



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové ve věci žalobkyně: **Czechoslovak Capital Partners a.s. (dříve Šestý uzavřený investiční fond, a.s.)**, se sídlem Na Florenci 1332/23, Praha 1 – Nové Město, IČ: 242 13 276, zastoupena Mgr. Lenou Fryčovou, advokátkou, se sídlem Na Florenci 2116/15, Praha 1 – Nové Město, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 9. 2020, č.j. 36628/20/5200-11431-711413,

takto:

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

Odůvodnění:

- [1] Žalobkyně se žalobou podanou u Krajského soudu v Brně a následně postoupenou Městskému soudu v Praze domáhala přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 9. 2020, č.j. 36628/20/5200/11431-711413 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým byl k odvolání žalobkyně změně výrok platebního výměru na úrok z prodlení vydaného Specializovaným finančním úřadem dne 15. 8. 2019, pod č.j. 145503/19/4300-12712-108649 (dále jen „platební výměr“), jímž byla žalobkyně vyrozuměna o předpisu úroku z prodlení úhrady daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období do 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018 ve výši 799.208 Kč, a to tak, že byl nově předepsán úrok z prodlení ve výši 765.391 Kč; ve zbytku zůstal platební výměr beze změny.

- [2] Žalobkyně nejprve v podané žalobě zrekapitulovala skutkový základ případu. Uvedla, že jakožto nástupnická společnost realizovala v roce 2018 nejprve přeměnu formou fúze sloučením se svou dceřinou společností Tomitrela s.r.o., IČ: 049 95 821 (dále jen „první fúze“). Rozhodný den byl stanoven ke dni 28. 5. 2018, přičemž tato fúze byla zapsána do obchodního rejstříku ke dni 19. 10. 2018. V důsledku této fúze žalobkyni vzniklo zdaňovací období od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018, za které v souladu s ustanovením § 38ma zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), byla povinna podat daňové přiznání a zaplatit daň do 1. 1. 2018, což řádně učinila. Dále uvedla, že následně realizovala další přeměnu formou fúze sloučením, tentokrát se svou dceřinou společností MACRATH TRADE, a.s., IČ: 043 17 050 (dále jen „druhá fúze“), u které byl rozhodný den stanoven ke dni 1. 1. 2018. Projekt přeměny druhé fúze byl přijat dne 30. 10. 2018, ke dni 31. 12. 2018 pak byla druhá fúze zapsána do obchodního rejstříku. Dále konstatovala, že nebýt první fúze, tak by ji ve vztahu k roku 2018 vzniklo zdaňovací období podle ustanovení § 21a písm. c) zákona o daních z příjmů od rozhodného dne druhé fúze do konce kalendářního roku, ve kterém se stala přeměna účinnou (byla zapsána v obchodním rejstříku). Vzhledem k první fúzi však již bylo daňové přiznání za část tohoto zdaňovacího období podáno, a proto žalobkyně v návaznosti na Stanovisko Generálního finančního ředitelství k metodickému dotazu ze dne 1. 3. 2019, č.j. 15500/19/7100-40110-207203, podala dne 1. 4. 2019 dodatečné daňové přiznání za období od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018, které nové zohlednilo druhou fúzi, resp. hospodaření společnosti MACRATH TRADE, a.s. Daňová povinnost vzniklá na základě tohoto daňového přiznání pak byla uhrazena ke dni 4. 4. 2019. Dále uvedla, že skutečnost, že bylo po původní splatnosti daně za období od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018 podáno dodatečné daňové přiznání, které vykážalo daňovou povinnost, pak správce daně vyhodnotil jako důvod pro vyměření úroků z prodlení.
- [3] Žalobkyně v žalobě uvedla, že žalovaný staví své rozhodnutí na úvaze, že každá daň za určité období má pouze jednu původní splatnost. Dle žalobkyně však platí, že za takové období se podává pouze jedno řádné daňové přiznání, z něhož plyne daň pouze v jedné konkrétní výši. Uvedla, že ve vztahu k první fúzi totiž svou povinnost dle ustanovení § 38ma odst. 1 písm. a) ve spojení s odst. 2 písm. b), resp. ustanovením § 135 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), již jednou splnila. Namítala, že důsledkem této skutečnosti je, že se s touto povinností, resp. příslušnou daní, nemohla žalobkyně dostat do prodlení. Dle žalobkyně je totiž vyloučeno, aby tato již jednou splněná povinnost mohla, na základě právní skutečnosti v podobě uskutečnění druhé fúze nastalé později, opět retroaktivně „obživnout“, navíc o jiném obsahu a s tím, že ji měla žalobkyně splnit v minulosti. Z opačného výkladu totiž vyplývá, že za určité období (zde od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018) by muselo být daňové přiznání podáno i nepodáno současně. Z důvodu uskutečnění druhé fúze pak žalobkyni povinnost k podání daňového přiznání dle ustanovení § 38ma odst. 1 zákona o daních z příjmů nevznikla vůbec, a proto se nemohla v důsledku druhé fúze žalobkyně dostat do prodlení.
- [4] Žalobkyně dále uvedla, že jelikož lhůta pro podání daňového přiznání společnosti MACRATH TRADE, a.s. začala běžet až poté, kdy tato společnost zanikla, přechází její daňová povinnost dle ustanovení § 240 odst. 1 daňového řádu na právního nástupce, tj. na žalobkyni. Vzhledem ke stanovení rozhodného dne druhé fúze a datu jejího zápisu do obchodního rejstříku tak trvala zdaňovací období uvedené společnosti podle ustanovení §

21a písm. c) zákona o daních z příjmů od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2018. Předmětem dodatečného daňového přiznání ze dne 1. 4. 2019 tak byla fakticky daňová povinnost této společnosti za období od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018, nikoliv daňová povinnost žalobkyně jako takové, neboť ta byla již jednou řádně splněna v zákonných lhůtách. Žalovaný tedy dle žalobkyně opomenul zohlednit skutečnost, že předmět daňové povinnosti za období od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018 byl v případě řádného a dodatečného daňového přiznání odlišný, a již proto nemohlo dojít k prodlení s jeho splněním. Rovněž pak žalobkyně nemohla zcela objektivně v okamžiku splatnosti daně z řádného daňového přiznání (tj. ke dni 30. 9. 2018) tušit, že existuje jakákoliv další daňová povinnost, kterou je nutné přiznat a uhradit daň. Dle žalobkyně pak nelze přijmout tvrzení žalovaného, že si vznik úroku z prodlení zapříčinila žalobkyně sama tím, že nezhodnotila možné důsledky o časové posloupnosti jednotlivých fúzí a jejich rozhodných dnů. Svobodné rozhodování o obchodním vedení či nakládání se svým majetkem nemůže být totiž dle žalobkyně předmětem podobného sankcionování ze strany správce daně.

