



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Novotného a soudkyň JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Ludmily Valentové v právní věci žalobce: **Č., a. s.**, proti žalovanému: **Celní ředitelství Praha**, se sídlem Washingtonova 11, Praha 1, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 29. 8. 2005, č. j. 9 Ca 116/2005 – 39,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 29. 8. 2005, č. j. 9 Ca 116/2005 – 39 **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností se žalovaný (dále „stěžovatel“) domáhá zrušení výše označeného rozsudku soudu, kterým bylo zrušeno rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 2. 2005, č. j. 11320/04-21-77, kterým bylo v odvolacím řízení změněno rozhodnutí Celního úřadu Praha 2 č. j. 7714/04-1764-21/77 ze dne 15. 6. 2004; tímto bylo žalobci uloženo zaplatit zaručenou částku celního dluhu za dlužníka Ch., a. s. ve výši 228 755 Kč a dále exekuční náklady ve výši 4574 Kč.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvod podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Namítá, že Městský soud v Praze nesprávně dovedl, že globálním zajištěním jsou zajišťovány všechny dluhy téhož dlužníka, které vzniknou po dobu trvání globálního zajištění, přitom dovedl, že jednotlivé celní dluhy, a to i ty, které vzniknou do budoucna se sčítají. Z ust. § 257 celního zákona pak vyložil, že je povinností celních orgánů určit výši konkrétního zajištění

i v případě, že přesná výše celního dluhu není známa; v tom případě má být jimi odhadnuta nejvýše možná výše příslušného celního dluhu nebo dluhů, které vznikly nebo by mohly vzniknout z operací, které mohou připadat v úvahu stran konkrétního případu a mají být zajištěny. Městský soud účelově dovozuje povinnost plnění daňového dlužníka do limitu nejvyšší částky uvedené v záruční listině za souhrn dluhů dlužníka. Stěžovatel namítá, že z ust. § 256 celního zákona lze dovodit jedině možný dopad globální záruky na každý celní dluh, pro který byl tento způsob zajištění celním úřadem akceptován a který vznikl nebo by mohl vzniknout v budoucnu z jedné nebo několika operací. Stěžovatel namítá, že zásadu jednoznačného určení výše závazku ručitele akcentovanou soudem, s odkazem na citaci ust. § 257 celního zákona a text záruční listiny, lze nepopíratelně na základě cit. ustanovení takto interpretovat, včetně důsledků pro ručitele, který nesmí být na pochybách o tom, k čemu a v jaké výši se zavazuje. Na rozdíl od soudu však stěžovatel vztahuje v souladu s dikcí ust. § 256 a 257 celního zákona soudem formulovanou zásadu k vzniklému celnímu dluhu, jenž by mohl vzniknout v souvislosti s dovozní operací, tj. ke konkrétnímu dluhu spojenému s individuálně určeným dovozem. Nelze mít pochybnosti o tom, že v jednotlivých dovozech nelze spravedlivě po ručiteli požadovat zaručení vyšší částky, než je uvedena jako nejvyšší v záruční listině, tak tomu však nebylo. Uplatnění poslední věty ust. § 257 celního zákona, výslovně zmiňující globální zajištění, lze dle názoru stěžovatele interpretovat pouze v těch případech, kdy se jedná např. o zajištění celního dluhu vzniklého v souvislosti s propuštěním zboží do režimu dočasného použití s částečným osvobozením od cla, tj. za okolností, kdy celní dluh pravidelně měsíčně roste o stanovenou procentní míru. Tvrzením soudu nesvědčí ani ust. § 257 odst. 1 písm. b) celního zákona, které upravuje stanovení výše zajištění celního dluhu a které používá jak pojem celní dluh, tak pojem celní dluhy, a to z důvodu, že upravuje výši zajištění v případech individuálního zajištění celního dluhu a současně v případech globálního a paušálního zajištění celního dluhu, u nichž po dobu zajištění zpravidla dochází k zajištění řady celních dluhů. Tvrzení soudu o výši plnění ručitele, tak jak je vyložil, je zcela neprůchodné, neboť celní orgány by v takovém systému nemohly vědět a ani jinak ověřit, zda vznikající celní dluh je ještě krytý existující globální zárukou nebo nikoli. Z povahy a principů globální záruky plyne, že tato bude používána i souběžně, např. ve stejnou hodinu na více celních úřadech. Právní důsledek zmíněné nejistoty by se promítl, v souladu s ust. § 121 celního zákona do nemožnosti propuštění zboží do navrženého režimu a zajištění celního dluhu globální zárukou by ztratilo svůj smysl, neboť její poskytnutí by celním orgánům nezaručovalo, že v době propuštění zboží je celní dluh ve správné výši zajištěn. Pro úplnost stěžovatel odkazuje rovněž na stížnost, která byla ručitelem uplatněna pod č. 55631/00 a č. 55728/00 u Evropského soudu, který neshledal ve výkladu provedeném celními orgány nepředvídatelnost právních důsledků; přitom dále konstatuje, že závěry soudů jsou jasné a shodné s legislativou platnou v té době; dotčené osoby se musí poradit, aby mohly předpokládat následky, které by mohly vzniknout; to platí zvláště, jedná-li se o profesionální činnost vyžadující určitou opatrnost a rychlé zhodnocení rizika podnikání. Soud zde rovněž konstatuje, že celní orgány poskytly od počátku koherentní výklad co se týče uplatněných předpisů, tento byl potvrzen i soudy. Bylo tedy na stěžovatelích (tj. zde žalobci) aby se informovali o praxi celních orgánů a zhodnotili riziko, které pro ně přijetí ručení představovalo (pracovní překlad rozhodnutí stěžovatel přikládá ke kasační stížnosti).

Z výše uvedeného podle stěžovatele plyne, že předvídatelnost závazku ručení podle ručící listiny uvedené v Příloze č. 25 vyhl. č. 92/1993 Sb., nelze zpochybňovat s dovoláváním se na nejednoznačnost předpisu. Stěžovatel vzhledem k výše uvedenému navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil Městskému soudu v Praze k dalšímu řízení.

Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Městského soudu v Praze v rozsahu důvodu kasační stížnosti uplatněného dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Ze spisu vyplynulo, že žalobce vystavil dne 8. 3. 1996 záruční listinu č. H61NO4116 pro jiné operace než režim tranzitu (systém globální záruky); tuto následně doplnil dne 27. 3. 1998. Poskytnutou globální zárukou se žalobce zavázal uhradit případný celní dluh pro deklaranta CH., a. s., K. 46, P. 10, až do částky uvedené v záruční listině. Dne 11. 3. 1996 byla záruční listina přijata Generálním ředitelstvím cel. Dne 27. 3. 1998 byl text záruční listiny změněn tak, že záruka se poskytuje vůči celním úřadům v České republice až po nejvyšší částku 37 000 000 Kč. Rozhodnutím Celního úřadu Praha 2 č. j. 7714/04-1764-21/77 ze dne 15. 6. 2004 bylo žalobci uloženo zaplatit celní dluh vzniklý v souvislosti s dovozem vyměřený rozhodnutím JCD ev. č. 11764068021143 ze dne 24. 8. 1998, a to 228 755 celní dluh a 4574 Kč exekuční náklady, a to na základě záruční listiny č. H61NO4116, ve které se žalobce zavázal, že společně a nerozdílně s dlužníkem splní zaručenou výši celního dluhu; zaručená výše činí 37 000 000 Kč. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které žalovaný změnil tak, že upustil od povinnosti uhradit exekuční náklady, neboť na tuto povinnost nelze globální záruku vztáhnout. Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce žalobou u Městského soudu v Praze, který výše označeným rozsudkem rozhodnutí žalovaného zrušil. V odůvodnění zrušujícího rozsudku soud konstatoval, že gramatickým výkladem pojmu globální záruka je třeba dovodit, že globální zajištěním (celkovým, úhrnným) jsou zajišťovány všechny celní dluhy téhož dlužníka, tedy i ty, které vzniknou v budoucnu; přitom tyto se počítají. Soud přitom vycházel z toho, že uvedený institut je veřejnoprávní, proto práva a povinnosti účastníků řízení jsou upraveny kogentně a právní předpisy neumožňují rozšiřující výklad. Z ustanovení § 257 odst. 1 celního zákona soud dovodil, že je povinností celních orgánů vždy určit nebo alespoň odhadnout výši konkrétního zajištění. Jestliže byl přijat závazek limitovaný v záruční listině do výše 37 000 000 Kč, nepřipadá v úvahu, aby bylo dovozováno, že ručitelský závazek je vyšší. Opačný výklad, tak jak je prezentován žalovaným, totiž že banka poskytuje záruku za neurčitý počet celních dluhů téhož dlužníka vždy do výše uvedené v záruční listině, by znamenal, že celková výše poskytovaného ručení není určitá a závazek takto sjednaný by byl absolutně neplatný pro neurčitost a v rozporu s institutem ručení vůbec. Městský soud v odůvodnění dále poukázal na judikaturu Ústavního soudu (Pl. ÚS 54/2000), přitom z ní dovozuje, že uvedené usnesení obsahuje jiný výklad pojmu globální záruka, než jaký učinily celní orgány; rozhodl-li by soud ve shodě se stanoviskem celních orgánů, neakceptoval by výklad učiněný Ústavním soudem.

Spornou otázkou v projednávané věci je výklad pojmu globální záruka, resp. výklad rozsahu ručení při této záruce ve smyslu ustanovení § 256 celního zákona. K této zaujalo stanovisko Plénium Ústavního soudu (usnesení Pl. ÚS 54/2000) dne 23. 1. 2001 tak, aby byly odstraněny rozpory existující v dosavadní judikatuře krajských soudů. 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 nespécifikovaných 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. Pokud clo naopak přesáhne výši globální záruky, nelze touto dovoz zajistit, ale je nutno prokázat jeho zajištění individuální zárukou, popř. jiným způsobem.

Nejvyšší správní soud na základě úvah níže uvedených dospěl ke stejnému závěru stran výkladu a obsahu pojmu globálního ručení, jak učinil Ústavní soud, přitom se neztotožňuje se závěry, které Městský soud v Praze stran uvedeného usnesení nesprávně dovodil, dospěl-li k závěru, že výklad tohoto pojmu učiněný Ústavním soudem a celními orgány je jiný.

Globální zajištění celního dluhu bylo v rozhodné době upraveno v ustanovení § 256 celního zákona tak, že na žádost dlužníka povolí celní orgány globální zajištění celního dluhu, který vznikl nebo by mohl vzniknout z jedné nebo několika operací prováděných jedním dlužníkem. Gramatickým výkladem zákonného textu tohoto ustanovení nutno dovodit, že globálním zajištěním jsou zajišťovány všechny celní dluhy téhož dlužníka, které vzniknou po dobu trvání globálního zajištění. Stejně tak vyplývá ze samotného pojmu globální záruky, který svým jazykovým významem vyjadřuje, že zajišťuje do budoucna všechny celní dluhy určitého dlužníka. Kdyby se nejednalo o zajištění všech takových celních dluhů, pak by globálního zajištění nebylo třeba. Globálnost poskytnuté záruky je nutno v daném případě chápat nikoli ve vztahu k výši ručení, tak, jak to učinil žalobce a následně i Městský soud v Praze, nýbrž ve vztahu k neomezenému, blíže neurčenému počtu dovozů.

