



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D., a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci žalobkyně **L. S.**, zast. JUDr. Lubomírem Málkem, advokátem se sídlem v Havlíčkově Brodě, Horní č.p. 6, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** (původně Finančnímu ředitelství v Brně), se sídlem v Brně, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 17.12.2010, č.j. 17195/10-1102-702767,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

[1] Rozhodnutím ze dne 17.12.2010, č.j. 17195/10-1102-702767, žalovaný pro neodůvodněnost zamítl odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu v Havlíčkově Brodě ze dne 28.5.2010, č.j. 50820/10/223911602920, dodatečnému platebnímu výměru, kterým správce daně dodatečně vyměřil žalobkyni daň z příjmů fyzických osob dle zákona č.

586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen „ZDP“), za zdaňovací období roku 2006 ve výši 144.100,- Kč. Dodatečným platebním výměrem bylo žalobkyni také sděleno penále ve výši 28.820,- Kč z dodatečně vyměřené daně podle ust. § 37b odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1990 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“).

[2] V úvodu rozhodnutí žalovaný shrnul skutkový stav, konstatoval, že daňová kontrola na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 byla zahájena dne 29.9.2009. Žalobkyně vykazovala v daňovém přiznání pouze polovinu společného základu daně manželů ve smyslu ust. § 13a ZDP. Dne 29.9.2009 zahájil správce daně daňovou kontrolu s manželem žalobkyně panem M. S. Byly u něj zjištěny skutečnosti, které ovlivnily výši jeho daňového základu a daně v daňovém přiznání za zdaňovací období roku 2006. Jelikož manželé využili společného zdanění manželů dle § 13a ZDP, ovlivnila změna základu daně a daně u manžela také výši základu daně žalobkyně, jeho manželky. Na základě toho vydal správce daně dodatečný platební výměr, proti němuž podala žalobkyně odvolání, v němž shodně se svým manželem nesouhlasila s výběrem obdobného daňového subjektu, jehož správce daně použil jako pomůcky. Žalovaný k tomu pouze uvedl, že důvodem dodatečného vyměření daně žalobkyni byla skutečnost, že za posuzované zdaňovací období r. 2006 využila společně s manželem M. S. výpočtu daně ze společného základu daně manželů dle § 13a ZDP. To má za následek, že jakákoliv změna dílčího základu daně podle § 6 až § 10 u jednoho z manželů se bezprostředně promítne do společného základu daně manželů a tím ovlivní výši daňové povinnosti i druhého z manželů.

[3] V posuzované věci došlo ke kontrolnímu nálezu u p. S., a to v rámci dílčího základu daně dle § 7 ZDP, jak vyplývá ze zprávy o daňové kontrole, projednané s žalobkyní dne 26.5.2010. S ohledem na povinnost mlčenlivosti pracovníků správce daně, které jich M. S. nezprostil dle § 24 odst. 4 ZSDP (viz. protokol o ústním jednání ze dne 24.5.2010), nemohl správce daně ani žalovaný seznámit žalobkyni s konkrétními skutečnostmi, zjištěnými v rámci daňové kontroly u jejího manžela. Proto se žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí o odvolání omezil pouze na sdělení obecných skutečností. Daňová povinnost byla stanovena za použití pomůcek ve smyslu ust. § 31 odst. 5 ZSDP, jak vyplývá z dodatečného platebního výměru. Žalovaný se tedy s ohledem na ust. § 50 odst. 5 ZSDP zabýval přezkumem, zda byly dodrženy všechny procesní předpoklady pro stanovení daně za použití pomůcek ve smyslu ust. § 31 odst. 5 ZSDP. Podle § 31 odst. 5 ZSDP platí, že nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností tak, že zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem. Ke stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek je tedy třeba splnění 3 podmínek: 1. daňový subjekt nesplnil některé ze svých povinností při dokazování, 2. bez této součinnosti daňového subjektu nebylo možno stanovit daň dokazováním a 3. daň mohla být prostřednictvím pomůcek stanovena spolehlivě. S ohledem na ust. § 24 ZSDP (pov. mlčenlivosti) může žalovaný pouze konstatovat splnění výše uvedených podmínek pro stanovení daně za použití pomůcek. Správce daně jako výhodu dle § 46 odst. 3 ZSDP zohlednil, že žalobkyně za období r. 2006 využila možnosti dle § 13a ZDP (výpočet daně ze společného základu daně manželů) a provedl výpočet dodatečně zjištěného základu daně shodným způsobem.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[4] Proti uvedenému rozhodnutí podala žalobkyně včas žalobu. Uvedla, že ve zdaňovacím období roku 2006 využila institut společného zdanění manželů se svým manželem M. S., což má za následek, že jakákoliv změna dílčího základu daně u jednoho z manželů se ihned promítne do společného základu daně manželů a tím ovlivní výši daňové povinnosti i druhého z manželů. Jelikož byla manželovi v daném případě doměřena vyšší daň, byla i žalobkyni doměřena vyšší daň. Jelikož správce daně nepostupoval při určení výše daňové povinnosti manžela v souladu se zákonem, daň byla nesprávně doměřena v příliš vysoké výši, způsobilo to, že i žalobkyně musí zaplatit daň, jejíž výše nebyla určena v souladu se zákonem. Žalobkyně dále tvrdila, že nemůže konkretizovat, z jakých dalších důvodů je napadené rozhodnutí nesprávné, neboť její manžel nezprostil pracovníky správce daně povinnosti mlčenlivosti vůči žalobkyni, a tak rozhodnutí žalovaného zůstalo neodůvodněné. Proto se žalobkyně nemůže blíže vyjádřit k tomu, z jakých důvodů jsou rozhodnutí správce daně a žalovaného nesprávné. Proto v dalším zcela odkázala na odůvodnění žaloby, kterou u Krajského soudu v Brně podal její manžel M. S., a to proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17.12.2010, č.j. 17186/10-1102-702767 (sp. zn. 29 Af 18/2011 - pozn. soudu), neboť uvedené věci jsou nerozlučně spojeny. Podle žalobkyně byl pro účely stanovení výše její daňové povinnosti vybrán nevhodný subjekt, a proto jí bylo nesprávně uloženo zaplatit na dani o 144.100,- Kč více, než bylo její povinností, a také zaplatit penále, které bude mít problém uhradit vzhledem k svým a rodinným majetkovým poměrům. Uvedeným postupem byla žalobkyně zkrácena na svých právech. Pokud do protokolu o jednání před správcem daně uvedla, že souhlasí se zjištěními, neznamenalo to souhlas s doměřením daně, nýbrž měla na mysli souhlas s tím, že nebude seznámena s konkrétními zjištěními, vyplývajícími z daňové kontroly u jejího manžela, neboť stejně by nemohla k věci uvést více, než manžel. Soudu závěrem navrhla, aby obě napadená správní rozhodnutí zrušil pro nezákonnost a nepřezkoumatelnost.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[5] Žalovaný se v písemném vyjádření k žalobě vyjádřil zcela totožně, jako v napadeném rozhodnutí a soudu navrhl, aby žalobu zamítl jako nedůvodnou.

IV. Rozhodnutí Krajského soudu v Brně ze dne 31. 5. 2012

[6] Vzhledem k aplikaci společného zdanění manželů (§ 13a ZDP) v posuzovaném zdaňovacím období r. 2006 a provázanosti obou daňových věcí manželů (žalobkyně a jejího manžela), připojil si Krajský soud v Brně také soudní spis manžela žalobkyně p. M. S. (sp. zn. 29 Af 18/2011), který brojil proti obdobnému rozhodnutí žalovaného a týkal se shodného zdaňovacího období, přitom z obsahu spisu ověřil, že s manželem žalobkyně bylo vedeno dodatečné daňové řízení, a že mu byla doměřena daň za použití pomůcek dle § 31 odst. 5 ZSDP.

[7] Krajský soud v Brně ve věci rozhodl rozsudkem nejprve dne 31. 5. 2012, č. j. 29 Af 19/2011-30, kterým napadené rozhodnutí zrušil, neboť shledal, že žaloba je důvodná. Přitom vycházel z tehdy platné judikatury správních soudů.

[8] V rozsudku mimo jiné uvedl: „Z hlediska zákonnosti a zásad spravedlivého procesu je třeba žalovanému vytknout, že neodůvodnil své rozhodnutí konkrétními skutkovými a právními zjištěními, a odňal tak žalobkyni možnost navrhnout konkrétní důkazy a bránit se konkrétními tvrzeními proti dodatečně stanovené daňové povinnosti (...). Ze zprávy o daňové kontrole, projednané dne 26.5.2010, nevyplývají konkrétní úvahy a konkrétní zjištění odůvodňující dodatečné stanovení daňové povinnosti žalobkyni (...). Ze zprávy pouze vyplývá obecné sdělení, že absence důkazních prostředků u podnikajícího manžela žalobkyně je takové intenzity, že není možno stanovit daňovou povinnost dokazováním dle § 31 odst. 1 až 4 ZSDP, a že správce daně je tak oprávněn ji stanovit za použití pomůcek dle § 31 odst. 5 ZSDP (...). Z tohoto důvodu bude žalobkyni stanovena daňová povinnost za použití pomůcek (...). Důvodem doměření daně u žalobkyně je, že využila společně s manželem M. S. za zdaňovací období r. 2006 výpočtu daně ze společného základu daně manželů dle § 13a ZDP. Žalobkyně nevykazovala příjmy dle § 6 až § 10 ZDP, vykazovala pouze polovinu společného základu daně manželů ve výši 71.436,- Kč. To má za následek, že jakákoliv změna dílčího základu daně u jednoho z manželů se promítne do společného základu daně manželů a ovlivní výši daňové povinnosti i druhého z manželů. U M. S. došlo ke kontrolnímu nálezu u dílčího základu daně dle § 7 ZDP. Vzhledem k absenci důkazních prostředků mu byla stanovena daňová povinnost za použití pomůcek. Žalobkyně se nedozvěděla důvody svého dodanění s odkazem na povinnost mlčenlivosti pracovníků správce daně dle § 24 odst. 4 ZSDP, kteří nebyli této mlčenlivosti zproštěni M. S.. Dle názoru soudu nemůže za dané situace obhajoba povinností mlčenlivosti obstát. Nelze totiž upřít právo žalobkyně na to, aby se dozvěděla bližší okolnosti a důvody jí nově stanovené daňové povinnosti, a mohla se proti nim bránit zákonnými opravnými prostředky. Na podkladě napadeného rozhodnutí však mohla žalobkyně jen stěží vytvořit konkrétní žalobní body, jimiž by mohla úspěšně brojit proti uložené daňové povinnosti. Rozhodnutí žalovaného je nekonkrétní a obsahuje jen obecné skutečnosti. Soud proto odkázal na čl. 4 odst. 1 a čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod (...). Jelikož žalovaný ani správce daně nevyložili přezkoumatelným způsobem konkrétní důvody svých rozhodnutí, bylo nutné rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost zrušit. Ve věci není zřejmé, jaký byl zjištěn skutkový stav, zda byl zjištěn správně a úplně. Soud shledal nepřezkoumatelnost napadených správních rozhodnutí pro nedostatek skutkových důvodů dle § 76 odst. 1 písm. a) s.r.s., a proto se věci dále nemohl zabývat a napadené rozhodnutí žalovaného zrušil. Jde o vadu tak závažnou, že se jí musí soud zabývat ex officio i kdyby to žalobce nenamítal.

[9] Soud odkazuje na judikaturu správních soudů, jejíž analogie přiměřeně použil v projednávané věci. Jedná se o rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 3.8.2010, č.j. 22 Ca 322/2009-34, z něhož vyplývá, že ovlivňují-li při společném zdanění manželů kontrolní zjištění u jednoho manžela i základ daně druhého z manželů, má tento druhý manžel právo seznámit se s takovými kontrolními zjištěními, vyjádřit se k nim a navrhnout jejich doplnění (§ 13a ZDP a § 16 odst. 4 písm. f) ZSDP). Dále jde o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17.6.2010, č.j. 7 Afs 51/2010-121, z něhož mimo jiné jednak vyplývá, že řízení o daňové povinnosti spolupracující manželky je samostatným řízením a jednak, že přestože spolupracující manželce vzniká daňová povinnost podle § 13 ZDP rozdělením příjmů a výdajů manžela-poplatníka, stihá i tuto spolupracující osobu důkazní břemeno. Nebyla-li proto spolupracující manželka vyzvána k prokázání rozhodných skutečností, neobstojí závěr, že neunesla důkazní břemeno, které na ní vázlo v jejím daňovém řízení. A dále rozsudek téhož soudu ze dne 24.8.2005, č.j. 1 Afs 154/2004-63, z něhož mimo jiné vyplývá, že spolupracující

osoba podle § 13 ZDP má stejná procesní práva a povinnosti jako hlavní daňový subjekt sám. Z toho lze analogicky dovodit, že i každý z manželů (stejně jako spolupracující osoby), byť při společném zdanění manželů, musí mít stejná procesní práva a povinnosti.

[10] *Nejvyšší správní soud se v rozsudku ze dne 26.10.2011, č.j. 7 Afs 69/2011-82, zabýval nepřezkoumatelností soudních rozhodnutí, přitom vycházel mimo jiné z ustálené judikatury Ústavního soudu a uvedl, že naznačené premisy je nutno přiměřeně vztáhnout i na obsah a přezkoumatelnost správních (daňových) rozhodnutí. Je-li rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav byl vzat za rozhodný a jak bylo uváženo o rozhodných skutečnostech, resp. jakým způsobem bylo postupováno při posuzování těchto skutečností. Uvedené musí najít svůj odraz v odůvodnění rozhodnutí. Jen prostřednictvím odůvodnění lze dovodit, z jakého skutkového stavu rozhodovací orgán vyšel a jak o něm uvážil. Obsah odůvodnění rozhodnutí předurčuje možný rozsah opravného prostředku vůči němu. Pokud by rozhodnutí neobsahovalo odůvodnění nebo by nereflektovalo na námitky či zásadní argumentaci, následkem toho by bylo jeho zrušení pro nepřezkoumatelnost.*

[11] *Krajský soud v Brně k věci ještě dodává, že důležitým principem právního státu, zákonnosti a spravedlivého procesu, vylučujícím libovůli při rozhodování, je povinnost rozhodovacích orgánů svá rozhodnutí řádně odůvodnit. Z odůvodnění rozhodnutí proto musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Nelze-li z odůvodnění rozhodnutí zjistit, jakým způsobem orgán postupoval při posuzování rozhodné skutečnosti, nevyhovuje pak zákonným požadavkům na obsah rozhodnutí a negativně zasahuje do práv účastníka řízení, který má nárok na řádné a spravedlivé posouzení věci. Rozhodnutí lze považovat za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů skutkových, jde-li o vady skutkových zjištění, o něž rozhodovací orgán opírá své rozhodovací důvody.*

[12] *V předmětné věci nelze připustit, aby žalobkyně, je-li jí dodatečně stanovena nemalá daňová povinnost, nebyla seznámena s konkrétními skutečnostmi a důvody (jak se to stalo v nyní přezkoumávaném dodatečném daňovém řízení), proč má daň uhradit a jak daňové orgány dospěly k takové částce. Je-li využito institutu společného zdanění manželů, resp. výpočtu jejich společného základu daně, pak oba společně musí znát důvody takového doměření.*

[13] *Výše uvedené podporuje i rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 9 Afs 28/2007-156 ze dne 18. 7. 2007, který se zabývá správností stanovení daně za použití pomůcek, podle kterého je však nutno zdůraznit, že případně namítaná nedostatečná spolehlivost se týká pouze celkového výsledku stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek. Právě vzhledem k tomu, že konečné rozhodnutí o základu a výši daně za použití pomůcek je vždy výsledkem odhadu (přesto že maximálně kvalifikovaného), může daňový subjekt polemizovat pouze s tímto výsledným určením daňové povinnosti. Daňový subjekt je tedy povinen uvést, z jakých důvodů považuje stanovený základ daně a její výši za zcela nepřiměřené, své tvrzení podložit odpovídajícími důkazy. Důkazní břemeno ohledně prokázání nedostatečné spolehlivosti výsledné daňové povinnosti tedy logicky leží na daňovém subjektu, neboť on podává toto tvrzení. Z uvedeného mimo jiné vyplývá, nezbytnost aktivity, příp. i polemiky žalobkyně k unesení důkazního břemene stran nespolehlivosti výsledné daňové povinnosti, avšak*

k úspěšnosti takové aktivity potřebuje mít dostatek relevantních informací (důvodů rozhodnutí).“

V. Rozhodnutí Nejvyššího správního soudu

[14] Nejvyšší správní soud se zabýval věcí ke kasační stížnosti žalovaného, přitom dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná. Proto rozhodnutí krajského soudu zrušil rozsudkem ze dne 19. 12. 2014, č.j. 5 Afs 54/2012-43, věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení a zavázal jej právním názorem, který vyslovil v rozsudku.

[15] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil názoru žalovaného, že rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný. Žalovaný ji spatřoval v nesrozumitelnosti, rozporu výroku s odůvodněním a nedostatečném zdůvodnění. Nejvyšší správní soud však neshledal v rozsudku krajského soudu nedostatky způsobující nepřezkoumatelnost. Dle kasačního soudu z něj byl jednoznačně zřejmý skutkový stav, který vzal krajský soud za rozhodný, i konkrétní skutečnosti, na základě nichž považoval rozhodnutí žalovaného za nepřezkoumatelné. Rovněž bylo zřejmé, z jakých důvodů byly aplikovány rozsudky Nejvyššího správního soudu. Situaci manželů při společném zdanění manželů totiž soud připodobnil zdanění spolupracujících osob s tím, že každý z manželů musí mít stejná procesní práva a povinnosti. Žalobkyně se nemohla bránit stanovení dodatečné daňové povinnosti zákonnými prostředky, neboť v dané věci nebyla seznámena s důvody jí nově stanovené daňové povinnosti.

[16] Pokud žalovaný namítal v kasační stížnosti, že v projednávané věci nebylo možno aplikovat rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 6. 2010, č. j. 7 Afs 51/2010 - 121, a ze dne 24. 8. 2005, č. j. 1 Afs 154/2004 - 63, pak dle Nejvyššího správního soudu již nešlo o námitku nepřezkoumatelnosti, nýbrž o otázku právního hodnocení věci krajským soudem. Nejvyšší správní soud se proto koncentroval na posouzení, zda krajský soud v projednávané věci správně hodnotil předmětnou právní otázku, tj. zejména povahu daňového řízení vedeného o konkrétní daňové povinnosti žalobkyně (daň z příjmů za zdaňovací období roku 2006). Nejvyšší správní soud zjistil, že se již otázkou zákonnosti daňového řízení u manžela daňového subjektu a jeho důsledky pro daňový subjekt zabýval ve vztahu ke zdanění spolupracující osoby dle § 13 ZDP sedmý senát Nejvyššího správního soudu (v rozsudku ze dne 17. 6. 2010, č. j. 7 Afs 51/2010 - 121). Poté, ve věci, která se již týkala společného zdanění manželů podle § 13a ZDP, právě s odkazem na posledně citovaný rozsudek, konstatoval Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 23. 12. 2011, č.j. 7 Afs 79/2011-118, že *„Na vysloveném právním závěru ničeho nemění ani okolnost, že v poukazované věci šlo o daňovou povinnost spolupracující manželky a v nyní projednávané věci šlo o společné zdanění manželů. (...).“*

[17] Senát pátý, rozhodující ve věci, dospěl však k názoru odlišnému od výše uvedeného závěru sedmého senátu v posledně uvedeném rozsudku. Proto věc předložil k rozhodnutí rozšířenému senátu, který v usnesení ze dne 18. 11. 2014, č. j. 5 Afs 54/2012 - 33, formuloval právní větu: *„Uplatnili-li manželé výpočet daně ze společného základu daně podle § 13a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném ke dni 31. 12. 2007, a došlo-li následně k pochybnostem o správném stanovení základu daně, byl každý z manželů povinen podle § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, prokazovat pouze*

skutečnosti rozhodné pro vlastní dílčí základ daně.“ Tento právní závěr odůvodnil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v citovaném usnesení s odkazem na srovnání znění § 13 a § 13a ZDP: „Z uvedené komparace obou ustanovení je zjevné, že u spolupracujících osob podle § 13 ZDP se předpokládá, že spolupracující osoba se přímo podílí (spolupracuje) na činnosti daňového subjektu, proto se příjmy dosažené při podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti provozované za spolupráce druhého z manželů a výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení v daném poměru rozdělují na podíly mezi daňovým subjektem a spolupracujícím manželem (manželkou). Jde tedy o stanovení podílu spolupracujících osob - manželů na společném podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti (viz důvodová zpráva k novele zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, - zákonu č. 259/1994 Sb.).

[18] *Oproti tomu smyslem společného zdanění manželů podle § 13a ZDP počínaje obdobím roku 2005 byla jen eliminace vlivu progresu daňových sazeb (zejména) v modelu jednoho manžela s vysokými příjmy a druhého manžela s příjmy minimálními či žádnými, a to rozdělením základu daně (tedy nikoli poměrným dělením příjmů a výdajů dosažených při společném podnikání) mezi manžele rovnoměrně tak, aby byly minimalizovány účinky daňové progresu, aniž by bylo vyžadováno, aby se jeden z manželů na podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti druhého z manželů jakkoliv podílel. Jak vyplývá z důvodové zprávy k zákonu č. 669/2004 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony, jedná se o určité opatření (úlevu) v oblasti přímého zdanění příjmů poplatníků fyzických osob vyživujících v domácnosti alespoň jedno dítě, které mělo za cíl podpořit zejména ty rodiny s dětmi, kde jeden z rodičů nemá zdanitelný příjem nebo má příjem jen malý. Při společném zdanění manželů tedy nedochází ani k převzetí podílu na příjmech dosažených při podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti daňového subjektu (podnikajícího manžela), na něž ostatně ani není společné zdanění manželů vázáno.*

[19] *Jde tedy o dva zcela samostatné instituty, což se projevuje i v tom, že společné zdanění manželů se nepoužije, pokud by manželé za daný rok rozdělovali příjmy na spolupracující osoby podle § 13 ZDP. V případě spolupracujících osob je tedy možné uplatnit buď společné zdanění anebo rozdělení na spolupracující osobu.*

[20] *Za zásadní je třeba v této souvislosti považovat otázku rozložení důkazního břemene, k níž se Nejvyšší správní soud již několikrát vyjádřil a např. v rozsudku ze dne 28. 5. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 – 57, dospěl k závěru, že „nelze po daňovém subjektu požadovat, aby prokazoval skutečnosti, jež jsou zcela mimo sféru jeho vlivu a jež nemůže, ať již z důvodů zákonných překážek, anebo z důvodu faktického stavu věcí, zjistit a ověřit“. Obdobné závěry plynou dále z rozsudků ze dne 25. 3. 2005, č. j. 5 Afs 131/2004 – 45, a ze dne 7. 2. 2007, č. j. 5 Afs 58/2006 – 41.*

[21] *Po žalobkyni tak z důvodů zákonných i faktických nelze požadovat, aby tvrdila a prokazovala skutečnosti, tj. nesla důkazní břemeno např. ohledně prokázaných výdajů uskutečněných manželem v rámci jeho podnikatelské činnosti, z níž mu plynuly příjmy, byť tyto nepřímou formou rozdělení společného základu daně vykazala ve svém daňovém přiznání. Zákon jí přístup k těmto informacím a skutečnostem, popř. důkazním prostředkům neposkytuje a ani její manžel nemá zákonnou povinnost jí tyto podklady poskytnout.*

[22] *Obdobný závěr ostatně plyne také z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 2. 2007, č. j. 1 Afs 156/2005 – 113, který se týkal zdanění spolupracujících manželů, v němž soud uvádí, že „rozsah a také vzájemný poměr práv a povinností ovšem bude jiný než u jejího manžela. Správce daně tak nebude vyzývat žalobkyni, aby prokázala skutečnosti, které mu jsou již známy z daňového řízení u jejího manžela. Nemůže ji vyzývat ani k doložení skutečností zachycených v účetnictví, neboť ji nestíhá povinnost vést účetnictví a jiné povinné evidence.“*

[23] *Ačkoli tedy rozšířený senát souhlasí s tím, že v případě každého z manželů je vedeno samostatné daňové řízení, je z výše uvedeného zřejmé, že každý z manželů nese břemeno tvrzení, jakož i břemeno důkazní jen k vlastní daňové povinnosti (vlastnímu dílčímu základu daně) a k tomu, jakým způsobem byl společný základ daně vypočten, což odpovídá i znění § 13a ZDP. Možnost těmito údaji a podklady nakládat přísluší jen manželů, který daných příjmů dosáhl, účtoval o nich, popř. vedl daňovou evidenci; na něm také je, aby rozhodné skutečnosti při daňové kontrole tvrdil a prokázal.*

[24] *Žalobkyně je tedy objektivně schopna prokázat pouze skutečnost, jakým způsobem byl společný základ daně vypočten, což také odpovídá rozsahu jejího důkazního břemene vymezeného ustanovením § 13a ZDP, podle kterého je povinna prokázat jen to, že společný základ daně činí součet dílčích základů daně a svůj dílčí základ daně. Z tohoto ustanovení však nelze nijak dovodit, že by byla povinna prokazovat dílčí základ daně svého manžela.*

[25] *Ve svém daňovém přiznání žalobkyně ani neuvádí (dílčí) základ daně svého manžela, ale pouze výši společného základu daně vycházejícího ze součtu dílčích základů daně. Ve vztahu k dílčímu základu daně jejího manžela jde pouze o součást určité matematické operace.*

[26] *V této souvislosti je vhodné poukázat také na § 31 odst. 5 ZSDP, podle kterého, nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, takže zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním podle odstavců 1 až 4, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem.*

[27] *V důsledku závěrů uvedených v rozsudku ze dne 23. 12. 2011, č. j. 7 Afs 79/2011 – 118, by tedy žalobkyně měla prokazovat skutečnosti, k nimž jí nesvědčí důkazní břemeno (skutečnosti zachycené v účetnictví nebo jiné evidenci jejího manžela), a které leží mimo sféru jejího vlivu. V takovém případě by tedy ani nebylo možné stanovit daň dokazováním podle § 31 odst. 1, 4 ZSDP a bylo by ji nutné stanovit podle pomůcek (§ 31 odst. 5 ZSDP). K tomu je však třeba zdůraznit, že takto by muselo být (při přijetí závěrů sedmého senátu co do rozsahu dokazování v případech společného zdanění manželů) v zásadě postupováno vždy, a to paradoxně i v případech, byla-li by daň u druhého z manželů stanovena dokazováním. Takový závěr nelze akceptovat.*

[28] *Lze proto uzavřít, že žalobkyně nemůže nést podle § 31 odst. 9 ZSDP důkazní břemeno k prokázání skutečností, které je její manžel povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Dále je třeba vzít v úvahu rozdíl mezi „vlastní daňovou povinností (resp. základem daně) každého z manželů“ a „daní připadající na každého z manželů“. Zákonná právní úprava nestanoví v*

žádném ustanovení „solidární odpovědnost“ za daňovou povinnost. Vlastní daňová povinnost každého z manželů totiž zůstává zachována, pouze v případě rozhodnutí manželů využít práva uplatnění společného zdanění manželů se uplatní při jejím výpočtu postup podle § 13a ZDP. Pouze pro tento případ pak zákon z praktických důvodů např. v § 13a odst. 5 ZDP pro případ placení záloh na daň z příjmů fyzických osob uvádí, že poslední známou daňovou povinností při společném zdanění manželů se rozumí daň připadající na každého z manželů, zálohy však platí každý z manželů samostatně. Z tohoto ustanovení je tak zjevné, že zákonodárce vychází u každého z manželů z jejich samostatné (vlastní) daňové povinnosti (ohledně které každý nese důkazní břemeno samostatně), nikoli z daňové povinnosti společné, proto zde musí být tato výslovná definice poslední známé daňové povinnosti při společném zdanění manželů.

[29] Výsledek daňové kontroly u manžela žalobkyně tedy ovlivňuje pouze výši daně na ni připadající, což je právě důsledkem volby žalobkyně a jejího manžela uplatnit postup podle § 13a ZDP. Tento závěr ostatně také odpovídá konstrukci daně z příjmů, u níž daňová povinnost není konstruována jako solidární, jako tomu bylo např. u daně z nemovitosti ve spoluvlastnictví (srov. § 3 odst. 6 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí).

[30] Nelze jistě pochybovat o tom, že i při společném zdanění manželů je to právě žalobkyně, která je povinna v rámci své daňové povinnosti zaplatit daň stanovenou ze společného základu daně manželů, to je ostatně smyslem jejího zdanění. Žalobkyně je povinna zaplatit daň v zákonné výši. Využije-li proto se svým manželem svého práva (nikoli povinnosti) uplatnit pro ně výhodnější zdanění ze společného základu daně, odpovídá tomu také povinnost její a jejího manžela takto stanovenou daň zaplatit. Skutečnost, že některý z manželů při jejich společném zdanění nesprávně uvedl svůj dílčí základ daně, pak jde logicky k tíži každého z manželů, stejně jako jde ve prospěch každého z manželů daňová výhoda získaná využitím institutu společného zdanění manželů. V tomto směru tedy je (byla) právní úprava společného zdanění manželů vyvážená; ponechává jen na volbě obou manželů, zda výhod i nevýhod společného zdanění manželů využijí, či nikoli. Jinými slovy řečeno, při společném zdanění manželů se manželé shodně podílejí jak na daňové výhodě, tak na daňové povinnosti rovným dílem, což odpovídá konstrukci výpočtu jejich společného základu daně, který se po součtu dílčích základů manželů rovným dílem dělí.

[31] Rozšířený senát tedy na základě výše uvedeného shrnuje, že judikaturu soudu, resp. jednotlivé právní závěry vyslovené v rozhodnutích ve věcech zdanění příjmů spolupracujících osob (manželů) nelze bezvýhradně aplikovat ve věcech společného zdanění manželů, neboť úprava společného zdanění manželů a úprava zdanění spolupracujících osob sledují jiné cíle a používají při stanovení daňových povinností jiných postupů. Současně nejsou správné závěry sedmého senátu vyslovené ve vztahu k důkaznímu břemenu žalobkyně podle § 31 odst. 9 ZSDP. Při způsobu zdanění dle § 13a ZDP nelze v daném případě žalobkyni vyzývat k prokázání skutečností, které je ve smyslu § 31 odst. 9 ZSDP povinen prokazovat její manžel.

[32] Ze závěrů rozšířeného senátu zdejšího soudu, které znamenají odklon od dosavadní rozhodovací činnosti Nejvyššího správního soudu, z níž v napadeném rozsudku vycházel krajský soud, plyne, že krajský soud vycházel z nesprávného právního názoru, což mělo za následek také nesprávné posouzení pro věc rozhodujících skutečností.“ Proto Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil rozsudkem ze dne 19. 12. 2014, č.j. 5 Afs 54/2012-43, a věc mu vrátil k dalšímu řízení, v němž ho zavázal vysloveným právním názorem (§ 110 odst.

4 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“).

VI. Nové posouzení věci Krajským soudem v Brně

[33] Krajský soud v Brně tak při svém novém rozhodování ve věci byl zcela vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu (viz uveden výše) dle § 110 odst. 4 s. ř. s., který uvedl ve zrušovacím rozsudku. Zdejší soud tak vycházel z citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu a na tomto základě znovu přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**. Ve věci bylo rozhodnuto bez nařízení jednání za splnění podmínek dle § 51 s. ř. s.

[34] Ze shora uvedených závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu a týchž závěrů pátého senátu Nejvyššího správního soudu, kterými je zdejší soud v uvedené věci zcela vázán, vyplývají relevantní odpovědi na žalobkyní uplatněné žalobní body. Vyplývá z nich rovněž odpověď na méně konkrétně formulované žalobní námitky, při nichž žalobkyně odkazovala na nedostatek informací od manžela a správce daně z daňového řízení vedeného s jejím manželem, protože z toho důvodu nebyla schopna formulovat konkrétně žalobní námitky a účinně se tak bránit.

[35] Žalobkyně totiž namítala pouze, že ve zdaňovacím období roku 2006 využila institut společného zdanění manželů se svým manželem, kterému byla za toto období doměřena vyšší daň. Vzhledem ke společnému zdanění manželů byla doměřena i žalobkyni. Podle žalobkyně nepostupoval správce daně v souladu se zákonem, a tak daň byla u manžela doměřena v příliš vysoké výši. To způsobilo, že i žalobkyně musí zaplatit daň, jejíž výše nebyla určena v souladu se zákonem. Přitom žalobkyně nemohla konkretizovat, z jakých důvodů je napadené rozhodnutí nesprávné, neboť její manžel nezprostil pracovníky správce daně povinnosti mlčenlivosti vůči žalobkyni, a tak rozhodnutí žalovaného zůstalo neodůvodněné. V dalším tak odkázala na odůvodnění žaloby manžela, kterou podal u Krajského soudu v Brně (pozn. Krajský soud již o ní rozhodl rozsudkem ze dne 26. 4. 2012, č.j. 29 Af 18/2011-39, tak, že ji jako nedůvodnou zamítl; kasační stížnost nebyla podána). Podle žalobkyně byl pro účely stanovení výše její daňové povinnosti vybrán nevhodný subjekt, a proto jí bylo nesprávně uloženo zaplatit na dani o 144.100,- Kč více, než bylo její povinností, a také zaplatit penále. Do protokolu o jednání před správcem daně souhlasila s tím, že nebude seznámena s konkrétními zjištěními z daňové kontroly u jejího manžela, neboť stejně nemohla k věci uvést více, než manžel.

[36] K tomu Nejvyšší správní soud již uvedl (viz citace shora), že „*nejsou správné závěry sedmého senátu vyslovené ve vztahu k důkaznímu břemenu žalobkyně podle § 31 odst. 9 ZSDP. Při způsobu zdanění dle § 13a ZDP nelze v daném případě žalobkyni vyzývat k prokázání skutečností, které je ve smyslu § 31 odst. 9 ZSDP povinen prokazovat její manžel.*“

[37] Otázkou rozložení důkazního břemene se již několikrát zabýval Nejvyšší správní soud, např. v rozsudku ze dne 28. 5. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 – 57, kdy dospěl k závěru, že „*nelze po daňovém subjektu požadovat, aby prokazoval skutečnosti, jež jsou zcela mimo sféru jeho*

vlivu a jež nemůže, ať již z důvodů zákonných překážek, anebo z důvodu faktického stavu věci, zjistit a ověřit“. Obdobné plyne i z jeho rozsudků ze dne 25. 3. 2005, č. j. 5 Afs 131/2004 – 45, a ze dne 7. 2. 2007, č. j. 5 Afs 58/2006 – 41.

[38] Z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 11. 2014, č.j. 5 Afs 54/2012-33, v dané věci vyplývá, že *„Po žalobkyni tak z důvodů zákonných i faktických nelze požadovat, aby tvrdila a prokazovala skutečnosti, tj. nesla důkazní břemeno např. ohledně prokázaných výdajů uskutečněných manželem v rámci jeho podnikatelské činnosti, z níž mu plynuly příjmy, byť tyto nepřímo formou rozdělení společného základu daně vykázala ve svém daňovém přiznání. Zákon jí přístup k těmto informacím a skutečnostem, popř. důkazním prostředkům neposkytuje a ani její manžel nemá zákonnou povinnost jí tyto podklady poskytnout.“*

[39] Obdobné závěry plynou i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 2. 2007, č. j. 1 Afs 156/2005 – 113, který se týkal zdanění spolupracujících manželů, v němž soud uvádí, že *„rozsah a také vzájemný poměr práv a povinností ovšem bude jiný než u jejího manžela. Správce daně tak nebude vyzývat žalobkyni, aby prokázala skutečnosti, které mu jsou již známy z daňového řízení u jejího manžela. Nemůže ji vyzývat ani k doložení skutečností zachycených v účetnictví, neboť ji nestíhá povinnost vést účetnictví a jiné povinné evidence.“*

[40] Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu pak učinil ve shora citovaném usnesení pro věc důležitý závěr, že *„Ačkoli tedy rozšířený senát souhlasí s tím, že v případě každého z manželů je vedeno samostatné daňové řízení, je z výše uvedeného zřejmé, že každý z manželů nese břemeno tvrzení, jakož i břemeno důkazní jen k vlastní daňové povinnosti (vlastnímu dílčímu základu daně) a k tomu, jakým způsobem byl společný základ daně vypočten, což odpovídá i znění § 13a ZDP. Možnost těmito údaji a podklady nakládat přísluší jen manželu, který daných příjmů dosáhl, účtoval o nich, popř. vedl daňovou evidenci; na něm také je, aby rozhodné skutečnosti při daňové kontrole tvrdil a prokázal.“*

[41] Rozšířený senát dále zdůraznil, že *„Žalobkyně je tedy objektivně schopna prokázat pouze skutečnost, jakým způsobem byl společný základ daně vypočten, což také odpovídá rozsahu jejího důkazního břemene vymezeného ustanovením § 13a ZDP, podle kterého je povinna prokázat jen to, že společný základ daně činí součet dílčích základů daně a svůj dílčí základ daně. Z tohoto ustanovení však nelze nijak dovodit, že by byla povinna prokazovat dílčí základ daně svého manžela. Ve svém daňovém přiznání žalobkyně ani neuvádí (dílčí) základ daně svého manžela, ale pouze výši společného základu daně vycházejícího ze součtu dílčích základů daně. Ve vztahu k dílčímu základu daně jejího manžela jde pouze o součást určité matematické operace.“*

[42] V této souvislosti rozšířený senát Nejvyššího správního soudu poukázal také *„na § 31 odst. 5 ZSDP, podle kterého, nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, takže zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním podle odstavců 1 až 4, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem. V důsledku závěrů uvedených v rozsudku ze dne 23. 12. 2011, č. j. 7 Afs 79/2011 – 118, by ale žalobkyně měla prokazovat skutečnosti, k nimž jí nesvědčí důkazní břemeno (skutečnosti zachycené v účetnictví nebo jiné evidenci jejího manžela), a které leží*

mimo sféru jejího vlivu. V takovém případě by tedy ani nebylo možné stanovit daň dokazováním podle § 31 odst. 1, 4 ZSDP a bylo by ji nutné stanovit podle pomůcek (§ 31 odst. 5 ZSDP). Takto by muselo být (při přijetí závěrů sedmého senátu co do rozsahu dokazování v případech společného zdanění manželů) postupováno vždy, a to paradoxně i v případech, byla-li by daň u druhého z manželů stanovena dokazováním. Takový závěr nelze akceptovat.“

[43] Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu tak uzavřel, že „žalobkyně nemůže nést podle § 31 odst. 9 ZSDP důkazní břemeno k prokázání skutečností, které je její manžel povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Dále je třeba vzít v úvahu rozdíl mezi „vlastní daňovou povinností (resp. základem daně) každého z manželů“ a „dani připadající na každého z manželů“. Zákonná právní úprava nestanoví v žádném ustanovení „solidární odpovědnost“ za daňovou povinnost. Vlastní daňová povinnost každého z manželů totiž zůstává zachována, pouze v případě rozhodnutí manželů využít práva uplatnění společného zdanění manželů se uplatní při jejím výpočtu postup podle § 13a ZDP. Pouze pro tento případ pak zákon z praktických důvodů např. v § 13a odst. 5 ZDP pro případ placení záloh na daň z příjmů fyzických osob uvádí, že poslední známou daňovou povinností při společném zdanění manželů se rozumí daň připadající na každého z manželů, zálohy však platí každý z manželů samostatně. Z tohoto ustanovení je tak zjevné, že zákonodárce vychází u každého z manželů z jejich samostatné (vlastní) daňové povinnosti (ohledně které každý nese důkazní břemeno samostatně), nikoli z daňové povinnosti společné, proto zde musí být tato výslovná definice poslední známé daňové povinnosti při společném zdanění manželů. Výsledek daňové kontroly u manžela žalobkyně tedy ovlivňuje pouze výši daně na ni připadající, což je právě důsledkem volby žalobkyně a jejího manžela uplatnit postup podle § 13a ZDP. Tento závěr ostatně také odpovídá konstrukci daně z příjmů, u níž daňová povinnost není konstruována jako solidární, jako tomu bylo např. u daně z nemovitosti ve spoluvlastnictví (srov. § 3 odst. 6 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti).

[44] Nelze jistě pochybovat o tom, že i při společném zdanění manželů je to právě žalobkyně, která je povinna v rámci své daňové povinnosti zaplatit daň stanovenou ze společného základu daně manželů, to je ostatně smyslem jejího zdanění. Žalobkyně je povinna zaplatit daň v zákonné výši. Využije-li proto se svým manželem svého práva (nikoli povinnosti) uplatnit pro ně výhodnější zdanění ze společného základu daně, odpovídá tomu také povinnost její a jejího manžela takto stanovenou daň zaplatit. Skutečnost, že některý z manželů při jejich společném zdanění nesprávně uvedl svůj dílčí základ daně, pak jde logicky k tíži každého z manželů, stejně jako jde ve prospěch každého z manželů daňová výhoda získaná využitím institutu společného zdanění manželů. V tomto směru tedy je (byla) právní úprava společného zdanění manželů vyvážená; ponechává jen na volbě obou manželů, zda výhod i nevýhod společného zdanění manželů využijí, či nikoli. Jinými slovy řečeno, při společném zdanění manželů se manželé shodně podílejí jak na daňové výhodě, tak na daňové povinnosti rovným dílem, což odpovídá konstrukci výpočtu jejich společného základu daně, který se po součtu dílčích základů manželů rovným dílem dělí.“

[45] Pokud žalobkyně uváděla, že správce daně nepostupoval v souladu se zákonem a z toho důvodu byla daň u manžela doměřena v příliš vysoké výši, s dopadem i na žalobkyni, pak k tomu soud uvádí, že pochybení správce daně žalobkyně blíže nekonkretizovala. Sama totiž uvedla, že ani nemohla upřesnit důvody, z nichž plyne nesprávnost napadeného rozhodnutí,

neboť její manžel nezprostil pracovníky správce daně povinnosti mlčenlivosti vůči ní. Tak zůstalo rozhodnutí žalovaného neodůvodněné. V tomto směru zdejší soud plně odkazuje na shora citované závěry Nejvyššího správního soudu, kterými je v dané věci vázán.

[46] Z těchto závěrů krajský soud pro daný případ připomíná, že po žalobkyni ani nelze požadovat, aby tvrdila a prokazovala skutečnosti ohledně výdajů manžela při jeho podnikatelské činnosti, byť příjmy z ní nepřímo vykázala formou rozdělení společného základu daně ve svém daňovém přiznání. Správce daně tedy žalobkyni nemá vyzývat k prokázání skutečností, které jsou mu již známy z daňového řízení u jejího manžela ani k doložení skutečností zachycených v účetnictví, neboť ji nestíhá povinnost vést účetnictví. Každý z manželů nese břemeno tvrzení a břemeno důkazní jen k vlastní daňové povinnosti (vlastnímu dílčímu základu daně) a k tomu, jakým způsobem byl společný základ daně vypočten ve smyslu § 13a ZDP. Nakládání s údaji a podklady přísluší jen manželů, který příjmů dosáhl a účtoval o nich, a je na něm, aby rozhodné skutečnosti tvrdil a prokázal.

[47] Žalobkyně tak byla objektivně schopna prokázat jen to, jakým způsobem byl společný základ daně vypočten (rozsah jí vymezeného důkazního břemene dle § 13a ZDP). Tedy jen, že společný základ daně činil součet dílčích základů daně a dále svůj dílčí základ daně. Nebyla však povinna prokazovat dílčí základ daně u manžela. Ten ani v žalobě neuváděla, nýbrž jen výši společného základu daně vycházející ze součtu dílčích základů daně. V případě dílčího základu daně manžela šlo jen o součást matematické operace. Žalobkyně nemá prokazovat skutečnosti, které jsou mimo sféru jejího vlivu (skutečnosti v účetnictví jejího manžela). Vlastní daňová povinnost každého z manželů zůstává zachována, pouze při volbě společného zdanění manželů se uplatní při jejím výpočtu postup dle § 13a ZDP. U každého z manželů zákonodárce vychází z jejich samostatné (vlastní) daňové povinnosti, ohledně níž každý nese samostatně důkazní břemeno, a nikoliv z daňové povinnosti společné, proto používá definici poslední známé daňové povinnosti při společném zdanění manželů. Výsledek daňové kontroly u manžela žalobkyně tak ovlivnil pouze výši daně na ni připadající, což je důsledek volby žalobkyně a jejího manžela uplatnit postup podle § 13a ZDP. Využila-li tedy žalobkyně se svým manželem práva (nikoliv povinnosti) uplatnit pro ně výhodnější zdanění ze společného základu daně, odpovídá tomu také povinnost její a jejího manžela takto stanovenou daň zaplatit. Skutečnost, že některý z manželů při jejich společném zdanění nesprávně uvedl svůj dílčí základ daně, jde logicky k tíži každého z manželů, stejně jako jde ve prospěch každého z manželů daňová výhoda získaná využitím institutu společného zdanění manželů. Manželé se tak shodně podílejí na daňové výhodě i na daňové povinnosti rovným dílem, což odpovídá konstrukci výpočtu jejich společného základu daně, který se po součtu dílčích základů manželů rovným dílem dělí.

[48] Ve světle shora citovaných závěrů Nejvyššího správního soudu, které krajský soud závazně do tohoto rozhodnutí přebírá a na něž odkazuje, nelze souhlasit s obecným tvrzením žalobkyně, že správní orgány nepostupovaly v souladu se zákonem při určení daně jejímu manželovi i jí samotné, a že jim tak daň doměřily nesprávně v příliš vysoké výši. Správní orgány postupovaly přesně v limitech své přezkumné působnosti a v souladu s právními předpisy, vztahujícími se na daný případ, jejichž výklad též upřesnil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu (viz citace shora). Dostatečným způsobem se tak věnovaly i námitkám žalobkyně.

VII. Závěr a náklady řízení

[49] Krajský soud v Brně tedy shledal námitky žalobkyně nedůvodnými. V řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, a proto zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s.

[50] Výrok o náhradě nákladů soudního řízení vychází z ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož má právo na náhradu nákladů řízení důvodně vynaložených plně úspěšný účastník proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně nebyla ve věci úspěšná (soud žalobu zamítl), soud jí proto nemohl přiznat právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný správní orgán, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náhradu nákladů řízení nepožadoval, resp. žádné náklady nad rámec jeho běžné administrativní činnosti mu ani nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu.

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.

Kasační stížnost je nepřístupná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

V Brně dne 28. května 2015

JUDr. Zuzana Bystřická
předsedkyně senátu

v.z. JUDr. Kateřina Mrázová, Ph.D., v.r
členka senátu
(dle § 54 odst. 2 s. ř. s.)