



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Jaromíra Klepše a JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila v právní věci

**žalobkyně:** FORTUNA GAME a.s., IČO: 43003575  
se sídlem Na Florenci 2116/15, Praha 1  
zastoupená Mgr. Radkem Schmitzem, advokátem  
se sídlem Podkovářská 933/3, Praha 9

proti

**žalovanému:** Odvolací finanční ředitelství  
se sídlem Masarykova 427/31, Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12. 9. 2016,  
č. j. 39077/16/5100-31462-707633

**takto:**

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12. 9. 2016, č. j. 39077/16/5100-31462-707633 **se zrušuje** a věc se žalovanému **vrací** k dalšímu řízení.

**II. Žalovaný je povinen** nahradit žalobkyni náklady řízení ve výši **20.342 Kč** k rukám advokáta žalobkyně Mgr. Radka Schmitze ve lhůtě 30 dní od právní moci tohoto rozsudku.

### Odůvodnění:

#### I. Předmět sporu

1. Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze (dále jen „*městský soud*“) domáhá přezkumu rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12. 9. 2016, č. j. 39077/16/5100-31462-707633 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru Specializovaného finančního úřadu (dále jen „*správce daně*“) ze dne 25. 1. 2016, č. j. 8370/16/4000-50711-109964 (dále jen „*platební výměr*“) a toto rozhodnutí potvrdil.
2. Platebním výměrem správce daně vyrozuměl žalobkyni podle ustanovení § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „*daňový řád*“) o předpisu úroku z prodlení úhrady daňové povinnosti, a to odvodu z loterií nebo jiných podobných her za odvodové období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012 ve výši 500.508 Kč.

#### II. Napadené rozhodnutí

3. V napadeném rozhodnutí žalovaný nejprve shrnul skutkový stav věci. Společnost Fortuna Loterie a.s., IČO: 00418382, se sídlem Vodičkova 30, Praha 1 (dále jen „*společnost Fortuna Loterie*“) ke dni 1. 1. 2013 zanikla v důsledku vnitrostátní fúze se žalobkyní, která se stala její nástupnickou společností. Na základě toho byla žalobkyně povinna podat správci daně přiznání k odvodu z loterií a jiných podobných her podle ustanovení § 240 odst. 4 daňového řádu, a to ve lhůtě do 31. 1. 2013 a odvod zaplatit. Dne 30. 1. 2013 správce daně obdržel přiznání k odvodu za období roku 2012, a to prostřednictvím datové schránky žalobkyně, která byla uvedena rovněž jako poplatník a jako daňové identifikační číslo bylo uvedeno DIČ skupiny daně z přidané hodnoty. Nedoplatek ve výši odvodu po odečtení uhrazených záloh činil 75.294.086 Kč a stejného dne byla tato částka uhrazena na osobní daňový účet žalobkyně.
4. Dne 29. 5. 2013 obdržel správce daně přiznání k odvodu za období roku 2012, podané žalobkyní, ve kterém byl jako poplatník uvedena společnost Fortuna Loterie, nedoplatek po odečtení záloh činil 11.306.526 Kč. Správce daně odvod vyměřil platebním výměrem ze dne 12. 1. 2016, č. j. 7705/16/4200-12776-108960, který založil do spisu bez doručení. Současně s tímto přiznáním k odvodu žalobkyně podala dodatečné přiznání za období roku 2012 a žádost o převedení přeplatku. Dne 28. 4. 2013 byly zjištěny důvody pro podání dodatečného přiznání k odvodu a správce daně dodatečným platebním výměrem ze dne 10. 10. 2013, č. j. 205338/13/4000-17202-108261 doměřil ke dni 31. 5. 2013 odvod v celkové výši 223.291.055 Kč, tj. odečetl 50.923.571 Kč, tento dodatečný platební výměr správce daně žalobkyni neoznamoval, pouze jej založil do spisu. Žádosti o převedení přeplatku správce daně vyhověl rozhodnutím o přeplatku ze dne 12. 7. 2013, č. j. 282451/13/4000-27801-205392, správce daně převedl přeplatek z osobního daňového účtu žalobkyně na osobní daňový účet zaniklé společnosti Fortuna Loterie ke dni 1. 6. 2013, tj. ke dni následujícímu po dni vzniku přeplatku, čímž byl nedoplatek uhrazen.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. D.

