



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Václava Novotného a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobce **Č., a. s.**, proti žalovanému **Celnímu ředitelství Hradec Králové**, se sídlem v Hradci Králové, Bohuslava Martinů 1672/8a, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 28. 4. 2004, č. j. 31 Ca 56/2004 – 26,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost proti výrokům II. a III. rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 28. 4. 2004, č. j. 31 Ca 56/2004 – 26 **se z a m í t á .**
- II.** Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudkem ze dne 28. 4. 2004, č. j. 31 Ca 56/2004 - 26, zamítl Krajský soud v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“) žaloby žalobce proti rozhodnutím Celního ředitelství Hradec Králové ze dne 15. 1. 2004 č. j. 16810/03-21/XXXVI., č. j. 16810/03-21/IV., č. j. 16810/03-21/VI., č. j. 16810/03-21/XXXIV., č. j. 16810/03-21/XXX., č. j. 16810/03-21/XXIX a č. j. 16810/03-21/VIII. Napadenými výše citovanými rozhodnutími zamítl žalovaný odvolání žalobce (dále jen „stěžovatele“) proti rozhodnutím Celního úřadu Náchod - platebním výměrům, kterými byl stěžovateli předepsán úrok za dobu posečkání cla, daní a poplatků.

Stěžovatel napadl výše uvedený rozsudek včas kasační stížností.

Stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že právní názor krajského soudu o tom, že stěžovatel neprokázal porušení zákonnosti žalovanými rozhodnutími, resp. je ani netvrdil, nemá oporu ve spisovém materiálu. Stěžovatel postavil svou žalobu na tvrzení, že pro napadené rozhodnutí žalovaného nebyly splněny zákonem požadované podmínky, když příslušné clo a související úroky za dobu posečkání s úhradou celního dluhu jsou po stěžovateli požadovány neoprávněně, nad rámec jeho ručitelského závazku vyplývajícího ze záruční listiny vystavené stěžovatelem k zajištění celního dluhu pro deklaranta Ch., a.s.. Shora uvedené tvrzení stěžovatel v žalobě podrobně odůvodnil a prokázal listinnými důkazy, které jsou součástí soudního spisu.

Stěžovatel v této souvislosti kritizuje konstatování soudu v odůvodnění rozsudku, který se shora uvedenou námitkou nevypořádal a pouze uvedl, „že o to však v žalobou napadeném rozhodnutí vůbec nešlo, a proto se těmito námitkami krajský soud ani nemusel zabývat“.

Stěžovatel dále namítá, že právní názor krajského soudu, který vycházel z usnesení Ústavního soudu Pl. ÚS 54/2000 a v něm vyloženém pojmu globální záruka, je nesprávný. Stěžovatel zdůrazňuje, že dosud nebylo vydáno jediné meritorní rozhodnutí ústavního soudu, které by závazně řešilo výklad pojmu globální záruka. Výše uvedené usnesení pléna je dle stěžovatele pouze procesním rozhodnutím. Právní závěry ústavního soudu uvedené v odůvodnění jeho usnesení nejsou právně závazné. Dle názoru stěžovatele je dle čl. 89 odst. 2 Ústavy ČR obecně závazný pouze výrok nálezů Ústavního soudu, nikoliv usnesení Ústavního soudu a už vůbec ne jeho odůvodnění.

Stěžovatel dále napadá ten závěr soudu, kdy konstatoval, že vycházel z toho, že posečkání s platbami celních dluhů bylo povoleno přímo stěžovateli jako ručiteli, který měl z titulu ručení uhradit dluhy v době splatnosti a že povolení posečkání plateb založilo nový právní vztah mezi stěžovatelem a celní správou, a to s důsledky z posečkání plynoucími-úroky z prodlení.

Tento závěr soudu považuje stěžovatel za nesprávný. Posečkáním s platbami celních dluhů nedošlo k založení nového právního vztahu mezi celní správou a stěžovatelem, ale pouze ke změně právního vztahu již existujícího, a to k odložení splatnosti celního dluhu s důsledky z toho vyplývajícími. Povinnost platit úroky za posečkání se zaplacením cla vznikla v souladu s ustanovením § 60 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“) daňovému dlužníku – společnosti Ch., a. s. – který je povinen hradit celní dluh. Vzhledem k tomu, že ručitelský závazek z globální záruky stěžovatele již zanikl, nelze po něm jako po ručiteli požadovat ani úroky za posečkání se zaplacením cla. Skutečnost, že byl stěžovatel v rozporu s právem donucen zaplatit za společnost Ch., a. s. dlužné clo, na shora uvedené věci nic nemění.

