



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové, soudce Mgr. Ondřeje Bartoše a soudkyně JUDr. Ivony Šubrtové

žalobce: **Mirko Möllen, insolvenční správce dlužníka VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft**  
se sídlem Germeringer Str. 1, Krailling, SRN  
zastoupen Mgr. Jiřím Mašlejem, advokátem  
vykonávajícím advokacii ve sdružení JK advokáti  
se sídlem Říční 456/10, 118 00 Praha

proti  
žalovanému: **Generálnímu ředitelství cel**  
se sídlem v Praze 4, Budějovická 7

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 10. 2024, č. j. 46611/2024-900000-314,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 10. 2024, č. j. 46611/2024-900000-314, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen nahradit žalobci náklady řízení ve výši 27 554 Kč do 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám zástupce žalobce.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce napadl u správního soudu shora uvedené rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního úřadu pro Královéhradecký kraj ze dne 27. 11. 2019, č. j. 48913-6/2019-550000-11 a toto rozhodnutí potvrdil. Celní úřad rozhodl podle § 84 odst. 1 daňového řádu (d. ř.) tak, že 110 425 € motorové nafty ve vlastnictví dlužníka propadá ve prospěch státu.
2. Krajský soud se věcí zabýval opakovaně. První žalobu ve věci zamítl (rozsudek ze dne 27. 9. 2021, č. j. 31 Af 30/2020-68). Nejvyšší správní soud ke kasační stížnosti žalovaného zrušil první rozsudek krajského soudu a také rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení (rozsudek ze dne 13. 3. 2023, č. j. 3 Afs 327/2021-60). Žalovaný v dalším řízení vydal napadené rozhodnutí.
3. Krajský soud dospěl k závěru, že žalovaný se při vydání napadeného rozhodnutí neřídil závazným právním názorem, který vyjádřil Nejvyšší správní soud ve shora uvedeném rozsudku, proto jeho rozhodnutí zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

## II. Žaloba

4. Žalobce navrhoval zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci k dalšímu řízení žalovanému. Namítal nepřezkoumatelnost, eventuálně nezákonnost z důvodu nepřijatelného použití analogie § 217 odst. 4 d. ř. ve spojení s § 84 d. ř. z důvodu rozporu se závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu a nesplnění dalších podmínek § 217 odst. 4 d. ř. (povinnosti rozhodnout o vyloučení motorové nafty ze soupisu předtím, než bude rozhodnuto o jejím propadnutí státu, povinnosti vydat vyloučenou motorovou naftu ke sdělení žalobce, že je připraven si motorovou naftu převzít, marného uplynutí lhůty k vyzvednutí stanovené rozhodnutím o vyloučení).
5. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí spatřoval žalobce v tom, že doplnil odvolání o nové námitky (což mu umožňuje § 111 odst. 2 d. ř.), žalovaný k těmto novým námitkám nepřihlédl a v odůvodnění rozhodnutí se s nimi nevypořádal. Konkrétně se jednalo o námitky nesprávné aplikace principu jednotnosti řízení, nesplnění povinnosti správce daně vyzvat dlužníka k vyzvednutí motorové nafty jakožto věci druhově určené, tj. určené množstvím a jakostí, nesprávnosti postupu správce daně, který má v úmyslu vydat dlužníku motorovou naftu nespĺňující požadavky normy ČSN EN 590 pro motorovou naftu a nezapočetí běhu lhůty k vyzvednutí motorové nafty stanovené rozhodnutím o vyloučení.
6. Z důvodu procesní opatrnosti žalobce namítl také nesplnění podmínky spočívající v rozhodnutí o vyloučení motorové nafty až v odvolacím řízení; princip jednotnosti řízení je dle žalobce aplikovatelný pouze ve vztahu k nalézacímu řízení, nikoli k řízení o propadnutí. Nebyla tedy splněna podmínka stanovená § 217 odst. 4 d. ř., konkrétně povinnost rozhodnout o vyloučení motorové nafty ze soupisu předtím, než bude rozhodnuto o jejím propadnutí státu postupem podle § 84 d. ř.
7. Žalobce dále tvrdil, že předmětem zabránění a vyloučení věci ze soupisu byla motorová nafta jako věc určená druhově, nikoli individuálně. V případě motorové nafty je rozhodné její množství a jakost. Podle judikatury Nejvyššího správního soudu je nafta věcí rychle se kazící. Z výzvy žalovaného je patrné, že je úmyslem orgánů celní správy vydat dlužníkovi tutěž motorovou naftu, která mu byla před deseti lety odebrána a následně skladována. Lze předpokládat, že tato nafta již nespĺňuje normy paliv určených k pohonu motorů. Dlužník má tedy vůči orgánům celní správy nárok na vydání motorové nafty jakožto věci druhově

určené v množství 110 425 l v jakosti vyhovující požadavkům normy ČSN EN 590 pro motorovou naftu. Protože orgány celní správy nejsou připraveny vydat dlužníkovi motorovou naftu v požadované jakosti, jsou se svou povinností v prodlení. Z tohoto důvodu ani dlužníkovi nezačala běžet lhůta k vyzvednutí motorové nafty stanovená rozhodnutím o vyloučení a nebyla tak splněna podmínka stanovená § 217 odst. 4 d. ř.

### III. Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný navrhol zamítnutí žaloby. V napadeném rozhodnutí dospěl k závěru, že na projednávanou věc lze aplikovat právní úpravu dopadající na daňovou exekuci movitých věcí, která je obsažena v § 194 a násl. d. ř., konkrétně § 217 d. ř., a následně rozhodnout o propadnutí vybraných výrobků podle § 84 d. ř. Předpokladem tohoto postupu je kumulativním splnění tří podmínek: i) předchozí rozhodnutí o vyloučení věcí ze soupisu, ii) výzva správce daně dlužníku k vyzvednutí si vyloučených věcí, nebo výzva správce daně dlužníku ke sdělení, kde a kdy je připraven věci převzít, iii) odmítnutí převzetí vyloučených věcí ze strany dlužníka, anebo nemožnost vyloučené věci vrátit dlužníku z důvodu, že není znám jeho pobyt, nebo z důvodu, že si dlužník vyloučené věci ve stanovené lhůtě nevyzvedl. Žalovaný uzavřel, že všechny tyto podmínky byly splněny.
9. K námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že 9. 10. 2024, před samotným vypravením podepsaného napadeného rozhodnutí, mu bylo doručeno doplnění odvolání žalobce. Proto doplnění odvolání nebylo v odůvodnění napadeného rozhodnutí zmíněno, o čemž byl žalobce písemně informován. Žalovaný se však obsahem doplnění odvolání zabýval a naznal, že neobsahovalo nové skutečnosti a opakovalo argumentaci vznesenou již v předchozích podáních. Námitky žalobce byly v odůvodnění rozhodnutí argumentací žalovaného vyvráceny.
10. Princip jednotnosti daňového řízení Nejvyšší správní soud dovodil i pro řízení o propadnutí, což je v souladu i s názorem Ministerstva financí, které se otázkou zabývalo při posouzení podnětu žalobce na ochranu před nečinností.
11. Žalovaný odmítl nárok žalobce na vydání motorové nafty v jakosti vyhovujícím požadavkům normy ČSN EN 590. Otázka případného znehodnocení nafty v důsledku skladování není předmětem řízení o propadnutí a nelze touto podmiňovat její převzetí. Zákon ukládá správci daně povinnost vrátit dlužníkovi věc, která mu byla odebrána, v její aktuální kvalitě. Tato povinnost je v zákoně upravena implicitně, když úkony správce daně vedoucí k dočasnému odnětí věci vlastníkovu individualizují jinak genericky určené zboží. Zákon zásadně nedává správci daně žádné oprávnění k tomu, aby s věcí patřící dlužníkovi jakkoli nakládal (např. věc prodal či směnil, spotřeboval a nahradil věcí jinou). Správce daně nemůže takto převzatou věcí smísit s věcmi jiných vlastníků, ani věcmi ve vlastnictví státu. Z dikce zákona je zřejmé, že vlastníkovu bude vrácena totožná věc, která mu byla zajištěna, zákon nedává správci daně možnost vrátit vlastníkovu věci jinou věc, byť stejného druhu.
12. Žalovaný odmítl, že by bylo povinností správce daně potvrdit jakost propadlé motorové nafty, resp. potvrdit vyhovění požadavkům normy ČSN EN 590. S ohledem na tuto skutečnost není správce daně v prodlení s vydáním motorové nafty dlužníkovi. Nelze přisvědčit ani námitce, že z těchto důvodů běh lhůty k vyzvednutí motorové nafty nezačal.
13. Námitku nepřezkoumatelnosti žalovaný odmítl s odkazem na vyjádření Ministerstva financí v přezkumném řízení; nezohlednění doplnění odvolání ze dne 9. 10. 2024, které se minulo s vydáním napadeného rozhodnutí, je sice vadou řízení, avšak nelze o ní mít důvodně za to, že mohla mít vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy. Napadené rozhodnutí se vypořádalo se všemi důvody, tedy i těmi, které odvolatel uvedl v doplnění odvolání ze dne 9. 10. 2024. Doplněné odvolání vedle polemiky neobsahuje nové pro věc rozhodné skutečnosti.

14. S přihlédnutím k závěrům obsaženým v kasačním rozhodnutí Nejvyššího správního soudu dospěl žalovaný k závěru, že na projednávanou věc je třeba aplikovat ust. § 217 d. ř., a to nikoli analogicky. Jedná se o ustanovení, které je součástí právní úpravy daňové exekuce movitých věcí, což je institut, v rámci kterého došlo k zajištění nafty.
15. Nezbytným předpokladem pro vydání rozhodnutí o propadnutí věci postupem dle § 84 d. ř. je vydání rozhodnutí o vyloučení věci ze soupisu movitých věcí. Na základě pokynu žalovaného celní úřad vydal rozhodnutí o vyloučení věci movitých, kterým byla ze soupisu věci provedeného dne 19.6.2014 vyloučena motorová nafta. Součástí rozhodnutí byla i výzva žalobci, aby si vyloučené věci uskladněné ve skladu společnosti ČEPRO vyzvednul ve lhůtě jednoho roku ode dne doručení rozhodnutí, tj. ode dne 31. 5. 2023. Dlužník si ve lhůtě motorovou naftu nevyzvedl. Marným uplynutím lhůty dne 6. 6. 2024 byly naplněny podmínky dané § 217 odst. 4 d. ř. Následně správce daně rozhodnul o propadnutí motorové nafty státu postupem podle § 84 d. ř.
16. Žalobce se mylně domnívá, že měl žalovaný povinnost v odvolacím řízení po vydání rozhodnutí NSS vydat nové rozhodnutí, kterým by zrušil rozhodnutí celního úřadu o propadnutí motorové nafty. Žalovaný je naopak přesvědčen, že takový postup by nebyl možný pro překážku věci rozhodnuté. Žalovaný naopak postupoval v souladu se zásadou jednotnosti řízení (prvoinstanční a druhoinstanční daňové rozhodnutí tvoří jeden celek).

#### IV. Jednání

17. Krajský soud věc projednal dne 11. 6. 2025 za účasti zástupce žalobce a pověřené pracovnice žalovaného.
18. Úvodem zástupce žalobce zopakoval podstatné body žalobní argumentace; zdůraznil, že žalobce nechce, aby mu byla vrácena identická věc, která mu byla zajištěna; motorová nafta je věcí podléhající rychlé zkáze a žalovaný tak chce nyní vydat žalobci něco, co motorovou naftou není (nesplňuje podmínky na jakost motorové nafty). Žalovaný měl postupovat v souladu s § 179 odst. 2, § 206 a § 214 d. ř. a nakládat s naftou tak, aby nedošlo k její zkáze. Žalovaný vyzývá žalobce k převzetí něčeho, co motorovou naftou není, nesplnil tak doposud povinnost vyzvat k převzetí věci, která má být vrácena.
19. Pověřená pracovnice žalované rekapitulovala obsah předchozího písemného vyjádření. Vyjádřila přesvědčení, že byly naplněny podmínky § 217 d. ř. Toto ustanovení v nyní posuzované věci nebylo aplikováno analogicky. Pokud jde o motorovou naftu, jedná se o tutéž věc, která byla zajištěna žalobci v roce 2015. Nejedná se o věc určenou druhově, nýbrž individuálně svým množstvím, umístěním a celními závěry. Zákon nedává správci daně možnost vrátit věc stejné kvality; vrací se věc, která byla žalobci zajištěna. Případné nároky je třeba řešit cestou náhrady škody.
20. Dokazování nebylo prováděno.
21. Závěrem strany setrvaly na svých dříve vznesených návrzích.

#### V. Posouzení věci krajským soudem

22. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního soudního řádu správního („s. ř. s.“); ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění podmínek § 51 s. ř. s.
23. Žaloba je důvodná.

24. Ze správního spisu krajský soud zjistil následující podstatné okolnosti:

- exekučním příkazem ze dne 16. 9. 2014 správce daně nařídil exekuci prodejem movitých věcí ve vlastnictví společnosti VIKTORIAGRUPPE k uspokojení nedoplatku ve výši 125 246 883,65 Kč, zvýšeného o exekuční náklady ve výši 500 000 Kč,
- dne 16. 9. 2014 správce daně provedl soupis movitých věcí (MEŘO a motorová nafta) a jejich zajištění 11 plombami CZ55034. Následně dne 18. 11. 2014 správce daně odebral a přemístil sepsané věci do skladu společnosti ČEPRO,
- k 1. 2. 2015 bylo zahájeno insolvenční řízení ohledně majetku společnosti VIKTORIAGRUPPE, a to usnesením Okresního soudu ve Weilheimu, SRN (sp. zn. IN 415/14). Správce daně dospěl k závěru, že další kroky v zahájené exekuci, vč. prodeje zajištěné nafty, nelze realizovat ve smyslu § 243 d. ř.,
- správce daně opakovaně vyzýval insolvenčního správce společnosti VIKTORIAGRUPPE k převzetí vybraných výrobků (dne 4. 2. 2016, dne 23. 2. 2016, dne 26. 7. 2016, výzvou učiněnou do protokolu dne 27. 1. 2017, výzvou GŘC ze dne 21. 6. 2019, výzvou GŘC ze dne 5. 8. 2019, a výzvou ze dne 27. 9. 2019). Žalobci byla stanovena lhůta 30 dnů k vyzvednutí a byl poučen o postupu správce daně v případě, kdy k převzetí nafty nedojde,
- žalobce na poslední výzvu reagoval přípisem ze dne 30. 11. 2019, ve kterém oznámil, že setrvává na svém dosavadním stanovisku (právním názoru), že motorová nafta je dlouhodobým skladováním znehodnocena. Nárok na úhradu nákladů za skladování považoval za snahu zatížit majetkovou podstatu dlužníka dalšími náklady,
- správce daně ve věci zajištěné motorové nafty rozhodl dne 27. 11. 2019 tak, že podle § 84 odst. 1 d. ř. motorová nafta v objemu 110 425 l propadá ve prospěch státu. Odvolání žalobce proti tomuto rozhodnutí pak zamítnuto rozhodnutím žalovaného ze dne 30. 6. 2020a rozhodnutí o propadnutí majetku bylo potvrzeno,
- krajský soud zamítl žalobu proti tomuto rozhodnutí (rozsudek ze dne 28. 9. 2021, č. j. 31 Af 30/2020-68),
- Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu i rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 6. 2020 a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (rozsudek ze dne 13. 4. 2023, č. j. 3 Afs 327/2021-60),
- v dalším řízení bylo vydáno napadené rozhodnutí, které je předmětem přezkumu v nyní posuzované věci.

25. Krajský soud se v rámci posouzení věci nejprve zabýval námitkou, že se žalovaný při novém rozhodování neřídil závazným právním názorem, vyjádřeným v kasačním rozsudku Nejvyššího správního soudu.

26. Správní orgán je vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu, vysloveným ve zrušujícím rozhodnutí (§ 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. ve spojení s § 78 odst. 5 s. ř. s.).

27. Nejvyšší správní soud v kasačním rozsudku vyjádřil následující závěry.

*[22] Ze systematiky daňového řádu je zřejmé, že § 217 tohoto zákona (zařazený v části třetí, hlavě V., dílu 5., oddílu 3. nazvaném „Daňová exekuce prodejem movitých věcí a nemovitých věcí“) upravuje postup pro případ, že se sepsané věci nepodaří zpeněžit v dražbě. V takové situaci (a pouze v ní) je správce daně oprávněn rozhodnout o vyloučení nezpeněžených věcí ze soupisu a současně vyzvat dlužníka k jejich vyzvednutí nebo sdělení, kde a kdy je připraven věci převzít.*

*Za splnění podmínek vymezených v § 217 odst. 4 daňového řádu pak může správce daně rozhodnout o propadnutí věcí vyloučených ze soupisu státu.*

[23] *Ustanovení § 84 daňového řádu, na něž § 217 odst. 4 téhož zákona odkazuje, se vztahuje k možnému propadnutí věcí ve prospěch státu, které byly správcem daně zajištěny či zapůjčeny při místním šetření v rámci vyhledávací činnosti (což není v projednávané věci relevantní).*

[24] *Mezi stranami je nesporné, že ani jedno z výše citovaných zákonných ustanovení neupravuje situaci, která nastala v nyní projednávané věci; tedy situaci, v níž si dlužník nevyzvedne movité věci, které mu orgány celní správy vracejí pouze proto, že není možné provést daňovou exekuci, neboť bylo s dlužníkem zahájeno insolvenční řízení (§ 243 odst. 1 daňového řádu). Spornou skutečností je, zda byly v nyní posuzované věci splněny podmínky pro rozhodnutí podle § 217 odst. 4 daňového řádu.*

(...)

[26] *Obecněji řečeno, zkoumané ustanovení § 217 odst. 4 daňového řádu cílí typicky na situace, při nichž se správci daně určité věci nepodařilo zpeněžit, dlužník je odmítl převzít, a proto byly vyloučeny ze soupisu. V praxi často půjde o věci, jejichž tržní hodnota je nulová či dokonce záporná. Aby jejich právní osud nezůstal tak říkajíc „ve vzduchoprázdnu“ a stát (prostřednictvím správce daně) mohl s těmito věcmi dále nakládat (např. předat je k likvidaci jako odpad), zákon upravil institut propadnutí věci. Naopak v projednávané věci je zjevné, že skutečným důvodem pro postup orgánů celní správy byla – pro ně jistě diskomfortní – situace, v níž nemohou pokračovat v exekuci, neboť s dlužníkem bylo zahájeno insolvenční řízení. Je zjevné, že tato situace je diametrálně odlišná od situace předvídané daňovým řádem. Jistý diskomfort“ orgánů celní správy v dalším nakládání s věcmi však nemůže ospravedlnit užití zákona v přímém rozporu s jeho zněním.*

[27] *Jak vysvětleno v předchozím odstavci, výklad krajského soudu (a orgánů celní správy) v napadeném rozsudku nemá oporu ve znění zákona a nelze jej přesvědčivě oprít ani o žádné z výkladových pravidel. Ostatně krajský soud se interpretací relevantního zákonného ustanovení podrobněji nezabýval a jen konstatoval, že v případě, v němž si dlužník věci nevyzvedl ve lhůtě stanovené výzvou správce daně, daňový řád splnění podmínky vyloučení věcí ze soupisu nevyžaduje. Tento závěr krajského soudu však s ohledem na výše uvedené nemůže obstát.*

[28] *Na nesprávnost výše uvedeného závěru krajského soudu nemá vliv ani skutečnost, že žalovaný § 217 odst. 4 daňového řádu aplikoval analogicky. Orgány celní správy totiž nebyly oprávněny přistoupit k užití analogie z důvodů, jež jsou vysvětleny níže.*

[29] *Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že mezi základní principy daňového práva (a veřejného práva obecně) patří zejména princip legální licence a vázanosti státu zákonem, princip právní jistoty a princip předvídatelnosti právní regulace. Z uvedených zásad plyne zákaz užití analogie v neprospěch daňového subjektu a pravidlo, že v případě, ve kterém daňový zákon (z důvodu své nejasnosti, nesrozumitelnosti, nepřesnosti nebo „mezery v zákoně“) umožňuje vícero rovnocenně přesvědčivých výkladů, je nutno použít takový z nich, který je vůči daňovému subjektu mírnější (srovnej např. rozsudek ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 – 44, č. 689/2005 Sb. NSS). Nejvyšší správní soud dále v rozsudku ze dne 30. 6. 2016, č. j. 10 Ads 74/2016 – 28, uzavřel, že „[n]eurčité zákony nelze svévolně vykládat v neprospěch adresátů veřejnoprávních povinností jen proto, že je to tak výhodnější pro stát a jeho orgány. (...) Analogie je zcela nepřijatelná zejména co do výčtu protiprávních jednání v*

*oblasti veřejného práva a co do výčtu trestů za ně, resp. při ukládání daňových a obdobných povinností nad rámec toho, co zákon stanoví.“*

*[30] K využití analogie ve veřejném právu se vyjádřil také Ústavní soud v nálezu ze dne 26. 4. 2005, sp. zn. Pl. ÚS 21/04 (všechna zde citovaná judikatura tohoto soudu je dostupná na <https://nalus.usoud.cz>), v němž konstatoval, že „[p]řipouští-li vůbec doktrína použití analogie v oboru správního řízení, pak toliko za omezujících podmínek – pouze v omezeném rámci za účelem vyplňování mezer procesní úpravy a dále pouze ve prospěch ochrany práv účastníků správního řízení.“ Podle nálezu Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2001, sp. zn. II. ÚS 487/2000, je použití analogie v právu veřejném, zejména pokud by se tím zhoršovalo právní postavení daného subjektu, obecně nepřijatelné. Nelze se totiž ztotožnit s tím, aby negativní důsledky nedostatků v právní úpravě, ať už jde o absenci příslušných norem, nebo jejich nesrozumitelnou formulaci, pokud jsou jimi ze strany státu ukládány povinnosti občanům (jednotlivcům), nesly právě tyto subjekty.*

*[31] K užití analogie ve veřejném právu je tedy nutné přistupovat zdrženlivě. V nyní projednávané věci mělo být výsledkem použití analogie propadnutí věci ve prospěch státu, tedy nucené odnětí vlastnického práva původnímu vlastníku (zde dlužníkovi). Vlastnické právo však požívá ústavní ochrany dle čl. 11 Listiny základních práv a svobod. Pokud hrozí takto zásadní zásah do vlastnického práva adresáta veřejné správy, muselo by zde existovat výslovné ustanovení zákona, které by takový postup umožňovalo. Jak ovšem vyloženo výše, takové ustanovení zde není.*

*[32] Krajský soud a žalovaný byli povinni nejprve důsledně zvážit, zda použitím analogie nepřijatelným způsobem nezasáhnou do základního práva (vlastnického práva) dlužníka. To neučinili, a namísto toho pouze stručně konstatovali, že daňový řád výslovně danou situaci neupravuje, a bez podrobnějších úvah přistoupili k analogickému použití § 217 odst. 4 daňového řádu, ve spojení s § 84 téhož zákona. Je přitom zřejmé, že krajský soud a žalovaný v nynější věci použili analogii v neprospěch stěžovatele (resp. dlužníka), neboť právě (a pouze) v důsledku analogické aplikace § 217 odst. 4 daňového řádu došlo k rozhodnutí o propadnutí věci státu, a tím k odnětí vlastnického práva dlužníka bez náhrady. Tento postup je v rozporu se zákonem i s výše citovanou judikaturou Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu.*

*(Zvýraznění doplněno krajským soudem.)*

28. Shrnuto, Nejvyšší správní soud zcela zřetelně formuloval právní názor, že žalovaný v původním rozhodnutí nepřijatelně použil analogii v neprospěch žalobce, neboť v důsledku analogické aplikace § 217 odst. 4 d. ř. bylo žalobci bez náhrady odňato vlastnické právo.
29. Žalovaný v odůvodnění nyní přezkoumávaného rozhodnutí s tímto právním názorem Nejvyššího správního soudu otevřeně polemizuje, když uvádí, že „na rozdíl od NSS (sic!) má však odvolací orgán za to, že shora uvedený výklad § 217 odst. 4 daňového řádu v žádném případě nevylučuje, aby bylo ust. § 217 daňového řádu v projednávané věci aplikováno, tj. v případě, kdy předmětem vyloučení ze soupisu věcí je motorová nafta, kterou nelze v exekuci prodat z důvodu zahájeného insolvenčního řízení.“
30. V rámci jednání pověřený pracovník k dotazu soudu doplnil, že uvedený závěr není v rozporu s právním názorem Nejvyššího správního soudu, neboť k aplikaci § 217 odst. 4 d. ř. nedošlo na základě analogie, neboť nově byla v dalším řízení splněna podmínka

spočívající v rozhodnutí o vyloučení motorové nafty ze soupisu (tedy byly naplněny podmínky § 217 odst. 1 d. ř.).

31. Taková argumentace však nemůže obstát. Nejvyšší správní soud vyjádřil totiž jednak právní názor, podle něhož je analogická aplikace § 217 odst. 4 d. ř. nepřijatelná, ale také právní názor, podle něhož v posuzované věci žalovaný § 217 odst. 4 d. ř. aplikoval právě na základě analogie. Na tom nemůže ničeho změnit ani skutečnost, že bylo rozhodnuto o vyloučení věci ze soupisu podle § 217 odst. 1 d. ř. Žalovaný zde zcela pomíjí, že Nejvyšší správní soud se současně vyjádřil tak, že § 217 d. ř. z hlediska svého systematického zařazení upravuje postup pro případ, že se sepsané věci nepodaří zpeněžit v dražbě. Pouze v takové situaci je správce daně oprávněn rozhodnout o vyloučení nezpeněžených věcí ze soupisu a vyzvat dlužníka k jejich vyzvednutí. Žalovaný tak nebyl oprávněn ani rozhodnout o vyloučení věci ze soupisu podle § 217 odst. 1 d. ř. Tento jeho postup pak pochopitelně nemohl založit ani zákonnost následného postupu podle § 217 odst. 4 d. ř.
32. Žalovaný tedy postupoval v rozporu s právě uvedenými závaznými právními názory Nejvyššího správního soudu, což činí jeho rozhodnutí nezákonným. Protože rozhodnutí žalovaného z tohoto důvodu nemohlo obstát, dalšími námitkami se soud nezabýval.

## VI. Závěr a náklady řízení

33. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že základní žalobní námitka je důvodná. Proto rozhodnutí žalovaného pro nezákonnost zrušil (§ 78 odst. 1 s. ř. s.) a současně mu věc vrátil k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem, vysloveným v tomto zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.); je nadále vázán i právním názorem, vyjádřeným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 4. 2023, č. j. 3 Afs 327/2021-60.
34. Žalobce byl ve věci zcela úspěšný, náleží mu tak právo na náhradu nákladů řízení v dále uvedeném rozsahu (§ 60 odst. 1 s. ř. s.).
- Žalobce zaplatil soudní poplatek ve výši **3 000 Kč**.
  - Žalobce byl zastoupen advokátem, náleží mu proto náhrada nákladů právního zastoupení. Advokát vykonal celkem 3 úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepis a podání žaloby, účast u jednání soudu 11. 6. 2025).
  - Sazba za jeden úkon právní služby činí podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bodu 5. advokátního tarifu ve znění účinném před 1. 1. 2025 (srov. čl. II vyhl. č. 258/2024 Sb.), částku 3 100 Kč, celkem za 2 úkony **6 200 Kč**.
  - Sazba za jeden úkon právní služby podle § 7 bod 6 a § 10b odst. 5 písm. a) advokátního tarifu po novele účinné od 1. 1. 2025 činí 10 300 Kč, celkem za 1 úkon **10 300 Kč**.
  - Advokátu náleží paušální náhrada hotových výdajů za 2 úkony po 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu ve znění účinném před 1. 1. 2025), celkem **600 Kč**.
  - Advokátu náleží paušální náhrada hotových výdajů za 1 úkon po 450 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu ve znění účinném po novele účinné k 1. 1. 2025), celkem **450 Kč**.
  - Advokátu náleží náhrada cestovních nákladů za 238 km vozidlem Škoda Kodiaq při kombinované spotřebě 0,056 l/km motorové nafty podle § 157 odst. 3 zákoníku práce ve spojení s vyhláškou č. 475/2024 Sb. v celkové výši **1 842,90 Kč**.
  - Advokátu náleží náhrada za promeškaný čas podle § 14 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu ve znění účinném po novele účinné k 1. 1. 2025 ve výši **900 Kč**.
  - Advokát je plátcem DPH, náleží mu proto náhrada za tuto daň ve výši **4 261,50 Kč**.

Celkem žalobce vynaložil náklady řízení ve výši 27 554,40 Kč, po zaokrouhlení na celé koruny v souladu s matematickými pravidly **27 554 Kč**.

35. Platební místo bylo určeno v souladu s § 149 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s § 64 s. ř. s., přiměřená lhůta k splnění povinnosti pak v souladu s § 160 odst. 1 o. s. ř. ve spojení s 64 s. ř. s.

#### **Poučení:**

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližze 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).

Hradec Králové 19. června 2025

JUDr. Magdalena Ježková v. r.  
předsedkyně senátu