ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň Mgr. Daniely Zemanové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobkyně: **Nieten Internationale Spedition, k.s.**, se sídlem U Nietenu 65, Chrastavice, zast. JUDr. Václavem Faltýnem, advokátem se sídlem nám. Míru 143, Domažlice, proti žalovanému: **Celní ředitelství Brno,** se sídlem Koliště 21, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 4. 2010, č. j. 3590-2/2010-010100-21, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 25. 5. 2011, č. j. 29 Af 56/2010 - 36,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včas podanou kasační stížností napadá v záhlaví označený rozsudek Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta její žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 4. 2010, č. j. 3590-2/2010-010100-21. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí Celního úřadu Brno (dále jen „celní úřad“) ze dne 18. 5. 2009, č. j. 7492-2/09-016200-021, kterým bylo s odkazem na § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), vysloveno, že rozhodnutí celního úřadu ze dne 22. 10. 2004, č. j. R/400214/2004, o povinnosti stěžovatelky jako ručitele k plnění celního dluhu za společnost LIMART, a.s., ve výši 27 478 Kč, je neplatné.

Stěžovatelka v kasační stížnosti uplatňuje důvody dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů

(dále jen „s. ř. s.“). Poukazuje na část odůvodnění dřívějšího rozsudku krajského soudu ze dne 20. 2. 2009, č. j. 29 Ca 139/2005 - 85, ve které je na str. 14 uvedeno: „*Námitku neplatnosti rozhodnutí celního úřadu a rozhodnutí žalovaného soud také neshledal jako důvodnou. Jak uvedeno shora, rozhodnutí o povinnosti žalobce jako ručitele plnit za dlužníka ze dne 22. 10. 2004 bylo vydáno správně podle ustanovení § 260l odstavce 2 písm. c) celního zákona, a proto nelze konstatovat, že bylo vydáno v rozporu s ustanovením § 32 odst. 2 písm. d), odst. 8 daňového řádu. Z rozhodnutí je zřejmé, o jaká ustanovení procesních a hmotněprávních předpisů se opírá, proč a jakou částku a na jaký účet má žalobce jako ručitel na dlužníkem nezaplaceném celním dluhu uhradit.*“ Dle názoru stěžovatelky není možno citovaný názor krajského soudu (rozporný s předchozí částí odůvodnění) při řešení otázky platnosti či neplatnosti rozhodnutí celního úřadu ze dne 22. 10. 2004, č. j. R/400214/2004, přejít jen tím, že tento názor je uveden až po údajně závazném právním názoru vysloveném v předchozí části rozsudku (na str. 10 a 11). Stěžovatelka namítá, že je třeba respektovat oba názory krajského soudu vyslovené v uvedeném rozsudku, tedy jak názor ohledně náležitostí platebního výměru vydávaného v řízení vyměřovacím vedeném proti ručiteli, tak názor ohledně neexistence neplatnosti rozhodnutí celního úřadu, přičemž jak soud uvedl, zcela ve smyslu § 32 zákona o správě daní a poplatků lze postupovat jen v případě stanovení platební povinnosti vůči stěžovatelce jako ručiteli. Stěžovatelka rovněž upozorňuje, že pokud bylo rozhodnutí celního úřadu ze dne 22. 10. 2004, č. j. R/400214/2004, vydáno v řízení vyměřovacím, mohl nápravu zjednat žalovaný v rámci odvolacího řízení, do kterého byla věc soudem vrácena. Pokud by naopak toto rozhodnutí nebylo vydáno v rámci řízení vyměřovacího, a tedy by nešlo o platební výměr, jímž se vyměřuje daň stěžovatelce jako ručiteli, mělo být ve znovuotevřeném odvolacím řízení zrušeno (nezrušil-li je krajský soud). Stěžovatelka dále připomněla, že ještě před pravomocným ověřením neplatnosti rozhodnutí celního úřadu bylo proti ní zahájeno nové vyměřovací řízení, v němž byl vydán nový platební výměr. Na základě všech výše uvedených skutečností proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti pokládá jednotlivé námitky stěžovatelky za nedůvodné a v plném rozsahu se ztotožňuje se závěry krajského soudu, že zcela respektoval právní názor vyjádřený v předchozím rozsudku ze dne 20. 2. 2009, č. j. 29 Ca 139/2005 - 85. Uvádí, že oproti závěrům obsaženým v rozsudku ze dne 26. 7. 2007, č. j. 29 Ca 139/2005 - 37, kterým byly nejprve zamítnuty stěžovatelčiny námitky týkající se neplatnosti rozhodnutí č. j. R/400214/2004, došlo ke změně právního názoru krajského soudu v důsledku zrušení tohoto rozsudku Nejvyšším správním soudem. Nebylo tedy již možno, jak tvrdí stěžovatelka, v následném rozsudku č. j. 29 Ca 139/2005 - 85, posoudit jako nedůvodnou námitku neplatnosti rozhodnutí č. j. R/400214/2004 a zároveň konstatovat, že rozhodnutí je platné, přestože v něm chybí uvedení hmotněprávních předpisů, podle kterých bylo rozhodováno, není z něj patrno, z čeho je celní dluh tvořen, a nezabývalo se námitkami stěžovatelky směřujícími proti celnímu dluhu.

Z obsahu předloženého soudního a správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil následující skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti:

Žalobou podanou u krajského soudu se stěžovatelka domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 4. 2010, č. j. 3590-2/2010-010100-21, kterým bylo zamítnuto její odvolání proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 18. 5. 2009, č. j. 7492-2/09-016200-021.

Tímto rozhodnutím bylo s odkazem na § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků vysloveno, že rozhodnutí celního úřadu ze dne 22. 10. 2004, č. j. R/400214/2004, o povinnosti stěžovatelky jako ručitele k plnění celního dluhu za společnost LIMART, a.s., ve výši 27 478 Kč, je neplatné.

Stěžovatelka v žalobě navrhovala zrušení obou rozhodnutí celních orgánů z důvodu, že nerespektují názor krajského soudu dříve vyslovený v rozsudku ze dne 20. 2. 2009, č. j. 29 Ca 139/2005 - 85. V této souvislosti v žalobě citovala příslušnou pasáž z odůvodnění předmětného rozsudku, v níž krajský soud k otázce neplatnosti rozhodnutí celního úřadu výslovně uvedl, že námitku neplatnosti rozhodnutí celního úřadu a žalovaného neshledal důvodnou. Dle názoru stěžovatelky celní úřad nemohl po právu ověřit neplatnost jím vydaného rozhodnutí a jeho rozhodnutí je proto nezákonné. Pokud se jedná o závěry krajského soudu ohledně absence základních náležitostí rozhodnutí a postupu celních orgánů podle § 32 zákona o správě daní a poplatků (viz str. 11 odůvodnění rozsudku), z nichž celní orgány vycházely při vydání svých rozhodnutí, krajský soud dle názoru stěžovatelky tyto závěry vyslovil pouze v tom ohledu, že pokud by původní výměr vůči ní jako celnímu ručiteli byl vydán v řízení vyměřovacím, postrádal by základní náležitosti ve smyslu ustanovení § 32 odst. 2 písm. d) zákona o správě daní a poplatků. Byl-li však výměr vydán až v řízení vymáhacím vedeném proti celnímu dlužníkovi, a stěžovatelka byla pouze vyzvána k plnění za celního dlužníka, pak se nejedná o neplatnost rozhodnutí, ale o jeho nezákonnost. Stěžovatelka v této souvislosti upozornila na judikaturu krajského soudu (senátu 30 Ca), který v obdobných případech sám přistoupil nejen ke zrušení rozhodnutí žalovaného, ale i prvoinstančního rozhodnutí celního úřadu.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Krajský soud se s ohledem na vznesené námitky stěžovatelky primárně zabýval otázkou, zda správní orgány respektovaly závazný právní názor vyslovený v jeho dřívějším rozhodnutí ze dne 20. 2. 2009, č. j. 29 Ca 139/2005 - 85. V této souvislosti připomněl dosavadní průběh soudního řízení a obsah jednotlivých soudních rozhodnutí, včetně dříve vydaného zrušovacího rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 12. 2008, č. j. 9 Afs 11/2008 - 69 (dostupného z www.nssoud.cz), kterým byl zrušen původní rozsudek krajského soudu ze dne 26. 7. 2007, č. j. 29 Ca 139/2005 - 37, a na základě kterého byl následně vydán rozsudek krajského soudu ze dne 20. 2. 2009, č. j. 29 Ca 139/2005 - 85. V posledně zmíněném rozsudku krajský soud dospěl k závěru, že rozhodnutí č. j. R/400214/2004 bylo vydáno v rámci vyměřovacího řízení, v materiálním smyslu se tedy jedná o rozhodnutí, kterým se stanoví výše cla (v daném případě daně z přidané hodnoty) pro ručitele, a tedy je zřejmá absence náležitostí rozhodnutí dle § 32 odst. 2 písm. d) zákona o správě daní a poplatků. Krajský soud pak s odkazem na § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků vyslovil, že uvedený nedostatek náležitostí dosahuje z důvodu odlišného právního posouzení, pokud jde o otázku fáze řízení, v níž bylo rozhodnutí č. j. R/400214/2004 vydáno, takové intenzity, že správní orgány mají v dalším řízení postupovat vůči stěžovatelce dle § 32 uvedeného zákona. Krajský soud dále v uvedeném rozhodnutí zopakoval závěry již dříve vyslovené v předchozím rozsudku ze

dne 26. 7. 2007, č. j. 29 Ca 139/2005 - 37, který byl zrušen Nejvyšším správním soudem. Mezi nimi je obsaženo i hodnocení krajského soudu, podle kterého rozhodnutí celního úřadu č. j. R/400214/2004 splňuje veškeré náležitosti dle § 32 odst. 2 písm. d) zákona o správě daní a poplatků, a tedy námitky o jeho neplatnosti nejsou důvodné.

V nyní napadeném rozsudku krajský soud v návaznosti na výše uvedené nepřisvědčil námitkám stěžovatelky ohledně nerespektování závazného právního názoru ze strany žalovaného. Uvedl, že z provedené rekapitulace jednoznačně vyplývá, že celní orgány postupovaly v souladu s dříve vysloveným názorem krajského soudu, neboť po shledání absence základních náležitostí v rozhodnutí č. j. R/400214/2004 celní úřad s odkazem na § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků vyslovil jeho neplatnost. Dle názoru krajského soudu tak správní orgány dříve vyslovený názor (obsažený na str. 11 rozsudku ze dne 20. 2. 2009, č. j. 29 Ca 139/2005 - 85) zcela respektovaly, a proto nelze hovořit o porušení § 78 odst. 5 s. ř. s. Krajský soud nicméně připustil, že v rozsudku č. j. 29 Ca 139/2005 - 85 se uvádí i argumentace opačná (na str. 12 až 14 odůvodnění), kterou krajský soud uvedl nad rámec stěžejních rozhodovacích důvodů, a kde zopakoval závěry z dřívějšího zrušeného rozhodnutí č. j. 29 Ca 139/2005 - 37. Krajský soud uzavřel, že pokud byly tyto závěry uvedeny až po vyslovení závazného právního názoru, z něhož vyplývají jednoznačné důvody pro zrušení rozhodnutí žalovaného, jakož i pokyny pro následný postup celních orgánů, nedošlo k nezákonnosti vydaných rozhodnutí, která by měla za následek jejich zrušení.

Kasační stížnost je podle § 102 a násl. s. ř. s. přípustná a podle jejího obsahu jsou v ní uplatněny důvody dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem. Rozsahem a důvody kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. vázán.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatelka v kasační stížnosti shodně jako v podané žalobě poukazuje na rozpory v odůvodnění rozsudku krajského soudu č. j. 29 Ca 139/2005 - 85, pokud se jedná o řešení otázky platnosti či neplatnosti rozhodnutí celního úřadu ze dne 22. 10. 2004, č. j. R/400214/2004. V této souvislosti namítá, že názor krajského soudu vyslovený v nyní napadeném rozsudku nelze přejít jen tím, že rozporná argumentace soudu je obsažena až po údajně závazném právním názoru vysloveném v předchozí části odůvodnění.

Vzhledem k tomu, že stěžovatelka poukazuje na formální vadu odůvodnění rozsudku krajského soudu č. j. 29 Ca 139/2005 - 85, v důsledku které mohly u žalovaného vzniknout pochybnosti o tom, jakým názorem soudu byl v dalším řízení vázán, pokládá Nejvyšší správní soud za nezbytné v úvodu nejprve zrekapitulovat dosavadní průběh řízení a obsah jednotlivých rozhodnutí vydaných v projednávané věci.

