



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže a soudkyní Mgr. et Mgr. Lenky Bahýřové, Ph.D., a Mgr. Věry Jachurové v právní věci

žalobce: **Ing. J. Z.**,
zastoupený advokátem JUDr. Vladimírem Jaškem, Ph.D., LL.M.,
se sídlem Pařížská 67/11, Praha 1

proti

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

o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 14. 10. 2016 č.j. 45489/16/5100-41458-710158 a ze dne 14. 10. 2016 č.j. 45593/16/5100-41458-710158

takto:

- I. Žaloby se zamítají.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Rozhodnutím ze dne 14. 10. 2016 č.j. 45489/16/5100-41458-710158 žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územního pracoviště pro Prahu 2 (dále jen „správce daně“) ze dne 14. 3. 2016 č.j. 1689681/16/2002-00540-105668, kterým bylo k zajištění žalobcem neuhrazené daně evidované správcem daně ke dni 14.3.2016 v celkové výši 415 409,57 Kč zřízeno zástavní právo k nemovitým věcem žalobce, a to k 3/16 pozemku St. x o výměře 84 m², druh pozemku: zastavěná plocha a nádvoří, jehož součástí je stavba: x č.p. x a pozemku parc. č. x

o výměře 353 m², druh pozemku: zahrada, katastrální území x, zapsaných na LV č. x u Katastrálního úřadu pro Středočeský kraj, katastrální pracoviště x.

2. Rozhodnutím ze dne 14. 10. 2016 č.j. 45593/16/5100-41458-710158 žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí správce daně ze dne 14. 3. 2016 č.j. 1642705/16/2002-00540-105668, kterým bylo k zajištění žalobcem neuhrazené daně evidované správcem daně ke dni 11.3.2016 v celkové výši 415 409,57 Kč zřízeno zástavní právo k nemovitým věcem nacházejícím se ve společném jmění manželů – žalobce a R. Z., a to k 1/4 pozemku St. x o výměře 84 m², druh pozemku: zastavěná plocha a nádvoří, jehož součástí je stavba: x č.p. x a pozemku parc. č. x o výměře 353 m², druh pozemku: zahrada, katastrální území x, zapsaných na LV č. x u Katastrálního úřadu pro Středočeský kraj, katastrální pracoviště x.
3. V odůvodnění rozhodnutí označených v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadená rozhodnutí“) žalovaný konstatoval, že správce daně vydal rozhodnutí o zřízení zástavního práva dle § 170 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) s použitím § 1309 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“) k zajištění neuhrazené daně žalobce. V odvoláních proti rozhodnutím o zřízení zástavního práva žalobce namítal, že jsou nesprávná, protože správce daně vyměřil nesprávnou výši nedoplatků na dani z příjmů fyzických osob a dani z přidané hodnoty. Správce daně dle názoru žalobce zřídil zástavní právo namísto toho, aby se uspokojil z peněžních prostředků na jím blokových bankovních účtech, čímž porušil § 5 odst. 3 daňového řádu. Uvedené ustanovení porušil také tím, že žalobci neumožnil uhradit daň ve splátkách. Žalobce dále namítl nepřezkoumatelnost rozhodnutí o zřízení zástavního práva, protože neobsahovala jasné rozlišení zajišťovaných pohledávek, a jejich vydání označil za předčasné, neboť vyměřovací i exekuční řízení bylo žalobcem napadeno. Žalovaný v rámci vypořádání odvolacích námitek konstatoval, že správce daně evidoval ke dni 14. 3. 2016 vůči žalobci nedoplatky na dani z přidané hodnoty, dani silniční a dani z příjmů fyzických osob v celkové výši 415 409, 57 Kč. Výpisem z katastru nemovitostí bylo zjištěno, že žalobce je vlastníkem shora specifikovaných nemovitostí. Na základě těchto skutečností vydal správce daně rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Vznik zástavního práva dle § 170 daňového řádu předpokládá existenci neuhrazené daně, způsobilý předmět zástavního práva a některou ze skutečností požadovanou zákonem ke vzniku zástavního práva. V posuzovaném případě jsou předmětem zástavního práva nemovité věci a skutečností požadovanou zákonem ke vzniku zástavního práva je doručení rozhodnutí o vzniku zástavního práva příslušnému katastrálnímu úřadu.
4. Žalovaný v odvolacím řízení dospěl k závěru, že k porušení ustanovení upravujících zajištění daně formou zástavního práva ze strany správce daně nedošlo, protože všechny podmínky pro vznik zástavního práva byly splněny. Daň nebyla ke dni vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva uhrazena, žalobce byl současně vlastníkem nemovitých věcí specifikovaných v rozhodnutích o zřízení zástavního práva a tato rozhodnutí byla v souladu s § 170 odst. 4 daňového řádu řádně doručena katastrálnímu úřadu. Správce daně tak postupoval zcela v souladu se zákonem. K námitce nesprávné výše zajišťovaného nedoplatku žalovaný uvedl, že pod položkou č. 0002 - 0003, č. 0007 - 0009, č. 0019, č. 0027 - 0031 a č. 0083 - 0091 byly zajištěny daně vyměřené v souladu s podanými daňovými přiznáními žalobce dle § 140 daňového řádu. S výší takto vyměřené daně žalobce nemůže nesouhlasit, neboť koresponduje s jeho tvrzeními v daňových přiznáních a tyto platební

výměry tak není ani možno napadnout odvoláním. Možnost podat odvolání žalobce nevyužil u platebních výměrů pod položkami č. 0001, č. 0004 – 0006, č. 0010 – 0018 a č. 0020 – 0026, tedy proti jejich výši nic nenamítal. Odvolání podal pouze proti platebnímu výměru č.j. 2066703/15/2002-51521-109425 ze dne 1. 4. 2015 (na rozhodnutí o zřízení zástavního práva umístěn pod položkami č. 0059 – 0082) a platebnímu výměru č.j. 2066696/15/2002-51521-109425 ze dne 26. 3. 2015 (na rozhodnutí o zřízení zástavního práva umístěn pod položkami č. 0032 – 0058). Odvolání proti platebnímu výměru č.j. 2066696/15/2002-51521-109425 bylo žalovaným zamítnuto rozhodnutím č.j. 35470/15/5300-21444-711681 ze dne 21. 10. 2015, a výše předpisu úroku z prodlení tak zůstala nezměněna. Rozhodnutí nabylo právní moci 2. 11. 2015. O odvolání proti platebnímu výměru č.j. 2066703/15/2002-51521-109425 rozhodl žalovaný rozhodnutím č.j. 14581/16/5200-10423-701743 ze dne 6. 4. 2016 tak, že platební výměr změnil – výše předepsaného úroku z prodlení byla snížena na částku 7 490 Kč (z původní částky 8 386 Kč). Rozhodnutí nabylo právní moci dne 29. 4. 2016. Rozhodnutím o zřízení zástavního práva však byla zajišťována již změněná (nižší) částka úroku z prodlení ve výši 7 490 Kč. Rozhodnutími o zřízení zástavního práva tak byla zajištěna neuhrazená daň žalobce ve správné výši.

5. K námitce, že správce daně zřídil zástavní právo místo toho, aby se uspokojil z peněžních prostředků na jím blokových bankovních účtech, žalovaný uvedl, že k vymožení nedoplatku ve výši 492 121, 52 Kč, jakož i úroku z prodlení od 21. 10. 2015 do zaplacení, vydal správce daně celkem šest exekučních příkazů na přikázání pohledávky z účtů žalobce, které nabyly právní moci dne 22. 10. 2015. Československá obchodní banka, a.s., zaslala správci daně dne 9. 11. 2015 částku 323,33 Kč a dne 22. 1. 2016 částku 397,55 Kč. Z účtu vedeného UniCredit Bank Czech Republic and Slovakia, a.s., byla správci daně zaslána dne 9. 11. 2015 částka ve výši 18,44 Kč, z účtu vedeného AirBank a.s., dne 10. 11. 2015 částka ve výši 471,68 Kč, z účtu vedeného Oberbank AG pobočka Česká republika dne 11. 11. 2015 částka ve výši 61,93 Kč a z účtu vedeného Českou spořitelnou, a.s., dne 9. 12. 2015 částka 7 450, 74 Kč a dne 11. 5. 2016 částka 35 250,67 Kč. Celkem bylo tedy správcem daně předmětnými exekučními příkazy vymoženo 43 974,34 Kč. Vymožené finanční prostředky byly použity na úhradu exekučních nákladů a následně na úhradu nejstarších exekvovaných nedoplatků na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a dani z přidané hodnoty. O částky, jež byly správci daně zaslány do dne vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva, správce daně nedoplatek zajišťovaný zástavním právem ponížil. Žalovaný dále uvedl, že po vydání exekučního příkazu zasílá správce daně peněžnímu ústavu již jen vyrozumění o nabytí právní moci, samotné vyplacení peněžních prostředků je již věcí peněžního ústavu. Vzhledem k tomu, že prostředky vymožené prostřednictvím daňové exekuce prováděné přikázáním pohledávky z účtu nestačily na úhradu celého nedoplatku, přistoupil správce daně k vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Postup správce daně tak byl plně v souladu se zákonem, jakož i se základními zásadami správy daní.
6. Žalovaný neshledal porušení § 5 odst. 3 daňového řádu ani ve skutečnosti, že žalobci nebylo umožněno zaplatit nedoplatek ve splátkách. Poslední žádosti o posečkání úhrady daně byly žalobcem podány v roce 2013 a byly správcem daně zamítnuty pro opakované nedodržení podmínek dříve povolených posečkání a nedoložení zákonných důvodů. Institut zástavního práva slouží k zajištění neuhrazené daně a správce daně ke zřízení zástavního práva přistoupil poté, co vydáním exekučních příkazů nedocílil úplné nebo alespoň významné úhrady dlužné daně. Žalovaný tedy nepřisvědčil žalobcově námitce, že

by správce daně nešetřil jeho zájmy a kladl mu překážky ve snaze uhradit nedoplatek. K námitce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí o zřízení zástavního práva žalovaný uvedl, že ve výrokové části těchto rozhodnutí jsou jednotlivé nedoplatky jednoznačně specifikovány číslem jednacím rozhodnutí, kterým byla vyměřena daňová povinnost či byl sdělen předpis příslušenství daně, datem vydání předmětného rozhodnutí a datem splatnosti. Nákladem řízení jsou také exekuční náklady, nicméně žalovaný uvedl, že předmětnými rozhodnutími nebyly zajištěny žádné nedoplatky z titulu exekučních nákladů. Ohledně námítky vztahující se k exekučnímu řízení a jeho napadení žalobou pak žalovaný konstatoval, že tato irelevantní, neboť postup správce daně při daňové exekuci nebyl předmětem odvolacího řízení. Co se vyměřovacího řízení týče, evidoval žalovaný toliko žalobu proti rozhodnutí o odvolání č.j. 35470/15/5300-21444-7116810 ze dne 21. 10. 2015. Tato skutečnost však neměla žádný vliv na možnost správce daně zřídit zástavní právo, neboť zákonné podmínky pro jeho zřízení byly splněny.

7. Dvěma samostatnými, obsahově shodnými žalobami se žalobce u Městského soudu v Praze domáhal zrušení napadených rozhodnutí z důvodu jejich nezákonnosti a nepřezkoumatelnosti. Namítl, že napadená rozhodnutí spočívají na nesprávných skutkových zjištěních. Správce daně totiž vyměřil žalobci nesprávnou výši nedoplateků na dani z příjmů fyzických osob a na dani z přidané hodnoty a zároveň řádně neodečetl z daňových nedoplateků všechny prostředky stržené z bankovních účtů. Na blokováném bankovním účtu ke dni vydání napadených rozhodnutí záměrně ponechal peněžní prostředky. Žalovaný tak nepostupoval v souladu s § 5 odst. 3 daňového řádu.
8. Žalobce dále namítl, že opakovaně projevil zájem zaplatit daňový nedoplatek ve splátkách tak, aby byl současně schopen vykonávat svou podnikatelskou činnost, jejíž intenzita začala po překonání finanční krize znovu narůstat. Správce daně namísto toho, aby žalobci umožnil splatit nikoliv výrazný daňový nedoplatek, nejenže „zmrazil“ žalobci bankovní účty, ale také zřídil zástavní právo k nemovitostem v jeho vlastnictví, což značně oslabilo důvěryhodnost žalobce v očích jeho obchodních partnerů. Správce daně tak de facto klade snaze žalobce uhradit jeho daňové nedoplatky překážky.
9. Žalobce namítl, že napadená rozhodnutí, stejně jako předchozí exekuční příkazy, které taktéž napadl žalobami, odporují zásadám, na kterých výběr daní a poplatků spočívá. Žalovaný při stanovení výše pohledávky vyměřil nesprávnou výši nedoplateků na dani z příjmů fyzických osob a na dani z přidané hodnoty, proti čemuž se žalobce bránil. Napadená rozhodnutí tak vycházela z nesprávných podkladů a výše zajišťované pohledávky neodpovídala realitě. Tato skutečnost ostatně vyplývá z rozhodnutí žalovaného č.j. 14581/16/5200-10423-701743 ze dne 6. 4. 2016. tak Dle žalobce bylo zřejmé, že výše pohledávky uvedená v exekučních příkazech byla nesprávná a neodpovídala jeho nedoplatekům. V této souvislosti žalobce rovněž namítl, že exekuční příkazy, na jejichž základě byla zahájena daňová exekuce, jsou duplicitní, jelikož na stejné nedoplatky na dani a příslušenství byla již (minimálně v části) zahájena daňová exekuce exekučními příkazy ze dne 2.12.2013 č.j. 59606963/13/2002-25200-402499, č.j. 59606515/13/2002-25200-402499, č.j. 59606123/13/2002-25200-402499 a č.j. 59606690/13/2002-25200-402499. K vydání exekučních příkazů tedy nemělo dojít z důvodu překážky litispendence. Žalovaný neměl zřizovat k zajištění daně zástavní právo, nýbrž měl vyčkat rozhodnutí o tom, zda byla daňová exekuce zahájena v souladu se zákonem. Žalobce podotkl, že proti rozhodnutí správce daně ze dne 2.3.2016 č.j. 1386447/16/2002-

00540-105668, kterým byl zamítnut jeho návrh na zastavení daňové exekuce, podal žalobu, o které je u Městského soudu v Praze vedeno řízení pod sp. zn. 6 Af 38/2016.

10. Závěrem žalobce namítl, že ke dni vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva již existoval přeplatek na dani z příjmů fyzických osob za rok 2015 ve výši 29 208 Kč. Tento přeplatek nebyl odečten z pohledávky na dani z příjmů fyzických osob ani vrácen žalobci, naopak nedoplatek na této dani byl žalobci úročen v plné výši. Výše nezaplacené daně na dani z příjmů fyzických osob žalobce tak neodpovídala částce, pro kterou bylo zřízeno zástavní právo.
11. Žalovaný navrhl, aby žaloby zamítl. Ve vyjádřeních k žalobě nejprve odkázal na odůvodnění napadených rozhodnutí s tím, že v nich řádně zdůvodnil svůj právní názor vycházející ze zjištěného skutkového a právního stavu věci, a následně se vyjádřil k jednotlivým žalobním námitkám. K námitce nesprávné výše zajišťovaného nedoplatku uvedl, že žalobce se z celkem 25 platebních výměrů, na nichž správce daně založil rozhodnutí o zřízení zástavního práva, odvolal pouze proti dvěma, přičemž jedno odvolání bylo žalovaným zamítnuto a druhý platební výměr byl na základě odvolání žalobce změněn, přičemž nová (změněná) výše předepsané daně byla v rozhodnutích o zřízení zástavního práva reflektována. Skutečnost, že žalobce podal proti platebnímu výměru žalobu, nebrání zajištění daně formou zástavního práva. Žalovaný dále konstatoval, že v napadených rozhodnutích uvedl veškeré platby, které mu byly zaslány na základě exekuce jednotlivých bankovních účtů žalobce, jakož i to, že platby, které byly přijaty do dne vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva, byly správcem daně při vydání těchto rozhodnutí zohledněny. Žalobce nekonkretizoval, která částka a v jaké výši nebyla správcem daně zohledněna či nesprávně odečtena. Žalovaný dodal, že není schopen ovlivnit výši peněžních prostředků, které jsou mu zaslány bankou na základě exekučního příkazu.
12. K námitce, že správce daně nešetřil práva žalobce, když mu neumožnil zaplacení daňové povinnosti ve splátkách, žalovaný uvedl, že žalobce naposledy požádal o posečkání úhrady daně na sklonku roku 2013. Jeho žádosti však byly zamítnuty z důvodu opakovaného nedodržení podmínek povolených posečkání a nedoložení zákonných důvodů. Tvzení žalobce o snaze nedoplatky uhradit tedy není pravdivé, což dokládá i skutečnost, že mezi vydáním exekučních příkazů a vydáním rozhodnutí o zřízení zástavního práva uplynulo téměř pět měsíců. Správce daně ke zřízení zástavního práva přistoupil pouze z toho důvodu, že exekučními příkazy nedocílil úplné či alespoň významné úhrady nedoplatků, přičemž žalobce nepodnikl žádné kroky, z nichž by bylo patrné, že má zájem úhradu nedoplatků řešit.
13. Ohledně námitek týkajících se exekučních příkazů žalovaný konstatoval, že jejich přezkum nebyl předmětem napadených rozhodnutí, a není tak ani předmětem soudního řízení. Exekuční řízení a řízení o zajištění daně jsou dvě na sobě nezávislá řízení a výsledek řízení o žalobě proti exekučním příkazům nemůže ovlivnit zákonnost rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Žalovaný neměl důvod vyčkávat rozhodnutí soudu; žalobce ostatně neuvedl žádné ustanovení zákona, z něž by žalovanému tato povinnost plynula.
14. K žalobní námitce poukazující na existenci přeplatku na dani z příjmů fyzických osob a jeho neodečtení od zajišťovaných nedoplatků daně žalovaný poznamenal, že předmětná částka ve výši 29 208 Kč představuje daňový bonus, který žalobci vznikl po podání daňového priznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2015. Předmětné

daňové přiznání žalobce podal dne 13. 7. 2016, včetně žádosti o vrácení přeplatku. Vzhledem k tomu, že osobní účet žalobce k dani z příjmů fyzických osob vykazoval nedoplatky, nebylo žádosti o vrácení přeplatku vyhověno, a to rozhodnutím ze dne 21. 9. 2016 č.j. 7019109/16/2002-51521-109425. Po zaúčtování a spárování se daňový bonus samozřejmě promítl do konečného stavu osobního účtu žalobce. Vzhledem k tomu, kdy bylo daňové přiznání podáno a daňový bonus vyměřen, je tato žalobní námitka dle přesvědčení žalovaného zcela nedůvodná.

15. Závěrem žalovaný poukázal na skutečnost, že žalobce namítal také nepřezkoumatelnost napadených rozhodnutí, dále však tuto námitku nerozvedl. Žalovaný je toho názoru, že se v napadených rozhodnutích zabýval všemi uplatněnými odvolacími námitkami a řádně se s nimi vypořádal.
16. Při ústním jednání před soudem konaném dne 21.11.2019 soud rozhodl o spojení věcí vedených dosud pod sp. zn. 9 Af 2/2017 a 9 Af 3/2017 ke společnému projednání a rozhodnutí s tím, že společné řízení o obou těchto věcech bude nadále vedeno pod sp. zn. 9 Af 2/2017. Žalobce při ústním jednání odkázal na písemné vyhotovení žalob a setrval na námitkách v nich uplatněných. Dále uvedl, že v dalším průběhu exekučního řízení byla velká část dluhu uhrazena z prostředků na bankovních účtech žalobce. Jako důkaz k prokázání tohoto tvrzení označil výpisy z bankovních účtů, které zachycují částky sražené v exekuci ve prospěch správce daně. Žalovaný při jednání před soudem odkázal na odůvodnění napadených rozhodnutí a na vyjádření k žalobám a konstatoval, že zákonné podmínky pro zřízení zástavního práva byly splněny.
17. Soud při jednání rozhodl, že nebude provádět dokazování žalobcem navrženými důkazy, neboť dospěl k závěru, že o žalobě lze rozhodnout na základě listin, které jsou obsahem správního spisu; provádění jakýchkoliv dalších důkazů proto shledal nadbytečným. K tomu je nutno dodat, že při přezkoumání napadeného rozhodnutí soud nutně vychází z obsahu správního spisu, neboť jeho povinností je mj. posoudit, zda skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, je se správním spisem v souladu a zda v něm má oporu (§ 76 odst. 1 písm. b/ s.ř.s.).
18. Městský soud v Praze přezkoumal napadená rozhodnutí, jakož i řízení, které jejich vydání předcházelo, a to v mezích uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s.ř.s.).
19. Podle § 140 odst. 4 daňového řádu neodchyluje-li se vyměřená daň od daně tvrzené daňovým subjektem, nelze se proti platebnímu výměru, kterým je tato daň stanovena, odvolat; to neplatí, pokud byl platební výměr vydán na základě rozhodnutí o závazném posouzení.
20. Podle § 170 odst. 1 daňového řádu správce daně může zřídit rozhodnutím zástavní právo k majetku daňového subjektu k zajištění jím neuhrazené daně za podmínek stanovených občanským zákoníkem, pokud tento zákon nestanoví jinak.
21. Podle § 170 odst. 4 daňového řádu zástavní právo vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva daňovému subjektu nebo osobě podle odstavce 3. Zástavní právo k nemovité věci evidované v katastru nemovitostí, jakož i k dalšímu majetku, o kterém jsou vedeny veřejné registry, vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva příslušnému katastrálnímu úřadu, popřípadě tomu, kdo vede veřejný registr.

22. Soud nepřisvědčil námitce nepřezkoumatelnosti napadených rozhodnutí. Žalovaný v nich dostatečně určitým, plně srozumitelným, a tedy přezkoumatelným způsobem popsal důvody, pro které správce daně přistoupil ke zřízení zástavního práva, a náležitě se vypořádal s jednotlivými odvolacími námitkami žalobce. Nelze přehlédnout, že žalobce blíže nespecifikoval, v čem nepřezkoumatelnost napadených rozhodnutí spatřuje a tuto námitku uplatnil pouze v obecné rovině, což předurčilo i způsob jejího vypořádání soudem.
23. Podle § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s. má žaloba kromě obecných náležitostí podání (§ 37 odst. 2 a 3) obsahovat také žalobní body, z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Je věcí žalobce, aby v žalobě zřetelně vymezil rozsah přezkumu napadeného rozhodnutí, jímž je soud vázán, a to uvedením konkrétních žalobních bodů (námiték) ve smyslu § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s. Žalobce je povinen vylíčit, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti. Co se týče právní argumentace, žalobce se nemůže spokojit toliko s obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtky. Musí uvést, jaké aspekty dějů či okolností uvedené v rámci skutkových tvrzení považuje za základ jím tvrzené nezákonnosti. Jak dovodil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14.2.2006 č.j. 1 Azs 244/2004 – 49, *„soudní přezkum správních rozhodnutí se vždy odehrává v mezích určité a přesně stanovených; stanovit je náležití žalobci. Soudní řád správní neumožňuje soudům provádět jakýsi ‘obecný přezkum’: to by totiž popíralo smysl institutu žalobního bodu, který právě slouží k tomu, aby činnost soudu nebyla bezbřehá. Soudům nepřislouží zabývat se každým jednotlivým procesním krokem správního orgánu a věnovat se všem jeho dílčím hmotněprávním úvahám: přezkoumává jen to, proti čemu žalobce řádně brojí - tedy to, co žalobce konkrétně a výslovně zpochybnil jak uvedením skutečností, tak snesením právních argumentů.“*
24. Námitky žalobce, že mu správce daně vyměřil nesprávnou výši nedoplatků na dani z příjmů fyzických osob a na dani z přidané hodnoty, že z těchto nedoplatků neodečetl prostředky stržené z bankovních účtů a že na blokováném bankovním účtu ke dni vydání napadených rozhodnutí záměrně ponechal peněžní prostředky, ve světle právě citovaných závěrů nemohou obstát. Uvedené námitky jsou zcela nekonkrétní, neboť žalobce nespecifikoval (a nadto zhola ničím nedoložil), v jakých případech došlo ze strany správce daně k nesprávnému vyměření daně a v jaké výši, jaké finanční prostředky stržené v rámci exekuce nebyly správcem daně „odečteny“ od jeho daňových nedoplatků, a stejně tak neuvedl, na jakých účtech byly „záměrně“ správcem daně ponechány finanční prostředky a v jaké výši. Nejedná se tak o obsahově věcné žalobní námitky opírající se o relevantní důkazy, na jejichž základě by soud mohl přezkoumat zákonnost napadených rozhodnutí, ale o zcela nekonkrétní tvrzení, jejichž obecnost brání tomu, aby se jimi soud blíže zabýval.
25. Pouze v obecné rovině lze uvést toliko to, že správnost výše daňových nedoplatků žalobce není (a ani nemůže být) předmětem řízení o žalobě proti rozhodnutí daňového subjektu (žalobce) o zamítnutí odvolání proti rozhodnutí o zřízení zástavního práva k nemovitým věcem. Proti nesprávnému vyměření daňové povinnosti se žalobce mohl a měl bránit opravnými prostředky v daňovém řízení vyměřovacím. Jak vyplývá z napadených

rozhodnutí, valná většina vydaných platebních výměrů, které jsou zmíněny ve výrokové části rozhodnutí o zřízení zástavního práva, byla založena na daňovém tvrzení samotného žalobce, tedy neodchýlila se od něj, přičemž v takovém případě podle § 140 odst. 4 daňového řádu žalobce ani nemůže platební výměr odvoláním napadnout.

26. Žalobce ničím nezpochybnil ani zjištění žalovaného, že proti platebnímu výměru vydanému správcem daně podal odvolání toliko ve dvou případech, přičemž v jednom případě bylo odvolání žalobce žalovaným zamítnuto a ve druhém došlo v odvolacím řízení ke změně původního platebního výměru, která se nicméně promítla do výše žalobcem neuhrazené daně uvedené v rozhodnutích o zřízení zástavního práva. Vzhledem k výše uvedenému nelze přisvědčit (nekonkrétní a ničím nedoložené) námitce žalobce, že správce daně vyměřil nesprávnou výši nedoplatků na dani z příjmů fyzických osob a na dani z přidané hodnoty, a rozhodnutí o zřízení zástavního práva tak vycházela z nesprávných podkladů.
27. Jak navíc v rozsudku ze dne 14. 12. 2016 č.j. 2 Afs 276/2016 - 28 uvedl Nejvyšší správní soud: *„V řízení před krajským soudem ani před Nejvyšším správním soudem již není prostor pro zpochybnění správnosti těchto podkladových (zajišťovaných) rozhodnutí. V soudním řízení, jehož předmětem přezkumu je zajišťovací řízení, lze napadat pouze existenci zajišťovaného rozhodnutí, jeho vykonatelnost, vhodnost zvoleného způsobu zajištění či prekluzi práva vybrat daň. Proto nezbývá než konstatovat, že argumentací stěžovatele spočívající v tom, proč byla zajišťovaná rozhodnutí nesprávná či nezákonná nebo proč stěžovatel nemohl v nich stanovenou povinnost splnit, se krajský soud nemohl v řízení o žalobě proti napadeným rozhodnutím zabývat a nemůže tak nyní učinit ani Nejvyšší správní soud. Takové výtky mohly být předmětem opravných prostředků proti zajišťovaným rozhodnutím, popř. předmětem následného soudního přezkumu.“*
28. Městskému soudu v Praze je z vlastní činnosti známo, že žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 10. 2015 č.j. 35470/15/5300-21444-711681 žalobu, o které je u zdejšího soudu vedeno řízení pod sp. zn. 8 Af 84/2015. Tato skutečnost však nemění nic na tom, že uvedené odvolací rozhodnutí žalovaného v době vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva (a stejně tak i v době vydání napadených rozhodnutí) existovalo a bylo v právní moci. Správci daně ani žalovanému tudíž nic nebránilo v tom, aby k existenci tohoto rozhodnutí přihlédl při vydání rozhodnutí ve věci samé.
29. Žalovaný v napadených rozhodnutích detailně popsal, jaké finanční prostředky byly z bankovních účtů žalobce sraženy při exekuci, a zároveň konstatoval, že tyto prostředky správce daně zohlednil při stanovení výše žalobcem neuhrazené daně evidované ke dni vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Tyto závěry žalobce žádnou dostatečně určitou námitkou nezpochybnil (viz výše). Také žalobcovo tvrzení, že správce daně na blokováném bankovním účtu záměrně ponechal (blíže nespecifikované) peněžní prostředky, postrádá konkrétní rozměr, neboť z něj není zřejmé, o jakém bankovním účtu žalobce hovoří a o jakou částku se má jednat. Nadto nelze pominout, že tím, kdo v rámci nařízené daňové exekuce provádí srážku finančních prostředků z exekucí postiženého bankovního účtu, není finanční orgán, ale peněžní ústav, který nese odpovědnost za řádné sražení prostředků z účtu v souladu s exekučním příkazem. Nelze proto než přitakat argumentaci žalovaného, že není schopen ovlivnit výši peněžních prostředků, které jsou mu zaslány bankou na základě vydaného exekučního příkazu.

30. Nedůvodnou soud shledal také námitku, v níž žalobce poukazuje na to, že mu ze strany správce daně nebylo umožněno uhradit dlužnou daň formou splátkového kalendáře. Soud ze správního spisu zjistil - a ztotožňuje se v tomto závěru se žalovaným - že žalobce požádal o posečkání úhrady daně naposledy dne 17. 12. 2013 žádostmi zaevidovanými pod č.j. 6068484/13/2002-24801-109425 a č.j. 6068496/13/2002-24801-109425. Obě tyto žádosti byly správcem daně zamítnuty, a to z důvodu, že žalobce žádal o úhradu daně ve splátkách opakovaně, přičemž podmínky předchozího rozhodnutí nebyly ze strany žalobce dodrženy. Žádosti byly zamítnuty také z toho důvodu, že z nich dle správce daně nevyplývalo naplnění některé z podmínek § 156 odst. 1 písm. a) až e) daňového řádu. To, že by žádal správce daně o umožnění úhrady neuhrazené daně, k níž se upínají rozhodnutí o zřízení zástavního práva, formou splátkového kalendáře, žalobce ničím nedoložil. I kdyby tak ale učinil, nebyla by tato skutečnost způsobilá ovlivnit závěr o naplnění podmínek pro vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva k zajištění žalobcem neuhrazené daně. Pouhá skutečnost, že daňový dlužník požádá správce daně o povolení splátek, totiž není zákonnou překážkou pro vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva.
31. Soud k tomu na okraj uvádí, že v projednávaných věcech se jednalo o daňové nedoplatky vzniklé v letech 2012 – 2016. Žalobce tedy měl v průběhu téměř čtyř let nesporně dostatek času k tomu, aby nedoplatky na dani dobrovolně uhradil, což však neučinil. Správce daně následně zcela v souladu se zákonem přistoupil nejen k zahájení daňové exekuce vůči žalobci, ale též k zajištění neuhrazené daně formou rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Tvzení žalobce, že to byl správce daně, kdo kladl překážky jeho snaze uhradit daňové nedoplatky, nelze v žádném případě akceptovat - jedná se o zcela nemístný pokus žalobce přenést svou odpovědnost za neplnění vlastních daňových povinností na správce daně. Toho, že správce daně zahájí daňovou exekuci a případně přistoupí také k zajištění neuhrazené daně formou zřízení zástavního práva k nemovitým věcem v jeho vlastnictví, jestliže neuhradí dlouhodobě dlužnou daň, si žalobce musel být dobře vědom. Těmto úkonům s negativním dopadem do jeho právní sféry mohl předejít, pokud by dlužnou daň před vydáním rozhodnutí o zřízení zástavního práva uhradil. Stejně tak si musel být vědom i rizika, že případné zahájení exekuce či vydání rozhodnutí o zajištění daně jej může poškodit v očích jeho obchodních partnerů, a proto se měl tím více snažit dané situaci předejít. To, že by v tomto směru vyvinul jakoukoliv snahu, však není z ničeho patrné.
32. Námitky, v nichž žalobce dovozuje nezákonnost exekučních příkazů, jsou pro posouzení zákonnosti napadených rozhodnutí zcela irrelevantní. Exekuční řízení na straně jedné a zajišťovací řízení, jehož předmětem je vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva k zajištění dlužníkem neuhrazené daně, na straně druhé jsou zcela samostatná a na sobě nezávislá řízení. Případné pochybení správce daně, k němuž by došlo v průběhu exekučního řízení, proto nemůže mít vliv na zákonnost rozhodnutí vydaného v řízení zajišťovacím.
33. Soud pouze na okraj konstatuje, že není pravdou, že exekuční příkazy, na jejichž základě byla zahájena daňová exekuce, jsou duplicitní, jelikož na stejné nedoplatky na dani a příslušenství byla již, minimálně v části, zahájena daňová exekuce exekučními příkazy ze dne 2. 12. 2013 č.j. 59606963/13/2002-25200-402499, č.j. 59606515/13/2002-25200-402499, č.j. 59606123/13/ 2002-25200-402499 a č.j. 59606690/13/2002-25200-402499. Soud v tomto směru pro stručnost odkazuje na vypořádání obsahově totožné námitky v rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 23.4.2019 č.j. 10 Af 77/2015 – 101, jímž byla jako nedůvodná zamítnuta žaloba téhož žalobce směřující přímo proti exekučním příkazům.

34. Protože se úhrady dlužné daně správci daně nepodařilo dosáhnout ani nařízením exekuce příkazáním pohledávky z účtů žalobce, přistoupil následně k zajištění neuhrazené daně zřízením zástavního práva k nemovitým věcem ve vlastnictví žalobce podle § 170 daňového řádu. Pro účely zajišťovacího řízení je podstatná existence daňového dluhu, resp. daňové pohledávky. To, zda byl dluh daňového dlužníka v minulosti ještě vyšší, než je tomu v době zřízení zástavního práva, je nepodstatné, a ani skutečnost, že ohledně zajišťované pohledávky probíhá daňová exekuce, nebrání zřízení zástavního práva (zákon souběh zajišťovacího a exekučního řízení ostatně předpokládá, srov. např. § 197 odst. 2 daňového řádu).
35. Soud nevešel ani na námitku, v níž žalobce dovozuje nesprávnost postupu žalovaného s poukazem na to, že ke dni vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva existoval přeplatek na dani z příjmů fyzických osob za rok 2015 ve výši 29 208 Kč, který dle žalobce nebyl správcem daně odečten od předmětné pohledávky na dani z příjmů a ani nebyl žalobci vrácen. Není totiž pravdou, že zmíněný přeplatek na dani existoval ke dni vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Jak žalovaný vysvětlil, jednalo se o daňový bonus v uvedené výši, který žalobci vznikl po podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2015. Toto daňové přiznání včetně žádosti o vrácení přeplatku žalobce podal dne 13. 7. 2016, tedy až po vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva, v době, kdy zástavní právo již platně vzniklo (k jeho vzniku došlo v souladu s § 170 odst. 4 daňového řádu doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva příslušnému katastrálnímu úřadu). Vzhledem k tomu, že osobní účet žalobce týkající se daně z příjmů fyzických osob vykazoval ke dni podání žádosti o vrácení přeplatku nedoplatky, a žádný vratitelný přeplatek na něm tedy nebyl, správce daně žádosti žalobce o vrácení přeplatku rozhodnutím ze dne 21. 9. 2016 č.j. 7019109/16/2002-51521-109425 nevyhověl. Připsáním částky 29 208 Kč na daňový účet žalobce tedy až následně došlo k umožnění části neuhrazené daňové povinnosti žalobce, která navíc v mezidobí od vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva mohla doznat změny i v důsledku jiných skutečností, např. navýšením o další úroky z prodlení. K dalším změnám výše neuhrazené daňové povinnosti žalobce ostatně následně došlo i v důsledku nadále probíhajícího exekučního řízení, kdy po vydání napadených rozhodnutí byly na úhradu dlužných daňových povinností žalobce z jeho bankovních účtů strženy další částky. Veškeré tyto změny výše neuhrazené daně oproti výši uvedené v rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva budou nutně zohledněny při případném výkonu zástavního práva - finanční orgány si mohou z výtěžku prodeje zástavy pochopitelně nárokovat „pouze“ uhrazení částky odpovídající aktuální výši neuhrazené daně. V tomto okamžiku, tedy při zpeněžení zástavy, bude i žalobce moci účinně namítat, že v mezidobí došlo k částečné úhradě jeho daňových povinností. Pro nyní projednávanou věc je však podstatné, že z následné částečné úhrady dlužné daňové povinnosti, k níž došlo až po vzniku zástavního práva zřízeného rozhodnutími správce daně, nelze dovozovat nezákonnost těchto rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva.
36. Soud tedy neshledal žaloby důvodnými, a proto je podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
37. Protože žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady v řízení nevznikly, soud ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s.ř.s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku 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. 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 21. listopadu 2019

Mgr. Martin Kříž v. r.
předseda senátu