



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **YOLT Services s r.o.**
sídlem Sokolská 1605/66, 120 00 Praha 2 – Nové Město
zastoupený advokátem JUDr. Davidem Vostrejžem
sídlem Na Florenci 2116/15, 110 00 Praha 1 – Nové Město

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 7. 2017, č. j. 29653/17/5200-11431-706871

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 29. 9. 2017 domáhal zrušení shora vymezeného rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 7. 2017, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 24. 10. 2016, č. j. 3229886/16/3216-50521-804919, platební výměr, jímž byla žalobci stanovena k přímé úhradě daň z příjmů právnických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za zdaňovací období roku 2010 ve výši 29 480 140 Kč.
2. Žalobce předně namítl, že daň byla stanovena, ačkoli uplynula lhůta pro stanovení daně dle § 148 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Podle žalovaného pro daň v roce 2010 platilo základní zdaňovací období kalendářní rok, přičemž toto tvrzení opřel o ustanovení § 17a zákona č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů (dále jen „ZDP“), ve znění k 31. 12. 2010. Žalobci přitom není zřejmé, z čeho žalovaný usuzuje, že zdaňovacím obdobím je právě kalendářní rok, když podle žalobce toto tvrzení nemá oporu v ZDP, v daňovém řádu, ani v zákoně č. 377/1992, o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“). Zdaňovací období je v ZDP definováno pouze ve vztahu k dani z příjmů fyzických osob (§ 16a) a dani z příjmů právnických osob (§ 21a), přičemž ze systematiky zákona a konstrukce daně vybírané srážkou dle zvláštní sazby je nutno chápat tuto daň od uvedených odděleně. Podle § 264 odst. 4 daňového řádu, přechodných ustanovení, zůstává okamžik počátku běhu lhůty pro stanovení daně zachován podle ZSDP. Podle § 47 ZSDP lze daň vyměřit do tří let od vzniku daňové povinnosti u daní, které nemají zdaňovací období; proto je třeba za skutečnost určující počátek běhu lhůty pro předepsání daně považovat výplatu, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatníka daně. Jednotlivé úhrady licenčních poplatků probíhaly v průběhu roku 2010, lhůta počínala běžet dnem následujícím po dni, kdy došlo ke vzniku daňové povinnosti, a končila uplynutím dne, který se pojmenováním v roce 2013 shoduje se dnem, kdy započal běh lhůty. Podle žalobce je tedy zřejmé, že zahájení daňové kontroly dne 10. 12. 2015 ve vztahu k úhradám licenčních poplatků a následné vyměření daně je nezákonné z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně. I v případě argumentace správce daně zdaňovacím obdobím by se podle žalobce mělo jednat o zdaňovací období jednoho měsíce ve smyslu § 38d odst. 3 ZDP a tříletá lhůta pro vyměření daně by uplynula pro jednotlivé měsíce roku 2010 v jednotlivých měsících roku 2013.
3. Pokud by zdaňovacím obdobím předmětné daně byl kalendářní rok, určil by se dle § 264 daňového řádu počátek běhu lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 daňového řádu, přičemž tato lhůta by začala běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde současně byla povinnost podat řádné daňové tvrzení. Jelikož se podle § 1 odst. 3 daňového řádu za daňové tvrzení považuje také hlášení, počínala by lhůta běžet dnem následujícím po dni, kdy je plátce daně povinen takové hlášení podat. Žalobce za takové hlášení považuje hlášení správci daně ve vztahu k zahraničním subjektům podle § 38d odst. 3 ZDP. I za této situace by prekluzivní doba uplynula v jednotlivých měsících roku 2013.
4. I v případě, že by hlášení nebylo relevantní pro běh lhůty pro stanovení daně, muselo by se nepochybně jednat o daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení a i v tom případě by prekluzivní doba uplynula v jednotlivých měsících roku 2010.
5. Žalobce dále namítl, že výzva správce daně ze dne 18. 12. 2013 k podání řádného daňového tvrzení, která byla žalobci doručena dne 20. 12. 2013, byla vydána ryze formálně a jejím smyslem bylo pouze prodloužení lhůty pro stanovení daně, když dalším krokem

směřujícím k vyměření daně za rok 2010 bylo až zahájení daňové kontroly dne 10. 12. 2015. Z judikatury Nejvyššího správního soudu přitom podle žalobce vyplývá, že výzva k podání řádného daňového tvrzení nemůže prodlužovat lhůtu pro stanovení daně, pokud není součástí plynulého procesního postupu vedoucího k vyměření daně; k tomu žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2016, č. j. 2 Afs 22/2016-43.

6. Žalobce dále namítl nesprávné zjištění skutkového stavu a nesprávné posouzení právní otázky ze strany správce daně a žalovaného. Ve smyslu § 19 odst. 6 ZDP, příjemce licenčních poplatků je jejich skutečným vlastníkem, pokud tyto platby přijímá ve svůj prospěch a nikoliv jako zprostředkovatel, zástupce, nebo zmocněnec pro jinou osobu. Podle žalobce bylo v řízení postaveno na jisto, že příjemci poplatků jsou jejich skuteční vlastníci, když platby licenčních poplatků ve svůj vlastní prospěch přijímají; to plyne mj. z toho, že příjemci poplatků zahrnují tyto poplatky do svých výnosů, které jsou předmětem daně v zemi jejich rezidenství. Skutečné vlastnictví poplatků je zřejmé i ze správcem daně zjištěného skutkového stavu, což potvrzuje vyjádření rumunského správce daně z 24. 1. 2017, který jasně uvedl, že skutečným vlastníkem příjmů je společnost RCS & RDS S.A. (dále jen „RCS“). K prokázání skutečného vlastnictví lze využít ve smyslu pokynu Ministerstva financí ČR D-286 zejména potvrzení o daňovém rezidenství v daném státě vydané zahraničním daňovým úřadem a prohlášením zahraniční osoby, že je skutečným vlastníkem příjmu a že daný příjem je podle daňového práva druhého státu považován za její příjem. Žalobce předložil uvedené dokumenty správci daně v průběhu řízení. Žalovaný však v rozporu s obsahem správního spisu a se zákonem tvrdí, že příjemci poplatků nejsou skutečnými vlastníky poplatků, když jednotlivé programy nakupují od jiných subjektů – výrobců programů, tedy podle žalovaného koncových příjemců žalobcem hrazených licenčních poplatků. Podle žalobce pouze ze skutečnosti, že příjemci poplatků platí licenční poplatky jiným subjektům, nelze bez dalšího dovodit, že příjemci nejsou skutečnými vlastníky poplatků, když navíc licenční poplatky přijímali ve svůj prospěch, o těchto účtovali jako o vlastních příjmech a ve státě rezidenství tyto jako vlastní příjmy zdanili. Žalobce podotkl, že příjemci poplatků tyto přijímají svým vlastním jménem a na svůj vlastní účet, platby jsou prováděny ve prospěch a na jméno jednotlivých příjemců poplatků, výhradní právo k účtům, kam byly licenční poplatky hrazeny, mají příjemci poplatků, licenční poplatky nebyly od ostatních prostředků žádným způsobem oddělovány a vzhledem ke kurzovým rozdílům, platby hrazené jednotlivými příjemci výrobcům programů nemusely odpovídat úhradám ze strany žalobce. Nejednalo se tak o „průtok“ finančních prostředků. Při absenci oddělení přijatých plateb příjemci poplatků je zřejmé, že přijaté licenční poplatky jsou užívány na běžný provoz příjemců poplatků. Rizika spojená s úhradou licenčních poplatků (např. kurzová rizika a platební rizika) nebyla žádným způsobem přenesena z příjemců poplatků na žalobce. Žalobce má za to, že je zřejmé, že příjemci poplatků jsou skutečnými vlastníky licenčních poplatků. Společnost RCS realizuje svou podnikatelskou činnost, když zajišťuje vysílací práva pro vysílání programů nejen pro Rumunsko, ale také pro další státy střední a východní Evropy. Nemůže být chápána jako zprostředkovatel nebo průtoková společnost, ze smluv uzavřených mezi výrobcem programů a příjemci poplatků jsou vázáni pouze příjemci poplatků.
7. Pokud správce daně tvrdí, že skutečným vlastníkem poplatků je někdo jiný, než tvrdí žalobce, je to správce daně, kterého stíhá důkazní břemeno. I když správce daně má přehled výrobců programů a disponuje nástroji, aby si učinil závěr, kdo je skutečným vlastníkem žalobcem hrazených licenčních poplatků, odmítl se v rozporu se zákonem a

judikaturou stanovením skutečného vlastníka zabývat. V případě, že je ze skutkových zjištění správce daně zřejmé, kdo je výrobcem programů a kdo je skutečným vlastníkem poplatků, nemůže správce daně postupovat jinak, než uplatnit režim příslušné smlouvy o zamezení dvojího zdanění, která stanoví daň nižší než ZDP.

8. Správce daně má důkazní břemeno ve vztahu ke svému tvrzení, že zjištění příjemci poplatků jsou zprostředkovateli pro jinou osobu, tedy logicky v otázce určení této jiné osoby, zjištění právního vztahu mezi příjemcem licenčního poplatku a touto osobou a mezi touto osobou a žalobcem. Toto své důkazní břemeno správce daně, potažmo žalovaný neunesl.
9. Žalobce dále upozornil na stanovisko generálního advokáta Soudního dvora Evropské unie ze dne 1. 3. 2018, ve věci C-115/16, podle kterého pro účely směrnice o zdanění úroků a licenčních poplatků je skutečným vlastníkem poplatků zásadně osoba, která je z hlediska předpisů občanského práva oprávněna vyžadovat zaplacení částky úroku nebo licenčního poplatku. Z důkazních prostředků předložených žalobcem nevyplývá smluvní či právní závazek postoupit přijatou platbu poplatků třetí osobě.
10. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. K námitce uplynutí lhůty pro stanovení daně zopakoval, že pro daň z příjmů právnických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně nebylo definováno zdaňovací období a platilo tak základní zdaňovací období kalendářní rok. Řádně odůvodněná výzva k podání řádného daňového tvrzení podle § 145 odst. 1 daňového řádu byla žalobci doručena dne 20. 12. 2013, čímž nastaly účinky předvídané § 148 odst. 3 daňového řádu, tedy lhůta pro stanovení daně začala běžet znovu; uvedená výzva nebyla pouze formálním úkonem. Stran nesprávného zjištění skutkového stavu a nesprávného posouzení právní otázky odkázal žalovaný na napadené rozhodnutí a zopakoval, že z předložených listin, tvrzení žalobce, ani z informací obdržovaných prostřednictvím mezinárodní výměny informací nebylo možné stvrdit subjekt, který je skutečným vlastníkem licenčních poplatků.

Zjištění z obsahu správních spisů

11. Ze správních spisů soud zjistil, že správce daně vyzval žalobce výzvou ze dne 18. 12. 2013, doručenou žalobci dne 20. 12. 2013 k podání daňového tvrzení k dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2010, když kontrolou daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2010 bylo správcem daně zjištěno, že žalobce zaplatil do zahraničí za programové licence; dle § 22 ZDP se jedná o titul, na který se vztahuje § 36 ZDP, jedná se o platby, podléhající dani z příjmů vybírané zvláštní sazbou.
12. Protokolem ze dne 10. 12. 2015 zahájil správce daně u žalobce daňovou kontrolu daně z příjmů právnických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně za zdaňovací období roku 2010. Z uvedeného protokolu vyplývá, že žalobce nesouhlasil se zahájením daňové kontroly, neboť byla zahájena protizákonně po uplynutí lhůty pro stanovení daně.
13. Výzvou ze dne 23. 12. 2015 vyzval správce daně žalobce k předložení účetních dokladů a dále jej vyzval k prokázání tvrzení daňového subjektu ze dne 7. 2. 2014, zaevidovaného pod č. j. 700881/14/3001-24805-709250, že mu daňová povinnost na dani z příjmů právnických osob vybírané srážkou daně podle zvláštní sazby za zdaňovací období 2010, nevznikla. V odůvodnění uvedl, že v souvislosti s výzvou k podání vyúčtování daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů ze dne 18. 12. 2013 bylo v rámci

daňové kontroly daně z příjmů právnických osob u žalobce za rok 2010, prováděné Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj, zjištěno, že žalobce zaúčtoval na vrub nákladů náklady spojené s poskytnutím licencí na vysílání TV signálu, přičemž příjmy zahraničních dodavatelů plynoucí ze zdrojů v České republice nepodrobil příslušné dani vybírané srážkou podle zvláštní sazby daně podle § 22 odst. 1, písm. g), bod 1. a 2 ve vazbě na § 36 odst. 1 písm. a) ZDP. Daňová kontrola byla ukončena zprávou o daňové kontrole, doručené žalobci dne 24. 10. 2016 do datové schránky. Následně správce daně vydal dne 24. 10. 2016 pod č. j. 3229886/16/3216-50521-804919 platební výměr na daň z příjmů právnických osob vybíraných srážkou podle zvláštní sazby daně za zdaňovací období 2010, kterým žalobci stanovil k přímé úhradě daň ve výši 29 480 140 Kč. K odvolání žalobce proti tomuto platebnímu výměru rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím.

Posouzení věci krajským soudem

14. Krajský soud ve věci již jednou rozhodl, a to rozsudkem ze dne 12. 2. 2019, č. j. 22 Af 114/2017-57, kterým napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Tento rozsudek byl však ke kasační stížnosti žalovaného zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2021, č. j. 1 Afs 73/2019-71. V něm Nejvyšší správní soud dospěl k následujícím závěrům:

[63] V době vydání výzvy ze dne 23. 12. 2015 důkazní břemeno spočívalo na žalobkyni, která měla podle § 92 odst. 3 daňového řádu povinnost prokázat všechny skutečnosti, které uvedla, resp. byla povinna uvést ve svém daňovém tvrzení (tedy podání ze dne 7. 2. 2014 nahláženém v materiálním smyslu). Tato povinnost jí plynula přímo ze zákona a finanční úřad byl oprávněn její splnění předmětnou výzvou požadovat.

[64] Závěr krajského soudu, že výzva finančního úřadu ze dne 23. 12. 2015 byla nezákonná, a že z tohoto důvodu finanční úřad neunesl důkazní břemeno, proto nemůže obstát.

[65] Podle krajského soudu byla nezákonnost této výzvy natolik závažnou vadou, že vedla ke zrušení napadeného rozhodnutí stěžovatele. Krajský soud se tak v důsledku tohoto (mylného) předpokladu již dále nezabýval tím, zda žalobkyně v pozdější fázi daňového řízení své důkazní břemeno unesla. Touto otázkou se proto v tuto chvíli nemůže Nejvyšší správní soud zabývat, neboť bude na krajském soudu, aby v rámci dalšího řízení nejprve správně posoudil otázku rozložení důkazního břemene mezi žalobkyni a finanční úřad, přičemž bude vycházet ze závazného právního názoru vyjádřeného v tomto rozsudku, že odpovědi žalobkyně ze dne 7. 2. 2014 k aktivaci důkazního břemene správce daně nedošlo a že jeho výzva ze dne 23. 12. 2015 nebyla nezákonná. Měl by se tak (v mezích žalobních námitek) zabývat průběhem daňového řízení, který následoval po výzvě ze dne 23. 12. 2015, tedy zda žalobkyně prokázala své původní tvrzení, že jí daňová povinnost nevznikla, příp. své následné tvrzení o uplatnění zvýhodněné sazby podle smluv o zamezení dvojímu zdanění, které spojovala s argumentací, že mateřská společnost a sesterské společnosti byly „skutečnými vlastníky“ licenčních poplatků ve smyslu příslušných mezinárodních smluv.

[66] Nejvyšší správní soud přisvědčil i další námitce, v níž stěžovatel vytkl krajskému soudu nesprávné posouzení využitelnosti informací a podkladů z mezinárodního dožádání. S krajským soudem lze souhlasit pouze potud, že otázka, kdo je skutečným vlastníkem licenčních poplatků, je otázkou právní. Nelze však již přisvědčit jeho závěru, že v důsledku skutečnosti, že mezinárodní dožádání obsahovalo dotaz, kdo je skutečným vlastníkem licenčních poplatků, byl takový dotaz nezákonný, a odpověď na mezinárodní dožádání v důsledku toho nepoužitelná jako důkaz v daňovém řízení vedeném s žalobkyní.

[67] Smlouvy o zamezení dvojímu zdanění řeší z povahy věci rozdělení možnosti zdanění určitého příjmu mezi stát zdroje a stát rezidence. Není proto nezákonné, směřuje-li formulace dotazu v rámci mezinárodního dožádání ke zjištění, jak se na daný příjem dívá druhá smluvní strana a zda se považuje za oprávněnou daný příjem zdanit. K tomu může být podstatné zjištění, koho považuje druhá smluvní strana za skutečného vlastníka příjmů. Soud proto neshledává důvod, proč by odpověď na mezinárodní dožádání obsahující názor cizozemského správce daně na otázku skutečného vlastnictví měla být nezákonná. Jinou otázkou ovšem je, jak s odpovědí na takovou otázku má naložit český správce daně. Názor cizozemského správce daně pro něj není závazný. Český správce daně si musí sám učinit úsudek o tom, kdo je skutečným vlastníkem, a to na základě dostatečných důkazů shromážděných v daňovém řízení.

[68] Stěžovatel v napadeném rozhodnutí konstatoval, že závěr finančního úřadu podle jeho názoru ob stojí i tehdy, pokud nezohlední „právní klasifikaci“ uvedenou v odpovědích cizozemských správců daně, ale přihlédnou pouze ke skutkovým okolnostem, které z daných odpovědí vyplývají. Touto argumentací se krajský soud vůbec nezabýval, ale bez dalšího uzavřel, že rozhodnutí správních orgánů je opřeno o nezákonný důkaz. Takový zkratkovitý závěr nemůže obstát. Krajský soud se měl zabývat tím, zda je správný závěr žalovaného, že napadené rozhodnutí z hlediska dostatečnosti podkladů ob stojí i tehdy, pokud odhlédne od sporných částí odpovědí cizozemských správců daně. Neučinil-li tak, zatížil svůj rozsudek nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů.

[69] Důvodná je také námitka nesprávného závěru krajského soudu o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí stěžovatele. Krajský soud uvedl, že z napadeného rozhodnutí ani z obsahu spisu není zřejmé, na základě čeho finanční orgány dospěly k závěru, že příjemci licenčních poplatků jednají jako prostředníci. Obecný závěr v bodu 56 napadeného rozhodnutí nebyl podle krajského soudu dostatečný. Stěžovateli je třeba dát za pravdu, že bod 56 napadeného rozhodnutí je pouze závěrečným shrnutím předchozích úvah. Z předcházející části odůvodnění je zřejmé, z jakých úvah a podkladů stěžovatel vycházel. Nadto, je třeba vnímat odůvodnění napadeného rozhodnutí ve spojitosti se zprávou o daňové kontrole, která obvykle obsahuje podrobnější skutková zjištění než rozhodnutí odvolacího orgánu, jehož úkolem není opakovat všechna skutková zjištění, ale především reagovat na odvolací námitky. Odůvodněním jako celkem se však krajský soud podrobněji nezabýval. Nejvyšší správní soud nijak nepředjímá, zda je napadené rozhodnutí stěžovatele věcně správné a zda jsou závěry finančních orgánů dostatečně skutkově podloženy, nepovažuje však napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné.

[70] Hodnocení napadeného rozhodnutí krajským soudem bylo patrně ovlivněno také mylnými závěry, které z něj krajský soud dovodil v bodu 37 svého rozsudku. Krajský soud uvedl, že finanční orgány zřejmě vycházely z mylné konstrukce, podle které příjemci poplatků jednali jménem a ku prospěchu výrobců programů. Takové tvrzení však nemá oporu v napadeném rozhodnutí, z něhož sice plyne, že žalovaný považoval příjemce licenčních poplatků (tedy společnosti RCS, Digi HU a Digi SK) za zprostředkovatele, avšak jednající nikoliv ve prospěch výrobců programů, ale ve prospěch žalobkyně, s níž tvoří jednu podnikatelskou skupinu. Tím soud nicméně nepředjímá, zda byl správný závěr stěžovatele, že společnosti RCS, Digi HU a Digi SK byly pouze okamžitými příjemci (zprostředkovateli), a nikoliv skutečnými vlastníky licenčních poplatků. Stěžovatel také správně upozorňuje, že krajský soud do svých úvah v bodu 37 nelogicky zahrnul otázku nákladů za přenos (tedy úhrad za službu satelitního přenosu). Služby satelitního přenosu jsou sice na několika místech zprávy o daňové kontrole a rozhodnutí stěžovatele zmíněny, ale pouze v rámci popisu celkového skutkového stavu a obsahu smluv mezi žalobkyní a přidruženými společnostmi. Zároveň je ovšem ve zprávě o daňové kontrole výslovně uvedeno, že služba satelitního vysílání (zajišťovaná mateřskou společností RCS) je zcela oddělená od porřízení programů a že předmětem daňové kontroly byly pouze poplatky za programy. Úhrady za satelitní přenos tedy nebyly předmětem daně v nyní posuzované věci.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

[71] S žalobkyní lze souhlasit, že odstavec 37 rozsudku krajského soudu byl patrně zamýšlen jako *obiter dictum*, byť nebyl označen „nad rámec nezbytného odůvodnění“ či jiným obdobným indikátorem. S ohledem na skutečnost, že krajský soud vytkl stěžovateli několik procesních pochybení a meritem věci se komplexně nezabýval, lze však daný odstavec považovat za vyjádření krajského soudu učiněné nad rámec nezbytného odůvodnění. Nebyl-li tak zamýšlen, musel by Nejvyšší správní soud souhlasit se stěžovatelem, že závěr učiněný v tomto odstavci je nepřezkoumatelný, neboť krajský soud neobjasnil, jak ke svým závěrům dospěl a o jaké podklady je opírá.

[72] Závěrem soud doplňuje, že se v tuto chvíli nemohl zabývat otázkou, kdo byl skutečným vlastníkem licenčních poplatků, která je jádrem sporu mezi účastníky řízení a k níž směřuje i převážná část vyjádření žalobkyně ke kasační stížnosti, neboť tak dosud neučinil krajský soud.“

15. Těmito závěry je krajský soud v dalším řízení vázán ve smyslu § 110 odst. 4 s. ř. s.
16. Krajský soud připomíná, že po zrušení prvního rozsudku krajského soudu žalobce svou žalobu doplnil podáním ze dne 23. 3. 2021. Zdůraznil, že je přesvědčen o tom, že v řízení prokázal skutečné vlastnictví příjmu z licenčních poplatků RCS, Digi HU a Digi SK. Předmětem sporu zůstal výklad samotného pojmu skutečný vlastník, který chápe žalovaný odlišně od žalobce. V té souvislosti žalobce připomněl, že dne 10. 1. 2020 sdělil NSS, že proti bývalé mateřské společnosti RCS vedl spor u Mezinárodního rozhodčího centra ve Vídni, kde se domáhal plnění ze smlouvy o koupi podílu ve společnosti DIGI Czech Republic s. r. o. Arbitrážním nálezem byl žalobci přiznán nárok na úhradu daňových závazků ve vztahu k dani, která je předmětem nynějšího soudního řízení. Dále dne 13. 3. 2020 informoval žalobce NSS, že získal stanovisko rumunského správce daně ze 7. 3. 2019, v němž je uvedeno, že skutečným vlastníkem licenčních poplatků je společnost RCS. Byť se toto stanovisko vztahuje k období let 2012-2014, lze je použít i pro rok 2010, neboť skutkový stav byl v roce 2010 totožný. Žalobce dále připomněl, že obdobně vede i další spory s žalovaným týkající se zdaňovacích období let 2010 – 2015. V té souvislosti opět poukázal na rozhodovací praxi SDEU, a to rozsudek ze dne 26. 2. 2019, ve spojené věci C-115/16, C-118/16, C-119/16 a C-299/16.
17. Žalovaný v replice na uvedené doplnění žaloby shrnul, že náhled žalovaného na výklad pojmu skutečný vlastník se liší od náhledu. Tento rozpor je zejména patrný v náhledu na rozsudek SDEU ze dne 26. 2. 2019 ve spojené věci C-115/16, C-118/16, C-119/16 a C-299/16, který podle žalovaného zcela jednoznačně potvrzuje jeho závěry. Pojem skutečný vlastník je totiž definován v rámci práva EU v čl. 1 odst. 4 Směrnice rady č. 2003/49/ES, o společném zdanění úroků a licenčních poplatků mezi přidruženými společnostmi z různých členských států. Podle citovaného ustanovení je považována společnost za skutečného vlastníka licenčních poplatků pouze v případě, že je přijímá pro sebe a nikoli pro jinou osobu jako zprostředkovatel, např. jako zástupce, správce majetku nebo zmocněnec. Tomu přitom také odpovídá znění § 19 odst. 6 ZDP. Podle žalovaného je tedy zřejmé, že skutečným vlastníkem je subjekt, který takové příjmy nejen obdrží do své dispoziční sféry, ale může jimi libovolně nakládat, ovládat a užívat je a mít z nich skutečné výhody bez toho, že by byl smluvně nebo dle zákona povinen tento příjem někomu dalšímu předat. Žalovaný připomněl, že SDEU ve shora uvedené spojené věci věnuje vymezení pojmu skutečný vlastník v bodech 84 až 94 svého rozsudku. V bodě 88 přitom uvedl, že „Pojem skutečný vlastník úroků ve smyslu uvedené směrnice tudíž musí být vykládán tak, že označuje entitu, která má skutečný prospěch z úroků, jež jí byly vyplaceny. Článek 1 odst. 4 této směrnice podporuje tento odkaz k hospodářské realitě, když upřesňuje, že společnost je

považována za skutečného vlastníka úroků či licenčních poplatků pouze v případě, že je přijímá pro sebe, a nikoli pro jinou osobu jako zprostředkovatel, např. jako zástupce, správce majetku nebo zmocněnec.“ SDEU přitom s ohledem na různé jazykové verze směrnice a souvisejícím odlišnostem v překladu považoval za podstatné, že pojem skutečný vlastník neodkazuje na vlastníka, který by byl vymezen formálně, ale na entitu, která má hospodářský prospěch z obdržených úroků, a tudíž může svobodně určit, jak budou využity. V té souvislosti žalovaný upozornil, že žalobce nepřipustně směšuje odpovědi na různé předběžné otázky, které SDEU v citovaném rozsudku zodpověděl. Od samotného výkladu pojmu skutečný vlastník je totiž třeba důsledně odlišit podmínky, za kterých je dle SDEU nutné odepřít výhody plynoucí z unijního práva za situace, kdy její získání bylo důsledkem zneužití práva daňovými subjekty. Jedná se však o otázky, které nejsou předmětem nynějšího sporu. Žalovaný nikdy nedospěl k závěru, že by se v případě žalobce, či osob, kterým hradil licenční poplatky, jednalo o subjekty nevykonávající reálnou hospodářskou činnost nebo že by předmět transakce byl součástí řetězce uměle vytvořeného za účelem dosažení daňového zvýhodnění. Žalovaný také nikdy nezpochyboval racionalitu ani ekonomické opodstatnění uvedeného podnikatelského uspořádání. Předmětem sporu bylo pouze to, zda bezprostřední příjemci žalobcem hrazených licenčních poplatků byli jejich skutečnými vlastníky ve smyslu příslušných ustanovení ZDP, směrnice a smluv o zamezení dvojího zdanění. Na základě předložených listin, tvrzení žalobce i informací obdržených z mezinárodního dožádání, setrvává žalovaný na závěru, že společnosti RCS, Digi Slovakia a Digi Távkozlési és Szolgáltató nemohou být považovány za skutečné vlastníky příjmů, neboť jednaly jako prostředník, který sice byl okamžitým příjemcem licenčních poplatků, ale jejich vlastnické právo bylo omezeno smluvními podmínkami, které je zavazovaly postoupit obdrženou platbu jiné osobě. Z dokazování provedeného v průběhu daňového řízení vyplynulo především to, že distributoři, kteří bylo po převážnou část rozhodné doby spojené osoby, nakoupená práva od výrobců přeprodávali žalobci za cenu, která byla určena podle počtu předplatitelů. Odpovídající částku bez navýšení o ziskovou marži hradili příjemci takto žalobcem hrazených licenčních poplatků výrobcům televizních programů. Tato skutečnost vylučuje závěr, že by příjemci poplatků měli hospodářský prospěch z těchto příjmů, resp., že by mohli svobodně určit, jak budou příjmy využity. Skutečnost, že uvedené poplatky hradil žalobce na účty patřící konkrétním subjektů a že tyto subjekty formálně neoddělovaly poplatky od ostatních peněžních prostředků na účtech, nic nemění na závazku předmětných subjektů tyto licenční poplatky k určitému datu dále postoupit jejich skutečným vlastníkům. Žalovanému konečně není ani zřejmé, jak by měl ve prospěch tvrzení žalobce o skutečném vlastnictví příjmů svědčit výsledek rozhodčího řízení mezi žalobcem a RCS s ohledem na skutečnost, že soud vychází při svém rozhodování ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného ve smyslu § 75 odst. 1 s. ř. s. Podle žalovaného je také třeba si uvědomit, že osvobození od daně či využití nižší sazby daně představuje výjimku ze zdanění určitého plnění. Stát se tak za předem stanovených podmínek vzdává určité části daňových příjmů.

18. Žalobce navrhl podáním ze dne 6. 5. 2022 přerušeni řízení, a to s ohledem na skutečnost, že předmětem řízení je zdaňovací období roku 2010, přičemž mezi senáty NSS existuje rozpor v posouzení právní otázky, zda se desetiletá objektivní prekluzivní lhůta pro stanovení daně, která započala běžet za účinnosti ZSDP, staví po dobu soudního řízení, které bylo zahájeno až za účinnosti daňového řádu. Připomněl v té souvislosti, že otázka byla k posouzení předložena rozšířenému senátu NSS usnesením NSS ze dne 24. 3. 2022, č. j. 9 Afs 95/2021-43. Zdůraznil přitom úvahy v souvislosti s během lhůty pro stanovení daně

s ohledem na kasační rozsudek NSS v projednávané věci. Krajský soud se rozhodl návrhu na přerušení řízení nevyhovět, s odůvodněním uvedeným níže.

19. Krajský soud poté vázán právním názorem vysloveným v kasačním rozsudku přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Ve věci rozhodl soud u ústního jednání dne 18. 1. 2023, u kterého účastníci setrvali na svých stanoviscích.
20. Krajský soud se nejprve zabýval námitkou zániku práva na stanovení daně v důsledku uplynutí lhůty pro její stanovení a shledal ji nedůvodnou. Žalobce v zásadě vychází z přesvědčení, že v případě předmětné daně vyměřené zvláštní sazbou podle § 36 ZDP, vybírané srážkou podle § 38d ZDP není zákonem stanoveno žádné zdaňovací období a že je proto třeba za skutečnost určující počátek běhu lhůty pro předepsání daně považovat výplatu, poukázání nebo připsání úhrady ve prospěch poplatník daně ve smyslu § 47 ZSDP. Namítl dále, že i kdyby byl zdaňovacím obdobím kalendářní rok, určil by se dle § 264 daňového řádu počátek běhu lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 daňového řádu, přičemž tato lhůta by začala běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde současně byla povinnost podat řádné daňové tvrzení. Jelikož se podle § 1 odst. 3 daňového řádu za daňové tvrzení považuje také hlášení, počínala by lhůta běžet dnem následujícím po dni, kdy je plátce daně povinen takové hlášení podat; žalobce za takové hlášení považuje hlášení správci daně ve vztahu k zahraničním subjektům podle § 38d odst. 3 ZDP. Nadto žalobce namítl, že lhůtu pro stanovení daně nemohl stavět úkon správce daně – výzva k podání řádného daňového tvrzení ze dne 18. 12. 2013.
21. Krajský soud má za to, že správce daně ani žalovaný nepochybili, pokud vycházeli při úvahách o lhůtě ke stanovení daně z toho, že i pro předmětnou daň platí ustanovení § 17a písm. a) ZDP ve znění účinném do 31. 12. 2011, podle kterého je zdaňovacím obdobím kalendářní rok. Krajský soud má totiž na rozdíl od žalobce za to, že stanovení daně žalobci v předmětné věci zvláštní sazbou daně, vybírané srážkou, není možno posuzovat jakkoli odděleně, neboť se stále jedná o daň z příjmů právnických osob, pouze stanovenou a vybíranou zvláštním způsobem, a to s ohledem na charakter plnění, jež je zdaňováno. Ustanovení § 36 i § 38d ZDP se nachází v části třetí ZDP – ve společných ustanoveních k dani z příjmů fyzických i právnických osob. Znamená to tedy, že tam, kde to zákon stanoví, se daň z příjmů, ať už fyzických či právnických osob, stanoví či vybere zvláštním způsobem, který je v těchto společných ustanoveních vymezen. To však nic nemění na obecných ustanoveních vztahujících se k jednotlivým daním. Tedy, jestliže žalobci správcem daně uložená daň je daní z příjmů právnických osob, je nutné s ohledem na absenci jiného zvláštního ustanovení v případě daně stanovené zvláštní sazbou a vybírané srážkou, vycházet z obecného ustanovení o vymezení zdaňovacího období, v tomto případě vymezeného v § 17a ZDP v rozhodném znění.
22. V takovém případě je potřeba se zabývat otázkou počátku běhu lhůty pro vyměření daně a jejího uplynutí s ohledem přechodná ustanovení obsažená v § 264 odst. 4 daňového řádu. Počátek běhu lhůty pro stanovení daně je v projednávané věci nutné s ohledem na znění § 264 odst. 4 daňového řádu posuzovat podle právní úpravy předcházející daňovému řádu, tedy podle ZSDP. Ve smyslu § 47 odst. 1 ZSDP je počátkem běhu lhůty pro stanovení daně konec zdaňovacího období; v projednávané věci tedy den 31. 12. 2010. S ohledem na uvedené tedy zbývá posoudit, zda a jaký měla na běh lhůty ke stanovení daně vliv výzva

k podání řádného daňového tvrzení ze dne 18. 12. 2013, doručená žalobci dne 20. 12. 2013 za situace, kdy se běh lhůty pro stanovení daně již ve smyslu § 264 odst. 4 daňového řádu posuzuje podle daňového řádu.

23. Podle § 148 odst. 3 daňového řádu, byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.
24. Krajský soud má za to, že na projednávanou věc zcela dopadá citované ustanovení § 148 odst. 3 daňového řádu, neboť žalobci byla dne 20. 12. 2013 doručena výzva k podání řádného daňového tvrzení (tedy uvedeného dne mu byla oznámena) a ve smyslu citovaného ustanovení tak od uvedeného dne počala lhůta pro stanovení daně stanovená § 148 odst. 1 daňového řádu běžet znovu. Nelze přisvědčit argumentaci žalobce a jeho odkazu na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2016, č. j. 2 Afs 22/2016-43, neboť na projednávanou věc závěry tam vyslovené nedopadají. Uvedené rozhodnutí se totiž týká oznámení výzvy k podání *dodatečného* (nikoli řádného) daňového tvrzení ve smyslu § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu. S tím ovšem daňový řád spojuje zcela odlišné účinky a navíc za splnění dalších podmínek. Předně, oznámením výzvy k podání *dodatečného* daňového tvrzení se prodlužuje lhůta ke stanovení daně o 1 rok (tedy lhůta neběží znovu od oznámení výzvy), přičemž k oznámení musí dojít v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně a dále je nutné, aby výzva k podání *dodatečného* daňového tvrzení vedla k doměření daně. V takovém případě je jisté na místě zkoumat naplnění uvedených podmínek s případným závěrem o tom, že k prodloužení lhůty nedošlo, neboť výzva k podání *dodatečného* daňového tvrzení byla např. pouze formálním úkonem.
25. Na rozdíl od § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu však dle § 148 odst. 3 daňového řádu již není nutné, aby výzva k podání řádného daňového tvrzení vedla ke stanovení daně. Tento stav totiž buďto nastane, tudíž je zbytečné tuto podmínku zavádět, nebo správce daně uzná, že daňová povinnost daňovému subjektu nevníkla, tudíž otázka lhůty pro její stanovení ztrácí smyslu (srov. také *Lichnovský, O., Ondrýsek, R. a kolektiv: Daňový řád. Komentář. 3. Vydání. Praha: C. H. Beck, 2016*).
26. Lze tedy jednoznačně uzavřít, že lhůta pro stanovení daně ke dni zahájení daňové kontroly dne 10. 12. 2015 neuplynula, přičemž zahájením daňové kontroly, která vedla k vydání platebního výměru, potažmo napadeného rozhodnutí, došlo ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu opět k tomu, že lhůta pro stanovení daně počala běžet od zahájení daňové kontroly znovu. Z uvedeného vyplývá, že ke dni vydání napadeného rozhodnutí lhůta pro stanovení daně neuplynula.
27. Pokud se týče návrhu žalobce na přerušování řízení s ohledem na probíhající řízení před rozšířeným senátem NSS ve věci sp. zn. 9 Afs 95/2021, je potřeba uvést následující.
28. V citované věci předložil devátý senát NSS rozšířenému senátu k posouzení otázku, zda se desetiletá objektivní prekluzivní lhůta pro stanovení daně, která započala běžet za účinnosti ZSDP, staví dle § 41 s. ř. s., z důvodu soudního řízení, které bylo zahájeno až za účinnosti daňového řádu, nebo zda se v souladu s § 264 odst. 4 daňového řádu má na její běh plně užít jeho § 148 odst. 5, který stavení daně lhůty vylučuje. Předkládající senát přitom zastává názor, že je nutné plně užít § 148 odst. 5 s. ř. s.

29. Uvedená právní otázka se tedy obecně vzato týká také projednávané věci, neboť lhůta pro stanovení daně počala běžet za účinnosti ZSDP a žaloba byla podána až za účinnosti daňového řádu. Krajský soud však neshledal důvod přerušit nynější soudní řízení do doby rozhodnutí rozšířeného senátu, neboť soud musí při posuzování otázky uplynutí lhůty pro stanovení daně zásadně vycházet ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného ve smyslu § 75 odst. 1 s. ř. s., tedy dne 20. 7. 2017. Je zjevné, že k uvedenému dni by nebyla na místě aplikace § 148 odst. 5 daňového řádu, jelikož od počátku běhu lhůty ke stanovení daně v té době uplynulo méně než 7 let. Krajský soud přitom nemůže za uvedené situace zohlednit, že při plné aplikaci § 148 odst. 5 daňového řádu by došlo k uplynutí lhůty ke stanovení daně ke dni 31. 12. 2020, neboť i když podepsaný soud svým rozsudkem ze dne 12. 2. 2019 zrušil napadené rozhodnutí ze dne 20. 7. 2017, byl posléze tento rozsudek zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2021. Procesně tím došlo k tomu, že již jednou zrušené napadené rozhodnutí v důsledku kasačního rozsudku „obživilo“. Nelze se tudíž ztotožnit s žalobcem, že ke dni 31. 12. 2020 napadené rozhodnutí „nebylo účinné“. Za této situace proto krajský soud dospěl k závěru, že by nemohlo dojít ani k uplynutí lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 5 daňového řádu; přerušování řízení by tedy postrádalo smysl.

Pokud se týče námitky týkající se rozložení důkazního břemene, musí krajský soud vycházet ze závazného právního názoru vyjádřeného v kasačním rozsudku, že v době vydání výzvy k prokázání tvrzení ze dne 23. 12. 2015 důkazní břemeno spočívalo na žalobci, který měl podle § 92 odst. 3 daňového řádu povinnost prokázat všechny skutečnosti, které uvedl, resp. byl povinen uvést ve svém daňovém tvrzení (tedy podání ze dne 7. 2. 2014 nahlíženém v materiálním smyslu). Tato povinnost plynula žalobci přímo ze zákona a správce daně byl oprávněn její splnění předmětnou výzvou požadovat. Zároveň je soud vázán právním názorem, že odpovědí žalobce ze dne 7. 2. 2014 na výzvu správce daně k aktivaci důkazního břemene správce daně nedošlo a že jeho výzva ze dne 23. 12. 2015 nebyla nezákonná.

30. Na krajském soudu tedy je, aby se nyní v mezích žalobních námitek zabýval průběhem daňového řízení, který následoval po výzvě ze dne 23. 12. 2015, tedy tím zda žalobce prokázal své původní tvrzení, že mu daňová povinnost nevznikla, příp. své následné tvrzení o uplatnění zvýhodněné sazby podle smluv o zamezení dvojímu zdanění, které spojoval s argumentací, že mateřská společnost a sesterské společnosti byly „skutečnými vlastníky“ licenčních poplatků ve smyslu příslušných mezinárodních smluv.
31. Krajský soud důkladně posoudil uvedené otázky a dospěl k závěru, že žalobce svá tvrzení neprokázal.
32. Předmětem sporu je v tomto ohledu postavení a charakter příjemců žalobcem hrazených poplatků, tedy to, zda tito příjemci byli *skutečnými vlastníky* jim vyplácených poplatků.
33. Ve smyslu § 19 odst. 6 ZDP v rozhodném znění je skutečným vlastníkem příjemce tehdy, pokud tyto platby přijímá ve svůj vlastní prospěch a nikoliv jako zprostředkovatel, zástupce nebo zmocněnec pro jinou osobu.
34. Krajský soud považuje shodně s účastníky za stěžejní závěry vyplývající z rozsudku SDEU ze dne 26. 2. 2019 ve spojené věci C-115/16, C-118/16, C-119/16 a C-299/16. Jak již uvedl žalovaný v napadeném rozhodnutí, potažmo ve vyjádření k žalobě či replice, pojem skutečný vlastník je definován v rámci práva EU v čl. 1 odst. 4 Směrnice rady č. 2003/49/ES, o společném zdanění úroků a licenčních poplatků mezi přidruženými

společnostmi z různých členských států. Podle citovaného ustanovení je považována společnost za skutečného vlastníka licenčních poplatků pouze v případě, že je přijímá pro sebe a nikoli pro jinou osobu jako zprostředkovatel, např. jako zástupce, správce majetku nebo zmocněnec.

35. Jak správně připomněl žalovaný, uvedenému také odpovídá již zmiňované znění § 19 odst. 6 ZDP. Lze souhlasit s žalovaným, že skutečným vlastníkem je subjekt (entita), který takové příjmy nejen obdrží do své dispoziční sféry, ale může jimi libovolně nakládat, ovládat a užívat je a mít z nich skutečné výhody bez toho, že by byl smluvně nebo dle zákona povinen tento příjem někomu dalšímu předat.
36. Shodně s žalovaným také krajský soud považuje za podstatné vymezení pojmu skutečný vlastník v bodech 84 až 94 rozsudku SDEU ze dne 26. 2. 2019. Mj. v bodě 88 SDEU uvedl, že *„Pojem skutečný vlastník úroků ve smyslu uvedené směrnice tudíž musí být vykládán tak, že označuje entitu, která má skutečný prospěch z úroků, jež jí byly vyplaceny. Článek 1 odst. 4 téže směrnice podporuje tento odkaz k hospodářské realitě, když upřesňuje, že společnost je považována za skutečného vlastníka úroků či licenčních poplatků pouze v případě, že je přijímá pro sebe, a nikoli pro jinou osobu jako zprostředkovatel, např. jako zástupce, správce majetku nebo zmocněnec.“*
37. Zcela určující je přitom to, že příjemce poplatků má z přijatých poplatků hospodářský prospěch, a tudíž může svobodně určit, jak budou využity.
38. Z obsahu daňového spisu, zejména pak ze zprávy o daňové kontrole, jakož i z napadeného rozhodnutí vyplývá jednoznačný závěr, že žalobce nepředložil žádný relevantní důkaz, který by svědčil o uvedeném. Naopak, na základě předložených listin, tvrzení samotného žalobce, jakož i dalších skutečností, zejména pak informací obdržených z mezinárodního dožádání, bylo zjištěno, že společnosti, jimž žalobce na základě smluvních ujednání hradil licenční poplatky, byly *okamžitým příjemcem* licenčních poplatků, nicméně bylo smluvně omezeno nakládání s nimi, neboť příjemci poplatků byli povinni obdrženou platbu uhradit (postoupit) další osobě; tento závěr lze učinit ze závazku příjemců poplatků uhradit dalším osobám částku odpovídající přijatým platbám od žalobce, když takto stanovené částky nebyly ani navýšeny např. o marži. Jestliže tedy distributoři (příjemci poplatků), kteří byli po převážnou část rozhodné doby spojené osoby, nakoupená práva od výrobců přeprodávali žalobci za cenu, která byla určena podle počtu předplatitelů, a zároveň odpovídající částku bez navýšení o ziskovou marži hradili výrobcům televizních programů, je skutečně z povahy věci vyloučeno, aby příjemci poplatků měli hospodářský prospěch z těchto příjmů. Nemohli se totiž svobodně rozhodnout, jak naloží s přijatými platbami licenčních poplatků. Na uvedeném nemůže změnit nic ani skutečnost, že příjemci o přijatých licenčních poplatcích účtovali jako o vlastních příjmech či že platby nebyly formálně odděleny od ostatních peněžních prostředků na účtech, a to zejména s ohledem na povahu peněz jako genericky určené věci. Touto optikou je dále taky nerozhodné, že (zda) podléhaly žalobcem hrazené poplatky rumunské srážkové dani. To totiž nedokládá ničeho ve vztahu k povaze příjemce poplatků jako tzv. skutečného vlastníka. Krajský soud nesouhlasí ani s argumentací žalobce, že správce daně je tím, kdo by měl povinnost učinit si závěr o tom, kdo je skutečný vlastník poplatků. Správce daně totiž v projednávané věci pouze ověřoval na podkladě žalobcem předložených tvrzení a dokladů, jakož i dalšími v řízení získanými důkazy, zda příjemci poplatků, jak tvrdil žalobce, byli těmi skutečnými vlastníky poplatků, neboť tato skutečnost byla zcela rozhodná pro správné stanovení daně. Poukazoval-li žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 5. 2013, č. j. 9

Afs 38/2012-40, nelze tento odkaz považovat za přílehlavý. V uvedené věci totiž daňový subjekt sám označil v průběhu odvolacího řízení určitou konkrétní osobu za skutečného vlastníka úroků, přičemž se jednalo o osobu odlišnou, než daňový subjekt doposud tvrdil.

39. Z uvedených důvodů soud neakceptoval důkazní návrhy žalobce, jimiž hodlal prokazovat aplikaci srážkové daně v Rumunsku, případně daňové rezidenství výrobců programů, jakož i veškeré další žalobce navržené důkazy, neboť tyto důkazy by podle krajského soudu nemohly vést k prokázání tvrzení žalobce.
40. K námitce, že měly být aplikovány příslušné smlouvy o zamezení dvojího zdanění, když ze strany správce daně mělo být postaveno na jisto, kdo je skutečným vlastníkem poplatků, krajský soud uvádí, že je sice faktem, že správce daně ve zprávě o daňové kontrole uvedl, že skutečnými vlastníky licenčních poplatků jsou provozovatelé televizních vysílání, nicméně je třeba setrvat na tom, že důkazní břemeno o tom, kdo je skutečným vlastníkem leží na daňovém subjektu, který uplatňuje daňové zvýhodnění (ať už ve formě osvobození od daně či nižší sazby daně), přičemž žalobce po celou dobu daňového řízení tvrdil, že skutečnými vlastníky jsou příjemci jím hrazených poplatků. Nadto, žalovaný v napadeném rozhodnutí uzavřel, že nebylo možné stvrdit subjekt, který je skutečným vlastníkem licenčních poplatků. Z uvedeného vyplývá, že daňové orgány nepostupovaly nezákonně, jestliže neaplikovaly ustanovení smluv o zamezení dvojího zdanění. Lze v tomto smyslu zcela přisvědčit žalovanému v tom, že osvobození od daně či využití nižší sazby daně představuje výjimku ze zdanění určitého plnění, přičemž stát se za předem stanovených podmínek vzdává určité části daňových příjmů. Součástí těchto podmínek je však unesení důkazního břemene ze strany daňového subjektu, který o daňové zvýhodnění usiluje.
41. Na základě veškerých uvedených skutečností tedy krajský soud neshledal žalobní námitky žalobce důvodné. Zároveň krajský soud nad rámec uvedeného zdůrazňuje, že neshledal důvod, pro který by se obracel na SDEU k posouzení předběžné otázky, když s ohledem na čl. 267 Smlouvy o fungování Evropské unie nemá krajský soud povinnost věc Soudnímu dvoru předložit.

Závěr a náklady řízení

42. Krajský soud proto s ohledem na uvedenou žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
43. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce v řízení úspěšný nebyl a žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti žádné náklady nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku je **přípustná** kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu. Nepřípustná je taková kasační stížnost, na níž dopadají výluky z přípustnosti stanovené v § 104 s. ř. s.

Ostrava 18. ledna 2023

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

