

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna, soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Ondřeje Mrákoty v právní věci žalobkyně: **SCB Foundry, a. s.**, se sídlem Riegrova 1756/51, České Budějovice, zast. Mgr. Janem Dziamou, advokátem se sídlem U Prašné brány 1078/1, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 3. 2017, čj. 8685/17/5200-11431-706481, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 14. 3. 2018, čj. 50 Af 13/2017-43,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

[1] Finanční úřad pro Jihočeský kraj stanovil žalobkyni jako plátci k přímé úhradě daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2012 a 2013. Při daňové kontrole zjistil, že žalobkyně odváděla platby licenčních poplatků společnosti ČKD Kutná Hora, a. s. Skutečným vlastníkem licenčních poplatků však byla ruská společnost „Vědecko-výrobní korporace Uralvagonzavod Felixe Edmundoviče Dzeržinského“ (poplatník – daňový nerezident, dále jen „Uralvagonzavod“), na základě jejíhož *know-how* poskytnutého sublicenční smlouvou vyráběla žalobkyně bočnice a příčníky nákladních vagonů pro ruské železnice. Proto měla žalobkyně z těchto poplatků srazit a odvést daň v 10% sazbě (podle čl. 12 bodu 2 smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi Českou republikou a Ruskou federací, vyhlášené pod č. 278/1997 Sb.).

[2] Odvolání proti platebním výměrům žalovaný zamítl. Žalobkyně proti rozhodnutí žalovaného podala žalobu, kterou krajský soud rovněž zamítl. Ve všem přisvědčil správním orgánům: po shrnutí skutkového stavu i on dospěl k závěru, že společnost ČKD Kutná Hora byla jen příjemcem licenčních poplatků, ale ne jejich skutečným vlastníkem, neboť byla povinna odvádět společnosti Uralvagonzavod coby poskytovateli licence, s nímž měla licenční smlouvu, poplatky ve stejné výši, v jaké je jí samotné odváděla žalobkyně z titulu sublicenční smlouvy.

[3] Žalobkyně (stěžovatelka) podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost. Stěžovatelka nepopírá, že licenční smlouvu se společností Uralvagonzavod uzavřela ČKD Kutná Hora a poté stěžovatelka sama uzavřela se společností ČKD Kutná Hora sublicenční smlouvu, aby výroba pro Uralvagonzavod mohla probíhat ve stěžovatelčině závodě. Trvá však na tom, že měla smluvní vztah jen se společností ČKD Kutná Hora, šlo tedy o vztah mezi dvěma daňovými rezidenty, a platby hrazené stěžovatelkou společnosti ČKD Kutná Hora tak nemohou podléhat srážkové dani. ČKD Kutná Hora přijímala platby ve svůj prospěch, a nikoli jako zprostředkovatel, zástupce či zmocněnec Uralvagonzavodu. Stěžovatelka také poukázala na to, že ČKD Kutná Hora v době, kdy podstupovala reorganizaci, měla dispoziční oprávnění k majetku náležejícímu do skutkové podstaty a mohla s prostředky od stěžovatelky nakládat podle svého – nemusela je jen „přeposílat" Uralvagonzavodu. Zákon o daních z příjmů podle stěžovatelky neukládá povinnost zdanit licenční poplatky příjemci sublicence, který sublicenci přijímá od daňového rezidenta. Příjemce sublicence nemá možnost prověřovat konkrétní podobu vztahů mezi poskytovatelem a příjemcem licence. Zákon musí být vykládán jednotně, a nelze tak vycházet jen z toho, že v nynější věci byla stěžovatelka informována o vztazích mezi ČKD Kutná Hora a Uralvagonzavodem. Na závěr se stěžovatelka ohradila proti použití pokynu Ministerstva financí č. D-286 a proti tomu, že za licenční poplatek považovaly finanční orgány i fixní poplatek za uzavření licenční smlouvy.

[4] Žalovaný se ke kasační stížnosti podrobně vyjádřil a navrhl, aby byla zamítnuta.

[5] Kasační stížnost není důvodná.

[6] NSS odpoví na kasační námitky jen velmi stručně: kasační stížnost totiž ve skutečnosti není původním dokumentem, který by reagoval na argumenty krajského soudu, ale jde o doslova převzatou žalobu, v níž jsou jen formulace typu „*jak nesprávně stanovilo rozhodnutí orgánu prvního stupně a odvolacího orgánu*" nahrazeny slovy „*jak nesprávně stanovil krajský soud v napadeném rozsudku*".

[7] Ve věci jde o výklad § 19 odst. 6 zákona o daních z příjmů: ***Příjemce*** *dividend a jiných podílů na zisku, příjmu z převodu podílu mateřské společnosti v dceřiné společnosti, úroků z úvěrů a půjček a* ***licenčních poplatků je jejich skutečným vlastníkem, pokud tyto platby přijímá ve svůj vlastní prospěch, a nikoliv jako zprostředkovatel, zástupce nebo zmocněnec pro jinou osobu****.*

[8] Stěžovatelka trvá na tom, že nebyla povinna při poukazování plateb společnosti ČKD Kutná Hora srážet daň z příjmů plynoucích společnosti Uralvagonzavod ze zdrojů na území ČR [§ 22 odst. 1 písm. g) bod 1 a § 38d odst. 1 zákona o daních z příjmů] stručně

řečeno proto, že jejím smluvním partnerem nebyl Uralvagonzavod, ale česká společnost ČKD Kutná Hora. Ta přitom nebyla zprostředkovatelem, zástupcem nebo zmocněncem, neboť přijímala platby od stěžovatelky ve svůj vlastní prospěch. Toto tvrzení však nemůže v konkrétních okolnostech projednávané věci obstát. Společnost ČKD Kutná Hora se v licenční smlouvě s Uralvagonzavodem zavázala hradit čtvrtletně částku ve výši 3 % ceny produkce; stejně tak stěžovatelka se v dohodě o podmínkách předání *know-how* následně uzavřené se společností ČKD Kutná Hora zavázala hradit čtvrtletně částku ve výši 3 % z ceny výrobků dodaných poskytovateli licence nebo jeho dceřiným společnostem. Všechny tyto okolnosti byly stěžovatelce známy, stejně jako to, že ČKD Kutná Hora licenci nevyužívá k vlastní výrobě. Jak stěžovatelka sama popsala, areál v Českých Budějovicích, v němž výroba probíhá, původně patřil společnosti ČKD Kutná Hora, poté jej převzala stěžovatelka a výroba přešla na ni. Již v licenční smlouvě ze dne 30. 11. 2011 mezi Uralvagonzavodem a společností ČKD Kutná Hora, se uvádí, že společnost ČKD Kutná Hora jako příjemce licence má právo vyrábět podle licence „*na pracovišti SCB Foundry, a. s., se sídlem Okružní 1, České Budějovice*“. Tomu soud rozumí tak, že vyrábět lze právě jen na tomto pracovišti.

[9] Stěžovatelce nemůže prospět odkaz na komentář k čl. 12 odst. 4.3 modelové smlouvy OECD („*Where the recipient of royalties does have the right to use and enjoy the royalties unconstrained by a contractual or legal obligation to pass on the payment received to another person, the recipient is the beneficial owner" of these royalties*“). Komentář říká totéž, co § 19 odst. 6 zákona o daních z příjmů, totiž že příjemce licenčních poplatků je jejich skutečným vlastníkem jen tehdy, jestliže jich může užívat a požívat bez omezení a není ze zákona či ze smlouvy povinen předat platby jiné osobě. V nynější věci tížila společnost ČKD Kutná Hora právě taková smluvní povinnost, totiž předávat sublicenční poplatky od stěžovatelky společnosti Uralvagonzavod coby poskytovateli licence.

[10] Není zřejmé, proč stěžovatelka zdůrazňuje dispoziční volnost společnosti ČKD Kutná Hora během reorganizace. Ani v období mimo reorganizaci nebyla tato společnost přísně vzato povinna „přeposílat“ Uralvagonzavodu platby přijaté od stěžovatelky a odpovídající třem procentům kvartální produkce – tím by ovšem porušovala své vlastní smluvní závazky vůči Uralvagonzavodu (k tomu srov. právě citovaný komentář k modelové smlouvě OECD). Stěžovatelka se dále dovolává rozsudku NSS ze dne 10. 6. 2011, čj. 2 Afs 86/2010-141; jím byla zamítnuta kasační stížnost správce daně proti rozsudku, jímž krajský soud zrušil jeho rozhodnutí ve věci daně z příjmů (zde dividend) vybírané srážkou. V oné věci nebyl dostatečně zjištěn skutkový stav – a stěžovatelka konkrétně netvrdí, které podstatné okolnosti opomněl zjistit a zhodnotit nynější žalovaný, a proč tedy považuje citovanou věc za obdobnou. I z rozsudku ve věci 2 Afs 86/2010 ovšem plyne, že pokud by příjemce plateb byl pouhým zprostředkovatelem, přes něhož by příjem pouze „protékal“, nemohlo by jít o skutečného vlastníka ve smyslu § 19 odst. 6 zákona o daních z příjmů.

[11] Svým požadavkem, aby byl zákon vykládán „jednotně“, stěžovatelka míří k tomu, aby správce daně v její věci přehlížel, že byla informována o vztazích mezi ČKD Kutná Hora a Uralvagonzavodem a že od počátku probíhala výroba dílů pro Uralvagonzavod

v jejích prostorách. Zákon ale má být vykládán nikoli mechanicky, ale právě se zřetelem ke konkrétním okolnostem každého případu.

[12] NSS nepovažuje za vadu, že v rozhodnutí žalovaného je obsažena zmínka o pokynu Ministerstva financí D-286. Obecně tyto interní metodické pokyny slouží ke sjednocení praxe orgánů finanční správy, a jsou tak účelnou pomůckou při rozhodování. Rozhodnutí by nemohlo obstát, pokud by bylo založeno jen na pokynu, který by vybočoval z mezí zákona. Nic takového však stěžovatelka netvrdí (koncept skutečného vlastníka příjmu je v první řadě konceptem zákonným) a ostatně jde opravdu jen o zmínku, z níž neplyne žádný konkrétní závěr.

[13] Konečně ani NSS nevidí důvod v rozlišování mezi zdaněním pravidelných opakovaných plateb, jejichž výše se odvíjí od hodnoty produkce, a zdaněním jednorázové (první) platby za poskytnutí licence. Předmětem daně jsou podle § 22 odst. 1 písm. g) bodu 1 zákona o daních z příjmů *náhrady za poskytnutí práva na užití jiných hospodářsky využitelných poznatků (know-how);* sem patří i jednorázová platba poskytovateli licence (sublicence), kterou stěžovatelka označuje jako poplatek za uzavření licenční smlouvy.

[14] NSS proto zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta poslední s. ř. s.). O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch; žalované nevznikly náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 12. listopadu 2019

Zdeněk Kühn
předseda senátu