Pokud by krajský soud vycházel z usnesení Pl. ÚS 54/2000, resp. z v něm uvedené věty: „Pokud clo nedosáhne výše globální záruky, nelze nevyčerpaný rozdíl převádět jako eventuální části záruky na další dovoz, ale musí být vystavena nová samostatná záruka na nový jednotlivý dovoz“, pak by musel dojít k závěru, že žalovaný požaduje úrok za posečkání po stěžovateli neoprávněně, protože ručitelský závazek stěžovatele z předmětné globální záruky se vztahoval pouze na první dovoz zboží společnosti Ch., a. s. do tuzemska.

Jak plyne z výše uvedeného, byl krajský soud sám povinen posoudit jako předběžnou otázku dle ustanovení § 52 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), zda ručitelský závazek stěžovatele z globální záruky č. H61N04116 za celního deklaranta Ch., a. s. již zanikl. Pokud stěžovatelův předmětný ručitelský závazek již zanikl, pak požadavek na zaplacení úroků za posečkání s úhradou celního dluhu je neoprávněný a nezbyvá, než rozhodnutí žalovaného zrušit.

Kasační stížností se stěžovatel domáhal zrušení rozsudku krajského soudu.

Žalovaný nepovažoval za nutné se ke kasační stížnosti vyjádřit a odkázal na vyjádření k žalobě ze dne 2. 3. 2004.

Z předloženého spisového materiálu vyplynulo, že stěžovatel vyhotovil dne 8. 3. 1996 dle ustanovení § 256 zákona č. 13/1993 Sb. celního zákona (dále jen „celní zákon“) a dle vzoru uvedeného v příloze č. 25 prováděcího předpisu č. 92/1993Sb, záruční listinu č. H61N04116 pro „jiné operace než režim tranzitu (systém globální záruky)“, podle níž poskytl celnímu úřadu Generálnímu ředitelství cel záruku až po nejvyšší částku Kč 37 000 000 a zavázal se společně a nerozdílně s dlužníkem uhradit celní dluh, který nebyl splněn v zákonné lhůtě a za který převzal ručitel vystavením záruční listiny ručení za clo, daně a poplatky spojené z dovozem zboží (s výjimkou peněžitých pokut), včetně úroků, až do částky uvedené v záruční listině, která byla celním úřadem přijata k zajištění celního dluhu pro deklaranta Ch., a. s., P. 10, K. 46. Podle bodu 2. předposlední a poslední věty Záruční listiny může příslušný celní orgán na žádost ručitele ze závažných důvodů povolit ulehčení platby. Úroky se vypočítávají v souladu s ustanovením celního zákona. Podle bodu 3. Záruční listiny tato záruka je závazná ode dne, kdy ji příslušný celní orgán přijal. Záruka může být kdykoli zrušena ručitelem nebo příslušným celním orgánem. Zrušení nabude účinnosti šestnáctého dne ode dne přijetí oznámení o této skutečnosti druhou stranou. Ručitel však dále ručí za uhrazení celního dluhu, jestliže příslušná operace byla zajištěna před zrušením ručitelského vztahu, a to platí i tehdy, je-li placení požadováno později. Generální ředitelství cel záruku přijalo dne 11. 3. 1996 a od tohoto data byla záruka závazná. Prohlášením k Záruční listině ze dne 27. 3. 1998 došlo ke změně Záruční listiny v tom, že stěžovatel „poskytuje tímto celním úřadům v České republice záruku až po nejvyšší částku Kč 37 000 000“ (dříve byla uvedeno celnímu úřadu Generálnímu ředitelství cel). Záruku zrušil stěžovatel, zrušení došlo Ministerstvu financí – Generálnímu ředitelství cel dne 29. 9. 1998. Záruční listina pozbyla platnosti a ručení stěžovatele bylo zrušeno ke dni 15. 10. 1998.

Dne 13. 7. 1999 Celní úřad Náchod vydal pod č. j. 3832/1264/99/19/R-PV rozhodnutí – uplatnění úhrady celního dluhu za dlužníka Ch., a. s., dle kterého byl stěžovatel povinen uhradit částku celního dluhu ve výši 6 327 553 Kč. Stěžovatel uvedené rozhodnutí napadl odvoláním. Dne 6. 9. 1999 požádal stěžovatel o posečkání cla.

Žalovaný rozhodnutím ze dne 3. 9. 1999 č. j. 7542/99/01-1670 odvolání stěžovatele částečně vyhověl, když snížil výši pohledávky stěžovatele na částku 6 108 434 Kč. Rozhodnutí žalovaného bylo napadeno žalobou, o níž rozhodl Krajský soud v Hradci Králové rozsudkem ze dne 25. 9. 2001 sp. zn. 31 Ca 87/2001 tak, že ji zamítl. Změny rozhodnutí se stěžovatel domáhal i ústavní stížností. Tato byla usnesením Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 635/01 odmítnuta.

