



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců Mgr. Martina Lachmanna a Mgr. et Mgr. Lenky Bahýřové, Ph.D. v právní věci

žalobce: **Tukový průmysl spol. s r.o.**, IČO: 40614638
sídlem Koubova 79/4, Praha 9

zastoupeného Mgr. Štěpánem Mládkem, advokátem,
sídlem Krakovská 22, Praha 1

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 29. 12. 2014, čj. 17588-3/2014-900000-304.7

takto:

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 29. 12. 2014, čj. 17588-3/2014-900000-304.7, a rozhodnutí Celního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 31. 1. 2014, čj. 231-7/2014-510000-11, se zrušují a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 11 228 Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce Mgr. Štěpána Mládky, advokáta.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení a vymezení sporu

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 12. 2014, čj. 17588-3/2014-900000-304.7, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 31. 1. 2014, čj. 231-7/2014-510000-11.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

2. Prvostupňovým rozhodnutím správní orgán prvního stupně s poukazem na § 155 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítl žádost žalobce ze dne 3. 6. 2013 označenou jako „Žádost o vrácení přeplatku“, kterou se žalobce domáhal vrácení částky ve výši 75 880 655 Kč, jež byla podle žalobce neoprávněně exekučně zabavena celním úřadem v průběhu let 2002 – 2005, včetně úroku z této neoprávněně exekvované částky (dále jen „Žádost o vrácení přeplatku“).
3. Napadeným rozhodnutím, které bylo žalobci doručeno dne 29. 12. 2014, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti Prvostupňovému rozhodnutí a naposledy uvedené rozhodnutí správního orgánu prvního stupně potvrdil.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

4. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí rekapituloval průběh řízení a závěry vyslovené v prvostupňovém rozhodnutí.
5. Žalovaný připustil, že námitky poukazující na nezákonnost výzvy k odstranění vady žádosti o vrácení přeplatku jsou částečně důvodné, nemohou být však podle jeho přesvědčení bez dalšího důvodem zrušení prvostupňového rozhodnutí. Žalovaný dospěl k závěru, že tato vada nedosahuje takové intenzity nezákonnosti, pro kterou by muselo být prvostupňové rozhodnutí zrušeno. Doplnil, že s ohledem na období, které žalobce vymezil období let 2002 – 2005, s přihlédnutím k hmotněprávním a procesním otázkám posuzovaných soudy i v jiných řízeních (např. ve věci sp. zn. 5 Ca 145/2009) se „*odvolatel nemůže přesto divit, že celní úřad požadoval po odvolateli bližší specifikaci s uvedením jasných důvodů pro posouzení jeho případného nároku, který má vyplývat z neoprávněných exekucí (úkonů) z let 2002-2005, podle kterých celní úřad měl zabavit peněžní prostředky odvolatele, evidované na jeho jednotlivých účtech, a to v celkové výši 75.880.655,- Kč*“. Žalovaný zdůraznil, že žalobce své podání obecně vymezil řízeními z let 2002 – 2005 a dále obecným odkazem na rozsudky soudů v řízení před Městským soudem v Praze a Nejvyšším správním soudem. Uvedl, že pouhé tvrzení žalobce, že na základě rozsudků soudů zjistil, že se jedná o exekuce neoprávněné (na základě neexistujících titulů), a proto bylo povinností celního úřadu vymoženou částku vrátit bez žádosti, je tvrzením nepodloženým a nedokázaným. Žalovaný uvedl, že odvolatel nepředkládá takový materiální substrát, na základě kterého, by jeho nárok mohl být důvodně přezkoumán a shledán jako materiálně důvodný. Odvolatel se tak sám vystavil riziku, že celní úřad dané podání shledal nedůvodným. Nelze se v tomto ohledu spoléhat na to, že celní úřad v souladu se zásadou oficiality bude všechny relevantní skutečnosti vyhledávat sám z vlastní iniciativy, přičemž, odvolací orgán má za to, že je nutno přihlídnout i k zásadě procesní ekonomie. Žalobce podle žalovaného neunesl důkazní břemeno tvrzení, když materiálně neoznačil ta rozhodnutí správního orgánu v exekučně vedeném řízení z let 2002-2005, která měla být vydána v rozporu se zákonem (případně vadná), přičemž tato skutečnost by mohla mít za následek neoprávněnost vedeného exekučního řízení. Žalobce podle žalovaného pomíjí, že součástí rozsáhlého správního spisu jsou vydané a řádně doručené exekuční příkazy na přikázání pohledávky na peněžní prostředky žalobce a zajišťovací příkazy. Pokud žalobce uvádí, že veškeré exekuce provedené z řízení let 2002 – 2005 celním úřadem byly provedeny neoprávněně, nemá pro své tvrzení podle žalovaného takové důkazy, které by jeho tvrzení materiálně osvědčily.
6. K poukazu žalobce na zásady dobré správy (ve spojení se zásadou hospodárnosti) žalovaný konstatoval, že žalobce svým jednáním zasahuje hluboko do minulosti proběhlého

vyměřovacího a vymáhacího řízení, přičemž nezákonnost exekučních titulů a na ně navazujících exekučních řízení odvolatel nikterak nedokládá (pouze tvrdí). Podle žalovaného je povinností správce daně, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Tato zásada se však podle žalovaného projevuje nejenom ve vztahu k osobě odvolatele, ale také ve vztahu k odvolacímu orgánu, potažmo státnímu rozpočtu. Žalovaný v tomto směru doplnil, že při prověřování skutečností (podle odvolatele vadných), z řízení let 2002-2005 dochází k porušování zásady procesní ekonomie samotným odvolatelem. Žalobce podle žalovaného svým jednáním vyjádřil potřebu provedení dalšího dokazování, kterou spatřuje v objasnění skutkových okolností týkající se obsáhlého řízení, které označuje za nezákonné a z něho dovozující nezákonně z exekuvované finanční prostředky. Žalovaný měl proto za to, že takovýto postup dalšího rozsáhlého dokazování a zjišťování vadných rozhodnutí v tomto řízení není namístě a proto požadavek odvolatele odmítá“.

7. Žalovaný v tomto směru uzavřel, že podání odvolatele zůstalo ve vymezených kolejích a neumožňovalo jednoznačný závěr o tom, co jím chtěl odvolatel materiálně vyjádřit, resp. o co svá tvrzení k neoprávněným exekucím a k exekučně zabaveným peněžním prostředkům opírá. Podle žalovaného je tak nerozhodná další polemika o nezákonnosti výzvy celního úřadu k odstranění vad podání, kterou byl stížen odvolatel a která neměla být zřejmě aplikována za užití zákonného ust. § 74 odst. 1) daňového řádu, když je více než zřejmé, že výzva k odstranění vad podání odvolatele, formální vady neměla (celní úřad tuto skutečnost přiznal v odůvodnění napadeného rozhodnutí), a tudíž mělo být užito vhodnější ustanovení daňového řádu. Žalovaný doplnil, že z hlediska namítaného nesprávného úředního postupu celním úřadem, považuje tento za ne příliš šťastný, nikoliv za nezákonný, který je třeba vnímat i v kontextu širšího náhledu na procesní vývoj řízení s odvolatelem, který byl ovlivněn i důsledkem neujasněných názorů správních soudů.
8. Žalovaný dále nepřisvědčil námitkám poukazujícím na nepřezkoumatelnost prvostupňového rozhodnutí pro nedostatek důvodů spočívající v nevypořádání námitek poukazujících na to, že exekuce byly celním úřadem provedeny neoprávněně, a že exekučně zabavené finanční prostředky měly být žalobci vráceny bez žádosti, přičemž žalobce žádal nejen o vrácení neoprávněně exekučně zabavených finančních prostředků, ale rovněž o vyplacení úroků z takto neoprávněně vymožené částky. Žalovaný s námitkou žalobce nesouhlasil a označil ji za ryze účelovou. Uvedl, že z odůvodnění prvostupňového rozhodnutí vyplývá prvotní prověřování evidencí celním úřadem, který ve svých evidencích zjistil, že neeviduje u odvolatele jím označenou částku ve výši 75.880.655,- Kč, jakožto částku neoprávněně exekučně vymoženou. Jelikož se žalobce výslovně domáhal vrácení přeplatku, pak tento musel odpovídat aktuálnímu stavu, ve kterém se nachází osobní daňový účet odvolatele. Jeho existence je však v čase proměnlivá, neboť splatností nových daňových pohledávek, ke kterým nebyla zaplacená odvolatelem odpovídající platba, je pak přeplatek postupně umenšován podle pravidel obsažených v ust. § 154 daňového řádu. Žalobci podle žalovaného vratitelný přeplatek nevznikl. Celní úřad naopak u žalobce podle žalovaného eviduje na jeho osobním účtu ke dni 20. 1. 2014 nedoplatek ve výši 2 682 992 267,98 Kč vyplývající z pravomocného rozhodnutí ze dne 19. 2. 2009, čj. 668-6/09-176800-021, potvrzeného rozhodnutím o odvolání ze dne 1. 7. 2009, čj. 8287-20/2009-170100-21. Žalovaný ze spisu přesto ověřil, že taková okolnost nikdy nenastala. S poukazem na rozsah spisového materiálu pak žalovaný dospěl k závěru, že se ve spise nenacházejí takové vadné podklady, které by vedly k oprávněnému závěru tvrzení odvolatele o neoprávněnosti vedeného řízení a tím i neoprávněně z exekuvované vymožené finanční částky v řízení s odvolatelem. Z prověřování spisového materiálu a soupisu

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

jednotlivých exekučních řízení odvolacímu orgánu nevyplývá, že by celní úřad v průběhu řízení neoprávněně exekučně vymohl na odvolateli peněžní prostředky ve výši, kterou odvolatel ve svém podání označil. Odvolací orgán dále prověřil, že celní úřad veškeré finanční prostředky doposud vymožené na odvolateli skutečně průběžně účtuje ve svých interních evidencích cla a daní od roku 2002 po současnost na základě pravomocných a vykonatelných rozhodnutí založených ve správním spise.

9. K odvolací námitce poukazující na neúplnost výroku z důvodu, že nebylo rozhodnuto o žádosti v části týkající se úroků z neoprávněně zabavených prostředků, žalovaný konstatoval, že argumentace žalobce je formální a takto nemůže obstát. S poukazem na § 254 odst. 1 daňového řádu konstatoval, že nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně vzniká jen ve vyjmenovaných případech a taková okolnost nenastala. S poukazem na § 254 odst. 2 daňového řádu žalovaný uvedl, že nejdříve by musel být přiznán odvolateli nárok na vrácení konkrétní vymožené částky rozhodnutím, které by presumovalo, že rozhodnutí, kterým byla stanovena povinnost platit celní dluh, bylo vydáno v rozporu se zákonem. Od právní moci takového rozhodnutí se odvíjí zákonná lhůta pro jeho vrácení. Další podmínkou je, že by celní úřad v této zákonné lhůtě nevrátil vybrané, respektive vymožené peněžní prostředky. Žalovaný uzavřel, že takové rozhodnutí odvolací orgán ve spisu celního úřadu neshledal, přitom ani sám odvolatel takové vadné či nezákonné rozhodnutí z řízení neoznačil a nedoložil. Podle žalovaného z evidencí a spisu celního úřadu naopak vyplývá, že celní úřad veškeré finanční prostředky vymožené na odvolateli průběžně účtuje ve svých evidencích od roku 2002 po současnost na základě pravomocných a vykonatelných rozhodnutí, přičemž „odvolací orgán nezjistil, že by tomu bylo jinak. Žalovaný uzavřel, že pokud žalobci vůbec nevznikl nárok na vrácení konkrétní vymožené částky, pak mu nemohl vzniknout ani nárok na úrok, který má akcesorickou povahu. Podle žalovaného nelze ani rozhodovat o něčem, co materiálně nevzniklo. Argumentace žalobce prostřednictvím zmíněných rozhodnutí soudů žalovaný odmítl.
10. K námitce, že se celní úřad v prvostupňovém rozhodnutí nezabýval také peněžní částkou, kterou vymohl od Komerční banky, a.s. jakožto ručitele žalobce, žalovaný uvedl, že s ručiteli odvolatele (nejenom s Komerční bankou, a.s. ale i s Tukovým průmysl Praha, a.s.), které celní úřad povolal ke splnění ručitelských závazků, k nimž se ve vztahu k odvolateli tito ručitelé zavázali, vedl vyměřovací řízení, završené meritorním rozhodnutím ve věci, které je v současné době přezkoumáváno soudy ve správním soudnictví“. Podle žalovaného „z hlediska neskončeného řízení před správními soudy, které je navíc mimo dosah odvolacího orgánu, nelze podle názoru odvolacího orgánu kalkulovat s vymoženou částkou od ručitelů a to navíc ve prospěch odvolatele, jelikož je to předčasné. Podle žalovaného by žalobce nadto neměl na vymožené či uhrazené finanční prostředky od povolaných ručitelů právní nárok. Aktivně legitimován k vrácení možného přeplatku by měl být podle žalovaného jedině ručitel, se kterým by bylo vedeno řízení o vrácení vybraných finančních prostředků.
11. Žalovaný konečně označil za nepodstatnou námitku poukazující na to, že platební výměry byly shledány v řízení ve správním soudnictví za neexistující, neboť celními orgány došlo k jejich pravomocnému zrušení a nemohly „obživnout“ vydáním rozhodnutí o ověření neplatnosti zrušujících rozhodnutí. Žalovaný poukázal na závěry plynoucí z rozsudku Městského soudu v Praze ve věci sp. zn. 5 Ca 145/2009 a sp. zn. 11 Af 22/2013.

12. Žalovaný uzavřel, že celním úřadem vydané exekuční příkazy jsou ve spise celního úřadu založeny. Jejich nezákonnost však odvolatel nikterak nedokázal a odvolací orgán nemá důvod je zpochybňovat. Interpretace odvolatele s odkazem na rozsudky Městského soudu v Praze a Nejvyššího správního soudu je pouze účelová a směšuje více navazujících řízení bez totožnosti skutkových okolností a navazujících řízení, které podle odvolatele měly mít za následek vrácení jeho přeplatku včetně úroku.

III. Žaloba

13. Žalobce v podané žalobě stručně popsal skutkové okolnosti dané věci a rekapituloval průběh řízení o žádosti o vrácení přeplatku. Následně uvedl přehled podle jeho přesvědčení neoprávněně exekuvovaných finančních prostředků v letech 2002 – 2005. Zdůraznil, že tyto finanční prostředky celní úřad žalobci nevrátil, ačkoli k tomu byl z úřední moci povinen, a proto se žalobce musel domáhat jejich vrácení podáním žádosti o vrácení přeplatku.
14. Žalobce vznesl námitky týkající se nezákonnosti výzvy k odstranění vad žádosti o vrácení přeplatku. Namítl, že v daném případě nemělo podání vady dle § 74 odst. 1 daňového řádu. Pokud žalovaný prostřednictvím této výzvy požadoval prokázání tvrzení uvedených v žádosti, využil tohoto institutu ke zcela jiným účelům, než ke kterým je určen, a postupoval tak v rozporu s § 5 odst. 1 daňového řádu, tj. v rozporu se zásadou zákonnosti, ale rovněž v rozporu s čl. 2 odst. 3 Ústavy ČR a čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.
15. Žalobce odmítl, že by prověřováním skutečností z řízení let 2002 – 2005 docházelo k porušování zásady procesní ekonomie samotným žalobcem. Dle názoru žalobce neobstojí tvrzení žalovaného, že rozsáhlé dokazování a zjišťování vadných rozhodnutí není v tomto řízení na místě. Žalovaný tak podle žalobce připouští, že si vůbec není jistý, resp. pro něj bez ohledu na podání žalobce není podstatné, zda celní úřad postupoval v souladu se zákonem, jakož i se skutkovým stavem a následnými rozhodnutími vydanými soudy ve správním soudnictví, když prováděl v průběhu let 2002 – 2005 exekuční řízení, a odmítá se takto závažnou skutečností zabývat. Žalovaný resp. celní úřad byli povinni posoudit zákonnost vedených exekucí v letech 2002 – 2005 např. v návaznosti na zrušení platebních výměrů č. 37-42 ze dne 16. 10. 2003 ve znění rozhodnutí o odvolání, v návaznosti na žalobcem označené následné rozsudky vydané soudy ve správním soudnictví týkající se tohoto řízení. Přestože žalobce konstatoval, že uvedené neoprávněně exekučně vymožené finanční prostředky měly být žalobci vráceny z moci úřední, žalovaný se podle žalobce s tímto tvrzením náležitě (resp. vůbec) nevypořádal.
16. Žalobce dále namítl, že závěr žalovaného uvedený na str. 5 napadeného rozhodnutí je podle žalobce zmatečný a v této části je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné. Přestože byl žalovaný povinen jednoznačně posoudit zákonnost postupu celního úřadu vedoucího k vydání prvostupňového rozhodnutí, dospěl k závěru, že výzva „zřejmě“ neměla být aplikována. Žalobce rovněž zpochybnil závěry žalovaného, že výzva k odstranění vad podání odvolatele, formální vady neměla a že postup celního úřadu týkající se aplikace výzvy k odstranění vad podání byl ne příliš šťastný, nikoliv nezákonný. Tato jednotlivá tvrzení žalovaného jsou podle žalobce vnitřně rozporná, kdy na jedné straně výslovně připouští, že podání žalobce neobsahovalo formální vady bránící jeho projednání, na druhé straně však neshledal nezákonnost výzvy, která může být aplikována pouze k odstranění vad podání výslovně specifikovaných v tomto ustanovení. Postup celního úřadu byl podle žalobce v rozporu s ústavněprávními principy, neboť žalobci stanovil povinnost mimo

rámec zákona. Podle žalobce je tedy s podivem, že žalovaný neshledal tento postup celního úřadu nezákonným, ačkoliv připustil, že žádost o vrácení přeplatku vady dle § 74 odst. 1 daňového řádu neobsahovala.

17. Žalobce rovněž namítal, že není dán důvod zabývat se námitkou nezákonně vedených exekucí v letech 2002 - 2005. Žalovaný nemohl podle žalobce relevantně posoudit žádost žalobce o úhradu úroků z takto neoprávněně exekučně zabavených finančních prostředků, a zřejmě proto také v této části o žádosti žalobce vůbec nerozhodl. Pokud jde o žalovaným namítanou odlišnou částku exekučně zabavených finančních prostředků žalobce, tento rozdíl vznikl v důsledku toho, že žalovaný nezahrnuje do této částky finanční prostředky exekučně vymožené od Komerční banky, a.s., ačkoliv i v tomto případě se prokazatelně jednalo o finanční prostředky žalobce.
18. Žalobce namítl, že napadené rozhodnutí trpí v jím označených částech odůvodnění vnitřní rozporností, v důsledku kterých je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.
19. Podle žalobce je nadto zjevné, že neobstojí tvrzení žalovaného o neexistenci vadných podkladů, které by vedly k závěru o neoprávněně exekuci, pokud byly platební výměry č. 37-42 ze dne 16. 10. 2003 shledány v řízení ve správním soudnictví neexistujícími, neboť celními orgány došlo k jejich pravomocnému zrušení a nemohly „obživit“ vydáním rozhodnutí o ověření neplatnosti zrušujících rozhodnutí. Existence těchto vadných podkladů je tedy podle žalobce prokázána. Předmětné tvrzení žalovaného ostatně neobstojí rovněž s ohledem na stanovisko Ministerstva financí ČR čj. 25/93 560/2007-253 ze dne 22. 11. 2007, jehož obsah žalobce citoval.
20. Podle žalobce je zjevné, že vnitřně rozporná tvrzení žalovaného o nemožnosti zjišťovat v daném řízení vadné podklady pro exekuci, a současné tvrzení, že takovéto podklady se ve spise nenacházejí, jsou pouze účelová a jsou pokračováním popsaného postupu celních orgánů, který není standardní a odporuje platným právním normám, jak konstatovalo i Ministerstvo financí ČR. Žalovaný tuto argumentaci podle žalobce zvolil, ačkoliv si byl prokazatelně vědom toho, že u žalobce k neoprávněně exekuci (výkonu rozhodnutí bez právního titulu) došlo.
21. Žalobce dále namítal, že ke zrušení rozhodnutí celního úřadu o stanovení daňové povinnosti došlo, když byly zrušeny platební výměry č. 37-42 ze dne 16. 10. 2003. Žalovaný při svém rozhodování podle žalobce zcela ignoroval názory Nejvyššího správního soudu, jakož i Městského soudu v Praze vyjádřené v žalobcem označených rozsudcích týkajících se předmětného řízení. Dle názoru žalobce proto neobstojí tvrzení žalovaného, že celní úřad veškeré finanční prostředky vymožené na odvolateli průběžně eviduje ve svých evidencích od roku 2002 po současnost na základě pravomocných a vykonatelných rozhodnutí, resp. že exekučně vybraná částka v těchto letech je držena oprávněně. Tato tvrzení žalovaného jsou podle žalobce v rozporu s obsahem spisového materiálu, neboť platební výměry z roku 2003 byly zrušeny, což bylo žalobcem specifikovanými rozsudky Městského soudu v Praze a Nejvyššího správního soudu z let 2011 a 2012.
22. Žalobce doplnil, že i kdyby odhlédl od skutečnosti, že následně vydaný platební výměr z roku 2009 je rozhodnutím nezákonným, s ohledem na závazná stanoviska správních soudů nebyly exekučně vymožené finanční prostředky dle názoru žalobce drženy od roku 2002 po současnost oprávněně.

23. Zcela v rozporu se zákonem je pak podle žalobce tvrzení žalovaného učiněné s odkazem na § 254 daňového řádu, podle něhož pokud odvolateli vůbec nevznikl nárok na vrácení konkrétní vymožené částky, pak mu nemohl vzniknout ani nárok na úrok, který má akcesorickou povahu. Z dikce ustanovení § 254 daňového řádu je podle žalobce jednoznačně zřejmé, že pokud došlo k neoprávněně vedené exekuci, náleží daňovému subjektu úrok z neoprávněně vymožené částky, a to bez ohledu na skutečnost, zda v důsledku neoprávněné exekuce dojde v době, kdy je neoprávněnost exekuce zjištěna, ke vzniku vratitelného přeplatku či nikoliv. Předmětné ustanovení totiž podle žalobce výslovně zakotvuje, že správce daně je povinen uhradit daňovému subjektu úrok z neoprávněně vymáhaných finančních prostředků. Pokud pak vznikne v důsledku neoprávněného vymáhání vratitelný přeplatek, je podle žalobce současně s úrokem správce daně povinen bez žádosti vrátit daňovému subjektu rovněž tento vratitelný přeplatek. V této souvislosti žalobce opakovaně odkázal na stanovisko Ministerstva financí ČR ze dne 22. 11. 2007 s tím, že samotný závěr Ministerstva financí ČR je jednoznačným dokladem toho, že u žalobce došlo k neoprávněné exekuci. I kdyby tedy v současné době celní úřad evidoval u žalobce nedoplatek na základě zákonně vydaného platebního výměru z roku 2009 (což žalobce i v návaznosti na rozsudek Městského soudu v Praze ve věci sp. zn. 5 Ca 145/2009 odmítl), byl by celní úřad povinen uhradit žalobci úrok z takto neoprávněně exekučně zabavených finančních prostředků.
24. Podle žalobce je zjevné, že minimálně do roku 2009 nebyly exekučně vymožené peněžní prostředky evidovány na základě pravomocných a vykonatelných rozhodnutí, resp. byly evidovány na základě neexistujícího právního titulu, jak zněl závěr Ministerstva financí ČR. Minimálně po tuto dobu byl celní úřad povinen žalobci podle jeho přesvědčení hradit úrok z neoprávněně vymožených finančních prostředků.
25. Žalobce opětovně namítl, že platební výměry z roku 2003 byly shledány v řízení ve správním soudnictví neexistujícími, neboť celními orgány došlo k jejich pravomocnému zrušení a nemohly „obživnout“ vydáním rozhodnutí o ověření neplatnosti zrušujících rozhodnutí. Žalobce v návaznosti na rekapitulaci odvolací argumentace namítl, že žalovaný považoval odvolací námitky za nepodstatné zejména pro jednoznačné závěry vyplývající z rozsudku Městského soudu v Praze ve věci sp. zn. 5 Ca 145/2009. Žalobce zdůraznil, že ačkoli žalovaný používá některé závěry vyslovené v tomto rozsudku ve svůj prospěch, již neuvádí, že Městský soud v Praze zrušil rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 1. 7. 2009, čj. 8287/20/2009-170100-21, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, neboť dospěl k závěru, že celní dluh je již prekludován. Žalovaný podle žalobce účelově z tohoto rozsudku, který napadl kasační stížností, již byl přiznán odkladný účinek, využívá pouze argumentace ve prospěch svého tvrzení, nicméně zásadnější argumentaci, která zcela jednoznačně podporuje a prokazuje nárok žalobce na vrácení neoprávněně exekučně zabavených finančních prostředků, zcela záměrně opomíjí.
26. K argumentaci žalovaného závěry rozsudku Městského soudu v Praze ve věci sp. zn. 11 Af 22/2013 žalobce namítl, že Městský soud v Praze sice podanou žalobu zamítl, avšak nikoliv z důvodu, že by nesouhlasil se žalobní námitkou, že mělo být zastaveno celé řízení vedené v dané věci, ale pouze z důvodu, že dle jeho názoru takto bylo ze strany žalovaného učiněno, tj. bylo zastaveno celé řízení ve vztahu k daním, které byly předmětem daňového výměru č. 42 ze dne 16. 10. 2003, tedy, že bylo učiněno to, čeho se žalobce podanou žalobou domáhal, tj. zastavení celého daňového řízení. Názory v předmětném rozsudku

jsou tedy podle žalobce konzistentní s dříve označenými rozsudky Nejvyššího správního soudu i Městského soudu v Praze.

27. Žalobce shrnul, že celní úřad prokazatelně provedl v letech 2002 – 2005 u žalobce neoprávněné exekuce, na základě kterých žalobci exekuoval částky uvedené v tabulkách na str. 5 a 6 žaloby, žalovaný i celní úřad si prokazatelně byli vědomi s ohledem na závěry Ministerstva financí ČR a rozsudky správních soudů skutečnosti, že exekuce probíhaly na základě neexistujícího právního titulu, takto neoprávněně exekučně vymožené finanční prostředky žalobci celní úřad nevrátil, ačkoliv k tomu byl ze zákona povinen, celní úřad neuhradil žalobci úrok z neoprávněně vymožených finančních prostředků, a to ani z moci úřední, ani na žádost žalobce, přičemž o žádosti žalobce o úhradu úroků z neoprávněně vymožených finančních prostředků v letech 2002 – 2005 žalovaný, resp. celní úřad vůbec nerozhodl, a ke dni podání žádosti o vrácení exekučně vymožených finančních prostředků byl u žalobce evidován nedoplatek z titulu nezákonného rozhodnutí (viz rozsudek Městského soudu v Praze sp. zn. 5 Ca 145/2009).

IV. Vyjádření žalovaného

28. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 11. 5. 2015 předem vlastního vyjádření k žalobním bodům uvedl, že i kdyby soud nárok žalobce shledal v dílčích částech za oprávněný, je již nárok žalobce dávno promlčen, neboť jednotlivá peněžní plnění byla žalovanému připsána na jeho účet v průběhu let 2002 až 2006.
29. Žalovaný poukázal na zmatečnost prvotního požadavku žalobce na vrácení finančních prostředků (v částce bezmála 75 miliónů Kč), stejně jako na zmatečnost celé jeho žaloby, neboť žalobce do dnešního dne svůj požadavek nekonkretizoval, neosvědčil a nedoložil relevantními podklady, natož uvedením exekučních titulů a jím odpovídajících exekučních příkazů.
30. V obecné rovině k exekučním titulům v dané věci žalovaný shrnul, že celní úřad vydal dne 27. 8. 2002 zajišťovací příkaz pod čj. 68-9057/02-09 na zajištění částky dosud nestanovené daně ve výši 2 876 462 973 Kč, který žalobce převzal dne 29. 8. 2002, přičemž odvolání žalobce proti němu bylo zamítnuto a zajišťovací příkaz nabyl dne 21. 10. 2002 právní moci (žaloba proti němu byla odmítnuta). Tento zajišťovací příkaz se stal podle žalovaného exekučním titulem pro následující vymáhací řízení a je nadán presumpcí správnosti. Zajišťovací příkaz pozbyl účinku poté, co celní úřad dne 16. 10. 2003 stanovil celní dluh platebními výměry čísel 37/2003, 38/2003, 39/2003, 40/2003, 41/2003 a 42/2003, čj. 1499/03-08 v celkové výši 2 952 841 441 Kč (dále též platební výměry 2003). Ty se podle žalovaného staly exekučním titulem pro vymáhací řízení a veškeré účinky doposud zahájeného způsobu vymáhání zůstaly zachovány.
31. Žalovaný dále rozvedl, že platební výměry 2003 byly přezkoumány v rámci řádného opravného prostředku rozhodnutím odvolacího orgánu ze dne 29. 4. 2004, čj. 105-01 až 06/2004-1701-21, a dne 3. 5. 2004 nabyly právní moci. Částka celního dluhu byla v rámci opravného prostředku změněna na celkovou výši 2 762 707 760 Kč. Proti rozhodnutí odvolacího orgánu podal žalobce žaloby k Městskému soudu v Praze, který ve věci žalob proti rozhodnutím odvolacího orgánu rozhodl rozsudky ze dne 8. 12. 2005, čj. 10 Ca 117/2004 - 253, ze dne 8. 12. 2005, čj. 10 Ca 118/2004 - 264, ze dne 14. 3. 2006, čj. 7 Ca 103/2004 - 177, ze dne 31. 3. 2006, čj. 9 Ca 152/2004 - 194, ze dne 31. 3. 2006, čj. 9 Ca 151/2004 - 220, a ze dne 27. 9. 2005, čj. Ca 131/2004 - 244, jimiž rozhodnutí odvolacího orgánu zrušil a věci mu vrátil k dalšímu řízení. V těchto rozsudcích soud podle žalovaného

nepopřel hmotně právní nárok státu na vyměření celního dluhu, přičemž konstatoval, že stanovení základu celního dluhu a vyměření cla a daní při dovozu se tak procesně vrátilo do řízení, které předchází meritornímu rozhodnutí. Žalovaný doplnil, že v intencích uvedených rozsudků a vzhledem ke skutečnosti, že v průběhu let 2002 až 2005/2006, celní úřad exekvoval peněžní prostředky žalobce, vydal celní úřad v roce 2006 nové zajišťovací příkazy, jimiž postavil najisto zákonnost držení finančních prostředků do té doby vymožených.

32. Žalovaný dále uvedl, že od přelomu let 2006/2007 celní úřad, v souladu s právními názory správních soudů, pokračoval v řízení započatém v roce 2002, které završil vydáním rozhodnutí čj. 668-6/09-176800-021 – platební výměr č. R/00001 – 6/2009 ze dne 19. 2. 2009 o vyměření celního dluhu v celkové výši 2 754 548 762 Kč (dále též platební výměr 2009), přičemž odvolání proti tomuto rozhodnutí bylo zamítnuto rozhodnutím o odvolání čj. 8287-20/2009-17001-21 ze dne 1. 7. 2009, které nabylo právní moci dne 9. 7. 2009. Žalovaný doplnil, že žalobce brojil proti tomuto rozhodnutí o odvolání žalobou u Městského soudu v Praze, přičemž žalovaný podal proti rozsudku Městského soudu v Praze v této věci kasační stížnost, která je projednávána Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 5 Afs 92/2014. Doplnil, že jelikož Nejvyšším správním soudem nebylo doposud ve věci rozhodnuto (a kasační stížnosti byl přiznán odkladný účinek), je platební výměr 2009 ve znění rozhodnutí čj. 8287-20/2009-17001-21 nadán presumpcí správnosti a nezměnitelnosti a zakládá oprávněný a již splatný nárok žalovaného (resp. celního úřadu) na dluh vůči žalobci. Proto je žaloba podle žalovaného zcela nedůvodná, resp. předčasná.
33. Žalovaný poukázal na to, že předmětem exekučních řízení, na základě kterých byly vymoženy finanční prostředky žalobce, bylo v průběhu let 2002 až 2005 (resp. až 2015) několik peněžních účtů vedených u jednotlivých bank. Žalovaný upozornil, že žalobce nyní navrhované důkazní prostředky nepředložil v řízení předcházejícím předmětné žalobě, proto se podle žalovaného jedná o nové skutečnosti, které nebyly předmětem dosavadního řízení před celními orgány, proto k nim soud nemůže dle názoru žalovaného nikterak přihlížet. Žalovaný konstatoval, že v rámci řízení před celními orgány žalobce nikterak nekonkretizoval svůj tvrzený nárok, záměrně neuvedl exekuční tituly, ani exekuční příkazy, a činí tak podle žalovaného ve snaze zahltit soud až v žalobě.
34. Žalovaný v návaznosti na nahlédnutí do soudního spisu uvedl, že žalobce předložil prosté kopie výpisů z účtu, nikterak neosvědčené osobou k tomu oprávněnou. Žalovaný proto pochyboval o relevanci a průkaznosti výpisů. Zdůraznil, že žalobce neuhradil v průběhu celého řízení celnímu úřadu žádnou částku dobrovolně, a proto musel celní úřad vymáhat předepsaný celní dluh exekučně.
35. V návaznosti na uvedené žalovaný posléze popsal průběh exekučních řízení provedených celním úřadem na příkázání pohledávek na účtech vedených u bank. V rámci popsáných exekučních řízení (v období 2002 až 2015) z peněžních prostředků žalobce u peněžních ústavů celní úřad celkem exekvoval částku 20 640 200,80 Kč (nikoliv částku dle tvrzení žalobce 75 880 655 Kč). Doplnil, že celní dluh žalobce z části uhradili i ručitelé (Tukový průmysl Praha, a.s., a Komerční banka, a.s.), a to v součtu za oba ručitele 50 916 293,22 Kč. Doplnil, že na úhradu celního dluhu žalobce byly současně použity i dva jeho přepłatky evidované v roce 2010 u Celního úřadu Praha D8 v celkové částce 7 292 Kč. Celkem tedy celní orgány podle žalované evidují uhrazený celní dluh žalobce v částce 71 556 494,02 Kč a vykazují nedoplatek větší než 2 miliardy Kč.

36. Žalovaný rozporoval žalobcem navržené důkazní prostředky s tím, že nedokládají, že se jednalo o exekuci vůbec, popř. o exekuci prováděnou celními orgány.
37. Žalovaný uzavřel, že z prověřování spisového materiálu a dostupných evidencí podle něho jednoznačně vyplývá, že celní úřad v průběhu let 2002 až 2005 exekučně nevymohl na žalobci peněžní prostředky ve výši, kterou žalobce ve svém odvolání označil. Žalovaný s odkazem na napadené rozhodnutí uvedl, že celní úřad veškeré finanční prostředky vymožené průběžně účtuje ve svých evidencích od roku 2002 po současnost na základě pravomocných a vykonatelných rozhodnutí. Žalovaný měl za to, že napadené rozhodnutí je zákonné a přezkoumatelné a v řízení před správními soudy ob stojí.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

38. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. O podané žalobě soud rozhodl bez nařízení jednání, když byly pro takový postup dány předpoklady stanovené v § 76 odst. 1 s. ř. s. Účastníci řízení ostatně s tímto postupem rovněž výslovně souhlasili. K provedení žalobcem navrhovaných důkazních prostředků při jednání soud nepřistoupil, neboť by jejich provedení nemohlo na meritorních závěrech soudu ničeho změnit.
39. V logice uspořádání žalobních bodů soud nejprve přistoupil k posouzení důvodnosti těch námitek, jimiž žalobce poukazoval na nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů spočívající v žalobcem identifikovaných rozporech v závěrech vyslovených v odůvodnění napadeného rozhodnutí, resp. v nevypořádání se s podstatou odvolacích námitek poukazujících na to, že exekuce byly celním úřadem provedeny neoprávněně, že exekučně zabavené finanční prostředky měly být žalobci vráceny bez žádosti a že nebyl posouzen nárok žalobce na úrok z neoprávněně exekuvované částky.
40. Soud předesílá, že nyní posuzovaná věc přímo souvisí s otázkami, které již v minulosti byly předmětem rozhodování Městského soudu v Praze i Nejvyššího správního soudu a které jsou oběma účastníkům řízení podrobně známy. Soud proto pro potřeby nyní posuzované věci toliko stručně rekapituluje, že celní úřad zahájil u žalobce dne 8. 8. 2002 daňovou kontrolu a dne 16. 10. 2003 vydal šest shora označených platebních výměrů 2003 na clo, spotřební daň a daň z přidané hodnoty za období 1997 - 2002.
41. Dne 12. 11. 2013 však celní úřad tyto platební výměry zrušil postupem podle § 322a odst. 2 zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona, ve znění pozdějších předpisů, neboť dospěl k závěru, že žalobce nemohl před vydáním platebních výměrů 2003 využít svého práva vyjádřit se ke zprávě o daňové kontrole, kterou převzal rovněž dne 16. 10. 2003. Žalobce současně podal odvolání proti platebním výměrům 2003.
42. Rozhodnutími ze dne 1. 3. 2004 ověřil celní úřad neplatnost svých rušících rozhodnutí ze dne 12. 11. 2003, a to z důvodu, že ve výrocích rozhodnutí nebyl uveden procesní předpis, podle kterého bylo rozhodováno).
43. Dne 29. 4. 2004 rozhodl celní úřad tak, že se Platební výměry 2003 neruší, neboť nebyly splněny podmínky pro jejich zrušení. Dne 14. 1. 2005 zamítl odvolací orgán (Celní ředitelství Praha) žalobcova odvolání proti těmto rozhodnutím ze dne 29. 4. 2004.
44. Odvolací orgán dále rozhodl dne 29. 4. 2004 o žalobcových odvoláních proti platebním výměrům 2003 tak, že změnil výrokovou část platebních výměrů.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

45. Městský soud v Praze vyslovil svými rozsudky ve věcech sp. zn. 10 Ca 80–85/2005 (vydanými v červenci až září 2006), že rozhodnutí odvolacího orgánu ze dne 14. 1. 2005 i jím předcházející rozhodnutí celního úřadu ze dne 29. 4. 2004 (jimiž se platební výměry neruší) jsou nicotná.
46. Žalobce podal žaloby i proti rozhodnutím o odvoláních proti platebním výměrům ze dne 29. 4. 2004. Již v první sérii rozsudků městského soudu (viz např. rozsudek ve věci 10 Ca 117/2004) byl vysloven závěr, podle něž odvolací orgán rozhodoval dne 29. 4. 2004 o odvoláních proti neexistujícím rozhodnutím, která byla již dne 12. 11. 2003 pravomocně zrušena. Další procesní vývoj (v němž Nejvyšší správní soud svými prvními rozsudky zrušil první rozsudky městského soudu, městský soud druhými rozsudky zrušil rozhodnutí odvolacího orgánu, odvolací orgán opětovně zamítl odvolání, městský soud svými třetími rozsudky zamítl žaloby a Nejvyšší správní soud svými druhými rozsudky zrušil třetí rozsudky městského soudu, případně i rozhodnutí odvolacího orgánu) byl jen důsledkem názoru soudů na to, jak má odvolací orgán naložit s odvoláním proti rozhodnutí, které v době podání odvolání již neexistovalo, které vyústili v závěr, že v takové situaci nezbyvá než odvolací řízení zastavit (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 2 Afs 68/2011).
47. Celní úřad v souladu s právními názory správních soudů pokračoval v řízení započatém v roce 2002, které završil vydáním shora označeného platebního výměru 2009, který nabyl v důsledku rozhodnutí o zamítnutí odvolání proti němu právní moci dne 9. 7. 2009.
48. Žalobce brojil proti naposledy uvedenému rozhodnutí o odvolání žalobou u Městského soudu v Praze. Městský soud rozsudkem ze dne 4. 4. 2014, čj. 5 Ca 145/2009 - 415, žalobě vyhověl a toto rozhodnutí zrušil. Shledal přitom, že celní dluh, tvořený souborem dílčích celních dluhů vzniklých v letech 1997 – 2002, je prekludován ve všech svých částech.
49. Jeho rozsudek však byl ke kasační stížnosti žalovaného, které byl přiznán odkladný účinek, zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 8. 2015, čj. 5 Afs 92/2014 - 114.
50. Vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v uvedeném rozhodnutí, rozhodl Městský soud v Praze v dalším řízení rozsudkem ze dne 26. 10. 2016, čj. 5 Af 67/2015 - 622, tak, že rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru 2009 opět zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení s tím, že prekludovány jsou celní dluhy vzniklé v letech 1997 a 1998, avšak prekluze celních dluhů vzniklých v období 1999 – 2002 dána není. Kasační stížnost proti uvedenému rozsudku Městského soudu v Praze nebyla podána.
51. Městský soud v Praze dále připomíná, že žalobce se žádostí o vrácení přeplatku datovanou dnem 27. 5. 2013, podanou u celního úřadu dne 3. 6. 2013, domáhal vrácení částky ve výši 75 880 655 Kč, jež byla podle žalobce neoprávněně exekučně zabavena celním úřadem v průběhu let 2002 – 2005, a trval na úhradě úroku z této neoprávněně exekuvované částky. Uvedl přitom, že *„vzhledem k tomu, že následně bylo s ohledem na rozsudky vydané ve správním soudnictví zjištěno, že se jednalo o exekuce neoprávněné (na základě neexistujících právních titulů), bylo povinností celního úřadu vymoženou částku vrátit i bez žádosti“*. Výslovně přitom uvedl, že se žalobce domáhá i úroku z této částky.
52. Prvostupňovým rozhodnutím celní úřad žalobci nevyhověl a žádost o vrácení přeplatku s odkazem na § 155 odst. 2 daňového řádu zamítl. Uvedl přitom, že neeviduje u daňového

subjektu takto specifikovaný vratitelný přeplatek a ani exekučně nevymohl od daňového subjektu peněžní prostředky ve specifikované výši a období, což prověřil ve svých evidencích. Poukázal přitom na platební výměry 2003 a platební výměr 2009 s tím, že rozhodnutí o odvolání proti naposledy uvedenému platebnímu výměru je stále předmětem řízení před správními soudy. Uvedl, že vzhledem k výše uvedenému celní úřad veškeré finanční prostředky vymožené na daňovém subjektu průběžně účtuje ve svých evidencích od roku 2002 po současnost na základě pravomocných a vykonatelných rozhodnutí. Dále celní úřad konstatoval, že vratitelný přeplatek žalobci nevznikl, celní úřad naopak eviduje nedoplatek na základě platebního výměru 2009, který je nadán presumpcí správnosti a nezměnitelnosti do případného dotčení rozsudkem soudu. Doplnil, že rozsudky Nejvyššího správního soudu a Městského soudu v Praze, ze kterých mají vyplývat skutečnosti odůvodňující vrácení přeplatku daňovému subjektu ve specifikované výši, nezpůsobily jakékoliv dotčení tohoto platebního výměru, ale vztahovaly se toliko k řízení vedenému v letech 2002 až 2005, a tam učiněným úkonům. Na základě uvedeného uzavřel, že celková vybraná částka v letech 2002 až 2014 je celním úřadem držena oprávněně.

53. Odvolání žalobce proti prvostupňovému rozhodnutí bylo napadeným rozhodnutím zamítnuto (k rekapitulaci závěrů vyslovených v odůvodnění napadeného rozhodnutí srov. podrobněji část II. tohoto rozsudku).
54. Městský soud v Praze úvodem zdůrazňuje, že ačkoli žalobce nepodřadil podanou žádost o vrácení přeplatku žádnému ustanovení právního předpisu, lze z jejího znění (i s ohledem na žalobní argumentaci) usuzovat, že se podanou žádostí domáhal ve smyslu § 254 odst. 2 a 4 daňového řádu vedle vrácení částky, která byla podle jeho přesvědčení celním úřadem v exekučním řízení v letech 2002 – 2005 neoprávněně vymožena, rovněž úroku z takto neoprávněně vymožené částky. Žalobce byl přesvědčen, že mu měla být požadovaná částka vrácena celním úřadem z úřední povinnosti; jelikož tak však celní úřad podle žalobce neučinil, domáhal se žalobce podanou žádostí vedle vrácení částky i úroku vzniklého podle jeho přesvědčení neoprávněným jednáním celního úřadu. Žádost o vrácení přeplatku však byla celním úřadem s odkazem na § 155 odst. 2 daňového řádu zamítnuta.
55. Soud v tomto směru připomíná, že podle § 254 odst. 1 dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně, náleží daňovému subjektu úrok z částky, která byla daňovým subjektem uhrazena na základě tohoto rozhodnutí nebo v souvislosti s tímto rozhodnutím, který odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí, a to ode dne následujícího po dni splatnosti nesprávně stanovené daně, nebo došlo-li k úhradě nesprávně stanovené daně později, ode dne její úhrady.
56. Podle § 254 odst. 2 daňového řádu v případě, že bylo na daňovém subjektu vymáháno neoprávněně, náleží mu za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení úrok podle odstavce 1 ve dvojnásobné výši; nárok na tento úrok nevzniká, pokud je neoprávněnost exekuce způsobena pozdějším vyslovením neúčinnosti doručení rozhodnutí nebo navrácením lhůty v předešlý stav.
57. Podle § 254 odst. 3 daňového řádu úrok přiznaný podle tohoto ustanovení správce daně předejde na osobní daňový účet do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno, změněno nebo prohlášeno za nicotné, anebo ode dne prohlášení neoprávněného vymáhání.

58. Dle odst. 4 uvedeného ustanovení vznikne-li v důsledku zrušení, změny nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně, jakož i v důsledku neoprávněného vymáhání, vratitelný přeplatek, vrátí jej správce daně bez žádosti ve lhůtě podle odstavce 3.
59. Podle odst. 5 uvedeného ustanovení proti postupu správce daně podle odstavců 1 až 4 je daňový subjekt oprávněn uplatnit námitku podle § 159; proti rozhodnutí o této námitce se lze odvolat.
60. Podle § 254 odst. 6 daňového řádu úrok přiznaný podle tohoto ustanovení se započítává na přiznanou náhradu škody nebo přiznané zadostiučinění za vzniklou nemajetkovou újmu způsobenou daňovému subjektu nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem správce daně.
61. Z výše uvedeného tedy vyplývá, že v § 254 odst. 1 daňového řádu jsou obsažena pravidla upravující postup pro případ, kdy dojde ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně z důvodu nezákonnosti nebo z důvodu nesprávného úředního postupu správce daně. V § 254 odst. 2 daňového řádu jsou pak obsažena pravidla pro případ, že na daňovém subjektu bylo vymáháno neoprávněně.
62. Zatímco podle § 254 odst. 1 daňového řádu je postihováno negativní jednání správce daně v rovině nalézací (při stanovení daně), odst. 2 uvedeného ustanovení předvídá důsledky nezákonného jednání správce daně v rovině platební (neoprávněná exekuce). To potvrzuje i důvodová zpráva k citovanému ustanovení. Podle výslovného znění § 254 odst. 2 daňového řádu je tedy rozhodné, zda bylo na daňovém subjektu *neoprávněně vymáháno*. V takovém případě mu v souladu s uvedeným náleží (vedle práva na vrácení neoprávněně vymáhané částky) právo na úrok z této částky z důvodu neoprávněného jednání celního úřadu z ní (srov. i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2016, čj. 5 Afs 170/2015 - 28). Ostatně stejně je koncipován i § 184 odst. 5 daňového řádu, který řeší nezákonnosti vymáhání při dělené správě. Znění tohoto ustanovení je následující: Jestliže způsobil neoprávněnost vymáhání při dělené správě orgán veřejné moci, který peněžité plnění předal k vymáhání, uhradí tento orgán správci daně, který nedoplatek na tomto peněžitém plnění vymáhal, vzniklé hotové výdaje a přiznaný úrok z neoprávněného jednání správce daně, popřípadě náhradu škody. I toto ustanovení navazující po obsahové stránce na § 254 odst. 2 daňového řádu využívá pojmu „neoprávněnost vymáhání“. Pokud je pak předpoklad „neoprávněného vymáhání“ splněn, náleží daňovému subjektu úrok ve dvojnásobné výši. K problematice § 254 daňového řádu soud dále pro větší stručnost odkazuje na závěry vyslovené v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2016, čj. 7 Afs 299/2015 - 61, a ze dne 2. 8. 2017, čj. 2 Afs 347/2016 - 59.
63. Správce daně podle § 254 odst. 3 daňového řádu provede příslušné změny v evidenci, tj. předepíše příslušnou částku na osobní daňový účet daňového subjektu do 15 dnů ode dne, kdy se zrušovací rozhodnutí (nadřízeného správce daně či soudu) stalo účinným, resp. byla prohlášena neoprávněnost vymáhání.
64. Podle § 254 odst. 4 daňového řádu pak platí, že vznikne-li v důsledku zrušení, změny nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně, jakož i v důsledku neoprávněného vymáhání, vratitelný přeplatek, vrátí jej správce daně bez žádosti daňového subjektu ve lhůtě do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno, změněno nebo prohlášeno za nicotné, anebo ode dne prohlášení neoprávněného vymáhání. Platí tedy, že v případě, že daňový subjekt nemá u správce daně jiné nedoplatky převyšující částku, k jejíž úhradě došlo na základě nezákonného rozhodnutí, nebo která

byla neoprávněna vymožená, je podle odst. 4 správce daně povinen daňovému subjektu vrátit do 15 dnů vzniklý vratitelný přeplatek bez ohledu na to, zda o to daňový subjekt požádal, či nikoliv. V tomto ohledu jde o speciální úpravu k obecné úpravě v ustanovení § 155 odst. 2 daňového řádu, na které celní úřad ve výrokové části Prvostupňového rozhodnutí výslovně poukázal.

65. Soud pro úplnost uvádí, že Nejvyšší správní soud ve svých recentních rozhodnutích opakovaně potvrdil, že při posouzení otázky nároku daňového subjektu na úrok z neoprávněného jednání správce daně nelze i přes dikci přechodného ustanovení § 264 odst. 10 daňového řádu uvažovat o aplikaci § 64 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“). Nárok daňového subjektu na úrok z přeplatků, které by ve smyslu a za účinnosti ZSDP „zavinil“ správce daně, je tak třeba podle Nejvyššího správního soudu posuzovat podle § 254 daňového řádu. Pro větší stručnost soud v tomto směru v plném rozsahu odkazuje na závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2017, čj. 7 Afs 218/2016 - 62, a na závěry vyslovené v rozsudku téhož soudu ze dne 10. 11. 2016, čj. 7 Afs 299/2015 - 61, publ. pod č. 3515/2017 Sb. NSS, které byly výslovně vztaženy k úroku z neoprávněného vymáhání podle § 254 odst. 2 daňového řádu.
66. Jak bylo uvedeno výše, žalobce v nyní posuzované věci v podané žalobě především namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů spočívající v žalobcem identifikovaných rozporech v závěrech vyslovených v odůvodnění napadeného rozhodnutí, resp. v nevypořádání se s podstatou odvolacích námitek poukazujících na to, že exekuce byly celním úřadem provedeny neoprávněně, že exekučně zabavené finanční prostředky měly být žalobci spolu s úrokem vráceny bez žádosti a že nebyl posouzen nárok žalobce na úrok z neoprávněně exekuované částky.
67. Soud v tomto směru připomíná, že Nejvyšší správní soud v minulosti opakovaně k otázce nepřezkoumatelnosti správních rozhodnutí judikoval, že nevypořádá-li se správní orgán v rozhodnutí se všemi uplatněnými námitkami, způsobuje to nepřezkoumatelnost rozhodnutí spočívající v nedostatku jeho důvodů. Z ustálené judikatury správních soudů vyplývá, že z odůvodnění rozhodnutí musí být seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestřené účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl a jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů. O nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů se jedná rovněž i v případě, kdy správní orgán opomněl vypořádat některou z uplatněných námitek. Stejně tak se Nejvyšší správní soud opakovaně vyjádřil k problematice nepřezkoumatelnosti pro nedostatek skutkových důvodů. Skutkovými důvody, pro jejichž nedostatek je možno rozhodnutí zrušit pro nepřezkoumatelnost, jsou přitom takové vady skutkových zjištění, která utvářejí rozhodovací důvody, typicky tedy tam, kde správní orgán opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem anebo tam, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy v řízení byly provedeny.
68. Městský soud v Praze v tomto směru pro stručnost odkazuje na závěry vyjádřené mj. v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003 - 75, ze dne 29. 7. 2004, čj. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 135/2004 - 73, č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005 - 44, č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne

25. 5. 2006, čj. 2 Afs 154/2005 - 245, ze dne 17. 1. 2008, čj. 5 As 29/2007 - 64, všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).
69. Soud pak specificky poukazuje na závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 4. 2004, čj. 4 Azs 27/2004 - 74, které byly nesčetněkrát aplikovány v navazující judikatuře, podle nichž je třeba za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů považovat rozhodnutí, v němž se soud (správní orgán) nevypořádá se všemi uplatněnými námitkami.
70. Pro jejich relevanci v posuzovaném případě lze dále připomenout závěry plynoucí ze shora označeného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. 689/2005 Sb. NSS, podle nichž je nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů také takové rozhodnutí krajského soudu, z jehož odůvodnění není „zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci, na niž je postaven základ žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá“.
71. Tento právní názor je přitom ustáleně aplikován obdobným způsobem rovněž v případech, kdy je takovou vadou zatíženo rozhodnutí správního orgánu (srov. shora označené rozsudky Nejvyššího správního soudu).
72. Nejvyšší správní soud při posuzování nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu vychází z ustálené judikatury Ústavního soudu (např. nález Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, uveřejněný pod č. 34 ve svazku č. 3 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, nález Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, uveřejněný pod č. 85 ve svazku č. 8 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu), podle níž jedním z principů, které představují součást práva na řádný a spravedlivý proces, jakož i pojem právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jež vylučuje libovůli při rozhodování, je i povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodnit (ve správním soudnictví podle ust. § 54 odst. 2 s. ř. s.). Z odůvodnění rozhodnutí proto musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé.
73. Soud rovněž poukazuje na závěry plynoucí z nálezu Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), v němž Ústavní soud vyslovil, že „odůvodnění rozhodnutí soudu jednajícího a rozhodujícího ve správním soudnictví, z něhož nelze zjistit, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodné skutečnosti, nevyhovuje zákonným požadavkům kladeným na obsah odůvodnění a v konečném důsledku takové rozhodnutí zasahuje do základních práv účastníka řízení, který má nárok na to, aby jeho věc byla spravedlivě posouzena“.
74. Stejně tak je třeba mít při posuzování námitky nepřezkoumatelnosti rozhodnutí na paměti také závěry prezentované Ústavním soudem v nálezu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), podle nichž jsou „soudy...povinny svá rozhodnutí řádně odůvodnit; jsou povinny též vysvětlit, proč se určitou námitkou účastníka řízení nezabývaly (např. proto, že nebyla uplatněna v zákonem stanovené lhůtě). Pokud tak nepostupují, porušují právo na spravedlivý proces garantované čl. 36 odst. 1 Listiny“.

75. I zde přitom platí, že rovněž Ústavní soud aplikuje právní názor vyslovený v předmětných rozhodnutích nejen ve vztahu k rozhodnutím soudů, ale ve vztahu k rozhodnutím všech orgánů veřejné moci nadaných pravomocí a působností rozhodovat autoritativně o právech a povinnostech adresátů veřejné moci.
76. Ústavní soud v této souvislosti výslovně zdůrazňuje, že rovněž právo na řádné přezkoumatelné odůvodnění rozhodnutí orgánů veřejné moci, včetně rozhodnutí správních orgánů, je součástí práva na spravedlivý proces zaručeného čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod (srov. nález Ústavního soudu ze dne 14. 10. 1999, sp. zn. III. ÚS 35/99). Řádné odůvodnění rozhodnutí včetně vypořádání námitek a skutečností uváděných účastníkem je tak podle Ústavního soudu nezbytnou zárukou proti libovůli v rozhodování, která je neslučitelná s principem demokratického právního státu (srov. např. nález Ústavního soudu ze dne 29. 3. 2011, sp. zn. III. ÚS 3606/10). Evropský soud pro lidská práva a národní soudy přitom konstantně judikují, že právo na obhajobu a právo na přezkoumatelné odůvodnění je imanentní součástí práva na spravedlivý proces.
77. Ze shora uvedeného judikatorního rámce tedy jednoznačně a nade vší pochybnost vyplývá, že z odůvodnění rozhodnutí musí být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní orgán za rozhodný a jak uvažil o pro věc zásadních skutečnostech a uplatněných námitkách účastníka řízení, resp. jakým způsobem postupoval při posuzování těchto skutečností. Uvedené pak musí nalézt svůj odraz v odůvodnění dotčeného rozhodnutí. Podle rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu je tomu tak právě proto, že jen prostřednictvím odůvodnění lze dovodit, z jakého skutkového stavu správní orgán vyšel a jak o něm uvažil. Současné musí být z odůvodnění rozhodnutí patrné, jak se správní orgán vypořádal se vznesenými námitkami a k nim se vztahující zásadní argumentací. Ponechat stranou nelze ani okolnost, že odůvodnění rozhodnutí v podstatě předurčuje možný rozsah opravného prostředku vůči němu ze strany účastníků řízení. Pokud tedy rozhodnutí vůbec neobsahuje odůvodnění vypořádání některé z námitek nebo nereflektuje na námitky uplatněné účastníkem řízení a zásadní argumentaci, o kterou se opírají, musí mít podle Nejvyššího správního soudu nutně za následek jeho zrušení pro nepřezkoumatelnost (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2015, čj. 7 As 55/2015 - 29).
78. Platí tedy, že nevypořádá-li se správní orgán v odůvodnění svého rozhodnutí se všemi uplatněnými námitkami, zatíží své rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů, pro které je třeba je zrušit. Podle právního názoru vyjádřeného v nesčetném množství rozhodnutí Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu takové rozhodnutí správního orgánu nemůže obstát.
79. Městský soud v Praze nicméně nepřehlédl, že Nejvyšší správní soud rovněž konstantně judikuje, že povinnost orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku. Soud či správní orgán může na určitou námitku reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru účastníka řízení odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní, tím se s námitkami účastníka řízení vždy – minimálně *implicitě* – vypořádá. Absence odpovědi na ten či onen argument v odůvodnění tak bez dalšího nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Podstatné je, aby se orgán veřejné moci vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, čj. 9 Afs 70/2008 - 13, ze dne 28. 5. 2009, čj. 9 Afs 70/2008 - 13, a ze dne 21. 12. 2011, čj. 4 Ads 58/2011 - 72, či usnesení Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09, a ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/1). Není proto

nepřezkoumatelným rozhodnutí, v jehož odůvodnění orgán veřejné moci prezentuje od názoru účastníka řízení odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní, a toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí (srov. nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08).

80. Správní soudy se v minulosti opakovaně vyjádřily rovněž k problematice řetězení nepřezkoumatelných rozhodnutí. Ustálená rozhodovací praxe přitom stojí na závěru, že přezkoumá-li odvolací orgán rozhodnutí správního orgánu prvního stupně, které je zatíženo vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů, sám zatíží své rozhodnutí o odvolání shodnou vadou. V tomto směru lze pro větší stručnost odkázat na právní názor vyslovený v rozhodnutích Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2010, čj. 5 As 63/2009 - 81, ze dne 31. 3. 2010, čj. 8 Azs 2/2010 - 57, ze dne 13. 6. 2007, čj. 5 Afs 115/2006 - 91, či ze dne 8. 9. 2010, čj. 9 Afs 57/2010 - 139, a celé řadě dalších rozhodnutí tohoto soudu, který je třeba obdobně aplikovat i ve vztahu rozhodnutí odvolacího orgánu a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně, jak plyne jednoznačně např. z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2008, čj. 2 As 16/2008 - 41.
81. Městský soud v Praze je na základě takto vymezeného judikатурního rámce nucen žalobci přisvědčit, že žalovaný zatížil napadené rozhodnutí z dále popsanych důvodů vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů, pro kterou nemohlo v rámci soudního přezkumu obstát.
82. Soud zdůrazňuje, že celní orgány byly v rámci posouzení podané žádosti povinny zvážit naplnění podmínek pro postup podle § 254 odst. 2 a 4 daňového řádu a své závěry a k nim vedoucí úvahy přezkoumatelným způsobem zachytit v odůvodnění svých rozhodnutí. Především byly povinny na daném skutkovém půdorysu zvážit, zda je naplněna hypotéza právní normy obsažené v § 254 odst. 2 daňového řádu, tj. zda došlo v případě žalobce k neoprávněnému vymáhání a zda tedy žalobci náleží právo na úrok z neoprávněně vymáhané částky.
83. Za situace, kdy žalobce ve svých podáních naplnění této podmínky tvrdil a osvědčoval poukazem na shora reprodukované závěry vyslovené v jím označených rozsudcích správních soudů, podle nichž byly platební výměry 2003 rozhodnutími ze dne 12. 11. 2003 zrušeny, takové posouzení podle přesvědčení soudu nezbytně vyžadovalo, aby se celní orgány s těmito námitkami žalobce přezkoumatelným způsobem vypořádaly a vysvětlily, proč případně zrušení platebních výměrů 2003 rozhodnutími ze dne 12. 11. 2003 nebylo podle jejich přesvědčení způsobilé založit naplnění podmínky neoprávněného vymáhání.
84. Žalovaný postavil napadené rozhodnutí především na následujících dílčích závěrech:
 - a) pouhé tvrzení žalobce, že na základě rozsudků soudů zjistil, že se jedná o exekuce neoprávněné (na základě neexistujících titulů), a proto bylo povinností celního úřadu vypožehou částku vrátit bez žádosti, je tvrzením nepodloženým a nedokázaným,
 - b) žalobce „nepředkládá takový materiální substrát, na základě kterého, by jeho nárok mohl být důvodně přezkoumán a shledán jako materiálně důvodný“,
 - c) nelze se „spoléhat na to, že celní úřad v souladu se zásadou oficiality bude všechny relevantní skutečnosti vyhledávat sám z vlastní iniciativy,
 - d) nutnost přihlídnout i k zásadě procesní ekonomie,

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

- (e) žalobce „neunáší důkazní břemeno tvrzení, když materiálně neoznačil ta rozhodnutí správního orgánu v exekučně vedeném řízení z let 2002-2005, která měla být vydána v rozporu se zákonem (případně vadná), přičemž tato skutečnost by mohla mít za následek neoprávněnost vedeného exekučního řízení,
 - (f) žalobce nepředkládá důkazy, které by jeho tvrzení materiálně osvědčily,
 - (g) žalobce „svým jednáním zasahuje hluboko do minulosti proběhlého vyměřovacího a vymáhacího řízení“, přičemž „prověřováním skutečností (podle odvolatele vadných), z řízení let 2002-2005 (dále jen „řízení“) dochází k porušování zásady procesní ekonomie samotným odvolatelem, a
 - (h.)postup dalšího rozsáhlého dokazování a zjišťování vadných rozhodnutí v tomto řízení není namístě.
85. Na druhé straně však žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí paušálně uzavřel, že z evidencí a spisu celního úřadu naopak vyplývá, že celní úřad veškeré finanční prostředky vymožené na odvolateli průběžně účtuje ve svých evidencích od roku 2002 po současnost na základě pravomocných a vykonatelných rozhodnutí“, přičemž „odvolací orgán nezjistil, že by tomu bylo jinak“. Rovněž konstatoval, že „porovnáním spisového materiálu z řízení (vyměřovacího a vymáhacího) s evidencemi celního úřadu, dospěl k závěru, že se ve spise nenacházejí takové vadné podklady, které by vedly k oprávněnému závěru tvrzení odvolatele o neoprávněnosti vedeného řízení a tím i neoprávněně z exekuované vymožené finanční částce v řízení s odvolatelem, resp. že požadavek žalobce neodpovídá stavu osobního daňového účtu, na kterém eviduje nedoplatek.
86. Z naposledy uvedených paušálních závěrů žalovaného však podle přesvědčení soudu s ohledem na jeho shora rekapitulované dílčí závěry není seznatelné, zda skutečně celní orgány předpoklady aplikace § 254 odst. 2 a 4 daňového řádu zkoumaly, tj. zda v souladu s dříve uvedeným zvažovaly naplnění podmínky neoprávněného vymáhání, tj. tedy především zkoumaly, zda jednotlivé exekuční tituly, které byly podkladem výkonu rozhodnutí celními orgány v žalobcem specifikovaném období, nebyly ve smyslu § 254 odst. 2 a 4 daňového řádu pro nezákonnost či jiné vady zrušeny, resp. zda zde v důsledku žalobcem odkazovaných rozhodnutí správních soudů není v posuzované věci dána jiná okolnost, která by zakládala naplnění podmínky neoprávněného vymáhání. Pokud tak snad celní orgány činily, jejich aktivita se nikterak neodrazila v odůvodnění Napadeného rozhodnutí, které v tomto směru postrádá jakékoli konkrétní závěry a k nim vedoucí úvahy. Právě naopak lze s ohledem na shora popsané dílčí závěry žalovaného akcentující zásadu procesní ekonomie či neunesení důkazního břemene žalobcem legitimně usuzovat, že celní orgány podmínky aplikace § 254 odst. 2 a 4 daňového řádu vůbec věcně nezkoumaly.
87. Opíral-li se žalobce v řízení o své žádosti zcela explicitně o to, že správní soudy v svých rozhodnutích potvrdily, že platební výměry 2003 byly rozhodnutími ze dne 12. 11. 2003 zrušeny, bylo povinností celních orgánů se s touto argumentací důsledně vypořádat a uvést přezkoumatelným způsobem důvody, pro které případně dle jeho přesvědčení nelze zrušující rozhodnutí ze dne 12. 11. 2003 ani rozhodnutí správních soudů považovat za skutečnosti významné z hlediska § 254 odst. 2 daňového řádu. Pokud považoval závěry vyslovené správními soudy v žalobcem odkazovaných rozhodnutích, v nichž správní soudy opakovaně potvrdily, že platební výměry 2003 byly ještě v roce 2003 pro nezákonnost zrušeny, pro posouzení věci za irrelevantní, byl povinen své závěry odůvodnit

v souladu se shora popsanými judikatorními standardy. Žalovaný se pak nemohl této své povinnosti v žádném případě zprostit výzvou k odstranění vad žádosti o vrácení přeplatku a souvisejícími závěry o neunesení důkazního břemene stran neoprávněně vedené exekuce žalobcem, nadto pak poukazem na zásady hospodárnosti a procesní ekonomie.

88. V tomto ohledu je pak zcela nepřijatelné, aby se žalovaný uvedenými námitkami žalobce nezabýval za situace, kdy ve svých závěrech výslovně konstatoval, že *„nejdříve by musel být přiznán odvolateli nárok na vrácení konkrétní vymožené částky rozhodnutím, které by presumovalo, že rozhodnutí, kterým byla stanovena povinnost platit celní dluh, bylo vydáno v rozporu se zákonem“*. Žalobce přitom právě naplnění tohoto žalovaným aprobevaného předpokladu v řízení o žádosti o vrácení přeplatku tvrdil.
89. Z těchto důvodů je pak shodnou vadou napadené rozhodnutí zatíženo i co do závěru, v němž žalovaný označil za nepodstatnou námitku poukazující na to, že platební výměry byly shledány v řízení ve správním soudnictví za neexistující, neboť celními orgány došlo k jejich pravomocnému zrušení a nemohly „obživnout“ vydáním rozhodnutí o ověření neplatnosti zrušujících rozhodnutí, přičemž poukázal na závěry plynoucí z rozsudku Městského soudu v Praze ve věci sp. zn. 5 Ca 145/2009 a sp. zn. 11Af 22/2013. Jak bylo výše zdůrazněno, správními soudy reflektovaná neexistence platebních výměrů 2003 v důsledku jejich zrušení ještě v roce 2003 může být jistě významnou okolností z pohledu posouzení vzniku nároku, jehož přiznání se domáhal, přičemž žalovaný přezkoumatelným způsobem neosvětlil, jak by mohla jím označená rozhodnutí správních soudů sama o sobě nárok žalobce spojovaný s obdobím 2002 – 2005 vylučovat.
90. Obdobně pak lze přisvědčit žalobci, že pokud žalovaný uvedl, že celní úřad ve svých evidencích zjistil, že neeviduje žalobcem označenou částku jako částku neoprávněně exekučně vymoženou, přičemž jako vymoženou eviduje toliko nižší částku, nemohla být ani tato skutečnost sama o sobě důvodem pro odmítnutí zabývat se žalobcem vznesenými námitkami, tj. především pak námitkou nezákonně vedených exekucí v letech 2002 – 2005.
91. V žádném případě se pak žalovaný rovněž nemohl omezit na paušální závěr o tom, že vyhovění žádosti vylučuje stav osobního účtu daňového subjektu, resp. na závěr o tom, že *„celní úřad veškeré finanční prostředky vymožené na odvolateli průběžně účtuje ve svých evidencích od roku 2002 po současnost na základě pravomocných a vykonatelných rozhodnutí“*, a to za situace, kdy žalobce svými odvolacími námitkami tyto závěry vyslovené již celním úřadem v prvostupňovém rozhodnutí výslovně zpochybňoval a opakovaně upozorňoval, že svými námitkami brojí protineoprávněnosti exekucí realizovaných v letech 2002 – 2005, že byl celní úřad povinen finanční prostředky na osobní daňový účet žalobce převést i bez jeho žádosti, a především na to, že okolnosti stavu osobního daňového účtu nemohou mít vliv na posouzení otázky, zda žalobci v důsledku neoprávněného vymáhání náleží právo na úrok z neoprávněně exekvované částky. Argumentace žalovaného se zcela míjí s podstatou argumentace žalobce a nepředstavuje v žádném ohledu adekvátní odpověď na žalobcem vznesené odvolací námitky, který by vyhověla shora popsaným judikatorním standardům.
92. Shora popsané vady pak žalovaný nemohl odstranit ani svým o poznání obsáhlejším vyjádřením v rámci soudního řízení. Správní soudy v tomto směru ustáleně judikují, že nedostatek odůvodnění rozhodnutí vydaného ve správním řízení nelze dodatečně zhojit případným podrobnějším rozbořením právní problematiky učiněným v řízení před soudem (srov. rozsudek ze dne 13. 10. 2004, čj. 3 As 51/2003 - 58).

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

93. Již v rámci odůvodnění rozhodnutí vydaných v daňovém řízení tak byly povinny celní orgány vypořádat se s tím, zda jednotlivé celním úřadem v rámci vymáhacího řízení v letech 2002 – 2005 využití exekuční tituly byly ve smyslu § 254 odst. 2 a 4 daňového řádu pro nezákonnost či jiné vady zrušeny, zda a jaký vliv případně mělo vydání platebních výměrů 2003 a jejich následné zrušení na Zajišťovací příkaz 2002, který byl podle obsahu vyjádření žalovaného do vydání platebních výměrů 2003 využíván v rámci exekucí jako exekuční titul, jaký vliv mělo zrušení exekučního titulu či pozbytí jeho účinnosti na exekuční příkazy, zda byla zrušením exekučního titulu naplněna podmínka neoprávněného vymáhání ve smyslu § 254 odst. 2 daňového řádu, resp. zda lze případně s ohledem na okolnosti posuzované věci považovat za skutečnost zakládající naplnění podmínky neoprávněného vymáhání označit některá z posléze vydaných rozhodnutí správních soudů, která konstatovala neexistenci platebních výměrů 2003 z důvodu jejich zrušení rozhodnutími ze dne 12. 11. 2003. Pouze v návaznosti na takové posouzení všech těchto rozhodných otázek mohou celní orgány uzavřít o tom, zda v žalobcem specifikovaném období došlo k neoprávněnému vymáhání a zda a k jakému okamžiku tedy žalobci mohl vzniknout nárok, kterého se podanou žádostí domáhal.
94. Naposledy uvedená skutečnost má přitom vliv mj. i na otázku případné prekluze nároku žalobce. Správní soudy totiž ustáleně judikují (srov. především rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015, čj. 2 Afs 234/2014 - 43, č. 3290/2015 Sb. NSS), že o úrok dle § 254 daňového řádu lze žádat toliko ve lhůtě pro placení daní, která činí šest let od okamžiku, kdy přeplatek vznikl. Nejvyšší správní soud v tomto směru konstatoval, že *„daňový řád totiž v žádném svém ustanovení nestanoví, že by neuspokojené nároky daňových subjektů při placení daní zanikaly jinak než marným uplynutím lhůty pro placení daně, která činí 6 let (srov. § 155 odst. 7 a § 164 odst. 3 daňového řádu z roku 2009); naopak v jeho § 20 odst. 2 se výslovně uvádí, že daňový subjekt má práva a povinnosti při placení daně po dobu, ve které lze požadovat placení nedoplatku (srov. § 160 odst. 1 daňového řádu z roku 2009)“*. Obdobnou lhůtu pro uplatnění předmětného nároku pak předvíдалo i ustanovení § 64 odst. 5 ZSDP.
95. Soud v tomto směru doplňuje, že si je vědom rozhodovací praxe Ústavního soudu a na ni navazující judikatury Nejvyššího správního soudu, podle níž jsou správní soudy v rámci soudního přezkumu povinny přihlídnout k prekluzi práva i z úřední povinnosti bez ohledu na to, zda je tato námitka předmětem žalobní argumentace. V nyní posuzované věci však dosud nebylo celními orgány vůbec posouzeno, zda a pokud ano, k jakému okamžiku takový nárok žalobci vůbec vznikl. Ani rozsah správního spisu předloženého žalovaným soudem neumožňoval závěry o případné prekluzi nároku žalobce učinit, neboť soud byl předložen toliko spisový materiál vedený celními orgány k Žádosti o vrácení přeplatku. S ohledem na shora vyslovené závěry k nepřezkoumatelnosti Napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů pak soud shledal, že případné závěry k otázce eventuálního zániku práva žalobce z důvodu plynutí času je možno formulovat teprve poté, co budou v řízení vedeném celními orgány vyjasněny shora popsání otázky, k nimž se celní orgány dosud přezkoumatelným způsobem nevyslovily. Soud proto za těchto okolností nemohl posuzovat otázku prekluze nároku žalobce za situace, kdy neměl dostatek skutkových podkladů pro závěr, zda takový nárok vůbec vznikl a případně k jakému okamžiku se tak stalo.
96. Soud tedy shrnuje, že žalovaný nedostál povinnosti plynoucí ze shora rekapitulované rozhodovací praxe Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu, když z jeho

rozhodnutí není v souladu s dříve uvedeným zřejmé, zda skutečně celní orgány předpoklady aplikace § 254 odst. 2 a 4 daňového řádu zkoumaly, tj. zda v souladu s dříve uvedeným zvažovaly naplnění podmínky neoprávněného vymáhání. Napadené rozhodnutí je pak zatíženo vadou nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů i z důvodu nevypořádání se s podstatou odvolacích námitek žalobce poukazujících na to, že exekuce byly celním úřadem provedeny neoprávněně, že exekučně zabavené finanční prostředky měly být žalobci vráceny bez žádosti a že nebyl posouzen nárok žalobce na úrok z neoprávněně exekuvované částky. V naposledy uvedeném ohledu jde přitom podle přesvědčení soudu o případ řetězení nepřezkoumatelných rozhodnutí, neboť vadou nevypořádání se s obdobnými námitkami žalobce bylo zatíženo již prvostupňové rozhodnutí (v tomto ohledu soud pro stručnost odkazuje na shora shrnutou rozhodovací praxi soudů k této otázce).

97. Z uvedených důvodů soudu nezbylo, než napadené rozhodnutí žalovaného i prvostupňové rozhodnutí celního úřadu v souladu s § 76 odst. 1 písm. a) ve spojení s § 78 odst. 1, 3 a 4 s. ř. s. zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení. Soud se přitom za této situace nemohl zabývat meritem věci, neboť správní orgány musí nejprve v dalším řízení zohlednit závěry vyslovené výše v bodech 61 – 97 tohoto rozsudku a posoudit (respektujíc shora popsané judikatorní standardy), zda jednotlivé celním úřadem v rámci vymáhacího řízení v letech 2002 – 2005 využitě exekuční tituly byly ve smyslu § 254 odst. 2 a 4 daňového řádu pro nezákonnost či jiné vady zrušeny, zda byla zrušením exekučního titulu naplněna podmínka neoprávněného vymáhání ve smyslu § 254 odst. 2 daňového řádu, resp. zda lze případně s ohledem na okolnosti posuzované věci považovat za skutečnost zakládající naplnění podmínky neoprávněného vymáhání označit některá z posléze vydaných rozhodnutí správních soudů, která konstatovala neexistenci platebních výměrů 2003 z důvodu jejich zrušení rozhodnutími ze dne 12. 11. 2003. V návaznosti na takové posouzení pak celní orgány posoudí, zda a k jakému okamžiku tedy žalobci mohl vzniknout nárok, kterého se podanou žádostí domáhal, a zda tyto jeho nároky případně nezanikly plynutím času.
98. Právním názorem soudu vysloveným v tomto rozsudku je žalovaný v dalším řízení vázán (ust. § 78 odst. 5 s. ř. s.).
99. Výrok II. o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce měl ve věci úspěch, proto mu soud přiznal náhradu nákladů řízení. Tu představuje zaplacený soudní poplatek ve výši celkem 3 000 Kč, náklady za zastoupení advokátem za 2 úkony právní služby po 3 100 Kč (převzetí věci, sepsání žaloby) a 2 režijní paušály po 300 Kč, celkem tedy 6 800 Kč podle ust. § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 a § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů, zvýšených o DPH ve výši 21% z této částky ve výši 1 428 Kč. Celková výše přiznaných nákladů tak činí 11 228 Kč.

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.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

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.

V Praze dne 18. července 2018

JUDr. Naděžda Řeháková v. r.
předsedkyně senátu