



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci žalobce: **Xella CZ, s.r.o.**, se sídlem Vodní 550, Hrušovany u Brna, zastoupený Rödl & Partner Tax, k.s., se sídlem Platněřská 191/2, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19.10.2015, č.j. 34242/15/5200-11433-703604,

t a k t o :

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19.10.2015, č.j. 34242/15/5200-11433-703604, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí – platební výměr na úrok z prodlení Finančního úřadu

pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 12.2.2015, č.j. 718142/15/3005-52521-711737.

Rozhodnutím ze dne 8.11.2013, č.j. 3602127/13/3005-24901-711346, správce daně povolil žalobci výjimku z povinnosti zálohovat daň z příjmů právnických osob v době od 1.10.2013 do 31.12.2013 za zdaňovací období od 1.1.2013 do 31.12.2013. Předmětná záloha byla splatná ke dni 16.12.2013. V důsledku fúze sloučením se žalobce stal univerzálním právním nástupcem společnosti Hebel CZ s.r.o., přičemž veškeré jmění zaniklé společnosti přešlo na žalobce.

Prvostupňovým rozhodnutím vyrozuměl správce daně žalobce o předpisu úroku z prodlení ve výši 1 216 387 Kč za nezaplacené zálohy ve výši 9 618 000 Kč za zdaňovací období od 1.10.2013 do 31.12.2014. Správní orgány dovodily, že s ohledem na přeměnu došlo ke změně účetního období a žalobce se dostal do prodlení s placením záloh na daň z příjmů právnických osob za předmětné zdaňovací období, když rozhodný den dle projektu přeměny byl určen na 1.10.2013, přičemž přeměna byla zapsána do obchodního rejstříku dne 20.10.2014. S ohledem na § 38a odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném do 31.12.2013 (dále jen „zákon o daních z příjmů“), tak v daném případě běží zálohové období od 1.10.2013 do 31.12.2014. Závěry žalovaného nyní žalobce napadá podanou žalobou.

I. Shrnutí žalobní argumentace

Žalobce namítá, že zálohová povinnost splatná ke dni 16.12.2013 byla zrušena rozhodnutím správce daně o stanovení zálohy jinak, přičemž na tuto skutečnost neměla vliv změna účetního období; správce daně tak nebyl oprávněn předepsat žalobci úrok z prodlení s odůvodněním, že nebyla uhrazena zálohová povinnost.

Žalobce uvádí, že zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), v § 174 odst. 5 neumožňuje správci daně vymezit podmínky, jejichž splněním dojde k faktické anulaci rozhodnutí o stanovení zálohy jinak; jedná se tak o libovůli správce daně, přičemž v projednávaném případě stanovená podmínka, zakotvená v rozhodnutí o povolení výjimky z povinnosti zálohovat daň z příjmů, je podle žalobce neplatná. Žalobce předmětnou situaci srovnává s institutem posečkání daně dle § 156 a násl. daňového řádu, kde je připuštěno, aby správce daně rozhodnutí o posečkání podmínil. Žalovaný se přitom s předmětnou námitkou uplatněnou v odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí nedostatečně vypořádal.

Pokud jde o § 38a zákona o daních z příjmů, ten se podle žalobce použije jen tehdy, pokud není o zálohové povinnosti rozhodnuto správcem daně podle § 174 odst. 5 daňového řádu jinak. Pokud zákon o daních z příjmů neobsahuje speciální úpravu týkající se moderační pravomoci správce daně, uplatní se obecná úprava obsažená v daňovém řádu. Rozhodnutí o stanovení záloh jinak tak nemůže být ex post zrušeno pouze z důvodu změny účetního období podle § 17a písm. c) zákona o daních z příjmů. Nadto zákon o daních z příjmů neobsahuje žádné speciální ustanovení, podle kterého by v důsledku změny účetního období docházelo ex lege ke zrušení rozhodnutí

správce daně o stanovení zálohové povinnosti jinak. Takové ustanovení neobsahuje ani daňový řád. Úprava zálohové povinnosti v zákoně o daních z příjmů tak podle žalobce nemá vliv na zálohovou povinnost stanovenou rozhodnutím správce daně.

Žalobce dále uvádí, že daňový řád upravuje možnost stanovení záloh jinak proto, aby zálohy co nejpřesněji odpovídaly odhadované budoucí dani a aby nedocházelo k přeplácení budoucí daně. Zákon přitom neumožňuje, aby správce daně rozhodl zpětně o snížení či nezrušení zálohové povinnosti z důvodu, že v rozhodnutí o stanovení záloh jinak zakotvil podmínku, kterou podmínil platnost takového rozhodnutí. Změna účetního, resp. zdaňovacího období, kterou stanovil správce daně v rozhodnutí o stanovení záloh jinak, nemůže zapříčinit věcnou změnu objektivních okolností, které byly důvodem žádosti žalobce o snížení zálohové povinnosti, a nelze ji subsumovat ani pod požadavek odůvodněného případu podle § 174 odst. 5 daňového řádu, který je důvodem pro změnu zálohové povinnosti. Daňový řád podle žalobce nepočítá se začleněním jakékoli podmínky do rozhodnutí o stanovení záloh jinak.

Žalobce dále uvádí, že přeplatek na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.10.2013 do 31.12.2014 dokonce převyšuje spornou zálohovou povinnost a odkazuje na nálezy Ústavního soudu ze dne 16.3.2006, sp. zn. IV. ÚS 49/04, podle něhož nemá být daňový subjekt nucen zálohovat stát v rozsahu zjevně nepřiměřeném vůči předpokládané daňové povinnosti za dané zdaňovací období. Ani s touto argumentací se žalovaný v napadeném rozhodnutí nevypořádal.

Žalobce konečně namítá, že před 16.12.2013 nedošlo ke změně účetního, resp. zdaňovacího období, neboť tato změna nastala až ke dni zápisu fúze do obchodního rejstříku, když ke dni 16.12.2013 nebylo o uskutečnění fúze rozhodnuto. Podle žalobce pouhým stanovením rozhodného dne nedochází ke změně zdaňovacího období ve smyslu § 17a písm. c) zákona o daních z příjmů, což lze dovodit též z § 38m odst. 4 zákona o daních z příjmů, z něhož žalobce dovozuje, že zákonodárce počítal s možností, že až do zápisu fúze do obchodního rejstříku není najisto postaveno, zda se fúze uskuteční.

Žalobce současně považuje za nepřipadný odkaz žalovaného na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2.2.2011, č.j. 2 Afs 87/2010-65.

S ohledem na výše uvedené žalobce navrhuje, aby zdejší soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil. Na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před soudem.

II. Shrnutí vyjádření žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na argumentaci obsaženou v napadeném rozhodnutí. V rozhodnutí o povolení výjimky s uvedením následků změny účetního období byl žalobce výhradně poučen o zákonných důsledcích případné změny zdaňovacího období, ke kterým dochází ex lege. Včleněním předmětného sdělení správce daně důsledně naplnil zásadu poučovací podle § 6 odst. 3 daňového řádu; nejedná se tak o libovůli správního orgánu.

Žalovaný nesouhlasí s tvrzením, že § 38a zákona o daních z příjmů je aplikován tehdy, pokud není vydáno rozhodnutí podle § 174 odst. 5 daňového řádu; na obecný rámec § 174 daňového řádu navazuje speciální hmotněprávní předpis, konkrétně § 38a zákona o daních z příjmů. S ohledem na § 17a písm. c) zákona o daních z příjmů bylo v daném případě zdaňovacím obdobím období od rozhodného dne fúze, tedy od 1.10.2013, do konce kalendářního roku, ve kterém se daná přeměna stala právně účinnou, tedy do 31.12.2014. Jedná se současně o změnu účetního období ve smyslu § 3 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění účinném pro rozhodné období. V předmětném rozhodnutí bylo nadto uvedeno, že zrušená záloha, dříve splatná ke dni 16.12.2013, se vztahuje ke zdaňovacímu období od 1.1.2013 do 31.12.2013, nikoliv k novému zdaňovacímu období od 1.10.2013 do 31.12.2014.

Žalovaný dále považuje za nepřipadný odkaz žalobce na nález Ústavního soudu ze dne 16.3.2006, sp. zn. IV. ÚS 49/04; v nyní posuzované věci správce daně přistoupil k vydání platebního výměru na úrok z prodlení z důvodu prodlení žalobce s úhradou dílčích záloh za dané zdaňovací období.

Žalovaný dále uvádí, že z účetního hlediska, resp. z pohledu zákona o daních z příjmů jsou veškeré hospodářské operace přičítány žalobci od rozhodného dne, tedy od 1.10.2013, což vyplývá též z § 3 odst. 3 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „zákon o účetnictví“). Pokud jde o odkaz žalobce na § 38m odst. 4 zákona o daních z příjmů, ten je podle žalovaného nepřipadný, neboť řeší výhradně otázku povinnosti podat daňové přiznání.

Taktéž žalovaný setrval na svém procesním stanovisku po celou dobu řízení před zdejším soudem a z výše uvedených důvodů navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

III. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí žalovaného a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Předmětem sporu v dané věci je, zda byl u žalobce v souladu se zákonem předepsán úrok z prodlení s ohledem na pozdní úhradu zálohové povinnosti na dani z příjmů.

Jak vyplynulo ze správního spisu, žalobci byla na základě daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 ze dne 19.6.2013 a dále na základě dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 ze dne 18.9.2013 stanovena daňová povinnost ve výši 38 471 630 Kč. Podle § 38a zákona o daních z příjmů žalobci vznikla povinnost

uhradit zálohu na daň z příjmů právnických osob ke dni 16.12.2013 ve výši 9 618 000 Kč. Správce daně na základě žádosti žalobce ze dne 4.11.2013 rozhodnutím ze dne 8.11.2013, č.j. 3602127/13/3005-24901-711346, rozhodl o povolení výjimky z povinnosti zálohovat daň z příjmů právnických osob v době od 1.10.2013 do 31.12.2013 za zdaňovací období od 1.1.2013 do 31.12.2013. V předmětném rozhodnutí je mj. stanoveno, že *„Dojde-li před uplynutím původní lhůty splatnosti zálohy zrušené tímto rozhodnutím ke změně účetního období a s ní související změně zdaňovacího období, je daňový subjekt povinen v tomto novém zdaňovacím období platit zálohy ve výši a periodicitě stanovené podle § 38a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.“*

Prvostupňovým rozhodnutím správce daně vyrozuměl žalobce o předpisu úroku z prodlení na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.10.2013 do 31.12.2014 ve výši 1 216 387 Kč.

Správce daně vyšel ze skutečnosti, že v důsledku fúze sloučením zanikla společnost Hebel CZ s.r.o., přičemž veškeré jmění této společnosti přešlo na žalobce. Za rozhodný den přitom bylo stanoveno datum 1.10.2013. V daném případě tak došlo u žalobce ke změně zdaňovacího období (od 1.10.2013 do 31.12.2014). Žalobce tak byl povinen uhradit zálohy na daň z příjmů právnických osob ke dni 16.12.2013, 17.3.2014, 16.6.2014 a 15.9.2014. Jelikož se žalobce dostal do prodlení s úhradou záloh daně v zákonem stanovených lhůtách, správce daně jej prvostupňovým rozhodnutím vyrozuměl o předpisu úroku z prodlení. Uvedené závěry žalovaný potvrdil v napadeném rozhodnutí.

Podle § 174 odst. 1 a 2 daňového řádu lze daň zajistit prostřednictvím placení záloh, jestliže daň není ještě známa a neuplynul-li den její splatnosti. Povinnost platit daň prostřednictvím záloh stanoví zákon. Daňový subjekt je povinen platit zálohy na daň ve výši a lhůtách stanovených zákonem nebo rozhodnutím správce daně.

Podle § 174 odst. 5 daňového řádu v odůvodněných případech stanoví správce daně zálohy nižší, popřípadě povolí výjimku z povinnosti daň zálohovat, a to i za celé zdaňovací období.

Podle § 17a písm. c) zákona o daních z příjmů je zdaňovacím obdobím období od rozhodného dne fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní společnosti nebo družstva do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém byly fúze nebo převod jmění na společníka anebo rozdělení zapsány v obchodním rejstříku.

Podle § 38a odst. 1 zákona o daních z příjmů se zálohy na daň z příjmů platí v průběhu zálohového období. Zálohovým obdobím je období od prvního dne následujícího po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé zdaňovací období do posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání v následujícím zdaňovacím období. Při stanovení výše a periodicity záloh se vychází z poslední známé daňové povinnosti. Za poslední známou daňovou povinnost se pro stanovení periodicity a výše záloh v zálohovém období považuje rovněž částka, kterou

si poplatník sám vypočetl a uvedl v daňovém (dodatečném) přiznání za období bezprostředně předcházející zdaňovacímu období, s platností od následujícího dne po termínu pro podání daňového (dodatečného) přiznání, a bylo-li daňové (dodatečné) přiznání podáno opožděně, s platností od následujícího dne po dni jeho podání, do účinnosti další změny poslední známé daňové povinnosti podle tohoto ustanovení nebo zvláštního právního předpisu. Poplatník uvedený v § 2 pro účely výpočtu poslední známé daňové povinnosti však vyloučí příjmy a výdaje podle § 10. Po skončení zdaňovacího období nebo období, za něž je podáváno daňové přiznání, se zaplacené zálohy na daň, splatné v jeho průběhu, započítávají na úhradu skutečné výše daně. Ze záloh, u nichž došlo k prodlení s placením, se na úhradu skutečné výše daně započítají pouze zálohy zaplacené do lhůty pro podání daňového přiznání. Do poslední známé daňové povinnosti se nezahrnuje daň připadající na samostatný základ daně podle § 20b. Záloha na daň se spravuje jako daň podle daňového řádu.

Podle § 38a odst. 4 zákona o daních z příjmů poplatníci, jejichž poslední známá daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč, platí zálohy na daň na zdaňovací období, a to ve výši 1/4 poslední známé daňové povinnosti. První záloha je splatná do 15. dne třetího měsíce zdaňovacího období, druhá záloha je splatná do 15. dne šestého měsíce zdaňovacího období, třetí záloha je splatná do 15. dne devátého měsíce zdaňovacího období a čtvrtá záloha je splatná do 15. dne dvanáctého měsíce zdaňovacího období.

Podle § 3 odst. 3 zákona o účetnictví v případech přeměn společností nebo družstev podle zvláštního právního předpisu, s výjimkou změny právní formy a přeshraničního přemístění sídla, začíná účetní období rozhodným dnem a končí posledním dnem účetního období, ve kterém byl proveden zápis uvedených skutečností do obchodního rejstříku, jde-li o nástupnickou účetní jednotku, o účetní jednotku rozdělovanou odštěpením nebo o přejímajícího společníka v případě převodu jmění na společníka. U zúčastněných účetních jednotek končí účetní období dnem předcházejícím rozhodnému dni podle zvláštního právního předpisu.

Namítá-li žalobce, že na rozhodnutí o stanovení zálohy na daň z příjmů právnických osob neměla žádný dopad změna účetního období a současně že podmínka ohledně změny účetního období a s ní související změny zdaňovacího období, při jejímž splnění dojde k faktické anulaci rozhodnutí o stanovení záloh jinak, nemá podklad v zákoně a správní orgán k jejímu zakotvení v předmětném rozhodnutí není zmocněn, soud s argumenty žalobce nesouhlasí.

Předně je třeba uvést, že správce daně v rozhodnutí ze dne 8.11.2013, č.j. 3602127/13/3005-24901-711346, o povolení výjimky z povinnosti zálohovat daň z příjmů právnických osob upozornil na následky změny účetního období a s ní související změny zdaňovacího období. V projektu fúze bylo za rozhodný den určeno datum 1.10.2013, k datu 30.9.2013 byly sestaveny konečné účetní závěrky žalobce a zanikající společnosti Hebel CZ s.r.o. a dne 1.10.2013 byla poté sestavena zahajovací rozvaha nástupnické společnosti (žalobce). Podle § 3 odst. 3 zákona o účetnictví účetní období a podle § 17a písm. c) zákona o daních z příjmů zdaňovací období tak započalo

dne 1.10.2013 a skončilo dne 31.12.2014, přičemž v tomto období vznikla žalobci nová povinnost platit zálohy na daň z příjmů právnických osob vyplývající z § 38a zákona o daních z příjmů. Informace uvedená v rozhodnutí o povolení výjimky, jejíž neplatnost žalobce namítá, upozorňuje na omezenou účinnost rozhodnutí a na důsledky, které podle příslušných ustanovení zákona o daních z příjmů nastanou v případě, kdy dojde ke změně zdaňovacího období. V daném případě došlo ke změně zdaňovacího období s ohledem na § 17a písm. c) zákona o daních z příjmů, neboť rozhodný den fúze byl stanoven zpětně na datum 1.10.2013, tj. před splatností zálohy (16.12.2013); žalobce tak měl povinnost zálohy plnit s ohledem na § 38a zákona o daních z příjmů.

Fúzí žalobce a společnosti Hebel CZ s.r.o. došlo ex lege ke změně zdaňovacího období, a to na období předcházející rozhodnému dni fúze (1.10.2013) a období následující. K této změně došlo na základě zákona a způsobem, který správní rozhodnutí výslovně předpokládalo (obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2.2.2011, č.j. 2 Afs 87/2010-65). Soud tak nesouhlasí s tvrzením žalobce, že se v daném případě jednalo o libovůli správce daně ve formě stanovení podmínky, která ze zákona nevyplývá; v předmětném rozhodnutí o povolení výjimky z povinnosti zálohovat daň z příjmů právnických osob byl žalobce upozorněn na důsledky, jež vyplývají z § 38a odst. 1 zákona o daních z příjmů. Nejedná se tak o podmínku stanovenou správcem daně, a nemůže tedy jít ani o libovůli či překročení pravomocí správního orgánu. Institut stanovení záloh jinak či povolení výjimky z povinnosti daň zálohovat tak nelze srovnávat s institutem posečkání daně podle § 156 odst. 3 daňového řádu, který výslovně zakotvuje možnost v rozhodnutí o vyhovění žádosti o posečkání vázat posečkání i na další podmínky.

Zálohy na daň se týkají konkrétního zdaňovacího období, z čehož správce daně při rozhodování o stanovení záloh jinak či povolení výjimky z povinnosti daň zálohovat vychází. Rozhodnutí o povolení výjimky z povinnosti zálohovat daň z příjmů právnických osob se v daném případě vztahovalo na zdaňovací období od 1.1.2013 do 31.12.2013. Soud nesouhlasí s tvrzením žalobce, že v daném případě bylo zpětně rozhodnuto o nesnížení či nezrušení zálohové povinnosti, resp. o zpětném zvýšení zálohové povinnosti, neboť v tomto případě nastal následek plynoucí ze zákona, a to v souvislosti se změnou zdaňovacího a účetního období. Žalobce byl v daném případě povinen platit zálohy ve výši a lhůtách v novém zdaňovacím období podle § 38a zákona o daních z příjmů.

Žalobce dále namítá, že před datem 16.12.2013 nemohlo dojít ke změně účetního, resp. zdaňovacího období, jelikož tato změna nastala až ke dni zápisu předmětné fúze do obchodního rejstříku. Ani této argumentaci zdejší soud nemůže přisvědčit, neboť § 17a písm. c) zákona o daních z příjmů jednoznačně stanoví, že zdaňovacím obdobím je období od rozhodného dne fúze do konce kalendářního nebo hospodářského roku, ve kterém byla fúze zapsána do obchodního rejstříku; předmětné ustanovení tedy zápis do obchodního rejstříku předpokládá, nicméně okamžik vzniku zdaňovacího období váže na rozhodný den. Obdobný závěr lze dovodit též ohledně

účetního období podle § 3 odst. 3 zákona o účetnictví; opak nelze dovodit ani ze žalobcem zmiňovaného § 38m odst. 4 zákona o daních z příjmů, který se týká situace, kdy nedojde k zapsání přeměny společnosti nebo družstva do obchodního rejstříku v souvislosti s povinností podat daňové přiznání za období předcházející rozhodnému dni fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení společnosti nebo družstva, za které nebylo dosud daňové přiznání podáno, není-li tento rozhodný den prvním dnem kalendářního roku nebo hospodářského roku.

Co se týká rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2.2.2011, č.j. 2 Afs 87/2010-65, v něm je uvedeno, že „*rozdělením stěžovatele došlo ve smyslu ustanovení § 17a písm. c) zákona o daních z příjmů, tj. ex lege, ke změně zdaňovacího období, a to na období předcházející rozdělení společnosti (od 1.1. – 31.8.2007) a období následující (1.9. – 31.12.2007)*“; není tedy pravdou, že se předmětný rozsudek na nyní projednávanou věc nevztahuje a že se nevyjadřuje k otázce, ke kterému okamžiku dochází ke změně zdaňovacího období. V předmětném rozsudku je dále uvedeno, že „*Stěžovateli nelze přisvědčit ani potud, když argumentuje libovůlí a překročením pravomoci finančních orgánů...správce daně při vydání rozhodnutí o stanovení záloh na daň z příjmů právnických osob dne 5.9.2007 o rozdělení stěžovatele odštěpením nemohl vědět, jelikož tuto informaci mu stěžovatel sdělil teprve dne 7.11.2007. Jeho postup byl proto souladný se zákonem a vůči stěžovateli nebyl ani překvapivý, protože v citovaném rozhodnutí byl výslovně poučen o skutečnosti, že změnou účetního období a s ní související změnou zdaňovacího období se zálohy stanovené tímto rozhodnutím ruší. Současně byl stěžovatel informován, že v takovémto případě se bude při stanovení výše a periodicity placení záloh v novém zdaňovacím období postupovat podle § 38a zákona o daních z příjmů.*“. Z citovaného rozsudku tak lze mj. dovodit, že zakotvení textu o následcích změny účetního období do rozhodnutí správce daně o stanovení záloh nelze považovat za nepřipustnou libovůli správního orgánu, jak namítá žalobce.

Co se týká argumentace, že předmětný rozsudek se nezabývá vztahem stanovení záloh dle zákona a na základě rozhodnutí správce daně, tak z citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu dále plyne, že „*záloha na daň může být rovnocenně stanovena zákonem i rozhodnutím správce daně. Není sporu ani o tom, že v projednávané věci se jednalo o druhý popsany případ, tj. stěžovatel platil zálohy na daň na základě citovaného rozhodnutí správce daně. Nicméně i stěžovatel připouští, že v tomto rozhodnutí správce daně bylo výslovně uvedeno, že dojde-li před uplynutím stanovených lhůt splatnosti záloh ke změně účetního období a s ním související změně zdaňovacího období, zálohy stanovené tímto rozhodnutím, jejichž splatnost spadá do nového zdaňovacího období, se ruší.*“. V nyní projednávaném případě byla povolena výjimka ze zákonné povinnosti daň zálohovat, nicméně před uplynutím původní lhůty splatnosti, zrušené rozhodnutím o povolení výjimky z povinnosti zálohovat daň z příjmů právnických osob, došlo ke změně zdaňovacího období; z této skutečnosti poté správní orgány dovodily, že žalobce je povinen v novém zdaňovacím období platit zálohy ve výši a lhůtách podle § 38a zákona o daních z příjmů. Na danou situaci

tak závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2.2.2011, č.j. 2 Afs 87/2010-65, plně dopadají.

Žalobce dále s odkazem na nález Ústavního soudu ze dne 16.3.2006, sp. zn. IV. ÚS 49/04, argumentoval tak, že daňový poplatník nemá být nucen zálohovat stát v rozsahu zjevně nepřiměřeném vůči předpokládané daňové povinnosti za dané zdaňovací období. Z citovaného nálezu přitom plyne, že pokud by daňový subjekt, kterému by jiná výše záloh nebyla stanovena (podle § 67 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) stanovena, neměl právo dotčené rozhodnutí nechat přezkoumat soudně, a současně by nebyl schopen platit zálohy stanovené například i ve zcela absurdní výši (převyšující i jeho celkový aktuální zisk za dané období), nebyl by ani schopen se soudně přezkoumatelnými prostředky domoci snížení penále, které by mu za neplacení záloh bylo vyměřeno.

Soud k této námitce uvádí, že citovaný nález na nyní posuzovanou věc nedopadá. Pokud byl v nyní posuzované věci žalobce z výše uvedených důvodů v prodlení s úhradou dílčích záloh za posuzované zdaňovací období, v němž byl povinen platit zálohy na daň ve výši a lhůtách dle zákona (§ 38a zákona o daních z příjmů), tak mu ze zákona (§ 252 odst. 2 věta první daňového řádu) vznikla povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně.

K námitce, že se žalovaný odkazem na citovaný nález Ústavního soudu v napadeném rozhodnutí nezabýval, tak v napadeném rozhodnutí žalovaný zdůraznil, že v daném případě správce daně na úhradu daně splatné do 16.12.2013 použil přeplatek žalobce evidovaný na osobním účtu daně z příjmů právnických osob a na úhradu dalších splatných záloh použil v rozhodnutí specifikované platby žalobce, přičemž dále žalovaný zdůraznil, že pokud jde o úrok z prodlení, ten byl předepsán žalobci proto, že se jedná o obligatorní sankci přímo ze zákona. Správní orgán není povinen vyčerpávajícím způsobem reagovat na každou námitku, pokud z napadeného rozhodnutí je zřejmé, na základě čeho bylo rozhodnuto a z jakých důvodů nebyly námitky žalobce shledány důvodnými. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí jako celku je přitom zjevné, jaké skutečnosti považoval žalovaný za rozhodné, jak o dané věci rozhodl a proč; otázka přiměřenosti záloh na daň s ohledem na celkovou daňovou povinnost žalobce přitom byla pro rozhodnutí v daném případě bez významu.

S ohledem na výše uvedené soud neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by měla za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti. Soud proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

IV. Náklady řízení

O nákladech účastníků řízení zdejší soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení; to by

náleželo procesně úspěšnému, kterým byl žalovaný. Soud však neshledal, že by žalovanému vznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. 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.

V Brně dne 17. ledna 2018

Za správnost vyhotovení:
R. L.

David Raus, v.r.
předseda senátu