Stěžovatelkou namítaný rozpor se vztahuje k rozhodnutí krajského soudu ze dne 20. 2. 2009, č. j. 29 Ca 139/2005 - 85, v němž byly v návaznosti na zrušující rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 12. 2008, č. j. 9 Afs 11/2008 - 69, vysloveny následující závěry:

Krajský soud v předmětném rozhodnutí dospěl k závěru, že „*... napadená správní rozhodnutí, která spolu tvoří jeden celek, nebyla vydána vůči ručiteli (žalobci) v rámci řízení vymáhacího, ale byla vydána v rámci vyměřovacího řízení vůči žalobci, přičemž se v materiálním smyslu jedná o rozhodnutí, kterým se pro žalobce stanovila platební povinnost ve formě celního dluhu ve výši 27 478 Kč. Jednalo se tedy o rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 32 odst. 1 daňového řádu* [míněno zákona o správě daní a poplatků stejně jako na ostatních místech citovaného rozhodnutí krajského soudu; poznámka NSS]*, kterým se adresátovi (žalobci) zakládaly práva a povinnosti. Předmětnými rozhodnutími bylo aplikováno vůči žalobci hmotné právo a byla vůči němu poprvé stanovena platební povinnost, přičemž tak mělo být činěno jak co do výše, tak i co do důvodu.* [...] *Napadené správní rozhodnutí muselo odpovídat požadavkům stanoveným v § 32 daňového řádu, které upravuje náležitosti rozhodnutí vydávaného postupem podle tohoto zákona. Je tomu tak proto, že se jedná, jak výše uvedeno, o rozhodnutí vydané v rámci řízení vyměřovacího vůči ručiteli, kterým je vůči němu stanovena platební povinnost a aplikováno hmotné právo.*

Podle ustanovení § 32 odst. 1, věta první, daňového řádu lze v daňovém řízení ukládat povinnosti nebo přiznávat práva jen rozhodnutím. Podle ust. § 32 odst. 2 citovaného zákona základními náležitostmi rozhodnutí jsou:
a) označení oprávněného správce daně, který rozhodnutí vydal,
b) číslo jednací, případně i číslo platebního výměru, datum podpisu rozhodnutí, které je dnem vydání rozhodnutí;
c) přesné označení příjemce rozhodnutí,
d) výrok s uvedením právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno, a jde-li o peněžité plnění, také částka a číslo účtu příslušné banky, na nějž má být částka zaplacena,
e) lhůta plnění,
f) poučení o místu, době a formě podání opravného prostředku s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku,
g) vlastnoruční podpis pověřeného pracovníka správce daně s uvedením jména, příjmení a funkce a otisku úředního razítka se státním znakem; tuto náležitost lze nahradit zaručeným elektronickým podpisem pracovníka a jeho kvalifikovaným certifikátem.

Podle ust. § 32 odst. 7 daňového řádu chybí-li v rozhodnutí některá z ostatních základních náležitostí, které dle povahy rozhodnutí musí být jejím obsahem, nebo odůvodnění v případech, kdy je zákon předepisuje, a nejde-li jen o zřejmou chybu v psaní či počítání, má to za následek neplatnost rozhodnutí. Splnění podmínek neplatnosti ověří správce daně, který rozhodnutí vydal.

Podle ustanovení § 32 odst. 8 daňového řádu rozhodnutí, jimiž stanoví správce daně základ daně a daň, sděluje správce daně daňovému subjektu formou platebního nebo dodatečného platebního výměru nebo hromadným předpisným seznamem.“

Krajský soud v rozsudku ze dne 20. 2. 2009, č. j. 29 Ca 139/2005 - 85, v návaznosti na výše uvedené uzavřel, že „*v napadeném prvostupňovém rozhodnutí absentují základní náležitosti rozhodnutí vydávaného postupem podle § 32 daňového řádu, neboť v něm chybí uvedení hmotněprávních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno, přičemž z něj není patrno, z čeho je celní dluh tvořen. Napadené rozhodnutí žalovaného se také nezabývá námitkami žalobce*

směřujícími proti celnímu dluhu, a to proto, že shodně s předchozím názorem krajského soudu byla napadená správní rozhodnutí považována za rozhodnutí vydaná až v rámci vymáhacího řízení s tím, že bylo, pokud jde o celní dluh, vycházeno z pravomocného rozhodnutí – platebního výměru Celního úřadu Brno č. 7256430024, kterým byl vyměřen celní dluh dlužníkovi. [...] *Shora vytčená absence základní náležitosti rozhodnutí ve smyslu § 32 odst. 2 písm. d) daňového řádu není pouhým nedostatkem některé ze základních náležitostí ve smyslu tohoto ustanovení zákona, neboť nedostatek zároveň dosahuje též značné intenzity porušení smyslu ustanovení § 32 daňového řádu (z důvodu odlišného právního názoru týkajícího se fáze řízení, v němž bylo napadené rozhodnutí prvostupňového správního orgánu vydáno). Správní orgány se pro odlišný právní názor nezabývaly námitkami a problematikou vyměření celního dluhu vůči žalobci, ale pouze poukazovaly na předchozí pravomocné vyměření celního dluhu vůči odlišnému subjektu než jím je žalobce.* [...] *Ze shora uvedených důvodů proto nemohou napadená rozhodnutí správních orgánů z hlediska zákonnosti obstát. V dalším řízení jsou správní orgány povinny uvedený právní názor soudu respektovat a v případě stanovení platební povinnosti vůči žalobci jakožto ručiteli postupovat zcela ve smyslu ustanovení § 32 daňového řádu...*"

Krajský soud dále v odůvodnění rozsudku ze dne 20. 2. 2009, č. j. 29 Ca 139/2005 - 85, zopakoval názory již dříve vyslovené v rozsudku ze dne 26. 7. 2007, č. j. 29 Ca 139/2005 - 37. Mezi nimi je mj. obsaženo i hodnocení soudu, podle kterého naopak nebyla (na rozdíl od předcházející části odůvodnění citované shora) shledána důvodnou námitka neplatnosti rozhodnutí celního úřadu. Krajský soud v této souvislosti vyslovil, že „*rozhodnutí o povinnosti žalobce jako ručitele plnit za dlužníka ze dne 22. 10. 2004 bylo vydáno správně podle ustanovení § 260l odst. 2 písm. c) celního zákona, a proto nelze konstatovat, že bylo vydáno v rozporu s ustanovením § 32 odst. 2 písm. d), odst. 8 daňového řádu. Z rozhodnutí je zřejmé, o jaká ustanovení procesních a hmotněprávních předpisů se opírá, proč a jakou částku a na jaký účet má žalobce jako ručitel na dlužníkem nezaplaceném celním dluhu uhradit. Ostatními žalobními námitkami je předčasné se za současné situace zabývat, neboť soudy rozhodující v rámci správního soudnictví stojí vně orgánů státní správy, nenahrazují jejich činnost a správní orgány se z důvodu jiného právního názoru (ohledně fáze řízení, v němž byla napadená rozhodnutí vydána) nezabývaly námitkami směřujícími proti výši a důvodu pravomocně vyměřené platební povinnosti vůči dlužníkovi, společnosti LIMART, a.s.*"

V rozsudku nyní napadeném kasační stížností krajský soud v návaznosti na výše uvedené připustil, že ve vztahu k nyní řešené otázce neplatnosti rozhodnutí č. j. R/400214/2004 obsahuje rozsudek č. j. 29 Ca 139/2005 - 85 vzájemně si odporující argumentaci. Krajský soud však k tomuto rozporu uvedl, že v rozhodnutí byly pouze zopakovány závěry obsažené v dřívějším rozsudku č. j. 29 Ca 139/2005 - 37, přičemž tato argumentace byla v rozhodnutí uvedena toliko nad rámec stěžejních rozhodovacích důvodů. Pokud byly navíc tyto závěry uvedeny až po vyslovení závazného právního názoru, z něhož vyplývají jednoznačné důvody pro zrušení rozhodnutí žalovaného včetně toho, jak mají celní orgány v dalším řízení postupovat, nedošlo dle názoru krajského soudu k nezákonnosti vydaných rozhodnutí, která by měla za následek jejich zrušení. S uvedeným posouzením krajského soudu se Nejvyšší správní soud ztotožňuje.

Nejvyšší správní soud je ve shodě s krajským soudem toho názoru, že s ohledem na celkový obsah odůvodnění předchozího rozsudku z něj byly patrné stěžejní

rozhodovací důvody, o které krajský soud opřel své dřívější rozhodnutí, včetně toho, jakým právním názorem krajského soudu byl žalovaný v dalším řízení vázán. Stěžovatelce je možno přisvědčit, že pasáž, která se stala součástí odůvodnění krajského soudu v souvislosti se zopakováním závěrů vyslovených v předchozím rozhodnutí, byla z obsahu předchozího rozsudku krajského soudu č. j. 29 Ca 139/2005 - 37 (zrušeného Nejvyšším správním soudem) převzata nevhodně a patrně nedopatřením. Nejvyšší správní soud však souhlasí s posouzením krajského soudu, který se s uvedenou skutečností vypořádal tak, že tyto závěry jsou v rozsudku uvedeny až poté, kdy krajský soud vyslovil jednoznačné důvody pro zrušení předmětných rozhodnutí a správní orgány zavázal explicitním závazným právním názorem, podle kterého jsou „*... v dalším řízení správní orgány povinny uvedený právní názor soudu respektovat a v případě stanovení platební povinnosti vůči žalobci jakožto ručiteli postupovat zcela ve smyslu ustanovení § 32 daňového řádu*“. Závěry opakovaně převzaté z rozsudku č. j. 29 Ca 139/2005 - 37 navíc vycházely ze zcela odlišného právního posouzení ohledně fáze řízení, v němž bylo rozhodnutí o povinnosti stěžovatelky jako ručitele plnit za dlužníka vydáno.

Je tedy možno uzavřít, že dřívější rozsudek krajského soudu č. j. 29 Ca 139/2005 - 85 sice vykazoval formální vadu, na kterou stěžovatelka v průběhu řízení opakovaně poukazovala, avšak i přes toto formulační pochybení je Nejvyšší správní soud toho názoru, že z rozhodnutí bylo možno jednoznačně dovodit, jak má žalovaný v dalším řízení postupovat a jakým způsobem má ve věci rozhodnout. To ostatně potvrzuje i samotný obsah rozhodnutí žalovaného, v jehož odůvodnění se uvádí, že „*krajský soud v předmětném rozsudku na straně 10 a 11 zcela jasně vyjádřil právní názor, že v napadeném rozhodnutí (tj. v rozhodnutí č. j. R/400214/2004) absentují základní náležitosti dle ustanovení § 32 zákona o správě daní a poplatků, přičemž tato absence je dle názoru uvedeného soudu dokonce víc než pouhým nedostatkem některé ze základních náležitostí, neboť nedostatek dosahuje též značné intenzity porušení smyslu ustanovení § 32 zákona o správě daní a poplatků*“.

Je tedy zřejmé, že celní úřad postupoval zcela v souladu s vysloveným názorem krajského soudu, neboť po shledání absence základních náležitostí v rozhodnutí ze dne 22. 10. 2004, č. j. R/400214/2004, s odkazem na § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků vyslovil neplatnost předmětného rozhodnutí. Stejně tak v souladu se zákonem postupoval i žalovaný, který zamítl odvolání proti rozhodnutí celního úřadu, kterým byla vyslovena neplatnost uvedeného rozhodnutí. Nejvyšší správní soud se tedy ztotožňuje i se závěry krajského soudu, že nedošlo k nezákonnosti vydaných správních rozhodnutí z důvodu údajného nerespektování právního názoru, neboť správní orgány rozhodly v souladu se zákonem, závazný právní názor krajského soudu respektovaly a zcela v jeho intencích postupovaly. Skutečnost, že krajský soud v rozsudku č. j. 29 Ca 139/2005 - 85 nevhodně zopakoval také důvody obsažené v dřívějším rozsudku č. j. 29 Ca 139/2005 - 37, tak nemohla být důvodem pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí krajským soudem.

Nejvyšší správní soud tak na základě výše uvedeného neshledal kasační stížnost stěžovatelky důvodnou, a vzhledem k tomu, že v řízení nebyly shledány ani jiné nedostatky, ke kterým je Nejvyšší správní soud dle § 109 odst. 4 s. ř. s. povinen přihlížet z úřední povinnosti, kasační stížnost v souladu s § 110 odst. 1, větou poslední, s. ř. s. zamítl.

Stěžovatelka, která neměla v tomto soudním řízení ve věci úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ze zákona (§ 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s.) a žalovanému žádné náklady řízení nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 11. září 2012

JUDr. Radan Malík
předseda senátu