Ke stejnému závěru nutno dojít též vyložením toho, co je smyslem a účelem globálního zajištění celního dluhu. Pro vyřešení otázky účelu tohoto zajišťovacího institutu je nutno vycházet ze samotného institutu celního dluhu a jeho vzniku. Celní zákon definuje celní dluh jako povinnost osoby zaplatit příslušné dovozní clo (celní dluh při dovozu) nebo příslušné vývozní clo (celní dluh při vývozu). Celní dluh vzniká několika zákonem předpokládanými způsoby a výše dluhu nemusí být v době zahájení celního řízení známa. Celní řízení je podle § 100 odst. 2 celního zákona zahájeno dnem, kdy celní úřad přijal celní prohlášení na propuštění zboží do navrženého režimu nebo na ukončení režimu.

Z ustanovení § 238 celního zákona pak vyplynulo, že celní dluh při dovozu vzniká vždy při každém jednotlivém dovozu, a to okamžikem přijetí celního prohlášení. Z výše uvedeného je zřejmé, že celní dluh pro případ dodržení povinnosti předložit zboží celnímu dohledu vzniká vždy v případě každého jednotlivě podaného celního prohlášení. Teprve odnětím zboží celnímu dohledu je najisto postaveno, že celní dluh vznikl, protože dříve, než byl celní dohled proveden, nebylo možno výši celního dluhu zjistit. Ze znění celního zákona naopak nelze nikterak dovodit vznik jednoho celního dluhu z několika dovozů. Stejně tak ze zákonných dikcí ustanovení § 256 a § 260 odst. 1 celního zákona, upravující ručení v celním řízení, je zřejmé, že ručením, bez ohledu na formu zajištění, ve které se ručení poskytuje, se vždy zajišťuje konkrétní celní dluh, čemuž jednoznačně svědčí použití jednotného čísla (singulár) ve výše citovaných ustanoveních. Taktéž ze samotného textu záruční listiny (Vzor záruční listiny z přílohy č. 25 prováděcího předpisu č. 92/1993 Sb. platného do 1. července 1998), kdy „níže podepsaný ručitel poskytuje celnímu orgánu záruku až do maximální výše Kč a zavazuje se, že společně 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 „dluh z jedné nebo několika operací“ nutno pak 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 pak 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 propouštěno do režimu volného oběhu.

Na uvedených závěrech nic nemění ani žalobcem namítaná skutečnost, že vyhláška č. 92/1993 Sb. ČR, která globální zajištění celního dluhu upravovala, byla nahrazena vyhláškou č. 135/1998 Sb. ČR, která byla s účinností od 1. 7. 1999 též novelizována. Vyhlášky jakožto normy podzákonné, byly vydány k provedení celního zákona, přičemž zákonná úprava globálního zajištění celního dluhu zůstala novelizací celního zákona téměř nedotčena. Změna učiněná ve vzoru záruční listiny v příloze vyhlášky č. 135/1998 Sb. pouze upřesňovala formulaci prováděcích předpisů, aniž by se měnil obsah zákona či jeho výklad. Nelze se proto ztotožnit s názorem žalobce, že by vyhláška č. 135/1998 Sb. upravila odlišný způsob zajištění, resp. rozšířila rozsah poskytovaného ručení, tedy že právní úprava předchozí upravovala institut globální záruky odlišně.

Nejvyšší správní soud konstatuje, že Městský soud v Praze pochybil, pokud z textu záruční listiny dovodil projev vůle účastníků ručit za celní dluhy dlužníka souhrnně po dobu trvání zajištění pouze do sjednané částky 37 000 000 Kč. Takový závěr nemá oporu v celním zákoně, stejně tak nevyplývá z textu záruční listiny. Nejvyšší správní soud je v této souvislosti nucen poukázat na skutečnost, že právní úprava celního zákona, jejíž veřejnoprávní charakter Nejvyšší správní soud nikterak nepopírá, neumožňuje ani z ní nelze dovozovat sčítání celních dluhů pro potřeby ručení formou globální záruky, resp. neřeší případy, kdy součet celních dluhů přesáhne částku uvedenou v záruční listině, neboť vzhledem k povaze tohoto zajišťovacího institutu nepřichází sčítání celních dluhů v úvahu. Výklad, jež učinil Městský soud, je v protikladu ke smyslu a cíli této formy ručení za celní dluh. Z úpravy ručení formou globálního zajištění celního dluhu naopak vyplývá, že se tato forma ručení vztahuje vždy k individuálně určenému celnímu dluhu vzniklému za podmínek zákonem stanovených a předvídaných a s odkazem na text záruční listiny se touto ručitel zavazuje k zajištění jednotlivého celního dluhu až do výše částky v ní uvedené.

Globálním zajištěním celního dluhu je po dobu trvání ručitélského vztahu zajišťován každý celní dluh celního dlužníka, který vznikl nebo by mohl vzniknout z jedné či více operací subjektu, pro který byla tato forma zajištění povolena nikoli souhrnně všechny celní dluhy tohoto subjektu. V daném případě tak žalobce ručil za každý ze vzniklých dluhů vždy do výše 37 000 000 Kč, nikoli pouze do úhrnné výše 37 000 000 Kč za všechny vzniklé celní dluhy. Vyčerpáním rozsahu ručitélského závazku na žalobcem uvedených platbách by tak, při opačném chápání smyslu institutu globální záruky, veškeré dále poskytnuté záruky postrádaly smyslu, resp. žádný z následných dovozů by nebyl zajištěn; tyto se však uskutečnily a nadále uskutečňovaly. Nelze tak přisvědčit závěru Městského soudu v Praze o neurčitosti rozsahu plnění co do jeho výše a z toho dovozované absolutní neplatnosti právního úkonu.

Na základě výše uvedeného nelze dospět naopak k jinému závěru, než že globálním zajištěním celního dluhu jsou po dobu trvání ručitelského vztahu zajišťovány všechny dluhy celního dlužníka, a to tak, že je zajišťován každý z nich, pokud vznikl nebo by mohl vzniknout z jedné či více operací subjektu, pro který byla tato forma zajištění povolena, a to až do výše částky v záruční listině uvedené.

Nejvyšší správní soud při projednávání věci nemohl rovněž nepřihlédnout k faktu, že výklad učiněný Ústavním soudem, který je totožný s výkladem stěžovatele, a k němuž dospěl i Nejvyšší správní soud, shledal zákonným taktéž Evropský soud pro lidská práva, který v relevantní věci globální záruky dospěl k závěru, že se národní soudy věnovaly výkladu práva, opírajíc se o logické, gramatické a účelové prvky, které jasně vyslovily ve svých rozhodnutích. Soudy tak plnily úlohu, která jim byla svěřena v právním státě a přitom podle závěrů Ústavního soudu, které Soudní dvůr nezpochybňuje, nepřekročily rámec své hodnotící vymezené pravomoci. Soudní dvůr přitom sám nemůže zpochybnit závěry vnitrostátních soudů, které z možných výkladů celního zákona zvolily určitou interpretaci, přitom taková interpretace nebyla nepředvídatelná nebo svévolná a tudíž neslučitelná se zásadou legality (rozhodnutí ESD o přijatelnosti stížnosti č. 55631/00 podané O.B.Heller, a.s. a stížnosti č. 55728/00 podané Československou obchodní bankou, a.s. ze dne 9. 11. 2004).

Nejvyšší správní soud shledal námitku uplatněnou v kasační stížnosti ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. důvodnou, a proto postupem dle § 110 odst. 1 s. ř. s. napadený rozsudek Městského soudu v Praze zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. V novém rozhodnutí je soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozsudku.

V novém rozhodnutí rozhodne Městský soud v Praze i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 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 (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 23. listopadu 2006

JUDr. Václav Novotný
předseda senátu