

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **VELDA s. r. o. (dříve DĚROVANÉ PLECHY SVS s. r. o.),** se sídlem Fialková 509, Jesenice, Horní Jirčany, zastoupeného JUDr. Zdeňkem Weigem, advokátem se sídlem Nad Zátiším 22, Praha 4, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel,** se sídlem Budějovická 7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 4. 2008, sp. zn. 2008/802/30, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 30. 6. 2009, č. j. 7 Ca 153/2008 - 42, ve znění opravného usnesení ze dne 12. 10. 2009, č. j. 7 Ca 153/2008 - 57,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Městského soudu v Praze, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 4. 2008, sp. zn. 2008/802/30. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl stěžovatelovo odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu Hradec Králové ze dne 21. 1. 2008, sp. zn. 628/08-0601-22 o opravě zřejmého omylu ve výroku rozhodnutí téhož úřadu ze dne 17. 9. 2007, sp. zn. 1671/07-0601-22. Oprava spočívala ve změně citace dodatečného platebního výměru ve výroku zamítavého odvolacího rozhodnutí ze dne 17. 9. 2007.

Městský soud v napadeném rozsudku uvedl, že se jednalo o zřejmou nesprávnost opravitelnou postupem podle § 56 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) za použití § 320 odst. 1 písm. c) zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“). Městský soud vyloučil, že mělo být postupováno podle § 323a celního zákona, který podle jeho názoru neobsahuje speciální úpravu opravy zřejmých nesprávností oproti uvedenému ustanovení daňového řádu.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti výslovně uplatňuje důvody podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). V prvé řadě poukazuje na skutečnost, že Celní ředitelství Hradec Králové pochybilo v rozhodnutí ze dne 17. 9. 2007 uvedením jiného dodatečného platebního výměru, než proti kterému bylo podáno odvolání. Stěžovatel se totiž odvolával proti dodatečnému platebnímu výměru Celního úřadu Pardubice ze dne 7. 10. 2004, sp. zn. 7066358400007, ovšem podle výroku odvolacího rozhodnutí bylo zamítnuto odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 16. 10. 2004, č.j. 10665034035552. Celní ředitelství tuto chybu opravilo rozhodnutím o opravě zřejmého omylu ve výroku rozhodnutí a žalovaný stěžovatelovo odvolání proti tomuto rozhodnutí zamítl, aniž se vypořádal s tím, zda chyba takového rozsahu měnící znění výroku rozhodnutí vůbec může být takto opravena. Žalovaný se touto odvolací námitkou řádně nezabýval a městský soud obdobnou žalobní námitku vypořádal odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2009, č. j. 2 Afs 124/2008 - 127. V odvolání i v žalobě stěžovatel dále namítal, že při opravě nebylo možné postupovat podle § 56 odst. 3 daňového řádu, jak učinil žalovaný, neboť celní zákon opravování rozhodnutí upravuje v § 323a a v souladu s jeho § 320 odst. 1 tak nelze použít daňový řád. Žalovaný vycházel z toho, že nešlo o rozhodnutí, jímž byla stanovena daňová povinnost, že nešlo o rozhodnutí vydané v celním řízení. V žalobě pak stěžovatel své námitky rozvedl a zejména poukázal na důvodovou zprávu k zákonu č. 1/2002 Sb., jímž byl celní zákon doplněn o ustanovení § 322a. V důvodové zprávě bylo uvedeno, že se jedná o speciální ustanovení ve vztahu k § 320, neboť úprava v daňovém řádu nevyhovuje potřebám celních orgánů. Městský soud se však s touto žalobní argumentací vůbec nevypořádal a dospěl k opačnému závěru. Městský soud argumentuje tím, že ust. § 323a celního zákona neobsahuje zvláštní úpravu opravy zřejmých nesprávností oproti ustanovení § 56 daňového řádu, pouze obsahuje odlišnou lhůtu k opravě. Pokud by měl zákonodárce skutečně takový úmysl (doplnit pouze lhůtu), jistě by to vyjádřil jinak. Daňový řád umožňuje provedení opravy rozhodnutí, jímž nebyla stanovena daňová povinnost, aniž by k tomu určoval lhůtu. Celní zákon nepoužívá pojmu „daňová povinnost“, ale pojmu „nedoplatek“, což nejsou pojmy totožné. Názor, že zákonodárce chtěl doplněním celního zákona o ustanovení § 322a určit pouze lhůtu k provedení opravy a pouze v celním řízení, nemá logiku. Stěžovatel je názoru, že ustanovení § 322a celního zákona upravuje celou problematiku opravy chyb v rozhodnutích celních orgánů. Tento názor zastává i Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku 2 Afs 124/2008 - 127.

Nakonec stěžovatel poukazuje na pochybnost o složení senátu městského soudu, který o věci rozhodoval. V záhlaví rozsudku je jako předsedkyně senátu uvedena JUDr. Eva Pechová, rozsudek však je jako předsedou podepsán Mgr. Alešem Sabolem. Stěžovateli tak není jasné, zda se jedná o písařskou chybu či zda došlo k porušení § 54 odst. 1, 2 s. ř. s.

Ze všech těchto důvodů navrhuje zrušení napadeného rozsudku městského soudu a vrácení věci tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti plně ztotožnil se závěry krajského soudu obsaženými v napadeném rozsudku a navrhl její zamítnutí.

Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Stěžovatel v kasační stížnosti namítá důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Skutečnosti, v nichž tyto kasační důvody spatřuje, však jim odpovídají pouze zčásti. Jistě lze názor o nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení (zda žalovaný vůbec mohl opravit výrok svého rozhodnutí a zda tak mohl učinit užitým způsobem) podřadit kasačnímu důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.“). Dále ovšem namítá důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. *(„vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost“).* Tomuto zákonnému vymezení žádná z konkrétních skutečností uvedených v kasační stížnosti neodpovídá; ostatně skutkový stav ve vztahu k posouzení nesprávnosti výroku rozhodnutí Celního ředitelství v Hradci Králové ze dne 17. 9. 2007 a podmínkám pro jeho opravu je zcela zřejmý z rozhodnutí obsažených ve správním spise. Této kasační námitce by mohla odpovídat pouze zmínka v části IV. kasační stížnosti, že se žalovaný řádně nevypořádal s odvolací námitkou přípustnosti opravy, pokud je jí zasažen výrok. Toto tvrzení však není pravdivé, neboť žalovaný se k této odvolací námitce nesouhlasně vyjádřil na 3. stránce svého rozhodnutí, kde uvedl, že se v případě daného opravovaného rozhodnutí nejedná o typově shodné rozhodnutí, jímž se zabýval Ústavní soud v nálezu odvolatelem označeném; odlišnosti přitom konkrétně označil. Městský soud proto nepochybil, pokud nezrušil správní rozhodnutí jako nesrozumitelné či pro jeho rozpor s obsahem správního spisu. Tato kasační námitka důvodná není.

Kasační námitku podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. *(„nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé“)*, stěžovatel spatřuje jednak v nedostatcích důvodů rozsudku krajského soudu, jednak zřejmě i v nesprávném obsazení senátu.

Námitku nesprávného obsazení soudu je však třeba podřadit kasačnímu důvodu podle § 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s. V záhlaví rozsudku městského soudu je uvedeno, že rozhodoval senát ve složení: předsedkyně senátu JUDr. Eva Pechová a soudci Mgr. Jaromír Sklenář a JUDr. Hana Pipková; rozsudek je však jako předsedou senátu podepsán Mgr. Alešem Sabolem. Městský soud následně dne 12. 10. 2009 vydal opravné usnesení, jímž opravil záhlaví rozsudku tak, že senát rozhodoval pod předsednictvím Mgr. Aleše Sabola.

Nejvyšší správní soud ověřil v protokolu o hlasování, že složení rozhodujícího senátu odpovídalo rozsudku po této opravě a stejné složení senátu je uvedeno i ve zkráceném znění rozsudku, které bylo podle záznamu v soudním spise vyvěšeno v době od 30. 6. 2009 do 14. 7. 2009 vyvěšeno na úřední desce soudu. K porušení § 54 odst. 1 s. ř. s. proto nedošlo, neboť poradě senátu nebyl přítomen žádný další soudce, tedy ani JUDr. Eva Pechová. Písemné vyhotovení rozsudku před opravou bylo v rozporu s § 54 odst. 2 s. ř. s., podle něhož písemné vyhotovení rozsudku musí mj. obsahovat jména soudců, kteří ve věci rozhodli. Záměna soudce (předsedy senátu) v záhlaví rozsudku je chybou, která je podle § 54 odst. 4 s. ř. s. opravitelná, neboť se zjevně jedná o chybu v psaní. Stěžovatel ostatně ani výslovně nenamítal, že by městský soud porušil zákon provedením této opravy. Nicméně lze poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2007, č. j. 4 Ans 3/2006 - 123, publikovaný pod č. 1177/2007 Sb. NSS, podle něhož „*za zjevnou nesprávnost tak může být považována pouze chyba, ke které došlo zjevným a okamžitým selháním v duševní či mechanické činnosti osoby, za jejíž účasti bylo rozhodnutí vyhlášeno či vyhotoveno, a která je každému zřejmá. Zřejmost takové nesprávnosti vyplývá především z porovnání výroku rozhodnutí s jeho odůvodněním, případně i z jiných souvislostí*“. Městský soud nerozhodoval v nesprávném obsazení a kasační námitka podle § 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s. tak důvodná není.

Nepřezkoumatelnost rozsudku stěžovatel spatřuje zřejmě i ve způsobu, jakým městský soud vypořádal jeho žalobní námitky. Jednak poukazuje na to, že námitku nemožnosti změny výroku formou opravy chyb soud odmítl pouze s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 124/2008 - 127, jednak na to, že se nedostatečně vypořádal s námitkami konkurence ustanovení § 56 odst. 3 daňového řádu a ustanovení § 323a celního zákona.

Před dalším hodnocením důvodnosti této kasační stížnosti je třeba zdůraznit, že rozsudkem č. j. 2 Afs 124/2008 - 127 Nejvyšší správní soud rozhodoval o kasační stížnosti téhož stěžovatele proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové, jímž byla zamítnuta stěžovatelova žaloba proti rozhodnutí Celního ředitelství Hradec Králové ze dne 17. 9. 2007, sp. zn. 1671/07-0601-22, tedy toho rozhodnutí, v němž se vyskytla chyba opravená rozhodnutím, které je předmětem tohoto řízení. Nejvyšší správní soud se v této věci ke kasační námitce musel zabývat i tím, zda rozhodnutí Celního ředitelství ze dne 17. 9. 2007 mohlo být opraveno. Rozhodnutí o kasační stížnosti ve věci sp. zn. 2 Afs 124/2008 časově předcházelo rozsudku městského soudu ve věci nyní přezkoumávané. Za takové situace nelze považovat odkaz městského soudu na uvedený kasační rozsudek v části, v níž Nejvyšší správní soud vyslovil, že se jednalo o chybu, kterou bylo možno opravit, za nedostatečný.

Úvaha městského soudu o správnosti užitého procesního předpisu skutečně není příliš obsáhlá, ovšem pokud městský soud byl přesvědčen o správnosti svého názoru, který odůvodnil, nebylo třeba, aby blíže vyvracel jednotlivé argumentační detaily žaloby. Při hodnocení nepřezkoumatelnosti rozsudku lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publikovaného pod č. 133/2004 Sb. NSS, podle něhož pouhé dílčí nedostatky odůvodnění soudního rozhodnutí nemohou založit jeho nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů. Ostatně již v nálezu Ústavního soudu ze dne 21. 12. 2004, sp. zn. II. ÚS 67/04, dostupném na http://nalus.usoud.cz, bylo

zdůrazněno, že z hlediska splnění náležitostí rozhodnutí není povinností soudu se v odůvodnění rozhodnutí speciálně vyjadřovat ke všem jednotlivým argumentům účastníka, podporujícím jeho konkrétní a z hlediska sporu pouze dílčí tvrzení, pokud stanovisko k nim jednoznačně a logicky vyplývá ze soudem učiněných závěrů. Rozsudek městského soudu není nepřezkoumatelný; námitka podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. naplněna nebyla.

Jinou otázkou je správnost závěrů městského soudu, jejíž hodnocení spadá pod kasační námitku podle § 103 odst. 1 písm. a). s. ř. s. K tomu je třeba zrekapitulovat skutkový stav.

Celní úřad v Pardubicích vydal dne 7. 10. 2004 dodatečný platební výměr č. 7066358400007, kterým stěžovateli dodatečně vyměřil clo a daň z přidané hodnoty v celkové výši 391 275 Kč. Proti tomu podal stěžovatel odvolání. O něm bylo rozhodnuto Celním ředitelstvím v Hradci Králové dne 17. 9. 2007 pod č. j. 1671/07-0601-22, avšak ve výroku tohoto rozhodnutí bylo uvedeno, že se zamítá odvolání proti rozhodnutí ze dne 16. 4. 2004, č. 10665034-03552-9. (tohoto dne a pod tímto číslem podal stěžovatel při dovozu předmětného zboží jednotnou celní deklaraci). V záhlaví rozhodnutí však bylo správně uvedeno, že žalovaný projednal odvolání stěžovatele proti rozhodnutí ze dne 7. 10. 2004, č. 7066358400007, na rozdíl mezi celním dluhem vyměřeným rozhodnutím ze dne 16. 4. 2004, č. 10665034-03552-9 a celním dluhem dodatečně stanoveným. Rovněž z odůvodnění rozhodnutí je nepochybné, že žalovaný posuzoval důvodnost odvolání proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 7. 10. 2004. Dne 21. 1. 2008 vydal žalovaný rozhodnutí o opravě zřejmého omylu ve výroku rozhodnutí podle § 56 odst. 3 daňového řádu, v němž uvedl, že ve výroku rozhodnutí o odvolání ze dne 17. 9. 2007, č. j. 1671/07-0601-22, se opravuje nesprávné číslo dodatečného platebního výměru „z čísla 10665034-03552-9 ze dne 16. 4. 2004 na správné číslo 7066358400007 ze dne 7. 10. 2004“.

Jak již Nejvyšší správní soud vyslovil v rozsudku č. j. 2 Afs 124/2008 - 127, jednalo se v daném případě o nesprávnost, která byla z ostatních částí rozhodnutí jednoznačně zřejmá, neboť jak v záhlaví, tak v odůvodnění, je vždy uvedeno správné označení odvoláním napadeného rozhodnutí a rovněž je tam jednoznačně uvedeno, že dne 16. 4. 2004, pod č. 10665034-03552-9, podal stěžovatel jednotnou celní deklaraci. I zde lze vycházet z již citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2007, č. j. 4 Ans 3/2006 – 123. Porovnáním obsahu jednotlivých částí rozhodnutí v daném případě je jasné, že žalovaný posuzoval odvolání proti rozhodnutí ze dne 7. 10. 2004. Pouze ve výroku nesprávně uvedl datum a číslo jednotné celní deklarace místo data a čísla platebního výměru. Porovnáním výroku a ostatních částí rozhodnutí (zejména pak odůvodnění), je tedy nepochybné, že se o „zřejmou nesprávnost“ jedná. Ostatně proti jednotné celní deklaraci stěžovatel žádné odvolání nepodával. Rozhodnutí o opravě se pak stalo v opravovaných údajích součástí výroku rozhodnutí žalovaného o odvolání a nahradilo údaje v tomto rozhodnutí původně uvedené (k tomu viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 1. 2005, č. j. 1 Afs 13/2004 - 51, dostupný na www.nssoud.cz). Podotknout lze i to, že v zamítavém výroku odvolacího rozhodnutí nemusí být přezkoumávané rozhodnutí výslovně uváděno, za předpokladu, že je specifikováno v záhlaví daného rozhodnutí. Jistě v případě opakované specifikace budí pochybnosti, pokud není shodná. Zde se tak stalo, a proto bylo třeba opravy.

Zřejmou nesprávnost jakéhokoliv rozhodnutí lze opravit (k tomu srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 42/2007 - 142, dostupný na www.nssoud.cz nebo rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 10. 11. 2005, č. j. 10 Ca 202/2004 - 80, publikovaný ve Sb. NSS pod č. 1183/2007).

Další otázkou tak je, jakým způsobem - podle jakého právního předpisu - bylo možno zjištěnou zjevnou nesprávnost opravit. Tím se Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 2 Afs 124/2008-127 nezabýval, neboť nemohl předjímat výsledek tohoto soudního řízení.

Žalovaný v daném případě postupoval při opravě podle § 56 odst. 3 daňového řádu, podle něhož se při opravě zřejmých nesprávností v jiných rozhodnutích nebo opatřeních, jimiž nebyla stanovena daňová povinnost, přiměřeně použije ustanovení odst. 1 písm. b), tj. ustanovení, podle něhož lze opravit zřejmou chybu v počítání, psaní nebo jiný omyl při stanovení daňové povinnosti.

Celní zákon odkazuje na daňový řád v § 320 odst. 1 celního zákona, dle kterého nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak, platí pro řízení před celními orgány v ostatních věcech obecné předpisy o správě daní a poplatků. V § 323a celního zákona je stanoveno, že nevztahuje-li se opravované rozhodnutí k nedoplatku, lze zřejmou nesprávnost tohoto rozhodnutí opravit ve lhůtě 3 let od konce kalendářního roku, ve kterém bylo rozhodnutí vydáno.

Rozhodnutí, které bylo opravováno, bylo odvolacím rozhodnutím proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 7. 10. 2004, jímž bylo vyměřeno clo a daň z přidané hodnoty. O tomto odvolání bylo rozhodováno podle daňového řádu.

Ustanovení § 323a celního zákona bylo do celního zákona vneseno zákonem č.1/2002 Sb., kterým se mění zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon ve znění pozdějších předpisů. Důvodové zprávě, na níž odkazuje stěžovatel, nelze přiznat význam, který jí přikládá. I za předpokladu, že toto ustanovení bylo vloženo do celního zákona jako specielní ustanovení k § 320 odst. 1 písm. c) proto, že úprava podle daňového řádu „nevyhovuje potřebám celních orgánů“, nelze z ní dovodit více, než bylo novelou zákona výslovně vyjádřeno. Ustanovení § 323a tak, jak bylo přijato, nemůže být samo o sobě výlukou užití ustanovení § 320 odst. 1 písm. c) celního zákona nad rámec toho, co výslovně upravuje. Právě ustanovení § 56 daňového řádu, či § 70 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů, jsou příkladem toho, že pro opravu rozhodnutí procesní předpis obvykle stanoví určité podmínky a určitou formu. Ostatně jinak by opravu ani nebylo možno provést. Ustanovení § 323a celního zákona však jakékoliv podmínky opravy a způsob jejího provedení postrádá; to nelze vyložit jinak, než že je specielním ustanovením ve vztahu k užití daňového řádu podle § 320 odst. 1 písm. c) jen při stanovení lhůty k provedení opravy. Opravil-li tedy žalovaný odvolací rozhodnutí postupem podle daňového řádu, nepochybil. Ostatně Nejvyšší správní soud k významu opravy v rozsudku č. j. 2 Afs 124/2008 - 127 vyslovil, že ani případná pochybnost o způsobu opravy by nevedla ke zrušení rozhodnutí o věci samé, pokud se jednalo o zřejmou

nesprávnost, kterou bylo možno napravit rozhodnutím o opravě. Z těchto důvodů nelze považovat za naplněnou ani kasační námitku podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud nezjistil žádný z tvrzených důvodů kasační stížnosti, zamítl ji jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věta).

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1, 2 (§ 120) s. ř. s., neboť stěžovatel ve věci úspěšný nebyl a žalovanému náklady řízení nevznikly.

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

V Brně dne 26. března 2010

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu