



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce **Čechofracht a. s.**, se sídlem Opletalova 37/1284, Praha 1, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 4. 2005, č. j. 2004/9225/2, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 27. 9. 2007, č. j. 9 Ca 177/2005 - 56,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalovaný **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalobci **s e n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Shora označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň ze dne 21. 2. 2001, č. j. 13952/1-854/00, kterým byla zamítnuta žádost žalobce o povolení obnovy řízení ve věci povinnosti žalobce splnit jako ručitel celní dluh dle rozhodnutí (platebního výměru) Celního úřadu Pomezí nad Ohří ze dne 21. 10. 1999, č. j. 2204/99, a rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň ze dne 14. 1. 2000, č. j. 11267/1-2104/99.

Žalovaný rozhodoval o odvolání znovu po té, co Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 13. 4. 2004, č. j. 5 A99/2001-54, pro nepřezkoumatelnost zrušil jeho původní rozhodnutí ze dne 23. 5. 2001, č. j. 11748/01-12.

V novém rozhodnutí žalovaný nad rámec svého dřívějšího rozhodnutí dospěl k závěru, že v celním řízení, v němž došlo k vyměření celního dluhu, jednal subjekt (nadáný právní subjektivitou) prostřednictvím své organizační části, která v dané době bezpochyby existovala, nezapisovala se však do obchodního rejstříku. Žalovaný vyšel z úvahy, že právní subjektivitou je nadána právnická osoba zapsaná v obchodním rejstříku s tím, že závazné právní úkony za ni mohou činit také zaměstnanci, u nichž to vyplývá z pracovního zařazení nebo ze zmocnění, na jednotlivých pracovištích mimo místa uvedená v obchodním rejstříku. V celním řízení vedeném dne 3. 12. 1994 Celním úřadem Pomezí nad Ohří byl v odst. 14 celního prohlášení uveden jako deklarant „ČETRANS ÚSTÍ NAD LAB - FILIÁLKA DĚČÍN - 40527 DĚČÍN MALŠOVICE“, zásilka byla doprovázena mezinárodním nákladovým listem č. CZ C* 686012, který byl na předmětné zboží vystaven společností „ČETRANS ÚSTÍ NAD LABEM A.S. - Odštěpný závod Ústí n. L. - Filiálka Děčín - 405 27 Děčín-Malšovice“. Žalovaný měl tedy za prokázané, že společnost ČETRANS Ústí nad Labem a. s., disponovala zbožím, jež bylo propuštěno do režimu transitu, podala celní prohlášení na propuštění zboží do režimu tranzitu, a to vlastním jménem ve prospěch jiné osoby na základě zmocnění, vyplnila údaje požadované podle celních předpisů - § 105 zák. č. 13/1993 Sb. celní zákon v tehdy účinném znění (dále jen „celní zákon“), celní prohlášení podepsala prostřednictvím pověřené osoby a vystupovala jako hlavní povinný. V odvolání proti platebnímu výměru společnost ČETRANS Ústí nad Labem a. s., nepopřela skutečnost, že zboží bylo propuštěno do režimu transit právě jí, pouze namítla, že toto zboží bylo dodáno přímo příjemci IZOLEX Praha s. r. o. Společnost ČETRANS Ústí nad Labem a. s., se odvolala i proti výzvě k peněžitému plnění v náhradní lhůtě. Pokud jde o dopis jmenované společnosti žalobci ze dne 9. 10. 2000, který žalobce přiložil ke své žádosti o povolení obnovy řízení, žalovaný uvedl, že z něj nevyplývá skutečnost, že by jmenovaná společnost nebyla dlužníkem. Společnost ČETRANS Ústí nad Labem a. s. tuto skutečnost nikdy nepopřela, ani ji nikdy nenamítala. Případný celní dluh byl zajištěn záruční listinou vystavenou žalobcem, kterou celní úřad přijal 3. 12. 1994. Závazek žalobce jako ručitele hradit dlužné clo vznikl až se závazkem dlužníka. Ten však vyměřený celní dluh dobrovolně neuhradil, a proto bylo zahájeno řízení s ručitelem na základě poskytnuté záruční listiny. Celní úřad postupoval zcela v souladu s ustanovením § 260 odst. 1 celního zákona.

Žalobou podanou k městskému soudu se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného s tím, že žalovaný se opětovně nevypořádal s jeho námitkami uvedenými v žádosti o povolení obnovy řízení a při svém rozhodování se neřídil pokyny Nejvyššího správního soudu. Ten v rozsudku sp. zn. 5 A 99/2001 nepožadoval po žalovaném, aby dovozoval, kdo byl v řízení určen za dlužníka, ale aby prokázal, komu vyměřil celní dluh a zda se jednalo o právně existující subjekt. Žalovaný se nevypořádal s námitkou žalobce, že celní dluh nebyl řádně vyměřen hlavnímu celnímu dlužníkovi, neprokával, že celní dluh byl vyměřen hlavnímu dlužníkovi, ani že celní dluh po žalobci požaduje z jiného důvodu než jako po ručiteli. Žalobce v žalobě tvrdil, že platební výměr vydaný Celním úřadem Pomezí nad Ohří stanovil povinnost neexistujícímu subjektu, což mělo za následek jeho nulitu. Nedošlo tedy k vyměření celního dluhu hlavnímu dlužníkovi a neexistuje tak závazek žalobce jako ručitele.

II.

Městský soud rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Dospěl k závěru, že řízení, v němž žalovaný rozhodnutí vydal, bylo zatíženo vadami spočívajícími v tom, že skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, nemá jednoznačnou oporu v podkladech správního řízení a vyžaduje zásadní doplnění ohledně objasnění postavení subjektu, na jehož jméno byl vydán platební výměr a výzva k plnění v náhradní lhůtě.

Městský soud přisvědčil žalobci v tom, že žalovaný přesvědčivým způsobem neprokázal, proč byl platebním výměrem zavázán právně neexistující subjekt - filiálka firmy ČETRANS. Podle městského soudu Nejvyšší správní soud v předchozím rozsudku po žalovaném nepožadoval, aby dovozoval, kdo by měl být v řízení považován za dlužníka, ale aby v souladu s celními předpisy prokázal, kdo byl v daném případě povinným subjektem - deklarantem a dlužníkem podle § 107 odst. 1 a § 238 odst. 2 celního zákona. Šlo o to, aby byl v řízení vyjasněn vztah mezi dopravcem - předkladatelem celního prohlášení a společností ČETRANS Ústí nad Labem a. s., přičemž tuto společnost žalobce považoval za dlužníka. Pokud jde o vymezení deklaranta, je třeba ustanovení občanskoprávních předpisů aplikovat v souvislosti s ustanoveními celního zákona. Ačkoli celní zákon povolává k postavení deklaranta jakoukoli osobu, jednání takové osoby musí vždy nést s sebou deklaraci zmocnění nebo jiného oprávnění na základě zákona, aby mohlo založit právní účinky pro osobu, která byla v dané věci deklarantem, potažmo dlužníkem a která tak bude mít povinnost uhradit celní dluh. Celní orgány v daném případě neměly vůbec vyjasněno, jaký vztah byl mezi „Firmou ČETRANS, Filiálkou Děčín, Děčín Malšovice“ (na niž byl vystaven platební výměr), a společností ČETRANS Ústí nad Labem a. s. (resp. jejím odštěpeným závodem, který podal odvolání). Neměla-li „tato společnost“ právní subjektivitu, měl žalovaný zkoumat to, zda má způsobilost na základě určitého zmocnění, charakteru provozu či jiného oprávnění, být deklarantem v daném řízení. Takový vztah ke společnosti ČETRANS Ústí nad Labem a. s., ze správního spisu nevyplývá. Žalovaný tak pouze dovozoval postavení firmy ČETRANS, filiálky Děčín-Malšovice, dle obchodního zákoníku jako provozovnu společnosti ČETRANS Ústí nad Labem a. s., ale neposoudil vzájemné postavení obou s ohledem na okolnosti daného případu na základě ustanovení celního zákona upravujících postavení deklaranta, resp. dlužníka (§ 107 odst. 1 a § 238 odst. 1 a 2 celního zákona).

Dále městský soud poukázal na nesrovnalosti v označení zboží propuštěného do režimu tranzitu v platebním výměru a v tranzitním celním prohlášení a dalších následně vydaných rozhodnutích. V platebním výměru pak bylo uvedeno, že tranzitní celní prohlášení vystavil žalobce a sám platební výměr byl vydán na celní povinnost „Firmy ČETRANS, Filiálka Děčín, Děčín Malšovice“, bez uvedení identifikačního čísla hlavního povinného, ačkoli jím podle žalovaného byla společnost ČETRANS Ústí nad Labem a. s. V tomto ohledu městský soud uzavřel, že pokud ČETRANS, Filiálka Děčín, v celním řízení svým jednáním zavázala hlavního povinného, pak by platební výměr musel být vydán jednoznačně na něj, nikoli na filiálku Děčín, Malšovice. Pokud nebylo spolehlivě zjištěno, kdo je osobou povinnou hradit celní dluh, nemůže být povinnost úhrady přenesena na ručitele.

Konečně městský soud konstatoval, že žalovaný ani nezhodnotil, zda za situace, kdy nebylo ukončeno řízení o odvolání proti výzvě k peněžitému plnění v náhradní lhůtě vůči dlužníkovi (v němž byla otevřena otázka, zda je ČETRANS Ústí nad Labem a. s., dlužníkem) mohlo být přistoupeno k uložení povinnosti k úhradě celního dluhu ručiteli.

III.

Rozsudek krajského soudu napadl žalovaný včas podanou kasační stížností, domáhal se jeho zrušení a vrácení věci zpět k dalšímu řízení. Jako důvody kasační stížnosti označil nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.] a nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].

Nesprávné posouzení právní otázky městským soudem žalovaný spatřuje v tom, že městský soud se v celém řízení vůbec nezabýval naplněním podmínek pro povolení obnovy

řízení stanovených v § 54 odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“). Městský soud se soustředil pouze na věcnou správnost původního rozhodnutí - platebního výměru, kterým byl vyměřen celní dluh společnosti ČETRANS Ústí nad Labem a. s., u něhož však platí presumpce správnosti, neboť toto rozhodnutí nebylo nikdy (a ani již nemůže být) zrušeno. Posouzení městského soudu tak bylo podle žalovaného irelevantní. Z návrhu žalobce na povolení obnovy řízení však vyplývá, že jediným důvodem je dopis společnosti ČETRANS Ústí nad Labem a. s., v němž dle žalobce jmenovaná společnost popírá, že by byla v daném celním řízení deklarantem. Podle žalovaného však jmenovaná společnost v uvedeném dopise pouze uvedla, že předmětné zboží řádně přepravila. Uvedený dopis nelze považovat za novou skutečnost či nový důkaz, neboť totéž tvrzení jmenovaná společnost uplatňovala již v původním celním řízení, tato skutečnost však nebyla prokázána a proto bylo jmenované společnosti vyměřeno clo. Městský soud tak podle žalovaného „přeskočil“ první fázi rozhodování o tom, zda jsou splněny podmínky obnovy řízení, a přímo se zabýval přezkumem původního celního řízení.

Žalovaný dále (i přesto, že jsou závěry městského soudu irelevantní) považuje posouzení věci městským soudem za nesprávné. Ve svém rozhodnutí žalovaný jednoznačně a srozumitelně vysvětlil, že deklarantem byla v daném případě dle ustanovení obchodního zákoníku i celního zákona společnost ČETRANS Ústí nad Labem a. s., protože podala transitní celní prohlášení, kterou její oprávněný zástupce podepsal. I když v platebním výměru byl uveden neúplný název deklaranta a adresa jeho organizační složky, která celní prohlášení podala (a jejíž oprávněný zástupce ji podepsal), nemůže být pochyb o tom, že celní dluh byl vyměřen jmenované společnosti. Jiná společnost tohoto nebo obdobného názvu, jejíž organizační složka by se nacházela na adrese uvedené v platebním výměru, nebyla v dané době v obchodním rejstříku zapsána a nemohlo tedy dojít k záměně za jinou společnost. Jmenovaná společnost uznala své postavení deklaranta tím, že proti platebnímu výměru podala odvolání, učinila i další úkony v celním řízení, a své postavení deklaranta nikdy nepopřela (takový závěr nelze dovodit ani z dopisu přiloženého žalobcem k žádosti o povolení obnovy řízení). Městský soud tyto skutečnosti zcela pomínil. Pokud by platil jeho závěr, mohl by se jakýkoliv ručitel zbavit své povinnosti uhradit celní dluh za dlužníka pouze tím, že by předložil dopis, v němž by dlužník uvedl, že dlužníkem není.

Žalovaný nesouhlasí ani s výtkou městského soudu ohledně neukončení řízení o odvolání „firmy ČETRANS a. s. - divize kamiony Malšovice“ proti rozhodnutí o uložení peněžitého plnění v náhradní lhůtě. Jedinou podmínkou, která musela být splněna pro to, aby celní orgány mohly požadovat úhradu celního dluhu po ručiteli, bylo to, že deklarant celní dluh neuhradil ve lhůtě jeho splatnosti. Ručitel se ve smyslu § 260 odst. 1 celního zákona zavázal k úhradě celního dluhu společně a nerozdílně s dlužníkem.

Žalovaný dále odmítl závěry městského soudu o nesrovnalostech v označení zboží v celním prohlášení a v platebním výměru, protože podstatný není název zboží, ale číselné označení položky celního sazebníku, a to bylo uvedeno správně. Skutečnost, že v platebním výměru byl žalobce označen jako vystavitel celního prohlášení, považuje žalovaný za zřejmou nesprávnost (chybu v psaní) - záměnu názvu ručitele za název deklaranta, protože adresát platebního výměru byl dostatečně zřejmý.

IV.

Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti předně odkázal na dřívější rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 A 99/2001 - 54, kterým bylo zrušeno předchozí rozhodnutí žalovaného

ve věci obnovy řízení. Podle žalobce není podstatou, zda ČETRANS filiálka Děčín byl oprávněn podat celní prohlášení, či nikoli, ale to, zda celní dluh byl řádně (pravomocně) vyměřen dlužníkovi. Pokud se tak nestalo, nemůže být povinnost úhrady přenesena na ručitele.

Dále žalobce nesouhlasil s tvrzením žalovaného, že skutečnosti uvedené v návrhu na obnovu řízení mu byly známy již v řízení o odvolání proti výzvě k úhradě celního dluhu ručitelem. V tomto řízení totiž celní orgány uváděly, že celní dluh byl dlužníkovi pravomocně vyměřen, z čehož vyplývá, že skutečnost, že se tak nestalo, byla pro žalobce nová.

Dále žalobce zdůraznil, že platební výměr byl adresován „Firmě ČETRANS Filiálka Děčín, Děčín Malšovice“, avšak žádná taková organizační složka nebyla nikdy v obchodním rejstříku zapsána. Společnost ČETRANS Ústí nad Labem a. s., se pak prostřednictvím odvolání bránila jak proti platebnímu výměru, tak i proti výzvě k peněžitému plnění v náhradní lhůtě. Důvod pro obnovu řízení nepochybně existuje, protože žalobce teprve po obdržení dopisu od společnosti ČETRANS Ústí nad Labem a. s. začal zjišťovat skutečnosti ohledně vyměření celního dluhu dlužníkovi a zjistil, že se povinnosti zaplatit celní dluh brání; do té doby žalobce vycházel z konstatování celních orgánů, že celní dluh byl platebním výměrem pravomocně vyměřen.

