



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lenky Oulíkové a soudců Mgr. Věry Pazderové, LL.M., M.A., a JUDr. Davida Krysky, Ph.D., ve věci

žalobce: **Dr. Ing. R. R.**
bytem X

zastoupen advokátkou Mgr. Alenou Raisovou
sídlem Krhanická 988/7, Praha 4

proti

žalovanému: **Generální ředitelství cel,**
sídlem Budějovická 1387/7, Praha 4

o **žalobě proti rozhodnutím** žalovaného ze dne 13. 10. 2022, č. j. 42556-6/2022-900000-314,
a ze dne 17. 10. 2022, č. j. 42556-5/2022-900000-314,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalovaný obdržel dne 25. 5. 2020 od německého Hauptzollamt Stralsund (Hlavní celní úřad v Stralsundu) žádost o poskytnutí mezinárodní pomoci při vymáhání pohledávky vůči žalobci ve výši 134 712 336 Kč. Součástí žádosti byl exekuční titul, kterým byl podle § 20 odst. 2 zákona č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, (dále jen „zákon o mezinárodní pomoci“) *Jednotný doklad o vymahatelnosti* Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

pohledávek ze dne 25. 5. 2020, referenční číslo DE_20029182020_20200525_UIPE_1 (dále jen „jednotný doklad“). Dne 26. 5. 2020 žalovaný postoupil žádost Celnímu úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) a pověřil jej uskutečněním úkonů při poskytování mezinárodní pomoci [viz § 4 odst. 3 písm. a) a § 8 odst. 1 písm. c) zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve spojení s § 9 zákona č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek (dále jen „zákon o mezinárodní pomoci“)].

2. Žalobce vedl u zdejšího soudu několik sporů souvisejících s vymáháním této pohledávky. Soud rozhodl rozsudky ze dne 25. 9. 2023, č. j. 55 Af 15/2022-52 (který se týkal námitek proti exekučním příkazům ze dne 20. 7. 2020 a ze dne 23. 11. 2021), ze dne 10. 10. 2023, č. j. 51 Af 2/2023-45, a ze dne 29. 2. 2024, č. j. 51 Af 6/2022-94 (které se týkaly návrhů na zastavení daňové exekuce zahájené na základě exekučních příkazů ze dne 20. 7. 2020 a ze dne 10. 7. 2020), a ze dne 31. 1. 2025, č. j. 55 Af 12/2022-71 (který se týkal námitek proti exekučnímu příkazu ze dne 2. 2. 2022). Žalobce byl úspěšný pouze ve věci sp. zn. 55 Af 15/2022, a to z důvodů, které přímo nesouvisí s nyní posuzovanou věcí. Proti žádnému z těchto rozsudků nebyly podány kasační stížnosti. Dále je soudu z úřední činnosti známo, že rozsudkem ze dne 18. 8. 2020, č. j. 8 As 184/2020-32, Nejvyšší správní soudu (dále též „NSS“) zamítl žalobcovu kasační stížnost proti usnesení, jímž Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) odmítl žalobu na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, který měl spočívat v záznamu, jímž žalovaný předal německému celnímu orgánu dožadované informace o žalobci (ústavní stížnost byla odmítnuta usnesením Ústavního soudu ze dne 30. 3. 2021, sp. zn. II. ÚS 657/21).
3. Nynější věc se týká zřízení zástavního práva k zajištění výše uvedené daňové pohledávky v celkové výši 156 318 198,03 Kč (včetně příslušenství), o jejíž vymáhání Českou republiku požádala Spolková republika Německo (dále jen „Německo“), rozhodnutími správce daně ze dne 20. 1. 2022, č. j. 35864/2022-610000-42.2, a ze dne 12. 1. 2022, č. j. 12508/2022-610000-42.2.
4. Rozhodnutím ze dne 12. 1. 2022 správce daně zřídil zástavní právo ke 3 motocyklům a 3 osobním automobilům, jejichž vlastníkem je podle registru motorových vozidel žalobce.
5. Rozhodnutím ze dne 20. 1. 2022 pak zřídil zástavní právo k nemovitým věcem (1) zapsaným na LV č. XA v k. ú. a obci X (tj. parcela č. XB, výměra 735 m², zahrada) v rozsahu vlastnického práva žalobce k podílu ½, a (2) zapsaným na LV č. XC v k. ú. a obci X (tj. parcela č. XD, výměra 670, orná půda, a parcela č. XE, výměra 31 m², zastavěná plocha a nádvoří, součástí je stavba č. e. XF), a to v rozsahu vlastnického práva žalobce k podílu ½ v režimu společného jmění manželů (dále jen „SJM“):
6. Žalobce brojil proti rozhodnutím o zřízení zástavního práva **odvoláním**, ve kterém namítl, že vůči německé daňové pohledávce není v postavení dlužníka, ale ručitele, a proto není naplněn § 170 odst. 1 daňového řádu, podle kterého je správce daně oprávněn zříditi zástavní právo k majetku daňového subjektu k zajištění *jím neuhrazené* daně za podmínek stanovených občanským zákoníkem, pokud tento zákon nestanoví jinak.
7. Pro zřízení zástavního práva k zajištění neuhrazené daně jiného státu musí být orgán dožadovaného státu o takový postup požádán v rámci mezinárodní pomoci orgánem dožadujícího státu nebo se musí stát pohledávka splatnou i na území ČR poté, kdy dožadovaný orgán vyzve dlužníka nebo ručitele k úhradě nedoplatku a tento nedoplatek není ve stanovené lhůtě dobrovolně uhrazen. Předpokladem existence nesplacené daně pro účely jejího vymáhání na území ČR (jako dožadovaného státu), je tedy marné uplynutí lhůty k Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

dobrovolné úhradě. K doručení výzvy k dobrovolnému plnění však nedošlo. Správce daně zahájil daňovou exekuci bez dalšího, tedy bez toho, aby žalobci doručil výzvu k dobrovolnému plnění. Tím došlo nejen k neoprávněnému zahájení exekuce, ale dotčená pohledávka se na území ČR nikdy nestala splatnou.

8. Dále žalobce poukázal na odlišný rozsah práv daňového dlužníka a daňového ručitele. Na rozdíl od daňového dlužníka může daňový ručitel podat proti výzvě k úhradě nedoplatku odvolání s odkladným účinek (§ 171 daňového řádu). Správce daně však výzvu k úhradě nedoplatku žalobci vůbec nedoručil. Z těchto důvodů nejsou podle žalobce naplněny předpoklady pro aplikaci § 170 daňového řádu.
9. „Pro úplnost“ žalobce dodal, že se proti neoprávněně vedené exekuci bránil a brání (návrhem na odklad a zastavení exekuce a námitkami proti exekučním příkazům). Celní úřad rozhodl o zřízení zástavního práva ještě před tím, než bylo o žalobcově návrhu na zastavení exekuce rozhodnuto, a za situace, kdy žalobce po dobu delší než 10 let s žádným svým majetkem nenakládá, jak musí být celnímu úřadu dobře známo.
10. Dále žalobce namítl, že výše zajištěné pohledávky neodpovídá skutečnosti – zákonným mantinelům pro její určení daným německým a českým právem i mezinárodními normami. Odkazuje-li správce daně na § 22 zákona o mezinárodní pomoci, opomíjí, že žalobce není v postavení dlužníka, ale ručitele. Podle německého práva ani podle § 171 daňového řádu nelze po ručiteli požadovat ani vymáhat příslušenství daně. Rozhodnutí správce daně tedy zajišťují pohledávku vyšší, než je pohledávka, jejíž vymáhání je možné a než je dožadujícím státem žádáno. Neoprávněně zajištění příslušenství přitom není marginalní. Ke dni podání odvolání přesahuje 21 mil. Kč.
11. Závěrem odvolání žalobce namítl, že rozhodnutím ze dne 20. 1. 2022 správce daně zajistil nemovitosti na LV č. XC v rozsahu vlastnického práva k podílu 1/2 v režimu SJM. Takové zajištění ale není možné, protože je v rozporu se skutečným stavem. Manželství žalobce bylo pravomocně rozvedeno dne 10. 7. 2010. Podle § 150 odst. 4 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění platném ke dni 10. 7. 2010 (dále jen „občanský zákoník 1964“) za použití přechodného ustanovení § 3028 odst. 2 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „občanský zákoník“), nastoupila nejpozději dnem 11. 7. 2013 zákonná domněnka, podle které je žalobce vlastníkem pouze spoluvlastnického podílu 1/4 nemovitostí zapsaných na LV č. XC.
12. **Žalovaný v záhlaví označenými rozhodnutími** změnil obě rozhodnutí správce daně tak, že ve výroku aktualizoval výši úroku z prodlení, který ke dni 12. 1. 2022 činil 22 755 779,00 Kč, a v důsledku toho změnil výši pohledávky na 157 964 840,03 Kč, a dále upravil výkaz vykonatelných rozhodnutí tak, že podkladem pro náklady řízení je rozhodnutí ze dne 10. 7. 2020, č. j. 277957/2020-610000-42.2 (namísto původně uvedeného rozhodnutí ze dne 23. 11. 2021, č. j. 483975/2021-610000-42.2). V případě rozhodnutí o zřízení zástavního práva k nemovitostem pak změnil údaj o podílu žalobce na nemovitostech zapsaných na LV č. XC tak, že se zřizuje zástavní právo k žalobcově vlastnickému podílu 1/4.
13. V odůvodnění žalovaný úvodem konstatoval, že mu správce daně spolu s odvoláním postoupil také dřívější žalobcová podání ze dne 12. 8. 2020 a 25. 8. 2020. Žalovaný vyhodnotil tato podání jako námitku tzv. systémové podjatosti. Žalobce namítal mimo jiné podjatost generálního ředitele žalovaného, aniž by jej jmenovitě upřesnil. S ohledem na skutečnost, že aktuální generální ředitel žalovaného byl do funkce ustanoven až dne 8. 7. 2022 a dříve nebyl příslušníkem celní správy, námitka zjevně nemohla směřovat vůči němu.

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

Dále se proto žalovaný zabýval pouze namítanou podjatostí osob zařazených do jeho struktury. S odkazem na judikaturu zdůraznil, že pro systémovou podjatost nepostačuje skutečnost, že všechny úřední osoby jsou v zaměstnaneckém či jemu obdobném poměru k subjektu, jehož zájmy mohou být v řízení dotčeny, ale k takové skutečnosti by musely přistoupit ještě další okolnosti nasvědčující tomu, že by postoj úředních osob mohl být ovlivněn i jinými než zákonnými hledisky. Výhrady vůči procesnímu postupu úředních osob mezi důvody podjatosti nespadají.

14. Dále žalovaný s odkazem na svou strukturu a postavení v rámci celní správy konstatoval, že úkoly odvolacího orgánu plní „Sekce 04 – Právní, Odbor 31 – Správních činností“, zatímco úkoly policejního orgánu plní „odbor Sekce 03 – Pátrání“. Žalobcova námitka směřuje částečně vůči neurčitému počtu osob a částečně proti příslušníkům zařazeným do sekce plnící úkoly policejního orgánu, kteří se na odvolacím řízení v nynější věci nijak nepodílejí, a proto je *prima facie* nedůvodná. Námitka zjevně nebyla směřována proti generálnímu řediteli ani jeho podřízeným, kteří se na nynějším řízení podílejí, a nejsou v ní uvedeny ani žádné konkrétní důvody, které by mohly vzbuzovat pochybnosti o nepodjatosti těchto osob.
15. Žalobu na ochranu před nezákonným zásahem, na kterou žalobce v námitce poukázal, městský soud odmítl a Nejvyšší správní soud toto rozhodnutí potvrdil. V této části je proto námitka zcela bezpředmětná. Není zřejmé, jaký zájem by žalovaný měl mít na vzniku daňové pohledávky žalobce v Německu. Žalobce pouze tvrdí, že žalovaný o něm poskytl nepravdivé informace německým orgánům činným v trestním řízení. České soudy ve zmíněných rozsudcích pravomocně rozhodly, že žalovaný poskytl informace o žalobci v postavení policejního orgánu. Tvrzení žalobce nijak nesvědčí o systémové podjatosti žalovaného, ale spíše vykazují znaky obstrukčního jednání ze strany žalobce, žalovaný proto neshledal důvod k předložení námitky generálnímu řediteli.
16. Dále žalovaný připomněl, že správce daně zřídil zástavní právo a přistoupil k vymáhání pohledávky formou daňové exekuce v pozici pověřeného orgánu na základě žádosti německých orgánů (§ 9 zákona o mezinárodní pomoci). Rozhodnutí správce daně splňují všechny nezbytné náležitosti, včetně přesné výše a identifikace zajištěných daňových pohledávek, přesného označení předmětů zástavního práva a dostatečné specifikace příslušenství zajištěné daně. Úrok z prodlení se navyšuje *ex lege* každým dnem, dokud není daň uhrazena. Zástavní právo podle daňového řádu vzniká (na rozdíl od úpravy obsažené v občanském zákoníku) doručením rozhodnutí o jeho zřízení (§ 170 odst. 4 daňového řádu).
17. Žalobce založil většinu svých argumentů na tvrzení, že není daňovým dlužníkem, ale ručitelem. Vzhledem ke skutečnosti, že správce daně zřídil zástavní právo na základě žádosti o vymáhání finanční pohledávky z jiného státu ve smyslu § 17 zákona o mezinárodní pomoci, nepřislušelo mu posuzovat zákonnost nebo správnost dožádané pohledávky ani jednotného dokladu z jiného státu, který je podle § 20 odst. 2 zákona o mezinárodní pomoci jediným titulem pro vymáhání dotčené pohledávky v ČR. Z těchto důvodů nemůže zákonnost a správnost uvedených dokladů posuzovat ani žalovaný. Orgánem příslušným k jejich posouzení je pouze orgán veřejné moci jiného státu. Ze spisu vyplývá, že žalobce napadl zákonnost dožádané finanční pohledávky u Finančního soudu v Meklenbursku – Předním Pomořansku, nebyl však úspěšný a ke změně pohledávky ani jednotného dokladu nedošlo, naopak německé orgány požádaly o obnovení postupů vymáhání, které byly z důvodu zmíněného soudního řízení dočasně přerušeny.

18. V nynějším řízení se proto správnost a zákonnost jednotného dokladu presumuje a správce daně i žalovaný z něj musí vycházet. V tomto dokladu je žalobce označen jako hlavní dlužník. Žalobce proto není možné považovat za ručitele ve smyslu § 171 a § 172 daňového řádu. Námitkami, které souvisejí s tvrzeným postavením žalobce jako ručitele, se proto žalovaný blíže nezabýval.
19. Pro tvrzení žalobce, že o zajištění neuhrazené daně dožadujícího státu zástavním právem musí být orgán dožádaného státu požádán orgánem dožadujícího státu, nenalezl žalovaný zákonnou oporu. Ustanovení § 19 zákona o mezinárodní pomoci nevyklučuje subsidiární použití daňového řádu. Krom toho, sám žalobce připustil i druhou možnost, tedy že se pohledávka stane splatnou i na území ČR. Podle žalobce nastane splatnost až poté, kdy dožádaný orgán vyzve dlužníka k úhradě nedoplatku a tento nedoplatek nebude ve stanovené lhůtě dobrovolně uhrazen, avšak z § 17 odst. 4 zákona o mezinárodní pomoci jednoznačně vyplývá, že za den splatnosti pohledávky se pro účely správy daní v ČR považuje den obdržení žádosti o vymáhání pohledávky z jiného státu. Na vymáhanou pohledávku je proto nutno pohlížet jako na neuhrazenou splatnou daňovou pohledávku, k jejímuž zajištění umožňuje § 170 daňového řádu správci daně mimo jiné zřídit zástavní právo k majetku daňového subjektu.
20. K námitkám, v nichž žalobce brojil proti zákonnosti daňové exekuce, žalovaný uvedl, že přímo nesouvisí s předmětem nynějšiho řízení, neboť zajištění daně (zástavní právo) a její vymáhání (daňová exekuce) jsou nezávislé instituty. Není zřejmé, jakým způsobem by se měly žalobcovy návrhy na zastavení exekuce promítnout do zákonnosti nyní posuzovaných rozhodnutí.
21. K úpravě výroku v části výkazu nedoplatků žalovaný konstatoval, že na řádku 2 bylo uvedeno rozhodnutí správce daně ze dne 23. 11. 2021, č. j. 483975/2021-610000-42.2, kterým byly stanoveny náklady řízení. Toto rozhodnutí žalovaný prohlásil nicotným rozhodnutím ze dne 4. 8. 2022, č. j. 40110/2022-900000-314. Žalovaný nahradil odkaz na zmíněné rozhodnutí odkazem na rozhodnutí správce daně ze dne 10. 7. 2020, č.j. 277957/2020-610000-42.2, kterým byly žalobci stanoveny náklady za nařízení daňové exekuce v nejvyšší možné výši 500 000 Kč, které jsou podle § 182 odst. 6 daňového řádu evidovány na žalobcově osobním daňovém účtu. Bez ohledu na počet a stav exekučních řízení vedených vůči žalobci lze podle § 183 odst. 3 daňového řádu tyto náklady u téhož nedoplatku požadovat jen jednou. Žalovaný dále upravil výroky obou rozhodnutí správce daně tak, aby výše nedoplatků uvedená u jednotlivých položek odpovídala stavu žalobcova osobního účtu ke dni vydání napadeného rozhodnutí.
22. Ke změně údaje o žalobcově podílu na nemovitostech zapsaných na LV č. XC v rozhodnutí o zřízení zástavního práva k nemovitým věcem žalovaný uvedl, že po doplnění dokazování, s jehož výsledky žalobce seznámil, zjistil, že manželství žalobce bylo rozvedeno ke dni 10. 7. 2010 a že dohoda o vypořádání SJM nebyla „zavkládována“ do katastru nemovitostí, a proto nenabyla účinnosti. Nastala proto nevyvratitelná domněnka podle § 150 odst. 4 občanského zákoníku 1964 (který se použije s ohledem na přechodné ustanovení v § 3028 odst. 2 občanského zákoníku), podle které jsou nemovitosti v podílovém spoluvlastnictví bývalých manželů a podíly obou spoluvlastníků jsou stejné. Zápis v katastru nemovitostí tedy zjevně neodpovídá skutečnému právnímu stavu. Podle § 99 daňového řádu se jedná o předběžnou otázku, o níž je oprávněn si žalovaný učinit úsudek sám. Zajištění dotčených nemovitostí sice není nemožné, jak tvrdil žalobce, ale není možné zřídit zástavní právo k té části nemovitostí, které již nejsou ve vlastnictví žalobce, a proto žalovaný změnil výrok tak, Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

že předmětem zástavního práva je pouze spoluvlastnický podíl žalobce na nemovitostech na LV č. XC ve výši ¼.

II. Obsah žaloby

23. Žalobce napadl obě rozhodnutí žalovaného žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Rozhodnutí žalovaného navrhuje zrušit pro nezákonnost a vady řízení. Současně žádá soud, aby ve vztahu k předcházejícím rozhodnutí správce daně „konstatoval nezákonnost, resp. nicotnost těchto úkonů, a to alespoň v rozsahu závazného právního názoru“.
24. Úvodem žalobce shrnul úkony, které učinil ve vztahu k daňové exekuci (námitky, odvolání, návrhy na zastavení a odklad exekuce atd.), a v této souvislosti odkázal na související řízení vedená před zdejším soudem pod sp. zn. 51 Af 6/2022, 55 Af 12/2022 a 55 Af 15/2022.
25. V prvním okruhu žalobních námitek žalobce tvrdí, že napadená rozhodnutí vydal vyloučený orgán. Žalovaný rozhodl o námitce podjatosti nesprávně jak obsahově, tak formálně. Námitka podjatosti nebyla uplatněna pouze podáními ze dne 12. 8. 2022 a ze dne 25. 8. 2022, ale jednalo se o řadu podání směřujících na nejrůznější součásti žalovaného, která ovšem nebyla nikdy vyřízena nebo sice bylo prezentováno jejich řešení, reálně ale vyřešena nebyla.
26. Žalovaný vystupuje v nynější věci již od roku 2016 jak v rámci nalézacího daňového řízení (vedeného německými orgány), tak v předcházejícím trestním řízení (vedeném v Německu), a to nejen v postavení „policejního orgánu“, ale i v obecném postavení správního orgánu. Opakovaně přitom předal německým orgánům řadu nesprávných, nepravdivých a zavádějících informací o žalobci, a to od roku 2014 do roku 2016 jako správní orgán (na základě dožádání z Německa i bez něj) a od 8. 6. 2016 jako policejní orgán (na základě dohody o vytvoření společného vyšetřovacího týmu „X“). Současně v postavení obecného správního orgánu realizoval (na základě dožádání z Německa) zajištění žalobcova majetku pro eventuální v budoucnu vzniklou pohledávku.
27. Dále žalobce popsal historii stížností na opravu nesprávných a nepravdivých údajů, které žalovaný předal německým orgánům. Žalovaný tyto údaje nikdy neopravil. Z tohoto důvodu podal žalobce dne 27. 7. 2017 u městského soudu žalobu na ochranu před nezákonným zásahem, řízení však bylo ukončeno z důvodu údajného nedostatku pravomoci správních soudů. Ústavní soud následně v usnesení ze dne 30. 3. 2021, sp. zn. II. ÚS 657/21, uvedl, že tato otázka je sporná a doporučil žalobci vést znovu totéž řízení u civilních soudů. K posouzení nezákonnosti zásahu žalovaného tedy nedošlo díky soudní ochraně jiných zájmů.
28. Dále žalobce poukázal na to, že dne 23. 2. 2018 (po zahájení řízení před trestním soudem v Německu) požádal žalovaného o nahlédnutí do spisu, který je žalovaným o žalobci veden. Dne 23. 2. 2018 žalovaný žádost z nespécifikovaných „zákonných“ důvodů odmítl. Je přitom podstatné, že právě údaje předané žalovaným německým orgánům od roku 2015 byly podkladem pro žalobcovo odsouzení a navazující rozhodnutí německého správce daně. Žalovaný navzdory opakovaným žádostem žalobci nikdy neumožnil zjistit, jaký byl kompletní obsah předaných informací a podkladů.
29. Ve vztahu k vymáhané pohledávce je pak žalovaný v postavení dožádaného orgánu, který pověřil správce daně vymáháním, a současně je v postavení odvolacího orgánu, který činnost správce daně reviduje. Zároveň má žalovaný informační povinnost o všech úkonech při Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

vymáhání, včetně napadení zákonnosti úkonů (§ 28 odst. 4 zákona o mezinárodní pomoci). Žalobci není a nemůže být známo, do jaké míry žalovaný tuto povinnost plní. Je však nasnadě, že vzhledem ke zmíněné informační povinnosti bude v rámci rozhodování o opravných prostředcích proti úkonům a rozhodnutím správce daně hájit své zájmy a odmítat jakékoliv pochybení.

30. Finanční plnění, které je po žalobci vymáháno na základě dožádání, odpovídá ručení za spotřební/energetickou daň, k jejíž úhradě byla povinna třetí osoba (společnost MOLTO Industries GmbH). Za přímé součinnosti žalovaného je tatáž daň (za tytéž dodávky téhož zboží) vymáhána i po jiných subjektech v ČR jako nárok svědčící ČR (k tomu žalobce odkázal na spis Okresního soudu v Opavě sp. zn. 19 T 57/2019). Tohoto zjevně nezákonného jednání si přitom žalovaný musí být dobře vědom. Je přitom zjevné, že takto získané plnění nebude žalovaný (ani jemu podřízené orgány) vykazovat jako plnění na finanční pohledávku vymáhanou Německem a toto plnění Německu nepoukáže. To vše ke škodě žalobce.
31. Výše popsané důvody podjatosti jsou přitom žalovanému dobře známé a kromě nově zjištěných skutečností popsaných v předchozím odstavci je žalobce opakovaně namítal, přesto je žalovaný zcela opomíjí. V napadeném rozhodnutí žalovaný námitku podjatosti odmítl s odkazem na svou strukturu a postavení. Jak však vyplývá z výše uvedeného, skutečnost je jiná. Tvrdí-li žalovaný, že se jedná ze strany žalobce o obstrukční jednání, a proto nepostupoval podle § 77 daňového řádu, svědčí tento závěr naopak sám o sobě o podezření ze systémové podjatosti.
32. Podmínky pro naplnění systémové podjatosti by měly být posuzovány *ad hoc* a prokazovány objektivními hledisky. Systémové riziko je vázáno na služební či pracovní poměr a nastává v případě přistoupení dalších vnějších okolností zpochybňujících nestrannost. Takových okolností je v nynější věci celá řada, jak žalobce popsal výše i v předchozích podáních. Podle žalobce žalovaný jednoznačně upřednostňuje na úkor žalobce své zájmy, příp. zájmy jiných nespecifikovaných subjektů. Kromě § 77 daňového řádu porušil žalovaný také základní zásady správního řízení, které je třeba dodržet i v daňovém řízení. Žalovaný nepochybně porušil právo žalobce na spravedlivý proces, a to opakovaně po řadu let.
33. Ze všech výše uvedených důvodů je žalobce přesvědčen, že systémová podjatost žalovaného je prokazatelně dána.
34. Dále žalobce žalovanému vytýká, že porušil zákaz anaticismu. V napadených rozhodnutích upravil výši pohledávky, ta však co do příslušenství neodpovídá skutečné výši pohledávky, kterou je možné v souladu se zákonem vymáhat. Obsah jednotného dokladu nebyl žalobci zpočátku znám, seznal jej až dne 10. 8. 2020, kdy byla žalobcově zástupkyni zpřístupněna část spisu týkající se zahájení exekuce. Jednotný doklad ani další související listiny nebyly žalobci nikdy doručeny, což je řešeno v řízeních vedených pod sp. zn. 51 Af 6/2022, 55 Af 12/2022 a 55 Af 15/2022. Navzdory nedoručení rozhodných listin je žalobci známo, že z jednotného dokladu vyplývá následující složení pohledávky: základ 129 531 116,90 Kč, úrok přede dnem zaslání žádosti 5 181 218,36 Kč, celkem 134 712 336,26 Kč. Z napadených rozhodnutí vyplývá, že v ČR je vymáhána pohledávka ve výši: základ 134 712 336,26 Kč, úrok 21 109 137 Kč, náklady řízení 500 000 Kč, celkem 156 318 198,03 Kč.
35. Z výše uvedeného je zřejmé, že žalovaný stejně jako před ním správce daně úročí vymáhanou částku jako celek, tedy včetně úroků z prodlení uplatňovaných dožadujícím orgánem. Rozhodnutí žalovaného a správce daně tedy zatěžují pohledávku úroky z úroků, aniž by Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

k tomu měla zákonnou oporu. Zákaz anaticismu je obecně platnou právní zásadou, od níž se lze odchýlit pouze tehdy, připouští-li to zákon. Listina základních práv a svobod přitom v čl. 2 odst. 2 zakazuje státu činit vše, co mu není zákonem povoleno.

36. Žalovaný rovněž nedostatečně odůvodnil závěr o přiměřenosti zřízeného zástavního práva. Přiměřenost je totiž třeba hodnotit nejen ve vztahu k tomu, jak hodnota zastaveného majetku převyšuje nebo nepřevyšuje hodnotu vymáhaného plnění, ale i ve vztahu k tomu, zda hodnota zastaveného majetku vůbec dosahuje výše nákladů exekuce. Žalovaný nevysvětlil, jak určil hodnotu zastaveného majetku a jakou část vymáhaného plnění je zastavený majetek schopen pokrýt. Žalobce opakovaně správci daně i v rámci paralelních soudních řízení (viz řízení sp. zn. 51 Af 6/2022) podrobně sdělil a doložil, že hodnota zastaveného majetku není schopna pokrýt ani exekuční náklady (s výjimkou, kterou uvedl ve svých předchozích podáních, tedy pro případ vymožení nároku na náhradu škody za ČR). Žalovaný tyto skutečnosti vůbec nereflekoval, přestože mu musí být známy. V napadených rozhodnutích žalovaný pouze uvedl, že celkový výnos z případného prodeje by mohl pokrýt jen „malou část vymáhaného plnění“. Takový závěr je nesmyslný a není ani zřejmé, o jak „malou část“ vymáhaného plnění by se mělo jednat, jak k odhadu hodnoty při zpeněžení dospěl a „jak se má tento jeho odhad k výši nákladů exekuce“. V této souvislosti žalobce opět odkázal na základní zásady správního řízení a občanský zákoník.
37. Dále žalobce zdůraznil, že předpokladem zřízení zástavního práva je nesplnění vymáhaného dluhu řádně a včas. K zahájení daňové exekuce a zřízení zástavního práva však došlo ještě před tím, než se žalobce dozvěděl, že by měl na území ČR cokoli platit (k tomu viz paralelní soudní řízení). Žalobce byl k dobrovolnému plnění připraven a pro případ, že by správce daně byl ochoten a schopen spolupráce na dobrovolném plnění, byla by pohledávka za dlužníkem žalobce (kterým je ČR) schopna dlužnou částku pokrýt. Žalobce přitom nemá jak zjistit, zda správce daně či žalovaný tuto skutečnost dožadujícímu orgánu sdělili a zda mu předložili žalobcem doložené podklady osvědčující jeho tvrzení o existenci pohledávky.
38. Možnost dobrovolně plnit ve stanovené lhůtě však byla žalobci postupem správce daně a žalovaného odňata (viz paralelní soudní řízení) a bylo přistoupeno k daňové exekuci i přes vadné doručování. K tvrzení žalovaného, že otázky zahájení exekuce, doručování a okamžik marného uplynutí lhůty k plnění nejsou relevantní, žalobce odkázal na odvolací námítky a dodal, že okamžik splatnosti je třeba odlišovat od okamžik řádného a včasného zaplacení. Tvrdí-li žalovaný, že žalobce nesplnil svůj závazek řádně a včas, neuvedl k tomu žádné rozhodné ani jiné skutečnosti.
39. Závěrem žalobce konstatoval, že ostatní odvolací námítky byly vypořádány, aniž by je rozhodující osoba prostudovala. Žalobce na těchto námítkách trvá. Žalovaný byl povinen minimálně sdělit dožadujícímu orgánu žalobcem namítané vady jeho procesního postavení (ručitel v. dlužník). Rozdílnost procesních práv a povinností je přitom zásadní, neboť se od vyjasnění této otázky odvíjí mimo jiné okamžik dobrovolného plnění povinnosti v ČR, a tedy i okamžik možného zahájení daňové exekuce a zřízení zástavního práva. „Pouze pro úplnost“ žalobce dodal, že pokud žalovaný dožadujícímu orgánu tyto zásadní skutečnosti nesdělil, jednal svévolně a nezákonně. Rovněž „pro úplnost“ žalobce dodal, že napadení jednotného dokladu je v Německu možné až po jeho řádném doručení českými správními orgány, které však do dnešního dne nenastalo. Žalovaný a správce daně tak žalobci vědomě brání, aby mohl v Německu jednotný doklad kvalifikovaně napadnout. I přesto však žalobce našel cestu, jak se v Německu domáhat opravy zřejmých nesprávností. Tato skutečnost však

nemá vliv na nesprávnost a nezákonnost napadených rozhodnutí ani jim předcházejících rozhodnutí správce daně.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

40. K výčtu souvisejících řízení uvedených v úvodu žaloby žalovaný konstatoval, že ve věcech sp. zn. 51 Af 6/2022, 55 Af 12/2022 a 55 Af 15/2022 nebyl žalovaným, a proto o nich nemá bližší informace. Žalovaný není ani účastníkem řízení vedeného u Obvodního soudu pro Prahu 1 pod sp. zn. 27 C 101/2022. Pokud zmíněné řízení souvisí s žalobcem uplatněným nárokem na náhradu škody, lze dodat, že tento nárok Ministerstvo financí neuznalo a nadto toto řízení nemá přímou souvislost s nynější věcí. Nepřímo se žalovaného týká pouze návrh uvedený pod písmenem e) – námitka vyloučení žalovaného jako celku, kterou žalobce uplatnil v několika podáních v období od 12. 5. 2020 do 12. 9. 2022.
41. Námitku podjatosti pak žalobce v další části žaloby rozvíjí nad rámec odvolacích tvrzení. K argumentu žalobou na ochranu před nezákonným zásahem žalovaný odkázal na zamítnutí žalobcovy kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem. Kroky popsané žalobcem týkající se předání informací německým orgánům žalovaný učinil v postavení orgánu činného v trestním řízení. Žalovanému není zřejmé, jaký by měl mít prospěch z poskytnutí nepravdivých údajů o žalobci, a co by tedy mělo být důvodem jeho podjatosti. Žalobce na jednu stranu tvrdí, že neví, jaké údaje a podklady žalovaný poskytl, ale na druhou stranu konstatuje, že se mělo jednat o smyšlenky a lži žalovaného.
42. Pokud žalobce tvrdí, že správce daně prosazuje vlastní zájmy, jedná-li tak, aby zajistil zaplacení pohledávky daňovým subjektem, musel by být podjatý každý správce daně, pokud požaduje řádné a včasné uhrazení daně. Napadená rozhodnutí jsou podle žalovaného souladná s veřejným zájmem i cílem správy daní. To však nemůže být důvodem podjatosti žalovaného.
43. Podjatost žalovaného nemůže způsobit ani samotná skutečnost, že jedná v dotčené věci také v postavení dožádaného orgánu ve smyslu zákona o mezinárodní pomoci. Žalovanému ani jeho pracovníkům nevznikají v rámci systému mezinárodní spolupráce při vymáhání pohledávek žádné výhody. Vymoženu částku je žalovaný povinen převést na účet dožadujícího orgánu (viz § 27 zákona o mezinárodní pomoci). Žalovaný plní pouze roli prostředníka, který zprostředkovává komunikaci mezi pověřeným správcem daně a dožadujícím orgánem jiného státu, a také roli dozorovou. Všechny informace, které žalovaný obdrží od pověřeného správce daně, řádně předává dožadujícímu orgánu. Námitka, podle které žalovaný neplní svou informační povinnost, nebyla součástí odvolání ani jiných písemností žalobce. Nadto, tato povinnost podle žalovaného nijak nesouvisí s existencí vymáhané pohledávky, která byla potvrzena německým soudem. Žalovaný musí vycházet z její zákonnosti a správnosti, pokud neobdrží od dožadujícího státu informaci o změně, zpětvzetí žádosti nebo informaci o napadení pohledávky v dožadujícím státě. Možnost pohledávku zajistit přitom není dotčena ani v případě, že dojde k odložení vymáhání pohledávky (viz §19 odst. 4 zákona o mezinárodní spolupráci).
44. Tvrzení o vymáhání totožné daně v ČR vůči jinému subjektu se objevuje v žalobní argumentaci nově a je natolik nekonkrétní, že se k němu žalovaný nemůže kvalifikovaně vyjádřit. K žalobcem uvedenému řízení nemá žalovaný žádné informace. Již ze spisové značky je nicméně zřejmé, že se jedná o trestní řízení, jehož předmětem zcela jistě není správa a vymáhání daňových pohledávek žalovaným.

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

45. K tvrzení, podle kterého žalovaný brání žalobci nahlédnout do spisu, a zjistit tak skutečný stav věci, žalovaný konstatoval, že žalobcově zástupkyni zaslal dne 22. 9. 2022 k její žádosti všechny daňové spisy na datovém nosiči. Žalobce byl tedy seznámen s obsahem všech daňových spisů, které žalovaný v této věci vede nebo které mu byly postoupeny. Spisy, které žalovaný vede jako policejní orgán, nemohou mít podle názoru žalovaného relevanci pro zřízení zástavního práva. Již v napadených rozhodnutích žalovaný vysvětlil, že odvolací orgán je v rámci organizační struktury žalovaného oddělen od policejního orgánu. Žalovaný jako odvolací orgán nemá a neměl tyto spisy v rámci své rozhodovací činnosti k dispozici.
46. Při posouzení žalobcovy námitky, kterou žalovaný vyhodnotil jako námitku systémové podjatosti, vycházel ze závěrů rozsudku NSS ze dne 4. 7. 2019, č. j. 9 As 70/2019-34. Vysvětlil přitom, že všechny osoby pověřené rozhodováním o žalobcově odvolání jsou odlišné od konkrétních osob, jejichž podjatost žalobce namítl, a v době rozhodování nebyly vůči namítaným osobám ani ve vztahu podřízenosti. Žalobce neuvedl ani žádná konkrétní zjištění, která by měla vzbuzovat pochybnosti o nepodjatosti konkrétních úředních osob.
47. V žalobě prezentovaná konstrukce podjatosti žalovaného jako celku se značně liší od původní námitky uplatněné žalobcem dne 12. 8. 2020 a doplněné dne 25. 8. 2020, neboť v těchto podáních žalobce spatřoval podjatost pouze v jednání žalovaného jako orgánu činného v trestním řízení. V žalobě pak nově tvrdí, že souvisí také s postavením žalovaného jako dožádaného orgánu, v poskytování součinnosti s vymáháním téže daně po blíže neupřesněných jiných subjektech v ČR. Již neurčitost a nejasnost této konstrukce spolu s neschopností žalobce označit konkrétní osoby a skutky, které svědčí o údajné podjatosti všech pracovníků žalovaného, napovídá, že se jedná spíše o obstrukci než konkrétní projednatelnou námitku.
48. K tvrzené podjatosti úřední osoby dovozené ze způsobu projednání námitky podjatosti žalovaný doplnil, že výhrady vůči procesnímu postupu úředních osob nespádají mezi důvody podjatosti taxativně vyjmenované v § 77 odst. 1 daňového řádu. K uplatnění takových výhrad slouží opravné prostředky, případně institut stížnosti.
49. K požadavku žalobce na dodržení základních zásad správního řízení žalovaný uvedl, že daňový řád obsahuje základní zásady správy daní, kterými se žalovaný řídil a také zkoumal jejich dodržení správcem daně. Ze zásad obsažených ve správním řádu se použijí pouze ty, které daňový řád neobsahuje. Žalobce přitom nijak neupřesnil, jakou zásadu měl žalovaný porušit.
50. Nedůvodná je podle žalovaného také námitka porušení zákazu anatocismu. Žalobce sice tvrdí, že žalovaný úročí vymáhanou částku jako celek, toto tvrzení si však zjevně matematicky neověřil. Skutečnost, že je ve výrocích napadených rozhodnutí jako nedoplatek uvedena dlužná částka sdělená dožadujícím orgánem obsahující i úroky z prodlení, neznamená, že žalovaný (či před ním správce daně) vypočetl částku úroku z prodlení z této celkové částky. Žalovaný i správce daně naopak vypočetli výši úroků z prodlení ze základní dlužné částky 129 531 116,90 Kč, která je uvedena v tabulce obsažené v jednotném celním dokladu o vymahatelnosti pohledávek. Z výše uvedené dlužné částky byl za období od 25. 5. 2020 do 12. 1. 2022 vypočten úrok z prodlení v celkové výši 22 755 778,20 Kč (před zaokrouhlením).
51. Žalobce žalovanému vytýká, že se v napadených rozhodnutích nevěnoval posouzení přiměřenosti hodnoty zástavy vůči výši vymáhané daňové pohledávky a exekučním nákladům. Tuto námitku však v odvolání nevznsl. Daňový řád nepodmiňuje zřízení

zástavního práva tím, aby hodnota zástavy byla alespoň taková, aby pokryla náklady exekuce. Institut zřízení zástavního práva nemá žádnou souvislost s náklady případné exekuce. Pokud touto námitkou žalobce míří k § 181 odst. 2 písm. f) daňového řádu, který vymezuje jeden z důvodů zastavení exekuce, je třeba zdůraznit, že toto ustanovení se k zástavnímu právu nevztahuje, neboť se zástavní právo a případná daňová exekuce jsou rozdílnými postupy.

52. Pokud žalobce zamýšlel touto námitkou poukázat na porušení principu proporcionality mezi zástavním právem zajišťovanou pohledávkou a předmětem zástavy, pak žalovaný konstatuje, že s ohledem na celkovou výši daňové pohledávky v nižších stovkách miliónů Kč je bez dalších složitých úvah zřejmé, že v případě zřízení zástavního práva k ½ zahrady a k ¼ orné půdy zahrnující rekreační stavbu v obci X se na první pohled nejedná o zajištění majetku, jehož hodnota by zjevně a řádově převyšovala hodnotu zajištěné neuhrazené daně. Tentýž závěr pak platí i pro zřízení zástavního práva ke 3 motocyklům a 3 osobním automobilům. Podle judikatury vztahující se k § 170 daňového řádu nebyl správce daně povinen pečlivě zjišťovat hodnotu zastaveného majetku. Nesprávným postupem by bylo až zřízení zástavního práva k majetku, jehož hodnota na první pohled bez nutnosti podrobného zkoumání převyšuje hodnotu neuhrazené daně.
53. Důvodná není ani námitka, v níž žalobce namítá, že nemohl splnit vymáhaný dluh řádně a včas, neboť k zahájení exekuce a zřízení zástavního práva došlo dříve, než se dozvěděl, že by měl v ČR platit. Žalobce opomíjí § 170 daňového řádu a judikaturu, která jej vyložila (viz rozsudek Krajského soudu v Ostravě – pobočky v Olomouci ze dne 29. 3. 2018, č. j. 65 Af 125/2016-41, a rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 20. 4. 2020, č. j. 48 Af 40/2017-31). V napadených rozhodnutích žalovaný poukázal také na § 17 odst. 4 zákona o mezinárodní pomoci, ze kterého jednoznačně vyplývá, že den obdržení žádosti o vymáhání pohledávky z jiného státu se pro účely správy daní v ČR považuje za den splatnosti této finanční pohledávky. Na vymáhanou pohledávku žalobce tak od tohoto dne bylo nutno pohlížet jako na neuhrazenou, předepsanou a splatnou daňovou pohledávku, k jejímuž zajištění bylo možné zřídit zástavní právo.
54. Poslední žalobní bod, v němž žalobce uvedl, že trvá na svých zbývajících odvolacích námitkách, je podle žalovaného značně neurčitý. Tvrzenými vadami, které mají souviset s postavením žalobce a okamžikem zahájení daňové exekuce, se žalovaný dostatečně vypořádal již v napadených rozhodnutích a setrvává na závěru, že tvrzené skutečnosti nemají vliv na správnost a zákonnost postupu správce daně. Pro zřízení zástavního práva je zásadní existence daňové pohledávky, kterou je v nynější věci jednotný doklad, u něhož zákon o mezinárodní pomoci presumuje správnost a právní závaznost. Uvedený doklad byl žalobci doručen prostřednictvím jeho zástupkyně dne 28. 7. 2020 jako příloha vyrozumění o nedoplatku. Žalovaný neobdržel od dožadujícího orgánu žádnou informaci, že by došlo ke změně obsahu jednotného dokladu nebo ke změně postavení žalobce jako dlužníka vymáhané pohledávky.

IV. Posouzení žaloby soudem

55. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas (napadená rozhodnutí byla doručena zástupkyni žalobce dne 18. 10. 2022, žaloba byla podána dne 19. 12. 2022), osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny požadované formální náležitosti. Napadená rozhodnutí soud přezkoumal v rozsahu a mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době jejich vydání (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.). O žalobě rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

bez jednání, neboť s takovým postupem účastníci souhlasili (žalobce výslovně, žalovaný implicitně).

56. Žaloba není důvodná.

57. Soud úvodem předesílá, že je při posouzení věci vázán předmětem řízení, může se tedy zabývat pouze otázkami, které bezprostředně souvisejí s napadenými rozhodnutími, a nikoliv otázkami týkajícími se jiných řízení či jiných rozhodnutí. Vzhledem ke způsobu žalobní argumentace soud rovněž podotýká, že nemusí reagovat na každou dílčí námitku žalobce, vypořádá-li se s podstatou a smyslem uplatněné žaloby; tento postup tak může konzumovat i vypořádání dílčích a souvisejících námitek, vytvoří-li ve svém souhrnu ucelenou argumentaci, z níž alespoň implicitně vyplývá, jak bylo o těchto námitkách uváženo (srov. rozsudek NSS ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013-33).

Námitka podjatosti žalovaného

58. Námitky shrnuté výše v bodech 25 až 33 (v bodech III a IV žaloby) soud chápe jako argumenty související s namítanou podjatostí, nikoliv námitky, jimiž by se žalobce domáhal přezkumu úkonů žalovaného v jiných samostatných řízeních. Bod III žaloby je uvozen tím, že ve věci rozhodoval podle žalobce vyloučený orgán a bod IV žaloby je zakončen slovy „[z]e všech výše uvedených důvodů je žalobce toho názoru, že na straně žalovaného systémová podjatost prokazatelně dána je“, argumentace obsažená v těchto bodech pak poukazuje na dílčí úkony a tvrzená pochybení žalovaného, z nichž žalobce dovozuje podjatost žalovaného. Ostatně, mělo-li by se jednat o samostatné námitky bez vazby na námitku podjatosti, mířily by z podstatné části mimo předmět nynějšího řízení.

59. Námitkou podjatosti žalovaného se soud již zabýval v souvisejícím rozsudku č. j. 51 Af 2/2023-45, v němž neshledal obdobnou žalobcovu argumentaci důvodnou. V nynější věci neshledal soud důvod pro odlišné posouzení, neboť ani nynější žaloba nepřináší konkrétní argumenty, které by vzbuzovaly důvodné pochybnosti o nepodjatosti žalovaného.

60. Pod pojmem „systémová podjatost“ se podle konstantní judikatury rozumí situace, kdy v řízení existuje tzv. „systémové riziko podjatosti“, které plyne z toho, že všechny úřední osoby jsou v zaměstnaneckém či jemu obdobném poměru k subjektu, **jehož zájmy mohou být v řízení dotčeny**. Ani v takovém případě však nepostačí k vyslovení podjatosti samotný tento poměr, nepřistoupí-li k němu **další okolnosti**, nasvědčující tomu, že by postoj úředních osob mohl být ovlivněn i jinými než zákonnými hledisky (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 20. 11. 2012, č. j. 1 As 89/2010-119, č. 2802/2013 Sb. NSS, body 63 a 70). Pojem systémové podjatosti tak nelze vztahovat na jakoukoliv situaci, v níž účastník řízení namítá podjatost všech úředních osob zařazených do správního orgánu, který vede předmětné řízení, pokud je zcela zjevné, že obsahem této námitek není právě zmíněné systémové riziko podjatosti (srov. rozsudek NSS ze dne 4. 7. 2019, č. j. 9 As 70/2019-34, bod 40). Námitku podjatosti je přitom třeba hodnotit nikoliv čistě formálně, ale také materiálně (srov. rozsudky NSS ze dne 11. 11. 2010, č. j. 7 As 72/2010-385, a ze dne 10. 10. 2018, č. j. 6 As 75/2018-83, bod 12).

61. I přes formální rozsáhlost argumentace týkající se námitek podjatosti žalovaného zůstala tato argumentace v poměrně obecné rovině. Její podstata spočívá v tom, že žalovaný souběžně vystupuje v řízeních týkajících se žalobce při poskytování mezinárodní pomoci německému

celnímu orgánu v postavení dožádaného celního orgánu a dále vůči němu v minulosti vystupoval v postavení policejního orgánu.

62. Ze správního spisu vyplývá, že žalobce navrhoval vyloučení žalovaného z „*veškerých úkonů v rámci vymáhání pohledávky*“ již v podání ze dne 12. 8. 2020. Tuto svou argumentaci žalobce dále rozvedl v podání ze dne 25. 8. 2020, ve kterém navrhoval vyloučení „*Generálního ředitelství cel, resp. všech úředních osob, pracovníků tohoto správního orgánu – z řízení jako celku, ze všech jeho částí a součástí,*“ s tím, že proti žalovanému vede několik řízení a proti postupu některých úředních osob (plk. Mgr. Z. P., plk. Mgr. A. H., Ing. M. Ž., Mgr. J. Č. a plk. R. Š.) podával stížnosti. Žalobce v žalobě odkazuje také na „*řadu [dalších] podání směřujících na nejružnější součásti žalovaného*“, tato další podání však neupřesnil, a není úkolem soudu, aby je za žalobce dohledával, neboť soud nemůže za žalobce spekulativně domýšlet další argumenty či vybírat z reality skutečnosti, které žalobu podporují (srov. rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, bod 32)
63. Žalovaný v napadeném rozhodnutí správně dovodil, že takto vznesenou námitku nelze *prima facie* považovat za důvodnou, neboť všechny úřední osoby, které byly v rámci organizační struktury žalovaného pověřeny k rozhodování o odvolání žalobce, jsou odlišné od konkrétních osob, jejichž podjatost žalobce namítá. Shodně jako v rozsudku č. j. 51 Af 2/2023-45 má soud za to, že za popsané situace žalovaný nebyl povinen reagovat na vznesenou námitku podle § 77 odst. 4 daňového řádu předáním věci k rozhodnutí svému nadřízenému orgánu, tj. Ministerstvu financí (srov. rozsudek NSS ze dne 4. 7. 2019, č. j. 9 As 70/2019-34, body 38 a 41). Plně postačovalo, pokud se žalovaný s touto námitkou vypořádal v rámci odůvodnění napadeného rozhodnutí.
64. Tvrzení žalobce týkající se předchozího postupu žalovaného, resp. úředních osob zařazených v jeho organizační struktuře, totiž skutečně nebyla na první pohled způsobilá zpochybnit nepodjatost (resp. založit relevantní pochyby o podjatosti) úředních osob rozhodujících v rámci odvolacího řízení. Žalobce argumentoval pouze postupem a rozhodováním žalovaného v jiných (celních a trestních) řízeních týkajících se vymáhané spotřební daně a související mezinárodní pomoci při vymáhání z ní vzniklé pohledávky. Nijak přitom nespécifikoval, v čem konkrétně by v daném případě mělo spočívat právě ono „*systémové riziko podjatosti*“, které by vylučovalo všechny úřední osoby žalovaného z rozhodování v daném řízení.
65. Jak vyplývá z výše uvedené judikatury, ke konstatování podjatosti nepostačuje pouze samotný zaměstnanecký poměr, ale je třeba, aby přistoupily další okolnosti nasvědčující tomu, že by postoj úředních osob mohl být ovlivněn i jinými než zákonnými hledisky. Takové další konkrétní okolnosti z tvrzení žalobce nevyplývají. Z ničeho neplyne, že by úřední osoby jednaly jinak, než jak jim ukládá zákon v rámci plnění pracovních povinností. To platí i pro tvrzení žalobce, že v rámci mezinárodní spolupráce měli pracovníci žalovaného předávat německé straně nepravdivé informace o žalobci. Soud neshledal žádné indicie, které by nasvědčovaly takovému postupu. Krom toho, již žalovaný v napadeném rozhodnutí dostatečně vysvětlil, že úřední osoby vykonávající činnosti v rámci postavení žalovaného jako policejního orgánu (v tomto postavení žalovaný předával žalobcem namítané informace německým orgánům) jsou odlišné od konkrétních osob, které se podílely na rozhodování nynější věci. Tento závěr žalobce nijak konkrétně nezpochybnil.

