



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Josefa Straky a Mgr. Karla Ulíka ve věci

žalobce: **R. K.**  
bytem X  
zastoupený advokátem JUDr. Jiřím Vaníčkem  
sídlem Šaldova 34/466, 186 00 Praha 8

proti  
žalovanému: **Celní úřad pro Středočeský kraj**  
sídlem Washingtonova 11, 110 00 Praha 1

o **žalobě proti rozhodnutí** žalovaného ze dne 15. 1. 2021, č. j. 74179-3/2020-610000-42.3,

takto:

- I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 1. 2021, č. j. 74179-3/2020-610000-42.3, se v části, v níž došlo k zamítnutí návrhu žalobce na zastavení exekuce vedené z titulu**
- rozhodnutí Celního úřadu Kolín ze dne 18. 10. 2004, č. j. 9176/04,
  - rozhodnutí Celního úřadu Kolín ze dne 18. 10. 2004, č. j. 9182/04,
  - rozhodnutí Celního úřadu Kolín ze dne 18. 10. 2004, č. j. 9185/04,
- zrušuje a věc se v tomto rozsahu vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Ve zbývajícím rozsahu se žaloba zamítá.**

- III. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupce JUDr. Jiřího Vaníčka, advokáta, na náhradě nákladů řízení částku ve výši 11 228 Kč.

### Odůvodnění:

#### I. Vymezení věci

1. Žalovaný vydal dne 14. 2. 2020 exekuční příkaz, č. j. 74179/2020-610000-42.3 (dále jen „exekuční příkaz“), jímž vůči žalobci nařídil daňovou exekuci srážkami ze mzdy k zaplacení nedoplatku ve výši 24 034 775,17 Kč. Exekuční příkaz byl vydán na základě 12 vykonatelných rozhodnutí (exekučních titulů), a to konkrétně:

Pořadové číslo	Exekuční titul - rozhodnutí	vydaného dne	číslo jednací	na částku	nedoplatek	splatný dne
1.	o celním deliktu	18. 10. 2004	9129/04	1 000 Kč	1 000 Kč	15. 11. 2004
2.	o celním deliktu	18. 10. 2004	9176/04	870 000 Kč	870 000 Kč	15. 11. 2004
3.	o celním deliktu	18. 10. 2004	9182/04	870 000 Kč	870 000 Kč	15. 11. 2004
4.	o celním deliktu	18. 10. 2004	9185/04	870 000 Kč	764 484,17 Kč	15. 11. 2004
5.	dodatečný platební výměr	2. 2. 2006	1356/06	4 113 900 Kč	4 113 900 Kč	6. 3. 2006
6.	dodatečný platební výměr	2. 2. 2006	1357/06	8 696 160 Kč	8 696 160 Kč	6. 3. 2006
7.	platební výměr na úrok z prodlení	26. 6. 2014	104168/2014-610000-42.3	2 346 115 Kč	2 346 115 Kč	6. 3. 2006
8.	platební výměr na úrok z prodlení	26. 6. 2014	104186/2014-610000-42.3	4 959 330 Kč	4 959 330 Kč	6. 3. 2006
9.	platební výměr na úrok z prodlení	13. 1. 2016	7248/2016-610000-42.3	4 466 Kč	4 466 Kč	6. 3. 2006
10.	platební výměr na úrok z prodlení	13. 1. 2016	7281/2016-610000-42.3	9 440 Kč	9 440 Kč	6. 3. 2006
11.	platební výměr na úrok z prodlení	14. 2. 2020	74118/2020-610000-42.3	449 566 Kč	449 566 Kč	6. 3. 2006
12.	platební výměr na úrok z prodlení	14. 2. 2020	74163/2020-610000-42.3	950 314 Kč	950 314 Kč	6. 3. 2006

(pozn. soudu: v exekučním příkazu pořadové č. 1. je u rozhodnutí o celním deliktu, č. j. 9129/04, zjevně mylně uvedeno datum vydání 8. 10. 2004)

Pro lepší přehlednost jsou exekuční tituly pod pořadovými čísly 2. – 4. v dalším textu tohoto rozsudku souhrnně označovány jako „rozhodnutí o celních deliktech“, exekuční

tituly pod pořadovými čísly 5. – 6. jsou dále souhrnně označovány jako „**dodatečné platební výměry**“, a konečně exekuční tituly pod pořadovými čísly 7. – 12. jsou dále souhrnně označovány jako „**platební výměry na úrok z prodlení**“ (ve vztahu k exekučnímu titulu pod pořadovým číslem 1. žalobní námitky nebrojí, proto se jím soud v tomto rozsudku dále nezabývá).

2. Dne 20. 2. 2020 žalobce požádal o zastavení daňové exekuce z důvodu, že zde existují objektivní skutečnosti, které způsobují nesprávnost nalézacích řízení. Podle žalobce jsou exekuční tituly ve zjevném rozporu s principy právního státu, a proto vedou ke zjevné nespravedlnosti.
3. V mezidobí žalovaný rozhodl z moci úřední podle § 181 odst. 2 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“) o částečném zastavení daňové exekuce na částku 1 199 899 Kč s tím, že nadále bude exekučnímu příkazu podléhat povinnost na peněžitě plnění ve výši 23 297 730,17 Kč (rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 8. 2020, č. j. 74179-4/2020-610000-42.3). K částečnému zastavení daňové exekuce došlo v návaznosti na rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 21. 7. 2020, č. j. 36677/2020-900000-311, jímž byly k odvolání žalobce změněny platební výměry na úrok z prodlení ze dne 14. 2. 2020.
4. Proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 8. 2020 o částečném zastavení daňové exekuce podal žalobce správní žalobu, která byla zamítnuta rozsudkem Krajského soud v Praze ze dne 18. 6. 2021, č. j. 55 Af 56/2020 - 62.
5. Dne 15. 1. 2021 žalovaný vydal v záhlaví označené rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž zamítl návrh žalobce na zastavení daňové exekuce. Žalovaný neshledal, že by v daném případě existoval jiný důvod ve smyslu § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu, pro který nelze v daňové exekuci pokračovat. Podle žalovaného jsou veškeré exekuční tituly legitimní, přičemž žalobcem namítaná pochybení v nalézacích řízeních nepředstavují takový exces, pro který by bylo možné daňovou exekuci zastavit. Neexistují totiž žádné okolnosti, pro které by další provádění výkonu bylo způsobilé založit kolizi s procesními zásadami (byť mohou mít podklad v právu hmotném), na nichž je výkon rozhodnutí vybudován. Výkon rozhodnutí se rovněž nepřičí účelu, který se jím sleduje, totiž zajistit efektivní splnění povinnosti vyplývající z vykonávaného titulu. Žalovaný konečně neshledal, že by výkon exekučních titulů vedl ke zjevné nespravedlnosti, ani že by jejich výkon byl v rozporu s principy právního státu.

## II. Obsah žaloby

6. Žalobce v žalobě namítá, že žalovaný posuzoval důvody pro zastavení daňové exekuce čistě formalisticky, přičemž jediným skutečným důvodem pro zamítnutí jeho návrhu byla skutečnost, že nepodal opravný prostředek, kterým by zabránil prekluzi práva na stanovení daně. Exekuční tituly jsou sice po formální stránce v pořádku, nicméně materiálně jsou vadné. Žalobce má za to, že žalovaný nerespektoval stěžejní zásadu správy daní, aby daň byla správně zjištěna a stanovena (§ 1 odst. 2 a § 134 odst. 1 daňového řádu). Žalovaný rovněž nezohlednil konkrétní okolnosti daného případu a důvody, pro které měla být daňová exekuce zastavena. Na podporu své argumentace odkazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 13. 12. 2013, č. j. 5 Afs 65/2012 - 34, a Krajského soudu v Praze ze dne 5. 11. 2019, č. j. 48 Af 10/2016 - 131.

7. Žalobce dále brojí proti jednotlivým exekučním titulům (tj. dodatečným platebním výměrům, platebním výměrům a rozhodnutím o celních deliktech; viz odst. 1 tohoto rozsudku), přičemž uvádí obdobné argumenty jako v samotném návrhu na zastavení daňové exekuce:
8. Žalobce předně zpochybňuje dodatečné platebními výměry, jimiž Celní úřad Kolín (dále jen „celní úřad“) rozhodl, že žalobce v roce 2003 dovezl tabákový odpad namísto jím deklarovaného zboží, a proto mu doměřil daňovou povinnost. Podle žalobce však byly tyto dodatečné platební výměry podloženy toliko jediným relevantním důkazem, a to odběrem vzorku takto deklarovaného zboží v obdobných případech (konkrétně ve věcech týkajících se celních prohlášení č. 11704033-01425-9, resp. č. 11704033-01425-0, č. 11704023-00991-9, a č. 11704023-01013-2). Závěr celních orgánů, že se mělo jednat o tabákový odpad, byl přitom podle žalobce v následných řízeních vyvrácen. Všechna rozhodnutí (tj. rozhodnutí celního úřadu ze dne 19. 10. 2014, č. j. 10413/04, 10415/04 a 10418/04), která byla vydána na základě odebraného vzorku deklarovaného zboží, totiž byla po vydání dodatečných platebních výměrů zrušena pro nezákonnost, jelikož nebylo prokázáno, že se skutečně jednalo o tabákový odpad. K povaze zkoušek a analýz, o které celní úřad opíral svá zjištění, že namísto deklarovaného zboží byl dovezen tabákový odpad, se rovněž vyslovil Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 11. 12. 2007, č. j. 8 Ca 290/2007 - 142, se závěrem, že velikost odebraných vzorků nebyla s ohledem na vnitřní předpis Celní správy SPČ 1/2000 dostatečná, a celním orgánům se tak nepodařilo zpochybnit celní prohlášení žalobce. K závěru, že celní orgány neunesly v doměřovacím řízení důkazní břemeno, dospělo rovněž Generální ředitelství cel v rozhodnutí ze dne 14. 1. 2014, č. j. 1345/2014-900000-304.7, jímž zrušilo dodatečný platební výměr celního úřadu ze dne 19. 10. 2014, č. j. 10418/04. Rozhodnutí celního úřadu ze dne 19. 10. 2014, č. j. 10415/04, pak bylo zrušeno rozhodnutím Celního ředitelství Praha ze dne 27. 4. 2010, č. j. 1326-II/05-1701-21/R (1326/05), z důvodu uplynutí lhůty pro stanovení daně. Exekvované dodatečné platební výměry tak stojí na předběžné otázce, že žalobce namísto deklarovaného zboží dovezl tabákový odpad, jejíž posouzení však bylo následně změněno rozhodnutími celních orgánů [rozhodnutími Celního ředitelství Praha ze dne 7. 5. 2008, č. j. 9046/08-1701-21, a ze dne 27. 4. 2010, č. j. 1326-II/05-1701-21/R (1326/05) a Generálního ředitelství cel ze dne 14. 1. 2014, č. j. 1345/2014-900000-304.7] a správního soudu (rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 11. 12. 2007, č. j. 8 Ca 290/2007 - 142). Nastala tak situace, kdy je dán důvod obnovy řízení podle § 117 odst. 1 písm. d) daňového řádu, nicméně již uplynula lhůta pro její nařízení či povolení. Celní orgány přitom měly podle rozsudku NSS ze dne 7. 8. 2007, č. j. 5 Afs 94/2006 - 85, povinnost nařídit obnovu řízení též z moci úřední. Pokud tak neučinily, musí tuto skutečnost zohlednit v rámci daňové exekuce, neboť předmětné dodatečné platební výměry jsou věcně nesprávné a nezákonné.
9. Žalobce dále brojí proti platebním výměrům na úrok z prodlení. Ten představuje příslušenství daňové povinnosti uložené dodatečnými platebními výměry. Stejně jako dodatečné platební výměry jsou tak i platební výměry na úrok z prodlení věcně nesprávné a nezákonné. Pokud existují určitá pravomocná rozhodnutí, která nejsou v souladu se skutkovým stavem rozhodným pro doměření daňové povinnosti, nemá z této povinnosti ani vznikat úrok z prodlení podle § 252 daňového řádu.
10. Žalobce konečně brojí proti rozhodnutím o celních deliktech. Jednalo se o delikty podle § 293 písm. d) zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, v rozhodném znění (dále jen „celní

zákon“), jejichž skutková podstata spočívala v propuštění zboží na základě nepravých, pozměněných nebo padělaných dokladů nebo nesprávných nebo nepravdivých údajů. Žalobce upozorňuje, že pro rozhodnutí o těchto celních deliktech je klíčová otázka, zda skutečnosti deklarované v celních prohlášeních byly správné a pravdivé či nikoliv. Správné sazební zařazení dovezeného zboží tak představuje předběžnou otázku ve smyslu § 57 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“). Rozhodnutím Celního ředitelství Praha ze dne 14. 10. 2009, č. j. 6146-II(1325/05-21)/07-1701-21/R, však bylo konstatováno, že žalobce v celním prohlášení č. 11704033-02239-8, kterého se týkalo exekvované rozhodnutí o celním deliktu ze dne 18. 10. 2014, č. j. 9182/04, deklaroval správné sazební zařazení dovezeného zboží. K celnímu deliktu, ve vztahu k němuž bylo vydáno rozhodnutí ze dne 18. 10. 2014, č. j. 9185/04, pak žalobce odkazuje na rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 14. 1. 2014, č. j. 1345/2014-900000-304.7, podle kterého se žalobce tohoto deliktu dopustit nemohl, jelikož nebylo prokázáno, že by jím deklarované údaje v celním prohlášení č. 11704033-01425-0 byly nesprávné. Neprůkaznost znaleckého zkoumání ve vztahu k přestupku týkajícího se celního prohlášení č. 11704023-01013-2, k němuž bylo vydáno rozhodnutí ze dne 18. 10. 2014, č. j. 9176/04, pak již byla konstatována Městským soudem v Praze. Žalobce zdůrazňuje, že změna posouzení předběžných otázek, jimiž byl celní úřad v době rozhodování podle § 57 odst. 3 správního řádu vázán, představuje důvod pro obnovu řízení podle § 100 odst. 1 písm. b) správního řádu. Bylo proto povinností žalovaného, aby ve vztahu k těmto celním deliktům nařídil obnovu řízení podle 100 odst. 3 správního řádu. Podle žalobce je ve veřejném zájmu, aby nebyla vykonána exekuce postihující majetek žalobce za spáchání deliktu, jehož trestnost zanikla, a kterého se ve skutečnosti nedopustil.

11. Namítaná nezákonnost exekučních titulů dle názoru žalobce způsobuje též nezákonnost exekučního příkazu, který neměl být ani vydán, a pokud byl již vydán, daňová exekuce prováděná na jeho základě měla být zastavena.

### III. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný se žalobou nesouhlasí a navrhuje její zamítnutí. Podle žalovaného žalobce pouze obecně namítá, že v obdobných případech došlo ke zrušení rozhodnutí o vyměření daně, aniž by uvedl konkrétní argumenty, které by nasvědčovaly tomu, že daň byla v daném případě stanovena v nesprávné výši. Žalovaný dále setrvává na závěru, že daňová povinnost byla žalobci uložena v zákonné výši, přičemž neexistuje jiný důvod, pro který by nebylo možné v daňové exekuci pokračovat.

### IV. Posouzení věci soudem

13. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a obsahuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Jelikož proti rozhodnutí o návrhu na zastavení daňové exekuce nelze uplatnit opravné prostředky (§ 181 odst. 4 daňového řádu), byla též splněna podmínka přípustnosti žaloby podle § 68 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Soud vycházel při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.).
14. Soud o žalobě rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání. Soud nepovažoval za nezbytné nařizovat jednání, neboť veškeré rozhodné skutečnosti bylo

možno zjistit z obsahu správního spisu. Vady, k nimž by bylo nutné přihlédnout z moci úřední, soud neshledal.

15. Soud předesílá, že daňovou exekucí vedenou proti žalobci se již v minulosti dvakrát zabýval, a to ve věcech sp. zn. 48 Af 10/2016 a sp. zn. 55 Af 56/2020.
16. Pokud jde o rozsudek ze dne 18. 6. 2021, č. j. 55 Af 56/2020 - 62, tak v tam řešené věci bylo předmětem přezkumu rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 8. 2020 o částečném zastavení daňové exekuce z moci úřední podle § 181 odst. 2 písm. b) daňového řádu (viz odst. 3 a 4 tohoto rozsudku). Řešen naproti tomu nebyl návrh žalobce na zastavení exekuce ze dne 20. 2. 2020, o kterém bylo rozhodnuto až napadeným rozhodnutím. Soud se proto v daném případě ani nemohl meritorně zabývat žalobcem tvrzenými důvody pro zastavení exekuce podle § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu. Přestože se rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 8. 2020 a napadené rozhodnutí týkají téže daňové exekuce, je patrné, že obě byla vydána ze zcela odlišných důvodů, a nemohou si tak navzájem konkurovat (rozsudek NSS ze dne 13. 6. 2013, č. j. 6 Ads 139/2012 - 58, bod 9). Jinak řečeno, vydáním rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 8. 2020 nebyla ve vztahu k napadenému rozhodnutí vytvořena překážka věci pravomocně rozhodnuté (*rei iudicatae*, resp. *administratae*).
17. Pokud jde o rozsudek ze dne 5. 11. 2019, č. j. 48 Af 10/2016 - 131, ten byl vydán v návaznosti na zrušující rozsudek NSS ze dne 2. 8. 2019, č. j. 8 Afs 250/2018 - 54, č. 3952/2020 Sb. NSS, se sice týkal formálně odlišné daňové exekuce nařízené na základě jiného exekučního příkazu, nicméně materiálně s posuzovanou věcí úzce souvisí. Podstata sporu totiž v daném případě spočívala rovněž v tom, zda existují jiné důvody pro zastavení daňové exekuce ve smyslu § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu, které žalobce spatřoval v nezákonnosti týchž exekučních titulů (s výjimkou platebních výměrů na úrok z prodlení ze dne 14. 2. 2020, které tehdy ještě nebyly vydány). Právní závěry vyslovené v odkazovaných rozsudcích jsou tedy klíčové a soud z nich do značné míry vychází i v nyní posuzované věci.

### *Obecná východiska*

18. Při přezkumu oprávněnosti vedení daňové exekuce je třeba důsledně rozlišovat na straně jedné mezi důvody pro vydání exekučního příkazu (tj. důvody pro ne/nařízení exekuce), a na straně druhé mezi důvody pro zastavení exekuce na základě tohoto exekučního příkazu zahájené.
19. Důvodem pro vydání exekučního příkazu je toliko existence vykonatelného rozhodnutí stanovujícího peněžité plnění, které povinný dobrovolně nesplnil. Vykonatelnost rozhodnutí a prodlení povinného jsou tedy jedinými podmínkami pro nařízení exekuce. Vady vykonatelného rozhodnutí, popřípadě vady nalézacího řízení, z něhož toto rozhodnutí vzešlo, nejsou pro nařízení výkonu rozhodnutí relevantní. V rámci probíhajícího exekučního řízení tudíž nelze přezkoumávat samotný exekuční titul a úspěšně namítat jeho věcnou nesprávnost. Soudní přezkum exekučního titulu je tudíž omezen toliko na otázku jeho vykonatelnosti či právní účinnosti vůči povinnému, popř. na proporcionalitu způsobu a rozsahu provedení exekuce, nikoliv však na přezkum věcné správnosti samotného exekučního titulu a důvodů jeho vydání (srov. rozsudky NSS ze dne 11. 3. 2008, č. j. 1 Afs 8/2008 - 64, ze dne 16. 9. 2009, č. j. 9 Afs 28/2009 - 124, či ze dne 2. 8. 2019, č. j. 8 Afs 250/2018 - 55, odst. 11 až 17). S ohledem na uvedené tudíž nemohou být úspěšné ty žalobní námitky, jejichž podstata tkví v tom, že jednotlivá rozhodnutí, na základě nichž žalovaný exekuční příkaz vydal, nejsou způsobilými exekučními tituly.

20. Od toho je třeba rozlišovat důvody pro zastavení exekuce. Může se jednat o důvody, které existovaly již v okamžiku vydání exekučního příkazu, a pro které bylo zahájení exekuce od počátku nepřijatelné, avšak existence těchto důvodů vyjde najevo až v průběhu exekučního řízení. Příkladem může být dodatečné zjištění, že rozhodnutí považované za exekuční titul nikdy nenabývalo vykonatelnosti, případně že trpělo vadami způsobujícími jeho nicotnost (srov. rozsudek NSS ze dne 23. 4. 2015, č. j. 3 Afs 138/2014 – 39). Častější však budou důvody, které objektivně nastanou až po vydání exekučního příkazu, ale které zároveň představují překážku k tomu, aby v zahájené exekuci mohlo být dále pokračováno. Příkladem může být dodatečné zrušení vykonatelného rozhodnutí (exekučního titulu) třeba na základě mimořádného opravného prostředku či úspěšné správní žaloby. Takové dodatečné odpadnutí exekučního titulu sice nemá vliv na zákonnost exekučního příkazu (neboť v okamžiku jeho vydání byly podmínky pro nařízení exekuce splněny – viz předchozí odstavec), nicméně musí být zohledněno v samotném vymáhacím řízení, a to právě částečným nebo úplným zastavením probíhající exekuce na jeho základě nařízené. V rámci soudního přezkumu rozhodnutí, jímž byl zamítnut návrh povinného na zastavení daňové exekuce, tudíž mohou být potenciálně úspěšné jen námitky poukazující právě na existenci důvodů pro zastavení exekuce (tedy nikoliv důvodů pro vyslovení věcné nesprávnosti exekučního příkazu).
21. Důvody pro zastavení daňové exekuce jsou upraveny v § 181 odst. 2 daňového řádu. V nyní posuzované věci je přitom jádrem sporu otázka, zda měl žalovaný na návrh žalobce zastavit daňovou exekuci podle § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu, který stanoví, že *„[s]právce daně na návrh příjemce exekučního příkazu nebo z moci úřední daňovou exekuci zcela nebo zčásti zastaví, pokud je tu jiný důvod, pro který nelze v daňové exekuci pokračovat.“* Z obsahu citovaného ustanovení je zřejmé, že na rozdíl od ostatních důvodů pro zastavení exekuce podle § 181 odst. 2 písm. a) až h) daňového řádu, které jsou poměrně konkrétní, je důvod uvedený pod písm. i) formulován velmi všeobecně jako zbytková kategorie. Pro posouzení věci je tudíž klíčové vyložit pojem *„jiný důvod“*.
22. K výkladu uvedeného pojmu je třeba vyjít z toho, že důvody pro zastavení daňové exekuce podle § 181 odst. 2 daňového řádu do značné míry odpovídají důvodům zastavení výkonu rozhodnutí podle § 268 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“), popř. § 290 téhož zákona. Nyní zkoumanému důvodu podle § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu odpovídá § 268 odst. 1 písm. h) o. s. ř., podle kterého *„výkon rozhodnutí je nepřijatelný, protože je tu jiný důvod, pro který rozhodnutí nelze vykonat.“* Proto lze při výkladu pojmu *„jiný důvod“* využít s přihlédnutím k případným odlišnostem i závěry, k nimž při výkladu § 268 odst. 1 písm. h) o. s. ř. dospěla civilní judikatura, jakož i související judikatura Ústavního soudu (srov. rozsudek NSS ze dne 13. 9. 2017, č. j. 9 Afs 201/2016 - 31, odst. 22, a nálezy Ústavního soudu ze dne 8. 8. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 9/15, odst. 24 a 26).
23. S využitím závěrů civilní judikatury pak NSS v rozsudku ze dne 2. 8. 2019, č. j. 8 Afs 250/2018 - 54, odst. 28, dovodil obecné východisko, že za *„jiný důvod“* pro zastavení daňové exekuce ve smyslu § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu považovat situace, kdy:
- 1) existují okolnosti, pro které další provádění exekuce je způsobitelné založit kolizi s procesními zásadami (byť mohou mít podklad v právu hmotném), na nichž je exekuční řízení vybudováno (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 17. 12. 2015, sp. zn. IV. ÚS 3216/14, a usnesení Nejvyššího soudu ze dne 16. 3. 2006, sp. zn. 20 Cdo 1932/2005);

- 2) exekuce se přičí účelu, který se jí sleduje, totiž zajistit (efektivní) splnění povinnosti vyplývající z exekučního titulu (srov. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 18. 2. 2010, sp. zn. 20 Cdo 2131/2008);
  - 3) exekuce by vedla ke zjevné nespravedlnosti, nebo by byla dokonce v rozporu s principy právního státu (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 11. 2016, sp. zn. II. ÚS 2230/16, ze dne 1. 4. 2019, sp. zn. II. ÚS 3194/18, a ze dne 26. 2. 2019, sp. zn. II. ÚS 4274/18).
24. Pokud dlužník (povinný) existenci některého ze shora specifikovaných důvodů namítne, pak se jím exekuční správní orgán musí zabývat. Vždy se však musí jednat o důvody na první pohled zřejmé, které se vyznačují odpovídající relevancí a intenzitou. Ačkoliv obecně platí, že námitky vůči vadám nalézacího řízení nelze přenášet do řízení exekučního (srov. odst. 19 tohoto rozsudku), tak toto pravidlo je ve výjimečných případech prolomeno, např. vyjde-li najevo zásadní vada exekučního titulu, pro kterou nelze v daňové exekuci pokračovat (srov. rozsudky NSS ze dne 2. 8. 2019, č. j. 8 Afs 250/2018 - 54, odst. 26 a 33, a ze dne 29. 1. 2020, č. j. 9 Ads 260/2019 - 72, odst. 22). Při posuzování, zda exekuční titul netrpí zásadními vadami, přitom není relevantní, zda a jak efektivně hájil dlužník svá práva v nalézacím řízení (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 1. 11. 2016, sp. zn. II. ÚS 2230/16, a ze dne 1. 4. 2019, sp. zn. II. ÚS 3194/18). Z uvedeného samozřejmě nelze dovozovat paušální příkaz pro exekuční správní orgán, aby v exekučním řízení zevrubně přezkoumával průběh nalézacího řízení a rozhodnutí ve věci samé (srov. ROZEHNAL, T., KOSTOLANSKÁ, E. § 178. In: LICHNOVSKÝ, O., ONDRÝSEK, R. a kol. *Daňový řád*. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 763). Zastavit daňovou exekuci z „jiného“ důvodu, který má svůj původ v nalézacím řízení, lze totiž skutečně pouze ve výjimečných případech, kdy by nařízená daňová exekuce k vymožení daného exekučního titulu zcela flagrantně odporovala principu spravedlnosti (viz bod 23 tohoto rozsudku). Je přitom primárně povinností dlužníka, aby v návrhu na zastavení daňové exekuce existenci takového důvodu dostatečně konkrétně specifikoval, a aby případně na podporu svých tvrzení předložil či označil důkazy.
25. Exekuční správní orgán tedy při obdržení námitek dlužníka obsahujících tvrzení o jiném důvodu pro zastavení exekuce musí učinit dva kroky: Jednak si musí s přihlédnutím k okolnostem daného případu nejprve zodpovědět otázku, zda dlužníkem uváděná tvrzení mohou být z hlediska § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu vůbec relevantní, tedy zda by tato tvrzení mohla (v případě jejich pravdivosti) dosahovat intenzity „jiného důvodu“ pro zastavení daňové exekuce. Dále je třeba zkoumat, zda jsou dlužníkovy tvrzení skutečně pravdivá a opodstatněná.
26. Žalobce v návrhu na zastavení daňové exekuce formuloval v závislosti na povaze exekučních titulů tři okruhy „jiných“ důvodů pro zastavení daňové exekuce podle § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu, a to v závislosti na typech exekučních titulů – tedy ve vztahu k dodatečným platebním výměrům (první okruh), platebním výměrům na úrok z prodlení (druhý okruh) a rozhodnutím o deliktech (třetí okruh). Následující část rozsudku je tedy strukturována ve vztahu k těmto jednotlivým okruhům a způsobu jejich vypořádání žalovaným.

#### *A. Dodatečné platební výměry*

27. Žalobce spatřoval jiný důvod pro zastavení daňové exekuce předně v tom, že exekvované dodatečné platební výměry spočívají toliko na jediném relevantním důkazu, a to odběru vzorku deklarovaného zboží v obdobných případech. Pravdivost tohoto jediného důkazu však byla v následných řízeních správních (u Generálního ředitelství cel či dříve Celního ředitelství Praha) či soudních (u Městského soudu v Praze) vyvrácena.
28. Obecně nelze vyloučit, že pokud by důvodem pro vydání exekučního titulu byla skutková zjištění opírající se o jediný důkaz, jehož vypovídací hodnota by byla později (během exekučního řízení) relevantním způsobem vyvrácena, tak by se mohlo jednat o některou situaci dovozenou judikaturou (viz výčet v odst. 23 tohoto rozsudku), která představuje jiný důvod pro zastavení daňové exekuce ve smyslu § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu. Proto bylo-li součástí žalobcova návrhu na zastavení exekuce tvrzení o dané skutečnosti, nebylo jej možno odmítnout *a priori* jako nerelevantní, ale bylo namíste prověřit, zda je toto tvrzení též pravdivé a opodstatněné.
29. Soud konstatuje, že žalovaný tomuto dostal. Nutno ovšem podotknout, že odůvodnění napadeného rozhodnutí je k zodpovězení dané otázky poměrně skoupé až zkratkovité a pohybuje se na hranici přezkoumatelnosti. Žalovaný totiž poměrně obecně vyložil, že dodatečné platební výměry zůstávají i po zrušení souvisejících platebních výměrů nadále legitimními exekučními tituly, které jsou pravomocné a účinné, a současně neshledal žádná „pochybení, která by mohla způsobit tak závažný rozpor, který by mohl být označen za tak intenzivní, aby popíral základy právního státu“ (žalovaný zde v podstatě parafrázoval situaci pro jiný důvodů pro zastavení exekuce ve smyslu nálezů Ústavního soudu ze dne 1. 11. 2016, sp. zn. II. ÚS 2230/16, ze dne 1. 4. 2019, sp. zn. II. ÚS 3194/18). Soud nicméně tento závěr považuje i navzdory formulační nepřesnosti za správný. Tvrzení žalobce o tom, že by zkoumané exekuční tituly (dodatečné platební výměry) spočívaly výhradně na jediném důkazu, totiž zcela zjevně nejsou opodstatněná.
30. Z dodatečného platebního výměru ze dne 2. 2. 2006, č. j. 1356/06, totiž vyplývá, že v „případě celního prohlášení č. 11704033-0252-1 celní úřad v rámci ověřování správnosti přijatého celního prohlášení odběr vzorků dovezeného zboží neprovedl,“ a proto povahu dovezeného zboží zjišťoval dožadáním z Chorvatské republiky, ve které bylo předmětné zboží deklarováno jako tabákový odpad. K závěru, že žalobce namísto deklarovaného zboží dovezl tabákový odpad tak celní úřad ve skutečnosti dospěl na základě listinných „důkazů předložených Celní správou Chorvatské republiky,“ nikoliv na základě analýzy vzorků odebraných v obdobných případech, jak tvrdí žalobce. Lichá je rovněž argumentace žalobce ve vztahu k dodatečnému platebnímu výměru ze dne 2. 2. 2006, č. j. 1357/06, podle kterého celní úřad dospěl k závěru, že žalobce ve skutečnosti dovezl tabákový odpad, „na základě výsledků šetření orgánů Celní správy Řecka.“ Ani v tomto případě tak nebyl skutkový stav zjištěn výlučně na základě analýzy odebraných vzorků, ale především prostřednictvím Celní správy Řecka. Na tom nic nemění skutečnost, že celní úřad v daném případě s ohledem na totožného odesílatele jako v jiných případech „přiblížil“ též k výsledkům provedené analýzy odebraných vzorků, kterou však v „případě celního prohlášení č. 11704013-00268-0“ neprovedl.
31. Z uvedeného tedy vyplývá, že důvodem pro vydání dodatečných platebních výměrů zjevně nebyla skutková zjištění opírající se o jediný důkaz (odběr vzorku deklarovaného zboží v obdobných případech), nýbrž i o důkazy další (podklady od cizozemských orgánů). Proto i kdyby bylo pravdou, že žalobcem zmiňovaný důkaz odběrem vzorku deklarovaného zboží v obdobných případech byl v rámci jiného soudního či správního

řízení skutečně vyvrácen, tak to nic nemění na tom, že předmětné exekuční tituly se stále opírají i o důkazy jiné. Za takové situace se nemůže jednat o případ zjevné (na první pohled patrné) nespravedlnosti či o očividně hrubou kolizi s procesními předpisy, pro které by bylo možno uvažovat o jiném důvodu pro zastavení exekuce (srov. opět odst. 23 výše). To, zda jiné důkazy použité v doměřovacím řízení byly skutečně věrohodné a vypovídající a ob stojí i bez zjištění vyplývajících z odběru vzorků, nebylo možno v rámci exekučního řízení prověřovat, neboť tím by se v podstatě znovuotevíralo řízení nalézací, což je nepřipustné (srov. odst. 19 tohoto rozsudku). V tomto rozsahu tedy žaloba není důvodná.

### ***B. Platební výměry na úrok z prodlení***

32. Další žalobcem uváděný jiný důvod pro zastavení exekuce žalobce odvíjel od předchozího. Platební výměry na úrok z prodlení jsou totiž exekučním titulem pro platební povinnost, která představuje příslušenství daňové povinnosti uložené dodatečnými platebními výměry. I ve vztahu k nim má žalobce za to, že jejich vydání spočívalo toliko na jediném relevantním důkazu, a to odběru vzorku deklarovaného zboží v obdobných případech, který však byl v jiných řízeních vyvrácen.
33. Jelikož soud neshledal námitky žalobce ohledně exekvovaných dodatečných platebních výměrů důvodnými (viz předchozí část A.), neobstojí ani žalobní argumentace týkající se platebních výměrů na úrok z prodlení. Ve vztahu k nim totiž žalobce žádný samostatný důvod pro zastavení daňové exekuce nspecifikoval, nýbrž pouze upozornil, že se jedná o příslušenství daňové povinnosti uložené nezákonnými dodatečnými platebními výměry. Ani v tomto směru tak není žaloba důvodná.

### ***C. Rozhodnutí o celních deliktech***

34. Podstata žalobcových námitek vůči exekvovaným rozhodnutím o celních deliktech (*mimo rozhodnutí č. j. 9129/04, do něhož žalobní námitky nebrojí*), jichž se měl dopustit uvedením nesprávných údajů o celním zařazení zboží v celních prohlášeních, spočívala v tom, že v následných řízeních dospěly celní orgány k závěru, že údaje o celním zařazení zboží v předmětných celních prohlášeních byly správné. V případě rozhodnutí o celním deliktu ze dne 18. 10. 2014, č. j. 9176/04 pak byly závěry o uvedení nesprávných údajů zpochybněny soudem. Daňová exekuce tak podle žalobce směřuje k vymožení pokut za protiprávní jednání (celní delikty), jichž se však ve skutečnosti nedopustil.
35. Žalovaný těmto námitkám (podobně jako v případě dodatečných platebních výměrů a platebních výměrů na úrok) nepřisvědčil s odůvodněním, že rozhodnutí o celních deliktech zůstávají i po zrušení souvisejících platebních výměrů nadále legitimními exekučními tituly, které jsou pravomocné a účinné (viz str. 3–5 napadeného rozhodnutí). Dle žalovaného nemohly být tyto exekuční tituly zpochybněny kvůli zrušení souvisejících platebních výměrů z důvodu, který nespočíval v pochybení celních orgánů.
36. S tím však soud nemůže zcela souhlasit.
37. Je sice pravdou, že žádné z rozhodnutí o celních deliktech nebylo nikdy zrušeno, tedy formálně žádné z nich nikdy nepozbylo platnosti. Jak ovšem žalobce správně upozornil, samotné orgány celní správy později aprobovaly správnost jednání, jež bylo v některých rozhodnutích o celních deliktech kvalifikováno jako protiprávní. Tak je tomu v případě rozhodnutí ze dne 18. 10. 2004, č. j. 9182/04 a č. j. 9185/04, jejichž závěry o nesprávnosti údajů v celních prohlášeních (jimiž byla naplněna podstata správního deliktu) byly posléze

korigovány nadřízenými orgány, a to Celním ředitelstvím Praha a Generálním ředitelství cel.

38. Podstata této korekce byla následující:

39. Rozhodnutím ze dne 18. 10. 2004, č. j. 9182/04, byl žalobce uznán vinným za spáchání celního deliktu podle § 293 písm. d) celního zákona, neboť způsobil, že „bylo dne **22. 12. 2003 rozhodnutím v celním řízení ev. č. 11704033-02239-8 propuštěno zboží do volného oběhu na základě nesprávného údaje o sazebním zařazení zboží,**“ (zdůraznění zde i dále v textu doplněno soudem), za což mu byla uložena pokuta ve výši 870 000 Kč. Za tento celní delikt byl žalobce uznán vinným i rozhodnutím ze dne 18. 10. 2004, č. j. 9185/04, s tím rozdílem, že nesprávné údaje o sazebním zařazení zboží se měly týkat rozhodnutí v celním řízení ev. č. 11704033-01425-0. V obou případech měla nesprávnost údajů o sazebním zařazení spočívat v tom, že žalobce označil zboží za „*Nezpracovaný tabák; částečně nebo úplně odřapíkový tabák*“ a podle toho zvolil příslušné nomenklaturní zařazení, celní orgány však u odebraných vzorků na základě laboratorních zkoušek zjistily, že se mělo jednat o tabákový odpad nevhodný ke kouření, a proto toto zboží mělo být zařazeno pod položku nomenklatury „*Nezpracovaný tabák – tabákový odpad*“. V rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 14. 10. 2009, č. j. 6146-II (1325/05-21)/07-1701-21/R (jímž byl zrušen dodatečný platební výměr vydaný celním úřadem dne 19. 10. 2004, č. j. 10416/04), bylo nicméně konstatováno, že „**skutkový stav založený na laboratorních zkouškách a analýzách vzorku ze strany CTL [Celně technické laboratoře – pozn. soudu] není dostatečnou oporou pro závěr, že zboží dovezené žalobcem dne 22. 12. 2003 je zbožím spadajícím pod podpoložku celního sazebníku 2401 30 00 jako tabákový odpad,**“ a proto „**platí údaje uvedené žalobcem v celním prohlášení 11704033-02239-8 ze dne 22. 12. 2003**“. Obdobný závěr je obsažen též v rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 14. 1. 2014, č. j. 1345/2014-900000-304.7 (jímž byl zrušen dodatečný platební výměr celního úřadu ze dne 19. 10. 2004, č. j. 10418/04 a současně zastaveno řízení o doměření DPH a spotřební daně), podle kterého byl vzorek odebraný pro účely doměřovacího řízení zcela nereprezentativní vzhledem k objemu zboží, tudíž měl nízkou vypovídací hodnotu a nebylo z něj možno vycházet, a z tohoto důvodu nebylo v doměřovacím řízení vyvráceno, že žalobcem „*dovezené množství 16.200 kg zboží deklarovaného v JCD [tj. celním prohlášení ref. č. 63 – pozn. soudu] jako ,odřapíkový tabák Virginia‘ s uvedením položky celního sazebníku 2401 20 10 (a takto vzápětí dne 31. 7. 2003 propuštěné rozhodnutím [č. j. 11704033-01425-0 – pozn. soudu] v celním řízení do volného oběhu) je skutečně tímto zbožím, tzn. že dovozní poplatky byly v rozhodnutí [sic!] v celním řízení vyměřeny správně*“.
40. Z uvedeného vyplývá, že stran správnosti údajů obsažených v předmětných celních prohlášeních byla postupně vydána zcela protichůdná rozhodnutí: Zatímco rozhodnutí o celních deliktech vycházela z toho, že žalobce v celních prohlášeních uvedl nesprávné údaje, pozdější zrušující rozhodnutí nadřízených orgánů konstatovala, že údaje uvedené v těchto celních prohlášeních byly správné, resp. jejich správnost nebyla vyvrácena. Pokud však nadřízené orgány vyslovily správnost původních údajů žalobcem vyplněného celního prohlášení, pak je logické, že nemohl obstát postih za delikt spočívající ve vyplnění nesprávných údajů. Přirozeně se tedy nabízelo, aby předmětná rozhodnutí o celních deliktech byla odpovídajícím procesním postupem „odklizena“.
41. Problém je v tom, že v době, kdy nadřízené orgány vyslovily svůj závěr o správnosti původních údajů v celním prohlášení, již došlo k uplynutí prekluzivních lhůt pro zahájení přezkumného řízení i pro povolení či nařízení obnovy řízení (srov. § 96 odst. 1 a § 100

odst. 2 a 3 správního řádu). Nebyl tedy k dispozici žádný mimořádný, dozorčí ani jiný relevantní procesní prostředek pro „odklizení“ inkriminovaných rozhodnutí o celních deliktech, třebaže jejich závěry byly v očividném rozporu se závěry nadřízených orgánů. Žalobce se tak ocitl v situaci, kdy jsou po něm nadále vymáhány nezaplacené pokuty za celní delikty, jejichž spáchání však bylo fakticky vyvráceno jinými pravomocnými rozhodnutími celních orgánů.

42. V takové situaci žalovaný nemohl návrh na zastavení exekuce (resp. její příslušné části) jednoduše uzavřít s tím, že rozhodnutí o celních deliktech jsou pravomocná a nadále účinná a že by jejich zrušením došlo ke zvýhodnění žalobce oproti jiným daňovým subjektům. Zde bylo třeba podstatně pečlivěji zkoumat, zda se další vedení účelu již nepřičí účelu, který byl v době jejího nařízení původně sledován (srov. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 18. 2. 2010, sp. zn. 20 Cdo 2131/2008). Jinak řečeno, je-li účelem exekučního vymáhání pokuty naplnit smysl postihu za protiprávní jednání (zde uvedení nesprávných údajů v celním prohlášení), pak tento účel ve chvíli, kdy je příslušnými orgány veřejné moci (zde dokonce samotnou celní správou) dané jednání zpětně vyhodnoceno jako právně souladné (tj. údaje v inkriminovaném celním prohlášení jsou *ex post* vyhodnoceny jako správné), pak je třeba zvážit, zda další vymáhání správního trestu (peněžité pokuty) nadále plní svůj účel, nebo zda tento účel již neodpadl a zda není namístě v tomto rozsahu exekuci zastavit.
43. Právě zde soud spatřuje stěžejní pochybení žalovaného, který se formalisticky omezil na zjištění, že předmětná rozhodnutí o deliktech jsou platnými exekučními tituly a že na jejich platnost nemá vliv zrušení souvisejících platebních výměrů. Již se však nepozastavil nad tím, co při zrušení souvisejících platebních výměrů vyšlo najevo a že došlo k zásadnímu zpochybnění protiprávní povahy jednání, za která byla žalobci uložena pokuta, jež je nyní exekučně vymáhána. Přitom jde o zásadní skutečnost, jež může potenciálně naplnit jiný důvod pro zastavení exekuce ve smyslu § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu. Žalovaný proto pochybil, jestliže se danou skutečností nezabýval a fixoval se pouze na zjištění, že vydané exekuční tituly jsou pravomocné a účinné. Zcela liché jsou jeho úvahy o zvýhodňování žalobce oproti jiným subjektům, neboť okolnosti související se zpochybněním protiprávnosti žalobcova jednání jsou velmi individuální a v zásadě mimořádné. V tomto rozsahu se napadené rozhodnutí opírá o nedostatek důvodů a soud jej proto musí zrušit pro nepřezkoumatelnost [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].
44. Podobná situace je i u rozhodnutí o celním deliktu ze dne 18. 10. 2014, č. j. 9176/04, jímž byl uznán vinný pro skutek, který spočíval v uvedení nesprávných údajů o sazebním zařazení zboží, což vedlo k vydání celního rozhodnutí ev. č. 11704023-01013-2. Oproti výše zmiňovaným rozhodnutím o celních deliktech je zde rozdíl v tom, že údaje v příslušném sazebním zařazení sice nebyly výslovně prohlášeny za správně vyplněné, přesto však došlo k založení jiných významných pochybností o tom, zda žalobce mohl daný delikt vůbec spáchat. Rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 11. 12. 2007, č. j. 8 Ca 290/2007 – 142, totiž bylo zrušeno rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 15. 4. 2005, č. j. 1326/05-21, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru na spotřební daň a daň z přidané hodnoty. Jak ale plyne z obsahu odůvodnění zmiňovaného rozsudku městského soudu, klíčovým podkladem pro dodatečné doměření obou daní byl odběr vzorku č. 1704-03-03-002, který ale paralelně sloužil i jako podklad pro vydání rozhodnutí o celním deliktu ze dne 18. 10. 2014, č. j. 9176/04. Městský soud přitom v uvedeném rozsudku na str. 7 konstatoval, že „*celním orgánům nepodařilo*

*zpochybnit celní prohlášení žalobce s ohledem na jeho námitky ke způsobu a množství odběru vzorků [č. 1704-03-03-002, tedy téhož odběru, který sloužil jako podklad pro vydání předmětného rozhodnutí o celním deliktu – pozn. zdejšího soudu],“ přičemž správnost celního prohlášení žalobce nevyvrátily ani další listinné důkazy (odpověď řeckého ministerstva hospodářství a financí na dožádání Generálního ředitelství cel), v nichž chyběla zmínka o příslušné faktuře od žalobcova dodavatele. Městský soud v daném případě věc vrátil celním orgánům s tím, aby v dalším řízení dostatečně zjistily skutkový stav. Nejednalo se tedy o konečné rozhodnutí, ze kterého by bylo možné usuzovat, zda byly údaje uvedené žalobcem v celním prohlášení správné či nikoliv. Upozornil-li však žalobce na tuto skutečnost ve svém návrhu na zastavení exekuce, pak tím predestřel relevantní okolnost, jež mohla být důvodem pro zastavení daňové exekuce podle § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu. Pokud by se totiž v navazujícím řízení po vrácení věci nepodařilo celním orgánům dostatečně prokázat pochybnosti o správnosti příslušného celního prohlášení v souladu s požadavky zmiňovaného rozsudku č. j. 8 Ca 290/2007 – 142, pak by odpadl důvod, pro který byl žalobce pokutován za správní delikt, jehož skutková podstata spočívá v chybném vyplnění údajů (téhož) celního prohlášení. Logicky by odpadl i důvod vymáhání dané pokuty, tudíž by se další vedení exekuce přičilo původnímu účelu.*

45. Žalovaný se však touto skutečností v napadeném rozhodnutí vůbec nezabýval. Neuvedl, jaký byl výsledek doměřovacího řízení po zrušujícím rozsudku č. j. 8 Ca 290/2007 – 142. Neuvedl, zda se celním orgánům podařilo inkriminované celní prohlášení zpochybnit alespoň dodatečně. Tyto skutečnosti nelze dovodit ani z žádných listin, které byly soudu poskytnuty v předchozích řízeních ve věcech sp. zn. 48 Af 10/2016 a sp. zn. 55 Af 56/2020. Jak přitom bylo vyloženo v předchozím odstavci, z hlediska účelnosti probíhající exekuce jde o skutečnost naprosto klíčovou. Pakliže se jí žalovaný odmítl zabývat a omezil se pouze na konstatování o existenci platného exekučním titulu, je v tomto rozsahu napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].

#### *Ostatní žalobní námitky*

46. Argumentovali-li žalobce tím, že nezákonnost exekučních titulů způsobuje též nezákonnost exekučního příkazu, soud upozorňuje, že exekuční příkaz, jímž byla daňová exekuce nařízena, není v této věci předmětem soudního přezkumu. Žalobou totiž bylo napadeno pouze rozhodnutí žalovaného, jímž byl zamítnut návrh žalobce na zastavení daňové exekuce. Již z toho důvodu je uvedená žalobní námitka nutně nedůvodná, jelikož přesahuje meze soudního přezkumu napadeného rozhodnutí. Jak navíc uvedl k soudnímu přezkumu exekučního příkazu NSS v rozsudku ze dne 2. 8. 2019, č. j. 8 Afs 250/2018 - 54, č. 3952/2020 Sb. NSS, „[p]ři nařízení daňové exekuce se zkoumá pouze vykonatelnost rozhodnutí stanovujícího peněžité plnění, které povinný dobrovolně nesplnil. Případné vady rozhodnutí, jímž bylo plnění uloženo, či vady řízení, v němž bylo toto rozhodnutí vydáno, nejsou pro nařízení exekuce, resp. pro platnost exekučního titulu, relevantní. Výjimkou by byly pouze natolik závažné vady rozhodnutí, které by způsobily jeho nicotnost (viz rozsudek NSS č. 3 As 138/2014-39).“
47. Přisvědčit nelze ani námitce žalobce, že jediným důvodem pro zamítnutí jeho návrhu byla skutečnost, že nepodal opravný prostředek, kterým by zabránil prekluzi práva na

stanovení daně. Nic takového z obsahu napadeného rozhodnutí nevyplývá. Z hlediska posouzení jiných důvodů pro zastavení daňové exekuce navíc není tato otázka jakkoliv relevantní.

#### IV. Závěr a náklady řízení

48. Soud tedy shrnuje, že obecně nemohlo být vyhověno žádné z žalobních námitek, které směřovaly k vyslovení nezákonnosti exekučních titulů a v podstatě ke znovuotevření nalézacího řízení. Důvodné mohly být leda žalobní body týkající se otázky, zda určité skutečnosti vyšlé najevo v souvisejících soudních nebo správních řízeních mohly představovat důvod pro zastavení daňové exekuce. Za takovou skutečnost nelze považovat, byla-li v jiném soudním či správním řízení vyvrácena správnost (vypovídací hodnota) důkazu, na jehož základě měly být vydány dodatečné platební výměry a platební výměry na úrok z prodlení, neboť uvedené exekuční tituly se zjevně opíraly i o důkazy jiné, pro jejichž přehodnocování není v exekučním řízení prostor, neboť toto je otázka řízení nalézacího (viz odst. 26 až 32 tohoto rozsudku). Jinak je tomu v případě exekučních titulů v podobě rozhodnutí o celních deliktech. Zde se žalovaný chybně zaměřil jen na formální stránku věci v podobě existujících (formálně nezrušených) exekučních titulů, avšak dostatečně nezkoumal, že nadřízené celní orgány dodatečně deklarovaly souladnost jednání, jež byla původně označena za delikt ní, a proto bylo třeba zvážit, zda neodpadl účel vymáhání pokuty uložené za tato jednání, čímž by mohl být dán důvod pro (částečné) zastavení exekuce ve smyslu, že odpadl účel vymáhání uložené pokuty. V tomto rozsahu soud napadené rozhodnutí zrušil pro nepřezkoumatelnost [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]; a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení (výrok I).
49. Ve vztahu k exekuci vedené z titulu rozhodnutí o celních deliktech ze dne 18. 10. 2004, č. j. 9182/04 a č. j. 9185/04 žalovaný především vezme v potaz, že jednání, jež byla ve zmiňovaných exekučních titulech označena za delikt ní, byla později samotnou celní správou (konkrétně Celním ředitelstvím Praha a posléze Generálním ředitelství cel) vyhodnocena jako právně souladná, a proto bude muset v dalším řízení důsledně posoudit, zda tato skutečnost může představovat jiný důvod pro zastavení exekuce ve smyslu § 181 odst. 2 písm. i) daňového řádu.
50. Ve vztahu k exekuci vedené z titulu rozhodnutí o celním deliktu ze dne 18. 10. 2014, č. j. 9176/04, si žalovaný bude muset v dalším řízení vyjasnit, jaký byl další vývoj vyměřovacího řízení po zrušujícím rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 11. 12. 2007, č. j. 8 Ca 290/2007 – 142, protože pokud by v navazujících řízeních nebyly údaje v žalobcových celních prohlášeních zpochybněné, pak není vyloučeno, že by zde mohl odpadnout účel vymáhání pokuty za nesprávně vyplněné celní prohlášení, a v takovém případě by mohl být dán jiný důvod pro zastavení exekuce.
51. Napadeným rozhodnutím došlo k zamítnutí návrhu na zastavení exekuce jako celku, současně však nelze pominout, že o zastavení exekuce je možno rozhodnout i jen částečně (srov. § 181 odst. 2 daňového řádu). Přestože výrok napadeného rozhodnutí byl formálně „jednotlivý“ (jediný zamítavý výrok), tak materiálně jej bylo možno rozdělit i na výroky samostatné ve vztahu k jednotlivým exekučním titulům podle toho, zda měly potenciál k částečnému zastavení exekuce. Judikatura přitom opakovaně dovodila, že formulační jednotnost výroku nebrání tomu, aby soud zrušil napadené rozhodnutí pouze v části, která byla žalobou napadena důvodně, a oddělil ji od té části výroku, která ob stojí (srov.

rozsudky NSS již v rozsudku ze dne 30. 7. 2008, č. j. 2 As 45/2008 – 60, ze dne 29. 11. 2017, č. j. 5 Afs 83/2017-76, či ze dne 15. 1. 2020, č. j. 4 Afs 366/2019 – 51). Jak bylo řečeno, v tomto případě lze výrokové části napadeného rozhodnutí oddělit relativně snadno podle jednotlivých exekučních titulů, proto soud zrušil napadené rozhodnutí pouze v rozsahu, v němž byl zamítnut návrh žalobce na zastavení exekuce vedené toliko z titulů rozhodnutí o celních deliktech (vyjma rozhodnutí č. j. 9129/04, do něhož žalobní námítky nebrojily), a ve zbývajícím rozsahu (tj. v rozsahu vedení exekuce na základě ostatních exekučních titulů) žalobu zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.; výrok II)

52. O nákladech řízení účastníků soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce byl v řízení zčásti úspěšný, stejně jako žalovaný. Z hlediska účelnosti vynaložených nákladů se však stávající procesní situace neliší od situace, kdyby žalobou došlo k napadení rozhodnutí jen v příslušné části, ve které soud shledal důvody pro jeho zrušení (srov. rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2015, č. j. 2 Afs 44/2015 - 23). Z tohoto důvodu soud přiznal žalobci náhradu nákladů řízení v plné výši. Žalobci, tedy přiznal náhradu nákladů řízení v celkové výši 11 228 Kč (výrok II). Tato částka se skládá ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč a nákladů zastoupení ve výši 8 228 Kč, které tvoří odměna za dva úkony právní služby ve výši 3 100 Kč [převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby podle § 7 bodu 5, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“)], a dvě paušální náhrady hotových výdajů ve výši 300 Kč podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu. Jelikož je zástupce žalobce plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se částka náhrady nákladů řízení o tuto daň v sazbě 21 %, tedy o 1 428 Kč. Náhradu nákladů řízení uložil soud žalovanému zaplatit žalobci ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (§ 54 odst. 7 s. ř. s.) k rukám jeho zástupce (§ 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s.).

#### **Poučení:**

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

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).

Praha 29. září 2022

**JUDr. Věra Šimůnková, v. r.**  
předsedkyně senátu