za užití patentu, a bylo také zřejmé komu. Jejich pochybnosti však byly založeny na tom, že se LESIKAR AB stala vlastníkem uvedeného patentu později, než tvrdila stěžovatelka. V rozhodné době naopak patent vlastnila stěžovatelka, a proto nedává smysl, aby platila za užití věci, jejíž byla ještě

pokračování

v té době podle Evropského patentového rejstříku vlastníkem. Licenční poplatky za užití věci, kterou daňový subjekt sám vlastní, mohou stěžít představovat daňově účinný náklad ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Ani tato námitka není důvodná.

IV. Závěr a náklady řízení

[23] Z výše uvedeného vyplývá, že napadený rozsudek krajského soudu není nezákonný z důvodů namítaných v kasační stížnosti. Proto NSS kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl podle § 110 odst. 1 s. ř. s.

[24] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatelka ve věci úspěšná nebyla, a proto jí nevzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který byl ve věci úspěšný, žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, a proto mu NSS náhradu nákladů nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 23. března 2023

JUDr. Pavel Molek
předseda senátu