ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Petra Příhody a soudců JUDr. Jana Passera a JUDr. Michala Mazance v právní věci žalobce: **PB - CENTRUM spol. s r. o.**, se sídlem Mírové náměstí 37, Ústí nad Labem, zastoupeného JUDr. Miloslavou Coufalovou, advokátkou se sídlem Pařížská 227/20, Ústí nad Labem, proti žalovanému: **Celní ředitelství Hradec Králové**, se sídlem Bohuslava Martinů 1672/8a, Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 5. 2008, čj. 6717-2/08-060100-21, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 3. 2009, čj. 30 Ca 171/2008 - 43,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**
II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
III. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.

Žalovaný rozhodnutím ze dne 16. 5. 2008, čj. 6717-2/08-060100-21, zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního úřadu Hradec Králové ze dne 14. 4. 2008, čj. R5959/07-066100-021, kterým celní úřad nevyhověl žádosti žalobce o zrušení platebního výměru ze dne 9. 12. 1997, čj. 63-8555/97 (dále jen „platební výměr"), jímž Celní úřad Ústí nad Labem vyměřil žalobci clo a daň z přidané hodnoty z dovezeného zboží (osobní automobily) ve výši 1 303 902 Kč.

II.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Hradci Králové, který ji zamítl rozsudkem ze dne 31. 3. 2009, čj. 30 Ca 171/2008 - 43.

Předmětem žaloby bylo podle krajského soudu rozhodnutí žalovaného, který rozhodl o návrhu žalobce na zrušení platebního výměru podle § 56 odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád"). Krajský soud nebyl oprávněn zkoumat v tomto řízení zákonnost platebního výměru ani zákonnost řízení, které předcházelo vydání platebního výměru. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního

soudu ze dne 24. 11. 2004, čj. 1 Afs 47/2004 - 75 (všechna i dále citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), se však krajský soud zabýval tvrzenou nicotností platebního výměru. V definici nicotnosti krajský soud vyšel z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2005, čj. 6 A 76/2001 - 96. Neshledal přitom, že by platební výměr trpěl vadami vedoucími k jeho nicotnosti.

Dále krajský soud zkoumal, zda se žalobce domáhal zrušení platebního výměru postupem podle § 56 odst. 1 písm. a) daňového řádu oprávněně. Dospěl přitom k závěru, že platební výměr není zatížen omylem nebo jinou nesprávností. Podstatou návrhu žalobce je revize vlastní daňové povinnosti. Krajský soud proto připomněl, že § 56 odst. 1 písm. a) daňového řádu je institutem sloužícím opravě zřejmých omylů a nesprávností. Lze jej aplikovat pouze na zjevné omyly ohledně údajů, které jsou jinak dostatečně podloženy zjištěními ve správním řízení. Celní úřad Ústí nad Labem vydal v roce 1997 platební výměr, protože považoval žalobce za subjekt povinný k platbě vyměřeného cla a daně z přidané hodnoty. Rozhodně se nejednalo o situaci, ve které by použití daného ustanovení přicházelo v úvahu, tj. že by správce daně vyměřil clo a daň žalobci v důsledku zřejmého omylu a bylo by nesporné, že je chtěl vyměřit jinému subjektu. Krajský soud s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, čj. 7 Afs 42/2007 - 142, uzavřel, že se žalobce nemůže postupem podle § 56 daňového řádu domáhat samotného zrušení nebo změny hmotněprávní daňové povinnosti. Správní orgány proto nepochybily, pokud návrhu žalobce nevyhověly. Na základě tohoto právního názoru krajský soud nepovažoval za nutné zkoumat, zda žalobce podal návrh ve lhůtách podle § 47 odst. 2 daňového řádu.

Závěrem krajský soud dodal, že správní orgány v daném řízení nerozhodly o návrhu žalobce na obnovu řízení. Žalobce však může řešit tuto situaci jinými právními prostředky. Na zákonnost přezkoumávaného rozhodnutí to však nemá vliv.

III.

Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Tvrdil, že § 56 odst. 1 daňového řádu rozlišuje dvě situace. Podle § 56 odst. 1 písm. a) daňového řádu se připouští oprava nebo zrušení vadného rozhodnutí, byla-li jím stanovena daňová povinnost někomu, kdo ji podle zákona není povinen platit. Podle § 56 odst. 1 písm. b) citovaného zákona se pak připouští oprava nebo zrušení vadného rozhodnutí v případech, kdy došlo ke zřejmé chybě v počítání, psaní nebo jinému omylu. Podle stěžovatel se jedná o dvě samostatné okolnosti a k opravě nebo zrušení vadného rozhodnutí není třeba, aby tyto okolnosti nastaly současně. Krajský soud se zabýval pouze chybami a omyly ve smyslu písmeno b) tohoto ustanovení. Stěžovatel se domníval, že v jeho věci došlo ke kumulaci více nedostatků.

Stěžovatel zdůraznil, že v žalobě uvedl, že k datu 9. 12. 1997, tj. k datu vydání platebního výměru, nebyl osobou povinnou platit clo. Celní úřad v prosinci 1997 věděl a měl podloženo, že „*se zboží pokusili odejmout celní kontrole pachatelé trestné činnosti, aby mohli inkasovat clo a nebylo to odhaleno*“. Zjištění k datu 9. 12. 1997 opodstatňovala závěr, že clo má být ve smyslu § 240 odst. 1 - 3 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, „*požadováno po osobách, které zboží zásahy do evidence celníků odňaly celnímu dohledu*“. I kdyby celní úřad odmítl svou chybu, bylo v té době zřejmé, že „*celní agentura Mercurius jednala za společnost PB CENTRUM s.r.o., aniž založila do celního spisu jakoukoliv plnou moc*“. Jednala proto v nepřímém zastoupení a celní úřad měl vyměřit daň nepřímému zástupci. Z toho vyplývá, že stěžovatel není osobou, které mělo být clo vyměřeno. „*Ale i v případě, pokud by tehdejší události byly nazírány z pohledu § 56 odst. 2 ZOSDP (jak jsme měli pocit, že na ně spíše nahlížel soud) máme za to, že z nashromážděných zjištění, které měl celní úřad v té době k dispozici, naprosto nebylo možno dovodit, že osobou povinnou platit clo by měla být společnosti PB –CENTRUM spol. s r.o. …*“. Názor krajského soudu, že za popsaných okolností mohly celní orgány k datu 9. 12. 1997

považovat stěžovatele za osobu povinnou k úhradě cla, nemá podle stěžovatele oporu v celním spisu ani v provedeném dokazování před soudem.

Stěžovatel odkázal také na nález Ústavního soudu ze dne 5. 12. 2002, sp. zn. IV. ÚS 267/01 (všechna rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na http://nalus.usoud.cz), a zdůraznil, že řízení, které s ním bylo vedeno, nebylo spravedlivé. Pochybení při vyměření daňové povinnosti jednoznačně vzešla ze strany celního úřadu Ten umožnil celníku M. chovat se v rozporu se zákonem, přestože se jej nepodařilo usvědčit z trestného činu. Platební výměr pak byl vydán bez spisu, který se celním orgánům ztratil, a odůvodnění výměru bylo nepravdivé a zmatečné. K vydání výměru navíc došlo za situace, kdy stěžovatel byl jiným orgánem státu písemně ujišťován, že clo bude platit agentura Mercurius. Návrh na obnovu řízení celní orgány „*s nějakým komentářem v průvodním dopise*“ vrátily stěžovateli. Do dnešního dne přitom nebylo o návrhu rozhodnuto. Až „*celníci v Hradci Králové se pokusili spojit toto řízení o návrhu stěžovatele na obnovu řízení v jedno s tímto návrhem na opravu platebního výměru zrušením*“. Tento postup stěžovatel považoval za nepřípustný. Krajský soud jeho námitku neřešil. Stěžovatel považoval za nepřijatelné a nespravedlivé, aby stát přenášel následky „*nestandardního chování celníků a nepořádků na celnici a pachatelů na občana*“. Stěžovatel je proto přesvědčen, že „*vadnost a nicotnost rozhodnutí*“, ke kterému se krajský soud vyjadřoval, je nutno posoudit ve smyslu výše uvedeného nálezu Ústavního soudu a oprava platebního výměru by měla být připuštěna i na základě § 56 daňového řádu.

Stěžovatel také požádal, aby byl kasační stížnosti přiznán odkladný účinek.

IV.

Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu, které podle něj korespondují se závěry Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 16. 4. 2007, čj. 8 Afs 161/2005 - 87. Zdůraznil, že postupem podle obecné úpravy v daňovém řádu nelze obcházet (či nahrazovat) postupy pro změny, opravy, rušení rozhodnutí či vracení nebo promíjení cla, které jsou upraveny ve zvláštních (celních) předpisech. Dále uvedl, že státní zastupitelství není věcně příslušným orgánem k určení dlužníka podle celních předpisů. Tím jsou pouze celní orgány. Žalobce byl osobou, která dobrodiní ekonomického účinku přijala a měla povinnost vyvézt ve stanovené lhůtě zboží zpět do ciziny, nebo jej navrhnout do režimu volného oběhu, mělo-li by zůstat v tuzemsku (§ 77 a násl. zákona č. 44/1974 Sb., celní zákon). Otázka případného zastupování neměla v celním řízení žádný význam, neboť v souladu s § 71 odst. 1 celního zákona (č. 44/1974 Sb.) žalobce odpovídal za splnění povinností vzniklých v celním řízení dodáním zboží. Plnění těchto povinností se nemohl zbavit zmocněním jiné osoby ke zpětnému vývozu, nebo k navržení propuštění zboží do volného oběhu, a to ani podle pozdější úpravy v novém celním zákoně (č. 13/1993 Sb.). Stěžovatel tedy zcela rezignoval na splnění svých povinností, nebo byl poškozen tím, koho zmocnil k jednání při plnění svých povinností.

V.

Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Kasační stížnost není důvodná.

Ze správního a soudního spisu vyplynulo, že Celní úřad Ústí nad Labem vyměřil stěžovateli platebním výměrem ze dne 9. 12. 1997, čj. 63-8555/97, clo a daň z přidané hodnoty ve výši 1 303 902 Kč. Celní dluh vznikl poté, kdy stěžovatel pověřil celní agenturu Mercurius,

aby vyřídila celní formality spojené s dovozem zboží stěžovatelem v roce 1992. Stěžovatel zároveň svěřil zaměstnancům celní agentury prostředky k úhradě celního dluhu. Zaměstnanci agentury doložili žalobci falšovanými doklady splnění formalit a uhrazení celního dluhu a svěřené prostředky zpronevěřili. Následnou kontrolou bylo zjištěno, že celní formality nebyly vyřízeny a celní úřad uložil žalobci uhradit celní dluh. Odvolání žalobce Celní ředitelství Ústí nad Labem zamítlo rozhodnutím ze dne 19. 1. 1998, čj. 1-4120/808/98.

Dne 29. 10. 2003 podal žalobce u Celního úřadu Ústí nad Labem návrh na zrušení platebního výměru podle § 56 odst. 1 písm. a) daňového řádu a tvrdil, že v důsledku zjevné nesprávnosti byla povinnost uložena někomu, kdo není povinen ji vykonat. Celní úřad žádost zamítl rozhodnutím ze dne 16. 12. 2003, čj. 4325/03-2063-01. Celní ředitelství Ústí nad Labem odvolání žalobce zamítlo rozhodnutím ze dne 30. 1. 2004, čj. 508/04-21.

Žalobce napadl rozhodnutí Celního ředitelství Ústí nad Labem žalobou u Krajského soudu v Ústí nad Labem, který rozsudkem ze dne 16. 6. 2005, čj. 15 Ca 29/2004 - 57, napadené rozhodnutí zrušil. Učinil tak pro podstatné vady řízení spočívající v tom, že ve věci rozhodující pracovníci Celního ředitelství Ústí nad Labem byli podjatí, a v tom, že se předmětný celní spis ztratil a napadené rozhodnutí tedy nemělo dostatečnou oporu ve správním spisu. Kasační stížnost Celního ředitelství Ústí nad Labem Nejvyšší správní soud zamítl rozsudkem ze dne 16. 4. 2007, čj. 8 Afs 161/2005 - 87, na jehož odůvodnění na tomto místě pro stručnost odkazuje.

Generální ředitelství cel poté delegovalo věc k vyřízení Celnímu úřadu Hradec Králové, který za součinnosti stěžovatele rekonstruoval správní spis a následně rozhodl způsobem popsaným v bodu I. tohoto rozsudku.

Nejvyšší správní soud posuzoval zejména otázku, zda mělo být vyhověno návrhu stěžovatele na opravu zřejmých omylů a nesprávností platebního výměru. Tento návrh směřoval ke zrušení platebního výměru s tím, že byl vydán osobě, která není povinna platit daň.

V tomto směru Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že je vázán předmětem řízení, odvíjejícím se mj. od napadeného rozhodnutí. V rámci tohoto řízení nelze zkoumat zákonnost platebního výměru nebo zákonnost řízení, které vydání platebního výměru předcházelo, ve stejné míře, jako by bylo možné v řízení o žalobě proti platebnímu výměru. Nejvyšší správní soud se proto nemůže zabývat námitkami stěžovatele, že řízení vedoucí k vydání platebního výměru nebylo spravedlivé, výměr byl vydán bez spisu a odůvodnění výměru bylo nepravdivé a zmatečné. Tyto vady by mohly mít vliv na zákonnost platebního výměru. K přezkumu tvrzené nezákonnosti rozhodnutí v rámci mimořádných opravných prostředků slouží přezkum podle § 55b daňového řádu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2007, čj. 8 Afs 161/2005 - 87). Nejvyšší správní soud pak nemůže v řízení o rozhodnutí o mimořádném opravném prostředku, vydaném ve smyslu § 56 daňového řádu, posuzovat námitky brojící proti platebnímu výměru, nikoliv zpochybňující zákonnost nyní posuzovaného rozhodnutí.

Nejvyšší správní soud je však vždy povinen posoudit tvrzenou nicotnost platebního výměru. V rozsudku ze dne 13. 5. 2008, čj. 8 Afs 78/2006 - 74 (č. 1629/2008 Sb. NSS), tento soud uvedl, že „*[s]tupeň, resp. intenzita závažnosti vad se tak přenáší a způsobuje nicotnost i tohoto rozhodnutí. Je totiž nutno vycházet z premisy, že nicotný akt, jako akt nenapravitelný, nezhojitelný a díky tomu i neexistující, nelze měnit, a proto je nicotností automaticky stiženo i rozhodnutí o odvolání či např. o rozkladu, které navazuje na nicotné rozhodnutí správního orgánu prvního stupně*“. Tyto závěry lze vztáhnout i na mimořádný opravný prostředek, kterým je podle daňového řádu oprava zřejmých omylů a nesprávností.

Nicotnost představuje specifickou kategorii vad správních rozhodnutí, které jsou nezhojitelné. Nicotné rozhodnutí nelze pro jeho vady vůbec považovat za rozhodnutí správního orgánu a není s to vyvolat veřejnoprávní účinky (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2008, čj. 8 Afs 78/2006 - 74, č. 1629/2008 Sb. NSS). Podle ustálené judikatury správních soudů (např. rozsudky Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 8. 1994, čj. 6 A 90/93 - 18, ze dne 22. 2. 2000, čj. 5 A 26/99 - 20, a Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 11. 2004, 6 As 40/2003 - 71, č. 929/2006, ze dne 25. 11. 2004, čj. 6 A 44/2001 - 71, č. 502/2005 Sb. NSS, ze dne 13. 5. 2008, čj. 8 Afs 78/2006 - 74, č. 1629/2008 Sb. NSS) se za důvody nicotnosti aktu považují např. těžké vady působnosti a příslušnosti, zásadní nedostatky projevu vůle vykonavatele veřejné správy (absolutní nedostatek formy, neurčitost nebo nesmyslnost), požadavek plnění, které je trestné nebo absolutně nemožné, uložení povinnosti nebo založení práva k něčemu, co v právním slova smyslu vůbec neexistuje apod. Stejný význam pak má i nedostatek zákonného zmocnění k vydání aktu, případně v přímém rozporu s ním.

Nejvyšší správní soud neshledal, že by předmětný platební výměr trpěl některou z výše uvedených těžkých vad. Platební výměr vydal orgán k tomu příslušný, Celní úřad Ústí nad Labem, na základě zákonného zmocnění [§ 11 odst. 1 písm. b) zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon]. Z platebního výměru je zřejmé komu byla stanovena povinnost uhradit clo a daň z přidané hodnoty. Je zde stanovena také povinnost (resp. její výše) a způsob jejího splnění. Dále je z rozhodnutí zřejmé, že povinnost byla stěžovateli uložena jako deklarantovi, který nesplnil povinnost ukončit režim dočasného použití. V rozhodnutí je také konstatováno, že neplnění povinností mezi deklarantem a jeho zástupcem nelze posoudit jako důvod zániku celního dluhu nebo zrušení postavení deklaranta jako dlužníka. Nejvyšší správní soud proto uzavřel, že rozhodnutí je určité a vnitřně nerozporné a povinnost uložená stěžovateli je uskutečnitelná. Z tohoto důvodu, ve shodě se závěry krajského soudu, Nejvyšší správní soud neshledal vady, které by dosahovaly intenzity vedoucí k nicotnosti platebního výměru.

Dále se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou, zda celní orgány měly za daného skutkového stavu věci zrušit platební výměr postupem podle § 56 odst. 1 písm. a) daňového řádu.

Podle § 56 odst. 1 písm. a) daňového řádu správce daně stanovenou daň rozhodnutím opraví nebo zruší, pokud byla stanovena někomu, kdo podle zákona ji není povinen platit. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 2. 2008, čj. 7 Afs 42/2007 - 142, uvedl, že tento institut slouží „*[j]en k opravě zřejmých omylů a nesprávností. Stanovenou daň tedy správce daně rozhodnutím opraví nebo zruší, a to i sám z úřední povinnosti, pokud byla stanovena někomu, kdo ji podle zákona není povinen platit. Toto ustanovení lze proto vykládat pouze v tom smyslu, že došlo např. k záměně v označení dlužníka, resp. adresáta takového rozhodnutí, a přitom šlo o zřejmý omyl nebo nesprávnost. Z textu tohoto ustanovení je tedy patrné, že je lze aplikovat pouze na zjevné omyly ohledně údajů, které jsou však jinak dostatečně podloženy zjištěními prokazujícími jejich správné znění. S odkazem na toto ustanovení nelze naopak měnit vlastní skutková zjištění či jejich již provedené právní hodnocení, na jejichž základě byla stanovena daňová povinnost. Není proto možné, aby se s odkazem na uvedené ustanovení měnil obsah rozhodnutí (srov. i nález Ústavního soudu ze dne 11. 3. 2003, sp. zn. II. ÚS 237/02)*“ (srov. také rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 10. 11. 2005, čj. 10 Ca 202/2004 - 80, č. 1183/2007 Sb. NSS).

Ústavní soud v usnesení ze dne 25. 9. 2008, sp. zn. II. ÚS 1245/08, připustil, že „*smyslem ustanovení § 56 daňového řádu není možnost další nápravy či změny pravomocného rozhodnutí ohledně daňové povinnosti (zde doměřené daně z přidané hodnoty za část roku 1993), či prodloužení lhůty ke změně rozhodnutí, ale náprava zřejmých omylů a věcných nesprávností.* (…) *Ze systematického zařazení ustanovení § 56 daňového řádu a logického výkladu tohoto ustanovení je zcela zřejmé, že umožňuje opravit nebo změnit rozhodnutí i v případě (na který stěžovatel poukazuje) uvedeném v jeho odst. 1 písm. a), tj. pokud byla stanovena daň*

někomu, kdo ji podle zákona není povinen platit, právě jen v případech, kdy se tak stalo zřejmým omylem, a nikoliv na základě tohoto ustanovení znovu po věcné stránce projednávat pravomocné rozhodnutí, a to navíc rozhodnutí, u kterého již byla využita – či lépe řečeno mohla být využita – možnost přezkoumání cestou řádného opravného prostředku".

Stěžovatel tvrdil, že nebyl osobou povinnou platit clo, neboť v době vydání platebního výměru bylo zřejmé, že se zboží pokusili odejmout celní kontrole pachatelé trestného činu. Z rekonstruovaného správního spisu vyplývá, že celní orgány v době vydání platebního výměru považovaly stěžovatele za deklaranta, tedy za osobu povinnou platit clo (žadatel dovezl a užíval předmětná vozidla a byl v jednotné celní deklaraci označen za deklaranta). Ze spisu vyplývá, že doklady, které byly stěžovateli vydány jako doklady o zaplacení celního dluhu, byly zfalšované a částka poskytnutá zaměstnancům celní agentury Mercurius nebyla použita k úhradě celního dluhu. Nic ve spisu nenasvědčuje skutečnosti, že by celní orgány v celním řízení zahájeném stěžovatelem jako deklarantem později označily jiný subjekt za daňového dlužníka. Nejvyšší správní soud tak (byť s přihlédnutím k tomu, že lze vycházet pouze z rekonstruovaného správního spisu) uzavřel, že při vydání platebního výměru nedošlo ze strany celních orgánů ke zjevnému omylu při označení stěžovatele jako osoby povinné k placení daně.

Námitky stěžovatele označily za povinnou osobu jiné subjekty, zdůraznily podíl celních orgánů na dané situaci a polemizovaly s hodnocením celní agentury Mercurius jako přímého zástupce stěžovatele. V tomto směru se námitky týkaly právního hodnocení postavení stěžovatele jako dlužníka – nikoliv ve smyslu jeho označení v důsledku zřejmé nesprávnosti, ale v návaznosti na pokus o věcné přezkoumání původního platebního výměru. Oprava zřejmých omylů a nesprávností podle § 56 daňového řádu je však mimořádným opravným prostředkem, který neumožňuje po věcné stránce znovu projednat pravomocné rozhodnutí. Nejvyšší správní soud se proto nemohl zabývat těmito námitkami po věcné stránce. Nemohl tak učinit ani krajský soud, který správně uzavřel, že v řízení vyvolaném žádostí podle § 56 daňového řádu není oprávněn přezkoumávat zákonnost platebního výměru a posuzovat a případně revidovat hmotněprávní závěry celních orgánů o tom, kdo je osobou povinnou platit daň.

Dále stěžovatel namítl, že krajský soud chybně posoudil vztah mezi důvody pro opravu nebo rušení zřejmých omylů a nesprávností podle § 56 odst. 1 písm. a) a podle písm. b) daňového řádu a při posuzování omylů v daném případě postupoval podle písm. b) daného ustanovení. Nejvyšší správní soud souhlasí se stěžovatelem v tom směru, že v § 56 odst. 1 jsou upraveny dva samostatné důvody vedoucí k opravě nebo zrušení rozhodnutí správce daně a není třeba, aby obě tyto okolnosti nastaly současně. Zdůrazňuje však, že z rozsudku krajského soudu nevyplývá opak. Nejvyšší správní soud pak neshledal důvodnou námitku, že krajský soud postupoval podle § 56 odst. 1 písm. b) daňového řádu. Z napadeného rozsudku je zjevné, že krajský soud se zabýval otázkou, zda v případě stěžovatele byla omylem stanovena povinnost osobě, která ji není povinna platit (viz s. 5 a násl. rozsudku krajského soudu). Posuzoval tedy ve shodě s návrhem stěžovatele, zda při vydání platebního výměru došlo k omylu podřaditelnému pod § 56 odst. 1 písm. a) daňového řádu.

Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou ani námitku, že ve spisu nelze nalézt oporu pro závěry krajského soudu, podle nichž celníci mohli v době vydání platebního výměru považovat stěžovatele za osobu povinnost k úhradě cla. Ze spisu v tomto směru vyplynulo, že na jednotné celní deklaraci je stěžovatel označen jako deklarant a celní orgány s ním jako s takovým (tj. osobou povinnou) jednaly. To, že již v době vydání platebního výměru celní orgány věděly o podezření ze spáchání trestného činu a o falšování dokladů ze strany celní agentury Mercurius, za situace, kdy bylo zjevné, že stěžovatelem zaplacený finanční obnos nebyl celním orgánům předán, nezpochybňuje závěry krajského soudu, že celní orgány považovaly stěžovatele

za osobu povinnou k placení cla. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že věcné posouzení otázky, zda stěžovatel měl být osobou povinnou k placení cla, nemůže být předmětem řízení podle § 56 daňového řádu.

Důvodné není ani tvrzení stěžovatele, že se krajský soud nezabýval jeho námitkou týkající se obnovy řízení. V rozsudku krajského soudu je uvedeno, že v přezkoumávaném řízení celní orgány o návrhu stěžovatele na obnovu řízení nerozhodovaly. Dále krajský soud stěžovatele odkázal na jiné právní prostředky, které stěžovateli umožňují řešit situaci, kdy o jeho návrhu na obnovu řízení nebylo doposud rozhodnuto. Pokud se jedná o napadená správní rozhodnutí, Celní úřad Hradec Králové k požadavku stěžovatele, aby vyřídil i podnět k obnově řízení, uvedl, že není k řízení o obnově řízení příslušný. Žalovaný již k této otázce mlčí. Nejvyšší správní soud souhlasí s tím, že odůvodnění krajského soudu se v této otázce omezuje na holé konstatování, že správní orgány se návrhem na obnovu řízení nezabývaly. Vzhledem k tomu, že otázka, zda o návrhu na obnovu řízení bylo již rozhodnuto, nemůže být předmětem řízení o mimořádném opravném prostředku podle § 56 daňového řádu, a vzhledem k tomu, že z rozhodnutí správního orgánu prvního stupně vyplývá, že se tento vypořádal s námitkou stěžovatele, který požadoval, aby o návrhu na obnovu řízení rozhodl právě tento orgán, nepovažuje Nejvyšší správní soud stručnost závěrů krajského soudu v této otázce za vadu, která by mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí.

Kasační stížnost není důvodná, proto ji Nejvyšší správní soud zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud neprodleně přikročil k meritornímu posouzení věci, proto nerozhodoval samostatně o žádosti stěžovatele o přiznání odkladného účinku kasační stížnosti.

Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu podle obsahu spisu žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly (§ 60 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 26. listopadu 2009

JUDr. Petr Příhoda
předseda senátu