



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Daniely Zemanové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobkyně: **Mgr. D. K.**, zastoupené Mgr. Alešem Čápem, advokátem se sídlem Divadelní 1604/8, Jihlava, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 12. 2005, č. j. 6990/05/FŘ 150, o zaplacení daňového nedoplatku ručitelem, o kasačních stížnostech obou účastníků proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 4. 2007, č. j. 31 Ca 30/2006 – 22,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost žalovaného **se zamítá.**
- II. Kasační stížnost žalobkyně **se odmítá.**
- III. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobkyni do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku náklady řízení o kasační stížnosti ve výši 2400 Kč k rukám právního zástupce, Mgr. Aleše Čápa, advokáta se sídlem Divadelní 1604/8, Jihlava.

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Kasační stížnost podaná žalovaným**

Žalovaný Finanční ředitelství v Brně (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností napadá v záhlaví označený rozsudek Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 21. 12. 2005 (ve výroku rozsudku krajského soudu i v kasační stížnosti nesprávně uvedeno datum 29. 12. 2005), č. j. 6990/05/FŘ 150, a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení. Zmíněným rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti výzvě k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem podle § 57 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen

„zákon o správě daní a poplatků“) vydané Finančním úřadem v Jihlavě (dále jen „finanční úřad“) dne 6. 9. 2005, č. j. 104261/05/314961/3409. Touto výzvou finanční úřad vyzval žalobkyni k uhrazení částky 16 385 Kč z titulu zákonného ručení za daňové pohledávky neuspokojené ve lhůtě jejich splatnosti poplatníkem, I. P.

Stěžovatel označil za důvody kasační stížnosti skutečnosti uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“). V uvedené věci se neztotožňuje s právním názorem krajského soudu spočívajícím v tom, že promlčecí lhůtu, které by se měl domáhat ručitel, nelze posuzovat dle ustanovení § 70 zákona o správě daní a poplatků, ale dle § 47 téhož zákona, resp. dle ustanovení § 22 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 357/1992 Sb.“), jde-li o daň z převodu nemovitostí. Daňovému ručiteli se podle stěžovatelova názoru daň v souladu s právní úpravou daňového procesu nevyměruje. Ručitel zajišťuje úhradu dlužné daně, a je tedy účastníkem řízení, který může být vyzván až k úhradě daňového nedoplatku ve lhůtě splatnosti poplatníkem neuhrazené daně, která mu byla vyměřena v rámci daňového vyměřovacího řízení.

Žalobkyně ve svém vyjádření ke kasační stížnosti podané stěžovatelem uvádí, že veškeré právní vztahy by měly být posuzovány s ohledem na rovnost (vyváženost) práv a povinností jednotlivých účastníků právního vztahu, a tudíž daňový ručitel by měl mít stejná práva a povinnosti jako daňový poplatník. K tomu stejně jako ve svých předchozích podáních ve věci odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Afs 51/2004 – 57. Nárok finančního úřadu na zaplacení daňového nedoplatku byl podle ní uplatněn ve větším než zákonem stanoveném rozsahu, neboť již před jeho uplatněním došlo k prekluzi práva. S ohledem na shora uvedené žalobkyně navrhuje, aby Nejvyšší správní soud návrh stěžovatele jako nedůvodný zamítl.

Ze správního spisu stěžovatele Nejvyšší správní soud zjistil následující relevantní skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti:

Dne 25. 6. 2001 byla mezi R. P. a I. P. jako prodávajícími na straně jedné a žalobkyní a jejím manželem jako kupujícími na straně druhé uzavřena kupní smlouva. Jejím předmětem byl dům, objekt bydlení č. p. 269 na pozemku parc. č. 506, a pozemky parc. č. 506, 507 a 508, vše zapsáno na listu vlastnictví č. 324 pro obec Jihlava a katastrální území Horní Kosov u Katastrálního úřadu v Jihlavě (dnes Katastrální úřad pro Vysočinu – Katastrální pracoviště Jihlava). V článku VI. smlouvy bylo výslovně ujednáno, že daň z převodu nemovitostí hradí prodávající. Bez ohledu na toto ustanovení dle § 8 odst. 1 písm. a) zákona č. 357/1992 Sb. platí, že *poplatníkem daně z převodu nemovitostí je převodce (prodávající); nabyvatel je v tomto případě ručitelem*. R. P., jemuž byla daň odpovídající jeho podílu vyměřena samostatně, svoji daňovou povinnost splnil. I. P. bylo k její žádosti finančním úřadem povoleno zaplacení daně z převodu nemovitostí ve splátkách. Vzhledem k tomu, že před úplným splněním daňové povinnosti zemřela a nezanechala majetek, obrátil se finanční úřad na žalobkyni výzvou ze dne 6. 9. 2005, vydanou podle § 57 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, aby jako zákonný ručitel uhradila daňový nedoplatek na dani z převodu nemovitostí nezaplacený daňovým dlužníkem, a to do částky 16 385 Kč.

Proti této výzvě podala žalobkyně odvolání, v němž poukázala na poslední judikaturu Nejvyššího správního soudu, konkrétně rozsudek ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Afs 51/2004 – 57, v souladu s nímž rozhodování o odvolání proti uvedené výzvě ve vztahu k ručiteli nahrazuje vyměřovací řízení. Jelikož v době vydání předmětné výzvy již marně uplynula lhůta k vyměření daně podle § 22 zákona č. 357/1992 Sb., namítla žalobkyně promlčení a navrhla zrušení rozhodnutí o povinnosti ručitele zaplatit daňový nedoplatek. Stěžovatel odvolání žalobkyně zamítl s odůvodněním, že ustanovení § 22 zákona č. 357/1992 Sb. na otázku včasnosti vydání výzvy podle § 57 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků vůbec nedopadá. Předmětnou výzvou se správce daně musí obrátit na daňového ručitele ve lhůtě pro vybrání a vymáhání daně dle § 70 zákona o správě daní a poplatků (zákon č. 357/1992 Sb. zvláštní úpravu neobsahuje). Námitka promlčení tak není v projednávané věci podle stěžovatele důvodná. V závěru svého rozhodnutí stěžovatel konstatoval, že v žalobkyní zmiňovaném rozhodnutí Nejvyššího správního soudu je prezentován závěr pro danou problematiku zcela ojedinělý a vybočující z doposud jednotně zastávané výkladové linie (včetně jiných rozhodnutí Nejvyššího správního soudu) a nadto tento výklad postrádá konkrétní oporu v pozitivní právní úpravě.

Rozhodnutí stěžovatele žalobkyně napadla žalobou ve správním soudnictví podanou ke krajskému soudu. Svým obsahem se tato žaloba shoduje s dříve podaným odvoláním. Žalobkyně poukázala na prekluzivní lhůtu stanovenou v § 22 zákona č. 357/1992 Sb., nutnost přiznat ručiteli stejná práva jako má daňový poplatník a znovu zmínila závěry vyslovené Nejvyšším správním soudem v rozsudku č. j. 2 Afs 51/2004 – 57. Krajský soud se s právním názorem žalobkyně ztotožnil a rozhodnutí stěžovatele kasační stížností napadeným rozsudkem zrušil. V jeho odůvodnění uvedl, že podle judikatury Nejvyššího správního soudu lze námitku promlčení podřadit pod námitku, že ručení bylo uplatněno ve větším než zákonem stanoveném rozsahu. Dále konstatoval, že rozhodování o odvolání podle § 57 odst. 5, věty druhé a třetí, zákona o správě daní a poplatků ve vztahu k daňovému ručiteli nahrazuje vyměřovací řízení, které předtím proběhlo ve vztahu k daňovému subjektu. Promlčecí lhůtu proto nelze posuzovat podle lhůty „vymáhací“ dle § 70 zákona o správě daní a poplatků, ale podle lhůty „nalézací“, tj. dle prekluzivní lhůty dle § 47 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 22 zákona č. 357/1992 Sb., jde-li o daň z převodu nemovitostí. V této věci byla přitom výzva ve vztahu k žalobkyni jako ručitelce vydána až po uplynutí lhůty dle posledně uvedeného ustanovení.

## II. Kasační stížnost podaná žalobkyní

Žalobkyně podala kasační stížnost proti výroku o nákladech řízení. Dle jejího názoru nemělo být o odměně zástupce rozhodováno podle vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů, nýbrž dle vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 484/2000 Sb. v platném znění. Proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud změnil výrok II. napadeného rozsudku krajského soudu tak, že uloží stěžovateli uhradit místo 4150 Kč částku ve výši 5650 Kč.

Stěžovatel ve vyjádření ke kasační stížnosti žalobkyně připomíná, že dle ustanovení § 104 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších

předpisů (dále jen „s. ř. s.“), je kasační stížnost nepřijatelná, je-li jejím jediným důvodem napadení výroku o nákladech řízení. Navrhl tak, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost žalobkyně odmítl.

Nejvyšší správní soud se s uvedeným názorem vyjádřeným stěžovatelem ztotožňuje. Dle § 104 odst. 2 s. ř. s. je *kasační stížnost, která směřuje jen proti výroku o nákladech řízení nebo proti důvodům rozhodnutí soudu, nepřijatelná*. Z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud kasační stížnost žalobkyně podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s., ve spojení s § 120 téhož zákona, odmítl.

Pro přehlednost a srozumitelnost odůvodnění tohoto rozsudku již dále není kasační stížnost žalobkyně zmiňována a stěžovatelem je označován pouze žalovaný, jehož kasační stížnost byla meritorně projednána.

### III. Odůvodnění rozhodnutí o kasační stížnosti žalovaného (stěžovatele)

Kasační stížnost je podle § 102 a násl. s. ř. s. přípustná. Stěžovatel formálně opírá kasační stížnost o důvody dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. namítá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Obsahově námitky tomuto určení odpovídají. Rozsahem a důvody kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu důvodů uplatněných v kasační stížnosti a dospěl k závěru, že tato není důvodná.

Procesní postup ve věcech uhrazení daňového nedoplatku ručitelem je třeba doplnit o následující skutečnosti. Jak je již výše uvedeno, krajský soud vycházel v projednávané věci z právního názoru vysloveného Nejvyšším správním soudem v jeho rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Afs 51/2004 – 57, dostupného na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz). V něm bylo vysloveno, že *„daňový ručitel může v rámci námitek vznesených v odvolání proti výzvě k zaplacení daňového nedoplatku podle § 57 odst. 5 daň. ř. [zákon o správě daní a poplatků] vznést námitku promlčení, přičemž promlčecí lhůta se v tomto případě řídí ustanovením § 47 daň. ř. (případně, jde-li o daň z převodu nemovitostí, § 22 zákona o trojdani [zákon č. 357/1992 Sb.]). Ustanovením § 70 daň. ř. se promlčecí lhůta u daňového ručitele řídí teprve po právní moci výzvy k zaplacení daňového nedoplatku, neboť teprve tímto okamžikem je ve vztahu k daňovému ručiteli daňový nedoplatek ‚vyměřen‘ ve smyslu § 47 daň. ř.“*

Devátý senát Nejvyššího správního soudu však při předběžné poradě v jiné věci se shodným právním základem (uplatnění řádně vyměřeného celního dluhu vůči ručiteli) dospěl k právnímu názoru odlišnému od názoru již vyjádřeného v citovaném rozsudku. Dle jeho názoru výzva k zaplacení daňového nedoplatku ve vztahu k daňovému ručiteli nemohla suplovat vyměřovací řízení, neboť závazek ručitele je zcela nesporně vedlejším (zajišťovacím) právním vztahem, který přistupuje k hlavnímu závazku, a má tedy akcesorický a subsidiární charakter, a pro tuto svou povahu nemůže existovat bez hlavního závazku dlužníka, což vyplývá z obecné úpravy institutu ručení v soukromém právu. Dlužník a ručitel jsou sice oba společně zavázáni věřiteli, každý však z jiného právního titulu, a ručitel se zavazuje k plnění sekundárně. Není tedy dlužníkem primárním, kterému by měl být dluh vyměřen v rámci vyměřovacího řízení, nýbrž

až sekundárním, po kterém je z titulu jeho ručitelského závazku již jednou vyměřená povinnost toliko vymáhána. I když je tedy ručitel zavázán stejně jako dlužník, nejde o jejich solidární závazek, a ručitel tudíž není zavázán vedle hlavního dlužníka coby společný dlužník, ale je povinen uspokojit pohledávku věřitele teprve tehdy, neuspokojí-li ji dlužník. Věc byla proto v souladu s ustanovením § 17 odst. 1 s. ř. s. postoupena usnesením ze dne 12. 11. 2007, č. j. 9 As 58/2007 – 84, k rozhodnutí rozšířenému senátu.

Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 16. 10. 2008, č. j. 9 Afs 58/2007 – 96, zaujal k předmětné otázce názor zcela opačný. V odůvodnění citovaného usnesení mj. vyslovil následující úvahy: „*Vymáhání splnění určité pohledávky po povinném subjektu nutně předchází její stanovení. Každé právo je vždy nezbytné nejprve nalézt (ustálit skutkový stav a podřadit jej pod příslušnou právní normu – jazykem celního zákona [zákon č. 13/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů] či daňového řádu vyměřit či doměřit) a teprve poté může dojít k jeho vymáhání. Ze stejné logiky ostatně vychází úprava ručení v občanském zákoníku, kde je věřitel povinen (chce-li si vynutit uspokojení své pohledávky, když tak dlužník dobrovolně neučinil) získat samostatný exekuční titul, tedy zpravidla pravomocný rozsudek, jak proti dlužníkovi, tak proti ručiteli, tj. je povinen podat proti ručiteli samostatnou žalobu (§ 548 O. Z., blíže viz např. Švestka, J., a kol., Občanský zákoník. 10. vydání. C. H. Beck: Praha, 2006, str. 970 a n.; blíže k vývoji institutu ručení v občanském a obchodním právu a jeho povaze akcesority, viz Pelikánová, I., Ručení. Právník, roč. 1996, č. 5, str. 401 – 414, na str. 402 a n.). Je ostatně na věřitelově rozhodnutí, zda bude žalovat jen dlužníka nebo jen ručitele či oba dva zároveň (dokonce ve společném řízení nebo jindy odděleně, a to i u různých soudů). Soud pak posuzuje též samostatně skutkový stav a právní důvod k případnému stanovení povinnosti ohledně dlužníka i ručitele. Procesně zde není přítomna pasivní solidarita dlužníka a věřitele, nýbrž samostatné procesní společenství obou. I v případě vydání jediného rozsudku je rozhodováno o povinnosti dlužníka a věřitele zaplatit celý dluh, přičemž úhradou jednoho z nich zaniká povinnost druhého. Devátým senátem zdůrazňovaná paralela s občanským právem tedy naopak vyžaduje, aby celní úřad získal samostatný exekuční titul (a mohl následně splnění povinnosti vymáhat) jak proti dlužníkovi, tak proti ručiteli, a to v rámci dvou samostatných správních řízení.*

Znění ustanovení § 260l odst. 1 celního zákona předvídá, že celní úřad doručí „platební výměr (rozhodnutí) o vyměření cla“ ručiteli. Celní zákon blíže nespecifikuje, jaký platební výměr má být v těchto případech vlastně doručován: zda samostatný (nový) platební výměr, jehož adresátem je ručitel, anebo zda se má jednat pouze o „přeposlání“ již existujícího platebního výměru, který byl předtím doručen dlužníkovi, spolu s výzvou, ať plní ručitel. Posledně zmínovaná konstrukce je však s ohledem na výše uvedený požadavek jasného stanovení povinnosti nendržitelná; i vůči ručiteli musí dojít k adresnému a konkrétnímu „vyměření“ cla, byť jde o stanovení povinnosti uhradit za dlužníka nezaplacené clo.

Platební výměr podle § 260l odst. 1 celního zákona (v projednávané věci celním orgánem nadepsán, **rozhodnutí o povinnosti ručitele k plnění za dlužníka**) je v **materiálním smyslu rozhodnutím, kterým se stanoví výše cla pro ručitele**. Pro tento náhled na rozhodnutí vydávaná podle § 260l celního zákona se jednoznačně vyslovil Ústavní soud, nejnověji ve svém nálezu ze dne 14. 5. 2008, sp. zn. I ÚS 2345/07, přístupný na <http://nalus.usoud.cz>, ze starší judikatury také nálezy pod sp. zn. I. ÚS 445/2000; I. ÚS 446/2000; I. ÚS 447/2000 a I. ÚS 448/2000). V tomto nejčerstvějším nálezu Ústavní soud jednak odkázal na své dosavadní (materiální) vnímání výzvy ručiteli coby rozhodnutí ve smyslu § 32 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, kterou se adresátoři zakládají práva a povinnosti. Dále konstatoval, že práva a povinnosti lze jak v daňovém, tak v celním řízení ukládat pouze na základě rozhodnutí. Samotné prohlášení ručitele v záruční listině tuto povahu nemá, stejně jako ji s účinky pro ručitele nemá vyměření daňového

či celního dluhu vůči dlužníkovi. Ústavní soud tedy odmítl konstrukci, že povinnost ručitele k ubrazení dluhu by vznikala ze zákona ve spojení s právní skutečností, že dlužník i přes výzvu neplní. Naopak zdůraznil, že na výzvu podle § 260l celního zákona je nezbytné poblížet jako na rozhodnutí, kterým byla vyměřena daň a kterým bylo zároveň aplikováno hmotné právo (bod 22 citovaného nálezu).

Z výše uvedených závěrů Ústavního soudu lze pro účely posuzování věci rozšířeným senátem učinit pouze jediný závěr: Ústavní soud rozšířil předchozí požadavky, které vyslovil s ohledem na postavení daňového ručitele (srov. především nálezy ze dne 29. 1. 2008, sp. zn. Pl. ÚS 72/06, č. 291/2008 Sb.), také na postavení celního ručitele. Výzva (či rozhodnutí) podle § 260l celního zákona je rozhodnutím činěným v řízení vyměřovacím, kterým je vůči ručiteli poprvé stanovena platební povinnost co do jejího důvodu i výše. Pokud se tedy jedná o samostatné „vyměření“ dluhu vůči ručiteli, pak jediným logickým závěrem co do příslušných lhůt ohledně doručení rozhodnutí podle § 260l celního zákona ručiteli je, že se tak musí stát ve lhůtách celním zákonem předepsaných pro „vyměření“ povinnosti, tedy ve lhůtě tříleté propadné, stanovené v § 268 celního zákona, nikoliv ve lhůtě stanovené pro vymáhání nedoplatků cla v § 282 celního zákona, tedy ve lhůtě šestileté promlčecí.

Nad rámec výše uvedených argumentů ústavních, které se týkají především požadavku odpovídající ochrany práv ručitele, lze také podotknout, že jediné za podmínky samostatného stanovení povinnosti ručitele uhradit dlužné clo lze vůči ručiteli dostat požadavku právní jistoty a předvídatelnosti. Předně je patrné, že ručitel nemusí být vždy povolán k plnění dluhu za dlužníka v plné výši; dlužník mohl část dluhu splatit, část dluhu mohlo zaniknout či mohlo v mezidobí dojít k opravě nesprávně stanovené částky cla. Za všech těchto okolností je nezbytné, aby ručitel obdržel řádný a samostatný platební výměr, který se může lišit od částky stanovené dříve dlužníkovi. Z požadavku předvídatelnosti a právní jistoty konečně plyne dále nutnost pevně stanovené lhůty pro vyměření právní povinnosti, která zvyšuje jistotu subjektů právní regulace a umožňuje jim racionálně plánovat. Pochopitelně se může nabízet námitka nemožnosti „vyměření“ cla ručiteli, když bylo již předtím vyměřeno dlužníkovi, tedy jakási překážka věci rozhodnuté. Podle názoru rozšířeného senátu tomu však tak není. Při stanovení povinnosti k úhradě cla je podstatné komu, na základě jakého skutkového stavu a z jakého právního důvodu je tato povinnost stanovena. Je nesporné, že situace dlužníka a ručitele bude s ohledem na podstatu ručení (zejména akcesoritu a subsidiaritu) rozdílná. Právě proto je třeba trvat na samostatném právním prostoru pro každého z nich, včetně časového rámce ohraničeného příslušnými prekluzivními lhůtami pro uložení povinnosti platit clo adresovanou ručiteli, a navazujícími lhůtami promlčecími pro jeho vymáhání. Jinými slovy, jestliže marně uplynula prekluzivní lhůta, aniž došlo vůči ručiteli k uložení povinnosti platit clo, nemůže se tak stát ve vymáhací promlčecí lhůtě, sice ještě běžící, ale vůči dlužníkovi. Ke stanovení povinnosti platit clo může dojít toliko v řízení vyměřovacím, odtud tedy „vyměření“ jako pojem, který v sobě obsahuje výsledek procesu zahrnujícího zjištění existence povinnosti úhrady celního dluhu dlužníkem, ručitelského závazku v podobě individuální celní záruky a jeho předchozí akceptace celním orgánem, (částečné či úplné) nesplnění povinnosti dlužníkem a kroky celního orgánu vůči němu, atd.“

Je přitom nerozhodné, že v dané věci jde o řízení daňové a ve věci, v níž rozhodoval rozšířený senát, se jednalo o řízení celní. Principy a lhůty, z nichž vycházejí oba dotčené právní předpisy, tedy jak zákon o správě daní a poplatků, resp. zákon č. 357/1992 Sb. jako *lex specialis*, tak i celní zákon, jsou v relevantních aspektech shodné (blíže viz odst. 15 až 17 usnesení rozšířeného senátu: „Pokud aplikujeme výše uvedené [princip jednoty a nerozpornosti právního řádu] na zde vykládaný institut ručení v celním zákoně, pak nejbližší paralelou mimo samotný právní předpis bude institut ručení v daňovém řádu, který je příbuzným předpisem odvětvovým. Příbuznost je zde dána obdobnou podstatou a smyslem existence

*obou veřejnoprávních povinností, tedy platit daně a cla a tomu odpovídající zájem na zajištění splnění těchto povinností jinou osobou namísto toho, koho jinak primárně taková povinnost stíhá.“).*

Z výše uvedeného je naprosto nepochybné, že krajskému soudu, a rovněž žalobci, je nutno přisvědčit v tom ohledu, že postavení ručitele je dle závěrů rozšířeného senátu obdobné jako postavení daňového dlužníka ve vyměřovacím řízení. Ve světle závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, jež jsou v další rozhodovací činnosti pro správní soudy při řešení téže problematiky závazné, je nutno konstatovat, že krajský soud posoudil v obecné rovině právní otázky týkající se postavení ručitele v daňovém řízení a otázky týkající se charakteru tohoto řízení tak, že jeho právní názor je s právním názorem vysloveným ve výše citovaném usnesení rozšířeného senátu v souladu. Z tohoto důvodu je nutno zamítnout námitky stěžovatele jako nedůvodné.

Jestliže tedy krajský soud z uvedených důvodů zrušil žalobkyní napadené rozhodnutí stěžovatele dle ustanovení § 78 odst. 1 s. ř. s., postupoval zcela v souladu se zákonem.

Stěžovatel, který nedosáhl v řízení procesního úspěchu, nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ze zákona (§ 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s.). Je naopak povinen zaplatit úspěšné žalobkyni náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ve výši 2400 Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku. Uvedená částka přísluší zástupci žalobkyně za jeden úkon právní služby (písemné podání soudu týkající se věci samé – vyjádření ke kasační stížnosti) dle § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Odměna byla vypočtena dle ust. § 9 odst. 3 písm. f) ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu tak, že za úkon činí odměna 2100 Kč, a k němu náleží náhrada hotových výdajů ve výši 300 Kč podle § 13 odst. 3 téže vyhlášky. Podle § 60 odst. 3, věty první, s. ř. s. žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, bylo-li řízení zastaveno nebo žaloba odmítnuta. Odmítnutí kasační stížnosti žalobkyně tak nemá další vliv na výrok o nákladech řízení.

**P o u ě n í :** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 20. listopadu 2008

Mgr. Daniela Zemanová  
předsedkyně senátu