



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Naděždy Řehákové a soudkyň Mgr. Ing. Silvie Svobodové a JUDr. Ivanky Havlíkové ve věci

Žalobkyně: **Tukový průmysl, s. r. o.**, IČO 40614638  
sídlem Koubova 79, Praha 9, PSČ 196 21  
zastoupená advokátem Mgr. Štěpánem Mládkem,  
sídlem Skořepka 422/7, 110 00 Praha 1

proti  
žalovanému: **Generální ředitelství cel**  
sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 8. 2021, č. j. 28812-5/2021-900000-318,

takto:

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

Odůvodnění

I. Předmět řízení a vymezení sporu

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeno rozhodnutí Celního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „Celní úřad“) ze dne 6. 11. 2020, č.j. 775958/2020-510000-11.
2. Prvostupňovým rozhodnutím Celní úřad zamítl žádost žalobkyně ze dne 3. 6. 2013 o vrácení přeplatku na dani v částce 75 880 655 Kč, kterou žalobkyně žádala k vrácení s tvrzením, že

se jedná o celkovou částku, kterou v letech 2002 až 2005 tehdejší Celní úřad Praha III vymohl neoprávněně. Žalobkyně neoprávněnost vymožení a nevrácení vymožené částky dovozovala z rozhodovací činnosti správních soudů, které v nalézací rovině vyměření celního dluhu žalobkyně (dovozní daně z přidané hodnoty a dovozní spotřební daně v režimu správy cla) rušily rozhodnutí celních orgánů. Žalobkyně se domáhala vrácení této částky v režimu přeplatku s tím, že celní orgány měly tuto částku vrátit i bez žádosti. Protože tak neučinily, uplatnila nejen nárok na vrácení přeplatku, ale rovněž i nárok na úrok z této neoprávněně vymožené částky.

3. Celní úřad prvostupňovým rozhodnutím rozhodoval v této věci již podruhé, a to poté, kdy ke správní žalobě žalobkyně Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 18. 7. 2018, č. j. 9 Af 14/2015-58 zrušil rozhodnutí celních orgánů vydaná v původním řízení, kdy Celní úřad pro hlavní město Prahu rozhodnutím ze dne 31. 1. 2014 žádost žalobkyně na vrácení finančních prostředků zamítl a žalovaný svým odvolacím rozhodnutím ze dne 29. 12. 2014 prvostupňové rozhodnutí potvrdil. Dle Městského soudu v Praze bylo rozhodnutí nepřezkoumatelné, neboť z odůvodnění rozhodnutí celních orgánů nebylo zřejmé, zda zvažovaly naplnění podmínky neoprávněného vymáhání, jakožto tvrzeného důvodu, který by mohl vést u dotčených vymožených dovozních daní ke vzniku přeplatku ve prospěch žalobkyně. Celní orgány byly následně vázány závěrem rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 18. 7. 2018, č. j. 9f 14/2015, že je ve věci nezbytné posoudit, zda a k jakému okamžiku mohl žalobkyni vzniknout nárok na přeplatek, kterého se podanou žádostí domáhala, a zda tyto její nároky případně nezanikly plynutím času. V důsledku rozsudku Městského soudu v Praze a následného rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 9. 2018 se řízení o žádosti žalobkyně o vrácení přeplatku 75 880 655 Kč znovu ocitlo před správním orgánem 1. stupně.

## II. Rozhodnutí Celního úřadu v 1. stupni řízení

4. Celní úřad po provedeném řízení vydal dne 6. 11. 2020 rozhodnutí, jímž žádost žalobkyně opět zamítl. V odůvodnění svého rozhodnutí nejprve objasňoval, proč se již v původním řízení obracel na žalobkyni s výzvou k jasnému vymezení předmětu řízení – a sice za účelem zjištění, se kterými vyměřovacími, vymáhacími a soudními rozhodnutími žalobkyně spojuje svá tvrzení o neoprávněných exekucích a vzniku přeplatku právě ve výši 75 880 655 Kč, neboť takový přeplatek Celní úřad nevybral a neeviduje. Celní úřad v návaznosti na reakci žalobkyně již z r. 2013 pak i v novém řízení vymezil a postavil na jisto, že se žalobkyně domáhá vrácení jí tvrzených, neoprávněně vymožených finančních prostředků ve výši 75 880 655 Kč (v období let 2002 až 2005), v souvislosti s tehdy (i posléze) vedeným vyměřovacím řízením (a několika soudně správními přezkumy), jehož předmětem bylo odnětí zboží (cca 210 000 tun pohonných hmot – Benzínu 91, Benzínu 95, Nafty motorové) v období od 1. 1. 1997 do 16. 10. 2002 celnímu dohledu, čímž došlo (tehdy, resp. v jednotlivých dnech odnětí) ke vzniku celního dluhu ve výši cca 2,9 miliardy Kč (z čehož clo činilo 0 Kč, spotřební daň 2,1 miliardy Kč a DPH 800 000 000 Kč) a v závislosti na stavu vyměřovacího řízení v té době (resp. do dnešních dnů) vedených exekučních řízení se žalobkyní, případně jejími ručiteli.
5. Celní úřad následně ve svém rozhodnutí uvedl přehled a stav předpisných rozhodnutí (exekučních titulů). Těmi byl nejprve zajišťovací příkaz ze dne 27. 8. 2002 na částku 2 876 462 973 Kč, dále šest platebních výměrů č. 37/2003 – 42/2003 ze dne 16. 10. 2003 ve znění odvolacího rozhodnutí ze dne 29. 4. 2004 na sníženou částku vyměřeného celního

dluhu 2 762 707 757 Kč, s tím, že tyto platební výměry byly po řadě procesních komplikací, odvolacích řízení a přezkumných řízení u Městského soudu v Praze až v r. 2006 shledány definitivně procesně zrušenými, a to zpětně již rozhodnutími tehdejšího celního úřadu dle § 322a odst. 2 celního zákona ke dni 3. 11. 2003 s právní mocí ke dni 26. 1. 2004. Tuto situaci celní úřad nepovažoval za překážku věci pravomocně rozhodnuté a poukázal na dále vedené řízení a prostor pro vydání platebních výměrů nových, když řízení stále pokračovalo ode dne zahájení daňové kontroly 8. 8. 2002 a povinností tehdejšího celního úřadu (v závislosti na řádném zjištění skutkového stavu, odstranění vad řízení, provedeném dokazování) bylo vydat nové platební výměry. V tom tehdejší celní úřad pokračoval v intencích rozsudků Městského soudu v Praze sp. zn. 10 Ca 117/2004 ze dne 8. 12. 2005, sp. zn. 10 Ca 118/2004 ze dne 8. 12. 2005, sp. zn. 9 Ca 151/2004 ze dne 31. 3. 2006 a sp. zn. 9 Ca 152/2004 ze dne 31. 3. 2006 na celkovou částku 2 850 841 441 Kč.

6. Vzhledem k tomu, že v té době měl tehdejší celní úřad důvodnou obavu, že úhrada zjišťovaného celního dluhu bude nedobytná, vydal 6 zajišťovacích příkazů ze dne 17. 3. 2006, ze dne 12. 4. 2006, ze dne 22. 5. 2006 a ze dne 2. 11. 2006 na zajištění úhrady dosud nestanoveného celního dluhu, a to v celkové částce 2 952 841 441 Kč, přičemž k té době částky doposud vymožené ve výši 102 287 518 Kč ve smyslu ustanovení § 270 odst. 1 písm. c) tehdejší právní úpravy celního zákona převedl na částečné zajištění úhrady dosud nestanoveného celního dluhu tak, že je odečetl od částky stanovené k úhradě zajištění dosud nestanoveného celního dluhu jednotlivými zajišťovacími příkazy z r. 2006. Tehdejší celní úřad současně odečetl i všechny částky od doposud společného a nerozdílného dlužníka (Beny a.s., včetně jejích poddlužníků), ručitelů, i případně převedený přeplatek žalobkyně od jiných správců daně (např. Finančního úřadu v Praze 9).
7. Celní úřad dále ve svém rozhodnutí shrnul průběh prvoinstančního řízení od poloviny roku 2006 do února 2009, kdy tehdy celní úřad pokračoval v prvoinstančním vyměřovacím řízení. Po provedeném řízení, které vyústilo ve vydání platebního výměru č. R/0001-6/2009 tak, že jednotlivými výroky platebního výměru byl vyměřen celní dluh (vzniklý v letech 1997 až 2002) v celkové výši 2 754 548 762 Kč. V následném odvolacím řízení, ukončeném rozhodnutím přezkumu Celního ředitelství Praha ze dne 1. 7. 2009 a navazujícím soudním přezkumem tohoto rozhodnutí Městským soudem v Praze i Nejvyšším správním soudem, v němž byla posuzována námitka žalobkyně o prekluzi práva vyměřit celní dluhy, nebyl uvedený platební výměr z r. 2009 nikterak dotčen. Ve výsledku bylo rozsudkem Městského soudu v Praze č. j. 5 Af 67/2015-622-659 ze dne 26. 10. 2016 z důvodu prekluze zrušeno odvolací rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 1. 7. 2009 ve vztahu k platebnímu výměru R/0001-6/2009 z r. 2009, avšak toliko jen z důvodu prekluze částek celního dluhu z roku 1997 až 1998, jinak skutkový stav zjištěný celními orgány byl onačen za prokázaný a veškeré námitky dlužníka do té doby uplatněné (v průběhu řízení před celními orgány či v průběhu soudně správního přezkumu, tj. zejména námitky překážky věci rozhodnuté, překážky litispendence, námitky k procesním postupům, jimiž celní úřad zjišťoval skutkový stav, soud shledal jako nedůvodné.
8. Následně rozhodnutím Generálního ředitelství cel ze dne 19. 4. 2018 o odvolání tak byl změněn platební výměr tehdejšího celního úřadu č. R/00001-6/2009 ze dne 19. 2. 2009 ve výrocích tak, že došlo ke snížení vyměřených částek celních dluhů nově (pouze) na 1 633 755 040 Kč, oproti původně vyměřené částce 2 754 548 762 Kč, což byl aktuální stav celního dluhu v září 2020.

9. Celní úřad k vyměřovacímu řízení konečně uvedl, že rozhodnutím Generálního ředitelství cel ze dne 19. 4. 2018, resp. změnu platebního výměru č. R/0001-6/2009 ze dne 19. 2. 2009, žalobkyně napadla správní žalobou u Městského soudu v Praze vedenou pod sp. zn. č.j. 11 Af 21/2018-304, o které nebylo v době do vydání prvostupňového rozhodnutí v této věci ještě rozhodnuto.
10. K procesu vyměřovacího řízení Celní úřad uzavřel, že ke dni 30. 9. 2020 evidoval a stále eviduje předpis celního dluhu žalobkyně dle platebního výměru č. R/0001-6/2009, č. j. 668-6/09-176800-21 ze dne 19. 2. 2009, ve znění rozhodnutí Generálního ředitelství cel č. j. 5016-10/2018-900000-318 ze dne 19. 4. 2018 o odvolání, ve výši 1 633 755 040 Kč.
11. Celní úřad v odůvodnění prvostupňového rozhodnutí dále uvedl průběh a stav vymáhacího řízení od září 2002 ke dni 30. 9. 2020 s tím, že výsledky jednotlivých exekučních řízení jsou v průběhu doby proměnlivé, Celní úřad dle stavu exekučních titulů a exekučních příkazů vypořádal vymožené finanční prostředky. Dle toho ke dni 26. 10. 2020 bylo všemi subjekty odpovědnými za plnění (dlužníkem/žadatelem, společným a nerozdílným dlužníkem, případně poddlužníky společného a nerozdílného dlužníka) uhrazeno 43 200 000 Kč a ke dni 26. 10. 2020 zbývalo uhradit 1 590 000 000 Kč.
12. Celní úřad chronologicky popsal jednotlivá exekuční řízení vedená vůči žalobkyni v průběhu let 2002 až 2005 a dále do září 2020 (resp. ke dni 30. 9. 2020) a následně chronologicky i jednotlivá exekuční řízení vedená vůči ručitelům žalobkyně, tedy vůči Komerční bance a. s. a Tukovému průmyslu Praha, a. s.
13. Celní úřad vydal následující exekuční příkazy:
14. A) Exekuční příkazy ze dne 4. 9. 2002 a 19. 9. 2002 byly vydány na základě exekučního titulu, jímž byl zajišťovací příkaz ze dne 27. 8. 2002 jako vykonatelné rozhodnutí, jímž se ukládá peněžité plnění Na tyto exekuční příkazy byly vymoženy peněžní prostředky v celkové výši 19 650 031,75 Kč. K neoprávněné exekuci nedošlo, neboť neexistuje žádné rozhodnutí, které by zrušilo zajišťovací příkaz ze dne 27. 8. 2002 a rovněž neexistuje žádné rozhodnutí, které by zrušilo exekuční příkazy ze dne 4. 9. 2002 a 19. 9. 2002. Ke dni 16. 10. 2020 vymožené finanční prostředky jsou evidovány jako částečná úhrada platebního výměru č. R/0001-6/2009, ze dne 19. 2. 2009, ve znění rozhodnutím Generálního ředitelství cel ze dne 19. 4. 2018 o odvolání. Tyto finanční prostředky se nikdy nestaly přeplatkem, natož vratitelným.
15. B) Exekuční příkazy ze dne 10. 9. 2003 byly vydány na základě exekučního titulu, jímž byl zajišťovací příkaz ze dne 27. 8. 2002. Na tyto exekuční příkazy byly vymoženy peněžní prostředky v celkové výši 336 831,14 Kč. K neoprávněné exekuci nedošlo, neboť neexistuje žádné rozhodnutí, které by zrušilo zajišťovací příkaz ze dne 27. 8. 2002 a rovněž neexistuje žádné rozhodnutí, které by zrušilo exekuční příkazy ze dne 10. 9. 2003. Ke dni 16. 10. 2020 vymožené finanční prostředky jsou evidovány jako částečná úhrada platebního výměru č. R/0001-6/2009, ze dne 19. 2. 2009, ve znění rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 19. 4. 2018 o odvolání. Tyto finanční prostředky se nikdy nestaly přeplatkem, natož vratitelným.
16. V souvislosti s uvedeným exekučním titulem – zajišťovacím příkazem ze dne 27. 8. 2002 Celní úřad zodpověděl otázku, zda zrušení platebních výměrů č. 37 až 42/2003 ze dne 16. 10. 2003 rozhodnutími Celního úřadu Praha III. ze dne 12. 11. 2003 (dle ustanovení § 322a

odst. 2 tehdejšího celního zákona, či některý ze soudně správních přezkumů (z období 2004 až 2006-v meritu věci či boční větvi), mohly mít nějaký vliv na zákonnost zajišťovacího příkazu ze dne 27. 8. 2002. Konstatoval, že zrušení platebních výměrů č. 37 až 42/2003 nemělo žádný vliv na zákonnost zajišťovacího příkazu ze dne 27. 8. 2002 či exekučních příkazů ze dne 10. 9. 2002. Celní úřad vycházel z toho, že rozhodnutí předběžné povahy bylo vydáno v souladu se zákonem, přičemž nikdy nedošlo k jeho zrušení. Současně pak vycházel ze závěrů soudů (zejména z přelomu let 2005 až 2006), které materiálně vrátily řízení o vyměření celního dluhu před prvoinstanční orgán, tedy před stanovení celního dluhu. Celní úřad tedy považoval za účinný zajišťovací příkaz ze dne 27. 8. 2002 za zachované a peněžité plnění z exekučních příkazů ze dne 10. 9. 2003 za vymožené zcela v souladu se zákonem.

17. C) na základě vydaných exekučních příkazů ze dne 12. 10. 2004 exekuce provedena nebyla. Ve vztahu k posouzení otázky, zda na tato exekuční řízení mohlo mít vliv zrušení platebních výměrů č. 37 až 42/2003 ze dne 16. 10. 2003, Celní úřad konstatoval, že nikoliv, neboť exekuční příkazy ze dne 12. 10. 2004 celní orgány samy zrušily a exekuce provedeny nebyly. K žádnému vzniku přeplatku materiálně nemohlo dojít.
18. D) Exekuční příkazy ze dne 27. 1. 2005 byly vydány formálně chybně na základě chybně označených platebních výměrů z roku 2003 namísto správně označeného exekučního titulu v podobě zajišťovacího příkazu ze dne 27.8.2002 na dosud nestanovenou daň z roku 2002, ale v materiální rovině zcela správně, neboť stále vymáhal dosud nestanovenou daň (clo), u něhož stále probíhalo nalézací (vyměřovací) řízení, které bylo ukončeno až v roce 2009. Na tyto exekuční příkazy byly vymoženy peněžní prostředky v celkové výši 459 343,46 Kč. K této exekuci Celní úřad rovněž konstatoval, že zrušením platebních výměrů č. 37 až 42/2003 ze dne 16. 10. 2003 jako exekučních titulů došlo toliko ke ztrátě jejich právních účinků ve vztahu k zajišťovacímu příkazu z 27. 8. 2002 a došlo k obnovení účinků zajišťovacího příkazu, který se tak vrátil do pozice exekučního titulu.
19. E) Exekuční příkazy ze dne 21. 9. 2005 byly vydány formálně chybně na základě exekučních titulů, jimiž byly platební výměry č. 37/2003 až 42/2003, proto bylo následně zastaveno exekuční řízení, nicméně dle Celního úřadu i v tomto směru došlo zrušením platebních výměrů č. 37 až 42/2003 ze dne 16. 10. 2003 jako exekučních titulů toliko ke ztrátě jejich právních účinků ve vztahu k zajišťovacímu příkazu ze dne 27. 8. 2002 a s ohledem na tuto skutečnost došlo k obnovení účinků zajišťovacího příkazu, který se tak vrátil do pozice exekučního titulu. Celní úřad poukázal na to, že peněžní prostředky sice vymáhal na základě formálně chybných exekučních příkazů, ale v materiální rovině zcela správně, neboť stále vymáhal dosud nestanovenou daň (clo), u něhož stále probíhalo vyměřovací řízení, které bylo ukončeno až v roce 2009. Podle Celního úřadu exekuční příkazy byly dotčeny formální chybou. Tato skutečnost ovšem automaticky neznamenala, že by na daňovém subjektu bylo vymáháno v rozporu se zákonem. Na tyto exekuční příkazy byly vymoženy peněžní prostředky v celkové výši 168 498,89 Kč.
20. Celní úřad shrnul, že v průběhu let 2002 až 2005 exekučně vymohl od žalobkyně peněžní prostředky v celkové výši 20 614 705,24 Kč. V průběhu roku 2006 do té doby vymožené peněžní prostředky od dlužníka (v období 2002 až 2005, ve výši 20 614 705,24 Kč) i od jeho ručitelů (v období 2002 až 2005) byly převedeny ve smyslu ustanovení § 270 odst. 1 písm. c) tehdejší právní úpravy celního zákona na částečné zajištění úhrady dosud nestanoveného

celního dluhu tak, že je celní úřad odečetl od částky stanovené k úhradě zajištění dosud nestanoveného celního dluhu jednotlivými šesti zajišťovacími příkazy z r. 2006.

21. F) Exekuční příkaz ze dne 15. 9. 2008 byl vydán na základě exekučního titulu, jímž bylo šest zajišťovacích příkazů z r. 2006. Na tento exekuční příkaz byla vymožená částka 18 203,56 Kč. Protože zajišťovací příkazy z roku 2006 se po nařízení výkonu rozhodnutí staly neúčinnými, neboť celní úřad vydal dne 19. 2. 2009 platební výměr č. R/00001-6/2009, bylo exekuční řízení zastaveno. Nicméně dle Celního úřadu vymožené peněžní prostředky v celkové výši 18 203,56 Kč se nikdy nestaly přeplatkem, natož pak vratitelným, neboť dle platebního výměru č. R/0001-6/2009 ze dne 19.2.2009 ve znění odvolacího rozhodnutí ze dne 19. 4. 2018 byl žalobkyni stále vyměřen celní dluh ve výši 1.633.755.040 Kč, který do dne 30. 9. 2020 nebyl v plné výši uhrazen.
22. G) Exekuční příkaz ze dne 6. 4. 2009 byl vydán na základě exekučního titulu, kterým byl platební výměr č. R/00001-6/2009. Exekuční řízení bylo zastaveno z důvodu zrušení příslušného účtu, exekuce tedy provedena nebyla. K žádnému vzniku přeplatku materiálně nemohlo dojít, žalobkyni byl však stále vyměřen celní dluh ve výši 1 633 755 040 Kč, který do dne 16. 10. 2020 nebyl v plné výši uhrazen.
23. Celní úřad dále v odůvodnění svého rozhodnutí dále uvedl případy dispozice s přeplatky vzniklými žalobkyni u Finančního úřadu pro Prahu 4 ve výši 1 505 805,27 Kč a u Celního úřadu Praha D8 ve výši 1 163 Kč a 6 129 Kč, z nichž první zmíněný přeplatek z Finančního úřadu pro Prahu 4 nebyl zaúčtován na úhradu celního dluhu a další dva přeplatky žalobkyně se nemohly stát přeplatkem následně v průběhu roku 2010 až po současnost, neboť nedošlo ke konečnému zrušení platebního výměru č. R/0001-6/2009 ze dne 19. 2. 2009, a to ani v průběhu soudně správního přezkumu (z období 2009 až 2016), kdy rozsudek Městského soudu v Praze č. j. 5 Af 67/2015-622-659 ze dne 26. 10. 2016 zrušil pouze rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 1. 7. 2009, nikoliv platební výměr a žalobkyni byl stále předepsán celní dluh dle platebního výměru č. R/0001-6/2009 ze dne 19. 2. 2009, ve znění rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 19. 4. 2018 o odvolání, a předepsaný celní dluh nebyl ke dni 30. 9. 2020 uhrazen v plné výši.
24. Celní úřad se v odůvodnění svého rozhodnutí konečně zabýval i průběhem vyměřovacího řízení vůči ručitelům žalobkyně, kterými byla Komerční banka a.s. a Tukový průmysl Praha a.s.
25. Na základě popisu průběhu vyměřovacího řízení, odvolacího řízení a soudního přezkumného řízení, týkajících se vydaných platebních výměrů vůči ručiteli – Komerční bance a.s. Celní úřad uzavřel, že konečný platební výměr č. R/00024/2009 ze dne 10. 4. 2009 ve znění rozhodnutí Celního ředitelství Praha ze dne 3. 2. 2020 o odvolání, v němž nakonec vyústil průběh veškerých vyměřovacích a přezkumných řízení vůči tomuto ručiteli, byl zrušen a peněžité plnění v celkové výši 50 476 340 Kč jako úhrada ze strany ručitele na základě platebních výměrů byla dne 24. 4. 2020 ručiteli vrácena (odepsáno z účtu celního úřadu). Celní úřad shrnul, že v minulosti byla úhrada celního dluhu předepsána i ručiteli, Komerční bance, a.s., kdy ručitel svůj ručitelský závazek splnil, následně platební výměr na ručitele (v důsledku soudně správního přezkumu a na něho navazujícího řízení) byl pravomocně zrušen a ručiteli uhrazené finanční prostředky byly prokazatelně vráceny.

26. Na základě popisu průběhu vyměřovacího, odvolacího a přezkumného řízení, jakož i exekučního řízení s ručitelem – Tukovým průmyslem a.s. na částku 208 341 174 Kč Celní úřad uzavřel, že na účet celního úřadu byla připsána částka 439 953,22 Kč (z exekučního příkazu ze dne 18.8.2009), k odepsání částky 826 480,03 Kč (z exekučního příkazu ze dne 22.4.2014) ve prospěch účtu celního úřadu nikdy nedošlo, částka byla jen blokována a následně z důvodu zastavení exekučního řízení a účtu banky byla uvolněna.
27. Z uvedených skutkových zjištění Celní úřad ve svém rozhodnutí vyšel z právního předpokladu, že nárok na vrácení přeplatku vzniká jako hmotněprávní skutečnost až tehdy, došlo-li k zaplacení částky a k právní moci rozhodnutí, dle kterého bylo zaplacení bezdůvodné. Dle názoru Celního úřadu by vznikl nárok na vrácení celního dluhu okamžikem právní moci rozhodnutí o zastavení vyměřovacího řízení, tedy nikoliv rozhodnutím soudu. Pokud by takové rozhodnutí existovalo, a celní úřad by nevrátil vybraný celní dluh ve lhůtě stanové právním předpisem, pak by se teprve (obecně) mohl uplatnit postup stanovený § 254 daňového řádu. Celní úřad poukázal na meritorní linii vyměřovacího řízení, na to, jak bylo konstatováno v rozsudku Městského soudu v Praze 5 Af 67/2015–622-659 ze dne 26. 10. 2016, a na to, že pokračováním v řízení v meritu věci (vyměření celního dluhu) nedošlo k překážce věci rozhodnuté nebo dokonce překážce litispendence. Žadatelem nastíněné rozsudky slovy Městského soudu v Praze se výhradně týkaly odvolacího řízení proti platebním výměrům z 16. 10. 2003, resp. takové řízení bylo od počátku mrtvou odnoží, jejíž další procesní osud se nemohl nijak dotknout žadatelových práv a povinností. Ostatně tato skutečnost rovněž vzešla z rozsudků č. j. 10 Ca 80-85/2005, kde Městský soud v Praze jednoznačně konstatoval, že zrušením platebních výměrů dne 12. 11. 2003 (pravomocně pak 4. 1. 2004) bylo povinností celního úřadu vydat nové platební výměry. Odstraněním těchto správních aktů (platební výměry z 16. 10. 2003) stížených procesní vadou nedošlo k ukončení daňového řízení jednou pro vždy, ale naopak byl uvolněn prostor pro vydání aktů nových (viz platební výměr z 19. 2. 2009).
28. Po rozsudku Městského soudu v Praze č. j. 5Af 67/2015-622-659 došlo ke snížení vyměřených částek celních dluhů vyměřených platebním výměrem č. R/0001-6/2009, ze dne 19. 2. 2009 ve znění odvolacího rozhodnutí (v částce 2 754 548 762 Kč), kdy byly vyměřeny pravomocně celní dluhy v celkové částce 1 633 755 040 Kč. Jelikož městským soudem nebylo doposud ve věci rozhodnuto, je uvedené rozhodnutí nadáno presumpcí správnosti a nezměnitelnosti do případného dotčení rozsudkem soudu.
29. Celní úřad uvedl, že exekuční řízení uskutečněné v letech 2002 až 2005 (resp. i v letech následujících) provedl v souladu se zákonem a uvedl ke všem svoji obhajobu vyvěrající ze zajišťovacích příkazů. Na této skutečnosti dle Celního úřadu nemění nic ani rozsudky Městského soudu v tzv. boční větvi správních žalob (8 Ca 131/2004, 10 Ca 117/2004, 10 Ca 118/2004, 7 Ca 103/2004, 9 Ca 151/2004 a 9 Ca 151/2004 z přelomu let 2005/2006) ani rozsudky Městského soudu (10 Ca 80 až 85/2005), které postavily najisto, resp. osvědčily, skutečnost, že si celní úřad sám „historické“ platební výměry zrušil, a to pravomocně k 24. 1. 2004, na základě kterých se nejpozději s koncem roku 2006 celní orgány ocitly v situaci, kdy hmotněprávní nárok státu na vybrání celního dluhu byl zachován a procesně se navazovalo na stav před 16. 10. 2003.
30. Celní úřad dále ve svém rozhodnutí pro případ úvahy, že by se vymožená částka stala přeplatkem, kterou však nesdílí, zabýval tím, zda nárok žalobce na její vrácení (ne) zanikl.

31. Přitom Celní úřad vycházel ze skutečnosti, že v odnoži soudních sporů ve věci (ne)obživnutí platebních výměrů ze dne 16. 10. 2003 bylo pravomocně ke dni 27. 9. 2006 (resp. ke dni 3. 11. 2006) uzavřeno, že celní úřad si platební výměry č. 37 až 42/2003 ze dne 16. 10. 2003 procesně pravomocně sám zrušil. K tomuto okamžiku se tak vztahuje případný počátek lhůty pro vrácení přeplatku, neboť až v tomto okamžiku bylo postaveno najisto, co se s platebními roky ze dne 16. 10. 2003 stalo.
32. Celní úřad s odkazem na znění § 64 odst. 5 tehdejšího zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, platného v rozhodné době a na znění § 155 odst. 7 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu dovozuje, že podle obou předpisů lhůta pro vrácení přeplatku činí 6 let od konce kalendářního roku, ve kterém vznikl. Je-li rozhodným rokem rok 2006, lhůta pro vrácení přeplatku začala běžet dnem 31. 12. 2006 a uplynula dnem 31. 12. 2012.
33. Protože žalobkyně o vrácení přeplatku, navíc v úplně jiné výši, než jaká vyplývá (uhrazená část) z evidence celního úřadu, podala až dne 3. 6. 2013, učinil tak až po zákonem stanovené lhůtě. Žádost o vrácení přeplatku, pokud by vůbec existoval, tak měla podat nejpozději do 31. 12. 2012.
34. Celní úřad konečně k požadavku žalobkyně na úrok z neoprávněného jednání správce cla uvedl, že celní úřad není povinen o úroku vydat meritorní rozhodnutí, ale je ex officio (z moci úřední) povinen posoudit, zda došlo k naplnění zákonných podmínek ustanovení § 254 daňového řádu, v konsekvencích popsání skutkového děje obsaženého v rozhodnutí o žádosti o vrácení přeplatku, seznámí žadatele se svým stanoviskem k jím tvrzenému nároku na úrok z neoprávněného jednání správce daně v samostatném vyrozumění č. j. 775958-2/2020-510000-11 ze dne 6. 11. 2020.

### III. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

35. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí poukázal na podrobné doplnění řízení před Celním úřadem a zdokumentování všech exekučních řízení, na jejichž základě došlo k zabavení finančních prostředků žalobkyně na pokrytí celních dluhů, určených v nalézacím vyměřovacím řízení. Dle žalovaného v tomto dalším řízení Celní úřad se již podrobně věnoval průběhu vyměřovacího řízení a existenci řádného exekučního titulu zkoumal. Vzal v úvahu judikaturní závěry správních soudů, které postup vyměřovacího řízení přímo ovlivnily, a dovodil, že procesní i věcné nesrovnalosti, které vyměřování vykazovalo, a které byly poté předmětem nápravných postupů, nezpůsobily odvolatelem dovozovanou situaci neoprávněného vymáhání.
36. Žalovaný se vypořádával s odvolacími námitkami žalobkyně proti názoru žalovaného, existoval zajišťovací příkaz ze dne 27. 8. 2002 jako exekuční titul. Žalobkyně odmítla závěr celního úřadu, že uvedený zajišťovací příkaz pozbyl svého formálního účinku pouze dočasně, a to v době od 16. 10. 2003 do 13. 11. 2003, kdy bylo vydáno šest platebních výměrů na částky celního dluhu. Namítala, že s neúčinností zajišťovacího příkazu pozbyly účinnosti i veškeré exekuční příkazy, které byly na základě zajišťovacího příkazu vydány. A v důsledku zrušení platebních výměrů z r. 2003 se staly neúčinnými i další exekuční příkazy z r. 2005 a 2006.
37. Žalobkyně dále namítala, že podle § 269 odst. 3 písm. c) celního zákona neběžela lhůta splatnosti celního dluhu, bylo-li clo vyměřeno více než jednomu dlužníkovi.

38. Podle žalobkyně byl rovněž nesprávný závěr celního úřadu o prekluzi nároku na vrácení dotčeného přeplatku. Lhůta pro jeho vrácení nezačala běžet 31. 12. 2006. Je chybnou konstrukce celního úřadu, že lhůta začala běžet již na konci roku 2006 proto, že v tomto roce Městský soud v Praze postavil na jisto, že platební výměry z r. 2003 byly skutečně autoremedurou Celního úřadu Praha III. dne 12. 11. 2003 zrušeny. Dle žalobkyně je totiž rozhodnou meritorní linie dotčeného vyměřovacího řízení. A o ní bylo Městským soudem v Praze rozhodnuto až v letech 2007 až 2009.
39. Žalobkyně dále uvedla, že dohledala potvrzení Komerční banky, a.s. ze dne 31. 8. 2000 o tom, že dne 31. 8. 2000 žalobkyně zaplatila ze svého bankovního účtu na bankovní účet celních orgánů částku 91 321 157, Kč, přičemž tato částka jí nebyla vrácena. Následně dovozovala, v souvislosti s trestním řízením, že uvedená platba není v podkladech přípravného řízení u orgánů policie evidována jako úhrada společnosti Bena a.s.
40. K uvedeným odvolacím námitkám žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí pojednal o doplnění dokazování, a to zejména rozsudky Městského soudu v Praze vydané od r. 2003 do r. 2009 a na ně navazující rozhodnutí celních orgánů. Poukázal na to, že následně pak postupem dle § 115 daňového řádu ve sdělení o doplnění dokazování označeném jako „apelační výzva“, v němž také poskytl svůj právní názor na výsledky doplnění řízení, umožnil žalobkyni reagovat na své průběžné závěry zastávané k celému výčtu odvolacích námitek.
41. Žalovaný k odvolacím námitkám žalobkyně věc posuzoval, vycházející ze stěžejní námítky o zániku exekučního titulu, jímž bylo šest platebních výměrů z r. 2003, a to z pohledu ust. § 322 odst. 2 tehdejšího celního zákona a s odkazem na judikaturu Městského soudu v Praze. Uvedl, že na základě tohoto speciálního ustanovení, vymykajícího se použití daňového řádu, došlo zrušením platebních výměrů z r. 2003 jen ke speciálnímu procesu nápravy procesních chyb, aniž by toto zabránilo celnímu úřadu vydat nový platební výměr. Poukázal na to, že Městský soud v Praze např. v jednom z rozsudků - sp. zn. 10 Ca 80/2005 objasnil, že šlo o zvláštní autoremedurní rozhodnutí z moci úřední, vzešlé z upozornění na procesní vadu řízení (nedostatky provedení práva slyšení žalobkyně ke kontrolním zjištěním). Celní úřad tehdy k nápravě procesní chyby postupoval podle § 322a odst. 2 jako procesní normy, která v rámci celních předpisů poskytovala žalobkyni způsob ochrany jejích procesních práv, umožnila prostor pro navrácení upřené práva na možnost vyjádření se k výsledku zjištění, které mělo být podkladem vyměření dlužných dovozních poplatků. Žalovaný vysvětlil, že ze strany Celního úřadu Praha III. došlo následně k procesní zmatečnosti, kdy se celní orgány snažily (naštěstí neúspěšně) zrušení platebních výměrů z r. 2003 zvrátit; to však neznamenal fatální následky ohrožující možnost zákonného stanovení cla a nezákonného vymáhání. Procesní vada slyšení nemohla mít vliv na to, že by šlo o věc rozhodnutou. Komunitární celní předpisy setrvávají upravují právo na obnovení celního dluhu, došlo-li k prominutí nebo vrácení cla omylem celních orgánů, které je omezeno toliko uplynutím zákonné lhůty, v níž mohou celní orgány clo stanovit. A k tomuto právu se váže i samo oprávnění celních orgánů k nápravě jejich vlastních pochybení při uplatňování celních předpisů. To je omezeno opět pouze prekluzí vyměřovacích lhůt a jen konkrétně stanovenými podmínkami, za nichž celnímu dlužníkovi svědčí ochrana jednání v dobré víře (srov. k tomu články 242 a 220 odst. 2 písm. b) celního kodexu Společenství, jakož i články 116 odst. 7 a 119 celního kodexu Unie). A obdobně tomu bylo již i podle § 292 tehdejšího celního zákona. Již v této rozhodné době tedy výslovně platilo, že celní dluh nezanikl a zápis

v účetních dokladech byl platný i nadále, jestliže byl celní dluh prominut omylem nebo příslušná částka byla omylem vrácena. Tudíž nejen následné celní předpisy Unie, ale i tehdejší celně právní úprava, nebyly a nejsou postaveny na předpokladu absolutní neomylnosti a nechybovosti celních orgánů členských zemí.

42. Dle žalovaného jsou to právě žalobkyní odkazované rozsudky Městského soudu v Praze z r. 2006, které podaly dostatečně komplexní objasnění smyslu a účinku postupu podle dotčeného § 322a tehdejšího celního zákona. (za všechny např. str. 16 rozsudku sp. zn 10 Ca 80/2005). S účinkem *ex nunc* ke dni vydání rozsudků byly platební výměry z r. 2003 podle zákona odstraněny jako předčasná nezákonná rozhodnutí, založená na neúplném procesu vedoucím k nedostatku podkladů. Vyměřovací řízení tím ale nejenže neskončilo, ale současně znovu nabyly svých účinků veškeré dosavadní úkony, které upravovaly stav, jaký zde byl před vydáním zrušených platebních výměrů. Z uvedených důvodů tedy ve vztahu k pokračování vyměřovacího řízení přetrvalo i zajištění, uplatněné na základě zajišťovacího příkazu, který Celní úřad pokládá za exekuční titul.
43. Celní úřad dále k odvolací námitce lhůty splatnosti celního dluhu v případě solidární dlužnické odpovědnosti pojednal o úpravě dané ust. § 269 odst. 3 písm. c) tehdejšího celního zákona s tím, že klíčový je ho předobraz zakotvený v podrobných pravidlech solidární dlužnické odpovědnosti v intencích komunitárního celního práva. Vysvětlil smysl určitého odložení celního dluhu u solidárních dlužníků a jejich pozici to, že prodloužení lhůty splatnosti bylo umožněno pro situaci vzniku celního dluhu odnětím zboží celnímu dohledu, pouze za podmínek článku 225 celního kodexu Společenství v kontextu článku 222 odst. 1 písm. a) třetí a čtvrtý pododstavec tohoto základního komunitárního celního předpisu. Za těchto podmínek bylo možné použít článek 876a odst. 3 prováděcího nařízení ve prospěch dlužníka. Právo na odložení tedy nebylo podmíněno pouze jen samou prostou absencí zavinění, ale nadto i zjevným řádným, tj. účinným plněním povinností plynoucích z dočasného uskladnění zboží nebo z použití celního režimu. Nárok tedy pochopitelně nevznikl tam, kde takový dlužník zanedbal některé z těchto povinností a kdy zanedbání mělo být i nepřímý podíl na vytvoření příznivých podmínek pro skutek, který k odnětí vedl, jakkoli samo o sobě vznik dluhu ještě nezpůsobilo. Konkretizovaná nezbytná podmínka složení jistoty, a to v plné výši dlužného cla, je pak ve vztahu k takovému nároku stanovena v posledním pododstavci článku 876a odst. 3 prováděcího nařízení. I tehdejší celní právo tedy zahrnovalo institut zajištění celního dluhu (§ 254 a násl. tehdejšího celního zákona) a také obligatorní povinnost poskytnutí celní jistoty v situaci předvídané dotčeným ustanovením § 269 odst. 3 písm. c) tehdejšího celního zákona. Platilo, že celní orgány požadují zajištění, jakmile zjistí, že není jisté, zda bude i jen potencionálně možný vzniklý celní dluh splněn. Tehdejší zjišťování dlužnické povinnosti odvolatele vedlo k potřebě zajištění daňové povinnosti, pokud by snad mělo dojít ve prospěch odvolatele k pozastavení lhůty splatnosti jemu následně vyměřeného celního dluhu. A dle žalovaného by zde jistě nastala také potřeba posouzení reálné možnosti, zda vůbec bude žalobkyně v případě potřeby schopna dluh ve výši téměř tří miliard českých korun splnit. Spoludlužnická solidarita totiž možnost odložení splatnosti dlužníkovi, který nenabyl svého postavení na základě zavinění, nezaniká. I takový dlužník je, stejně jako všichni jeho spoludlužníci ostatní, sám ze zákona povinen vůči každé částce, která je ponechána dlužnou. Ve světle zohledněných pravidel vzorového komunitárního celního práva, s nímž musí být účel a tedy i praktická aplikace § 269 odst. 3 písm. c) tehdejšího celního zákona v harmonii, proto nebylo

vůbec možné, aby lhůta splatnosti u předmětného vyměřovaného celního dluhu byla vůči odvolateli pozastavena bez zajištění daného celního dluhu v plné jeho výši. Žalobkyně nezajistila svou daňovou povinnost plněním na základě zajišťovacího příkazu, tudíž by její nárok na odložení splatnosti následně vydaného výměru muselo nutně podmiňovat splnění povinnosti poskytnutí celní jistoty. Žalovaný tak odvolací námitku považoval za míjející se s výkladem odkazovaného ustanovení tehdejšího celního zákona z hlediska souladu s podmínkami podle pravidel odložení splatnosti stanovených v celním kodexu Společenství.

44. Žalovaný doplnil, že ve vztahu k celnímu dluhu vzniklému odnětím zboží celnímu dohledu stanoví dotčené ustanovení tehdejšího celního zákona, že *lhůta splatnosti neběží* za podmínky, že *celní úřad vyměří clo více než jednomu dlužníkovi*. Podmínka z výše uvedených hledisek, která formují její podstatu, znamená, že jde o současné výměry, z nichž každý by již byl sám o sobě splatným, vůči spoludlužníkům, kteří skutek vedoucí ke vzniku dluhu způsobili. V kontextu uvedených hledisek pak pochopitelně dispozice spočívající v pozastavení splatnosti dlužníkovi, který dluh nezavinil a účinně plnil své primární povinnosti, nenastává *ex lege*, ale právě na základě správní úvahy, že dlužník vznik dluhu ani nepřímou neovlivnil, na niž je založeno rozhodnutí o pozastavení. Z logiky věci pak takové posouzení nemůže být činěno bez návrhu, neboť je to právě dotčený dlužník, který musí projevit svou vůli, zda hodlá nárok na odložení uplatňovat. Námitku proto žalovaný považoval za nedůvodnou již i jen v samé podstatě odkazu na dotčený § 269 odst. 3 písm. c) tehdejšího celního zákona. Titulem vymáhání, které žalobkyně označila za neoprávněné, byl totiž setrvale splatný, vykonatelný zajišťovací příkaz., nikoliv výměr se lhůtou splatnosti podléhající pravidlům tehdejšího celního zákona.
45. Námitku zachování lhůty pro vrácení tvrzeného přeplatku žalovaný považoval za bezpředmětnou, když žalobkyni přeplatek nevznikl a naopak dosud trvá značný daňový nedoplatek, který žalobkyně neuhradila. Z této nyní stanovené dlužné částky byla pokryta jen část prostřednictvím nařízených daňových exekucí, což Celní úřad ve svém rozhodnutí přesně a v chronologickém sledu postupů a výsledků jednotlivých vymáhání uvedl. Žalovaný uvedl, co je dle právních předpisů přeplatkem. Konstatoval, že podle argumentace žalobkyně by bylo nutno tyto okamžiky vzniku přeplatků odvíjet od doručení rozhodnutí odvolacího orgánu z r. 2003, s nimiž je spojen účinek zrušení platebních výměrů z r. 2003. K tomuto dni podle žalobkyně přestala být stanovená daňová povinnost splatnou. Částky, které byly při vymáhání připsány na účet celního úřadu před 13. 11. 2003, se tedy měly stát daňovými přeplatky dnem 13. 11. 2003, částky připsané později dnem jejich připsání. Úvaha žalobkyně je totiž založena na tom, že poslední předpis dotčené daně byl pravomocnými odvolacími rozhodnutími zrušen s právní mocí ke dni 26. 1. 2004. Lhůta by tedy v souladu s konstrukcí žalobkyně počala běžet od 31. 12. 2004 a uplynula by dnem 31. 12. 2010. Přičemž předmětnou žádostí žalobkyně o tento údajný přeplatek požádala až dne 3. 6. 2013. Celní úřad však ve svém rozhodnutí dovodil, že běh prekluzivní lhůty ovlivnila skutečnost, že nicotnost zrušení platebních výměrů z r. 2003 byla autoritativně vyslovena až Městským soudem v Praze rozsudky z r. 2006, jenž nabyly právní moci ve dnech 27. 9. 2006 a 10. 10. 2006. Žalovaný má za to, že teprve toto soudní vyslovení nicotnosti objektivně založilo právní jistotu žalobkyně. Prekluzivní lhůta v takovém případě začala běžet až od 31. 12. 2006 a uplynula až 31. 12. 2012. To znamená i přesto již půl roku předtím, než žalobkyně předmětnou žádostí nárok na přeplatek uplatnila. Proto nárok na tvrzený přeplatek zanikl i v případě, že k poslednímu pravomocnému předpisu daně došlo až nabytím právní moci

rozsudků Městského soudu v Praze v z r. 2006. Žalovaný doplnil, že i úrok z neoprávněného vymáhání stanoveného v § 254 daňového řádu lze žádat toliko ve lhůtě pro placení daní, která činí šest let od okamžiku, kdy úročený přeplatek vznikl. Nejen povinnosti dlužníka, ale i jeho práva trvají pouze v průběhu šestileté lhůty, která počíná běžet ode dne splatnosti daně, stanovené v § 160 odst. 1 daňového řádu.

46. K návrhu na doplnění dokazování doložením platby z Komerční banky ve prospěch bankovního účtu celních orgánů, uskutečněné dne 31. 8. 2000, která měla být dle žalobkyně vrácena, žalovaný podrobně rozvedl podklad a důvod platby (jednotná celní deklarace, celní dluh vyměřený při propuštění zboží do volného oběhu). Platba ve prospěch účtu Celního úřadu Praha III., která je předmětem předloženého potvrzení Komerční banky, je tedy zjevně platbou za celní dluh vyměřený při propuštění zboží do volného oběhu v roce 2000 na podkladě celního prohlášení žalobkyně. Oproti tomu předmět projednávané žádosti žalobkyně o vrácení přeplatku se týká výhradně roviny placení daně, konkrétního vymáhání. Důkazní prostředky, které k odvolání připojil se však tohoto předmětu netýkají. S označeným vymáháním z let 2002 až 2005 nemá nic společného vyměření a vybrání cla na podkladě celního prohlášení z roku 2000.
47. Žalovaný dále argumentačně ve svém rozhodnutí reagoval na námitky a návrh důkazu žalobkyně po doplnění odvolacího řízení, které se opět týkaly tvrzení o neoprávněném vymáhání celního dluhu a odmítnutí prekluze přeplatku, když žalobkyně poukazovala na vliv postupů v odvolacích řízeních a meritorní linii předmětného řízení až do r. 2007 a 2009. Žalobkyně také namítala uplynutí prekluzivních lhůt pro stanovení dotčených dovozních daní v předmětném vyměřovacím řízení a poukázala na to, že rozhodnutí celních orgánů v dotčeném vyměřovacím řízení je předmětem sporu v soudním přezkumu před Městským soudem v Praze pod sp. zn. 11 Af 21/2018, o němž dosud nebylo rozhodnuto. Žalobkyně dále trvala na tom, že její platba ve výši 91 321 157 Kč prostřednictvím Komerční banky je platbou duplicitní jak z jejího účtu, tak z účtu společnosti Bena a.s. při těch samých propuštěních pohonných hmot do volného oběhu. Uvedla, že tato platba se nikterak vyměřovacího řízení se žalobkyní netýkala (předmětem vyměřovacího řízení byly pohonné hmoty, které nebyly propuštěny do režimu volný oběh). Žalobkyně je tedy přesvědčena, že jí provedená platba je proto přeplatkem, který by měl být vrácen. K prokázání uvedeného navrhla, aby bylo dokazování doplněno o informace (důkazy) od Celního úřadu Praha III. k otázkám propuštění předmětných pohonných hmot do volného oběhu a úhrady příslušného celního dluhu.
48. Žalovaný k doplněným námitkám a návrhu dokazování obsaženým v odpovědi na apelační výzvu včetně námitky duplicity platby prostřednictvím Komerční banky uvedl, že nově tvrzené skutečnosti se již vůbec předmětu daného řízení netýkají. Požadované doplnění dokazování by proto nemělo žádný význam a odvolací orgán jej neprováděl. Setrval na posouzení, které uvedl v odůvodnění apelační výzvy a v odůvodnění svého rozhodnutí. Zopakoval průběh vyměřování celního dluhu a vliv soudních přezkumů na původní platební výměry. Uvedl, že případné vady vykonatelného rozhodnutí o stanovení daně nemají vliv na jeho účinek jakožto exekučního titulu. A to ani v případě, kdy by šlo o vadu prekluze práva daň stanovit. Doplněná námitka prekluze vyměření je proto v předmětném řízení irelevantní. Důvody, které v projednávané žádosti žalobkyně uplatnila určily předmětem tohoto řízení platební rovinu výběru dotčených dovozních dávek. Zkoumat zachování lhůty

pro stanovení daně přísluší rovině nalézací, to znamená předně vyměřovacímu či doměřovacímu řízení. Případně pak procesně samostatnému specifickému nápravnému nalézacímu řízení o vrácení či prominutí cla s uplatněním příslušných nástrojů komunitárního celního práva. Platební rovina vzniká uzavřením nalézacího řízení vykonatelným výměrem. Do nalézacího řízení nezasahuje. Opravné prostředky nalézacího řízení ani jiné nápravné nástroje v nalézací rovině, které se nedotkly vykonatelnosti výměru, se naopak nijak nedotýkají postupů v platební rovině. A stejně tak se jich nedotýká soudní přezkum pravomocného výměru, vyjma případu, kdy správní soudy na návrh žalobce přiznají podané správní žalobě odkladný účinek výměru. Žalobkyně nedisponuje právem předmět tohoto řízení zpětně, po vydání napadeného rozhodnutí, měnit, resp. rozšiřovat. Jednalo by se o procesně nepřipustnou situaci, kdy by bez vedení prvoinstančního řízení byly až v odvolacím řízení zkoumány jiné skutečnosti a z nich plynoucí jiná práva a povinnosti při správě daně, než byly z dispozice účastníka řízení učiněny předmětem celého řízení od jeho počátku. To znamená, než byly vymezeny řádným a bezvadným podáním, které řízení vyvolalo. Proto platí § 73 odst. 4 daňového řádu, podle kterého může ten, kdo učinil podání, kterým je zahájeno řízení, toto podání změnit pouze do doby, než je správcem daně vydáno rozhodnutí ve věci. Nově tvrzený přeplatek nebyl z dispozice žalobkyně předmětem rozhodování celního úřadu v prvním stupni tohoto řízení, a proto nemohl být ani předmětem rozhodování odvolacího orgánu.

49. Ze všech vyložených důvodů nebylo možné odvolání vyhovět, a proto odvolací orgán rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku tohoto rozhodnutí.

#### IV. Žaloba

50. Žalobkyně v podané žalobě nejprve nastínila relevantní skutečnosti, které vydání napadeného rozhodnutí předcházely, a to časově od podání žádosti dne 3. 6. 2013 a konstatovala skutečnosti, které vedly celní úřad k zamítnutí žádosti, zejména exekuční příkazy, kterými byly vymoženy finanční prostředky žalobkyně, které celní úřad, jakož i žalovaný nepovažovali za přeplatek.
51. S uvedeným žalobkyně nesouhlasila, napadené rozhodnutí považuje za nesprávné a nezákonné. Tvrdí, že tímto rozhodnutím a v řízení, které mu předcházelo, byla krácena na svých právech. Vyjádřila přesvědčení, že požadované finanční prostředky mají být žalobkyni vráceny, neboť exekuční tituly, na podkladě kterých byly vydány předmětné exekuční příkazy, byly zrušeny.
52. Nadto měly být žalobkyni vráceny ještě další finanční prostředky, neboť žalobkyně dohledala listiny k platbě uskutečněné z jejího účtu dne 31. 8. 2000 na účet celních orgánů ve výši 9 321 157 Kč.
53. Žalobkyně následně v žalobě rozvedla svou námitkovou argumentaci.
54. Uvedla, že exekučními tituly k vymožení příslušných finančních prostředků měly být jednak zajišťovací příkaz ze dne 27. 8. 2002, jednak platební výměry Celního úřadu Praha III ze dne 16.10.2003 č. 37/2003 až č. 42/2003. Nesporným však je, že Celní úřad Praha III vydal dne 12.11.2003 rozhodnutí, kterým platební výměry ze dne 16.10.2003 č. 37/2003 až č. 42/2003 zrušil. Rozhodnutí o zrušení platebních výměrů se stalo pravomocným dne 26. 1.2004. Podle žalobkyně celní orgány ve svých rozhodnutích o žádosti žalobkyně o vrácení

přepłatku však vycházejí z nesprávného názoru, že zrušení platebních výměřů nemělo žádný vliv na oprávněnost vymožení příslušných finančních prostředků, neboť dle jejich názoru zajišťovací příkaz ze dne 27. 8. 2002, nikdy fakticky nepozbyl svých účinků s tím, že se tak stalo pouze dočasně, a to v období od 16. 10. 2003 – 13. 11. 2003, tj. o dobu existence platebních výměřů č. 37/2003 až č. 42/2003. Žalobkyně namítá, že vydáním platebních výměřů č. 37/2003 až č. 42/2003, byl zajišťovací příkaz ze dne 27. 8. 2002 „konzumován“ a pozbyl jakýchkoli účinků do budoucnosti. Exekucním titulem totiž po zajišťovacím příkazu měly být příslušné platební výměry. Zrušením platebních výměřů pak byl zrušen exekucní titul. K obnovení účinků zajišťovacího příkazu ze dne 27. 8. 2002 v důsledku zrušením platebních výměřů nedošlo. S ohledem na uvedené, tj. neúčinnost zajišťovacího příkazu ze dne 27. 8. 2002 jako exekucního titulu, tak pozbyly účinků i veškeré exekucní příkazy vydané na základě neúčinného zajišťovacího příkazu ze dne 27.8.2002 (exekucní příkazy z let 2002 2003, 2005). Žalovaný, který v rámci své úvahy týkající se zrušení platebních výměřů č. 37-42 ze dne 16. 10. 2003 předkládá stanovisko, ve kterém poukazuje na správnost postupu celních orgánů dle § 322a odst. 2 tehdejšího celního zákona a vysvětluje, že tento postup byl jediný správný a možný, však vynechal zásadní průběh odvolacího řízení a přezkumných řízení před Městským soudem v Praze a Nejvyšším správním soudem, které vedly k závěru, že uvedené platební výměry byly zrušeny. Šlo o přezkum odvolacího řízení ve věci uvedených platebních výměřů, ukončené rozhodnutím Celního ředitelství (potvrzujícím správnost platebních výměřů) a v konečném výsledku došlo ke zrušení uvedeného odvolacího rozhodnutí ze dne 29. 4. 2004. Uvedené žalobkyně považuje za „meritorní linii“ předmětného řízení vyměřovacího řízení.

55. S ohledem na uvedené je proto žalobkyně i nadále přesvědčena o tom, že příslušné finanční prostředky, které byly vymoženy na základě4 exekucních příkazů z r. 2003 a 2005, které specifikuje v čl. I odst. 5, písm. a-d žaloby jsou v současné době celními orgány zadržovány neoprávněně, neboť k jejich vymožení došlo na základě zrušených a neúčinných exekucních titulů. Z tohoto důvodu by měly být žalobkyni vráceny.
56. Za zcela samostatný argument žalobkyně považovala poukaz na ustanovení § 269 odst. 3 písm. c) celního zákona ve znění účinném od 1. 7. 2002. Dle uvedeného ustanovení lhůta splatnosti celního dluhu neběží, jestliže celní dluh vznikl podle § 240 celního zákona a celní úřad vyměří clo více než jednomu dlužníkovi. V daném případě je nesporným, že celní dluh byl vyměřen společnosti Bena. Podmínka ustanovení § 269 odst. 3 písm. c) celního zákona byla tudíž naplněna a lhůta splatnosti celního dluhu v daném případě nenastala a neběží. Veškeré exekucní řízení uskutečněné se žalobkyní v období od roku 2002 až dosud je proto s ohledem na znění příslušného ustanovení nezákonné. Žalovaný považuje tento argument za irelevantní a v napadeném rozhodnutí podrobně rozvádí, z jakého důvodu. K uvedenému žalobkyně toliko konstatuje, že argumentace žalovaného je v rovině úvah, zatímco žalobkyně vychází ze znění příslušného zákonného ustanovení.
57. Žalobkyně rovněž nesouhlasila s názorem žalovaného, že i kdyby snad nárok žalobkyně na vrácení přepłatku existoval (což celní orgány vylučují), pak by prekludoval. Dle žalovaného prekluzivní lhůta pro vrácení uplatněného přepłatku začala běžet dne 31. 12. 2006 a uplynula 31. 12. 2012. Žalovaný totiž počátek běhu prekluzivní lhůty pro vrácení přepłatku odvíjí od výsledku soudních řízení vedených Městským soudem v Praze pod sp. zn. 10 Ca 80-85/2005 (v napadeném rozhodnutí jsou tyto rozsudky označeny jako „RMS 2006“). Jednalo se o rozsudky, kterými MS v Praze vyslovil nicotnost rozhodnutí Celního úřadu Praha III ze dne

29.04.2004 (a odvolacího orgánu Celního ředitelství), kterým celní orgány rozhodly o tom, že se „Rozhodnutí o vyměření celního dluhu – platební výměry č. 37-42/2003 ze dne 16.10.2003, neruší. Z uvedených rozhodnutí měla žalobkyně zjistit, že rozhodnutí o nezrušení platebních výměrů č. 37-42/2003 neobstojí a tedy, že platební výměry č. 37-42/2003 byly nevratně zrušeny. S uvedeným žalobkyně zásadně nesouhlasila. Poukázala na přehled rozhodnutí, který uvedla v žalobě a konstatovala, že jde o „meritorní linii“ předmětného řízení. Uvedený přehled dle ní prokazuje, že až do rozhodnutí Městského soudu v Praze např. ve věci 9 Ca 205/2008-387, 10 Ca 283/2007 atd. (jedná se o rozhodnutí z roku 2007-2008), nebylo zřejmé, jakým způsobem bude o osudu platebních výměrů č. 37-42 (včetně potvrzujícího rozhodnutí ze dne 29.4.2004 vydaným odvolacím orgánem – Celním ředitelstvím v Praze) rozhodnuto. Až rozsudky Městského soudu v Praze z let 2007-2008 byla pro nezákonnost rušena rozhodnutí odvolacího orgánu, tj. Celního ředitelství v Praze ze dne 29. 4.2004, ve věci platebních výměrů ze dne 16. 10. 2003 č. 37-42. Ostatně sám žalovaný ve vyměřovacím řízení linii řízení ve věci nicotného rozhodnutí o nezrušení platebních výměrů ze dne 29. 4. 2004 (tj. včetně rozsudků Městského soudu v Praze pod sp. zn. 10 Ca 80-85/2005) označil doslova za „slepu větev řízení“. Dle žalobkyně je tak argumentace žalovaného o prekluzi nároku na vrácení přeplatku zjevně nesprávná. K prekluzi na vrácení přeplatku nedošlo.

58. Naopak žalobkyně poukázala na to, že došlo k uplynutí prekluzivních lhůt pro stanovení cla a dovozních daní v předmětném vyměřovacím řízení se žalobkyní. Tedy v řízení, které vyvrcholilo rozhodnutím žalovaného ze dne 19.4.2018. Jedná se o řízení, v rámci něhož byla vydána rozhodnutí, o která celní orgány opírají svoji argumentaci – např. zajišťovací příkaz exekuční příkazy ze dne 4. 9. 2002 a 19. 9. 2002, exekuční příkazy ze dne 27. 1.2005 a exekuční příkazy ze dne 21.09.2005 atd.). Konkrétně dle žalobkyně k prekluzi celních dluhů došlo dle ustanovení § 4 zákona č. 212/1992 v roce 2007. Tříletá prekluzivní lhůta počala plynout dne 1. 1. 2003 – dne 8. 8. 2002 byla Celním úřadem Praha III zahájena daňová kontrola. Lhůta se stavěla v období od 15. 6. 2004 do 1. 11. 2005, kdy věc řešily správní soudy.
59. Žalobkyně doplnila, že prekluze je jednou ze žalobních námitek žalobkyně proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 4. 2018 ve věci vedené u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 11 Af 21/2018.
60. Závěrem žalobkyně poukázala na to, že dohledala listiny, ze kterých vyplývá, že dne 31. 8. 2000 uskutečnila ze svého účtu v Komerční bance platbu ve výši 91 321 157 Kč na účet celních orgánů. Dne 21. 1.2010 pak žalovaný ve věci vedené PČR, pod ČTS: OKFK-111-/TČ-2008-009023 předal 1 kus CD, jehož obsahem byly soubory nazvané Bena\_úhrady.xls a Bena\_Popis.docx. V přehledu plateb (soubor Bena\_úhrady.xls) není nikde uvedena shora uvedená platba žalobkyně ze dne 31. 8.2000 ve výši 91 321 157 Kč. Částka ve výši 91 321 157 Kč přitom nebyla žalobkyni nikdy celním úřadem vrácena. V souvislosti s uvedeným žalobkyně nesouhlasí s argumentací žalovaného, že tato částka měla argumentována žalobkyní ve vyměřovacím řízení. Žalobkyně předloženými listinami prokázala, že dne 31.8.2000 uhradila na účet celních orgánů částku ve výši 91 321 157, Kč. Prokázala, že uvedená platba není jako platba Beny evidována. Žalobkyně je přesvědčena, že je to z toho důvodu, že Bena uhradila příslušnou částku daní sama, tudíž se jedná o duplicitní platbu na propuštění těch samých PHM do volného oběhu. Tato platba se nikterak vyměřovacího řízení se žalobkyní netýkala (předmětem vyměřovacího řízení byly PHM, které nebyly

propuštěny do režimu volný oběh). Žalobkyně je proto přesvědčena, že jí provedená platba je přeplatkem, který by měl být žalobkyni vrácen. K prokázání uvedeného žalobkyně navrhuje žalovanému, aby bylo dokazování doplněno o informace (důkazy) od Celního úřadu Praha III k otázkám propuštění předmětných pohonných hmot volného oběhu a úhrady příslušného celního dluhu. Žalovaný se uvedeným odmítl zabývat s poukazem na to, že příslušná platba nemá s původní žádostí žalobkyně o vrácení přeplatku nic společného. Žalobkyně s uvedeným nesouhlasí, neboť dle žalobkyně by měla být příslušná platba (pokud se skutečně jednalo o duplicitní platbu téže daně) žalobkyni vrácena i bez žádosti.

61. Na základě uvedeného žalobkyně navrhuje, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

### V. Vyjádření žalovaného

62. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě oponoval názoru žalobkyně o nezákonnosti a nesprávnosti napadeného rozhodnutí. Předně upozornil na to, že celá žaloba je pouze doslovným opakováním podaných odvolacích důvodů, v jejichž rozsahu žalovaný přezkoumal prvostupňové rozhodnutí Celního úřadu Praha ze dne 6. 11. 2020. Žaloba neobsahuje nic dalšího, k čemu by se žalovaný nevyjádřil již v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalovaný na svém posouzení trvá, má tudíž za to, že nedůvodnost žaloby plyne přímo z odůvodnění napadeného rozhodnutí.
63. Žalovaný jen doplnil a znovu objasnil srovnání běžného postupu dle daňového řádu modifikovaného postupu dle § 322a tehdejšího celního zákona k nápravě vad řízení. Uvedl, že rozhodnutí dotčené chybou procesu je účinné do té doby, než je zrušeno, změněno či nahrazeno novým, které bude meritorním v řízení o opravném prostředku. V procesním režimu čistě podle daňového řádu by v daném případě (kdy šlo při vyměřování o procesní vadu zkrácení práva slyšení) trvala účinnost dotčených platebních výměrů do té doby, než by vůči nim bylo rozhodnuto v opravném řízení. Při jejich napadení odvoláním by bylo možné, a samozřejmě nezbytné, právo slyšení odvolateli dodatečně navrátit a o odvolání rozhodnout až po výsledku slyšení. Platební výměry by pak bylo možné zrušit, nebo naopak (jako poté již nezatížené procesní vadou) potvrdit, jediné odvolacím rozhodnutím. Po celé odvolací řízení by byly nedotčeným exekucním titulem. Procesní prvek speciálního předpisu (zde § 322a tehdejšího celního zákona a v pozdější době po současnost zmíněná ustanovení komunitárních celních kodexů), vytváří jiný procesní režim; flexibilnější pro potřeby správy cla a mnohem komfortnější, co do možnosti uplatňování procesních práv, která určovanému celnímu dlužníkovi náleží. V daném případě díky tomuto zákonem stanovenému procesnímu řešení žalobkyně nemusela obhajovat svůj nárok na upřené slyšení žádným opravným prostředkem. Ustanovení tehdejšího celního zákona nejenže umožňovalo, ale přímo ukládalo provést nápravu *ex officio* po „pouhém“ zjištění dané vady (bez ohledu na to, na základě čeho vyšla najevo; zde na prosté upozornění ze strany odvolatele. Za použití citovaného tohoto ustanovení lze odvolat (odstranit, zrušit) stávající vadné rozhodnutí ve věci za tím účelem, aby mohlo být v řízení pokračováno. V pokračujícím řízení pak mohou být vady na straně celního orgánu napraveny či nedostatky na straně účastníka odstraněny a ve věci může být vydáno nové, již bezvadné rozhodnutí.
64. Žalovaný se domnívá, že není žádný racionální důvod k závěru, aby pravomocně zajištěná daň přestala být vymahatelnou proto, že příslušný nápravný procesní postup ve vyměřovacím řízení nutně musel zahrnovat zrušení výměru, který nutně musí být následně

nahrazen novým rozhodnutím v meritu. Proto je trvající nárok, plynoucí ze souvisejícího zajištění daně, pro celního dlužníka stejně předvídatelný, jako v případě opravného prostředku, kdy ze zákona plyne zachování nároku na základě přezkoumávaného výměru. Tomu, že výměr není dotčen tím, že je vůči němu vedeno opravné řízení (postup čistě podle daňového řádu), musí při postupu podle § 322a tehdejšího celního zákona adekvátně odpovídat zachování účinku pravomocného zajištění, které trvá po dobu, kdy se vyměřovací řízení znovu navrátilo do fáze, kdy v něm výměr, resp. žádné meritorní rozhodnutí ještě vydáno není. Závěry žalobkyně tedy představují naprostý nepoměr ochrany daňových příjmů při obecných postupech výhradně podle daňového řádu oproti použití modifikujících speciálních nástrojů stanovených celními předpisy.

65. Dle žalovaného skutečná meritorní linie dotčeného odvolacího řízení je ta, která nejprve obsahovala dotčený postup podle § 322a tehdejšího celního zákona a následně vydání nového platebního výměru.
66. K ostatním žalobním námitkám žalovaný odkázal na konkrétní body napadeného rozhodnutí, v nichž se vypořádal s totožnými námitkami žalobce uplatněnými v odvolacím řízení.
67. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud podanou žalobu jako nedůvodnou zamítl.

#### **V. Jednání před soudem**

68. Při jednání před soudem zástupci účastníků řízení setrvali na svých argumentacích v podané žalobě a ve vyjádření k žalobě, přičemž nepředestřeli žádná doplnění k věci.

#### **VI. Posouzení věci soudem**

69. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen s.ř.s.) v mezích žalobních bodů. Přitom vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době vydání napadeného rozhodnutí (§ 75 ost. 1 s.ř.s.).
70. Žaloba není důvodná.
71. Městský soud při přezkumu zákonnosti napadeného rozhodnutí považoval za zásadní následující východiska a skutečnosti.
72. Předmětem přezkumné činnosti soudu v této věci je napadené rozhodnutí vydané jako odvolací rozhodnutí k rozhodnutí Celního úřadu pro hlavní město Prahu (dále také „Celní úřad“), jímž bylo rozhodnuto toliko tak, že byla zamítnuta žádost žalobkyně o vrácení přeplatku peněžních prostředků ve výši 75 880 655 Kč. Žádost ze dne 27. 5. 2013 byla Celnímu úřadu doručena dne 3. 6. 2013 a žalobkyně jako důvod žádosti včetně jejího upřesnění k výzvě Celního úřadu uvedla, že uvedená částka peněžních prostředků je požadována k vrácení z důvodu neoprávněných exekucí provedených v období let 2002 – 2005. Žádost obsahovala i požadavek na úrok z neoprávněného vymožení této částky. Byť nedošlo k úplnému upřesnění žádosti ve vztahu k požadované výši přeplatku, soud přisvědčuje správnému vymezení přeplatku Celním úřadem pro účely jeho rozhodování

v bodě 16 jeho rozhodnutí tak, že šlo o přeplatek ze žalobkyní tvrzených neoprávněných exekucí v období let 2002 až 2005 v souvislosti s tehdy vedeným vyměřovacím řízením z důvodu odnětí pohonných hmot celnímu dohledu v období od 1. 1. 1997 do 16. 10. 2002 a že toto vyměření celního dluhu našlo své určení v šesti platebních výměrech Celního úřadu Praha III č. 37 až č. 42/2003 ze dne 16. 10. 2003. Tomu ostatně korespondují i žalobní námitky, neboť právě skutečnost, že posléze došlo ke zrušení platebních výměrů č. 37 až č. 42/2003 ze dne 16. 10. 2003, považuje žalobkyně za stěžejní událost, pro kterou dle jejího názoru byla celním úřadem v letech 2002 až 2005 provedena neoprávněná exekuce.

73. Z hlediska přezkumu napadeného rozhodnutí, potažmo rozhodnutí Celního úřadu v 1. stupni je také nezbytné vymezit, o jakém nároku ze žádosti bylo rozhodnutími celních orgánů v této věci rozhodováno.
74. Byť žádost žalobkyně obsahovala 2 požadavky – vrácení přeplatku a úrok z neoprávněně vyměřené částky, rozhodnutím Celního úřadu v 1. stupni řízení bylo rozhodnuto toliko o žádosti o vrácení přeplatku (viz výrok rozhodnutí Celního úřadu ze dne 6. 11. 2020), zatímco o žádosti o úrok bylo rozhodnuto samostatným vyrozuměním žalobkyně ze dne 6. 11. 2020 (viz bod 184 prvostupňového rozhodnutí a vyrozumění ze dne 6. 11. 2020, č.j. 775958-2/2020-510000-11, které soud ze spisu žalovaného ověřil). Uvedené vyrozumění bylo žalobkyni doručeno. S ohledem na předmět napadeného rozhodnutí ostatně žalobkyně své námitky také uplatnila v žalobních bodech týkajících se zamítnutí vrácení přeplatku v rozsahu důvodů „meritorní linie“ rozhodování celních orgánů, tj. proti závěru, že se vyměřené finanční prostředky nestaly přeplatkem.
75. Dalším východiskem přezkumu soudem bylo porovnat, zda Celní úřad a potažmo žalovaný respektovali právní názor Městského soudu v Praze v jeho rozsudku ze dne 18. 7. 2018, č.j. 9Af 14/2015-58, v němž tento soud k původnímu, dle jeho názoru nepřezkoumatelnému rozhodnutí správních orgánů obou stupňů ve věci, považoval za nezbytné, aby se celní orgány náležitě vypořádaly s tím, na základě jakých exekučních titulů došlo k vymáhacímu řízení v letech 2002 -2005, zda a k jakému okamžiku mohl vzniknout nárok na přeplatek a zda tento nárok případně nezanikl uplynutím prekluzivní lhůty.
76. Právě z důvodu právně závazného názoru soudu a s přihlédnutím k tomu, na jak složitě procesním běhu a vývoji posuzování celního dluhu závisí otázka případného vzniku přeplatku, bylo zapotřebí, aby soud uvedl, jak Celní úřad doplnil řízení o přehled vyměřovacích, exekučních a přezkumných řízení právě tak, aby bylo možné posoudit přezkoumatelnost jeho rozhodnutí a vypořádat základní spor o vznik a trvání přeplatku. To soud učinil výše v naraci tohoto rozsudku poté, co podklady řízení před celními orgány jsou uvedeny a popsány podrobně v prvostupňovém rozhodnutí a dále jsou i obsahem správního spisu a Celní úřad na ně v rozhodnutí uvedením označení pořadačů odkázal.
77. Soud považuje doplnění řízení Celním úřadem jak na 1. stupni řízení, tak i žalovaným v odvolací fázi řízení za naprosto dostatečné a přehledné pro přezkoumání soudem a pro učinění přijatých závěrů na podkladě procesní historie vyměřovacích a exekučních řízení, v souvislosti s přezkumnými závěry Městského soudu i Nejvyššího správního soudu v jejich rozsudcích vydaných k platebním výměrům na předmětné celní dluhy, potažmo

k odvolacím rozhodnutím na ně navazujím, a to s přihlédnutím ke změnám (snížení celního dluhu) z důvodu prekluze jeho části za roky 1997 -1998.

78. Ostatně z podané žaloby i napadeného rozhodnutí je zřejmé, že ve skutkovém základu nemají účastníci mezi sebou sporu. Z jejich podání, ze správního spisu a historie soudních přezkumu je naprosto zřejmé, že platební výměry č. 37 – 42 z r. 2002 (dále také „PV 2003“) ve znění odvolacího rozhodnutí ze dne 29. 4. 2004 byly v důsledku tří linií rozhodování Městského soudu v Praze včetně rozhodování Nejvyššího správního soudu ohledně zrušení a obživení platebních výměrů z let 2004 – 2006 považované za zrušené samotným celním úřadem. Ze správního spisu nevyplývá a z podané žaloby se ani nepodávají žalobní námítky, že by došlo k zastavení vyměřovacího řízení v úplnosti a že v rámci vyměřovacího řízení zahájeného pokračující daňovou kontrolou z r. 2002 již nebylo možné celní dluh vyměřit. Oproti tomu celní orgány správně dovodily z rozhodnutí správních soudů, že procesní zvraty v posuzování PV 2003 nemohou být hmotněprávní překážkou pro další řízení a rozhodnutí ve věci (srov. rozsudek Městského soudu v Praze např. sp. zn. 10 Ca 117/2004, také sp. zn. 5 Af 67/2015), a pokračovaly v nalézacím vyměřovacím řízení, když Městský soud v Praze je v rozsudcích z r. 2005 a 2006 dokonce zavázal právním názorem, koho považovat za deklaranta, jakož i v otázce posouzení odnětí zboží celnímu dohledu. Tehdejší celní úřad tedy pokračoval ve vyměřovacím řízení v meritu věci, žalobkyně byla s tímto obeznámena, a proto se stanovení základu daně a vyměření cla a daní znovu ocitlo v řízení před meritorním rozhodnutím o cle a dani. Protože od vydání nového platebního výměru č. R/0001-6/2009 ze dne 19. 2. 2009 ve znění odvolacího rozhodnutí ze dne 19. 4. 2018, poté kdy i tento nový proces vyměření celního dluhu prošel fázemi přezkumu u Městského soudu v Praze a Nejvyššího správního soudu, avšak toliko s výsledkem snížení celního dluhu z důvodu prekluze u vyměřených částek celních dluhů z r. 1997 až 1998, nedošlo ke zrušení platebního výměru z r. 2009 na celní dluh ve výši 1 633 755 040 Kč, je otázku přeplatku na dani posuzovat optikou celního dluhu.
79. Další východiskem posuzování žádosti žalobkyně je definice přeplatku a zásada, že soud přezkoumává napadené rozhodnutí ke skutkovému a právnímu stavu v době vydání rozhodnutí. Tato východiska na základě výše popsaného skutkového stavu a jeho geneze v rozhodování celních orgánů a soudů v této věci jsou jediné relevantní, neboť je posuzován přeplatek na dani ve vztahu k celnímu dluhu a ten je vyhodnocován v meritorní linii vyměřování celního dluhu tak, jak ji chápou nejen celní orgány, ale i žalobkyně, pokud touto linií sama výslovně v žalobě argumentuje na podporu svého názoru ak v odvolání, tak i v žalobě s tím, že její nárok na vrácení přeplatku nebyl prekludován.
80. Soud vyšel z následující právní úpravy, týkající se přeplatku na dani
81. Podle § 64 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, platného do 1. 1. 2011 částka plateb převyšující splatnou daň včetně příslušenství daně je daňovým přeplatkem.
82. Podle § 64 odst. 2, věty první zákona o správě daní a poplatků správce daně převede přeplatek na úhradu případného nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu, popřípadě na úhradu nedoplatku podle odstavce 4.

83. Podle § 154 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu platného od 1. 1. 2011 přeplatek je částka, o kterou úhrn plateb a vrátek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu.
84. Podle § 152 odst. 2 daňového řádu správce daně vrátí daňovému subjektu vratitelný přeplatek na základě žádosti daňového subjektu o vrácení vratitelného přeplatku, nebo pokud tak stanoví zákon. Správce daně vratitelný přeplatek nižší než 100 Kč daňovému subjektu vrátí jen ve výjimečných případech tak, aby byla zajištěna zásada hospodárnosti
85. Podle § 264 odst. 10 daňového řádu jestliže lhůta stanovená pro vrácení vratitelného přeplatku započala běžet do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, postupuje se při jeho vrácení podle dosavadních právních předpisů.
86. 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.
87. Na základě uvedené právní úpravy zákona o správě daní a poplatků, jakož nyní dle daňového řádu tedy obecně platí, že nemá-li daňový subjekt u správce daně jiné nedoplatky převyšující částku, k jejíž úhradě došlo na základě nezákonného rozhodnutí, nebo která byla neoprávněna vymožená, je správce daně povinen daňovému subjektu vrátit vzniklý vratitelný přeplatek bez ohledu na to, zda o to daňový subjekt požádal, či nikoliv. Ať již jde o úpravu v ust. § 152 odst. 2 nebo speciální úpravu § 254 odst. 4 daňového řádu, vždy platí, že přeplatek vzniklý, ať již z jakéhokoli důvodu, je vratitelný tehdy, přesahuje-li stanovenou daň. Otázka nezákonného rozhodnutí či neoprávněného vymožení má vliv na vrácení přeplatku v době, kdy přeplatek z těchto předpokladů a důvodů vznikl a existuje a není převeden na úhradu jiného nedoplatku na debetní straně osobního daňového účtu. Za situace, kdy má však žadatel o přeplatek stanovenou daňovou povinnost pravomocným platebním výměrem v době žádosti o vrácení přeplatku, která svou výší přeplatek převyšuje (zde u žalobkyně pravomocný a stále nezrušený platební výměr z r. 2009 na částku 1 633 755 040 Kč), je tvrzení o neoprávněných exekucích jen případně otázkou úroku. To závisí na posouzení, zda v časových prolukách mezi vyměřením celního dluhu (u žalobkyně v době od zrušení platebních výměrů PV 2002 do doby znovu vyměřeného celního dluhu platebním výměrem z r. 2009) došlo exekucními příkazy vymezenými v rozhodnutí Celního úřadu (vyjma těch, kde řízení bylo zastaveno nebo částka nebyla vymožená) k neoprávněnému vymožení peněžních částek na základě některých neúčinných zajišťovacích příkazů.
88. Byť předmětem přezkumu zákonnosti rozhodnutí v této věci není otázka úroků z neoprávněného vymožení peněžních částek v případě žalobkyně tvrzených exekucí, soud považoval za případné se vyjádřit rovněž k žalobním tvrzením o neúčinnosti zajišťovacích příkazů, které měly být „obnovenými“ exekucními tituly v mezidobí, kdy nesporně byly původní PV 2003 zrušeny a do doby výměru z r. 2009 neexistoval platební titul vzcházející z vyměření dluhu. Soud obecně nepřisvědčuje celním orgánům v jejich názoru na obnovení účinnosti zajišťovacího příkazu poté, kdy byl již vydán platební výměr a poté byl zrušen, a

to ani s odkazem na institut zajištění podle tehdejšího celního zákona. To proto, že institut zajištění je, ostatně, tak jak jej chápou a uvádí i celní orgány, pouze předběžným a dočasným opatřením, u něhož nelze dovozovat jeho obživnutí v jakémkoliv průběhu času, který uplynul . zde od zrušení původních PV 2003 nehledě na to, že i zajišťovací příkaz podléhá, a to i dle vlastní povahy tohoto opatření určitému posouzení podmínek jeho vydání z hlediska poměrů dlužníka a veřejného zájmu na zajištění dluhu. To se může projevit i ve změně částek zajištění.

89. Ve vztahu k přeplatku je však významná meritorní linie rozhodování, na níž odkazují celní orgány a rovněž i žalobkyně, a která tak měla význam pro zjištění, že existovala-li u žalobkyně ke dni podání žádosti dne 3. 6. 2013 daňová povinnost na celním dluhu ve výši 1 633 755 040 Kč, pak nemohl Celní úřad vyhovět žádosti žalobkyně o vrácení přeplatku ve výši 75 880 655 Kč, přičemž jak bylo zdokumentováno i řízení u ručitelů žalobkyně, ani na základě titulů - ručitelských platebních výměrů nedošlo k úhradě částek, které by mohly tvořit přeplatek. Zmíněná a doložená meritorní linie rozhodování celních orgánů o celním dluhu determinuje nejen vyměření celního dluhu ve prospěch argumentace celních orgánů, ale i důvodnost žalobního tvrzení, že nárok žalobkyně na vrácení přeplatku nemůže být prekludován, nicméně důvodnost tohoto žalobního tvrzení neměla vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí a nemohla vést k jeho zrušení. Vychází-li celní orgány a správní soudy ve svých rozsudcích z toho, že zrušení PV 2003 nebránilo v době, kdy ještě neuplynula prekluzivní lhůta k vyměření celního dluhu (mimo let 1997- 1998), znovuvyměření předmětného celního dluhu a rozsudky Městského soudu v Praze v linii rozhodování v letech 2007 a 2009 byly součástí meritorní linie vyměření, pak argumentace žalovaného, že prekluzi nároku žalobkyně na vrácení přeplatku je třeba odvíjet již od rozsudků z r. 2006 nemá oporu v souladném a rovnocenném posuzování procesu vyměřování celního dluhu.
90. Meritorní linie rozhodování byla ukončena platebním výměrem ze dne 19. 2. 2009, R/0001-6/2009 ve znění odvolacího rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 19. 4. 2018, č. j. 5016-10/2018-900000-318, jímž byl žalobkyni vyměřen celní dluh ve výši 1 166 576 408 Kč. K uvedenému soud jen doplňuje že žaloba podaná proti uvedeným rozhodnutím byla zamítnuta rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 14. 10. 2021, č.j. 11 Af 21/2018 -390.
91. Na základě shora uvedeného soud neshledal stěžejní námitku žalobkyně o existenci přeplatků za důvodnou, a byť nepřisvědčil žalovanému v jeho náhledu na přerušenu či pokračující účinnost některých zajišťovacích příkazů v době po zrušení PV 2003 jako exekučních titulů a rovněž jeho náhledu na prekluzi nároku žalobkyně na vrácení přeplatku, nešlo o relevantní hlediska, která by měla vliv na zákonnost rozhodnutí celních orgánů v době rozhodování o žádosti.
92. Soud nemohl považovat za důvodné ani tvrzení žalobkyně, že přeplatek tvoří i částka ve výši 981 321 157 Kč, kterou žalobkyně odvozuje od potvrzení platby z jejího účtu v r. 2000. Předně žalobkyně tuto platbu považuje za duplicitní platbu ve vztahu k jinému celnímu dovozu (propuštění pohonných hmot do volného oběhu) a v jiném čase, tedy mimo předmět přezkoumávaného řízení a mimo důvodu celního dluhu i jeho výše, ale také tuto platbu tvrdí jen na základě svého přesvědčení (předpokladu, hypotézy), že tento celní dluh již zaplatila společnost Bena a.s. V souvislosti s tímto tvrzením by zjištění o tvrzeném přeplatku v uvedené částce vyžadovalo posouzení všech okolností platby, tj. dovodu zboží, pozice a

povinnosti společnosti Bena a.s., včetně podkladů trestního řízení, z nichž toto žalobkyně vyvozuje. Proto zásadním a podstatným pro odmítnutí tohoto tvrzení je, že jej žalobkyně uplatnila až v odvolacím řízení v rozporu se smyslem ust. § 73 odst. 4 daňového řádu.

93. Podle § 73 odst. 4, věty první daňového řádu platí, že podání, kterým je zahájeno řízení, může ten, kdo jej učinil, změnit nebo vzít zpět do doby, než je správcem daně vydáno rozhodnutí ve věci.
94. Protože žalobkyně změnila, doplnila svou žádost o vrácení přeplatku až k apelační výzvě žalovaného a v doplnění v rámci odvolacího řízení, učinila tak nad rámec předmětu řízení - předmětné žádosti, o které rozhodoval Celní úřad v prvostupňovém rozhodnutí. Proto se Celní úřad k této nové žádosti nemohl vyjádřit a nový návrh vypořádat ve svém rozhodnutí. Přesto se žalovaný touto novou žádostí zabýval v bodě 23 napadeného rozhodnutí, v němž podrobně předestřel okolnosti vzniku celního dluhu k namítané platbě, a nelze tedy přisvědčit námitce žalobkyně, že se žalovaný tímto návrhem nezabýval. Zabýval se jím nejen vysvětlením okolností dovozu zboží, ale zejména relevantní procesní argumentací, že nová žádost žalobkyně jde nad rámec předmětu řízení. Vzhledem k tomu, že jen na základě potvrzení o určité uskutečněné platbě bez posouzení dalších okolností nelze uplatňovanou platbu automaticky vracet jako přeplatek, nebylo na místě, aby se touto novou žádostí žalovaný zabýval v rámci daného předmětu řízení, když tvrzení žalobkyně bylo procesně nepřijatelnou novotou v předmětném odvolacím řízení. Je pak na celních orgánech, zda se novou žádostí budou zabývat v jiném řízení.
95. Ze všech shora uvedených důvodů Městský soud v Praze podle § 78 odst. 7 s.ř.s. podanou žalobu jako nedůvodnou zamítl.
96. Výrok o nákladech řízení je dán. ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady nad rámec jeho běžné činnosti v souvislosti s řízením u soudu nevznikly.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie. Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Praha 22. listopadu 2023

JUDr. Naděžda Řeháková, v. r.  
předsedkyně senátu