V./a

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů; zkoumal při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Jak je již výše zmíněno, Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 13. 4. 2004 č. j. 5 A 99/2001 - 54, pro nepřezkoumatelnost zrušil předchozí rozhodnutí žalovaného o odvolání žalobce proti rozhodnutí, jímž Celní ředitelství Plzeň zamítlo předmětnou žádost žalobce o povolení obnovy řízení, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V tomto rozsudku Nejvyšší správní soud vyšel především z toho, že *pokud správní orgán odmítne návrh na povolení obnovy řízení, musí se vypořádat se všemi důvody pro odmítnutí takového návrhu.*

V tomto smyslu pak zdejší soud shledal, že ačkoli žalobce v žádosti o povolení obnovy i v odvolání proti žalobou napadenému rozhodnutí namítal neexistenci řádného vyměření celního dluhu hlavnímu dlužníkovi, (deklarantovi), a namítal, že pokud není celní dluh řádně vyměřen osobě, která má právní subjektivitu a jako taková je schopna řádného plnění celního dluhu, pak není možné přenést povinnost plnění, úhrady dluhu, na ručitele, žalovaný se s touto námitkou ...v napadeném rozhodnutí řádně nevypořádal, přesvědčivým způsobem nevyložil, proč nepožadoval plnění po hlavním dlužníku způsobitým postupem, proč nezavázal ve svém rozhodnutí o vyměření celního dluhu právně existující subjekt. ...Z žalobou napadeného rozhodnutí není zřejmé, jakým způsobem se žalovaný vypořádal s námitkou žalobce, že povinnost bradit clo byla stanovena někomu, kdo nemá právní subjektivitu, když žalovaný pouze uvedl, že k určitým nesrovnalostem v označení osoby, za kterou bylo ručení poskytnuto v záruční listině i v celní deklaraci se konstatuje, že se jedná zjevně o provozovnu tehdejšího odštěpného závodu akciové společnosti ČETRANS Ústí nad Labem, což vede k odvolávce na ustanovení § 15 a § 16 obchodního zákoníku.

V dalším řízení proto bylo na žalovaném, aby takto popsanou vadu odstranil v novém rozhodnutí o odvolání tak, že se s uvedenou skutečností vypořádá. Z rozhodnutí žalovaného je pak zřejmé, že se snažil požadavku uvedenému ve zrušujícím rozsudku zdejšího soudu dostat tak, že vyložil, že dlužníkem byla v daném případě společnost ČETRANS Ústí nad Labem a. s.,

kteřá bezpochyby měla právní subjektivitu, přičemž v celním řízení jednala prostřednictvím své existující byt' v obchodním rejstříku nezapsané „organizační části“ - filiálky Děčín - Malšovice. Žalovaný svůj závěr založil na tom, že jmenovaná společnost vystupovala ve vztahu k celním orgánům jako dlužník a toto své postavení v řízení nikdy nezpochybnila.

Tím však žalovaný opět zcela pominul otázku vyměření celního dluhu, konkrétně to, zda platebním výměrem vydaným Celním úřadem Pomezí nad Ohří byl celní dluh vyměřen právně existujícímu subjektu. Podstatou takto vymezené otázky totiž není to, zda vůči celním orgánům jako dlužník či deklarant vystupovala určitá obchodní společnost, která jako součást svého označení uvedla svou provozovnu, a zda za tuto obchodní společnost v daném případě jednal ve smyslu § 15 obchodního zákoníku „ten, kdo byl pověřen určitou činností“. Jádrem této otázky je to, zda platebním výměrem byl celní dluh vyměřen (tedy zda jím byla povinnost založena) „někomu, kdo v právním smyslu vůbec existuje“ - tedy subjektu práv a povinností.

Z uvedeného je zřejmé, že žalobní námitka, že se žalovaný touto otázkou ve svém v pořadí již druhém rozhodnutí v rozporu s rozsudkem zdejšího soudu sp. zn. 5 A 99/2001 nezabýval, byla opodstatněná. Městský soud ji také přisvědčil, sám však vymezil podstatu této otázky rovněž odlišně a v důsledku toho se v odůvodnění svého rozsudku převážně věnoval tomu, že žalovaný nevyložil, kdo byl v daném případě povinným subjektem - deklarantem a dlužníkem podle § 107 odst. 1 a § 238 odst. 2 celního zákona a jaký je vztah společnosti ČETRANS Ústí nad Labem a. s. a její pobočky z hlediska ustanovení celního zákona.

Nejvyšší správní soud pak musí do jisté míry přisvědčit kasační námitce žalovaného, podle níž byla uvedená část odůvodnění rozsudku městského soudu irelevantní. K tomuto závěru však zdejší soud dospěl z jiných důvodů, než žalovaný. Podstatné je však především to, že tento závěr nemůže vést ke zrušení rozsudku městského soudu, neboť, jak je již výše uvedeno, městský soud (byt' na základě částečně nepřesného zdůvodnění) přisvědčil žalobní námitce, že se žalovaný nevyřadil s otázkou, zda platebním výměrem vydaným Celním úřadem Pomezí nad Ohří byl celní dluh vyměřen právně existujícímu subjektu, a proto správně rozhodnutí žalovaného zrušil.

V kasační stížnosti žalovaný zpochybňoval samotné závěry městského soudu, a to přesto, že je považoval za irelevantní. V této souvislosti žalovaný pouze zopakoval argumentaci, kterou uvedl již ve svém rozhodnutí. Z výše uvedeného je však patrné, že tato argumentace není pro posouzení podstaty dané věci rozhodující. Proto ani na základě tohoto důvodu nelze dospět ke zrušení rozsudku městského soudu.

Pro úplnost však lze poznamenat, že městský soud se podstaty věci - otázky vyměření celního dluhu deklarantovi - dotkl v té části odůvodnění, v níž celním orgánům vytýkal nesrovnalosti v jejich rozhodnutích. V této souvislosti totiž městský soud zcela správně poukázal na to, že platební výměr měl být vydán na jednoznačně určeného hlavního dlužníka - ČETRANS Ústí nad Labem, a. s., nikoli na filiálku Děčín Malšovice. Proti tomuto závěru městského soudu však žalovaný v kasační stížnosti nijak nebrojil.

V./b

Žalovaný nicméně v kasační stížnosti správně uvádí, že v řízení o povolení obnovy podle § 54 odst. 1 daňového řádu lze zkoumat pouze splnění podmínek pro povolení obnovy. Správnímu orgánu, který o povolení obnovy rozhoduje, potažmo správnímu soudu při přezkumu jeho rozhodnutí, tedy nepřísluší zabývat se nad rámec důvodů upravených v § 54 odst. 1

daňového řádu tím, zda v původním rozhodnutí byla správně vyložena užitá hmotněprávní norma, či zda tomuto rozhodnutí předcházelo řádně vedené řízení.

Nelze však přehlédnout, že ustanovení § 54 odst. 1 písm. a) daňového řádu stanoví pro obnovu řízení celkem tři podmínky, a to, že vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, dále tyto skutečnosti a důkazy nemohly být bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně uplatněny již dříve v řízení, a konečně jde o takové skutečnosti a důkazy, které mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí.

Je-li pak vznesena otázka, zda skutečně celní úřad ve vyměřovacím řízení vyměřil platebním výměrem celní dluh právně existujícímu subjektu, jde sice o námitku týkající se přímo postupu celních orgánů v řízení, v němž byl celní dluh vyměřen, nicméně z pozice žalobce coby ručitele je třeba posuzovat, zda negativní odpověď na takovou otázku mohla mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí ve věci povinnosti žalobce splnit jako ručitel celní dluh platebního výměru.

K tomu Nejvyšší správní soud již v rozsudku sp. zn. 5 A 99/2001 uvedl, že *závazek ručitele bradit dlužné clo může ...vzniknout až se závazkem dlužníka, nikoli sám o sobě, musí být postaveno najisto kdo dlužníkem je, clo musí být řádným způsobem, tedy rozhodnutím s přesným označením povinné osoby, vyměřeno dlužníku, pak při jeho neubrazení přistupuje se svojí povinností úbrady dluhu ručitel... Není-li spolehlivě zjištěno, kdo je osobou povinnou bradit celní dluh a ten není řádným rozhodnutím vyměřen, nemůže být povinnost jeho úbrady přenesena na ručitele vzdor ustanovení § 260 celního zákona.* Jinými slovy jednou z podmínek vzniku povinnosti ručitele uhradit celní dluh za dlužníka je to, že tento celní dluh je dlužníku - deklarantovi pravomocně vyměřen.

Na tomto místě pak Nejvyšší správní soud odkazuje na rozsudek ze dne 13. 5. 2008, č. j. 8 Afs 78/2006 - 74, v němž rozšířený senát zdejšího soudu v souladu s dřívější setrvalou judikaturou Vrchního soudu v Praze dospěl k závěru, že *takové rozhodnutí, kterým se ukládá povinnost někomu, kdo nemá právní subjektivitu, kdo není způsobilým adresátem práv a povinností, je nicotné.* V citovaném rozsudku rozšířený senát rovněž podrobně vyložil, důsledky nicotnosti rozhodnutí, a to včetně toho, že u takového rozhodnutí nepřichází v úvahu uplatnění zásady presumpce platnosti a správnosti správních aktů; na tento rozsudek nyní zdejší soud v podrobnostech odkazuje.

V./c

Konečně, pokud jde o kasační námitku žalovaného zpochybňující údajné nesrovnalosti ve způsobu, jakým bylo v rozhodnutích celních orgánů označováno zboží, které bylo propuštěno do režimu tranzitu, nebo skutečnosti, že v platebním výměru byl žalobce označen za předkladatele celního prohlášení, musí Nejvyšší správní soud předně uvést, že městský soud se těmito nesrovnalostmi zabýval zcela nad rámec žalobních námitek. Uvedené nesrovnalosti by proto nemohly samy o sobě vést ke zrušení rozhodnutí žalovaného, a z napadeného rozsudku je i zřejmé, že nevedly, protože hlavním důvodem zrušení rozhodnutí žalovaného bylo právě to, že městský soud shledal důvodnou skutečně uplatněnou žalobní námitku, jak je již uvedeno výše. Městský soud se nicméně těmito nesrovnalostmi zabýval zjevně ve snaze o to, aby byly odstraněny veškeré případné nedostatky v podkladech pro rozhodování žalovaného v dalším řízení.

Nejvyšší správní soud tedy pro úplnost k námitkám žalovaného uvádí, že lze souhlasit s tím, že odlišné slovní označení předmětného zboží uvedené v platebním výměru nemusí představovat nesrovnalosti v tom, jaké zboží bylo propuštěno do tranzitního režimu.

V tomto ohledu je podstatné, že platební výměr jednoznačně označil celní prohlášení na základě kterého bylo o propuštění zboží do příslušného režimu rozhodnuto. Pokud jde o identifikaci předmětného zboží podle příslušné položky celního sazebníku, pak musí Nejvyšší správní soud uvést, že položka celního sazebníku není z kopie celního prohlášení, jež je součástí předloženého správního spisu, patrna. Dále, pokud je v platebním výměru uvedeno, že právě žalobce vystavil předmětné celní prohlášení, pak není vyloučeno, že se skutečně jedná pouze o chybu v psaní.

Rovněž pokud jde o kasační námitku, jíž žalovaný brojí proti tomu, že městský soud spatřoval vadu rozhodnutí žalovaného také v tom, že se žalovaný ve svém rozhodnutí nezabýval skutečností, že před uložením povinnosti k úhradě celního dluhu žalobci jako ručiteli nebylo skončeno řízení o odvolání „firmy ČETRANS a. s. - divize Kamiony, Malšovice 94, Děčín“ proti výzvě k zaplacení celního dluhu v náhradní lhůtě, musí Nejvyšší správní soud poukázat na to, že touto otázkou se městský soud zabýval rovněž nad rámec žalobních námitek. V této souvislosti však Nejvyšší správní soud upozorňuje, že městský soud zjevně na neukončení odvolacího řízení poukázal z důvodů, které souvisely se žalobní námitkou ohledně vyměření celního dluhu; městský soud opakovaně ve svém rozsudku uvedl, že již v tomto řízení byla vznesena pochybnost o účastenství ČETRANS Ústí nad Labem, a. s. ve vyměřovacím řízení.

VI.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost žalovaného nedůvodnou, nezjistil ani žádné vady, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), a proto tuto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný neměl v řízení o své kasační stížnosti úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalobce pak náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepožadoval, ze spisu ani není zřejmé, že by mu nějaké náklady vznikly.

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

V Brně dne 18. června 2008

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu