



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobkyně: **R.Š.**

proti

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. srpna 2018, č. j. 33829/18/5100–41453–711866,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Včas podanou žalobou namítala žalobkyně nezákonnost shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl její odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj, ze dne 2. 4. 2013, č. j. 422352/13/2701–25200–608353, č. j. 422395/13/2701–25200–608353, č. j. 422397/13/2701–25200–608353, ze dne 12. 4. 2013, č.j. 424787/13/2701–25200–608353, č.j. 422819//13/2701–25200–608353, ze dne 12. 3. 2014, č.j. 384934/14/2701–25200–608353, o zřízení zástavního práva podle § 170 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) s přiměřeným použitím ust. § 1309 a následujících zákona č. 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“).

1) Obsah žalobních bodů

2. Žalobkyně konstatovala, že napadené rozhodnutí je nezákonné, neplatné a nicotné, protože neobsahuje zákonem stanovené náležitosti a naopak obsahuje neexistující zůstatky nedoplatků na daních a je tudíž třeba na něho nahlížet, jako by neexistovalo. Zůstatky nedoplatků na daních vycházejí dle jejího názoru z nezákonného jednání správce daně, který vydal dodatečné platební výměry za rok 2003 a 2004, a následujících výměrů nedoplatků daňových povinností u subjektu P. Š..
3. V další části žaloby žalobkyně podrobně rozebrala proces daňové kontroly a následně i proces vyměření daně za zdaňovací období roku 2003 u uvedeného daňového subjektu, tedy P. Š., s nepochybným závěrem, že správce daně nezachoval poměr rozdělení příjmů a výdajů na spolupracující osobu v maximální výši, a dle jejího názoru svévolně určil částku rozdílu na 539 860 Kč namísto 540 000 Kč. Dále přesným výpočtem argumentovala, že považuje za zřejmé, že podíl výdajů nečiní 13,36 %, ale 13,36332 %, a rozdíl mezi příjmy a výdaji by činil maximální možnou hranici, tedy 540 000 Kč. Měla za to, že správce daně na základě protizákonného výpočtu vydal dodatečný platební výměr na rok 2003 na částku 1 042 491 Kč. Doměřená částka přitom měla činit 1 042 427 Kč. Dodatečný platební výměr měl být na částku nižší, čímž došlo k porušení práv daňového subjektu.
4. Dále se žalobkyně vyjádřila ke zdaňovacímu období roku 2004. Popsala průběh daňové kontroly a zdůraznila, že správce daně nezachoval poměr rozdělení příjmů a výdajů na spolupracující osobu v maximální výši, kdy jej omezovala pouze limitní částka 540 000 Kč. Správce daně svévolně určil částku rozdílu na 538 669 Kč. Považovala za zřejmé, že podíl výdajů nečinil 2,97 %, ale 2,977335 %, čímž by respektoval rozhodnutí daňového subjektu a rozdíl mezi příjmy a výdaji by činil maximální možnou hranici, tedy 540 000 Kč. Vyslovila přesvědčení, že správce daně vyměřil daň za předmětná zdaňovací období ve výši 5 522 848 Kč v rozporu se zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a ustálenou judikaturou, neboť daň měla být vyměřena v nižší částce.
5. Žalobkyně zdůraznila, že z logiky věci dle jejího názoru plyne, že předmětné platební výměry jsou nezákonné, neplatné a nicotné, a proto všechny na ně navazující výměry na daň i její příslušenství jsou rovněž nezákonné, neplatné a nicotné a je třeba na ně nahlížet, jako by neexistovaly.
6. Dále uvedla, že napadená rozhodnutí jsou nezákonná, protože správce daně nevedl řádně správu daně a není tedy prokazatelné, v jaké výši a zda vůbec existuje daňový nedoplatek. Vyslovila přesvědčení, že správce daně měl z moci úřední dle § 64 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní“) vrátit přeplatky na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků daňovému subjektu nebo převést na nedoplatek na dani, pokud ke dni vrácení přeplatku takový nedoplatek existoval a to v termínu dle platného zákona. Správce daně minimálně v případě vrácení přeplatku za rok 2008 nepostupoval v souladu se zákonem a přeplatky začal řešit až na základě žádosti daňového subjektu, a to až 4. 3. 2009. Správce daně tak v rozporu se zákonem navyšoval penále a úrok z prodlení z nedoplatku daně, když ten měl být od dubna 2008 postupně umořován. Správce daně dle názoru žalobkyně nepostupoval v souladu se zákonem, když zpětně z úřední povinnosti nezrušil a neopravil všechna dotčená rozhodnutí a výměry, které by reflektovaly převod

přeplatků na nedoplatek na dani, pokud vůbec existoval. Minimálně tedy od 21. 3. 2008 jsou všechna dotčená rozhodnutí a výměry související s daní z příjmu fyzických osob, včetně příslušenství, nezákonné, neplatné, nicotné a je třeba na ně nahlížet, jako by neexistovaly. Rovněž tak dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty ze dne 29. 9. 2008 vydaný na částku 812 646 Kč je naprosto shodný s výměrem ze dne 3. 5. 2007. Je nezákonný, neplatný, nicotný je třeba na něj nahlížet tak, jako by neexistoval ani jeden z nich.

7. Dále žalobkyně konstatovala, že napadené rozhodnutí směřuje proti majetku ve společném jmění manželů a je vůči příjemci účinné okamžikem jeho oznámení. Toto rozhodnutí správce daně zaslal žalobkyni až dne 4. 11. 2016. Do tohoto data nebylo vůči žalobkyni účinné, a nenabývalo právní moci, byť postihovalo její majetek. Správce daně postihl zástavním právem i podíl žalobkyně na společném jmění manželů, aniž jí umožnil řádně se bránit a zvrátit toto rozhodnutí buď v rámci vyměřovacího řízení nebo v rámci přezkumu tohoto postupu ve správním soudnictví. Správce daně záměrně nebo svou nedbalostí nedoručil napadené rozhodnutí žalobkyni v dubnu 2013, ale až listopadu 2016, a to ve fázi, kde je movitý i nemovitý majetek náležející do společného jmění manželů zpeněžován v rámci daňové exekuce. Měla za to, že není možné přičíst k její tíži, že až nyní upozorňuje na protiprávní jednání správce daně a využívá svého ústavního práva chránit svůj majetek. Správce daně má kdykoliv v průběhu řízení z úřední povinnosti postupovat podle § 121 odst. 1 daňového řádu a přezkoumat nezákonné rozhodnutí. Upozornila, že žalovaný zapomíná, že procesní chybou správce daně se stalo, že žalobkyně nemohla brojit proti nezákonnému postupu správce daně dříve, tedy ještě v dubnu 2013. Správce daně tak učinil napadené rozhodnutí i celé daňové řízení zmatečným, nesmyslným, neurčitým a protizákonným, trpícím zásadními vadami, které jej činí nicotným. Odkázala přitom na judikaturu Ústavního soudu ze dne 15. 11. 2010, sp.zn. ÚS 1463/09 a ÚS 1611/07.
8. Závěrem žalobkyně uvedla, že dle jejího názoru „*neexistuje zástavní právo a tím doba pro doměření a vymáhání evidovaného daňového nedoplatku uvedeného v napadeném rozhodnutí i ostatních rozhodnutích správce daně uplynula (nález Ústavního soudu sp.zn. I. ÚS 161/07, ÚS 2082)*“.

2) Písemné vyjádření žalovaného

9. Žalovaný trval na právním názoru vysloveném v žalobou napadeném rozhodnutí a plně odkázal na skutečnosti v něm uvedené.
10. Dále uvedl, že žalobkyně zřejmě nepochopila, či nechce chápat, že důkazy a námitky, které směřují do jiných řízení, zejména nalézacího řízení, musí být uplatněny právě tehdy. V dalších řízeních pro jejich uplatnění jednak není prostor a jednak by tím docházelo k prodlužování řízení donekonečna. Pokud tedy jde o věc již pravomocně rozhodnutou, a to jak v rámci rozhodování veřejné správy, tak i případně v rámci následného soudního přezkumu, nelze již vést ve věci samé řízení, respektive znovu o věci samé rozhodnout.
11. Žalovaný konstatoval, že zástavní právo správce daně, kdy zástavou je nemovitá věc podléhající evidenci v katastru nemovitostí, vzniká již doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva příslušnému katastrálnímu úřadu (§ 170 odst. 4 daňového řádu). Prima facie je tedy zřejmé, že v daňovém právu může správce daně zřídit zástavní právo tak, že

pouze doručí rozhodnutí o vzniku zástavního práva správce daně příslušnému katastrálnímu úřadu, doručení rozhodnutí o vzniku zástavního práva správce daně daňovému subjektu, případně i jeho manželovi, je ryze informativního charakteru, neboť nemá vliv na vznik zástavního práva správce daně. Podotkl, že v daném případě došlo ke zřízení správcovského zástavního práva k nemovité věci pana Š.a, který byl jako individuální vlastník nemovitostí zapsán do katastru, ačkoliv zde mělo být zapsáno vlastnictví ve formě společného jmění manželů jeho a jeho manželky (žalobkyně). Jelikož správcovské zástavní právo vzniká doručením příslušnému katastrálnímu úřadu, a nikoliv daňovému subjektu, případně druhému z manželů, a jelikož lze zřídit správcovské zástavní právo k nemovité věci ve společném jmění manželů, doručení rozhodnutí o vzniku zástavního práva správce daně daňovému subjektu, případně i jeho manželovi, je ryze informativního charakteru, neboť nemá vliv na vznik zástavního práva správce daně. Navíc toto rozhodnutí žalobkyni bylo, byť se zpožděním, doručeno, a proto nebyla zkrácena na svých právech. Stalo se tak sice s tříletým odstupem, žalobkyně však mohla proti této ne aktivitě správce daně brojit, například podnětem na nečinnost dle § 38 daňového řádu. Pakliže tak neučinila do okamžiku doručení rozhodnutí o zřízení správcovského zástavního práva, kdy byla tato vada zhojena, nelze dávat tuto skutečnost správci daně k tíži, neboť tím, kdo si má střežit svá práva, je jen a jen ona sama. Svým způsobem se tedy jednalo o nezákonnost, ale nikoliv takovou, která by měla vliv na výrok rozhodnutí, či, která by byla sto žalobkyni zkrátit na jejích právech, neboť i přes pozdní doručení bylo zachováno její ústavně garantované právo na spravedlivý proces, neboť se mohla odvolat a následně i proti rozhodnutí o odvolání podat žalobu.

12. K judikátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2012, č. j. 45 Af 11/2012-21 žalovaný uvedl, že nemůže nic změnit na shora vyslovených závěrech, neboť pouze sděluje, že příjemcem rozhodnutí o zřízení správcovského zástavního, který postihuje majetek, jenž je v režimu společného jmění manželů, je i manžel daňového subjektu, což žalovaný nikterak nezpochybňuje. Správce daně i žalovaný tuto skutečnost reflektují, neboť žalobkyni bylo doručeno rozhodnutí o zřízení správcovského zástavního práva a také bylo vyřízeno její odvolání. Tento judikát byl aplikovatelný na skutkový stav, kdy správce daně s manželem daňového subjektu, coby příjemcem rozhodnutí o zřízení zástavního práva, vůbec nekalkuloval. Nynější skutkový stav je tedy diametrálně odlišný.
13. Dále žalovaný uvedl, že se projednávané věci nemůže jednat ani o vadu nicotnosti, neboť nicotný správní akt je pouze ten, který trpí extrémně intenzivními vadami, v důsledku kterých správní akt de facto neexistuje. Zmiňovaný náleze Ústavního soudu neobsahuje závěry, které by podporovaly tvrzení žalobkyně, neboť stran nicotnosti obsahuje pouze krátký výtažek z odborné literatury, a to navíc ohledně nicotnosti ve smyslu § 77 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění pozdějších předpisů. Dále, konstatoval, že ohledně tvrzení neexistence zástavních práv, která mají podstatný vliv na délku lhůty k proplacení, musí žalovaný vyslovit nesouhlas s tímto tvrzením, neboť zástavní práva vznikla, jak je shora detailně odůvodněno, a ovlivnila i délku lhůty pro placení daní. Předestřený náleze Ústavního soudu ze dne 15. 3. 2010 se týká lhůty pro vyměření daně, kdy k jejímu marnému uplynutí mají daňové orgány i správní soudy přihlížet z úřední povinnosti. Tímto zřejmě, ač bez jakéhokoliv dovysvětlení, chtěla žalobkyně říci, že stejnou optikou se pohlíží na lhůtu pro placení daně, s čímž žalovaný souhlasí, nicméně, jak je shora uvedeno, zástavní práva vznikla, a proto lhůta pro placení daní marně neuplynula, neboť došlo ve smyslu § 160 odst. 6 daňového řádu k jejímu výraznému (30 let) prodloužení.

14. Žalovaný konstatoval, že pro zahájení přezkumného řízení neshledal správce daně ani odvolací orgán žádné takové důvody, neboť rozhodnutí o zřízení správcovského zástavního práva nebylo vydáno v rozporu s právním předpisem a řízení, jež s ním souviselo, nebylo zatíženo vadami řízení, o nichž lze mít důvodně za to, že mohly mít vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právním předpisem. Závěrem žalovaný odkázal na aktuální judikaturu Nejvyššího správního soudu, která se k přezkumnému řízení dle § § 121 a následujících daňového řádu vyslovila tak, že „na zahájení přezkumného řízení dle § § 121 a následujících daňového řádu není právní nárok. Nezahájením přezkumného řízení tak nelze zasáhnout do práv daňového subjektu.“

3) Projednání věci před krajským soudem

15. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) bez nařízení jednání, když žalobkyně i žalovaný vyslovili s tímto postupem v souladu s ust. § 51 dané právní úpravy souhlas. Po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak usoudil následovně.
16. Z průběhu daňového řízení krajský soud zjistil, že správce daně zřídil rozhodnutím zástavní právo k zajištění daně neuhrazené daňovým dlužníkem P. Š. (dále také „daňový dlužník“), který je manželem žalobkyně, evidované ke dni 2. 4. 2013 v celkové výši 10 241 932 Kč. Zástavní právo bylo zřízeno k majetku nacházejícímu se ve společném jmění uvedeného daňového dlužníka a žalobkyně.
17. Při posouzení zákonnosti postupu správce daně a potažmo žalovaného vycházel krajský soud z příslušných ustanovení daňového řádu. Ten v ust. § 170 odst. 1 uvádí, že správce daně může zřídit rozhodnutím zástavní právo k majetku daňového subjektu k zajištění jím neuhrazené daně za podmínek stanovených občanským zákoníkem, pokud tento zákon nestanoví jinak. Podle ust. § 170 odst. 2 dané právní úpravy rozhodnutí o zřízení zástavního práva obsahuje ve výroku kromě náležitostí podle ust. § 102 odst. 1 výši daně zajištěné zástavním právem a označení zástavy. Odst. 4 uvedeného paragrafu pak stanoví, že zástavní právo k nemovité věci evidované v katastru nemovitostí vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva příslušnému katastrálnímu úřadu.
18. Při hodnocení postupu správce daně při aplikaci dané právní úpravy na projednávanou věc vycházel krajský soud i ze závazné judikatury Nejvyššího správního soudu obsažené v jeho rozsudku ze dne 8. 8. 2018, č.j. 10 Afs 113/2018-76, z něhož vyplývá, že „Podle § 170 odst. 4 věty druhé daňového řádu zástavní právo k nemovité věci evidované v katastru nemovitostí, jakož i k dalšímu majetku, o kterém jsou vedeny veřejné registry, vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva příslušnému katastrálnímu úřadu, popřípadě tomu, kdo vede veřejný registr. Jak uvádí odborná literatura s odvoláním na důvodovou zprávu k daňovému řádu, jde o zvláštní úpravu oproti úpravě zástavního práva v občanském právu, kde zástavní právo vzniká až vkladem do katastru nemovitostí (srov. § 1316 občanského zákoníku). Zápis provedený na podkladu zaslání rozhodnutí má jen deklaratorní charakter (Baxa, J. komentář k § 170, in: Baxa, J. - Dráb, O. a kol. Daňový řád. Komentář. II. díl. Praha: Wolters Kluwer 2011, s. 1037; obdobně Nováková, P. komentář k § 170, in: Lichnovský, O. - Ondrýšek, R. a kol. Daňový řád. Komentář. 3. Vydání. Praha: C. H. Beck, 2016, s. 620). NSS se ztotožňuje s názorem žalovaného, že vklad zástavního práva do katastru nemovitostí zakládá účinky zástavního práva erga omnes, tedy teprve v tomto okamžiku vznikají účinky zástavního práva vůči třetím osobám. Zástavní právo však vzniká

ve smyslu § 170 odst. 4 věty druhé daňového řádu již doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva příslušnému katastrálnímu úřadu. Nerozhodne-li katastrální úřad o vkladu zástavního práva, účinky vůči třetím osobám nevznikají. To však nic nemění na trvalé existenci zástavního práva, byť jeho účinky existují mezi daňovým subjektem a správcem daně, resp. též třetí osobou, je-li vlastník zástavy odlišný od daňového subjektu (§ 170 odst. 3 daňového řádu).“

19. Z naznačené právní úpravy a současně i soudní judikatury lze tedy nepochybně dovodit, že žalobní námitka, dle níž bylo napadené rozhodnutí vůči žalobkyni účinné a pravomocné až jejím doručením, tedy k datu 4. 11. 2016, není důvodná.
20. Rozhodnutí o zřízení zástavního práva k nemovitým věcem ze dne 2. 4. 2013, č. j. 422352/13/2701-25200-608353, č. j. 422395/13/2701-25200-608353, č. j. 422397/13/2701-25200-608353, byla doručena daňovému dlužníkovi prostřednictvím datové schránky dne 2. 4. 2013 a téhož data i katastrálnímu úřadu prostřednictvím datové schránky. Žalobkyni, jako manželce daňového dlužníka, bylo toto rozhodnutí doručeno dne 4. 11. 2016.
21. Rozhodnutí o zřízení zástavního práva ze dne 12. 4. 2013, č.j. 424787/13/2701-25200-608353, č.j. 422819//13/2701-25200-608353 byla daňovému dlužníkovi doručena dne 12. 4. 2013 a žalobkyni dne 4. 11. 2016. V daném případě byl předmětem zástavy podíl dlužníka v obchodní korporaci, který je taktéž součástí společného jmění manželů. Správcovské zástavní právo k němu vzniklo v souladu s ust. § 170 odst. 4 daňového řádu doručením rozhodnutí obchodnímu rejstříku, resp. příslušnému rejstříkovému soudu – Městskému soudu v Praze dne 12. 4. 2013. Jelikož zástavní právo takto vzniklo, zajišťuje již od tohoto okamžiku neuhrazené daně dlužníka. Dále byla předmětem zástavy tři vozidla, tedy movité věci, k nimž vzniklo zástavní právo až doručením předmětného rozhodnutí druhému z manželů, tedy k datu 4. 11. 2016.
22. Rozhodnutí o zřízení zástavního práva ze dne 12. 3. 2014, č.j. 384934/14/2701-25200-608353, bylo doručeno příslušnému katastrálnímu pracovišti dne 13. 3. 2014, daňovému dlužníkovi dne 13. 3. 2014 a žalobkyni dne 4. 11. 2016. I v tomto případě byly předmětem zástavy nemovité věci podléhající evidenci v katastru nemovitostí, vzniklo zástavní právo v souladu s ust. § 170 odst. 4 daňového řádu jeho doručením katastru nemovitostí, tedy dne 13. 3. 2014. Takto vzniklé správcovské zástavní právo tak zajišťuje již od tohoto okamžiku neuhrazené daně daňového dlužníka.
23. Ze skutkových okolností tedy nepochybně vyplývá, že rozhodnutími o zřízení zástavního práva bylo zřízeno toto právo k nemovitým věcem a obchodnímu podílu evidovaným ve veřejných registrech, vyjma rozhodnutí o zajištění třech movitých věcí, v souladu s ust. § 170 odst. 4 daňového řádu vzniklo toto zástavní právo doručením rozhodnutí o jeho zřízení příslušnému veřejnému registru. Ze správního spisu přitom nepochybně vyplynulo, že k tomuto doručení došlo dne 2. 4. 2013 a 13. 3. 2014, kdy bylo rozhodnutí dodáno do datové schránky příslušného katastrálního úřadu a dne 12. 4. 2013 doručením rozhodnutí obchodnímu rejstříku, resp. příslušnému rejstříkovému soudu – Městskému soudu v Praze. Je tak zřejmé, že zástavní právo vzniklo tímto okamžikem, a to bez ohledu na okolnost, kdy bylo předmětné rozhodnutí o zřízení zástavního práva doručeno jiným příjemcům rozhodnutí.
24. Krajský soud tak přisvědčil názoru žalovaného, že žalobkyně nemá v odvolacím řízení proti rozhodnutí o zřízení zástavního práva procesní postavení jako daňový dlužník,

respektive daňový subjekt v nalézacím řízení. Takové postavení by nezískala ani v případě dřívějšího doručení rozhodnutí o zřízení zástavního práva.

25. Krajský soud považuje v projednávané věci za důvodné odkázat i na další judikaturu správních soudů obsaženou v rozsudku Krajského soud v Praze ze dne 31. 10. 2013, č.j. 45 Af 11/2012-21, v němž se uvádí, že „*k vydobytí závazku, který vznikl za trvání manželství jen jednomu z manželů, lze nařídít výkon rozhodnutí i na majetek patřící do zaniklého společného jmění, které v době zahájení řízení o výkon nebylo vypořádáno (např. R 74/2004, 29 Cdo 1134/2007). Krajský soud na to navázal úvahou, že lze-li použít na úhradu pohledávky vzniklé za trvání manželství jen vůči jednomu z bývalých manželů majetek v bezpodílovém spoluvlastnictví manželů nebo ve společném jmění manželů, které zaniklo rozvodem, je nepochybné, že tak lze učinit i v situaci, kdy manželství nezaniklo a společné jmění manželů trvá. Přitom je-li pohledávka finančního úřadu pohledávkou, k jejímuž uspokojení by mohl být použit majetek nacházející se ve společném jmění manželů, je možné tímto majetkem tuto pohledávku rovněž zajistit z titulu zástavního práva zřízeného podle § 170 odst. 1 daňového řádu. Institut zřízení zástavního práva k zjištění neuhrazené daně je totiž ve své podstatě institutem, který má následnou exekuci usnadnit. Není proto k takovému postupu zapotřebí souhlas druhého manžela ve smyslu § 170 odst. 3 daňového řádu, neboť majetek ve společném jmění manželů, z nichž jeden je daňovým subjektem, jehož nedoplatek je zajišťován, není majetkem vlastníka odlišného od tohoto daňového subjektu, ale jde o majetek společný neoddělitelný. I z těchto závěrů je zjevné, že rozhodnutí o zřízení zástavního práva k zajištění daňové pohledávky je svou povahou blízké úkonům prováděným v rámci exekuce. Jestliže daňový řád v případě, kdy se daňová exekuce týká majetku patřícího do společného jmění manželů, přiznává manžel dlužníka ohledně tohoto majetku stejné postavení, jako má dlužník (§ 185 odst. 1 daňového řádu), je třeba z této zásady vyjít i v situaci, kdy týž majetek, tj. majetek patřící do společného jmění manželů, je předmětem zástavního práva zřizovaného správcem daně (§ 170 odst. 1 daňového řádu). Z těchto důvodů v situaci, kdy je zastavován majetek patřící do společného jmění manželů, je příjemcem rozhodnutí o zřízení zástavního práva k zajištění neuhrazené daňové pohledávky (§ 170 odst. 1 daňového řádu) vedle daňového dlužníka i jeho manžel, neboť i jemu se tímto rozhodnutím ukládá povinnost (§ 101 odst. 3 daňového řádu). Nepřichází do úvahy, aby mu toto rozhodnutí bylo zasíláno pouze na vědomí bez možnosti jakékoli účinné obrany. I manželovi daňového dlužníka posléze náleží právo se proti takovému rozhodnutí odvolat a jeho odvolání nelze považovat na nepřípustné.“*
26. Za nedůvodnou musel krajský soud označit i žalobní námitku zdůrazňující nezákonnost, neplatnost a nicotnost dodatečných platebních výměrů vydaných za zdaňovací období roku 2003 a 2004 na daňového dlužníka a dále námitku zpochybňující poměr rozdělení příjmů a výdajů na spolupracující osobu.
27. K dané otázce je především nutné ve shodě s názorem žalovaného zdůraznit, že v této fázi řízení, tedy ve fázi zajištění daní, již není dán zákonný prostor pro zpochybňování jednotlivých kroků správce daně v nalézacím řízení. Žalobkyně jakožto manželka daňového dlužníka, jehož nedoplatky jsou jednak vymáhány a jednak zajišťovány zástavním právem, nemá v odvolacím řízení proti rozhodnutí o zřízení zástavního práva procesní postavení jako daňový subjekt v nalézacím řízení. Nemůže tedy zasahovat do vyměřovacího řízení o stanovení daňové povinnosti. Vyměřovací řízení je v této fázi již pravomocně ukončeno. Postavení příjemce rozhodnutí získala žalobkyně až v okamžiku doručení rozhodnutí o zřízení zástavního práva, tedy ve fázi placení daní.

28. Dále krajský soud konstatuje, že shora vzpomínaná rozhodnutí o zřízení zástavního práva obsahují kromě obecných náležitostí rozhodnutí daných ust. § 102 odst. 1 daňového řádu i výši daně zajištěné zástavním právem a označení zástavy, tedy nemovité věci, tak, jak vyžaduje ust. § 170 odst. 2 daňového řádu. Celková výše daňové pohledávky činí 10 243 932 Kč a je evidována za daňovým dlužníkem ke dni 2. 4. 2013, přičemž v napadených rozhodnutích je uvedena konkretizace jednotlivých částek s odkazem na čísla jednací rozhodnutí, kterými byla daň v této výši vyměřena, včetně uvedení původní splatnosti daňové povinnosti. Konkrétní částky nedoplatku se pak v evidenci daní mění v závislosti na čase, tedy podle toho, zda byly částečně uhrazeny nebo zda se zvýšily o případné příslušenství. Dále lze konstatovat, že nebyly shledány nesprávnosti vedení evidence daní při použití přeplatku na úhradu daňových nedoplatků daňového dlužníka, neboť všechna rozhodnutí o poukázání daňového bonusu byla vydána až dne 4. 3. 2009, kdy mohlo dojít k vlastnímu převedení předmětných přeplatků na dani na úhradu nedoplatku. Lze rovněž přisvědčit názoru žalovaného, že pro správce daně není zákonem stanovena lhůta, ve které by měl přeplatky na dani pravidelně na nedoplatky započítávat.
29. K námitce, dle níž doba pro doměření a vymáhání daňového nedoplatku již ve smyslu ust. § 160 odst. 1 daňového řádu uplynula, krajský soud konstatuje, že nejstarší nedoplatek na dani byl splatný ke dni 31. 3. 2008, takže šestiletá lhůta pro placení daně by uplynula dle ust. § 160 odst. 1 daňového řádu k datu 31. 3. 2014. Jak plyne ze shora uvedeného, běh lhůty pro placení daně byl však přerušen ve smyslu ust. § 160 odst. 3 písm. b) dne 2. 4. 2013 zřízením zástavního práva. K následnému přerušení pak došlo k datu 4. 7. 2016 a to zahájením exekučního řízení. Lze se tudíž přiklonit k názoru žalovaného, že lhůta pro placení daně uplyne ve smyslu ust. § 160 odst. 2 a 3 daňového řádu k datu 4. 7. 2022.
30. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobkyní jsou nedůvodné, a proto žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
31. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná, právo na náhradu nákladů řízení jí proto nevzniklo. Ze spisu nevyplývá, že by žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti vznikly.

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 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.

Hradec Králové 7. října 2020

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu