



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Ryby a soudkyň Mgr. Ivety Postulkové a JUDr. Ludmily Sandnerové ve věci

žalobce: **M. P.**, narozený dne X
bytem X
zastoupený advokátem Mgr. Tomášem Ferencem
sídlem Nádražní 58/110, 150 00 Praha 5

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro hlavní město Prahu**
sídlem Štěpánská 619/28, 111 21 Praha 1

o žalobě proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 30. 3. 2016 č. j. 2303156/16/2000-11450-105418,

takto:

- I. Rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 30. 3. 2016 č. j. 2303156/16/2000-11450-105418, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 24 456 Kč do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobce, Mgr. Tomáše Ference, advokáta.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze (dále též „*městský soud*“) domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, kterým žalovaný zamítl námitku poplatníka, nyní žalobce, proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 10 (dále též „*správce daně*“), ze dne 24. 11. 2015 č. j. 7131975/15/2010-80542-110646. Tímto rozhodnutím správce daně zamítl návrh poplatníka na zastavení daňové exekuce ze dne 20. 8. 2015 podle § 181 odst. 2 písm. e) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „*daňový řád*“).
2. Proti tomuto rozhodnutí žalobce brojí podanou žalobou.
3. V *prvním žalobním bodu* žalobce namítá, že žalovaný nezákonně a v rozporu se závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále též „*NSS*“) ze dne 9. 2. 2012 č. j. 1 Afs 14/2012-24 považoval

podané odvolání proti zamítavému rozhodnutí o návrhu na zastavení exekuce za námitky podle § 159 odst. 3 daňového řádu, žalovaný o nich rozhodl jako věcně nepřislušný orgán, ačkoli odvolání žalobce směřoval Odvolacímu finančnímu ředitelství.

4. *Ve druhém žalobním bodu žalobce namítá promlčení, resp. prekluzi, daňového nedoplatku daně z příjmu žalobce jako fyzické osoby za zdaňovací období roku 1994 (dále též „daň z příjmů žalobce“), jelikož uplynulo více než 20 let od doby, kdy daň byla prvně splatná dnem 31. 3. 1995, kdy žalobce měl podat daňové přiznání za rok 1994 a současně zaplatit příslušnou daň. Žalobce poukazuje na § 70 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále též „ZSDP“), na nález Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008 sp. zn. I. ÚS 1611/07 a na přechodná ustanovení § 264 odst. 5 daňového řádu a § 160 odst. 5 daňového řádu. Žalobce konstatuje, že daňový nedoplatek je zajištěn zástavními právy k některým nemovitostem žalobce, vůči nimž by se mohla uplatnit 30 letá promlčecí lhůta podle § 160 odst. 6 daňového řádu. Podle žalobce však nelze připustit extenzivní výklad § 160 odst. 6 daňového řádu v neprospěch žalobce, dále uvádí, že 30 letá lhůta se vztahuje jen k majetku, jež je předmětem zástavního práva, tedy správce daně by mohl postihnout pouze jen zastavenou nemovitost. K otázce promlčení pohledávky a promlčení zástavního práva by bylo možno přiměřeně vycházet z úpravy občanského zákoníku starého i nového. Podle žalobce se může promlčet pohledávka samotná, aniž by přitom bylo promlčeno zástavní právo, nelze se proto domáhat uspokojení ze zástavního práva i v době, kdy je pohledávka promlčena, ani uspokojení z jiného majetku.*
5. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhuje její zamítnutí a argumentuje shodně jako v napadeném rozhodnutí (viz bod 19. tohoto rozsudku), na které městský soud pro stručnost odkazuje, jelikož obsah vyjádření žalovaného a odůvodnění napadeného rozhodnutí je totožný. Nad rámec odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že proti napadenému rozhodnutí vydanému podle § 181 odst. 3 daňového řádu nelze podat odvolání jako opravný prostředek. V případě, kdy daňový řád neumožňuje brojit proti úkonu správce daně opravným prostředkem, lze vznést námitku. Řízení o námitce se vede obdobně jako řízení o odvolání. Podle § 159 odst. 3 daňového řádu o podané námitce rozhoduje správce daně, nikoliv odvolací orgán. Podání žalobce nazvané „odvolání ...“ posoudil žalovaný podle § 70 odst. 2 daňového řádu podle jeho obsahu jako námitku podle § 159 odst. 3 daňového řádu, protože odvolání nelze uplatnit.
6. Dne 14. 2. 2020 městský soud rozsudkem pod č. j. 3 Af 43/2016-47 žalobu zamítl. Z podnětu kasační stížnosti žalobce rozsudkem ze dne 30. 3. 2022 č. j. 2 Afs 77/2020-41 NSS rozsudek městského soudu zrušil. NSS ve vztahu ke druhému žalobnímu bodu pod body [23] a [24] kasačního rozsudku konstatoval, že městský soud „*nezkoumal, zda žalovaný šestiletou prekluzivní lhůtu přerušil relevantním úkonem ve smyslu § 70 odst. 2 ZSDP nebo § 160 odst. 3 daňového řádu či zda lhůta neběžela na základě některé ze skutečností dle § 70 odst. 3 ZSDP nebo § 160 odst. 4 daňového řádu. V projednávané věci bylo rozhodnutí o zřízení zástavního práva (k zajištění daňového nedoplatku) vydáno v roce 1996. Bylo proto na místě zabývat se tím, zda zde existovaly skutečnosti stavějící běh lhůty nebo relevantní úkony, které žalovaný učinil do vydání exekučního příkazu dne 15. 4. 2015. S ohledem na neúplnost daňového spisu, jakož i dosavadních skutkových zjištění městského soudu, nemůže Nejvyšší správní soud v tuto chvíli učinit závěr, zda k prekluzi došlo. Městský soud si proto v dalším řízení musí opatřit relevantní skutková zjištění, případně doplnit dokazování o další, a to taková, která jsou pro posouzení běhu lhůty pro placení daně relevantní*“.
7. Napadené rozhodnutí městský soud přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále též „s. ř. s.“), a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), jsa vázán závazným právním názorem kasačního rozsudku NSS, a shledal, že žaloba je důvodná.
8. Ze správního spisu vyplývají tyto pro věc podstatné skutečnosti.

9. Platebním výměrem na daň z příjmů Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 19. 2. 1996 pod č. j. 31680/2.1/96/FÚ-10 (dále též „platební výměr“), byla poplatníkovi vyměřena daň z příjmů v částce 122 722 143 Kč, kterou byl žalobce povinen zaplatit do 30 dnů od jeho doručení, což bylo dne 22. 2. 1996. Dne 28. 5. 1996 poplatníkovi byla doručena výzva Finančního úřadu pro Prahu 10 ze dne 16. 5. 1996, aby do 15 dnů zaplatil nedoplatek na daní z příjmů v uvedené částce. Dne 6. 6. 1996 Finanční úřad pro Prahu 10 vydal výkaz nedoplatků na částku 122 727 143 Kč, do níž zahrnul pokutu v částce 5 000 Kč.
10. Dne 25. 7. 1996 pod č. j. 148-2/96/5-ČER FÚ 10 vydal Finanční úřad pro Prahu 10 rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva k zajištění pohledávky na daní z příjmů vykázané dne 6. 6. 1996 na „1. Vlastnictví rekreační chaty ev. č. X a pozemků č. parc. X-stav. plocha a č. X-žabradla zapsané na listu vlastnictví č. X katastrálního území K. 2. Vlastnictví rodinného domku s pozemky č. parc. X díl 1/a č. parc. X díl 2/, vše zapsáno na listu vlastnictví č. X katastrálního území S. Vlastníky výše uvedených nemovitostí jsou manželé M. P. a D. P.“ Rozhodnutí bylo poplatníkovi doručeno dne 28. 8. 1996. Poplatník proti němu podal odvolání, které dne 16. 2. 2004 Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu pod č. j. FŘ 12677/15/03 zamítlo.
11. Návrhu Finančního úřadu pro Prahu 10 na nařízení výkonu rozhodnutí prodejem nemovitosti poplatníka vyhověl Obvodní soud pro Prahu 4, který usnesením ze dne 7. 3. 2005 č. j. 13 E 2451/2004-12, jenž bylo potvrzeno usnesením Městského soudu v Praze ze dne 30. 8. 2005 č. j. 14 Co 316/2005-36, nařídil výkon rozhodnutí prodejem nemovitosti poplatníka, a to rekreační chaty ev. č. X a pozemků č. parc. X a X zapsané na listu vlastnictví č. X katastrálního území K., zajištěné zástavním právem ze dne 25. 7. 1996.
12. Poplatník podáním doručeným Obvodnímu soudu pro Prahu 4 dne 9. 6. 2015 navrhl odklad výkonu rozhodnutí s ohledem na podání vylučovací žaloby manželkou poplatníka. Obvodní soud pro Prahu 4 usnesením ze dne 17. 6. 2015 č. j. 13 E 2451/2004-216 vyhověl tomuto návrhu a odložil provedení výkonu rozhodnutí nařízeného shora zmiňovaným usnesením, a to do právní moci rozhodnutí o žalobě na vyloučení věci z výkonu rozhodnutí vedené Obvodním soudem pro Prahu 4 pod sp. zn. 40 C 173/2005. V mezidobí manželka poplatníka D. P. podala zmiňovanou vylučovací žalobu, o které rozhodl rozsudkem Obvodní soud pro Prahu 4 ze dne 14. 1. 2016 č. j. 40 C 173/2015-32 ve znění rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 3. 6. 2016 č. j. 69 Co 146/2016-68 tak, že nemovitosti (rekreační chata ev. č. X a pozemky č. parc. X a X) zapsané na listu vlastnictví č. X katastrálního území K., v rozsahu jedné ideální poloviny patřící vlastnický manželce poplatníka, vyloučil z výkonu rozhodnutí nařízeného usnesením Obvodní soud pro Prahu 4 ze dne 7. 3. 2005, č. j. 13 E 2451/2004-12 ve spojení s usnesením Městského soudu v Praze ze dne 30. 8. 2005 č. j. 14 Co 316/2005-36 (pod výrokem I.), a v rozsahu jedné ideální poloviny uvedených nemovitostí patřících do vlastnictví poplatníka, zamítl návrh na vyloučení těchto nemovitostí z výkonu rozhodnutí (pod výrokem II.).
13. Podle výpisu z katastru nemovitostí listu vlastnictví č. X katastrálního území K. ze dne 4. 8. 2004 má poplatník omezená vlastnická práva ke zde uvedeným nemovitostem (rekreační chata ev. č. X a pozemky č. parc. X a X), a to zástavní právo ve prospěch Finančního úřadu pro Prahu 10 na základě rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva ze dne 23. 3. 1996, č. j. 148-2/96/5-ČER (§ 72 ZSDP).
14. Podle výpisu z katastru nemovitostí listu vlastnictví č. X katastrálního území K. ze dne 22. 5. 2015 má poplatník omezená vlastnická práva ke zde uvedeným nemovitostem (pozemek p. č. X se stavbou č. e. X a pozemek p. č. X), a to, zástavní právo zákonné ve prospěch Finančního úřadu pro Prahu 10, které vykonává žalovaný, na základě rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva ze dne 23. 3. 1996 č. j. 148-2/96/5-ČER (§ 72 ZSDP), s právní mocí ke dni 4. 3. 2004, s omezením dispozičních práv zákazu převodu nemovitosti pro poplatníka z usnesení o nařízení výkonu rozhodnutí prodejem nemovitosti ze dne 7. 3. 2005 č. j. 13 E 2451/2004-12 s právní mocí dne 13. 12. 2005, zde je zmiňovaná dražební vyhláška.

15. Podle výpisu z katastru nemovitostí listu vlastnictví č. X katastrálního území S. ze dne 22. 5. 2015 má poplatník omezená vlastnická práva ke zde uvedeným nemovitostem (pozemek p. č. X a p. č. X se stavbou rodinný dům č. p. X), a to, zástavní právo zákonné ve prospěch Finančního úřadu pro Prahu 10, které vykonává žalovaný na základě rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva ze dne 23. 3. 1996 (§ 72 ZSDP), s právní mocí ke dni 4. 3. 2004.
16. Exekučním příkazem na přikázání pohledávky z účtu ze dne 15. 4. 2015 č. j. 2766360/15/2010-80542-110646 žalovaný nařídil daňovou exekuci přikázáním pohledávky z účtů poplatníka vedených u České spořitelny a.s., č. účtu X a č. účtu X. Exekuční příkaz byl poplatníkovi doručen dne 18. 4. 2015 s právní mocí z téhož dne.
17. Dne 20. 8. 2015 bylo správci daně doručeno podání poplatníka nazvané „*Věc: Uplatnění námitky promlčení práva vymáhat daňový nedoplatek ve smyslu § 70 zák. č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, jakož i námitka prekluze ve smyslu § 167 daňového řádu: - návrh na zastavení exekuce dle § 181 odst. 2 písm. e) daňového řádu.*“.
18. Správce daně rozhodnutím ze dne 24. 11. 2015 č. j. 7131975/15/2010-80542-110646 zamítl návrh poplatníka ze dne 20. 8. 2015 na zastavení daňové exekuce podle § 181 odst. 2 písm. e) daňového řádu nařízené exekučním příkazem na přikázání pohledávky z účtu ze dne 15. 4. 2015 č. j. 2766360/15/2010-80542-110646 s odůvodněním, že vymáhané daňové nedoplatky jsou zajištěny zástavním právem. V poučení uvedl, že podle § 181 odst. 4 daňového řádu nelze proti tomuto rozhodnutí uplatnit opravné prostředky. Proti rozhodnutí správce daně poplatník brojil podáním „*Věc: Odvolání odvolatele proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště Praha 10 ze dne 24. 11. 2015, č. j. 7131975/15/2010-80542-110646*“. O zmiňovaném „*odvolání*“ rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.
19. V napadeném rozhodnutí žalovaný předně uvedl, že odvolání poplatníka posoudil podle § 70 odst. 2 daňového řádu podle jeho obsahu jako námitky podle § 159 odst. 3 daňového řádu. Poté, co shrnul průběh daňového řízení, konstatoval, že podle § 264 odst. 5 daňového řádu běh a délka lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek (§ 70 ZSDP), která započala podle dosavadních předpisů (ZSDP) a neskončila do dne nabytí účinnosti daňového řádu (od 1. 1. 2011), se ode dne nabytí účinnosti tohoto daňového řádu posuzuje podle ustanovení zákona, jež upravují lhůtu pro placení daně. Okamžik počátku běhu lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Promlčecí lhůtu pro vybrání a vymáhání daňového nedoplatku podle § 70 ZSDP nahradila od 1. 1. 2011 prekluzivní lhůta pro placení daně podle § 160 daňového řádu. Pokud lhůta započala podle § 70 ZSDP přede dnem účinnosti daňového řádu, započala v souladu s § 70 odst. 1 ZSDP běžet v roce následujícím, kdy se stal nedoplatek splatným, tedy po skončení kalendářního roku, v němž se stal předmětný nedoplatek splatným. Tato lhůta je 6 letá, a pokud by neskončila do dne nabytí účinnosti daňového řádu, pak by se podle uvedeného přechodného ustanovení daňového řádu její běh a délka posuzovala podle § 160 daňového řádu. Okamžik počátku lhůty určený podle § 70 ZSDP by zůstal podle přechodného ustanovení zachován, a lhůta pro vybrání nedoplatku, která počala běžet podle § 70 ZSDP, by následně podléhala režimu podle § 160 daňového řádu. Jestliže je proveden úkon směřující k vybrání, zajištění či vymožení nedoplatku, promlčecí lhůta se přerušuje a počíná běžet nová promlčecí lhůta po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl daňový dlužník o tomto úkolu zpraven (§ 70 odst. 2 ZSDP). Daňové nedoplatky lze podle § 70 odst. 2 ZSDP vymáhat nejpozději do 20 let počítaných od konce roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným, s výjimkou zajištění daňového nedoplatku na movitých či nemovitých věcech. Pokud je podle § 70 odst. 5 ZSDP daňový nedoplatek zajištěn zástavním právem na nemovitostech zápisem v příslušné evidenci, nelze do 30 let po tomto zápisu proti uplatnění zajištěného práva namítat promlčení nedoplatku. Tím, že v předmětné věci správce daně vydal dne 25. 7. 1996 pod č. j. 148-2/96/5-ČER FÚ 10, rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva, jehož zápis byl v roce 1996 proveden katastrálním úřadem, posuzují se účinky takového úkonu podle pravidel platných v ZSDP a následně daňového řádu. Podle § 160 daňového řádu (s odkazem na přechodné

ustanovení § 264 odst. 5 daňového řádu a § 70 odst. 1 ZSDP) 6 letá lhůta pro placení daně běžela pro nedoplatek na dani z příjmů žalobce splatný v roce 1995, od 1. 1. 1996. V roce 1996 byl proveden zápis zástavního práva, tímto zápisem začala běžet 30 letá promlčecí lhůta podle § 70 odst. 5 ZSDP, která ke dni vydání exekučního příkazu na příkázání pohledávky z účtu (ze dne 15. 4. 2015 č. j. 2766360/15/2010-80542-110646) neskončila, proto námitku promlčení či prekluze žalovaný považoval za irelevantní. Podle § 160 daňového řádu je lhůta pro placení daní od 1. 1. 2011 prekluzivní, správce daně k ní musí přihlížet z úřední povinnosti. Podle § 160 odst. 4 písm. c) daňového řádu tato lhůta neběží po dobu vymáhání daně soudem či soudním exekutorem. Ke zřízení zástavního práva k nemovitosti za účelem zajištění splatné daňové pohledávky došlo za účinnosti ZSDP (§ 72 ZSDP). Podle § 70 odst. 5 ZSDP nelze namítat promlčení zajištěného nedoplatku po dobu 30 let po zápisu zástavního práva do katastru nemovitostí. Obdobou ustanovení § 70 ZSDP je ustanovení § 160 daňového řádu. Vztah daňového řádu k předchozímu ZSDP je řešen v přechodných ustanoveních daňového řádu v § 264. V daném případě se aplikuje § 264 odst. 2, odst. 3 a odst. 15 daňového řádu. Jsou proto zachovány právní účinky rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva k nemovitosti podle 70 odst. 5 ZSDP a § 72 ZSDP. Jestliže za účinnosti ZSDP nastala právní skutečnost, která způsobila, že na promlčecí lhůtu podle § 70 ZSDP nemohlo být po dobu 30 let od vzniku skutečnosti nahlíženo jako by uplynula, pak tento účinek přetrvává i za účinnosti daňového řádu. Na § 70 odst. 5 ZSDP kontinuálně navazuje § 160 odst. 6 daňového řádu, který zástavnímu právu přiznává obdobné účinky za užití terminologie nové právní úpravy. I když zástavní právo k nemovitosti bylo zřízené za účinnosti ZSDP, trvá se všemi účinky (i s právem vybrat a vymáhat zajištěný nedoplatek) i po nabytí účinnosti daňového řádu. Podle § 264 odst. 3 daňového řádu nedoplatek zajištěný zástavním právem k nemovitosti (zřízeným podle ZSDP) bude správce daně moci vybrat a vymáhat ve lhůtě 30 let od zápisu zástavního práva do evidence příslušného katastrálního úřadu podle § 160 odst. 6 daňového řádu. Žalovaný nesouhlasí s poplatníkem, že právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek je v případě zajištění nedoplatku zástavním právem na nemovité věci vázáno jen a pouze na tuto nemovitost a nebylo by možné k úhradě nedoplatku užít např. přeplatek na jiné dani či jej vymáhat jiným způsobem než prodejem konkrétní nemovitosti. S účinností od 1. 1. 2014 došlo k novelizaci znění § 181 odst. 3 daňového řádu a ve spojení s § 181 odst. 4 daňového řádu nejsou proti rozhodnutí o zamítnutí návrhu na zastavení daňové exekuce vydanému po 1. 1. 2014 přípustné opravné prostředky. Poplatníkem zmíněný rozsudek NSS ze dne 9. 2. 2012 č. j. 1 Afs 14/2012-24 na danou věc nedopadá, vztahoval se k předchozí právní úpravě platné do 31. 12. 2013, podle níž bylo možné podat podle § 181 odst. 2 daňového řádu opravné prostředky.

20. Poté, co NSS pod bodem [24] kasačního rozsudku dovodil, že „s ohledem na neúplnost daňového spisu, jakož i dosavadních skutkových zjištění městského soudu, ... městský soud si proto v dalším řízení musí opatřit relevantní skutková zjištění, případně doplnit dokazování o další, a to taková, která jsou pro posouzení běhu lhůty pro placení daně relevantní“, pod bodem [23] zavázal městský soud, že má zkoumat „zda žalovaný šestiletou prekluzivní lhůtu přerušil relevantním úkonem ve smyslu § 70 odst. 2 ZSDP nebo § 160 odst. 3 daňového řádu či zda lhůta neběžela na základě některé ze skutečností dle § 70 odst. 3 ZSDP nebo § 160 odst. 4 daňového řádu.... zda zde existovaly skutečnosti stavějící běh lhůty nebo relevantní úkony, které žalovaný učinil do vydání exekučního příkazu dne 15. 4. 2015“, městský soud usnesením ze dne 21. 4. 2022 č. j. 3 Af 43/2016-66 uložil žalovanému povinnost citované skutečnosti v soudem poskytnuté lhůtě doložit.
21. Žalovaný na usnesení městského soudu ze dne 21. 4. 2022 č. j. 3 Af 43/2016 reagoval vyjádřením ze dne 20. 5. 2022 (městský soud jej zaslal žalobci na vědomí). Žalovaný v něm předně uvádí, že všechny písemné podklady již soudu zaslal spolu s vyjádřením k žalobě v roce 2016. Poukazuje na výzvu k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě ze dne 16. 5. 1996 č. j. 24881/2.1/96/FÚ-10, doručeno dne 28. 5. 1996, dále na rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva ze dne 25. 7. 1996 č. j. 148-2/96/5-ČER FÚ 10, doručeno katastru nemovitostí

dne 30. 7. 1996, žalobci dne 28. 8. 1996 a manželce žalobce dne 28. 8. 1996, které stále trvá, dále na návrh na nařízení výkonu rozhodnutí ze dne 29. 11. 2004 č. j. 337196/04/010941/4993, doručený Obvodnímu soudu pro Prahu 4 dne 8. 12. 2004 a s ním související usnesení téhož soudu ze dne 7. 3. 2005 č. j. 13 E 2451/2004-12 o nařízení výkonu rozhodnutí prodejem nemovitosti, které dosud nebylo ukončeno. Podle žalovaného promlčecí, resp. prekluzivní lhůta, pro placení daně neběží, je stavěna) jak podle § 70 odst. 3 ZSDP, tak podle § 160 odst. 4 písm. a) daňového řádu. Nově k vyjádření připojil: 1) výpis z katastru nemovitostí listu vlastnictví č. X k. ú. K. ze dne 13. 5. 2022, shora popsaný, že stále trvá zástavní právo zákonné ve prospěch Finančního úřadu pro Prahu 10, které vykonává žalovaný, 2) usnesení Obvodního soudu pro Prahu 4 ze dne 21. 4. 2022 č. j. 13E 2451/2004-602 o tom, že se dražební jednání nařízené na den 27. 4. 2022 nekoná, jelikož poplatník podal návrh soudu na zastavení výkonu rozhodnutí a na odklad výkonu rozhodnutí se žádostí o zrušení dražebního jednání, a 3) rozsudek městského soudu ze dne 7. 2. 2014 č. j. 5 A 162/2012-44-48 ve věci ochrany proti nečinnosti správního orgánu.

22. Městský soud předně k těmto nově připojeným třem písemnostem ze strany žalovaného uvádí, že výpis z katastru nemovitostí zmiňovaný v předchozím odstavci ad 1) byl již součástí správního spisu a písemnost ad 2), která je aktuálního data a písemnost ad 3), která se netýká právě projednávané věci, nýbrž nečinnosti, nebyly součástí správního spisu. Pro soud jsou v daném řízení zaslané písemnosti irelevantní.
23. Městský soud vycházel z následující právní úpravy v rozhodném znění:
24. Podle § 70 odst. 1 ZSDP *právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se promlčuje po šesti letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným. Podle druhého odstavce tohoto ustanovení je-li proveden úkon směřující k vybrání, zajištění nebo vymožení nedoplatku, promlčecí lhůta se přerušuje a počíná běžet nová promlčecí lhůta po uplynutí kalendářního roku, ve kterém byl daňový dlužník o tomto úkonu zpraven; daňové nedoplatky lze však vymáhat nejpozději do dvaceti let počítaných od konce roku, ve kterém se stal nedoplatek splatným, s výjimkou daňových nedoplatků zjištěných podle odstavců 4 a 5. Podle třetího odstavce tohoto ustanovení k promlčení se přihlídně jen tehdy, je-li to daňovým dlužníkem namítáno, a jen v rozsahu uplatňované námitky. Po dobu výkonu rozhodnutí soudem nebo soudním exekutorem anebo do uspokojení z výtežku veřejné dražby lhůta podle odstavců 1 a 2 neběží, a to až do právní moci rozhodnutí o ukončení těchto řízení nebo jeho ukončení; lhůta rovněž neběží po dobu přihlášení nedoplatku v insolvenčním řízení. Podle pátého odstavce tohoto ustanovení je-li daňový nedoplatek zajištěn zástavním právem na nemovitostech zápisem v příslušné evidenci, nelze do třiceti let po tomto zápisu proti uplatnění zajištěného práva namítat promlčení nedoplatku.*
25. Podle § 72 odst. 1 ZSDP *k zajištění daňové pohledávky a jejího příslušenství může správce daně zřídit rozhodnutím zástavní právo. Podle pátého odstavce tohoto ustanovení zástavní právo vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva daňovému dlužníkovi. Zástavní právo k nemovitosti evidované v katastru nemovitostí, jakož i k dalším věcem, o kterých jsou vedeny veřejné registry, vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva katastrálnímu úřadu, popřípadě tomu, kdo vede veřejný registr.*
26. Podle § 70 odst. 2 daňového řádu *podání se posuzuje podle skutečného obsahu a bez ohledu na to, jak je označeno.*
27. Podle § 159 odst. 1 daňového řádu *proti úkonu správce daně při placení daní, nejde-li o rozhodnutí, u kterého zákon připouští podání odvolání, může osoba zúčastněná na správě daní uplatnit námitku ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy se o úkonu dozvěděla. Podle druhého odstavce tohoto ustanovení námitka se podává u správce daně, který úkon provedl. Podle třetího odstavce tohoto ustanovení správce daně námitku posoudí a rozhodne o ní. Vyhoví-li námitce v plném rozsahu, napadený úkon zruší, a vyhoví-li námitce částečně, napadený úkon změní nebo zjedná nápravu jiným způsobem. Neuzná-li správce daně oprávněnost v námitce uplatňovaných důvodů, námitku rozhodnutím zamítne. Rozhodnutí, kterým je námitce v plném rozsahu vyhověno, se neodůvodňuje.*

28. Podle § 160 odst. 1 daňového řádu *nedoplatek nelze vybrat a vymáhat po uplynutí lhůty pro placení daně, která činí 6 let. Lhůta pro placení daně začne běžet dnem splatnosti daně. Jde-li o nedoplatek z částky daně, k jejíž úhradě byla stanovena náhradní lhůta splatnosti, začne lhůta pro placení běžet náhradním dnem splatnosti daně.* Podle druhého odstavce tohoto ustanovení *byl-li před uplynutím lhůty pro placení daně správcem daně učiněn úkon podle odstavce 3, běží lhůta pro placení daně znovu ode dne, v němž byl tento úkon učiněn.* Podle třetího odstavce tohoto ustanovení *úkonem přerušujícím běh lhůty pro placení daně je a) zahájení exekučního řízení podle tohoto nebo jiného zákona, b) zřízení zástavního práva, nebo c) oznámení rozhodnutí o posečkání.* Podle čtvrtého odstavce tohoto ustanovení *lhůta pro placení daně neběží po dobu a) vymáhání daně soudem nebo soudním exekutorem, b) přiblížení daňové pohledávky do insolvenčního řízení nebo do veřejné dražby, c) uplatnění pohledávky za majetkovou podstatou u osoby s dispozíčními oprávněními během insolvenčního řízení, d) posečkání úhrady daně podle § 157a, e) odkladu daňové exekuce odložené na návrh, f) daňové exekuce srážkami ze mzdy, nebo g) dožádání mezinárodní pomoci při vymáhání daně.* Podle pátého odstavce tohoto ustanovení *lhůta pro placení daně končí nejpozději uplynutím 20 let od jejího počátku podle odstavce 1, s výjimkou nedoplatku zajištěného podle odstavce 6.* Podle šestého odstavce tohoto ustanovení *je-li nedoplatek zajištěn zástavním právem, které se zapisuje do příslušného veřejného registru, zaniká právo vybrat a vymáhat nedoplatek uplynutím 30 let po tomto zápisu.*
29. Podle § 178 odst. 1 daňového řádu *daňová exekuce se nařizuje vydáním exekučního příkazu, čímž je zahájeno exekuční řízení.* Podle pátého odstavce tohoto ustanovení *daňovou exekuci lze provést pouze těmito způsoby ... b) přikázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb, ... f) prodejem nemovitých věcí.*
30. Podle § 181 odst. 2 písm. e) daňového řádu *správce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastaví, pokud ... e) zaniklo právo vymáhat nedoplatek ... h) bylo nařízeno více daňových exekucí a k úhradě vymáhaného nedoplatku postačí pouze některá z nich.* Podle třetího odstavce tohoto ustanovení *rozhodnutí o odložení, jakož i o pokračování v odložené daňové exekuci, nebo rozhodnutí o zastavení daňové exekuce se doručuje všem příjemcům exekučního příkazu. Jde-li o částečné zastavení daňové exekuce, doručuje se rozhodnutí pouze dlužníkovi a plátcí mzdy, poskytovateli platebních služeb nebo jinému poddlužníkovi (dále jen „poddlužník“), kterého se částečné zastavení týká.* Rozhodnutí o zamítnutí návrhu na odložení nebo zastavení daňové exekuce se doručuje pouze navrhovateli. Podle čtvrtého odstavce tohoto ustanovení *proti rozhodnutím podle odstavce 3 nelze uplatnit opravné prostředky.*
31. Podle přechodných ustanovení § 264 odst. 1 daňového řádu *řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší.* Podle druhého odstavce *věta první daňového řádu právní úkony, zejména rozhodnutí vydaná správcem daně, a jejich účinky ve správě daní, které nastaly do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, zůstávají zachovány; to platí i pro plné moci uplatněné přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona s tím, že jejich účinky se posuzují podle tohoto zákona.* Podle třetího odstavce tohoto ustanovení *pro posouzení běhu a délky lhůty, která započala podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona postupuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu, jež je jí svou povahou a účelem nejbližší; tato lhůta neskončí dříve než v den, ve který by končila podle dosavadních právních předpisů.* Podle pátého odstavce tohoto ustanovení *běh a délka lhůty pro promlčení práva vybrat a vymáhat daňový nedoplatek, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro placení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován.* Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Právní skutečnosti nově zakládající stavění běhu lhůty pro placení daně podle tohoto zákona, které započaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, staví běh lhůty až ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Podle patnáctého odstavce tohoto ustanovení *zástavní práva, jejichž rozsah byl vymezen přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, zůstávají zachována se všemi účinky podle dosavadních právních předpisů i po nabytí účinnosti tohoto zákona.*

32. *K prvnímu žalobnímu bodu* předně městský soud uvádí, že soud se zabývá otázkou nicotnosti napadeného rozhodnutí (§ 76 odst. 2 s. ř. s.), i bez návrhu, taková vada by vylučovala další věcný přezkum. Za nicotná rozhodnutí jsou například považována rozhodnutí, k jejichž vydání nemá správní orgán pravomoc nebo není absolutně věcně příslušný (viz rozsudky NSS ze dne ze dne 4. 2. 2009 č. j. 3 As 7/2008-99; ze dne 2. 11. 2006 č. j. 5 A 35/2002-73; ze dne 25. 11. 2004 sp. zn. 6 A 44/2001; ze dne 21. 8. 2003 č. j. 5 A 116/2001-46), rozhodnutí vydaná proti neexistujícímu subjektu (rozsudek NSS ze dne 13. 5. 2008 č. j. 8 Afs 78/2006-74) nebo pokud správní orgán rozhodl o nepodaném odvolání (rozsudek NSS ze dne 3. 6. 2003, sp. zn. 7 A 18/2001). Nicotnost naopak nezpůsobují méně závažné vady správních aktů. Nicotnými nejsou rozhodnutí, která například obsahují písařskou chybu (rozsudek NSS ze dne 29. 12. 2005, č. j. 4 As 53/2004-73), která jsou podepsána v rubrice za správnost jinou osobou (rozsudek NSS ze dne 21. 4. 2004, sp. zn. 2 Azs 5/2004).
33. V posuzovaném případě žalobce má za to, že o jeho „*odvolání*“ proti zamítavému rozhodnutí o zastavení daňové exekuce mělo rozhodnout Odvolací finanční ředitelství a nikoli žalovaný. Městský soud se s žalobcem neztotožnil.
34. Jak je patrné z poučení rozhodnutí o zamítnutí návrhu na zastavení daňové exekuce, žalovaný v něm uvedl, že proti tomuto rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky a odkázal na § 181 odst. 4 daňového řádu.
35. Městský soud se ztotožňuje se žalovaným, který žalobci v rozhodnutí o zamítnutí zastavení daňové exekuce uvedl zákonné poučení, že proti rozhodnutí (podle § 181 odst. 4 daňového řádu) nelze uplatnit opravné prostředky. Podle § 181 odst. 4 daňového řádu totiž nelze uplatnit opravné prostředky proti rozhodnutí podle § 181 odst. 3 daňového řádu. V § 181 odst. 3 věta třetí daňového řádu je uvedeno, že rozhodnutí o zamítnutí návrhu na odložení nebo zastavení daňové exekuce se doručuje pouze navrhovateli. Z uvedeného znění lze dovodit, že proti rozhodnutím, jež jsou zmiňována v § 181 odst. 3 větě první a druhé daňového řádu, tedy rozhodnutí o odkladu provedení exekuce, o jejím pokračování a též proti rozhodnutí o návrhu na zastavení exekuce, nejsou opravné prostředky přípustné. Proti rozhodnutí o odkladu provedení exekuce nebude přípustná žaloba ve správním soudnictví, neboť se jedná o rozhodnutí předběžné povahy ve smyslu § 70 písm. b) s. ř. s.; rozhodnutí o pokračování v odložené exekuci je rozhodnutím, jímž se upravuje vedení řízení, a proto je žaloba proti němu nepřípustná podle § 70 písm. c) s. ř. s. (viz též R 21/1981, R 27/1984 a č. 1048/2005 Sb. NSS). Naproti tomu rozhodnutí o návrhu na zastavení exekuce pod žádný z důvodů nepřípustnosti žaloby nebo kompetenčních výluk podřadit nelze, proto proti tomuto rozhodnutí je přípustná samostatná žaloba ve správním soudnictví podle § 65 s. ř. s. Pokud by žalobce proti zamítavému rozhodnutí o zastavení exekuce ve lhůtě podle § 72 s. ř. s. žalobu ve správním soudnictví podal, což však neučinil, pak se lze domnívat, že by mohl být i úspěšný, co se týče přijatelnosti, resp. projednatelnosti žaloby ve správním soudnictví, neboť zamítavé rozhodnutí o zastavení exekuce samo o sobě (bez napadeného rozhodnutí) není přezkoumatelné, neobsahuje přezkoumatelné úvahy žalovaného. Žalobce namísto tzv. správní žaloby proti němu podal „*odvolání*“ ke správnímu orgánu, v daném případě k Odvolacímu finančnímu ředitelství. Jelikož odvolání proti zamítavému rozhodnutí o zastavení daňové exekuce přípustné není podle § 181 odst. 4 (včetně doplněného § 181 odst. 3) daňového řádu, žalovaný podle § 70 odst. 2 daňového řádu správně vyhodnotil podání žalobce podle jeho obsahu jako námitky podle § 159 odst. 3 daňového řádu k posouzení a rozhodnutí o ní.
36. Podle městského soudu žalovaný proto nepochybil, pokud žalobcovo podání nazvané „*odvolání*...“ vypořádal v souladu se zásadou dobré správy podle § 159 odst. 3 daňového řádu jako námitky, a nepostupoval je k rozhodnutí svému odvolacímu orgánu, Odvolacímu finančnímu ředitelství. V rozhodnutí o námitce se žalovaný již blíže zabýval žalobcem uplatněnými otázkami promlčení a prekluze. K těmto otázkám bude pojednáno níže při vypořádání druhého žalobního bodu.

37. Závěry rozsudku NSS ze dne 9. 2. 2012 č. j. 1 Afs 14/2012-24, jež zmiňuje žalobce, neshledal soud pro daný případ relevantními, vztahují se k předchozí právní úpravě znění § 181 daňového řádu, podle kterého bylo přípustné podat proti rozhodnutí o zastavení daňové exekuce opravný prostředek (novelizace znění byla učiněna zákonem č. 458/2011 Sb., o změně zákonů souvisejících se zřízením jednoho inkasního místa a dalších změnách daňových a pojistných zákonů, s účinností od 1. 1. 2014). Městský soud v postupu žalovaného neshledal žádnou konkrétní skutečnost, v níž by mohl přisvědčit namítanému překročení pravomoci správního orgánu.
38. *Ke druhému žalobnímu bodu* městský soud považuje za vhodné předně uvést, že proti exekučnímu příkazu na příkázání pohledávky z účtu ze dne 15. 4. 2015 č. j. 2766360/15/2010-80542-110646, jímž žalovaný nařídil žalobci jako dlužníkovi daňovou exekuci příkázáním pohledávky z účtů žalobce vedených u České spořitelny a.s. č. účtu X a č. účtu X (jako poskytovatele platebních služeb – poddlužníka) k vymození nedoplatku a exekučních nákladů v celkové částce 121 695 837 Kč, který byl žalobci doručen dne 18. 4. 2015 s právní mocí z téhož dne, žalobce nebrojil žalobou ve správním soudnictví ve lhůtě podle § 72 s. ř. s. Otázka, zda měl či neměl být vydán exekuční příkaz na příkázání pohledávky z účtu ze dne 15. 4. 2015, není předmětem tohoto řízení.
39. Ke zjištění, zda došlo k promlčení, resp. prekluzi, vymáhaného nároku, je třeba se zabývat úkony správního orgánu. Daň z příjmů fyzických osob za rok 1994 měl žalobce přiznat a zaplatit v obecné rovině ke dni 31. 3. 1995. Pokud dojde k doměření daně, je pro počátek běhu lhůty rozhodný náhradní den splatnosti, tj. okamžik, kdy má být (nikoliv měla být) podle platebního výměru uhrazena doměřená daň. To řeší např. i běh lhůt a reálnost vymození, pokud se jedná o daně doměřené s víceletým zpožděním na základě zjištěného trestného činu daňového. V daném případě je vyznačena splatnost ke dni 22. 3. 1996 (v rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva ze dne 25. 7. 1996 č. j. 148-2/96/5-ČER FÚ 10), což strany nespoujají. Podle § 70 odst. 1 ZSDP by počala šestiletá promlčecí lhůta běžet po roce, ve kterém se stal nedoplatek splatným, tj. obecně ode dne 1. 1. 1996, v daném případě ode dne 1. 1. 1997 a skončila by k 1. 1. 2002 (obecně), a v daném případě 1. 1. 2003. V dané věci totiž platebním výměrem (ze dne 19. 2. 1996 č. j. 31680/2.1./96 FÚ-10) byla žalobci vyměřena daň z příjmů za zdaňovací období roku 1994 ve výši 122 722 143 Kč. Platební výměr byl žalobci doručen dne 22. 2. 1996, ve lhůtě 30 dnů od jeho doručení byl žalobce povinen daň zaplatit (z uvedeného důvodu je splatnost do dne 22. 3. 1996). Šestiletá promlčecí lhůta podle § 70 odst. 1 ZSDP tak začala v předmětné věci běžet od 1. 1. 1997 a skončila by (podle právní úpravy ZSDP) dne 1. 1. 2003, pokud by nedošlo k jejímu přerušení.
40. Kasační soud ve zrušujícím rozsudku pod body [20] a [21] dovodil, že základní lhůtou pro výběr a vymáhání daní je šestiletá (subjektivní) prekluzivní lhůta podle § 160 odst. 1 daňového řádu, jejíž běh lze úkony předpokládanými daňovým řádem přerušovat nebo stavět, čímž může dojít k jejímu prodloužení. V případě třicetileté prekluzivní lhůty podle § 160 odst. 6 daňového řádu se ovšem jedná o lhůtu objektivní. Zmiňované ustanovení nestanovuje žádnou zvláštní jinou lhůtu pro placení daně, ale pouze lhůtu, v níž ještě lze nedoplatek vymáhat. Její počátek a délka jsou výjimkou z obecné dvacetileté lhůty podle § 160 odst. 5 daňového řádu, nikoliv z šestileté lhůty pro placení daně podle § 160 odst. 1 daňového řádu (viz rozsudek NSS ze dne 14. 6. 2021 č. j. 5 Afs 90/2020. Z uvedeného rozsudku vyplývá, že zřízením zástavního práva dochází k omezení ústavně garantovaného vlastnického práva, musí se tak proto dít v rozsahu nezbytném k dosažení cíle správy daní, jímž je vybrat daň podle § 1 odst. 2 daňového řádu. Pod bodem [43] NSS dovodil, že „zákon dává správci daně možnost „zablokovat“ si majetek daňového dlužníka pro to, aby mohlo být vymáháno, tedy pro účely vymáhání. K dosažení tohoto cíle musí také posléze směřovat i tomu odpovídajícími úkony správce daně, které musí být prováděny především v souladu se zásadami obsaženými v § 5 a § 7 daňového řádu. Musí být přitom veden úvahou o dosažení legitimního cíle, jímž je zde zabezpečení úhrady správně zjištěné a stanovené daně. Správce daně je obecně povinen šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob a používat při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní (srov. § 5 odst. 3). Nepochybně v rozporu se základními zásadami správy

daní, především se zásadou přiměřenosti by bylo, pokud by správce daně zástavní právo v šestileté lhůtě sice zřídil, ale poté po dobu 30 let již nečinil žádné úkony směřující k vybrání daně. Jinými slovy by omezil vlastníka zastavené nemovitosti na dlouhou dobu v nakládání s majetkem, aniž by činil cokoli k vymožení dluhu. [...] právo vybrat daňový nedoplatek, který je zajištěn zástavním právem, zaniká 30 let od data, kdy bylo zapsáno. Nicméně, aby tuto lhůtu mohl správce daně využít, je třeba, aby v rámci základní lhůty pro placení daně (6 let) učinil úkon předvídaný v § 160 odst. 3 daňového řádu. I v případě zřízení zástavního práva nadále platí, že správce daně musí být ve lhůtě 30 let aktivní alespoň natolik, aby nedošlo k marnému uplynutí prekluzivní 6 leté lhůty dle § 160 odst. 1 daňového řádu. V daném případě, při zřízení zástavního práva je přitom nanejvýš logické, aby relevantní úkon – např. nařízení exekuce, rozhodnutí o povolení splátek apod. správce daně v reálném čase učinil, nikoli, aby na jakýkoli úkon směřující k vybrání daně (což je cílem správy daně ve fázi placení daní) rezignoval a po dobu třiceti let byl zcela nečinný.“

41. Kasační soud ve zrušujícím rozsudku pod bodem [22] dále uvedl, že zřízením zástavního práva nedošlo k prodloužení subjektivní šestileté lhůty na lhůtu třicetiletou, po jejímž uplynutí by zaniklo právo nedoplatek vymoci bez ohledu na aktivitu správce daně. Třicetiletá lhůta správci daně svědčí pouze tehdy, pokud v rámci šestileté prekluzivní lhůty pro placení daně podle § 160 odst. 1 daňového řádu, která začala v předmětné věci běžet od 1. 1. 1997, učinil relevantní úkon předvídaný v § 160 odst. 3 daňového řádu *[úkonem přerušujícím běh lhůty pro placení daně je a) zahájení exekučního řízení podle tohoto nebo jiného zákona, b) zřízení zástavního práva, nebo c) oznámení rozhodnutí o posečkání]*.
42. Ze správního spisu vyplývá, že v dané věci Finanční úřad pro Prahu 10 jako správce daně dne 25. 7. 1996 pod č. j. 148-2/96/5-ČER FÚ 10 rozhodl o vymezení rozsahu zástavního práva k zajištění pohledávky na dani z příjmů vykázané dne 6. 6. 1996 na nemovitosti žalobce, jak je popsáno pod bodem 10. tohoto rozsudku. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání. Zástavní právo vzniklo doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva katastrálnímu úřadu (podle § 72 odst. 5 věta druhá ZSDP), jehož zápisem bylo v roce 1996 vyznačeno.
43. Žalovaný rozhodnutím ze dne 16. 2. 2004 č. j. FŘ 12677/15/03 odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně ze dne 25. 7. 1996 č. j. 148-2/96/5-ČER FÚ 10 zamítl, s právní mocí dne 4. 3. 2004, jež byla následně vyznačena v katastru nemovitostí, výpisy z katastru nemovitostí jsou konkretizovány výše.
44. Kasační soud ve zrušujícím rozsudku pod bodem [24] závázal městský soud „s ohledem na neúplnost daňového spisu“, v dalším řízení opatřit „relevantní skutková zjištění, případně doplnit dokazování o dalším, a to taková, která jsou pro posouzení běhu lhůty pro placení daně relevantní.“
45. Městský soud jsa vázán závazným právním názorem z kasačního rozsudku, uložil žalovanému povinnost, aby doložil existenci skutečností stavějící běh lhůty, k tomu žalovanému poskytl lhůtu jednoho měsíce, jak je uvedeno shora.
46. V daném případě, v návaznosti na body 21. a 22. tohoto rozsudku, městský soud uvádí, že žalovaný městskému soudu požadované ničím relevantním nedoložil.
47. Ohledně běhu lhůty v projednávané věci, lze konstatovat, že městskému soudu nebylo doloženo, kdy bylo rozhodnutí správce daně ze dne 25. 7. 1996 č. j. 148-2/96/5-ČER FÚ 10 doručeno Katastrálnímu úřadu pro hlavní město Prahu, Katastrálnímu pracovišti Praha (tedy vznik zástavního práva). Zástavní právo k věcem evidovaným ve veřejných registrech vzniká totiž doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva příslušnému subjektu, který vede veřejný registr, tím okamžikem je zástavní právo zřízeno. Byť žalovaný tvrdí, že katastrálnímu úřadu bylo rozhodnutí správce daně doručeno dnem 30. 7. 1996, uvedené tvrzení nelze bez dalšího ověřit. Ve spisu jsou založeny toliko výpisy z katastru nemovitostí listu vlastnictví č. X ze dnů 4. 8. 2004 (v něm se prvně zmiňuje zástavní právo zákonné ze dne 23. 3. 1996) a 22. 5. 2015. Žádné písemnosti ohledně doručení rozhodnutí správce daně z roku 1996 katastru nemovitostí spis

neobsahuje, současně žádný takový doklad nebyl ani na výzvu městského soudu po kasačním rozsudku městskému soudu doložen.

48. Jelikož v časové řadě od roku 1996, resp. 1. 1. 1997, je podle správního spisu dalším krokem až úkon žalovaného, jímž je rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 16. 2. 2004 č. j. FR 12677/15/03, jímž bylo odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně dne 25. 7. 1996 pod č. j. 148-2/96/5-CER FÚ 10 zamítnuto, soud nemá ničím doloženo, že by v šestileté lhůtě pro placení daně (v mezidobí) byl učiněn úkon, jímž by byl podle § 70 odst. 2 ZSDP v návaznosti na § 70 odst. 1 ZSDP přerušen běh promlčecí lhůty pro placení daně a počala běžet lhůta nová. Na tom nemění nic ani usnesení Obvodního soudu pro Prahu 4, který dne 7. 3. 2005 č. j. 13 E 2451/2004-12 nařídil výkon rozhodnutí prodejem nemovitosti k návrhu správce daně ze dne 8. 12. 2004.
49. Toliko pro úplnost nelze nezmínit, že ZSDP pozbyl účinnosti ke dni 31. 12. 2010 a od 1. 1. 2011 jej nahradil daňový řád. Do účinnosti daňového řádu daňový nedoplatek v předmětné věci žalobce neuhradil, ani nebyl správním orgánem vymožen následně prostřednictvím zástavního práva k nemovitostem žalobce. Podle přechodných ustanovení § 264 odst. 1 daňového řádu řízení a postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů (tedy podle ZSDP), se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení daňového řádu, jež upravují řízení nebo postupy svou povahou a účelem jim nejbližší. Podle přechodných ustanovení rozhodl žalovaný v posuzovaném případě o námitce promlčení, resp. prekluze, žalobce uplatněné dne 20. 8. 2015 rozhodnutím podle ustanovení § 181 daňového řádu, takový postup byl svou povahou a účelem nejbližší rozhodování o námitce promlčení vznesené podle § 70 ZSDP. Lhůta pro placení daně podle § 70 ZSDP měla charakter promlčecí, podle daňového řádu je tato lhůta lhůtou prekluzivní (§ 160 daňového řádu), v níž je žalovaný jako správce daně povinen přihlížet k zániku práva vymáhat daňový nedoplatek z úřední povinnosti, jako je tomu v dané věci. Přechodné ustanovení (§ 264 odst. 5 věta první před středníkem daňového řádu) obsahuje pravidla pro běh a délku lhůty pro promlčení práva vybrat daňový nedoplatek, která se posuzuje ode dne nabytí účinnosti daňového řádu podle ustanovení daňového řádu; novou právní úpravou se mění charakter této lhůty z lhůty promlčecí na lhůtu prekluzivní. Z uvedeného vyplývá, že promlčecí lhůta, jež započala běžet podle § 70 ZSDP, po 1. 1. 2011 měla charakter lhůty prekluzivní podle § 264 odst. 5 daňového řádu v návaznosti na § 160 daňového řádu. Jak uvedl NSS v rozsudku ze dne 9. 2. 2012 č. j. 1 Afs 14/2012-24 „*Promlčecí lhůta, jež započala běžet podle § 70 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, a neskončila do dne nabytí účinnosti zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, má po 1. 1. 2011 charakter lhůty prekluzivní podle § 264 odst. 5 v návaznosti na § 160 daňového řádu.*“
50. S ohledem na promlčení, resp. prekluzi, jak je shora uvedeno, soud neshledal za nutné vypořádávat další žalobcovy námitky.
51. Městský soud hledem na výše uvedené uzavírá, že žalobce se svými námitkami uspěl; městský soud proto zrušil napadené rozhodnutí pro nezákonnost (§ 76 odst. 1 písm. c) soudního řádu správního) a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení, v němž budou správní orgány vázány právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 soudního řádu správního).
52. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Úspěšný žalobce má právo na náhradu nákladů řízení, které sestávají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč a 5 000 Kč za kasační stížnost, z odměny advokáta za čtyři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba, účast při jednání a kasační stížnost) po 3 100 Kč podle § 11 odst. 1 písm. a), d), g), § 7 bodu 5, § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb. (advokátní tarif), včetně náhrady hotových výdajů (4 x 300 Kč) podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu, tj. 13 600 Kč. Dále byla jako součást odměny zástupce žalobce přiznána 21% daň z přidané hodnoty z celkové odměny za právní zastoupení v částce 2 856 Kč podle zákona č. 237/2004 Sb., neboť právní zástupce

žalobce je podle předloženého osvědčení plátcem DPH, tj. 16 456 Kč. Celkem vše v částce 24 456 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost jen tehdy, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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.

Praha 30. května 2022

JUDr. Jan Ryba v. r.
předseda senátu