- [5] Z uvedených důvodů žalobkyně navrhovala, aby soud zrušil jak žalobou napadené rozhodnutí, tak platební výměr.
- [6] Žalovaný v písemném vyjádření k podané žalobě navrhoval její zamítnutí. Uvedl, že podstatou sporu je otázka, zda je žalobkyně povinna uhradit úrok z prodlení za dobu od 1. 10. 2018 (úhrada daňové povinnosti v souvislosti s první fúzí) do doby úhrady daňové povinnosti vyplývající z podaného dodatečného daňového přiznání dne 4. 4. 2019, tj. povinnosti v souvislosti s druhou fúzí. Dále uvedl, že úrok z prodlení jako příslušenství daně vzniká dle ustanovení § 252 daňového řádu automaticky, tj. ze zákona. V případě úroku z prodlení tedy nedochází k vyměření, jak se domnívá žalobkyně, tzn. úrok nevznikl vydáním platebního výměru, neboť se jedná pouze o deklaratorní rozhodnutí. Žalovaný dále uvedl, že úrok z prodlení je možno snížit (a zohlednit tedy individuální okolnosti případu) na základě žádosti o prominutí úroků z prodlení dle ustanovení § 259b daňového řádu za splnění podmínek daných pokynem GFR-D-21 k promíjení příslušenství daně ze dne 12. 2. 2015, č.j. 4260/15/7100-10123, příp. je další možností zohlednění vratitelných přeplatků v případě, že na osobním daňovém účtu daňového subjektu nějaké existovaly v době, kdy byl úročen nedoplatek. Právě k tomuto snížení pak žalovaný přistoupil v napadeném rozhodnutí.
- [7] Dále uvedl, že povinnost podat daňové přiznání za svého právního předchůdce je dána ustanovením § 240 odst. 1 daňového řádu. Specifickou situaci žalobkyně nelze dle žalovaného řešit jinak než podáním dodatečného daňového přiznání. Daňový řád totiž umožňuje pouze jedno vyměření, po kterém může následovat jen dodatečné vyměření (doměření) dosud nevyměřené (a nepřiznané) daně, v případě žalobkyně na základě dodatečného daňového přiznání (příp. je další možností doměření „ex offa“, tj. po daňové kontrole, včetně penále). Žalovaný tak dospěl k závěru, že žádným způsobem nezasáhl do práva žalobkyně na její obchodní aktivity, svobodné rozhodování a práva na majetek a podnikání. Úrok z prodlení byl na osobní daňový účet žalobkyně předepsán výhradně z titulu podání dodatečného daňového přiznání, které žalobkyně podala dne 4. 4. 2019 s hodnotami zobrazujícími daňovou povinnost společnosti MACRATH TRADA, a.s., za období, ze které žalobkyně již daňové přiznání podala v souvislosti s první fúzí. Daňová povinnost, která žalobkyni vznikla za stejné období v souvislosti s druhou fúzí, byla cca o

10 mil. Kč vyšší, uhrazena byla 4. 4. 2019. Z toho důvodu ze zákona vznikl úrok z prodlení. Dále žalovaný uvedl, že každá daň za určité období má pouze jednu původní splatnost – daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018 byla v důsledku první fúze v souladu s ustanovením § 135 odst. 3 daňového řádu a s ustanovením § 38ma odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů splatná dne 1. 10. 2018. Úrok z prodlení se pak odvíjí od původního dne splatnosti, nikoliv od náhradního dne splatnosti při podání dodatečného daňového přiznání.

- [8] Při ústním jednání konaném před soudem dne 24. 11. 2022 setrvali účastníci řízení na svých dříve uplatněných argumentech. Na dotaz soudu, zda si žalobkyně požádala o prominutí úroku z prodlení, bylo žalobkyni sděleno, že ano a že správním orgánem I. stupně bylo vydáno rozhodnutí, kterým byla vyměřená částka úroku z prodlení snížena o 20%.
- [9] Z obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným správním orgánem vyplynuly následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti:
- [10] Dne 19. 10. 2018 byla do obchodního rejstříku zapsána fúze sloučením, kdy na žalobkyni jako nástupnickou společnost přešlo jmění zanikající společnosti Tomitrela s.r.o. Rozhodný den první fúze byl stanoven na 28. 5. 2018. Žalobkyně podala dne 2. 10. 2018 daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za období předcházející rozhodnému dne fúze, za které nebylo doposud podáno, tj. od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018. Daň vyčíslila na 525.050 Kč a v souladu s tímto tvrzením jí i byla vyčíslena.
- [11] Dne 31. 12. 2018 byla do obchodního rejstříku zapsána fúze sloučením, kdy na žalobkyni jako nástupnickou společnost přešlo jmění zanikající společnosti MACRATH TRADE, a.s. Rozhodný den druhé fúze byl stanoven na 1. 1. 2018. Dne 1. 4. 2019 podala žalobkyně daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za období od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018, a to na daň vyšší o 10.752.950 Kč. Daň jí byla v souladu s tímto tvrzením doměřena.
- [12] Platebním výměrem ze dne 15. 8. 2019, č.j. 145503/19/4300-12712-108649, byla žalobkyně vyrozuměna o předpisu úroku z prodlení s úhradou daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018, a to ve výši 799.208 Kč. Předmětem úročení byla částka dodatečně doměřené daně ve výši 10.752.950 Kč po dobu od 1. 10. 2018 do 4. 4. 2019.
- [13] Žalobkyně podala proti tomuto platebnímu výměru odvolání, ve kterém uplatňovala obdobné námitky jako v podané žalobě.
- [14] Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 24. 9. 2020, byl platební výměr změněn tak, že byl žalobkyni nově předepsán úrok z prodlení ve výši 765.391 Kč; ve zbytku zůstal platební výměr beze změny.
- [15] V odůvodnění tohoto rozhodnutí žalovaný uvedl, že v odvolacím řízení vyšly najevo skutečnosti žalobkyni neuplatněné, které měly vliv na výrok rozhodnutí, a to existence přeplatků žalobkyně, které nebyly v platebním výměru zohledněny – srov. tabulku v bodě [22] napadeného rozhodnutí. Po zohlednění přeplatku proto žalovaný snížil úrok z prodlení o částku 33.817,37 Kč.
- [16] Dále žalovaný uvedl, že, nebýt první fúze, tak by žalobkyni ve vztahu k roku 2018 vzniklo zdaňovací období dle ustanovení § 21a písm. c) zákona o daních z příjmů od rozhodného dne druhé fúze do konce kalendářního roku, ve kterém se stala přeměna účinnou (byla zapsána do obchodního rejstříku), tj. zdaňovací období od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2018.

Vzhledem k první fúzi však již bylo daňové přiznání za část tohoto zdaňovacího období podáno. V návaznosti na Stanovisko Generálního finančního ředitelství k metodickému dotazu, č.j. 15500/19/7100-40110-207203 ze dne 1. 3. 2019 pak podala žalobkyně dne 1. 4. 2019 dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018. Žalovaný dále uvedl, že úrok z prodlení vzniká přímo ze zákona, a to daňovému subjektu, který je v prodlení s úhradou svých daňových povinností; rozhodnutí tak má pouze deklaratorní charakter. Daňový řád dle žalovaného neumožňuje při vydání platebního výměru na úrok z prodlení jakékoliv správní uvážení o tom, zda vůbec a v jaké výši úrok z prodlení předsat. Pro vznik úroku z prodlení je tak stěžejní otázka existence nedoplatku a současně neexistence vratitelného přeplatku v takové výši, která by nedoplatek pokryla.

[17] Žalovaný uvedl, že má za to, že žalobkyni byl úrok z prodlení předsán v souladu se zákonem, neboť každá daň za určité období má pouze jednu původní splatnost. Daň z příjmů právnických osob za období od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018 byla v důsledku první fúze v souladu s ustanovením § 135 odst. 3 daňového řádu a s ustanovením § 38ma odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů splatná dne 1. 10. 2018. Žalobkyně pak za toto období podala dodatečné daňové přiznání v důsledku druhé fúze. Úrok z prodlení se však odvíjí od původního dne splatnosti, nikoliv od náhradního dne splatnosti při podání dodatečného daňového přiznání. Žalovaný proto konstatoval, že žalobkyně byla v prodlení a že jí úrok z prodlení vznikl. Dále konstatoval, že si žalobkyně zapříčinila vznik úrok z prodlení sama, když nezhodnotila možné důsledky svých rozhodnutí o časové posloupnosti jednotlivých fúzí a jejich rozhodných dnů. K argumentu žalobkyně, že tato postupovala v souladu se stanoviskem Generálního finančního ředitelství, žalovaný uvedl, že tato písemnost řeší pouze odpověď na dotaz ohledně následného postupu při podání (dodatečného) daňového přiznání za situace, která žalobkyni vznikla v důsledku druhé fúze. Stanovisko se nezabývá existencí následků sankčního charakteru v případě fúzí a jejich časové posloupnosti, a v žádném případě z něj dle žalovaného nelze dovodit, že by žalobkyni úroky z prodlení podáním dodatečného daňového přiznání nevznikly. V metodickém dotazu ani žalobkyně nevznesla požadavek k zaujetí stanoviska ve vztahu k možným sankcím spojeným s jejím rozhodnutím o rozhodném dni druhé fúze.

[18] Ve spisu je dále založeno Stanovisko Generálního finančního ředitelství k metodickému dotazu č.j. 15500/19/7100-40110-207203 ze dne 1. 3. 2019. V tomto stanovisku je uvedeno, že při určení, za jaké zdaňovací období má nástupnická obchodní korporace podat daňové přiznání, je nutné vycházet z obou fúzí, které společnost uskutečnila v roce 2018 s oběma obchodními korporacemi. Je třeba zejména přihlídnout k rozhodným dnům těchto fúzí; od stanoveného rozhodného dne se odvíjí zejména následující skutečnosti, které jsou rozhodné pro určení okamžiku otevírání a uzavírání účetních knih, a tím i účetního a zdaňovacího období. Zároveň bylo žalobci doporučeno, aby:

1) za období, které začíná od rozhodného dne druhé fúze, tj. od 1. 1. 2018, a končí dnem předcházejícím rozhodnému dni první fúze, tj. 27. 5. 2018, žalobce podal daňové přiznání dle ustanovení § 38ma odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů, a to z titulu fúze se společností Tomitrela s.r.o. Vzhledem ke stanovenému rozhodnutí fúze se společností MACRATH TRADE a.s. musí žalobce ke dni zápisu této fúze do obchodního rejstříku provést opravu účetnictví s účinky od rozhodného dne, tj. sestavit novou účetní závěrku k 27. 5. 2018 a na základě takto sestavené účetní závěrky podat dodatečné přiznání k dani z příjmů právnických osob postupem a ve lhůtě dle ustanovení § 141 daňového řádu.

2) účetní období, které začíná od rozhodného dne první fúze, tj. od 28. 5. 2018 a končí posledním dnem účetního období, ve kterém nastaly právní účinky přeměny ve formě první fúze, tj. 31. 12. 2018, bude zdaňovacím obdobím ve smyslu ustanovení § 21a písm. c) zákona o daních z příjmů, za které žalobce podá daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob, a to ve lhůtě dle ustanovení § 136 daňového řádu. Uvedené účetní i zdaňovací období bude končit dne 31. 12. 2018, pokud bude druhá fúze zapsána do obchodního rejstříku do konce kalendářního roku 2018.

- [19] Městský soud v Praze na základě žaloby, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přezkoumal napadená rozhodnutí, včetně řízení, která jejich vydání předcházela. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně.
- [20] Podle ustanovení § 38ma odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů: *„Poplatník je povinen daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob také podat za období předcházející rozhodnému dni fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní korporace, za které nebylo dosud daňové přiznání podáno, není-li tento rozhodný den prvním dnem kalendářního roku nebo hospodářského roku.“*
- [21] Podle ustanovení § 38ma odst. 2 téhož zákona: *„Daňové přiznání podle odstavce 1 se podává nejpozději do 3 měsíců od konce měsíce, do kterého spadá*
a) u obchodní korporace den rozhodnutí nejvyššího orgánu obchodní korporace o fúzi, převodu jmění na společníka nebo rozdělení obchodní korporace, pokud je tento den dnem pozdějším rozhodnému dni fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení, není-li rozhodný den fúze nebo převodu jmění na společníka anebo rozdělení obchodní korporace prvním dnem kalendářního roku nebo hospodářského roku,
b) den, který je posledním dnem období, za které se daňové přiznání podává, pokud není podle písmene a) stanoven jiný den.“
- [22] Podle ustanovení § 21a písm. c) téhož zákona: *„Zdaňovacím obdobím daně z příjmů právnických osob je období od rozhodného dne fúze nebo rozdělení obchodní korporace nebo převodu jmění na společníka do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém se přeměna nebo převod jmění staly účinnými.“*
- [23] Podle ustanovení § 135 odst. 3 daňového řádu: *„Daň je splatná v poslední den lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení.“*
- [24] Podle ustanovení § 240 odst. 1 téhož zákona: *„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.“*
- [25] Soud dospěl k závěru, že žalobkyni byl úrok z prodlení předepsán v souladu se zákonem. Daňový řád dle soudu umožňuje pouze jedno vyměření daně ve vztahu k jednomu zdaňovacímu období. V daném případě za období od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018. Po tomto vyměření může při jakékoliv změně ve stejném zdaňovacím období následovat jediné dodatečné vyměření daně, tj. dodatečný platební výměr. Řádné daňové přiznání k dani z příjmů po první fúzi podala žalobkyně s původní splatností ke dni 1. 10. 2018. V důsledku druhé fúze pak podala dodatečné daňové přiznání za stejné zdaňovací období (tj. od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018) s daňovou povinností o cca 10 mil. Kč vyšší, která byla

uhrazena až dne 4. 4. 2019. Úrok z prodlení, který kopíruje daň, se však dle soudu skutečně odvíjí od původní splatnosti daně na základě řádného daňového přiznání (tj. od data 1. 10. 2018), a nikoliv od náhradního dne splatnosti při podání dodatečného daňového přiznání. Předmětem úročení pak byla částka doměřené daně za příslušné zdaňovací období snižené o částku přeplatku, který měla žalobkyně na jiném daňovém účtu.

- [26] Soud se proto ztotožnil s argumentací žalovaného, že nebyt první fúze, tak by žalobkyni ve vztahu k roku 2018 vzniklo zdaňovací období dle výše citovaného ustanovení § 21a písm. c) zákona o daních z příjmů, tj. od rozhodného dne druhé fúze (1. 1. 2018) do konce kalendářního roku, ve kterém se tato přeměna stala účinnou (31. 12. 2018). S ohledem na první fúzi však již řádné daňové přiznání bylo za část tohoto zdaňovacího období podáno, a proto byla žalobkyně povinna za tuto část (od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018) podat dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob. Toto dodatečné daňové přiznání se tak stalo základem pro předpis úrok z prodlení, který vzniká přímo ze zákona. Ve vztahu k dani z příjmů právnických osob za období od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018 soud považuje za nutné konstatovat, že tato byla v důsledku první fúze splatná dne 1. 10. 2018, a to v souladu s ustanovením § 135 odst. 3 daňového řádu a s ustanovením § 38ma odst. 2 písm. a) zákona o daních z příjmů. Od tohoto data je tak dle názoru soudu nutno odvíjet původní den splatnosti předmětné daně, nikoliv od náhradního dne splatnosti při podání dodatečného daňového přiznání.
- [27] Lze tedy shrnout, že povinnost podat daňové přiznání za svého právního předchůdce vyplývá z ustanovení § 240 odst. 1 daňového řádu, přičemž velmi specifickou situaci nebylo možno řešit jinak než podáním dodatečného daňového přiznání ve vztahu ke zdaňovacímu období od 1. 1. 2018 do 27. 5. 2018. Daňový řád totiž dle soudu skutečně umožňuje pouze jedno vyměření daně ve vztahu k jednomu zdaňovacímu období, po kterém pak může následovat jen dodatečné doměření dosud nevyměřené a nepřiznané daně. Resp. další možností je doměření „*ex offa*“, jak na něj správně upozornil žalovaný, tj. po daňové kontrole – v takovém případě by žalobkyni stíhal další sankční následek, a to penále (srov. ustanovení § 251 daňového řádu).
- [28] Jakkoli se přístup daňových orgánů může žalobkyni jevit jako tvrdý či přehnaně formalistický, tak je nutné vycházet především z toho, že to byla sama žalobkyně, kdo učinila rozhodnutí o jednotlivých fúzích (a jejich rozhodných dnech), aniž by při těchto rozhodnutích zohlednila právní úpravu zákona o daních z příjmů a daňového řádu, a to zejména ve vztahu k možným sankčním následkům. Lze tedy souhlasit s argumentací žalovaného, že si žalobkyně vznik úroku z prodlení zapříčinila sama. Doplňit pak lze, že správce daně pak ve vztahu k žalobkyni prokázal jistou míru tolerantnosti, když jí k její žádosti o prominutí úroku z prodlení, snížil předepsanou částku úroku z prodlení o 20%, což při ústním jednání potvrdila sama žalobkyně. Dle soudu tak nedošlo vydáním napadeného rozhodnutí k zásahu do práva žalobkyně na její obchodní aktivity, na svobodné rozhodování a do práva na majetek a podnikání.
- [29] Ke stanovisku Generálního finančního ředitelství, na které se žalobkyně odvolává, soud uvádí, že toto stanovisko neřeší možnost vzniku úroků z prodlení při uzavření druhé fúze ve stejném zdaňovacím období. Stanovisko se vůbec nezabývá existencí jakýchkoli následků sankčního charakteru (tj. ani úroky z prodlení) v případě předmětných fúzí a jejich časové posloupnosti. Dle názoru soudu pak nelze na jeho podkladě dovodit, že by žalobkyni úroky z prodlení podáním dodatečného daňového přiznání nevznikly.

- [30] V tomto stanovisku byl žalobkyni pouze poskytnut návod, jak určit, za jaké zdaňovací období má jako nástupnická obchodní korporace podat daňové přiznání – bylo jí sděleno, že je nutné vycházet z obou fúzí, které uskutečnila v roce 2018, přičemž je třeba zohlednit rozhodné dni těchto fúzí. Konkrétně bylo žalobkyni ve vztahu k období, které začíná od rozhodného dne druhé fúze (od 1. 1. 2018) a končí dnem předcházejícím rozhodnému dni první fúze (do 27. 5. 2018), sděleno, aby za toto období podala daňové přiznání dle ustanovení § 38ma odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů; ovšem vzhledem ke stanovenému rozhodnému dni této druhé fúze musí žalobkyně ke dni zápisu této fúze do OR provést opravu účetnictví s účinky od rozhodného dne a na základě nové účetní závěrky podat dodatečné přiznání k dani z příjmů právnických osob postupem a ve lhůtě dle ustanovení § 141 daňového řádu. Ve vztahu k období, které začíná od rozhodného dne první fúze (od 28. 5. 2018) a končí posledním dnem účetního období, ve kterém nastaly právní účinky přeměny ve formě první fúze (do 31. 12. 2018), jí bylo sděleno, že toto bude zdaňovacím obdobím ve smyslu ustanovení § 21a písm. c) zákona o daních z příjmů, ze které podá daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob ve lhůtě dle ustanovení § 136 daňového řádu.
- [31] Předmětné stanovisko Generálního finančního ředitelství tedy dle svého obsahu není v rozporu s postupem správce daně a žalovaného v nyní projednávané věci, ba naopak je s ním v naprostém souladu, neboť přesně tato ustanovení zákona o daních z příjmů a daňového řádu aplikovaly i daňové orgány v této věci.
- [32] Soud proto dospěl k závěru, že správní orgány posoudily otázku, zda byla žalobkyně povinna uhradit úrok z prodlení za dobu od 1. 10. 2018 (úhrada daňové povinnosti v souvislosti s první fúzí) do dne 4. 4. 2019 (úhrady daňové povinnosti vyplývající z podaného dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob, tj. povinnosti související s druhou fúzí), správně a v souladu s příslušnými ustanoveními zákona o daních z příjmů a daňového řádu.
- [33] Ze všech shora uvedených důvodů proto soud neshledal žalobu důvodnou a podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl.
- [34] Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně nebyla ve sporu úspěšná a žalovanému žádné náklady v řízení nevznikly.

Poučení:

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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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.

V Praze dne 24. listopadu 2022

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu