Třeba podotknouti, že na řízení před úřady vojenskými nevztahuje se vládní nařízení č. 8/1928 Sb. z. a n. o řízení před politickými úřady. Podle ustanovení § 195 zákona o obraně státu může však na řízení prováděné podle tohoto zákona, vládních nařízení neb jiných předpisů podle něho vydaných před jinými úřady než politickými, pokud zákon toto řízení sám neupravuje, vládním nařízením a ve věcech upravených předpisy vydanými podle § 100, též těmito předpisy — rozšířena zcela nebo zčásti platnost ustanovení platných pro řízení před úřady politickými a to podle potřeby s potřebnými odchylkami, nebo také může býti toto řízení upraveno samostatně.

Vládní nařízení zmíněné v citovaném zákonném ustanovení nebylo však dosud vydáno.

Jiří Hora:

KINEMATOGRAFICKÁ LICENCE A PŘÍMÉ DANĚ.

(Formy jejího výdělečného využití a zdanění.)

I. Judikatura nejvyššího správního soudu se již velmi často zabývala různými otázkami, jež jsou v souvislosti se zdaněním zisků, docílených u podniků biografických.

Komplikace, které tu vznikají a jež nejvyšší správní soud řešil, týkaly se ve velmi četných případech otázky, jaký význam má okolnost, že licencionář (šlo o obec) musí čistého zisku, ať již docíleného propachtováním licence anebo provozováním podniku kinematografického ve vlastní režii, užíti dle licenční listiny určitým, předepsaným způsobem (v daném případě na plnění veřejných úkolů); nejvyšší správní soud rozhodl, že »pojem výdělečného podniku ve smyslu § 68, odst. 1 zák. o př. d. je posuzovati podle jeho povahy, nikoliv podle určení, jak se má s výsledkem provozování naložiti« (Boh. F. 6399/1932, 5563/1930, 3091/1926, 5957/1931).

Podniky obcí podléhají zvláštní dani výdělkové podle § 68 zák. o př. d. jakožto podniky veřejně účtující. Sem patřily dříve (t. j. před novelou č. 226/1936 Sb. z. a n.) i výdělečné *podniky spolků*, zřízených podle předpisů o právu spolkovém, pokud spolky ty byly povinny podle svých stanov předkládati své účty valné hromadě ke schválení (Boh. F. 6399/1932). Za platnosti zákona o př. daních před novelou č. 226/1936 Sb. z. a n. byly zvláštními výnosy vyňaty ze zvláštní daně výdělkové *podniky tělocvičných jednot sokolských*, neboť dle stanov nepředkládaly se účty jednot ke schválení valné hromadě, nýbrž jen hospodářským a účetním dozorcům, takže povinnost k veřejnému účtování ve smyslu § 68 zák. o př. d. tu není (výnos min. fin. ze 4. února 1929 č. 25.578/1928, Sbírka výnosů I/92). Tutéž výhodu měly přiznánu *podniky jednot Československé obce legionářské* (výnos min. fin. ze 17. prosince 1929, č. 71.052/1929, Sbírka výnosů I/98) a *výdělečné podniky dělnických tělocvičných jednot* (výnos min. fin. ze dne 9. června 1934, č. 22.543/1934-III/8).

Novelou č. 226/1936 Sb. z. a n. byla zavedena změna zde v tom směru, že *všeobecné* dani výdělkové podléhají nadále podniky spolků, zřízených podle zákona spolkového (t. j. podle zákona z 15. listopadu 1867 č. 134 ř. z. pro zemi Českou a Moravskoslezskou, podle nařízení č. 1394/1873 pres. B. M. uh. min. vnitra o kontrole spolků a podle nařízení č. 1508/1875 B. M. uh. min. vnitra pro zemi Slovenskou a Podkarpatoruskou).

Nejvyšší správní soud zabýval se také již zevrubně otázkou, pokud lze při stanovení základu zvláštní daně výdělkové vylučovati částky, které obec jako majitelka biografu má platiti, resp. platí z výtěžků podniku, na př. Červenému kříži (Boh. F. 6595/1933 a 6981/1934). V těchto nálezech bylo vysloveno, že tyto t. zv. licenční poplatky nejsou srážkovou položkou při zvláštní dani výdělkové. Při tom ovšem dlužno upozorniti na nález Boh. F. 5190/1930, kde byl vysloven názor opačný, pozdějšími výše citovanými judikáty ovšem opuštěný.

V rámci tohoto článku nelze probírati ještě jiné případy, jimiž nejvyšší správní soud měl příležitost se zabývati; o tom jsem zevrubně pojednal ve svém spise »Filmové právo« (str. 275 až 303).

II. V poslední době rozhodoval nejvyšší správní soud o některých dalších otázkách, které jsou také v těsné souvislosti s problémem, *který subjekt* a *jakou daní* má býti postižen při provozu kinematografického podniku. Věc je komplikována tím, že podle známé prakse udělují se licence pro veřejná představení kinematografická podle min. nař. č. 191/1912 ř. z. obyčejně různým korporacím (spolkům, obcím a podobně), jež někdy licenci provozují ve své vlastní režii, někdy však pověřují tím tak zv. obchodvedoucího ve smyslu § 9 cit. min. nař. se schválením příslušného zemského úřadu. Často ovšem tento obchodvedoucí bývá vlastně pachtýřem biografické licence, jenž platí obci určité nájemné (pacht) za licenci kinematografickou, na jejímž podkladě koná veřejná představení kinematografická, aby docílil tak zisku. Bývají tu sjednávány různé smlouvy, označované namnoze jako služební, aby se předešlo výtce, že jde o smlouvu pachtovní, která však dle § 9 min. nař. 191/1912 ř. z. je zakázána. Z toho pak vznikají velmi různé obtíže, má-li se zjistiti, kdo a jakou daní — co do zisku při pořádání veř. představení kinematografických (vulgo co do zisku »z biografu«) — je v konkrétním případě povinen. Vzhledem k tomu, že jednotlivé případy bývají velmi odlišné, nelze vyvozovati z příkladů dále uvedených závěry všeobecné, přesto však jsou velmi poučné z hlediska zásadního.

a) V nálezu nejv. spr. soudu v 12. října 1936, č. 15.138 (Boh. F. 8218) řešila se otázka, kdo provozoval v roce 1928 výdělečný podnik, t. j. kinematograf, a to zda stěžovatel, jemuž byla předepsána všeobecná daň výdělková, anebo spolek, jemuž licence kinematografická podle min. nař. 191/1912 ř. z. byla propůjčena. V nálezu se dovozuje, že podle § 46, odst. 1 zák. o př. d. jsou všeobecné dani výdělkové podrobeny osoby nebo sdružení osob, které v tuzemsku svým jménem provozují výdělečný podnik nebo vykonávají zaměstnání, směřující k dosažení zisku. Z toho plyne, dovozuje nález, že zákon podrobuje všeobecné dani výdělkové ty osoby, které skutečně výdělečný podnik provozují, bez ohledu na to, zda dle určitých zákonných předpisů tento podnik měl provozovati někdo jiný; je proto také nerozhodnou okolnost, stěžovatelem namítnutá, že provozování tohoto podniku stěžovatelem nebylo dle zákona přípustno.

K tomu dlužno podotknouti, že z otištěného nálezu není jasně patrno, oč opírá stěžovatel nepřípustnost provozování kinematografu; zdá se však, že patrně namítal zákaz propachtování kinematografické lincence dle § 9 min. nař. 191/1912.

Z tohoto nálezu tedy vyplývá, že pachtýř kinematografické lincence svým ziskem z této činnosti, směřující k dosažení zisku, podléhá zcela nepochybně všeobecné dani výdělkové. Zvláště dlužno zdůrazniti, že zde je otázka, zda propachtování kinolicencí je zakázáno či nikoliv, celkem bez významu, neboť pro daňovou povinnost jsou rozhodnými skutečné provozování podniku (čímž jest rozuměti i každé zaměstnání směřující k dosažení zisku), při čemž jest nerozhodným, zda podnik podléhá ustanovení živnostenského řádu čili nic nebo je-li zákonně přípustným (prov. nař. k § 46, odst. 1, 7, 8).

b) V nálezu z 11. března 1937, čís. 10.254 (Boh. F. 8466/37) řešena byla otázka, zda tak zv. obchodvedoucí městského kina, schválený zemským úřadem podle § 9 nař. 191/1912 ř. z. jako zástupce obce pro provozování kina, jest samostatným podnikatelem a zda tedy jako takový podléhá všeobecné dani výdělkové, proti níž obchodvedoucí podal odvolání tvrdě, že jde o pouhou smluvu služební mezi jím a obcí.

Máme tu opět případ dissimulace zcela nepochybného pachtovního poměru mezi obcí a pachtýřem kinematografické licence, kteréžto ujednání jest ovšem podle § 9 cit. min. nař. zakázáno. Strany označily smlouvu o obchodvedoucím z tohoto důvodu sice jako služební; již žalovaný úřad však vyslovil, že z tohoto označení smlouvy nelze ještě o sobě vyvoditi existenci služebního poměru, ježto označení to bylo voleno toliko vzhledem k ustanovení § 9 min. nař. č. 191/1912 ř. z., dle něhož pronajmutí kinematografické licence jest zakázáno a licenci lze provozovati toliko zástupcem (obchodvedoucím). Záleží tedy, dle názoru žalovaného úřadu, jen na vlastní podstatě smluveného poměru, který se jeví jako poměr pachtovní.

Nejvyšší správní soud opakuje v nálezu známou již definici služebního poměru podle stálé judikatury, kde podstatným znakem služebního poměru se uvádí podle předpisů občanského práva podřízenost a vázanost zaměstnance na disposice zaměstnavatele. Z tohoto hlediska pak nejv. správní soud přezkoumal úsudek žalovaného úřadu, t. j. že jde vlastně o poměr pachtovní, resp. nikoliv o smlouvu služební. V nálezu z jednotlivých ustanovení smlouvy se pak dovozuje, že obchodvedoucí je samostatným podnikatelem, i když podle smlouvy s obcí musí krýti veškerou režii z příjmů biografu, zásadně odváděti obci určitou pevně stanovenou částku měsíčně a když mu teprve po odečtení těchto částek zbývající zisk zůstane. Dle názoru nejv. spr. soudu jsou nerozhodna další ustanovení smlouvy, dle nichž může se obchodvedoucí risika, že by musil hraditi i případný deficit, zhostiti včasným oznámením, že příjmy nestačí ke krytí režie a smluvního závazku, a dále že obec je oprávněna svými orgány kontrolovati inventář biografu a plnění povinností ze smlouvy vyplývající a má ingerenci na výběr filmů. Nejv. správ. soud v důvodech praví, že služební poměr může býti ovšem dán i tehdy, když zaměstnanec neobdrží úplatu za konané práce pevnou částkou, nýbrž ve formě účasti na zisku podniku; v daném případě však obchodvedoucí musí podle smlouvy krýti v e š k e r o u režii z příjmů biografu a zásadně odváděti obci měsíčně určitou, p e v n ě stanovenou částku, takže teprve po odečtení těchto částek zbývající z i s k obchodvedoucímu a stěžovateli zůstává. Nejde tedy o úplatu ze služebního poměru, nýbrž o samostatnou činnost podnikatelskou za účelem docílení zisku. Proto také nejv. správní soud dospěl k názoru, že je logickým závěr žalovaného úřadu, že »služební« smlouva byla uzavřena toliko na oko, aby se vyhovělo předpisu § 9 min. nař. 191/1912 ř. z. a že ve skutečnosti o takovou smlouvu nejde.

Nejv. správ. soud v tomto nálezu dovozuje také, že je nerozhodno, že stěžovatel byl nemocensky a pensijně pojištěn a že zemský úřad smlouvu schválil jako smlouvu služební; tyto okolnosti jsou proto nerozhodny, že zmíněné úřady, resp. orgány zkoumaly otázku služebního poměru toliko praejudiciálně, čímž ovšem finanční úřady v řešeném případě nejsou nikterak vázány a mohou dojíti i k jinému výsledku, jak se také stalo.

c) Další nález z 22. května 1937, č. 12.430 (Boh. F. 8601/1937) řešil otázku, p o k u d o b c i m ů ž e b ý t i v y m ě ř e n a z v l á š t n í d a ň v ý d ě l k o v á z p r o v o z o v á n í »b i o g r a f u«. Původní důvod předpisu (t. j. z »pronájmu« biografu) byl žalovaným úřadem opraven v ten smysl, že daň se předpisuje obci z »provozování« biografu; licence kinematografická podle § 9 min. nař. 191/1912 ř. z. byla totiž propůjčena obci, která svoji licenci provozovala v cizím domě, v němž byla k tomu účelu zařízena provozovna se stroji, přístroji a celým zařízením, což vše obci přenechal, právě ku provozování licence, za podmínek a odměnu ve smlouvě blíže uvedených majitel zmíněného domu a zmíněných zařízení. Tento byl také Zemským úřadem jako obchodvedoucí obce ve smyslu min. nař. 191/1912 ř. z. ustanoven. Je tedy obec navenek i vůči státním úřadům majitelkou poplatného podniku a byla jí tudíž právem předepsána zvláštní daň výdělková.

Potud v podstatě hájí takto své stanovisko žalovaný úřad. Nejv. správní soud praví, že není pochybnosti o tom, že v souhlase se stížností provozování biografu za úplatu odváděnou návštěvníky tvoří zpravidla podnik směřující k zisku a tedy zásadně podrobený výdělkové dani; stížnost však dále namítá, že v daném případě má o b e c v rukou pouze l i c e n c i, tudíž právo pořádati kinematografická představení, zatím co d i v a d l o s příslušenstvím je vlastnictvím majitele domu a současně obchodvedoucího, který musí býti za svoji práci a poskytnutí divadla s příslušenstvím odměňován. Dle názoru stížnosti lze o biografickém podniku mluviti pouze ve spojení tohoto práva s celou aparaturou potřebnou k jeho provádění tak, jak ji poskytuje obchodvedoucí; proto dle názoru stížnosti je jen tento vůči fin. úřadům podnikatelem, jemuž může býti z podniku předepisována výdělková daň.

Nejv. správ. soud však právě v tomto bodě posuzuje věc jinak, a sice v souhlase se žalovaným úřadem: z vývodů stížnosti a z předchozího řízení vyplývá, že majitel

domu, současně jako obchodvedoucí ve smyslu min. nař. 191/1912 ř. z. pro kinematografickou licenci obce schválený, poskytl obci potřebnou provozovnu se stroji a příslušenstvím a je za to obcí honorován. Z toho pak ale podává se úsudek, že obec provozuje jako podnikatelka biografický podnik svým jménem a na svůj účet, takže tento obecní podnik pak možno kvalifikovati jako podnik výdělečný. Okolnost, že provozování podniku tohoto se děje náměstkem (obchodvedoucím), je s hlediska, je-li tu podnik obce, zcela nerozhodná.

Shrneme-li tedy případ řešený v nálezu Boh. F 8601/1937, podléhá zvláštní dani výdělkové výtěžek, který plyne obci z provozování veřejných představení kinematografických (biograf) za vstupné, stanovené tak, aby přesahovalo režii s podnikem spojenou, i když se tak děje náměstkem (obchodvedoucím), který obci za odměnu poskytl se své strany k výkonu celého podniku provozovnu se stroji a příslušenstvím, takže teprve tím byly dány podmínky podniku po stránce hospodářsko-technické a právní, t. j. že v rukou obce soustředila se jak možnost právní, t. j. licence kinematografická podle min. nařízení 191/1912 ř. z., tak i předpoklad technicko-hospodářský, t. j. potřebná místnost se všemi přístroji a pomůckami i příslušenstvím k pořádání veřejných představení kinematografických. Je nerozhodno, že tyto pomůcky technicko-hospodářské získala obec úplatou od majitele jejich, kterého zároveň se souhlasem správního úřadu ustanovila obchodvedoucím ve smyslu § 9 min. nař. č. 191/1912 ř. z.

d) Konečně dlužno zmíniti se ještě o dalším nálezu nejv. správ. soudu z 22. května 1937, č. 12.431/1937 (ve Sbírce Bohuslavově nepublikováno, srov. »Finanční právník«, roč. III., str. 22, a »Národní Politika« z 21. září 1937). V daném případě byla uložena zvláštní daň výdělková spolku, který však v odvolání namítal, že je pouhým vlastníkem kinematografické licence podle min. nař. č. 191/1912 ř. z., že však veřejná představení kinematografická pořádá, tedy »biograf« sám provozuje jako úředně schválený zástupce podle min. nař. č. 191/1912 ř. z. určitá fysická osoba vlastním jménem a na svůj účet a risiko. Táž osoba že pak je povinna platiti spolku, bez ohledu na výsledky provozování, pevnou roční částku, při čemž spolek není ani vlastníkem zařízení biografu, ani subjektem nájemních práv k místnostem, v nichž se podnik provozuje. Je tedy, podle názoru v odvolání zastávaného, spolek pouhým subjektem kinematografické licence, takže by mu mohla býti předepsána nejvýše daň rentová z práva majetkového, nikoliv však zvláštní daň výdělková z podniku.

Zemské finanční ředitelství zamítlo odvolání, nejvyšší správní soud však zrušil rozhodnutí právě cit. úřadu pro nezákonnost z těchto důvodů:

»Jak je patrno z obsahu odvolání, namítal stěžující si spolek, že neprovozuje výdělečný podnik, nýbrž že pronajal pouze kinematografickou licenci, tedy oprávnění, provozovat kinematografická představení, a že tudíž úplata, kterou z tohoto titulu dostával, jest požitkem plynoucím z majetkového práva a podrobeným zásadně dani rentové. Zemské finanční ředitelství, jak je patrno z odůvodnění naříkaného rozhodnutí, vycházelo rovněž ze skutkového předpokladu, že jde o pronájem licence biografu, kvalifikovalo však takovýto pronájem jako výdělečný podnik ve smyslu § 68 zákona o př. daních, majíc tu patrně na mysli ustanovení § 76 téhož zákona, který v odst. 2 vyslovuje, že základem zvláštní daně výdělkové je ryzí výtěžek, ať jej bylo dosaženo vlastním provozováním dani podrobeného podniku nebo jeho pronájmem.

Avšak z tohoto ustanovení stejně jako z ustanvení § 68 se podává, že zvláštní dani výdělkové mohou býti podrobeny jedině podniky. Kinematografická licence podle nařízení č. 191/1912 ř. z. jest však oprávnění provozovati biografická představení. Aby bylo možno mluviti o podniku, musil by tu býti vedle zmíněného oprávnění ještě podnik, t. j. provozovna objektivně se hodící pro samostatné získání výtěžku a představující v tomto směru hospodářskou jednotku. Jedině tehdy, jde-li tu o pronájem takovéto hospodářské jednotky, možno mluviti o pronájmu podniku, nikoliv však tam, kde jde o pouhý pronájem oprávnění, na jehož podkladě teprve je možno nějaký podnik provozovati. Jestliže tedy žalovaný úřad, vycházeje ze skutkového zjištění, že jde o pouhý pronájem licence, kvalifikoval pronájem tento jako pronájem podniku a tudíž jako provozování podniku ve smyslu § 68 zákona o př. daních, nemá tento výrok opory v zákoně a nezbylo než zrušiti naříkané rozhodnutí podle § 7 zákona o správ. soudě pro nezákonnost.«

III. Z těchto zajímavých rozhodnutí vyplývají tyto zásadní závěry:

1. obchodvedoucí je samostatným podnikatelem a podléhá všeobecné dani výdělkové, třebaže smlouva mezi ním a majitelkou licence kinematografické byla nazvána smlouvou služební, vyplývá-li z této smlouvy, že nejde o poměr služební, nýbrž o samostatnou činnost podnikatelskou na

straně obchodvedoucího za účelem zisku; je nerozhodno, že právní podklad zmíněné výdělečné činnosti, t. j. propachtování kinematografických licencí, je podle § 9 min. nař. č. 191/1912 ř. z. zakázáno;

2. výtěžek, který plyne jako ryzí zisk licencionářů z provozování veřejných představení kinematografických, podléhá dani výdělkové (zvláštní či všeobecné, srov. sub. I.), i když licencionářka má toliko licenci kinematografickou, technické prostředky (místnost a přístroje) pro pořádání veřejných představení kinematografických pak opatří si úplatně od vlastníka těchto technických prostředků (na př. nájmem místnosti a přístrojů s příslušenstvím), kterého ustanoví současně obchodvedoucím ve smyslu min. nař. č. 191/1912 ř. z. za souhlasu příslušného správního úřadu, a provozuje-li tak licencionářka celý podnik svým jménem a na svůj účet sama;

3. naproti tomu výtěžek z pronájmu licence kinematografické jako pouhého oprávnění (i tu je nerozhodno, že tento pronájem je zakázán) licencionářkou osobě třetí, jež má vlastní technické prostředky k pořádání veřejných představení kinematografických, nepodléhá u licencionářky zvláštní dani výdělkové (ale ovšem dani rentové).

František Oswald:

PROMLČENÍ U DANĚ Z OBRATU A DANĚ PŘEPYCHOVÉ.

Jest rozlišovati promlčení práva vyměřiti daň, promlčení práva vymáhati daň, promlčení trestnosti a promlčení výkonu trestu.

I.

Promlčení práva vyměřiti daň z obratu.

Pokud jde o právo vyměřiti daň, jest rozeznávati jednak právo vyměřiti poprvé daň, jednak právo předepsati dodatky, totiž právo opraviti původní předpis.

a) Právo vyměřiti poprvé daň promlčuje se se podle § 45 zák. o d. z obr. v pěti letech, lhůta jest tedy o rok delší, než u přímých daní podle § 277 zák. o př. d. Tento zjev vyskytuje se v zákoně o dani z obratu i u ostatních promlčecích lhůt. Při tom souhlasí ostatní předpisy zák. o d. z obr. zásadně s ustanoveními zákona o promlčení č. 31/1878, který původně platil i pro přímé daně a dnes platí hlavně pro poplatky a jiné dávky, kdežto pro přímé daně bylo promlčení upraveno v zák. o přímých daních.

Lhůta počíná běžeti uplynutím správního roku, v kterém strana splnila svou povinnost podati přiznání nebo dodati podklady k vyměření, nebo nemá-li strana takové povinnosti od uplynutí správního roku, v kterém příslušná daňová pohledávka vznikla. Toto ustanovení kryje se s ustanovením § 277, II. zák. o př. d.

Nebyla-li vinou strany daň vyměřena zcela nebo z části nebo opominula-li strana buď zcela nebo z části daň zaplatiti, počíná běžeti lhůta teprve po uplynutí toho správního roku, v kterém úřad nabyl možnosti daň vyměřiti nebo předepsati. Také tento předpis kryje se s příslušným ustanovením § 277, III. zák. o př. d.

Zvláštní ustanovení bylo zapotřebí pro případ, kdy jde o dodávky nebo výkony nepodnikatelů. V těchto případech jest zaplatiti daň podle ustanovení §§ 13 a 31 zák.