



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jaroslava Vlašína a soudkyň Mgr. Lenky Krupičkové a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **M. J.**, zastoupený Mgr. Markem Ježkem, advokátem se sídlem Jablunkovská 852/44, Český Těšín, proti žalovanému: **Celní úřad v Ostravě**, se sídlem nám. Svatopluka Čecha 547/8, Ostrava, o ochraně před nezákonným zásahem, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 17. 9. 2025, č. j. 22 A 8/2025 - 42,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádnému z účastníků **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobce dne 28. 11. 2023 uhradil nedoplatek spotřební daně ve výši 54 033 Kč s cílem splnit podmínky ustanovení § 6 odst. 1 zákona č. 182/2023 Sb., o mimořádném odpuštění a zániku některých daňových dluhů (dále jen „zákon č. 182/2023 Sb.“), které s uhrazením daňového nedoplatku spojuje zánik příslušenství daně odpuštěním. Žalovaný však navzdory tomu pokračoval v již dříve započatém vymáhání příslušenství daně prostřednictvím

mezinárodního dožádání polského exekučního orgánu. Žalobce se proto v řízení před Krajským soudem v Ostravě (dále jen „krajský soud“) domáhal určení nezákonnosti zásahu, spočívajícího v pokračování mezinárodního vymáhání daňových nedoplateků dožádaným orgánem a navrhl rovněž, aby krajský soud žalovanému prikázal vzít příslušnou žádost o mezinárodní vymáhání zpět. Podle žalobce byly podmínky zániku příslušenství daně splněny a nesprávný je také způsob, jakým žalovaný započel předmětnou úhradu daně na žalobcovy daňové nedoplatky.

[2] Žalovaný oponoval, že mezinárodní vymáhání daňových nedoplateků probíhá v daném případě na základě čtyř žádostí, které představují samostatné exekuční tituly a že platby vymožené v zahraničí i dobrovolné úhrady se podle § 152 odst. 2 daňového řádu přiřazují ke konkrétní vymáhané pohledávce. U poslední žádosti nebyla uhrazena ani jistina, která činila přes 1,2 milionu Kč, takže žalobcova platba nepředstavovala úhradu celého rozhodného nedoplatku. Vymáhání příslušenství daně je proto po právu.

[3] Krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Dospěl k závěru, že mezinárodní vymáhání je zvláštním, avšak zákonným způsobem vymožení daňových pohledávek. Úhrada učiněná žalobcem byla tzv. nedobrovolnou úhradou a jako taková podléhá pravidlům upraveným v ustanovení § 152 odst. 2 daňového řádu. Peněžité částky takto nuceně vymožené přitom nemohou být použity na úhradu jiných nedoplateků než těch, pro něž byla v konkrétním případě vedena exekuce. Žalobce zaplacením částky ve výši 54 033 Kč nesplnil podmínku úplné úhrady jistiny daňové pohledávky, která byla v rozhodné době vymáhána na základě žádosti č. 76009-3/2018-570000-42. Proto nemohlo dojít k zániku příslušenství daně odpuštěním ve smyslu § 6 zákona č. 182/2023 Sb. Pokračování ve vymáhání příslušenství daně tedy podle krajského soudu nepředstavovalo nezákonný zásah.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[4] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Navrhl, aby kasační soud rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[5] Stěžovatel uvedl, že původně byl předmětem sporu výklad ustanovení § 9 písm. b) zákona č. 182/2023 Sb. Teprve v řízení před krajským soudem žalovaný počal argumentovat, že stěžovatelovou úhradou nebyl zapraven celý jeho daňový nedoplatek. Stěžovatel v této souvislosti namítal, že na pořadí úhrady daně dopadá v daném případě obecná úprava ustanovení § 152 odst. 1 daňového řádu, která má přednost před odstavcem druhým tohoto ustanovení. Nejde zde totiž o zvláštní situaci úhrad, které by správce daně vymáhal způsoby upravenými v § 175 daňového řádu. Výčet tam uvedený je taxativní a nelze jej rozšiřovat o další způsoby, resp. o mezinárodní vymáhání. V daném případě měl tedy být uplatněn princip postupného zapravování pohledávek podle jejich stáří.

[6] Stěžovatel rovněž nesouhlasil se závěrem krajského soudu, podle něhož na nedoplatek vymáhaný dožádaným polským exekučním orgánem na základě žádosti č. 76009-3/2018-570000-42 nebylo vymoženo ničeho. V této souvislosti poukázal

pokračování

na skutečnost, že jednotlivé žádosti o mezinárodní vymáhání podané žalovaným co do pořadí podání neodpovídají datům splatnosti jednotlivých daní.

[7] Žalovaný se s rozsudkem krajského soudu ztotožnil. Navázal na svou argumentaci uplatněnou již v řízení před krajským soudem. Na jednotlivé žádosti o mezinárodní vymáhání je podle něj třeba pohlížet jako na způsoby vymáhání ve smyslu ustanovení § 152 odst. 2 daňového řádu. Žádost o mezinárodní vymáhání lze podle žalovaného přirovnat k institutu exekučního příkazu. Pro zařazení mezinárodního vymáhání mezi jednotlivé způsoby vymáhání hovoří také skutečnost, že je s ním spojeno stavení lhůty pro zaplacení daně podle ustanovení § 160 odst. 4 písm. g) daňového řádu. Žalovaný rovněž zdůraznil, že žádosti o mezinárodní vymáhání daňového dluhu byly k dožádanému orgánu podávány nikoli podle splatnosti daně, nýbrž v závislosti na současně probíhajících odvolacích a soudních řízeních v jednotlivých věcech.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[8] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že byla podána včas, osobou oprávněnou a proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná. Poté přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů.

[9] Kasační stížnost není důvodná.

[10] Kasační soud pro pořádek rekapituluje, že dne 28. 11. 2023 stěžovatel požádal u žalovaného o odpuštění příslušenství daně podle § 6 zákona č. 182/2023 Sb. a téhož dne mu jako správci daně zaplatil částku ve výši 54 033 Kč. Jak vyplynulo ze sdělení žalovaného ze dne 13. 2. 2024 a ze dne 3. 9. 2025 (založeného na č. l. 36 spisu krajského soudu), tuto platbu žalovaný započítal na daň splatnou ke dni 10. 12. 2013, vymáhanou již na základě žádosti o mezinárodní vymáhání č. 76009-3/2018-570000-42. Z obou sdělení vyplynulo, že výše daňového nedoplatku v době provedení shora zmíněné úhrady významně přesahovala stěžovatelem složenou částku. Takový skutkový stav vzal krajský soud za rozhodný a prokázaný, přičemž stěžovatel jej nikterak nezpochybuje.

[11] Pro posouzení, na který daňový nedoplatek má být stěžovatelem zaplacená částka započtena, zásadně není významná vůle daňového subjektu, nýbrž to, jaké pořadí zaplacení daňových pohledávek stanoví zákon. Takové pořadí je přitom správce daně povinen respektovat. V tomto ohledu krajský soud správně zdůraznil nutnost vzájemně odlišit dva režimy, které pro pořadí úhrady daně upravuje daňový řád. Obecné pravidlo, upravené v § 152 odst. 1 daňového řádu, dopadá toliko na tzv. dobrovolnou úhradu splatných daňových pohledávek, tj. na situace, kdy na osobní daňový účet hradí daňový subjekt jen z vlastní vůle. V těchto případech se úhradou zapravují nejprve daňové nedoplatky, pak příslušenství daně, teprve poté následují vymáhané daňové nedoplatky a vymáhané příslušenství. Úhrada nedobrovolná naproti tomu následuje v důsledku již započatého vymáhání daně zákonem aprobovanými způsoby (§ 175 daňového řádu). Taková úhrada se započítá ze zákona vždy předně jen na konkrétní právě vymáhaný daňový nedoplatek (§ 152 odst. 2 daňového řádu).

[12] V této souvislosti však nelze opominout, že judikatura mezi případy nedobrovolných úhrad zařadila i situace, kdy poplatník daň uhradil sice z vlastní vůle, avšak jednal-li v důsledku již probíhající exekuce na vymození určitého nedoplatku (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2017, č. j. 9 Afs 212/2016 - 47 nebo jeho rozsudek 10. 11. 2016, č. j. 7 Afs 299/2015 - 66). Stěžovatel přitom nikterak nerozporoval, že jím učiněná úhrada navazovala na probíhající vymáhání dlužné spotřební daně, ani netvrdil, že měla být úhrada započtena na jiný (nevymáhaný) nedoplatek. Namítal-li však, že mezinárodní vymáhání daňových dluhů podle zákona o mezinárodní spolupráci nepředstavuje žádný ze způsobů vymáhání ve smyslu § 175 daňového řádu, nelze mu dát zapravdu. Takový závěr lze opřít pouze o gramatický výklad tohoto ustanovení, který zcela pomíjí jeho podstatu, tj. vyjmenovat zákonné postupy vymáhání daňových dluhů. Správce daně je totiž jako každý orgán veřejné moci ve všem, co činí, vázán zákonem (srov. § 5 daňového řádu). Uspokojování daňových pohledávek prostřednictvím mezinárodního vymáhání podle zákona č. 471/2011 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek (dále jen zákon o „mezinárodní pomoci“), je pak nepochybně také zákonným způsobem vymození. Tento způsob vymáhání totiž připadá v úvahu jen tehdy, nejsou-li „národní“ způsoby účelné nebo proveditelné (srov. § 16 odst. 1 zákona o mezinárodní pomoci). Tím tato norma katalog způsobů vymáhání nepřímo rozšiřuje. Zákon o mezinárodní pomoci byl ostatně přijat teprve za účinnosti daňového řádu a má vůči němu povahu *legis specialis* (viz § 2 zákona o mezinárodní pomoci). Z uvedeného plyne, že správcem zvolený způsob mezinárodního vymáhání daně nemůže být důvodem pro aplikaci obecného zákonného režimu ve smyslu § 152 odst. 1 daňového řádu, nýbrž že jde o další ze zákonných způsobů vymáhání daňového nedoplatku. Námítka, podle níž měl žalovaný s předmětnou úhradou nakládat jako s úhradou dobrovolnou, proto není důvodná.

[13] Závěr krajského soudu, že na spornou úhradu nedoplatku daně je třeba pohlížet jako na nedobrovolnou, je naproti tomu správný. Správce daně byl proto povinen ji v souladu s § 152 odst. 2 písm. a) daňového řádu započíst předně na vymáhané daňové nedoplatky. Jistě i v rámci této skupiny nedoplatků obecně platí pravidlo, podle něhož je třeba zapravit nejprve daň nejdříve splatnou (srov. § 152 odst. 4 daňového řádu). Jak ovšem plyne ze shora vzpomenutých sdělení žalovaného, stěžovatel úhradu provedl v době, kdy jedinou aktuálně vymáhanou (tj. na základě žádosti č. 76009-3/2018-570000-42 ještě nevymáhanou) byla daň splatná dne 10. 12. 2013. Stěžovateli proto nelze přisvědčit, pokud namítá, že měl žalovaný dát prioritu nedoplatkům splatným dříve.

[14] Teprve *obiter dictum* kasační soud dodává, že argumentace stěžovatele neodpovídá na otázku, zda by nesprávně zvolený režim započtení úhrady daně mohl vést k naplnění zákonem předvídaného důvodu zpětvezetí žádosti o mezinárodní vymáhání daně. Ustanovení § 20 odst. 1 zákona o mezinárodní pomoci stanoví, že tuzemský kontaktní orgán vezme žádost o vymáhání zpět, dojde-li ke splnění nebo jinému zániku finanční pohledávky. Právě v porušení této povinnosti stěžovatel podle obsahu jeho žaloby spatřoval nezákonný zásah do jeho právní sféry, neboť měl za to, že dochází k mezinárodnímu vymáhání finanční pohledávky na příslušenství spotřební daně, která již měla ve smyslu zákona o mezinárodní pomoci zaniknout.

pokračování

[15] Krajský soud v tomto směru podle všeho vycházel ze zjištění, že v současnosti jedinou vůči stěžovateli vymáhanou je pohledávka, kterou žalovaný prostřednictvím polského kontaktního orgánu vymáhá na základě žádosti č. 76009-3/2018-570000-42 s tím, že tato pohledávka ke dni 3. 9. 2025 na nesplacené jistině činila částku 712 333,59 Kč. Tuto výši splacení daňového nedoplatku rekapituloval krajský soud ve svých skutkových zjištěních a na nich založil závěr, že jistina daňového nedoplatku nebyla splacena zcela. Nic na tom nemění v odůvodnění učiněné konstatování, že na tuto žádost doposud nebylo vymoženo ničeho. Zde se krajský soud dopustil pouze nepřesnosti, která nereflektovala stav splacení jistiny ke dni jeho rozhodnutí.

[16] Krajský soud nicméně učinil logický závěr, že nezanikla-li v tomto případě ani celá jistina (nedoplatek na dani), nemohly být nikterak splněny ani podmínky zániku příslušenství daně ve smyslu § 6 odst. 1 písm. b) zákona č. 182/2023 Sb., který jej podmiňuje teprve úplným uhrazením daňového nedoplatku. Žalovanému by tedy v takovém případě nemohla vzniknout povinnost vzít žádost ve smyslu § 20 zákona o mezinárodní pomoci zpět. Tyto závěry krajského soudu, byť byly pro posouzení důvodnosti žaloby klíčové, však stěžovatel v kasační stížnosti nenapadl.

IV. Závěr a náklady řízení

[17] Ze všech shora uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji za podmínek vyplývajících z § 110 odst. 1, *in fine*, s. ř. s. rozsudkem zamítl.

[18] O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti procesně úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, nebylo v jeho případě prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady převyšující rámec jeho úřední činnosti vznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že se žádnému z účastníků náhrada nákladu řízení nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 22. května 2026

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu