

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **PAP OIL a. s.**, se sídlem Na Beránce 57, Praha 6, zastoupen JUDr. Jaromírem Mlejnským, advokátem se sídlem Pod Svahem 1791, Praha 4, proti žalovanému: **Celní úřad Praha D1**, se sídlem Logistický terminál – Nupaky 148, Říčany u Prahy, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 28. 3. 2008, č. j. 44 Ca 86/2007 – 65,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 28. 3. 2008, č. j. 44 Ca 86/2007 – 65, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Krajský soud v Praze zamítl rozsudkem ze dne 28. 3. 2008, č. j. 44 Ca 86/2007 – 65, žalobu, kterou se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhal zrušení rozhodnutí Celního úřadu Praha D1 (dále jen „celní úřad“) ze dne 17. 4. 2007, č. j. 802-11/07-176800-021, jímž byla zamítnuta námitka stěžovatele proti exekučnímu příkazu na přikázání peněžité pohledávky vydanému celním úřadem dne 13. 10. 2006, č. j. 8452/06-1768-021/E. V odůvodnění rozsudku se krajský soud nejprve zabýval otázkou přípustnosti žaloby. V této souvislosti uvedl, že nařízením, resp. provedením, daňové exekuce nepochybně dochází k zásahu do vlastnického práva nejenom daňového dlužníka, ale také poddlužníka, tj. stěžovatele. Na daný případ lze proto analogicky aplikovat závěry vyslovené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2005, č. j. 2 Afs 81/2004 - 54. Krajský soud si je vědom toho, že citovaný rozsudek řeší otázku přípustnosti žaloby proti rozhodnutí o námitkách (odvolání) výlučně ve vztahu k daňovému dlužníkovi, nicméně principielně jde o obdobnou právní situaci umocněnou tím, že poddlužník se o zákazu uspokojit svého věřitele a povinnosti plnit přímo celnímu úřadu dozvídá až z exekučního příkazu.

Poddlužníkovi proto nelze s přihlédnutím k čl. 36 Listiny základních práv a svobod upřít právo domáhat se ve správním soudnictví přezkumu zákonnosti rozhodnutí o zamítnutí námitky proti exekučnímu příkazu. Přípustnost žaloby nemůže zpochybnit ani právní úprava vyplývající z ust. § 315 odst. 1 o. s. ř. upravující tzv. poddlužnickou žalobu. Zatímco v exekuci vedené podle o. s. ř. není poddlužník oprávněn podat proti exekučnímu příkazu jakýkoli opravný prostředek, neboť své výhrady může uplatnit v řízení o poddlužnické žalobě, zákon č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) umožňuje poddlužníku podat proti exekučnímu příkazu námitky, o kterých správce daně rozhoduje ve správním řízení. Toto správní rozhodnutí soud k žalobě podle ust. § 65 a násl. s. ř. s. přezkoumává z hledisek zákonnosti, tedy z jiných hledisek a na základě jiných principů, než jsou vyhrazeny poddlužnické žalobě podle o. s. ř. Dále se krajský soud zabýval jednotlivými žalobními námitkami. Nedůvodnou shledal námitku poukazující na porušení zákona celním úřadem v důsledku nesprávného právního posouzení důkazů předložených stěžovatelem v průběhu řízení, zejména smlouvy o postoupení pohledávky z 11. 3. 2003 a na ni navazujících smluv o postoupení pohledávek. Závěr celního úřadu, že uvedená smlouva je simulovaný a absolutně neplatný právní úkon, a proto ji nelze připustit jako důkaz, byl správný a podložený skutkovými okolnostmi. Podle krajského soudu postupoval celní úřad zcela v souladu s kogentním pravidlem hodnocení důkazu, podle kterého má užití materiální pravdy přednost před pravdou formální. Smlouva o postoupení pohledávky měla zastřít faktický stav, jímž bylo změnou subjektu oprávněného z nároku dosáhnout toho, aby celní orgán nemohl postihnout výkonem rozhodnutí předmětnou pohledávku za stěžovatelem. Krajský soud se tedy ztotožnil se závěrem celního úřadu, že předmětná smlouva byla simulovaným právním úkonem a plně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. K argumentaci stěžovatele ustanovením § 526 odst. 1 o. z. krajský soud uvedl, že tato námitka byla nově uplatněna až v řízení před soudem, tedy po uplynutí lhůty k podání žaloby. Tato námitka by však nemohla tak jako tak obstát právě z důvodu pochybností o skutečných úmyslech subjektů zúčastněných na předmětných transakcích. Krajský soud se zabýval také námitkou nevykonatelnosti platebních výměrů i přesto, že byla vznesena až po uplynutí lhůty stanovené v ust. § 71 odst. 2 s. ř. s. Protože celní dluh má hmotně právní povahu a v daném případě vznikl do 30. 6. 2002, nelze aplikovat ust. § 269 odst. 3 písm. c) zákona č. 13/1993 Sb., ve znění zákona č. 1/2002 Sb. (dále jen „celní zákon“), který nabyl účinnosti až dne 1. 7. 2002. Městský soud navíc zrušil pouze rozhodnutí odvolacího orgánu a platební výměry celního úřadu tak zůstaly v platnosti. Vzhledem k tomu, že zákon o správě daní a poplatků výslovně odnímá odvolání proti platebnímu výměru odkladný účinek, byly platební výměry směřující proti daňovým dlužníkům předběžně vykonatelné, a proto tato námitka nemůže obstát.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Podle jeho názoru je nepochybné, že před vydáním exekučního příkazu stěžovatel věděl o postoupení předmětné pohledávky smlouvou ze dne 11. 3. 2003, jakož i následujícími na ni navazujícími smlouvami. V této souvislosti poukázal na dokumenty, které k prokázání svých tvrzení předložil v průběhu správního i soudního řízení. Dále uvedl, že předmětná smlouva odpovídá požadavkům vyplývajícím z ust. § 526 odst. 1 a § 34 a násl. občanského zákoníku. Postupník ani postupitel nikdy nezpochybnili existenci a platnost této smlouvy. Tento dvoustranný právní úkon byl učiněn svobodně, vážně, určitě a srozumitelně. Nelze se tedy ztotožnit se závěrem krajského soudu, že

pohledávky byly v předmětné smlouvě specifikovány nejednoznačně. Pohledávka byla přesně specifikována jednotlivými dílčími pohledávkami, a to v příloze smlouvy, která je její nedílnou součástí. Příloha obsahuje jak čísla jednotlivých faktur zakládajících dílčí pohledávky, tak datum vystavení faktur a datum jejich splatnosti. Byl–li ve smlouvě o postoupení pohledávky uveden odkaz na rámcovou kupní smlouvu, bylo to z toho důvodu, že jednotlivé postupované pohledávky měly obecný právní důvod v této smlouvě, na základě které byly vystaveny jednotlivé faktury za dodávky zboží, které specifikují konkrétní nároky postupované předmětnou smlouvou. Dále stěžovatel poukázal na to, že Městský soud v Praze v řízení vedeném ve věci obchodního rejstříku zkoumal i otázku platnosti a účinnosti předmětných smluv, a jelikož rozhodl o zvýšení základního kapitálu, je nepochybné, že uvedené smlouvy uznal platnými a účinnými. Podle stěžovatele smlouva o postoupení pohledávky nepochybně svým obsahem ani účelem neodporuje zákon, protože o. z. takovou smlouvu v ust. § 524 až § 530 upravuje. Krajský soud svůj závěr, že smlouva o postoupení pohledávky je předstíraný (simulovaný) právní úkon náležitě odůvodnil. Z tohoto pohledu je napadený rozsudek ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Pokud byl celní úřad přesvědčen o tom, že smlouva o postoupení pohledávky je simulovaným právním úkonem, jehož jediným smyslem bylo znemožnit celním orgánům postihnout výkonem rozhodnutí pohledávku za poddlužníkem, pak takové tvrzení bez relevantních důkazů nebyl celní úřad oprávněn učinit, ale měl se u soudu domáhat toho, že tento právní úkon je vůči němu právně neúčinný. Stěžovatel rovněž poukázal na liknavost, se kterou celní orgány přistupují k celému případu, a uvedl, že poté, co bylo rozsudkem Městského soudu v Praze zrušeno rozhodnutí o odvolání proti platebnímu výměru ze dne 30. 7. 2003, č. 45/2003, nevydalo Celní ředitelství Praha dosud nové rozhodnutí. V současné době proto existuje pouze citovaný platební výměr, který dosud nenabyl právní moci. V daném případě byl totožný celní dluh vyměřen současně dvěma subjektům, a to firmám BENA, a. s. a Tukový průmysl, spol. s r. o. Podle ust. § 269 odst. 3 celního zákona platilo, že lhůta splatnosti neběží, jestliže celní dluh vznikl podle ust. § 240 citovaného zákona a celní úřad vyměřil clo více než jednomu dlužníkovi. Tak tomu bylo v daném případě a z tohoto důvodu neběžela a neběží lhůta splatnosti pokud jde o platební výměr č. 45/2003. Ten tedy není, a nemůže být, vykonatelný, a z tohoto důvodu nemohl a nemůže být exekučním titulem pro vydání exekučního příkazu na přikázání peněžité pohledávky. V této souvislosti stěžovatel poukázal na nález Ústavního soudu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02, ze kterého vyplývá, že fakticky konstituované dvojí zdanění téhož příjmu se jeví jako ústavně neakceptovatelné a obecně nemravné. Tento závěr lze vztáhnout i na dvojí vyměření téhož celního dluhu. Ze všech uvedených důvodů stěžovatel navrhl zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

Celní úřad ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že žaloba byla zamítnuta po právu. Kasační stížnost nepřináší žádné argumenty, které by již nezazněly buď ve správním řízení nebo v navazujícím řízení o žalobě. K otázce neplatnosti právního úkonu podle ust. § 39 o. z. celní úřad poukázal na judikaturu Nejvyššího soudu. V dané věci je dostatek důvodů pro závěr, že smlouva o postoupení pohledávky byla uzavřena se záměrem zmařit exekuci na majetek firmy BENA, a. s. K uzavření smlouvy došlo v blízké časové souvislosti s provedenou daňovou kontrolou, pohledávka se po prodeji do zahraničí „vrátila“ zpět do České republiky, ovšem již jako nepostižitelná a společnost BENA, a. s. za postoupení pohledávky neobdržela ani úhradu ceny postoupení, ani jinou reálně postižitelnou

majetkovou hodnotu. Nelze souhlasit ani s výtkou stěžovatele, že celní úřad nebyl oprávněn učinit závěr, že jediným smyslem smlouvy o postoupení pohledávek bylo znemožnit celním orgánům postihnout výkonem rozhodnutí pohledávku za poddlužníkem, a že se měl u soudu domáhat určení, že tento právní úkon je vůči němu neúčinný. Exekučním příkazem na přikázání jiné peněžité pohledávky byla zahájena daňová exekuce podle části šesté zákona o správě daní a poplatků. Rozsah námitek není citovaným zákonem nijak omezen. Stěžovatel tedy mohl uplatnit, a také uplatnil, námitku zániku pohledávky povinného v důsledku změny věřitele. Proto byl celní úřad povinen se s touto námitkou vypořádat. Přitom si o ní mohl učinit úsudek sám, neboť takovou pravomoc mu zakládá ust. § 28 zákona o správě daní a poplatků. V této souvislosti celní úřad poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2007, č. j. 8 Afs 94/2005 - 48. Úsudek celního úřadu o sporné otázce přirozeně nemá judikatorní účinky. Ty má vzhledem ke způsobu exekuce pravomocný rozsudek o poddlužnické žalobě podle ust. § 315 o. s. ř., neboť poddlužnická žaloba je součástí provedení exekuce přikázáním jiné peněžité pohledávky. Odpůrčí žaloba podle ust. § 42a o. z. by nebyla případná i z toho důvodu, že odporovat lze jen platným právním úkonům. Poukázal–li stěžovatel na liknavost celních orgánů, lze obecně poznamenat, že právo vymáhat nedoplatky na cle a daních nebylo v daném případě ani v době vydání exekučního příkazu, ani v době rozhodnutí o námitkách stěžovatele promlčeno. Stěžovatel zcela přehlíží základní princip exekučního řízení, podle něhož nemůže být věcná správnost vykonávaného rozhodnutí jakkoliv zpochybněna v řízení o jeho výkonu. Z hlediska exekučního řízení není nedostatek právní moci vykonávaného rozhodnutí na překážku, protože je předběžně vykonatelné. Případné pozdější zrušení platebního výměru jako exekučního titulu by mělo za následek zastavení výkonu rozhodnutí vůči povinnému podle ust. § 268 odst. 1 písm. b) o. s. ř. Pokud by do té doby bylo rozsudkem o poddlužnické žalobě přiznáno celnímu úřadu právo na plnění od poddlužníka a pokud by na jeho základě byl proti poddlužníku nařízen výkon rozhodnutí, pak by musel být také zastaven, a to podle 268 odst. 1 písm. b), případně písm. h) o. s. ř. Právní řád tedy takovou situaci předpokládá a umožňuje na ni adekvátně reagovat. Napadá–li stěžovatel vykonatelnost exekučního titulu, je třeba připomenout, že krajský soud tuto námitku shledal jako opožděnou, což ostatně stěžovatel nijak nezpochybňuje. Věcné posouzení námitky, které krajský soud provedl nad rámec důvodů pro zamítnutí žaloby, považuje celní úřad za správné a odkázal v této souvislosti na judikaturu Nejvyššího správního soudu. Rovněž související poukaz stěžovatele na nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 666/02, je nepřípadný. Daňové předpisy nezakotvují solidaritu daňových subjektů. Naproti tornu celní předpisy dlužnickou solidaritu výslovně upravují, což celním orgánům umožňuje obrátit se na kteréhokoliv z dlužníků a žádat po něm zaplacení celého dluhu na cle a daních při dovozu zboží. Z ustanovení 269 odst. 3 celního zákona vyplývá pouze to, že se celní orgány nesmí současně obrátit na dva a více dlužníků. Až po uplynutí lhůty splatnosti jednomu dlužníku se lze obrátit na druhého, což odpovídá i obecným principům pasivní solidarity. Zaplacením dluhu kterýmkoliv z dlužníků celní dluh zaniká. Zaplatí-li ho poté i další dlužníci, jde o přeplatek, který jim bude vrácen. O dvojím zdanění, jak tvrdí stěžovatel, tedy nemůže být řeč. Vzhledem ke shora uvedenému celní úřad navrhl zamítnutí kasační stížnosti jako nedůvodné.

V doplnění kasační stížnosti stěžovatel k otázce simulovaných právních úkonů odkázal na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2007, č. j. 1 Afs 73/2004 – 89, a na rozsudek téhož soudu ze dne 6. 8. 2008, č. j. 1 Afs 96/2008 -

88. Dále uvedl, že v daném případě je ze smlouvy o postoupení pohledávek zřejmé, že jejím účelem bylo právě postoupení těchto pohledávek a žádný jiný právní úkon. Je zde tedy dána shoda vůle a projevu vůle a o simulaci tedy mluvit nelze. Tato smlouva neměla nic zastírat. Názor krajského soudu, že smlouva o postoupení pohledávky měla zastřít faktický stav, tudíž postrádá logiku. Za zastřený totiž nelze označit faktický stav, který z předmětné smlouvy jasně vyplývá a který účastníci smlouvy chtěli nastolit.

Celní úřad v podání, kterým reagoval na doplnění kasační stížnosti, uvedl, že v dané věci oproti stěžovatelem citovanému rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2008, č. j 1 Afs 96/2008 – 88, nešlo o žádné opomenuté důkazy. Stěžovatel neunesl důkazní břemeno, neboť k výzvě celního úřadu sdělil, že oznámení o postoupení pohledávek nemá k dispozici. Přitom teprve oznámením stěžovateli se vůči němu stává postoupení pohledávky právně účinným. Už jen z důvodu nesplnění důkazní povinnosti stěžovatele ohledně doručení oznámení o postoupení pohledávek musela být jeho námitka proti exekučnímu příkazu zamítnuta. Ze stejného důvodu bylo po právu i zamítnutí žaloby. Potom ovšem případná nesprávnost závěru o simulaci postupní smlouvy nemůže sama o sobě způsobit nezákonnost napadeného rozsudku. To platí tím spíše, že smlouva je neplatná také pro obcházení zákona.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám shledal vadu uvedenou v odstavci 3, k níž musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Převážnou část kasační stížnosti i jejího doplnění tvoří argumentace týkající se tvrzení stěžovatele, že v daném případě nebyl v postavení poddlužníka, neboť došlo k postoupení předmětné pohledávky. V této souvislosti je nutno uvést, že řízení o kasační stížnosti bylo přerušeno, neboť rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu byla ve věci vedené pod sp. zn. 5 Afs 33/2008 předložena k posouzení otázka, zda osoba označená v exekučním příkazu jako poddlužník, která tvrdí, že není poddlužníkem, je legitimována k podání žaloby proti rozhodnutí správce daně o takové námitce proti exekučnímu příkazu. Rozšířený senát rozhodl rozsudkem ze dne 18. 5. 2010, č. j. 5 Afs 33/2008 - 180 (publikovaný pod č. 2084/2010 Sb. NSS), ve kterém dospěl k závěru, že práva poddlužníka mohou být dotčena rozhodnutím o zamítnutí námitky proti exekučnímu příkazu jen za předpokladu, že existuje jeho závazek vůči daňovému dlužníku, který byl postižen exekučním příkazem. Pokud žalobce založí žalobu toliko na tvrzení, že není poddlužníkem, musí být žaloba odmítnuta podle ust. § 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s. Námitku týkající se existence závazku poddlužníka vůči daňovému dlužníku, případně jeho promlčení, může poddlužník uplatnit pouze v řízení o poddlužnické žalobě dle ust. § 315 o. s. ř.

V odůvodnění citovaného rozsudku rozšířený senát mimo jiné uvedl, že *„Poddlužník", který tvrdí, že nemá povinnost vůči daňovému dlužníkovi z důvodu uvedeného v exekučním příkazu ničeho plnit (ať již proto, že tento závazek nikdy nevznikl, že zanikl některým zákonem předvídaným způsobem nebo že došlo k jeho promlčení), zároveň tvrdí, že nemůže být exekučním příkazem nařizujícím exekuci postižením jiné peněžité pohledávky nijak na svých právech dotčen. Práv poddlužníka se totiž takový exekuční příkaz může dotknout*

pouze v případě, že skutečně má závazek vůči daňovému dlužníkovi. Pouze tehdy poddlužníkovi vznikají povinnosti z exekučního příkazu, tj. zákaz dluh daňovému dlužníku vyplatit, provést na něj započtení, jinak s ním nakládat a, po nabytí právní moci exekučního příkazu a po splatnosti dluhu, povinnost pohledávku daňového dlužníka vyplatit správci daně. Naopak v případě neexistence pohledávky k datu doručení exekučního příkazu „poddlužníkovi" žádná z těchto povinností z povahy věci vzniknout nemůže. Jak bylo výše ukázáno, správce daně nemůže své úkojné právo vůči „poddlužníkovi" jakýmkoli způsobem vynucovat (např. uložením pokuty nebo exekučními úkony směřujícími přímo proti „poddlužníkovi").

Rozšířený senát za dotčení na právech nepovažuje ani možnost podání poddlužnické žaloby správcem daně proti „poddlužníkovi". Žalobu na plnění v občanském soudním řízení může podat kterýkoli procesně legitimovaný subjekt proti kterémukoli jinému procesně legitimovanému subjektu, přičemž je na uvážení žalobce, koho v žalobě za žalovaného označí. Zda je takto uplatněná žaloba důvodná či nikoli, rozhoduje civilní soud rozsudkem ve věci samé. Za případné uplatnění nedůvodné žaloby je žalobce sankcionován neúspěchem v řízení a povinností nahradit žalovanému náklady řízení (srov. § 142 odst. 1 o. s. ř.). Proto hrozbu podání žaloby na plnění v občanském soudním řízení nelze považovat za zásah do práv „poddlužníka", tím méně za zásah do subjektivních práv veřejných.

Lze tedy konstatovat, že pokud „poddlužník" podá žalobu proti rozhodnutí správce daně o námitce proti exekučnímu příkazu a jediným uplatněným žalobním bodem je tvrzení o tom, že k rozhodnému dni (doručení exekučního příkazu „poddlužníkovi") žalobce neměl vůči daňovému dlužníkovi peněžitý závazek specifikovaný v exekučním příkazu nebo že je tento závazek promlčený, žalobce své dotčení na právech zakládající žalobní legitimaci ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. nejenže netvrdí, nýbrž přímo popírá. Takovou žalobu je proto třeba odmítnout podle § 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s.

Bylo by ostatně absurdní, kdyby správní soudy řešily námitku „poddlužníka", že nemá žádný závazek plnit daňovému dlužníku, když stejnou námitku by zákonitě musely řešit soudy civilní v (případně paralelně probíhajícím) řízení o poddlužnické žalobě správce daně. Lze si jistě představit situaci, kdy by správní soudy dospěly k odlišným závěrům o shodné otázce než soudy civilní. Případné zrušení exekučního příkazu v důsledku závěru správního soudu o neexistenci postižené pohledávky by navíc nijak nebránilo správci daně v podání návrhu na nařízení výkonu rozhodnutí přikázáním jiné peněžité pohledávky u civilního soudu (srov. § 73 odst. 3 věta druhá d. ř.)

Tento závěr naopak nic nemění na právu poddlužníka žalobu proti rozhodnutí správce daně o námitce podat, pokud tvrdí, že k dotčení jeho práv došlo jiným myslitelným způsobem v důsledku zasažení jeho skutečně existujícího závazkového právního vztahu s daňovým dlužníkem. V úvahu tak přicházejí námitky uplatnitelné samotným daňovým dlužníkem, např. neoprávněnost daňové exekuce v důsledku neexistence vykonatelného exekučního titulu, promlčení práva vymáhat daňový nedoplatek, závažné procesní pochybení správce daně apod."

Ze závěrů vyslovených rozšířeným senátem v citovaném rozsudku, které jsou aplikovatelné i na danou věc, vyplývá, že krajský soud postupoval nesprávně, pokud se věcně zabýval námitkami, ve kterých stěžovatel zpochybnil, že byl v daném případě

poddlužníkem daňového dlužníka. Z téhož důvodu se těmito námitkami obsaženými v kasační stížnosti věcně nezabýval ani Nejvyšší správní soud.

Stěžovatel dále v kasační stížnosti zpochybnil vykonatelnost exekučního titulu, na jehož základě byl vydán exekuční příkaz na přikázání peněžité pohledávky. Touto námitkou se Nejvyšší správní soud nezabýval přesto, že se vzhledem k výše citovaným závěrům rozšířeného senátu jedná o námitku, kterou poddlužník při soudním přezkumu rozhodnutí o jeho námitkách proti exekučnímu příkazu vznést může. Je tomu tak proto, že v řízení před krajským soudem tuto právní argumentaci stěžovatel uplatnil až v podání ze dne 17. 3. 2008, jímž reagoval na vyjádření celního úřadu k žalobě. Napadené rozhodnutí celního úřadu přitom bylo stěžovateli doručeno dne 21. 4. 2007. Jednalo se tedy o námitku vznesenou až po uplynutí lhůty pro podání žaloby (§ 71 odst. 2 s. ř. s.), na což ostatně poukázal i krajský soud v napadeném rozsudku. Pokud tedy stěžovatel tuto námitku vznesl v kasační stížnosti, jedná se o stížní bod opírající se o důvod, který nebyl uplatněn v řízení před krajským soudem, ač uplatněn být mohl, a proto je nepřípustný ve smyslu ust. § 104 odst. 4 s. ř. s. Na tomto závěru nic nemění ani to, že se krajský soud s touto námitkou nad rámec důvodů napadeného rozsudku věcně vypořádal.

Rovněž související námitku nesprávného dvojího vyměření téhož celního dluhu uplatnil stěžovatel až v replice ze dne 17. 3. 2008, tedy po lhůtě pro podání žaloby. Pokud tuto námitku zopakoval v kasační stížnosti, jedná se o námitku nepřípustnou, kterou se Nejvyšší správní soud nezabýval (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

Vzhledem k závěrům vysloveným v citovaném rozsudku rozšířeného senátu se Nejvyšší správní soud dále zabýval tím, zda v daném případě byly splněny podmínky pro zrušení napadeného rozsudku a odmítnutí žaloby podle ust. § 110 odst. 1 věta prvá za středníkem s. ř. s. ve spojení s ust. § 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s. a dospěl k závěru, že tomu tak nebylo.

Ze soudního spisu totiž vyplývá, že stěžovatel v řízení před krajským soudem, vedle námitek, které jako poddlužník účinně uplatnit nemohl, a vedle námitek opožděných, uplatnil i jednu přípustnou, a zároveň včasnou, námitku. Jedná se o námitku zmatečnosti napadeného rozhodnutí z důvodu, že v jeho výroku bylo uvedeno, že se zamítá námitka podaná dne 15. 11. 2007, přičemž uvedeného dne stěžovatel žádnou námitku nepodal, neboť napadené rozhodnutí bylo vydáno již dne 17. 4. 2007. K této žalobní námitce se však krajský soud v napadeném rozsudku nevyjádřil. Jelikož tedy opomenul přezkoumat jednu ze žalobních námitek, je napadený rozsudek nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, publikovaný pod č. 787/2006 Sb. NSS). K této vadě přitom Nejvyšší správní soud přihlédl z úřední povinnosti ve smyslu ust. § 109 odst. 3 s. ř. s.

Z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s.). Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

V dalším řízení je krajský soud vázán právním názorem, který je vysloven v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 14. ledna 2011

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu