



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce: **DELTA HL, spol. s r.o.**
sídlem Tovární 10, Jablonné v Podještědí
zastoupen daňovým poradcem Ing. Otou Koškem
sídlem T. G. Masaryka 822, Nový Bor

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Liberecký kraj**
sídlem 1. máje 97/25, Liberec

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného

takto:

- I. Žaloba na ochranu před nezákonným zásahem spočívajícím v chybné evidenci daně z příjmů právnických osob ke dni 15. 10. 2024 se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

Odůvodnění:

1. Žalobce podanou žalobou označenou jako „Žaloba na přezkum důvodů v rozhodnutí o námitce“ brojil proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 10. 2024, č. j. 1108834/24/2601-52522-507500. Tímto rozhodnutím žalovaný podle § 159 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, zamítl námitku žalobce proti vyrozumění o výši nedoplatku na dani z příjmů právnických osob ze dne 10. 10. 2024, č. j. 1097809/24/2601-52522-507500.
2. Žalobce v žalobě uvedl, že požaduje přezkum důvodů napadeného rozhodnutí s tím, že by soud měl zamítnout napadené rozhodnutí jako nezákonnou argumentaci a potvrdit, že poslední známá daňová povinnost je taková, jak tvrdí žalobce, když v této otázce se žalobce s žalovaným neshoduje s ohledem na podané dodatečné daňové přiznání z 8. 8. 2024.
3. Judikatura správních soudů dovozuje, že rozhodnutí o námitce podle § 159 odst. 3 daňového řádu proti vyrozumění o nedoplatku na dani není rozhodnutím ve smyslu 65 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), a žaloba proti takovému rozhodnutí proto není přípustná (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7 2022, č. j. 10 Afs 128/2022-37; správní judikatura dostupná na www.nssoud.cz). Z toho důvodu soud usnesením ze dne 7. 1. 2025, č. j. 59 Af 18/2024-9, vyzval žalobce k případné změně žalobního typu, k němuž žalobce přistoupil. Z obsahu žaloby lze seznat, že žalobce brojí proti chybné evidenci daní, když žalovaný ke dni vydání rozhodnutí o námitce evidoval žalobcův nedoplatek na dani z příjmů právnických osob ve výši 173 100 Kč, čemuž se žalobce brání. V tomto duchu proto žalobce po vydání zmíněného usnesení označil podanou žalobu jako žalobu na ochranu před nezákonným zásahem ve smyslu § 82 a násl. s. ř. s.
4. Zmíněný nedoplatek vznikl tak, že nebyla zcela uhrazena záloha na daň, k jejíž úhradě byl žalobce povinen k 15. 9. 2024. Žalobce v žalobě odkazuje na jím podané dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob ze dne 8. 8. 2024. V něm žalobce tvrdil, že daň za zdaňovací období roku 2023 je nižší, než jak byla původně vyměřena na základě řádného daňového přiznání. S ohledem na podané dodatečné daňové přiznání je třeba zálohovou povinnost žalobce plněnou žalobcem čtvrtletně v roce 2024 odvozovat od poslední známé daňové povinnosti, která plyne z žalobcova dodatečného daňového přiznání. Zálohová povinnost, kterou měl žalobce plnit v září 2024, je dle žalobce ve výši 41 000 Kč, tedy výrazně nižší než jak uvádí žalovaný. Proto byl žalovaným v rozhodnutí o námitce zmiňovaný nedoplatek na dani z příjmů právnických osob evidován chybně.
5. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na úpravu § 141 a § 144 daňového řádu a § 38a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Popsal, že žalobcova daň z příjmů právnických osob byla pravomocně stanovena platební výměrem ze dne 12. 7. 2024. Na základě takto vyměřené daňové povinnosti byly žalobci stanoveny čtvrtletní zálohy ve výši 173 100 Kč. Dne 8. 8. 2024 podal žalobce dodatečné daňové přiznání na nižší daň. Daň byla v důsledku toho v souladu s dodatečným daňovým přiznáním doměřena dodatečným platebním výměrem ze dne 30. 9. 2024, který nebylo třeba žalobci oznamovat. Žalovaný citoval ustanovení § 38a odst. 1 a 7 zákona o daních z příjmů a uvedl, že s ohledem na tato ustanovení nemělo doměření daně ke dni 30. 9. 2024 vliv na zálohovou povinnost splatnou v polovině září 2024. Dodatečné doměření daně ovlivnilo pouze nové zálohy, jejichž splatnost nastala po posledním dni lhůty pro podání dodatečného přiznání, tj. po 30. 9. 2024.

Teprve záloha splatná v prosinci 2024 je první zálohou sníženou v důsledku podání dodatečného daňového přiznání.

6. Žalobce na vyjádření žalovaného stručně reagoval tak, že věc je jednoznačná, žalovaný necitoval žádný judikát, který by prospíval jeho tvrzení. Dle žalobce existuje k ustanovení § 38a zákona o daních z příjmů bohatá judikatura, k čemuž bez další argumentace označil několik spisových značek.
7. Ze soudu předloženého spisového materiálu plynou již zmíněné okolnosti případu, které ani nejsou mezi účastníky sporné, když podstata sporu spočívá v právním posouzení věci. Žalobce skutečně nejprve podal řádné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2023, na jehož základě byla žalobci vyměřena daň platební výměrem ze dne 12. 7. 2024. Dne 8. 8. 2024 podal žalobce dodatečné daňové přiznání na nižší daň. Daň byla v souladu s dodatečným daňovým přiznáním doměřena dodatečným platebním výměrem ze dne 30. 9. 2024. Proti vyrozumění o výši nedoplatku ze dne 10. 10. 2024 podal žalobce námitku. V rozhodnutí o námitce ze dne 15. 10. 2024 byl zpraven o tom, že nedoplatek ve výši 173 100 Kč vznikl v důsledku neuhrazení zálohy ze září 2024, jejíž výše byla dle žalovaného vypočtena správně z důvodů popsaných výše.
8. Podle § 82 s. ř. s. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen „zásah“) správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.
9. Z ustanovení § 82 s. ř. s., jakož i z navazující správní judikatury (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, č. j. 4 As 117/2017-46, publ. ve sbírce NSS pod č. 3631/2017) plyne, že k důvodnosti žaloby na ochranu před nezákonným zásahem je vyžadováno kumulativní naplnění pěti podmínek. Žalobce musí být přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem, pokynem nebo donucením („zásahem“ v širším smyslu) správního orgánu, které nejsou rozhodnutím (4. podmínka), a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo (5. podmínka).
10. Soud vzhledem k výše uvedenému akceptoval podanou žalobu jako přípustnou žalobu na ochranu před nezákonným zásahem, jíž žalobce brojí proti chybné evidenci daní (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 7. 2023, č. j. 9 Afs 86/2023-37). Podstata sporu mezi účastníky spočívá v tom, jak vysokou zálohu na daň z příjmů právnických osob byl žalobce povinen hradit v září 2024, resp. zda mělo mít na výši této zálohy vliv žalobcovo podání dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2023 ze dne 8. 8. 2024. Od této otázky se totiž odvíjí žalovaným evidovaná a žalobcem rozporovaná výše nedoplatku.
11. Podle § 141 odst. 1 daňového řádu, zjistí-li daňový subjekt, že daň má být vyšší než poslední známá daň, je povinen podat do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém to zjistil, dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování a ve stejné lhůtě rozdílnou částku uhradit. Tato povinnost trvá, pokud běží lhůta pro stanovení daně. Poslední známá daň je výsledná daň, jak byla správcem daně dosud pravomocně stanovena v dosavadním průběhu daňového řízení o této dani.

12. Podle odstavce 2 téhož ustanovení je daňový subjekt oprávněn ve lhůtě podle odstavce 1 podat dodatečné daňové přiznání nebo dodatečné vyúčtování na daň nižší, než je poslední známá daň, jestliže daň byla pravomocně stanovena v nesprávné výši; v tomto dodatečném daňovém přiznání nebo dodatečném vyúčtování nelze namítat vady postupu správce daně.
13. Podle § 38a odst. 1 zákona o daních z příjmů se zálohy na daň z příjmů platí v průběhu zálohového období. Zálohové období 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.
14. Podle § 38a odst. 7 zákona o daních z příjmů se při změně poslední známé daňové povinnosti v průběhu zdaňovacího období zálohy do té doby splatné nemění.
15. Na základě citovaných ustanovení musí soud přisvědčit stanovisku, které v reakci na podanou žalobu zaujal žalovaný. Žalobce se nemylí, pokud uvádí, že výše zálohy se odvíjí od poslední známé daňové povinnosti. To je ostatně výslovně uvedeno v ustanovení § 38a odst. 1 zákona o daních z příjmů. V témže ustanovení je zakotveno, že *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.*
16. Žalobce si v daném případě sám vypočetl daň, kterou uvedl v dodatečném daňovém přiznání ze dne 8. 8. 2024. Má pravdu v tom, že tato skutečnost není bez významu pro stanovení poslední známé daňové povinnosti. Poslední známá daňová povinnost se však nemění dnem podání dodatečného daňového přiznání, nýbrž v souladu s výše citovaným zákonným ustanovením až ode dne následujícího po termínu pro podání dodatečného daňového přiznání.
17. Jaký je termín pro podání dodatečného daňového přiznání plyne z ustanovení § 141 odst. 1 a 2 daňového řádu, z nichž lze seznat, že dodatečné daňové přiznání má být podáno do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém daňový subjekt zjistil, že daň má být vyšší nebo nižší než poslední známá daň. Žalobce v dodatečném daňovém přiznání uvedl, že důvody pro podání dodatečného daňového přiznání zjistil dne 1. 8. 2024, v takovém případě byl termín pro podání dodatečného daňového přiznání do 30. 9. 2024, což je současně den, k němuž žalovaný žalobci daň dle dodatečného daňového přiznání doměřil. Jak správně uvedl žalovaný, v takovém případě se poslední známá daňová povinnost změnila ke dni 1. 10. 2024.
18. Záloha splatná před tímto datem, tedy v září 2024, se s ohledem na ustanovení § 38a odst. 7 zákona o daních z příjmů nezměnila. Popsaná změna poslední známé daňové povinnosti mohla ovlivnit teprve výši nejbližší následující další zálohy, tj. zálohy splatné v prosinci 2024. Nastalá situace je zákonem předpokládána a žalovaný ji v souladu se zákonem posoudil.

19. Námitka žalobce proti chybné evidenci daně spočívala výhradně v popsaném sporu o výši zálohy splatné v září 2024. Protože soud shledal tuto námitku nedůvodnou, nemá důvod spatřovat v evidenci nedoplatku, jak byla žalobci předestřena v rozhodnutí o námitce ze dne 15. 10. 2024, nezákonný zásah. Soud dodává, že označoval-li žalobce v podané replice soudní judikaturu, činil tak pouhým uvedením spisových značek bez jakékoli doprovodné argumentace. Není úkolem soudu za žalobce dohledávat v jím označených rozhodnutích závěry, které by mu snad měly prospívat. Tím by soud porušil princip rovnosti účastníků, neboť by se pasoval do role žalobcova zástupce.
20. Vzhledem k uvedenému nepovažoval soud podanou žalobu za důvodnou, proto ji podle § 87 odst. 3 s. ř. s. zamítl. Ve věci soud rozhodoval bez jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., za výslovného souhlasu žalobce i žalovaného s takovým postupem.
21. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, jemuž však náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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). Připadne-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.

Liberec 20. května 2025

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.

Mgr. Lucie Trejbalová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. P.