5. Za dobu prodlení úhrady odvodu vznikla zaniklé společnosti Fortuna Loterie povinnost uhradit úrok z prodlení ve výši 500.508 Kč, a proto správce daně podle ustanovení § 252 daňového řádu zaslal žalobkyni, jako nástupnické společnosti, platební výměr.
6. Žalovaný dospěl k závěru, že v posuzované věci nastaly skutečnosti zakládající daňovou povinnost žalobkyně ke dni 31. 12. 2012, tj. před nabytím účinnosti zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů, a proto je třeba aplikovat daňový řád ve znění účinném do 31. 12. 2013. Podle ustanovení § 240 odst. 4 daňového řádu byla žalobkyně podle žalovaného povinna podat přiznání k odvodu z loterií a jiných podobných her za kalendářní rok 2012 do 31. 1. 2013 a ve stejné lhůtě odvod zaplatit. Žalobkyně takto podle žalovaného nepostupovala, neboť v přiznání k odvodu sloučila odvodovou povinnost zaniklé společnosti Fortuna Loterie a samotné žalobkyně a takto sloučený odvod uhradila. Žalobkyně byla podle názoru žalovaného povinna podat dvě přiznání k odvodu a provést dvě úhrady odvodu, tj. do 31. 3. 2013 měla žalobkyně podat přiznání k odvodu, ve kterém by vyčíslila odvodovou povinnost zaniklé společnosti, a ve stejné lhůtě měla odvod uhradit na osobní daňový účet zaniklé společnosti, a do 1. 3. 2013 měla sama jako provozovatel loterií a jiných podobných her povinnost sama podat přiznání k odvodu a uhradit jej. Částka odvodu ve výši 11.306.526 Kč byla připsána na osobní daňový účet zaniklé společnosti Fortuna Loterie dne 1. 6. 2013, tj. 122 dnů po lhůtě podle ustanovení § 153 odst. 3 daňového řádu, resp. 115 dnů po 5 pracovních dnech od stanovené lhůty (§ 252 odst. 2 daňového řádu). Žalovaný měl tedy za to, že správce daně postupoval v souladu se zákonem.
7. Žalovaný nepřisvědčil námitce, že částka byla uhrazena včas souhrnnou platbou ze dne 29. 1. 2013. Žalovaný uvedl, že v průběhu roku 2012 byly dvě samostatné společnosti – žalobkyně a společnost Fortuna Loterie, tj. dva samostatní poplatníci odvodu, kteří měli povinnost podat odvodové přiznání. Na osobním daňovém účtu společnosti Fortuna Loterie byl k datu splatnosti odvodu, tj. k 31. 1. 2013, evidován nedoplatek ve výši 11.306.526 Kč. Osobní daňový účet je vázán vždy ke konkrétnímu subjektu. Žalovaný měl za to, že byla-li platba odvodu provedena pod variabilním symbolem žalobkyně, jednalo se o jasně specifikovanou platbu, nikoli o nejasnou platbu, a pokud tak vznikl přeplatek, mohl jej správce daně převést na osobní daňový účet společnosti Fortuna Loterie a.s. podle ustanovení § 155 odst. 1 daňového řádu pouze na základě žádosti žalobkyně.
8. Žalovaný uvedl, že správce daně postupoval správně, když na základě dodatečného přiznání k odvodu podaného žalobkyní dne 29. 5. 2013 ke dni 31. 5. 2013 doměřil odvod, čímž na osobním daňovém účtu žalobkyně vznikl vratitelný přeplatek. Žádost žalobkyně o převedení přeplatku obdržel správce daně dne 29. 5. 2013, tj. v době, kdy neexistoval na osobním daňovém účtu žalobkyně vratitelný přeplatek, při převedení vratitelného přeplatku postupoval správce daně podle ustanovení § 155 odst. 1 daňového řádu a analogicky podle odst. 3 uvedeného ustanovení a v souladu s odbornou literaturou považoval za den uhrazení až den následující po vzniku vratitelného přeplatku, tj. 1. 6. 2013. K úhradě tak podle žalovaného došlo až 122 dnů po lhůtě splatnosti, částka nedoplatku tak byla úročena 115 dnů. Žalovaný uzavřel, že námitky žalobkyně neshledal důvodnými, a proto platební výměr potvrdil.

### III. Žaloba

Shodu s prvopisem potvrzuje M. D.

9. Žalobkyně uvedla, že v důsledku vnitrostátní fúze sloučením se ke dni 31. 12. 2012 stala právní nástupkyní společnosti Fortuna Loterie. S ohledem na to byla žalobkyně povinna provést odvod z loterií a jiných podobných her za rok 2012 i z loterií a jiných podobných her provozovaných zaniklou společností Fortuna Loterie. Dne 30. 1. 2013 žalobkyně podala přiznání k odvodu z loterií a jiných podobných her za období roku 2012 souhrnně za žalobkyni i za zaniklou společnost Fortuna Loterie. Výše nedoplatku podle přiznání činila 75.294.086 Kč po zaokrouhlení, z čehož 11.306.526 Kč připadalo na společnost Fortuna Loterie a 63.987.559 Kč připadalo na žalobkyni. Tento nedoplatek žalobkyně uhradila ze svého účtu dne 29. 1. 2013. V květnu 2013 žalobkyně požádala správce daně o vydání potvrzení o bezdlužnosti a ten si v této souvislosti vyžádal dodání dvou samostatných přiznání k odvodu z loterií a jiných podobných her za obě společnosti samostatně, což žalobkyně splnila.
10. Žalobkyně pokračovala, že i přesto správce daně vydal platební výměr, kterým vyměřil úrok z prodlení za odvodové období roku 2012, a to z důvodu údajné úhrady nedoplatku odvodu namísto dne 31. 1. 2013 až dne 1. 6. 2013. Žalobkyně uvedla, že jako datum úhrady nedoplatku odvodu zaniklé společnosti Fortuna Loterie byl stanoven první den měsíce následujícího po měsíci, ve kterém dle názoru žalovaného vznikl přeplatek na osobním daňovém účtu žalobkyně, když dle vyjádření žalovaného byl přeplatek použit na úhradu nedoplatku až dne 1. 6. 2013.
11. Žalobkyně uvedla, že stěžejním argumentem pro zamítnutí jejího odvolání proti platebnímu výměru bylo to, že správce daně nemohl použít přeplatek ve výši 11.306.526 Kč, který vznikl na osobním daňovém účtu žalobkyně, na úhradu nedoplatku z moci úřední, protože se jednalo o povinnost jiného daňového subjektu, tj. zaniklé společnosti Fortuna Loterie.
12. Žalobkyně nesouhlasila s tím, že přeplatek na osobním daňovém účtu žalobkyně vznikl až dne 31. 5. 2013, a proto byl až dne 1. 6. 2013 použit na úhradu nedoplatku odvodu z provozování loterií a jiných podobných her společností Fortuna Loterie. Z ustanovení § 154 odst. 5 daňového řádu žalobkyně dovozovala, že správce daně měl v den následující po dni obdržení celkové výše odvodu ve výši 75.294.086 Kč převést částku odpovídající nedoplatku na odvodu připadající na společnost Fortuna Loterie na úhradu tohoto nedoplatku, a to z toho důvodu, že povinnost odvodu tížila nástupnickou společnost společnosti Fortuna Loterie, tj. žalobkyni. Takto měl správce daně podle žalobkyně postupovat poté, co žalobkyně podala v květnu 2013 dodatečné daňové přiznání (samostatně za každou společnost), převod měl správce daně uskutečnit zpětně a vzniklé úroky měl správce daně z úřední moci upravit, tj. ponížit na nulu, protože nedoplatek odvodu ze strany společnosti Fortuna Loterie za odvodové období roku 2012 byl žalobkyní jako povinným subjektem uhrazen již dne 1. 2. 2013. To podle žalobkyně vyplývá i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2007, č. j. 1 Ans 1/2007 – 91, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).
13. Argument, že přeplatek na osobním daňovém účtu žalobkyně nebylo možné z moci úřední ke dni 1. 2. 2013 převést, protože se jednalo o daňovou povinnost jiného subjektu, nemůže podle názoru žalobkyně obstát, protože v důsledku vnitrostátní fúze společností Fortuna Loterie se žalobkyní jako nástupnickou společností přeshla v souladu s ustanoveními § 239 a § 240 daňového řádu povinnost k úhradě nedoplatku na odvodu na žalobkyni. Jednalo se tedy o daňovou povinnost stejného subjektu, tj. žalobkyně, a správce daně měl přeplatek převést, a to ke dni vzniku tohoto přeplatku tj. ke dni 1. 2. 2013.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. D.

14. Z důvodové zprávy k daňovému řádu podle žalobkyně vyplývá, že úrok z prodlení je ekonomickou náhradou za nedoplatky peněžních prostředků na daních, které musí veřejné rozpočty získávat z jiných zdrojů. Žalobkyně k tomu podotkla, že v odvolacím řízení jednoznačně prokázala, že peněžní prostředky ve výši 11.306.526 Kč odpovídající nedoplatku na odvodu připadající na společnost Fortuna Loterie byly správci daně odeslány dne 29. 1. 2013, vzniklý přeplatek tak měl být nejpozději ke dni 1. 2. 2013 převeden podle ustanovení § 154 odst. 5 daňového řádu na úhradu nedoplatku odvodu společnosti Fortuna Loterie. Podle žalobkyně tak nebyl splněn základní předpoklad pro vyměření úroků z prodlení, protože nedoplatek byl žalobkyní řádně a včas uhrazen.
15. Žalobkyně upozornila na judikaturu Nejvyššího správního soudu, ze které vyplývá, že předepsaní penále za dobu, kdy existuje na účtu daňového subjektu disponibilní vratitelný přeplatek, je v rozporu se zákonem, protože při výpočtu penále musí být zohledněna doba, po kterou byly na účtu daňového subjektu evidovány přeplatky (např. rozsudek ze dne 9. 1. 2009, č. j. 8 Afs 1/2009 – 109 či ze dne 4. 3. 2013, č. j. 5 Afs 14/2013 – 70).
16. Žalobkyně měla za to, že postup správce daně byl v rozporu se základními zásadami daňového řízení, zejm. zásadou přiměřenosti a efektivnosti a cílem procesu správy daní, neboť daň byla zjištěna a také uhrazena správně, a i přesto by měla žalobkyně hradit úroky z prodlení.

#### IV. Vyjádření žalovaného k žalobě

17. Žalovaný ve vyjádření k žalobě nesouhlasil s tím, že po podání souhrnné přiznání k odvodu za obě společnosti měl správce daně použít přeplatek 11.306.526 Kč na nedoplatek zaniklé společnosti Fortuna Loterie k 1. 2. 2013. Žalovaný měl za to, že teprve podáním dodatečného přiznání k odvodu za obě společnosti odděleně bylo zřejmé, že zaniklá společnost Fortuna Loterie měla odvodovou povinnost a v jaké výši. Až dnem 31. 5. 2013 vznikl podle žalovaného přeplatek, který byl na žádost žalobkyně převeden na osobní daňový účet společnosti Fortuna Loterie.
18. Žalovaný upozornil na ustanovení § 240 odst. 1 a 4 daňového řádu a uvedl, že z žádného právního předpisu nevyplývá, že by mělo být podáno souhrnné přiznání za zaniklý i nástupnický subjekt. Pro žalobkyni byl závazný tiskopis Ministerstva financí a pokyny k němu, jak vyplývá z ustanovení § 72 daňového řádu, a tiskopisu obsahuje k vyznačení předmětné skutečnosti kolonku typu přiznání, která umožňuje odlišit přiznání za zaniklou a nástupnickou společnost. To však žalobkyně podle žalovaného neučinila.
19. Žalovaný zdůraznil, že podle ustanovení § 155 odst. 1 daňového řádu lze převést vratitelný přeplatek na úhradu nedoplatku jiného daňového subjektu pouze na žádost daňového subjektu. Správce daně, vázán zásadou legality, nemohl ex offio převod provést. Ze souhrnného přiznání k odvodu, podaného dne 30. 1. 2013, správce daně nezískal žádné informace o vratitelném přeplatku na účtu žalobkyně.
20. Dodatečné daňové přiznání je podle žalovaného vyměřeno na základě ustanovení § 144 odst. 2 daňového řádu dnem, kdy končí lhůta pro jeho podání, tj. 31. 5. 2013. Lhůta pro jeho podání a splatnost daně končí podle ustanovení § 141 odst. 1 daňového řádu na konci měsíce následujícího po měsíci, ve kterém byly zjištěny důvody pro jeho podání. Vratitelným přeplatek tak vznikl podle žalovaného až dne 31. 5. 2013. Správce daně tak správně úročil částku nedoplatku za 115 dnů.
21. K vyjádření žalovaného žalobkyně již repliku nepodala.

## V. Dosavadní řízení před správními soudy

22. Městský soud v Praze ve věci rozhodl rozsudkem ze dne 22. 4. 2020, č. j. 10 Af 77/2016 – 42. Žalobu zamítl, neboť se ve stěžejní námitce ztotožnil se žalovaným, že v takové podobě daňového tvrzení, jako jej podala žalobkyně dne 30. 1. 2013, byl žalovaný a správce daně oprávněn odvedenou daň v celé výši připsat toliko na daňový účet jediného identifikovatelného daňového subjektu v tvrzení – tj. na účet žalobkyně. Vzhledem k tomu, že žalobkyně výslovně jménem právní předchůdkyně podala daňové tvrzení až 29. 5. 2013, učinila tak po lhůtě jednoho měsíce po konci daňového období, ve kterém měla daňové tvrzení podat za daňovou povinnost právní předchůdkyně Fortuna Loterie podle ustanovení § 240 odst. 4 daňového řádu.
23. Nejvyšší správní soud ke kasační stížnosti žalobkyně rozsudek městského soudu svým rozsudkem ze dne 31. 8. 2020, č. j. 9 Afs 114/2020 – 29, zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení. Neztotožnil se s názorem městského soudu i žalovaného, naopak byl toho názoru, že žalobkyně daňové přiznání i za zaniklou společnost právní předchůdkyně podala již dne 30. 1. 2013 včas, téhož dne uhradila i odvod, nedoplatek na dani tedy žalobkyni vůbec nevznikl.

## VI. Posouzení věci Městským soudem v Praze

24. Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (srov. § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. § 75 odst. 1 s. ř. s.). O věci městský soud rozhodl v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť žalobkyně se k výzvě soudu, zda souhlasí s rozhodnutím bez jednání, nevyjádřila, její souhlas se tak podle citovaného ustanovení presumuje a žalovaný s takovým projednáním věci vyjádřil svůj souhlas. Městský soud taktéž neshledal důvod pro nařízení jednání z důvodu dokazování – veškeré podklady jsou totiž součástí správního spisu, z něhož žalovaný vycházel a jehož postup je předmětem přezkumu městským soudem.
25. Ze správního spisu byly zjištěny následující, pro rozhodnutí ve věci samé podstatné skutečnosti:
26. Z důvodu vnitrostátní fúze sloučením společností Fortuna Loterie a. s. se společností FORTUNA GAME a. s. zanikla ke dni 31. 12. 2012 společnost Fortuna Loterie. Její nástupnickou společností se k 1. 1. 2013 stala žalobkyně - společnost FORTUNA GAME. Dne 30. 1. 2013 bylo správci daně doručeno řádné přiznání žalobkyně k odvodu za odvodové období kalendářního roku 2012. Jako daňový subjekt je zde označena žalobkyně, ta také přiznání svým jménem podepsala. Z obsahu (souhrnného) přiznání k odvodu, doručeného správci daně dne 30. 1. 2013, není nijak patrné, že by bylo podáváno i pro daňové povinnosti, které na žalobkyni přešly ze zaniklé společnosti Fortuna Loterie.
27. Odvod byl vyčíslen v celkové výši 274.214.626,- Kč. Nedoplatek na odvodu po odečtení uhrazených záloh činil 75.294.086,- Kč a tato částka byla dne 30. 1. 2013 připsána na osobní daňový účet žalobkyně.
28. Dne 29. 5. 2013 byla správci odvodu doručena dvě přiznání k odvodu z loterií a jiných podobných her za odvodové období kalendářního roku 2012, kde 1x jako poplatník byla uvedena zaniklá společnost Fortuna Loterie a rovněž 1x žalobkyně.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. D.

29. Platebním výměrem ze dne 25. 1. 2016 byl žalobkyni vyměřen úrok z prodlení úhrady odvodu z loterií a jiných podobných her ve výši 500.508 Kč za odvodové období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012 za prodlení s úhradou odvodu společnosti Fortuna Loterie splatného dne 31. 1. 2016 do dne skutečného zaplacení odvodu dne 1. 6. 2013.
30. V posuzované věci byl předmětnou daňovou povinností odvod z loterií a jiných podobných her podle ustanovení § 41 a násl. zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, ve znění účinném od 1. 1. 2012.
31. Z těchto ustanovení vyplývá, že poplatníkem odvodu z loterií a jiných podobných her je provozovatel loterie nebo jiné podobné hry (§ 41), odvodovým obdobím je kalendářní rok (§ 41e), správu odvodu z loterií a jiných podobných her vykonávají finanční úřady a při správě odvodu z loterií a jiných podobných her se postupuje podle daňového řádu (§ 41h odst. 1 a 3). Podle ustanovení § 2 odst. 3 písm. b) daňového řádu *se daní pro účely tohoto zákona rozumí i peněžité plnění, pokud zákon stanoví, že se při jeho správě postupuje podle tohoto zákona*. Odvod z loterií a jiných podobných her je tedy pro účely daňového řádu daní.
32. Jak vyplývá ze žaloby i z napadeného rozhodnutí, úrok byl vyměřen za prodlení s úhradou odvodu z loterií a jiných podobných her, provozovaných v odvodovém období roku 2012 společností Fortuna Loterie, která k 31. 12. 2012 zanikla fúzí sloučením, přičemž její právní nástupkyní je žalobkyně. Naopak daňové přiznání dne 30. 1. 2013 podala žalobkyně svým jménem bez označení, že by přiznání podávala i za svou právní předchůdkyni.
33. Spornou otázkou poté je, zda byl správce daně oprávněn vyměřit žalobkyni úrok z prodlení s úhradou daňové povinnosti. Úrok z prodlení s úhradou daňové povinnosti je upraven v ustanovení § 252 daňového řádu, podle kterého platí, že:
- „(1) Daňový subjekt je v prodlení, neuhradí-li splatnou daň nejpozději v den její splatnosti.*
- (2) Daňovému subjektu vzniká povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. [...]“*
34. V projednávané věci samotná podstata tohoto sporu vznikla proto, že žalobkyně podle názoru žalovaného včas neuhradil daňovou povinnost své právní předchůdkyně Fortuna Loterie.
35. Vliv zániku právnické osoby na její daňové povinnosti upravuje ustanovení § 240 daňového řádu. Toto ustanovení bylo novelizováno. Podle části dvanácté, čl. XXII, bodu 4 uvedeného zákonného opatření platí, že: *„[v] případě, že dojde k zániku právnické osoby přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákonného opatření Senátu, použijí se na přechod její daňové povinnosti ustanovení § 240 a § 245 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákonného opatření Senátu.“* V posuzovaném případě došlo k zániku společnosti Fortuna Loterie dne 31. 12. 2012, došlo k němu tedy přede dnem nabytí účinnosti zákonného opatření Senátu, které nabylo účinnosti dne 1. 1. 2014. Městský soud proto na věc aplikoval ustanovení § 240 odst. 1 a 4 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2013, podle kterého platí, že:

„(1) Zanikla-li právnická osoba, která má právního nástupce, přechází její daňová povinnost na tohoto právního nástupce; tím právní nástupce získává postavení daňového subjektu namísto zaniklé právnické osoby a správce daně toto postavení na žádost právního nástupce potvrdí. [...]

(4) Při zániku právnické osoby bez likvidace, včetně zániku právnické osoby při přeměně obchodní společnosti, je právní nástupce této právnické osoby povinen podat řádné daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení o její daňové povinnosti, a to za část zdaňovacího období ke dni zániku, za kterou dosud nebylo podáno, nejpozději do konce následujícího měsíce po jejím zániku; není-li právního nástupce, plní tuto povinnost zřizovatel nebo zakladatel. Daňová povinnost zaniklé právnické osoby přechází na právního nástupce nebo zřizovatele nebo zakladatele. [...].“ (podtržení doplněno městským soudem).

36. Nejvyšší správní soud v projednávané věci ve svém rozsudku ze dne 31. 8. 2020, č. j. 9 Afs 114/2020 – 29, shrnul, že z ustanovení § 240 odst. 4 daňového řádu plyne, že daňová povinnost zaniklé právnické osoby přechází na jejího právního nástupce nebo zřizovatele nebo zakladatele, který má povinnost podat v zákonné lhůtě řádné daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení o daňové povinnosti zaniklé právnické osoby. Citované ustanovení však žádným způsobem nestanoví formu učinění takového podání. Neplyne z něj povinnost právního nástupce podat přiznání jménem zaniklé společnosti samostatně, naopak zákon stanoví, že daňová povinnost zaniklé společnosti přechází na právního nástupce, zakladatele nebo zřizovatele. Pokud stěžovatelka podala jediné daňové přiznání a v něm uvedla souhrnně výši odvodů jak z loterií nebo jiných podobných her, které v odvodovém období roku 2012 provozovala ona sama, tak výši odvodů z loterií nebo jiných podobných her, které provozovala její zaniklá právní předchůdkyně, jejíž daňové povinnosti na ni přešly, neporušila žádnou zákonem stanovenou povinnost.
37. Nejvyšší správní soud sice shledal, že podání společného daňového přiznání za odvodové povinnosti, které vznikly oběma původně samostatným subjektům, namísto samostatného daňového přiznání za zaniklou právní předchůdkyni, bylo pro správce daně nepřehledné a že mnohem vhodnější byla z tohoto důvodu forma samostatného daňového přiznání za právní předchůdkyni, které stěžovatelka podala až dne 29. 5. 2013. Nejvyšší správní soud nicméně současně konstatoval, že nevhodnost, resp. nepraktičnost společného přiznání nemůže jít za situace, kdy zákon jasný postup nestanoví, k tíži poplatníka. Žalobkyně navíc podala přiznání k odvodu v době, kdy už na ni ze zákona přešla daňová povinnost její zaniklé právní předchůdkyně, takže pouze ji samotnou tížily obě původně oddělené odvodové povinnosti, a zároveň včas uhradila odvod v souladu s § 240 daňového řádu i svým daňovým přiznáním za oba subjekty. Pokud stěžovatelka částku odpovídající výši tohoto údajného nedoplatku fakticky včas uhradila, nelze tvrdit, že jí současně vznikl nedoplatek.
38. Nejvyšší správní soud poté konstatoval, že sankcionovat žalobkyni v této situaci úroků z prodlení by bylo nepřiměřené tomu, že neporušila žádnou zákonem stanovenou povinnost a uhradila včas přesně tu částku, kterou uhradit měla, pouze z jejího původního daňového přiznání zřetelně nevyplývalo, že jde o odvodovou povinnost za oba dříve samostatné subjekty. Navíc by takový výklad odporoval účelu úroků z prodlení. Tím je podle důvodové zprávy k daňovému řádu „ekonomická náhrada za nedoplatky peněžních prostředků na daních, které musí veřejné rozpočty získávat z jiných zdrojů“. V nyní posuzovaném případě nebyly veřejné rozpočty ani dočasně nijak ochuzeny, protože



stěžovatelka v zákonem stanovené lhůtě uhradila částku přesně odpovídající výši odvodu za oba subjekty. Přístup správce daně, který část této platby odpovídající odvodové povinnosti společnosti Fortuna Loterie změnil v přeplatek, který byl však v době uhrazení ve výši přesně odpovídající částce o tři měsíce dříve také nedoplatkem, odporuje jak účelu úroků z prodlení, tak zásadě šetření práv daňového subjektu vyjádřené v § 5 odst. 3 daňového řádu.

39. Žalobkyně tedy uhradila včas celou svou daňovou povinnost tvořenou odvodem za sebe i za svou daňovou předchůdkyni. V této situaci tak Nejvyšší správní soud shrnul, že ustanovení o vzniku nedoplatku a jejich úhradě z později vzniklého přeplatku, jichž se týkala část sporu mezi žalovaným a žalobkyní, vůbec neměla být v nyní posuzovaném případě aktivována.
40. Nejvyšší správní soud se poté již pouze pro úplnost neztotožnil se žalobkyní v názoru, že k převodu přeplatku (pokud by vůbec vznikl, což se v projednávané věci nestalo) mělo dojít s účinky *ex tunc*, tedy ke dni vzniku nedoplatku plynoucího z daňové povinnosti společnosti Fortuna Loterie. Takový názor totiž odporuje právnímu názoru vyjádřenému v rozsudku NSS ze dne 16. 5. 2019, č. j. 9 Afs 40/2018 - 40: „*Pokud byla dle dodatečného daňového přiznání doměřena daň vyšší, je daňový subjekt v prodlení v rozsahu neuhrazeného doměrku již ode dne původní splatnosti. Zatímco v případě, kdy je dle dodatečného daňového přiznání doměřená daň nižší, vznikne přeplatek až jejím vyměřením, tj. v případě dodatečných daňových přiznání je třeba mít za to, že daň je vyměřena k poslednímu dni lhůty pro podání dodatečného daňového přiznání a bylo-li podáno opožděně, den, kdy došlo správci daně. Z tohoto důvodu je zřejmé, že případný vznik přeplatku na dani za jedno zdaňovací období nemusí mít vždy vliv na úrok za nezaplacenou daň v jiném zdaňovacím období (srov. rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 150/2006).*“
41. Jak vyplývá z výše uvedeného, rozhodné a stěžejní otázky projednávané věci, tj. že daňové přiznání k odvodu podala žalobkyně i jménem své právní předchůdkyně včas již dne 30. 1. 2013 (za situace, kdy tato skutečnost z obsahu daňového přiznání nebyla zřejmá), že žalobkyně odvod uhradila téhož dne taktéž včas i za svou právní předchůdkyni, a že žalobkyni proto nevznikl nedoplatek na odvodu a tím ani povinnost uhradit úrok z prodlení, zodpověděl Nejvyšší správní soud ve svém shora citovaném rozsudku.
42. Právním názorem Nejvyššího správního soudu je městský soud v dalším řízení po zrušení věci vázán (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). Městský soud poté neshledal žádný důvod, pro který by se od výše uvedeného právního názoru Nejvyššího správního soudu měl odchýlit.

## VII. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

43. Na základě všech shora uvedených skutečností městský soud shledal žalobu důvodnou, a proto napadené rozhodnutí pro nezákonnost zrušil a věc žalovanému vrátil k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1 s. ř. s.).
44. V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem městského soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Žalovaný tak bude vycházet z toho, že daňové přiznání k odvodu podala žalobkyně i jménem své právní předchůdkyně včas již dne 30. 1. 2013. Pokud žalobkyně odvod uhradila taktéž téhož dne, učinila tak včas, žalobkyni proto nevznikl nedoplatek na odvodu a tím ani povinnost uhradit úrok z prodlení.
45. O nákladech řízení rozhodl městský soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně byla ve věci procesně úspěšná, náleží jí proto náhrada nákladů řízení.

46. Náhradu nákladů řízení o žalobě představuje pro žalobkyni soudní poplatek ve výši **3.000 Kč** za žalobu. Dále žalobkyni náleží náhrada za odměnu zástupce za právní služby a jeho hotové výdaje. Městský soud přiznal žalobkyni náhradu za 2 úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby ve věci samé) - po 3.100 Kč vše podle ustanovení § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*advokátní tarif*“). Mimosmluvní odměna tak celkově činí **6.200 Kč** (2 x 3.100 Kč). Dále žalobkyni přísluší náhrada hotových výdajů jejího právního zástupce ve výši za 2 úkony právní služby po 300 Kč podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu – **600 Kč**. Protože právní zástupce žalobkyně je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna o částku odpovídající dani, kterou je povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (ustanovení § 57 odst. 2 s. ř. s.), ve výši 21 % - **1.428 Kč**. Celkem tedy náklady žalobkyně v řízení o žalobě činí **11.228 Kč**.
47. Městský soud byl povinen rovněž rozhodnout o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 s. ř. s.). V řízení o kasační stížnosti byla žalobkyně poplatníkem soudního poplatku ve výši **5.000 Kč** a rovněž ve věci učinila jeden úkon ve věci samé – podala kasační stížnost. Městský soud proto přiznal žalobkyni náhradu za jeden úkon právní služby ve výši po 3.100 Kč vše podle ustanovení § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu. Mimosmluvní odměna tak za řízení o kasační stížnosti celkově činí **3.100 Kč**. Dále žalobkyni přísluší náhrada hotových výdajů jejího právního zástupce ve výši za 1 úkon právní služby **300 Kč** podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu. Uvedená částka se zvyšuje o částku daně z přidané hodnoty ve výši 21 % - **714 Kč**. Celkem tedy náklady žalobkyně v řízení o kasační stížnosti činí **9.114 Kč**.
48. Celková výše nákladů řízení procesně úspěšné žalobkyně tak činí **20.342 Kč** (11.228 + 9.114 Kč). K výplatě nákladů k rukám zástupce žalobkyně stanovil poté městský soud přiměřenou lhůtu.

#### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

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

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje,

vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

V Praze 29. září 2020

**JUDr. Ing. Viera Horčicová v. r.**  
předsedkyně senátu