Žádosti stěžovatele o posečkání platby 6 108 434 Kč Celní úřad v Náchodě vyhověl rozhodnutím ze dne 8. 10. 1999 č. j. 5637/1264/99 dle ustanovení § 264 odst. 1 písm. b) celního zákona v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 ZSDP a posečkání cla povolil na dobu tří let, tj. do 19. 9. 2002. Rozhodnutí obsahovalo poučení, dle kterého odvolání proti němu není přípustné (§ 60 odst. 7 ZSDP).

Přípisem žalovaného ze dne 21. 11. 2001 č. j. 6883/01-1264/CP byl stěžovatel upozorněn na skutečnost, že v souladu s ustanovením § 60 odst. 6 ZSDP mu bude vyměřen úrok z prodlení z odložené částky ve výši 140 % diskontní úrokové sazby ČNB platné první den kalendářního čtvrtletí.

Níže uvedenými platebními výměry na úrok za dobu posečkání cla, daní a poplatků ze dne 17. 10. 2003 předepsal Celní úřad Náchod stěžovateli úroky z odložených částek. Platebním výměrem č. j. 4202/2003-1264/CP-04 úrok ve výši 52 420 Kč, platebním výměrem č. j. 4202/2003-1264/CP-36 úrok ve výši 8301 Kč, platebním výměrem č. j. 4202/2003-1264/CP-06 úrok ve výši 3660 Kč, platebním výměrem č. j. 4202/2003-1264/CP-34 úrok ve výši 137 100 Kč, platebním výměrem č. j. 4202/2003-1264/CP-30 úrok ve výši 10 330 Kč, platebním výměrem č. j. 4202/2003-1264/CP-29 úrok ve výši 25 908 Kč a platebním výměrem č. j. 4202/2003-1264/CP-08 úrok ve výši 6385 Kč.

Platební výměry obsahovaly poučení o tom, že se lze proti nim odvolat. Stěžovatel se proti těmto odvolal, přičemž žalovaný jeho odvolání ve všech případech zamítl. Žaloby stěžovatele proti výše uvedeným rozhodnutím krajský soud zamítl napadeným rozsudkem.

V odůvodnění svého rozsudku krajský soud uvedl, že ačkoliv se stěžovatel domáhal zrušení rozhodnutí o předepsání úroků za dobu posečkání, žalobu v tomto směru vlastně ani neodůvodnil, neuvedl žádné konkrétní námitky týkající se postupu nebo výše vyměřeného úroku celního dluhu, ale zaměřil se v ní pouze na úvahy kolem vystavení záruční listiny za dlužníka Ch., a. s. a výše poskytnuté záruky, výklad pojmu globální záruka přitom vysvětloval po svém, přičemž považoval jakékoliv plnění po něm požadované nad částku 37 000 000 Kč za nezákonné. O to však, podle krajského soudu, v žalobou napadených rozhodnutích nešlo, a proto se těmito námitkami ani nemusel zabývat. Při přezkumu žalovaných rozhodnutí vycházel z toho, jak sám uvádí, že posečkání s platbami celních dluhů bylo povoleno přímo stěžovateli jako ručiteli, který měl z titulu ručení uhradit dluhy v době splatnosti. Povolení posečkání plateb založilo nový právní vztah mezi stěžovatelem a celní správou, a to s důsledky z posečkání plynoucími – úroky z posečkání. Stěžovatel podle krajského soudu neprokázal porušení zákonnosti žalovanými rozhodnutími, resp. je ani netvrdil. Jejich nezákonnost pouze odvozoval z rozhodnutí, jímž mu bylo jako ručiteli uloženo uhradit celní dluhy. To však krajský soud, jak uvedl, nemohl přezkoumávat. Přes tento svůj závěr krajský soud poukázal na výklad pojmu globální záruka učiněný Ústavním soudem jednak v usnesení pléna ze dne 23. 1. 2001 sp. zn. Pl. ÚS 54/2000 a jednak v usnesení ze dne 13. 5. 2002 sp. zn. I. ÚS 635/01 s tím, že při výkladu globální záruky by vycházel z nich.

Se závěry krajského soudu stěžovatel nesouhlasil z důvodů uvedených v kasační stížnosti (viz výše).

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu a z důvodů uvedených v kasační stížnosti a dospěl k níže uvedeným závěrům.

Předmětem přezkumné činnosti soudu učinil stěžovatel rozhodnutí žalovaného, kterými zamítl jeho odvolání proti platebním výměrům o předepsání úroků za dobu posečkání s platbou celního dluhu. Žádost o posečkání podal stěžovatel jako ručitel dne 6. 9. 1999. Proti rozhodnutí o povolení posečkání není odvolání přípustné /§ 60 odst. 7 ZSDP za použití § 320 písm. b) celního zákona – účinných v době podání žádosti i rozhodnutí o ní- 8. 10. 1999/. Proti platebnímu výměru na úrok za dobu posečkání s placením celního dluhu je odvolání přípustné /§ 275 celního zákona, § 32 odst. 1 a § 60 odst. 3 ZSDP za použití § 320 odst. 1 písm. c) celního zákona účinných v době vydání platebního výměru/ a proti rozhodnutí o odvolání je přípustná žaloba ve správním soudnictví, neboť jde o rozhodnutí jímž se zakládají, resp. závazně určují povinnosti, tedy jde o rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s.

Z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu vyplývá, že krajský soud došel k závěru, že posečkání s platbami celních dluhů stěžovatele jako ručitele založilo nový právní vztah mezi stěžovatelem a celní správou a to i s důsledky z posečkání plynoucími - úroky z prodlení. Tento názor jakoby naznačoval, že úroky z prodlení za dobu posečkání povolenou stěžovateli nedává krajský soud do souvislosti se zárukou, kterou stěžovatel poskytl a celní orgány přijaly.

Stěžovatel je toho názoru, že posečkáním plateb celních dluhů nedošlo k založení nového právního vztahu, ale ke změně právního vztahu již existujícího, a to k odložení splatnosti celního dluhu s důsledky z toho vyplývajícími.

Při posuzování předmětné námitky vycházel Nejvyšší správní soud z níže uvedených ustanovení celního zákona a zákona o správě daní a poplatků.

Celní zákon ve znění platném do 1. 7. 2002 (do účinnosti novely celního zákona č. 1/2002 Sb.) institut posečkání cla ve svých ustanoveních neupravoval. Celní úřad při rozhodování o žádostech o posečkání cla postupoval dle příslušných ustanovení zákona o správě daní a poplatků, na jehož subsidiární použití odkazovalo ustanovení § 320 celního zákona.

Dle ustanovení § 60 odst. 1 ZSDP může správce daně na žádost povolit daňovému dlužníkovi posečkání daně nebo její zaplacení ve splátkách, bylo-li by neprodlené zaplacení spojeno pro dlužníka s vážnou újmou nebo není-li z jiných důvodů možné vybrat celý daňový nedoplatek od daňového dlužníka najednou. Za dobu posečkání daně nebo splátek daně dle odstavce 6 citovaného ustanovení zaplatí daňový dlužník úrok z odložené částky ve výši 140 % diskontní úrokové sazby České národní banky platné první den kalendářního čtvrtletí. Správce daně úrok předepíše za celou dobu posečkání a o výši úroku daňového dlužníka vyrozumí. Tento úrok je splatný do osmi dnů ode dne doručení platebního výměru. Úrok se nepředepíše, činí-li méně než 50 Kč.

S účinností od 1. 7. 2002 byla obdobná úprava posečkání cla vtělena do celního zákona.

Dle ustanovení § 275 celního zákona za podmínek stanovených zvláštním právním předpisem může celní úřad kromě odkladu platby povolit na písemnou žádost také posečkání

nebo splátky. Za dobu posečkání nebo splátek zaplatí dlužník úrok z odložené částky ve výši 140 % diskontní úrokové sazby České národní banky platné první den kalendářního čtvrtletí. Celní úřad úrok předepíše za celou dobu posečkání a o výši úroku dlužníka vyrozumí. Tento úrok je splatný do 8 dnů ode dne doručení platebního výměru. Úrok se nepředepíše, činí-li méně než 100 Kč nebo byla-li by jeho vymáháním vážně ohrožena výživa dlužníka nebo osob na jeho výživu odkázaných nebo pokud by vymáhání nedoplatku vedlo k hospodářskému zániku dlužníka.

V daném případě rozhodl Celní úřad v Náchodě o žádosti stěžovatele o posečkání cla dne 8. 10. 1999 a proto ve svém rozhodnutí, kterým posečkání cla povolil na dobu tří let (tj. do 19. 9. 2002), postupoval dle příslušných ustanovení zákona o správě daní a poplatků.

Samotné platební výměry na úroky za dobu posečkání pak vydal celní úřad s odkazem na ustanovení § 275 odst. 3 celního zákona dne 17. 10. 2003.

Jak je patrné ze zákonné úpravy posečkání cla, rozhodnutí o posečkání s úhradou celního dluhu je výsledkem uvážení celního úřadu a dlužník na ně nemá právní nárok. Právní režim při posečkání cla pak tvoří postup, který přichází v úvahu až v tom stadiu celního řízení, kdy je clo vyměřeno nebo povinnost zaplatit celní dluh jiným způsobem stanovena. Existence a vznik úroků z posečkání vyplývá přímo ze zákona. Tuto skutečnost lze dovodit i ze samotného textu ust. § 273 odst. 3 celního zákona, cit.: „...a o výši úroku dlužníka vyrozumí.“. Předmětným rozhodnutím se tak toliko deklaruje veřejnoprávní povinnost k úhradě úroků z posečkání, resp. jeho prostřednictvím je celním úřadem dlužníku toliko „oznamován“ zákonný předpis výše úroků z posečkání. Aby mohly být ve smyslu ust. § 273 odst. 3 celního zákona úroky z posečkání předepsány, je nezbytné, aby platebnímu výměru na úroky z posečkání předcházelo platné vyměření cla či stanovení povinnosti k úhradě celního dluhu. Dalším nezbytným předpokladem pro to, aby celní úřad mohl dlužníku úroky předepsat, je předchozí kladné rozhodnutí celního úřadu o žádosti dlužníka o posečkání cla.

Z výše uvedeného vyplývá, že primárním právním vztahem je v daném případě platné rozhodnutí o stanovení povinnosti hradit celní dluh. Od této povinnosti se pak dále odvíjí i způsob placení cla. Rozhodnutí o povolení posečkání cla zakládá právní vztah odvozený, neboť tento postup přichází v úvahu až v tom stadiu celního řízení, kdy je již povinnost k úhradě cla platně stanovena. Povolením posečkání se primární právní vztah (povinnost k úhradě celního dluhu) nemění. Povinnost platit úroky za dobu posečkání s úhradou celního dluhu vyplývá ze stěžovatelem poskytnutého a celními orgány přijatého globálního zajištění celního dluhu. Nebylo-li by stěžovateli povoleno posečkání s úhradou celního dluhu, byl by povinen platit penále. Příslušenstvím daně (v daném případě celního dluhu) se rozumí penále..., úroky... (§ 58 ZSDP za použití § 320 odst. 1 celního zákona).

Protože stěžovatel napadl platební výměry na úrok za dobu posečkání, bylo třeba dále řešit i otázku, jaké námitky proti nim mohl účinně uplatnit, zejména, zda mohl namítat, že napadená rozhodnutí jsou nezákonná, protože příslušné clo a související úroky za dobu posečkání jsou po něm požadovány neoprávněně nad rámec jeho ručitelského závazku. Tento žalobní bod uvedl stěžovatel v části I. žalob a odůvodnil ho v dalších částech žalob (§ 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.).

Již v odvoláních proti rozhodnutím Celního úřadu Náchod, které jsou součástí správního spisu, stěžovatel mimo jiné tvrdil jejich nezákonnost spočívající v tom, že mu byla uložena povinnost převyšující jeho ručitelský závazek, který činil 37 000 000 Kč (za clo, daně a poplatky, včetně úroků). Také z tohoto důvodu žalovaný rozhodnutí Celního úřadu Náchod přezkoumal a své závěry uvedl v části 2. odůvodnění svého rozhodnutí, na straně 4 začínající slovy: „K námitce odvolatele týkající se rozdílného výkladu globálního zajištění celního dluhu....“

Nejvyšší správní soud má za to, že stěžovatel mohl proti platebním výměrům na úrok za posečkání s placením celního dluhu účinně namítat jejich nezákonnost spočívající v tom, že částka mu předepsaná již překročila jeho závazek vyplývající z jím poskytovaného a celními orgány přijatého globálního zajištění celního dluhu. V tomto směru je rozhodující znění Záruční listiny podle níž se stěžovatel zavázal společně a nerozdílně s dlužníkem uhradit celní dluh, který nebyl splněn..., včetně úroků, až do částky uvedené v záruční listině (37 000 000 Kč). Nad v Záruční listině uvedenou částku stěžovatel záruku nepřevzal a nad její výši nebyl povinen plnit (ani celní dluh, ani penále, ani úroky za dobu posečkání s placením dluhu). Stěžovatel takovou námitku uplatnil ve správním řízení i v žalobě a krajský soud měl rozhodnutí žalovaného z jím uplatněného důvodu přezkoumat. Ustanovení § 75 odst. 2 s. ř. s. stanoví, že soud přezkoumá v mezích žalobních bodů napadené výroky rozhodnutí, což je nutno chápat v souvislosti s ustanovením § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.. (Žaloba kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat žalobní body, z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné...). Krajský soud si byl zřejmě vědom tohoto stěžovatelem uplatněného žalobního bodu, avšak vyjádřil se nejednoznačně, protože jednak uvedl, že se jím ani nemusel zabývat a jednak se k němu fakticky vyjádřil a zaujal k němu svůj právní názor a závěr, totiž že tuto námitku by nepovažoval za důvodnou vzhledem k výkladu pojmu globální záruky učiněné Ústavním soudem, který by v daném případě aplikoval. Námitky stěžovatele proti tomuto výkladu, vzhledem k závaznosti rozhodnutí Ústavního soudu, podle krajského soudu, by nemohly nic změnit. Tento právní názor krajského soudu stěžovatel napadl v kasační stížnosti a dovozoval nezávažnost krajským soudem citovaných rozhodnutí Ústavního soudu.

Nejvyšší správní soud již judikoval (rozsudek č. j. 2 Afs 180/2004 ze dne 14. 9. 2005), že celý vnitrostátní právní řád je založen na principu vnitřního souladu (konzistence) a hierarchického uspořádání. Tato základní maxima musí být nazírána jako dominující hledisko při výkladu jeho jednotlivých součástí. Je proto chybný takový náhled na právní řád, který jeho jednotlivé vrstvy vnímá relativně izolovaně, a to z hlediska materiálního i formálního. Článek 95 Ústavy – mimo jiné – představuje potvrzení zmíněné hierarchie právního řádu a též prostředek komunikace mezi Ústavním soudem na straně jedné a mezi soudy obecnými na straně druhé. Především z něj lze dovodit, že obecné soudy jsou při svém rozhodování vázány nejen zákonem, nýbrž také ústavním pořádkem (arg. *a minori ad maius*). Právě v tomto kontextu vystupuje do popředí funkce Ústavního soudu, kterou je podle čl. 83 Ústavy ČR ochrana ústavnosti. Ústavní soud je tedy hlavní interpretátor ústavního pořádku a právě v tomto smyslu musí být jeho rozhodnutí závazná.

Podle imperativu ústavně konformní interpretace a aplikace právních předpisů jsou všechny subjekty aplikující právo povinny postupovat tak, aby zvolený výklad právních předpisů byl souladný s ústavností, a to ve smyslu výslovného znění konkrétních ústavních norem i ústavních principů a hodnot, nezřídka v ústavních textech *expressis verbis* nevyjádřených. Pokud takový výklad možný není, je namístě protiústavní ustanovení právních

předpisů k tomu příslušným mechanismem odstranit. V tomto kontextu viděno, jestliže Ústavní soud v některém svém rozhodnutí zformuluje ústavně konformní výklad, je nutno tento výklad respektovat i v obdobných kauzách, byť se jedná o procesně samostatná řízení. Navíc nelze přehlédnout, že opačný závěr by ve svých důsledcích vedl k nerovnosti účastníků jednotlivých soudních řízení a k nepředvídatelnosti soudního rozhodování, což samozřejmě představuje pochybení dosahující ústavní intenzity.

Nejvyšší správní soud činí závěr, že jakkoliv se Česká republika nenachází v tradičním prostředí precedentálního práva, jsou obecné soudy povinny judikaturu Ústavního soudu respektovat. K odchylce od ní by mohly přistoupit pouze ve výjimečných případech, a to např. tehdy, pokud by došlo ke změně právní úpravy, tato judikatura by byla vnitřně nekonzistentní anebo by došlo k zásadní změně společenských či ekonomických poměrů, což by soud přesvědčivě odůvodnil. Žádná z naznačených možností však v projednávané věci zjevně nenastala, takže krajský soud byl povinen shora citovanou judikaturu Ústavního soudu respektovat a pokud by tak neučinil, zatížil by své rozhodnutí nezákonností v popsáném smyslu.

V projednávané věci byl předmětem sporu výklad rozsahu ručení při tzv. globální záruce upravené v ustanovení § 256 celního zákona, k němuž zaujalo stanovisko Plénium Ústavního soudu (usnesení Pl. ÚS 54/2000) dne 23. 1. 2001 tak, aby byly odstraněny rozpory v dosavadní judikatuře. Předmětné interpretační usnesení je třeba v daném případě odlišit od usnesení o odmítnutí ústavních stížností z důvodů čistě formálních – procesních (dle ustanovení § 43 odst. 1 zákona o ústavním soudu). Již z gramatického znění výrazu „zjevná neopodstatněnost“ vyplývá, že tento důvod odmítnutí znamená odmítnutí z obsahových příčin, k jehož závěru lze dojít až po prostudování celého spisového materiálu. Ústavní soud v daném případě přezkoumal podstatu jemu předložených stížností s cílem zachovat jednotnost judikatury a zkoumal ústavnost výkladu podaného nižšími soudy. V odůvodnění usnesení Ústavní soud popsal rozhodovací důvody, které jej vedly k odmítnutí ústavních stížností ve skutkově a procesně obdobných věcech. V dalších svých rozhodnutích, kdy jednotně odmítal ústavní stížnosti brojící proti rozsahu tzv. globálního ručení odkazoval Ústavní soud na rozhodovací důvody uvedené v předmětném usnesení pléna. Předmětné stanovisko pléna bylo taktéž publikováno ve Sbírce nálezů a usnesení Ústavního soudu. Samotná publikace předmětného usnesení za situace, kdy publikace usnesení ve Sbírce nálezů a usnesení Ústavního soudu není povinná, je výrazem obecného významu vybraného usnesení, o němž rozhodlo plénium Ústavního soudu.

Ústavní soud v něm konstatoval, že výklad zákona, který poskytují celní orgány při aplikaci globálního zajištění celního dluhu při každém jednotlivém dovozu má oporu jak v zákoně, jehož postulátem je mimo jiné zabránit celním únikům, tak i ve slovním textu zákona (singulár „celní dluh“, nikoli plurál „celní dluhy“ nebo souhrn blíže nespecifikovaných celních dluhů), ale vyplývá i z praxe vlastního celního řízení. Protože se globální záruka vztahuje na každý jednotlivý dovoz s příslušnými operacemi, musí být clo vyměřeno po ukončení celního řízení o tomto jednotlivém dovozu. V případě, kdy celní orgán stanovil nejvýše možný celní dluh nižší než je jeho konečné vyúčtování, je rozhodující výše přijaté globální záruky. Nad původně stanovenou a přijatou výši celního dluhu ručitel neodpovídá. Pokud clo nedosáhne výše globální záruky, nelze nevyčerpaný rozdíl převádět jako event. části záruky na další dovoz, ale musí být vystavena nová samostatná záruka na nový jednotlivý dovoz.

S výkladem globálního ručení učiněným Ústavním soudem se Nejvyšší správní soud plně ztotožňuje a tento je nutno aplikovat na projednávanou věc.

V době učinění prohlášení o ručení i jeho přijetí zákon č. 13/1993 Sb. (dále jen „celní zákon“) v § 256 ve znění platném do 30. 6. 1997, z něhož Nejvyšší správní soud dále vychází, stanovil, že na žádost dlužníka povolí celní orgány globální zajištění celního dluhu, který vznikl nebo by mohl vzniknout z jedné nebo několika operací /s účinností od 1. 7. 1997 § 256 písm. a) celního zákon stanovil, že na žádost celní orgány povolí globální zajištění celního dluhu, který vznikl nebo by mohl vzniknout z jedné nebo několika operací prováděných jedním dlužníkem/. V § 257 odst. 1 věta poslední celní zákon stanovil, že je-li celní dluh, který v průběhu doby mění svou výši, globálně zajištěn, určí se taková výše zajištění, která umožňuje, aby celní dluh byl vždy zajištěn. Zajištění celního dluhu mohlo být učiněno poskytnutím záruky, ručením (§ 258 celního zákona), což učinil žalobce v daném případě.

Z ustanovení § 256 (výše již citovaného) a § 260 odst. 1 celního zákona (Ručitel se v záruční listině písemným prohlášením zaváže, že společně a nerozdílně s dlužníkem splní zaručenou výši celního dluhu) je zřejmé, že ručením bez ohledu na formu zajištění, se vždy zajišťuje konkrétní celní dluh, čemuž jednoznačně svědčí použití jednotného čísla (singulár) „celní dluh“.

Rovněž ze samotného textu záruční listiny (Vzor záruční listiny z přílohy č. 25 prováděcího předpisu č. 92/1993 Sb. platného do 1. července 1998), kdy „podepsaný ručitel poskytuje celnímu orgánu záruku až po nejvyšší částku Kč a zavazuje se, že společně a nerozdílně s dlužníkem zaplatí celní dluh s úroky až do výše stanovené záruční listinou přijatou celním úřadem“ vyplývá, že se ručitel zavazuje „společně a nerozdílně s dlužníkem uhradit celní dluh“, nikoli celní dluhy. Je-li tedy záruční listina použita k zajištění celního dluhu v konkrétním případě (pro konkrétní operaci), tak tento dluh zajišťuje v tomto konkrétním případě až do částky uvedené v záruční listině, resp. ručitel v případě nečinnosti dlužníka odpovídá v tomto konkrétním případě za nezaplacený celní dluh až do částky uvedené v záruční listině.

Zákonnému pojmu „celní dluh z jedné nebo několika operací“ nutno rozumět tak, že dovážené zboží může být projednáno a propuštěno do příslušného režimu na základě jedné celní deklarace jednou či několikrát. V každém případě se jedná o situaci, kdy totéž zboží je na základě téže celní deklarace propouštěno postupně do několika režimů, např. jedna operace celního deklaranta přichází v úvahu tehdy, jestliže dovážené zboží je propuštěno do režimu volného oběhu, několik operací pak přichází v úvahu např. tehdy, je-li zboží nejprve propuštěno do režimu uskladňování v celním skladu a teprve poté je propuštěno do režimu volného oběhu.

Pro posouzení pojmu „globální zajištění celního dluhu“ podle celního zákona je nutno vyjít i z toho, co je celní dluh a kdy vzniká. Pro účely celního zákona dle ustanovení § 2 písm. i) celního zákona se rozumí celním dluhem povinnost osoby zaplatit příslušné dovozní clo (celní dluh při dovozu) nebo příslušné vývozní clo (celní dluh při vývozu). Z ustanovení § 80 odst. 1 celního zákona vyplývá pro osoby, které dopravují zboží přes státní hranice povinnost zboží přihlásit a předložit spolu s doklady, které se k němu vztahují pohraničnímu celnímu úřadu. Z ustanovení § 83 odst. 1 celního zákona vyplývá povinnost pro toho, kdo zboží do tuzemska dopravil, a nebo pro toho, kdo převzal odpovědnost

za přepravu zboží až v tuzemsku a dal je na místa uvedená v § 81, předložit zboží k provedení celního řízení, které se provádí v rámci celního dohledu a jeho účelem je rozhodnout, zda se zboží propouští do navrženého režimu (§ 99 celního zákona). Celní řízení se zahajuje podáním celního prohlášení (§ 100 celního zákona). Celním prohlášením se rozumí úkon učiněný ve formě stanovené celními předpisy, kterým deklarant navrhuje režim, do něhož má být zboží propuštěno nebo navrhuje tento režim ukončit, a sděluje údaje požadované celními orgány k použití tohoto režimu v souladu s celními předpisy /§ 2 písm. o) celního zákona/. Celní dluh vznikne v okamžiku přijetí celního prohlášení (§ 238 odst. 2 celního zákona). Celní řízení se provádí na celním úřadě anebo v celním prostoru (§ 102 odst. 1 celního zákona) a nestanoví-li celní zákon nebo prováděcí předpis jinak, provádí celní řízení celní úřad, kterému bylo zboží dodáno (§ 103 odst. 1 celního zákona). V celním řízení se vydává rozhodnutí, jehož základní náležitosti jsou uvedeny v § 104 odst. 1 celního zákona a mezi ně patří datum přijetí celního prohlášení (které se za zákonem stanovených podmínek stává součástí rozhodnutí) a také částka cla, daně a poplatku a číslo účtu příslušné banky, na nějž má být tato částka zaplacená.

Z ustanovení celního zákona vyplývá, že celní dluh při dodržení povinnosti předložit zboží celnímu dohledu (a o jiný případ v dané věci nešlo) při dovozu zboží podléhajícímu clu vznikne vždy při každém dovozu a vždy při přijetí každého podaného celního prohlášení. V případě globálního zajištění celního dluhu jde o zajištění každého celního dluhu až do výše částky uvedené v záruce. Kdyby se nejednalo o zajištění každého celního dluhu, pak by globální zajištění postrádalo svůj smysl. Globálnost poskytnuté záruky je tedy nutno chápat tak, že jde o zajištění každého celního dluhu v době trvání záruky do výše částky uvedené v záruce. Tento závěr je také zcela v souladu s výše již citovanou přílohou č. 25 k vyhlášce č. 92/1993 Sb. a Záruční listinou ze dne 8. 3. 1996, podle níž „Ručitel se zavazuje, že během lhůty deseti dnů ode dne doručení rozhodnutí o vyměření cla, daní a poplatků vybíraných při dovozu zaplatí požadovanou částku až po nejvyšší částku uvedenou v záruční listině....“

Pro výklad pojmu globální zajištění celního dluhu je dále podstatné, že jde o kogentní právní úpravu, a též zánik záruky je regulován zákonem.

Vzhledem k výše uvedenému dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že napadená rozhodnutí žalovaného i rozsudek krajského soudu nejsou nezákonnými. Přes nejednoznačnost důvodů rozhodnutí krajského soudu nelze odhlédnout od toho, že se v podstatě k žalobnímu bodu stěžovatele (že jeho záruka zanikla) vyjádřil odkazem na usnesení pléna Ústavního soudu Pl. ÚS 54/2000, kterým se cítil být vázán. Nelze odhlédnout ani od toho, že krajský soud již řešil tuto problematiku ve věci sp. zn. 31 Ca 87/2001 ve vztahu ke stejným účastníkům (o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 4. 2001 č. j. 7542/99/01-1670 A o povinnosti stěžovatele uhradit celní dluh 6 108 434 Kč) v níž se k otázce globálního zajištění celního dluhu vyjádřil a že Ústavní soud ústavní stížnost stěžovatele proti jeho rozhodnutí odmítl (usnesením I. ÚS 635/2001).

Kasační stížnost stěžovatele neshledal Nejvyšší správní soud důvodnou a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

V řízení o kasační stížnosti měl úspěch žalovaný a měl by proto právo na úhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s.). Protože žalovaný náhradu nákladů nežádal a z obsahu spisu ani nevyplývá, že by mu prokazatelné náklady vznikly, rozhodl Nejvyšší správní soud tak, jak je ve výroku rozsudku uvedeno.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 30. září 2005

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu