



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci v Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D., a JUDr. Aleše Korejtky v právní věci

žalobce: **CZT a.s., IČ 25272322**  
sídlem Lísková 1513, 286 01 Čáslav

proti  
žalovanému: **Celní úřad pro Pardubický kraj**  
sídlem Palackého 2659, 530 02 Pardubice

**v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 3. 2016, č. j. 14693/2016-590000-42,**

**takto:**

- I. Rozhodnutí Celního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 8. 3. 2016, č. j. 14693/2016-590000-42, **se ruší a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 34 027 Kč, a to ve lhůtě do třiceti dnů od právní moci rozsudku.

**Odůvodnění:**

1. Celní úřad Pardubice vydal dne 21. 11. 2007 dodatečné platební výměry č. j. 9203/07-066300-024, 9204/07-066300-024 a 9205/07-066300-024, a to na spotřební daň z tabákového výrobku Gullivers Extra za zdaňovací období měsíců února, března a dubna 2006. Rozhodnutí o odvoláních proti těmto dodatečným platebním výměrům byla napadena žalobou. Rozsudkem Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 1. 2013, č. j. 30 Af 6/2011-334, byla rozhodnutí (ze dne 22. 12. 2010, č. j. 2694-3/2010-060100-021, č. j. 2677-3/2010-060100-021 a č. j. 2678-3/2010-060100-021) o odvoláních proti dodatečným platebním výměrům ze dne 21. 11. 2007 zrušena. Generální ředitelství cel (dále také jako „GŘC“) jakožto odvolací orgán, vázáno rozsudkem Krajského soudu v Hradci Králové č. j. 30 Af 6/2011-334, vydalo rozhodnutí ze dne 10. 5. 2013, č. j. 18073-2/2013-900000-304.3, a ze dne 13. 5. 2013, č. j. 18073-3/2013-900000-304.3 a č. j. 18073-4/2013-900000-304.3, kterými byly zrušeny dodatečné platební výměry ze dne 21. 11. 2007. Avšak Nejvyšší správní soud (dále také jako „NSS“; rozhodnutí správních soudů jsou dostupná z: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)) rozsudkem ze dne 19. 12. 2014, č. j. 8 Afs 17/2013-179, zrušil zrušující rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 1. 2013, č. j. 30 Af 6/2011-334, a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud v Hradci Králové tak v dalším řízení vydal rozsudek ze dne 13. 10. 2015, č. j. 30 Af 6/2011-542, kterým byla žaloba v uvedené části zamítnuta.
2. Žalovaný vydal rozhodnutí (platební výměry) ze dne 24. 2. 2016, č. j. 12427/2016-590000-31, č. j. 12429/2016-590000-31, č. j. 12432/2016-590000-31; rozhodnutí ze dne 7. 3. 2016, č. j. 14667/2016-590000-31, č. j. 14676/2016-590000-31, č. j. 14684/2016-590000-31; a rozhodnutí ze dne 20. 4. 2016, č. j. 24007/2016-590000-31, č. j. 24008/2016-590000-31, a č. j. 24011/2016-590000-31. Těmito rozhodnutími (platebními výměry) byla žalobci uložena povinnost uhradit penále z nedoplatku na spotřební daň z tabákového výrobku Gullivers Extra za zdaňovací období únor, březen a duben 2006, které bylo předepsáno za období od 10. 4. 2006 (zdaňovací období únor 2006), od 10. 5. 2006 (zdaňovací období březen 2006) a od 9. 6. 2006 (zdaňovací období duben 2006) do 19. 4. 2016. GŘC o odvoláních žalobce proti těmto platebním výměrům rozhodlo třemi rozhodnutími ze dne 16. 6. 2017, č. j. 30216-2/2017-900000-304.3, č. j. 30216-3/2017-900000-304.3 a č. j. 30216-4/2017-900000-304.3. GŘC výši penále částečně snížilo, přičemž změna výroku se týkala pouze rozhodnutí ze dne 24. 2. 2016, č. j. 12427/2016-590000-31 (výše předpisu penále snížena z 330 691 Kč na 293 369 Kč - změněno rozhodnutím GŘC ze dne 16. 6. 2017, č. j. 30216-2/2017-900000-304.3), č. j. 12429/2016-590000-31 (výše předpisu penále snížena z 1 873 135 Kč na 1 758 332 Kč - změněno rozhodnutím GŘC ze dne 16. 6. 2017, č. j. 30216-3/2017-900000-304.3) a č. j. 12432/2016-590000-31 (výše předpisu penále snížena z 2 478 752 Kč na 2 332 016 Kč - změněno rozhodnutím GŘC ze dne 16. 6. 2017, č. j. 30216-4/2017-900000-304.3); odvolání podaná proti ostatním rozhodnutím GŘC zamítlo a rozhodnutí správce daně potvrdilo. Žaloba proti těmto třem rozhodnutím GŘC byla zdejším soudem projednána pod sp. zn. 52 Af 37/2017 (viz níže).
3. Dne 8. 3. 2016 žalovaný vydal v záhlaví označené rozhodnutí – exekuční příkaz, kterým nařídil daňovou exekuci příkázáním pohledávky z účtu žalobce vedeného u Komerční banky a.s., a to k vymožení nedoplatku v celkové výši 9 076 357 Kč představující spotřební daň z tabákových výrobků za zdaňovací období měsíce února, března a dubna 2006 a s ní související penále, který se zvyšuje o náklady za nařízení daňové exekuce ve výši 181 526

Kč. Celková výše vymáhaného nedoplatku dle tohoto exekučního příkazu tak činila 9 257 883 Kč.

4. Proti tomuto rozhodnutí (exekučnímu příkazu) ze dne 8. 3. 2016 podal žalobce žalobu dle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).
5. Žalobce žalovanému vytýkal, že nesprávně určil výši penále, neboť postupoval dle § 63 zákona č. 337/1992, o správě daní a poplatků (dále také jako „ZSDP“), účinného ke dni 31. 12. 2006, přestože měl postupovat dle pozdější právní úpravy (a vyměřit úrok z prodlení), což dle žalobce plyne jak ze zrušení (k němuž došlo zákonem č. 281/2009 Sb.) přechodného ustanovení (čl. VI) zákona č. 230/2006 Sb., kterým byl novelizován ZSDP, tak i z žalobcem odkazované odborné literatury a judikaturou dovozené zásady *in dubio mitius*. I kdyby však měl žalovaný při stanovení výše penále postupovat dle ZSDP, ve znění účinném ke dni 31. 12. 2006, pak neměl počítat se sazbou 0,2 % denně, stanovenou v § 63 odst. 3, nýbrž se sazbou 0,1 % denně, vyplývající z § 63 odst. 2, jelikož nedošlo ke zkrácení daně – pojem zkrácení daně je dle žalobce třeba v souladu se zásadou jednoty a bezrozpornosti právního řádu vykládat jako trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby (§ 240 zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, či dle § 148 zrušeného zákona č. 140/1961 Sb., trestního zákona).
6. Žalobce dále tvrdil, že správce daně nesprávně vyměřil penále, resp. úrok z prodlení, i za období, kdy probíhala soudní řízení právě o doměřené spotřební dani, z které bylo ono penále vyměřeno, jelikož nelze klást délku soudního řízení žalobci k tíži. Rovněž penále bylo nesprávně vyměřeno i za období, kdy částka odpovídající platbě daně byla zaplacená na účtu správce daně.
7. Dle žalobce uplynula lhůta pro placení daně, přičemž tato prekluzivní lhůta uplynula nejpozději dne 31. 12. 2012. Žalobce vyslovil názor, že k rozhodnutím, která měla přerušovat, resp. stavět, tuto prekluzivní lhůtu, nelze přihlížet, jelikož byla později pro nezákonnost zrušena.
8. Obdobně žalobce napadal vyměřené penále též z důvodu, že spotřební daň, ze které je vyměřeno, neměla být vůbec stanovena, jelikož uplynula lhůta pro její stanovení, přičemž rozhodnutí o stanovení daně neexistují, neboť byla zrušena a nemohla obživnout ani v důsledku kasačního rozsudku NSS č. j. 8 Afs 17/2013-179. V této souvislosti žalobce brojil proti aplikaci ust. § 124a zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále také jako „daňový řád“), s tím, že toto ustanovení se na danou věc nepoužije, neboť rozsudek NSS č. j. 8 Afs 17/2013-179 byl vydán dne 19. 12. 2014, tj. ještě před účinností ust. § 124a daňového řádu (toto ustanovení nabylo účinnosti dne 1. 1. 2015).
9. Žalobce dále namítal porušení principu proporcionality a zásad zdrženlivosti a hospodárnosti při vydání exekučního příkazu. Upozornil, že přípisem ze dne 29. 2. 2016 se dotázal žalovaného, na který bankovní účet má uhradit vykázaný nedoplatek ve výši 4 393 533 Kč, čímž avizoval, že vykázaný nedoplatek bude uhrazen. Toto skutečně učinil dne 19. 4. 2016. Žalobce má tedy za to, že jak z jeho dotazu, tak i z dosavadního jednání žalobce vůči žalovanému, nemohlo být žalovanému zřejmé, že svoji povinnost, být s ní nesouhlasil, nesplní. Žalobce zdůraznil, že svoje povinnosti nakonec ve vztahu k orgánům finanční správy vždy splnil, byť často zastával diametrálně odlišný výklad právní úpravy.

Žalobce se dovolával základních zásad správy daní, např. zásady dle § 5 odst. 3 daňového řádu.

10. Konečně žalobce namítl, že žalované rozhodnutí je podepsáno neoprávněnou úřední osobou, a dále vznesl námitku absence elektronického podpisu.
11. Žalobce ve svém písemném závěrečném návrhu zdůraznil, že podle rozsudku NSS ze dne 14. 9. 2011, č. j. 9 Afs 28/2011-181: *„Při přezkumu rozhodnutí vydaných v exekučním řízení je soud povinen přiblížit ke skutečnostem zpochybňujícím existenci exekučního titulu, byť by nastaly až po ukončení exekučního řízení.“* Žalobce zdůraznil, že lze očekávat zrušení platebních výměrů či snížení penále, ať již rozhodnutím o odvoláních žalobce proti platebním výměrům GRČ, nebo v případném navazujícím řízení o žalobě proti rozhodnutí GRČ o těchto odvoláních.
12. Žalobce proto navrhl zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.
13. Žalovaný ve svém vyjádření zrekapituloval stav řízení, označil žalobní námitky za nedůvodné a navrhl zamítnutí žaloby.
14. Zdejší soud žalobu nejprve zamítl rozsudkem ze dne 22. 5. 2017, č. j. 52 Af 28/2016-245. Tento rozsudek však byl zrušen rozsudkem NSS ze dne 18. 7. 2019, č. j. 2 Afs 249/2017-66, a věc byla vrácena zdejšímu soudu k dalšímu řízení. NSS v tomto rozsudku dospěl k závěru, že jeho rozsudek ze dne 19. 12. 2014, č. j. 8 Afs 17/2013-179, nemohl mít „neúčinnostní“ účinek ve smyslu § 124a daňového řádu, jelikož byl vydán před 1. 1. 2015, kdy toto ustanovení daňového řádu nabylo účinnosti. V takovém případě podle NSS nelze uvažovat o tom, že by důsledkem tohoto rozsudku mohla být neúčinnost zrušujících rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 10. 5. 2013, č. j. 18073-2/2013-900000-304.3, a ze dne 13. 5. 2013, č. j. 18073-3/2013-900000-304.3 a č. j. 18073-4/2013-900000-304.3. Jelikož tato rozhodnutí i nadále existují a nejsou ani neúčinná, platí právní následek jimi způsobený, a sice zrušení platebních výměrů ze dne 21. 11. 2007, č. j. 9203/07-066300-024, 9204/07-066300-024 a 9205/07-066300-024. V projednávané věci tedy existují vedle odvolacích rozhodnutí ze dne 22. 12. 2010, č. j. 2694-3/2010-060100-021, 2677-3/2010-060100-021 a 2678-3/2010-060100-021, též odvolací rozhodnutí ze dne 10. 5. 2013, č. j. 18073-2/2013-900000-304.3, a ze dne 13. 5. 2013, č. j. 18073-3/2013-900000-304.3 a č. j. 18073-4/2013-900000-304.3. Obě trojice odvolacích rozhodnutí jsou existentní a vyvolaly či vyvolávají právní účinky. O tom, že jsou obsahově rozporné, není pochyb. NSS podotkl, že v dalším postupu krajského soudu může vyvstat právní otázka, zda lze nařídit a provést exekuci na základě platebních výměrů na penále, jež bylo uloženo jako právní následek včasného nesplnění daňové povinnosti, která nebyla závazně určena a učiněna vykonatelnou vydáním platebního výměru.
15. Soud v dalším řízení na základě podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.), přitom byl vázán právním názorem vysloveným NSS ve zrušovacím rozsudku č. j. 2 Afs 249/2017-66 (§ 110 odst. 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Soud o věci samé rozhodl bez veřejného projednání věci dle § 51 odst. 1 s. ř. s.

16. Soud se nejprve zabýval námitkou neexistence rozhodnutí o stanovení daně, a tedy i otázkou možnosti vydat exekuční příkaz na daň a penále.
17. Jak plyne ze shora uvedeného, Krajský soud v Hradci Králové vydal rozsudek ze dne 29. 1. 2013, č. j. 30 Af 6/2011-334, jímž byla rozhodnutí ze dne 22. 12. 2010 o odvoláních proti dodatečným platebním výměrům na spotřební daň ze dne 21. 11. 2007 zrušena. GŘC, vázáno právním názorem obsaženým v rozsudku č. j. 30 Af 6/2011-334, vydalo rozhodnutí ze dne 10. 5. 2013, č. j. 18073-2/2013-900000-304.3, a ze dne 13. 5. 2013, č. j. 18073-3/2013-900000-304.3 a č. j. 18073-4/2013-900000-304.3, kterými byly zrušeny dodatečné platební výměry ze dne 21. 11. 2007. Následně NSS rozsudkem ze dne 19. 12. 2014, č. j. 8 Afs 17/2013-179, zrušil rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 1. 2013, č. j. 30 Af 6/2011-334, a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud v Hradci Králové v dalším řízení vydal rozsudek ze dne 13. 10. 2015, č. j. 30 Af 6/2011-542, kterým byla žaloba v uvedené části zamítnuta.
18. Rozsudek NSS č. j. 8 Afs 17/2013-179 byl vydán ještě před nabytím účinnosti ust. § 124a daňového řádu, a proto v daném případě nemohla nastat vydáním zamítavého rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové č. j. 30 Af 6/2011-542 neúčinnost rozhodnutí GŘC ze dne 10. 5. 2013 a 13. 5. 2013 *ex lege*. Z uvedeného je zřejmé, že vydáním rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové č. j. 30 Af 6/2011-542 sice obživila rozhodnutí ze dne 22. 12. 2010 o odvoláních proti dodatečným platebním výměrům ze dne 21. 11. 2007, nic se však nezměnilo na tom, že v té době stále existovala rozhodnutí GŘC ze dne 10. 5. 2013 a 13. 5. 2013, kterými byly tyto dodatečné platební výměry ze dne 21. 11. 2007 zrušeny. Jinými slovy, i po vydání rozsudku č. j. 30 Af 6/2011-542 zde existovala vedle sebe jak rozhodnutí ze dne 22. 12. 2010, kterými byly dodatečné platební výměry ze dne 21. 11. 2007 aprobevány (změněny), tak i rozhodnutí ze dne 10. 5. 2013 a 13. 5. 2013, kterými byly tytéž dodatečné platební výměry zrušeny.
19. Jak uvedl NSS v rozsudku č. j. 2 Afs 249/2017-66 (bod 45), „[o]dvolacími rozhodnutími z 10. a 13. 5. 2013 byly platební výměry, jež mají být exekučními tituly, zrušeny, tj. přestaly existovat. Právně přestaly být aktem, který (ve spojení s rozhodnutím odvolacím, které by je potvrzovalo či měnilo) závazně určuje povinnost zaplatit peněžitou částku na daňové povinnosti a umožňuje zaplacení této částky eventuálně exekučně vymoci. V takovém případě část exekučních titulů, jež byly podkladem vydání žalobou napadeného exekučního příkazu, ve skutečnosti exekučním titulem být nemůže.“ (shodně též rozsudek NSS ze dne 23. 8. 2019, č. j. 3 Afs 132/2017-65, bod 37). V rozsudku ze dne 10. 6. 2020, č. j. 8 Afs 172/2018-125 (bod 28), pak NSS konstatoval: „Tato skutečnost brání výkonu rozhodnutí takto stanovené daňové povinnosti, když slovy citovaných rozsudků exekuční tituly přestaly právně existovat. Výše uvedené je významné i pro posouzení sporné otázky lhůty pro stanovení daně, resp. samotné otázky, zda s přihlédnutím k principu daňové akcesority při absenci podmínky v podobě pravomocně stanovené daně lze stanovit její příslušenství v podobě penále.“
20. Z uvedeného je zřejmé, že v době vydání napadeného exekučního příkazu neexistovaly dodatečné platební výměry na spotřební daň č. j. 9203/07-066300-024 (na částku 309 360 Kč), č. j. 9204/07-066300-024 (na částku 1 755 618 Kč) a č. j. 9205/07-066300-024 (na částku 2 328 555 Kč). Jelikož tyto dodatečné platební výměry byly zrušeny, nemohlo se jednat o vykonatelná rozhodnutí, kterými je stanoveno peněžité plnění, a tudíž tato rozhodnutí

nemohla představovat exekuční tituly ve smyslu § 176 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Neexistoval tedy nedoplatek jakožto podmínka pro zahájení daňové exekuce dle § 175 odst. 1 daňového řádu.

21. Soudu je z vlastní činnosti známo, že Ministerstvo financí vydalo rozhodnutí ze dne 23. 12. 2019, č. j. MF-28115/2019/3902-4 (rozklad proti tomuto rozhodnutí byl zamítnut rozhodnutím ministryně financí ze dne 12. 8. 2020, č. j. MF-28115/2019/3902-25), jímž dle § 121 odst. 1 daňového řádu nařídilo přezkoumání rozhodnutí GŘC ze dne 10. 5. 2013, č. j. 18073-2/2013-900000-304.3, ze dne 13. 5. 2013, č. j. 18073-3/2013-900000-304.3, a ze dne 13. 5. 2013, č. j. 18073-4/2013-900000-304.3, a následně GŘC vydalo rozhodnutí ze dne 7. 2. 2020, č. j. 8529/2020-900000-313, jímž dle § 123 odst. 5 daňového řádu uvedená rozhodnutí ze dne 10. 5. 2013 a 13. 5. 2013 zrušilo, čímž došlo k obživení dodatečných platebních výměrů ze dne 21. 11. 2007. Aniž by soud jakkoliv hodnotil zákonnost postupu Ministerstva financí a GŘC v souvislosti s podmínkami pro nařízení přezkoumání rozhodnutí a následné zrušení uvedených rozhodnutí (posouzení zákonnosti těchto rozhodnutí Ministerstva financí a GŘC nemůže být předmětem nyní projednávané věci), daná skutečnost nic nemění na závěru, že v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí (rok 2016) zde neexistovala rozhodnutí o stanovení daně, a tudíž v této době nemohl být vydán exekuční příkaz na částky daně. K tomu soud podotýká, že rozhoduje v souladu se zásadou vázanosti soudu skutkovým a právním stavem, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Jakkoliv ustálená judikatura dovodila hned několik výjimek z této zásady (jejich výčet viz např. v rozsudku NSS ze dne 28. 5. 2020, č. j. 7 Azs 66/2020-20, body 15-18, a viz též níže), daný případ nespadá mezi tyto výjimky, jež jsou nadto namístě veskrze v těch případech, kdy jejich uplatnění sleduje ochranu základních práv žalobce. Kupříkladu v rozsudku ze dne 16. 5. 2007, č. j. 2 Afs 30/2007-68, NSS akceptoval postup krajského soudu, který přikročil po zrušení platebních výměrů na daň (k němuž došlo v době mezi vydáním napadeného rozhodnutí a rozhodnutím soudu) i ke zrušení platebních výměrů na penále, protože penále sleduje osud daně a zrušením platebního výměru na daň došlo *ex lege* i k zániku penále, a to od samého počátku. To však dle zdejšího soudu neznamena, že v nyní posuzované situaci (teprve po vydání exekučního příkazu na částky daně obživila rozhodnutí o stanovení daně) by mohlo dojít k prolomení zásady dle § 75 odst. 1 s. ř. s. v neprospěch žalobce.
22. Pokud jde o platební výměry na penále, pak tyto platební výměry byly v době vydání žalovaného exekučního příkazu vykonatelné. Rozhodnutími GŘC ze dne 16. 6. 2017, č. j. 30216-2/2017-900000-304.3, č. j. 30216-3/2017-900000-304.3 a č. j. 30216-4/2017-900000-304.3, byly platební výměry změněny tak, že došlo ke snížení částek penále, což samo o sobě neovlivní zákonnost ani existenci napadeného exekučního titulu (srov. bod 49 rozsudku NSS č. j. 2 Afs 249/2017-66). Rozsudkem zdejšího soudu ze dne 16. 9. 2020, č. j. 52 Af 37/2020-102, však byla zrušena nejen tato rozhodnutí GŘC ze dne 16. 6. 2017 (a věc byla vrácena GŘC k dalšímu řízení), nýbrž i devět platebních výměrů na penále ze dne 24. 2. 2016, ze dne 7. 3. 2016 a ze dne 20. 4. 2016 (jejich výčet viz v bodě 2 tohoto rozsudku). Z těchto devíti platebních výměrů žalovaného pak šest platebních výměrů představovalo exekuční tituly pro vydání žalobou napadeného exekučního příkazu (jednalo se o platební výměry č. j. 12427/2016-590000-31 na částku 330 691 Kč, č. j. 12429/2016-590000-31 na částku 1 873 135 Kč, č. j. 12432/2016-590000-31 na částku 2 478 752 Kč, č. j. 14667/2016-

590000-31 na částku 18 Kč, č. j. 14676/2016-590000-31 na částku 98 Kč a č. j. 14684/2016-590000-31 na částku 130 Kč).

23. Exekuční řízení slouží k nucenému výkonu rozhodnutí, jež nebyla povinným subjektem splněna dobrovolně. Zcela nezbytným předpokladem pro nařízení exekuce v každé její fázi je existence exekučního titulu. Pokud je tedy krajskému soudu známo, že v důsledku jeho vlastní rozhodovací činnosti zanikne právní existence rozhodnutí, na jehož podkladě byla exekuce nařízena, je jeho povinností se s touto skutečností vypořádat (srov. rozsudek NSS ze dne 14. 9. 2011, č. j. 9 Afs 28/2011-181, na jehož závěry NSS opakovaně odkázal např. v rozsudcích ze dne 5. 12. 2018, č. j. 6 Afs 30/2018-66, ze dne 27. 3. 2019, č. j. 1 As 336/2018-25, či ze dne 21. 4. 2020, č. j. 9 Afs 49/2019-47).
24. K tomu lze odkázat i na usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 22. 10. 2019, č. j. 6 As 211/2017-88, publ. pod č. 3948/2019 Sb. NSS: *„Právo na spravedlivý proces vyžaduje, aby nezákonnost podmiňujícího aktu autoritativně zjištěná rozhodnutím o jeho zrušení či změně v příslušném řízení mohla být k řádně uplatněné žalobní námitce žalobce zohledněna v řízení o žalobě proti podmíněnému aktu i při jejich řetězení. Žalobce však může dosáhnout zrušení podmíněného rozhodnutí pouze v případě, že podmiňující rozhodnutí bylo předtím zrušeno či změněno pro nezákonnost buď soudem ve správním soudnictví nebo správními orgány v řízení o mimořádných či dozorcích prostředcích. Tento závěr není v rozporu s úpravou obsaženou v § 75 odst. 1 s. ř. s., neboť soud zohlední pouze takovou nezákonnost podmiňujícího rozhodnutí, jejíž důvod byl dán již v době vydání podmíněného rozhodnutí, avšak která dosud nebyla autoritativně zjištěna.“*
25. Nezákonnost vyměření penále (i jeho výše) žalobce namítal již v žalobě. Vzhledem k tomu, že platební výměry na penále (podmiňující rozhodnutí) byly zrušeny pro nezákonnost soudem ve správním soudnictví, soud je povinen takovou nezákonnost zohlednit i v rámci přezkumu exekučního příkazu jakožto podmíněného rozhodnutí. V případě zrušení platebních výměrů na penále se tedy jedná o takovou skutečnost, k níž je soud povinen přihlídnout navzdory zásadě dle § 75 odst. 1 s. ř. s.
26. S ohledem na zrušení platebních výměrů na penále, k němuž došlo po vydání žalobou napadeného rozhodnutí i po vydání rozsudku NSS č. j. 2 Afs 249/2017-66, je tedy bezpředmětná právní otázka, zda lze nařídit a provést exekuci na základě platebních výměrů na penále, jež bylo uloženo jako právní následek včasného nesplnění daňové povinnosti, která nebyla závazně určena a učiněna vykonatelnou vydáním platebního výměru (viz bod 52 rozsudku č. j. 2 Afs 249/2017-66). Poněvadž k okamžiku rozhodování krajského soudu o žalobě proti exekučnímu příkazu již platební výměry na penále neexistují, nemělo by posouzení této otázky vliv na rozhodnutí soudu, proto se jí soud nezabýval.
27. V době vydání napadeného exekučního příkazu tedy již neexistovaly dodatečné platební výměry na spotřební daň a po vydání napadeného rozhodnutí došlo ke zrušení platebních výměrů na penále. Veškeré nedoplatky, pro něž byl exekuční příkaz vydán, tak buď v době vydání exekučního příkazu již neexistovaly, nebo posléze zanikly. Exekuční příkaz proto v soudním přezkumu nemůže obstát.

28. Pokud jde o další žalobní body, jejich vypořádání soud považuje za nadbytečné vzhledem k závěru o nezbytnosti zrušení napadeného exekučního příkazu. Přesto soud *obiter dictum* odkazuje na svůj předchozí rozsudek v dané věci (viz rozsudek zdejšího soudu ze dne 22. 5. 2017, č. j. 52 Af 28/2016-245), kde na str. 10-12 a 14-15 jsou tyto ostatní žalobní body vypořádány. Krajský soud i nadále trvá na těchto svých závěrech. Přestože odkazovaný rozsudek byl zrušen rozsudkem NSS č. j. 2 Afs 249/2017-66, tyto závěry krajského soudu jím zůstaly nedotčeny.
29. V dané věci dospěl krajský soud ze všech uvedených důvodů k závěru, že rozhodnutí žalovaného je nezákonné (§ 78 odst. 1 s. ř. s.), proto soud žalované rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, přičemž správní orgán je právním názorem vysloveným v tomto zrušujícím rozsudku vázán (78 odst. 4 a 5 s. ř. s.).
30. O nákladech řízení rozhodl krajský soud podle zásady úspěchu ve věci zakotvené v § 60 odst. 1 s. ř. s., když úspěšnému žalobci přiznal proti žalovanému náhradu nákladů spočívajících v zaplaceném soudním poplatku z žaloby ve výši 3 000 Kč dle položky 18 bodu 2. písm. a) Sazebníku poplatků jako přílohy zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, a z kasační stížnosti ve výši 5 000 Kč dle položky 19 Sazebníku poplatků (soud v souladu s § 110 odst. 4 s. ř. s. rozhoduje i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti). Dále soud přiznal žalobci náhradu nákladů právního zastoupení, které trvalo v době, kdy byly učiněny všechny úkony právní služby. Žalobci náleží náhrada nákladů řízení za šest úkonů právní služby [převzetí věci, podání žaloby, 2x účast na jednání soudu, soudem vyžádaný písemný závěrečný návrh ze dne 13. 2. 2017 a podání kasační stížnosti podle § 11 odst. 1 písm. a), d), g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)], přičemž sazba za jeden úkon právní služby činí 3 100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu], tj. celkem 18 600 Kč. Tato částka se zvyšuje o 1 800 Kč (6 x 300 Kč) jako paušální náhradu hotových výdajů dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu. Dále je třeba žalobci přiznat náhradu cestovních výdajů vynaložených právním zástupcem žalobce, které spočívaly v částce 254 Kč jako ceně dvou zpátečních jízd na cesty z Prahy do Pardubic a zpět a v 900 Kč jako náhradě za promeškaný čas dle § 14 odst. 1 písm. a), odst. 3 advokátního tarifu (za dobu jízdy na jednání dne 11. 1. 2017 z Prahy do Pardubic v trvání 57 minut a zpět v trvání 60 minut a na jednání dne 10. 5. 2017 za dobu jízdy z Prahy do Pardubic v trvání 64 minut a zpět v trvání 65 minut, celkem tedy 9 započatých půlhodin po 100 Kč). Právní zástupci žalobce byli plátcí DPH, proto se částka ve výši 21 300 Kč zvyšuje dle § 57 odst. 2 s. ř. s. o sazbu daně ve výši 4 473 Kč. Náhrada nákladů řízení proti žalovanému tak celkem činí 34 027 Kč. Lhůta ke splnění uložené povinnosti byla určena jako přiměřená charakteru uložené povinnosti v souladu s § 160 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve spojení s § 64 s. ř. s.

#### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). 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](http://www.nssoud.cz).

Pardubice 23. září 2020

JUDr. Jan Dvořák v.r.  
předseda senátu