66. K tvrzení, podle kterého žalovaný k opakovaným žádostem žalobci nikdy neumožnil zjistit, jaký byl kompletní obsah předaných informací a podkladů, na základě nichž došlo k žalobcově odsouzení v Německu a vydání navazujícího rozhodnutí německého správce daně, soud doplňuje, že v rámci nynějšího řízení nemůže přezkoumávat postup žalovaného jako policejního orgánu při předávání informací německé straně (srov. rozsudek NSS č. j. 8 As 184/2020-32). V nynější věci žalovaný zástupkyni žalobce poskytl úplný spis, což žalobce nezpochybňuje, a z ničeho neplyne, že by vůči žalobci postupoval způsobem, které by svědčil o jeho podjatosti.
67. Pochybnost o nepodjatosti žalovaného jako celku ani oprávněných úředních osob v něm organizačně zařazených pak nezakládá ani skutečnost, že žalobce se žalovaným a některými úředními osobami vedl „několik řízení (soudní, správní i trestněprávní), jejichž podstatou jsou nezákonné kroky GRČ“ (viz str. 9 podání žalobce ze dne 25. 8. 2020). Shodně jako v rozsudku č. j. 51 Af 2/2023-45 ani v nynějším případě nic nenásvědčuje tomu, že by tyto paralelně vedené spory překročovaly kritickou míru systémového rizika, která by mohla ovlivňovat postoj oprávněných úředních osob při rozhodování o žalobcově odvolání i jinými než zákonnými hledisky. Ani tato námitka tak není důvodná.
68. Z tvrzení žalobce není ani zřejmé, proč by měl mít žalovaný zájem žalobce nějak poškodit. V žalobě žalobce nad rámce námitek uplatněných ve správním řízení tvrdí, že žalovaný vymáhá totožnou daň v rámci řízení vedeného u Okresního soudu v Opavě pod sp. zn. 19 T 57/2019 a že takto získané plnění ke škodě žalobce nepoukáže na finanční pohledávku vymáhanou Německem. Toto tvrzení je zcela spekulativní a nepodložené. Nadto, jak výstižně poukázal žalovaný ve vyjádření k žalobě, již ze spisové značky žalobcem odkazovaného řízení je zřejmé, že se jedná o trestní, nikoliv daňové řízení.
69. Soud proto shodně jako v rozsudku č. j. 51 Af 2/2023-45 uzavřel, že žalovaný není vůči žalobci podjatý. Námitka, podle které napadená rozhodnutí vydal vyloučený orgán, je proto nedůvodná.

Námitka porušení zákazem anatocismu

70. Žalobce dále namítl, že správní orgány v rozporu se zákazem anatocismu úročí vymáhanou částku jako celek, tedy včetně úroků z prodlení uplatňovaných dožadujícím německým orgánem. Napadená rozhodnutí tak podle něj zatěžují vymáhanou pohledávku úroky z úroků, aniž by k takovému postupu existovala zákonná opora.
71. Z napadených rozhodnutí vyplývá, že žalovaný zřídil zástavní právo k daňové pohledávce v celkové výši 157 964 840,03 Kč. Podle tabulky výkazu vykonatelných rozhodnutí uvedené ve výroku napadených rozhodnutí dospěl žalovaný k celkové výši daňové pohledávky sečtením nedoplatku daňové pohledávky vyplývající z jednotného dokladu ve výši 134 712 336,26 Kč, nedoplatku na nákladech za nařízení daňové exekuce ve výši 496 724,77 Kč a nedoplatku úroku z prodlení splatného ke dni 12. 1. 2022 ve výši 22 755 779 Kč. Z jednotného dokladu pak vyplývá, že částka 134 712 336,26 Kč je součtem základní částky 129 531 116,90 Kč a úroku do dne přede dnem zaslání žádosti ve výši 5 181 219,36 Kč.
72. Pro posouzení žalobcovy námítky úročení úroků považuje soud za vhodné uvést přehled rozhodné právní úpravy.
73. Podle § 252 odst. 2 daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2020 „vzniká daňovému subjektu povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje pátým pracovním dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně. Výše úroku z prodlení Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Pokud je pro daň stanoven náhradní den splatnosti, běží úrok z prodlení počínaje pátým pracovním dnem následujícím po původním dni její splatnosti.“

74. Podle § 251a odst. 1 ve znění účinném od 1. 1. 2021 vzniká úrok za každý jednotlivý den, kdy jsou splněny podmínky pro jeho vznik. Podle § 252 odst. 4 daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021 odpovídá výše úroku z prodlení výši úroku z prodlení podle občanského zákoníku. Podle § 1970 poslední věty občanského zákoníku výši úroku z prodlení stanoví vláda nařízením; neujedná-li strany výši úroku z prodlení, považuje se za ujednanou výše takto stanovená. Podle § 2 nařízení vlády č. 351/2013 Sb., výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou pro první den kalendářního pololetí, v němž došlo k prodlení, zvýšené o 8 procentních bodů.
75. Přejícná ustanovení zákona č. 283/2020 Sb., na jehož základě došlo ke dni 1. 1. 2021 k výše uvedené změně znění § 252 daňového řádu stanoví, že „úrok podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, u něhož ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona trvají podmínky pro jeho vznik, se uplatní do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona. Ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se na tento úrok uplatní zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.“ Citované zákonné ustanovení tedy počítá s tím, že úrok, jehož právní základ vznikl před nabytím účinnosti tohoto zákona, bude od účinnosti zákona počítán s nově stanovenou sazbou.
76. V posuzované věci tedy výše úroku z prodlení odpovídala až do 31. 12. 2020 ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o čtrnáct procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Od 1. 1. 2021 odpovídala výše úroku z prodlení ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o osm procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí. Z jazykového výkladu § 252 daňového řádu v obou citovaných zněních vyplývá, že se výše úroku mění maximálně dvakrát v průběhu roku i v případě, že by repo sazba podléhala častějším změnám (srov. důvodovou zprávu k daňovému řádu a Grossová, M. E., Matyášová, L. *Daňový řád: Komentář*. Nakladatelství Leges, 2015; komentář k § 252). Dále soud doplňuje, že ačkoli byl rok 2020 rokem přestupným, na základě fikce podle § 146 odst. 4 daňového řádu se pro výpočet úroku náležejícího za 1 den při použití repo sazby České národní banky za rok považuje 365 dnů.
77. Matematickým výpočtem pak lze dospět k závěru, že částka 22 755 779 Kč uvedená ve výročních napadených rozhodnutích jako výše úroku z prodlení byla vypočtena z dlužné základní částky 129 531 116,90 Kč podle výše popsanych pravidel. Částku 22 755 779 Kč lze totiž rozložit následovně:

jistina	úrok od	úrok do	počet dnů	úrok z prodlení (ročně výše repo sazby zvýšená o 14, resp. 8 procentních bodů)	výše úroku
129 531 116,90	25.5.2020	30.6.2020	37	0,16 (tj. 0,02 + 014)	2 100 888,25

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

129 531 116,90	1.7.2020	31.12.2020	184	0,1425 (tj. 0,0025 + 0,14)	9 304 947,63
129 531 116,90	1.1.2021	30.6.2021	181	0,0825 (tj. 0,025 + 0,08)	5 299 242,20
129 531 116,90	1.7.2021	31.12.2021	184	0,0825 (tj. 0,05 + 0,08)	5 550 319,64
129 531 116,90	1.1.2022	12.1.2022	12	0,1175 (tj. 0,0375 + 0,08)	500 380,48

78. Žalovaný tedy nepočítal úrok z prodlení z částky 134 712 336,26 Kč, ale ze základní částky 129 531 116,90 Kč. Námitka, podle níž žalovaný porušil zákaz anatocismu, proto není důvodná.

Námitka nepřiměřenosti

79. Žalobce žalovanému dále vytýká, že dostatečně neodůvodnil závěr o přiměřenosti zřízeného zástavního práva. K této námitce je třeba předně zdůraznit, že takovou námitku žalobce v odvolání nevznnesl (srov. shrnutí odvolání výše v bodech 6 až 11), nemůže proto žalovanému úspěšně vytýkat, že se touto otázkou výslovně nezabýval. Ze skutkových okolností nynější věci přitom neplyne zjevná nepřiměřenost hodnoty zastaveného majetku vůči hodnotě vymáhaného plnění. Nejednalo se ani o případ hraniční, který by vyžadoval podrobné odůvodnění otázky přiměřenosti.
80. Z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že i v případě rozhodování o zřízení zástavního práva podle § 170 daňového řádu se uplatní princip proporcionality (srov. např. rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 27. 10. 2009, č. j. 2 Afs 186/2006-54, č. 1982/2010 Sb. NSS). V navazující judikatuře však upřesnil, že princip proporcionality nelze „vykládat a aplikovat tak, že jeho prostřednictvím vytvoříme zcela novou právní úpravu spočívající v daném případě ve vytvoření povinnosti pečlivě zjišťovat hodnotu zastavovaného majetku a tu porovnávat s výší daňového nedoplatku. Základní zásady je totiž nutné vnímat jako principy, jejichž prostřednictvím je korigován ryze formální výklad práva a postup za tím účelem, aby bylo dosaženo spravedlivého výsledku s ohledem na tyto všeobecně přijímané hodnoty, které fungují jako materiální korektiv normativního právního aktu“ (rozsudek NSS ze dne 27. 5. 2015, č. j. 4 Afs 48/2015-32, bod 22).
81. V posledně uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud dodal, že proto „nelze ustanovení § 170 daňového řádu vyložit tím způsobem, že ukládá správci daně povinnost, která v tomto ustanovení zcela zjevně obsažena není. Princip přiměřenosti [...] má chránit pouze před zjevnými excesy správce daně. To znamená, že z celého okruhu možných případů, v nichž přichází v úvahu zřízení zástavního práva prostřednictvím aplikace ustanovení § 170 daňového řádu, vylučuje ty, v nichž by postup správce daně byl zjevně nepřiměřený, nespravedlivý, formální, případně kdy by vykazoval znaky šikanózního postupu. Typickým příkladem takového nesprávného postupu by podle názoru Nejvyššího správního soudu bylo zřízení zástavního práva k majetku, jehož hodnota bude již na první pohled - bez nutnosti podrobného znaleckého zkoumání, ale za použití zdravého rozumu a obecných znalostí o cenové relaci - činit několik desítek milionů korun, přičemž zástavní právo bude zřízeno kvůli neuhrazené dani v řádech tisíců korun a kdy bude zjevné, že daňový subjekt má jiné disponibilní majetkové prostředky, jejichž prostřednictvím by mohl neuhrazenou daň uhradit“ (tamtéž, bod 24).
82. V nynější věci je hodnota zajištěné pohledávky v řádu nižších stamiliónů Kč, tedy nikoliv marginální. Zřízení zástavního práva ke 3 automobilům, 3 motocyklům a nemovitostem upřesněným ve výroku napadených rozhodnutích (viz výše bod 5 ve spojení s bodem 12) Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

se i bez nutnosti podrobného znaleckého zkoumání, ale za použití zdravého rozumu a obecných znalostí o cenové relaci nejeví nijak excesivní vůči výši vymáhané pohledávky. Žaloba nenabízí bližší argumentaci, kterou by žalobce námitku nepřiměřenosti podpořil.

83. S ohledem na absenci konkrétních odvolacích námitek a absenci zjevné nepřiměřenosti nebyl žalovaný povinen určit přesnou výši hodnoty zastavovaného majetku. Taková povinnost z daňového řádu ani související judikatury nevyplývá (srov. výše body 80 a 81). Pro úplnost lze dodat, že námitku nepřiměřenosti (byť ve vztahu k daňové exekuci) soud neshledal důvodnou ani v řízení vedeném pod sp. zn. 51 Af 6/2022, na něž žalobce v této souvislosti odkázal (v podrobnostech viz rozsudek č. j. 51 Af 6/2022-94; shodně také rozsudek č. j. 55 Af 12/2022-71).
84. Rovněž k dílčí námitce, podle níž se měl žalovaný zabývat tím, zda hodnota zastaveného majetku vůbec dosahuje výše nákladů exekuce, je třeba nejprve zdůraznit, že takovou námitku odvolání neobsahuje (srov. shrnutí odvolání výše v bodech 6 až 11). Daňový řád ani jiný právní předpis přitom žalovanému neukládá, aby *při zřízení zástavního práva* zkoumal, zda hodnota zástavy pokryje výši nákladů exekuce. Žalobce v této námitce patrně směšuje zřízení zástavního práva s důvody zastavení exekuce, konkrétně s důvodem uvedeným v § 181 odst. 2 písm. f) daňového řádu, podle kterého „[s]právce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastaví, pokud předpokládaný výtěžek nepostačí ani ke krytí exekučních nákladů“. I pokud by bylo citované ustanovení aplikovatelné, mělo by vliv pouze na exekuční řízení, nikoliv na zřízení zástavního práva, které je samostatným zajišťovacím institutem. Nad rámec nezbytného odůvodnění soud nicméně dodává, že se lze důvodně domnívat, že případné zpeněžení 3 automobilů, 3 motocyklů a nemovitostí upřesněných ve výrocích napadených rozhodnutích by vedlo k získání částky, která je schopná pokrýt alespoň náklady exekuce, které podle výroku napadených rozhodnutí činí 500 000 Kč.

Námitka nemožnosti splnit dluh dobrovolně

85. Žalobce dále namítl, že k zahájení daňové exekuce a zřízení zástavního práva došlo ještě před tím, než se dozvěděl, že by měl na území ČR cokoli platit, a že tak byl připraven o možnost dobrovolně plnit. Ani této námitce soud nepřisvědčil.
86. Soud ve shodě s žalovaným nemá pochybnost o tom, že v době zřízení zástavního práva byla vymáhaná pohledávka splatná. Z § 17 odst. 4 zákona o mezinárodní pomoci vyplývá, že za den splatnosti pohledávky se pro účely správy daní v ČR považuje den obdržení žádosti o vymáhání pohledávky z jiného státu. Žalovaný obdržel od německých orgánů žádost o vymáhání pohledávky dne 25. 5. 2020 a správce daně zřídil zástavní právo rozhodnutími ze dne 20. 1. 2022 a ze dne 12. 1. 2022.
87. Podmínky pro zřízení zástavního práva správcem daně stanoví § 170 daňového řádu, který podpůrně odkazuje na občanský zákoník (podle odstavce 1 platí, že „[s]právce 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“). Odlišnou úpravu od občanského zákoníku pak daňový řád obsahuje ve vztahu k okamžiku vzniku zástavního práva. Podle § 170 odst. 4 daňového řádu vzniká zástavní právo „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“.

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

88. Daňový řád ani občanský zákoník nestanoví, že by podmínkou pro zřízení zástavního práva byla výzva k dobrovolnému plnění adresovaná dlužníkovi. Zřízení daňového zástavního práva je preventivním nástrojem k zajištění splnění daňové povinnosti a jakkoliv může obecně zasáhnout do majetkové sféry žalobce, má především funkci zajišťovací. Zajišťovací funkce či případné splnění daňové pohledávky by mohly být zmařeny, pokud by mělo být rozhodnutí o zřízení zástavního práva podmíněno dalšími úkony správce daně, v jejichž průběhu by daňový subjekt potenciálně mohl provést majetkové dispozice, jež by následně ohrozily či znemožnily splnění daňové pohledávky (analogicky srov. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 27. 6. 2019, č. j. 6 Af 4/2017-55, bod 37, nebo rozsudek NSS ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 6/2016-29, bod 34, týkající se zajišťovacího příkazu).
89. Krom toho, žalobci nelze přisvědčit ani v tom, že by o vymáhání pohledávky na základě žádosti německých orgánů před vydáním rozhodnutí o zřízení zástavního práva nevěděl. Žalobce tvrzenou nevědomost dovozuje (obdobně jako v dalších souvisejících řízeních) od tvrzeného pochybení při doručování vyrozumění o nedoplatku.
90. V rozsudcích č. j. 51 Af 6/2022-94 a č. j. 55 Af 12/2022-71 soud dospěl k závěru, že vyrozumění o nedoplatku, jehož přílohou byl jednotný doklad, bylo řádně doručeno zástupkyni žalobce dne 28. 7. 2020 na základě plné moci ze dne 15. 2. 2016. Ta byla u žalovaného uplatněna v roce 2016 a nebylo zjištěno (ani tvrzeno), že by byla v mezidobí vypovězena či odvolána. Plná moc byla formulována jako generální. Je v ní též výslovně zmíněno, že žalobce touto plnou mocí zmocnil svoji zástupkyni mj. k přijímání písemností, a to včetně těch, které jsou doručovány do vlastních rukou. V plné moci není uvedena ani žádná spisová značka, z níž by se případně mohlo usuzovat, že byla omezena pouze na určité individuální řízení. Plná moc tak byla i v době doručování vyrozumění o nedoplatku do datové schránky zástupkyně žalobce v červenci 2020 účinná. Podle § 27 odst. 3 daňového řádu je přitom plná moc účinná i vůči správci daně, který provádí úkony na základě dožádání.
91. Současně soud podotýká, že doručení vyrozumění o nedoplatku se řídí § 41 odst. 1, nikoliv odstavcem 2 daňového řádu. Nejde totiž o situaci, kdy by žalobce měl něco vykonat osobně, jak je tomu například v případě předvolání k výslechu (srov. rozsudky městského soudu ze dne 29. 4. 2020, č. j. 15 Af 16/2018-31, bod 24, a NSS ze dne 15. 8. 2019, č. j. 7 Afs 17/2019-52, bod 31, nebo ze dne 24. 6. 2015, č. j. 1 Afs 17/2015-41). Vyrozumění o nedoplatku proto nemuselo být doručováno také osobně žalobci (srov. související rozsudky č. j. 51 Af 6/2022-94 a č. j. 55 Af 12/2022-71).
92. Na výše uvedených závěr nic nemění ani specifické okolnosti nynější věci spočívající v tom, že žalobce byl původně ručitelem ve vztahu k vymáhanému dluhu. Touto okolností se soud podrobně zabýval v souvisejícím rozsudku č. j. 55 Af 15/2022-52, v kterém zdůraznil, že žalobce byl v postavení ručitele vyzván k plnění za původního dlužníka rozhodnutím Hauptzollamt Stralsund ze dne 3. 2. 2020. Z jednotného dokladu vyplývá, že pohledávka byla vůči žalobci vymahatelná již od 5. 2. 2020. Proto je také v jednotném dokladu žalobce označován jako hlavní dlužník, neboť mu jako ručiteli již vznikla povinnost pohledávku uhradit. V takové situaci již nebylo nutné, aby žalobci byla v České republice doručována výzva k dobrovolnému splnění povinnosti podle § 171 odst. 1 daňového řádu. Ani z tohoto ustanovení tedy nevyplývala povinnost žalovaného žalobce nejprve vyzvat k dobrovolnému plnění před zřízením zástavního práva. Povinnost poskytnout žalobci lhůtu k zaplacení v rámci vymáhání pohledávky v České republice žalovanému nevyplývala ani ze směrnice

Rady 2010/24/EU o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z daní, poplatků, cel a jiných opatření (srov. její čl. 13 odst. 4).

93. Námitka, podle které byla žalobci odňata možnost dobrovolně plnit, protože byla zahájena daňová exekuce i přes vadné doručování, pak nesouvisí s nynější věcí. K otázce doručování exekučních příkazů soud odkazuje na rozsudky č. j. 55 Af 15/2022-52 a č. j. 51 Af 6/2022-94.

Ostatní námitky

94. V závěru žaloby žalobce namítl, že ostatní odvolací námitky byly vypořádány, aniž by je rozhodující osoba prostudovala, a že na nich trvá.
95. V této souvislosti soud připomíná, že správní soudnictví je ovládáno zásadou dispoziční; od žalobce, který vymezuje hranice soudního přezkumu, se tedy oprávněně žádá procesní zodpovědnost. Soud za něj nesmí nahrazovat jeho projev vůle a vyhledávat na jeho místě vady napadeného správního aktu (není-li k jejich přezkumu vázán z úřední povinnosti). Žalobní bod je proto způsobilý projednání v té míře obecnosti, v níž je formulován. Míra precizace žalobních bodů pak do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod – byť i vyhovující – obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není namístě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta (rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, body 31 a 32).
96. Soud přezkoumává jen to, proti čemu žalobce řádně brojí, tedy to, co konkrétně a výslovně zpochybnil jak uvedením skutkových okolností, tak vznesením právních argumentů (viz rozsudek NSS ze dne 14. 2. 2006, č. j. 1 Azs 244/2004-49). K vadám, které nebyly namítány, soud přihlíží z úřední povinnosti pouze tehdy, pokud brání přezkoumání žalobních námitek (viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009-84, č. 2288/2011 Sb. NSS).
97. Žalobce v odvolání obdobně jako v žalobě vznášel řadu dílčích argumentů, které však souvisely s jinými samostatnými (exekučními) řízeními. Žalovaný v napadených rozhodnutích konstatoval, že tyto námitky přímo nesouvisí s předmětem nynějšího řízení a není zřejmé, jakým způsobem by se měly žalobcovy návrhy na zastavení exekuce promítnout do zákonnosti nyní posuzovaných rozhodnutí. S tímto závěrem se soud ztotožňuje a sám již výše konstatoval, že z obdobných důvodů se nemůže dílčími námitkami mířícími proti tvrzeným vadám exekučních řízení zabývat ani v rámci nynějšího soudního přezkumu.
98. Obdobně v rámci námítky porušení základních zásad správního řízení, resp. základních zásad správy daní žalobce neupřesnil, jaké konkrétní zásady měli žalovaný či správce daně porušit. Soud proto hodnotil tuto námitku pouze v kontextu dalších konkrétně namítaných vad, k nimž se vyjádřil již výše, přičemž neshledal, že by správní orgány postupovaly v rozporu se zákonem či základními zásadami správy daní (v podrobnostech soud odkazuje na výše uvedené odůvodnění).
99. Část odvolacích námitek pak žalobce odvozoval od tvrzení, že je v postavení ručitele. Žalovaný dostatečně vysvětlil, proč tvrzení o postavení ručitele nepřisvědčil (a soud se s tímto závěrem ztotožnil již výše, viz bod 92). Pokud pak žalovaný souhrnně konstatoval, že Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

námítkami, které souvisejí s tvrzeným postavením žalobce jako ručitele se blíže nezabýval, protože žalobce v postavení ručitele v ČR nebyl, nelze jeho postupu nic vytknout, neboť podrobné vypořádání námitek, které vycházejí z mylné premisy, by bylo nadbytečné.

100. Žalovaný nebyl ani povinen dožadujícímu orgánu sdělit, že žalobce namítá, že je v postavení ručitele. Daňový řád ani zákon o mezinárodní pomoci takovou povinnost žalovanému neukládají. Jak již soud uvedl výše, v jednotném dokladu je žalobce označen jako hlavní dlužník. České daňové orgány přitom nejsou oprávněny zkoumat zákonnost vymáhané německé daňové pohledávky ani obsah jednotného dokladu, který je titulem pro její vymáhání (viz § 28 odst. 1 zákona o mezinárodní pomoci a např. rozsudek NSS ze dne 11. 11. 2021, č. j. 8 Afs 355/2019-34, bod 11). Námitky vůči vymáhané pohledávce žalobce mohl učinit vůči příslušným německým orgánům. Ze správního spisu i jeho tvrzení přitom vyplývá, že této možnosti využil, ale neúspěšně.
101. V rámci petitu žaloby žalobce navrhl zrušit rozhodnutí žalovaného pro nezákonnost a vady řízení a současně žádal soud, aby ve vztahu k předcházejícím rozhodnutí správce daně „konstatoval nezákonnost, resp. nicotnost těchto úkonů, a to alespoň v rozsahu závazného právního názoru“.
102. Důvody zakládající nicotnost rozhodnutí vydaného při správě daní jsou upraveny v § 105 daňového řádu, podle jehož odstavce 2 je nicotné rozhodnutí, pokud „a) správce daně nebyl k jeho vydání vůbec věcně příslušný, b) trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, nebo c) je vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně“.
103. Žaloba neobsahuje k námitce nicotnosti žádnou samostatnou argumentaci, lze se proto domnívat, že nicotnost žalobce spatřoval v týchž vadách, z nichž dovozoval nezákonnost. Soud výše podrobně vysvětlil, proč námitkám žalobce nepřisvědčil a proč neshledal napadená rozhodnutí ani rozhodnutí správce daně nezákonná. Tím spíše pak nemůže být důvodná námitka nicotnosti založená na týchž argumentech. Nicotnost rozhodnutí způsobují totiž jen ty nezávažnější vady rozhodnutí, tedy vady takové intenzity, že by již vůbec nebylo možno o rozhodnutí o zřízení zástavního práva hovořit (srov. např. rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 13. 5. 2008, č. j. 8 Afs 78/2006-74, č. 1629/2008 Sb. NSS).
104. Soud přitom neshledal ani žádný důvod nicotnosti z úřední povinnosti. Nepřehlédl přitom, že žalovaný změnil výroky rozhodnutí správce daně tak, že podkladem pro náklady exekučního řízení (které tvoří jednu z položek celkové částky vymáhané daňové pohledávky) je nově rozhodnutí ze dne 10. 7. 2020, č. j. 277957/2020-610000-42.2, namísto původně uvedeného rozhodnutí ze dne 23. 11. 2021, č. j. 483975/2021-610000-42.2. Důvod změny přitom žalovaný vysvětlil tak, že původně uvedené rozhodnutí ze dne 23. 11. 2021 prohlásil nicotným rozhodnutím ze dne 4. 8. 2022, č. j. 40110/2022-900000-314. Přestože je nicotnost vadou působící *ex tunc* (tedy zpětně i ke dni vydání prvostupňových rozhodnutí dne 12. 1. 2022 a dne 20. 1. 2022), mezi nicotným rozhodnutím č. j. 277957/2020-610000-42.2 a prvostupňovými rozhodnutími nebyla taková příčinná souvislost (závislost), která by způsobila nicotnost prvostupňových rozhodnutí.
105. Rozhodnutí č. j. 277957/2020-610000-42.2 bylo pouze podkladem pro jednu z dílčích položek tvořících celkovou výši vymáhané pohledávky. Tato položka se týkala nákladů exekučního řízení, nikoliv jistiny, která byla vymáhána na základě exekučního titulu, kterým byl jednotný doklad, který nebyl zrušen ani nijak změněn. Žalovaný v odůvodnění vysvětlil, že podle § 183 odst. 3 daňového řádu lze bez ohledu na počet a stav exekučních Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

řízení vedených vůči žalobci náklady u téhož nedoplatku požadovat jen jednou, a proto bylo podkladem pro jejich stanovení dříve vydané rozhodnutí ze dne 10. 7. 2020, č. j. 277957/2020-610000-42.2, které do výroku nově doplnil. Ze správního spisu ani z tvrzení žalobce přitom neplyne, že by posledně uvedené rozhodnutí bylo zrušeno. Dílčí položka celkové vymáhané pohledávky spočívající v nákladech exekučního řízení má proto dostatečný podklad, který žalobce nijak nezpochybnil.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

106. Soud neshledal žalobu důvodnou a nezjistil ani žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlédnout z úřední povinnosti, a proto žalobu zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
107. Soud neprovedl důkazy navržené žalobcem z důvodu nadbytečnosti, neboť se jednalo o listiny vztahující se k jiným řízením (návrhy na zastavení a odklad exekuce, námitky proti nečinnosti v exekučním řízení, rozhodnutí o odkladu exekuce a další listiny označené pod č. 1 až 11 žalobcova podání ze dne 19. 12. 2022), nebo listiny související s úkony žalovaného jako policejního orgánu, případně s trestním řízením sp. zn. 19 T 57/2019 (listiny uvedené pod č. 12 až 34 žalobcova podání ze dne 19. 12. 2022), které nemohly mít vliv na posouzení námítky podjatosti, jak soud vysvětlil výše v bodech 58 až 69, přičemž žalobce neoznačil konkrétní skutečnosti, které by měly z navržených listin vyplývat. V této souvislosti soud opět odkazuje na dispoziční zásadu (viz výše bod 95). Jednotný doklad pak je součástí správního spisu, jímž se důkaz ve správním soudnictví neprovádí, ale z něž soud bez dalšího vychází. Soud neshledal důvod provádět dokazování ani souvisejícími spisy sp. zn. 51 Af 6/2022, 55 Af 12/2022 a 55 Af 15/2022, neboť pro rozhodnutí věci byl dostatečný správní spis předložený v nynějším řízení. Z rozsudků ve zmíněných věcech pak soud vycházel, aniž by je bylo třeba dokazovat.
108. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch. Žalovanému pak soud náhradu nákladů nepřiznal, neboť mu žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách www.nssoud.cz.

Praha 30. června 2025

Mgr. Lenka Oulíková v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.