



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce **Česká pojišťovna a.s.**, se sídlem Spálená 75/16, Praha 1, zastoupeného Mgr. Lenkou Krupičkovou, advokátkou se sídlem Na Hroudě 61, Praha - Strašnice, proti žalovanému **Generálnímu ředitelství cel** se sídlem Praha 4, Budějovická 7, o přezkoumání rozhodnutí Celního ředitelství Ostrava ze dne 11.10. 2011 č.j. 6163-2/2011-140100-21, ve věci ručitelského závazku,

t a k t o :

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí Celního ředitelství Ostrava (jehož působnost přešla s účinností od 1.1.2013 na Generální ředitelství cel – dále jen žalovaný), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního úřadu Frýdek-Místek (dále jen správce daně) ze dne 8.8.2011 čj. 8059-7/2011-046100-024, kterým byl žalobce vyzván ke splnění ručitelského závazku ve výši 29.251.383,- Kč.

Žalobce v žalobě namítl, že

- 1) správce daně byl pasivní – přesto, že nejstarší nedoplatek na dani evidoval u dlužníka již v březnu 2010, vydal výzvu dlužníkovi až v červenci 2011, čímž účelově vyčkával na vyčerpání záruky a zasáhl do práva žalobce jako ručitele na včasné vypovězení ručitelského závazku. Ustanovení § 21 odst. 3 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, v příslušném znění (dále jen ZSD) nestanoví výslovně žádnou lhůtu pro výzvu dlužníkovi, avšak správce daně nesplnil požadavek na postup bez zbytečných průtahů. U jednání doplnil, že správce daně vyzýval dlužníka sice již v srpnu 2010, ale i přes špatnou platební morálku mu v únoru 2011 povolil splátky;
- 2) správce daně se ani nepokusil vymáhat dlužnou daň po dlužníkovi, výzva dlužníkovi představovala jen nutný procesní krok k tomu, aby byla daň uhrazena žalobcem. S poukazem na nálezy Ústavního soudu sp.zn. Pl. ÚS 72/06 zdůraznil, že jedním ze základních znaků ručení je subsidiarita, což znamená, že ručitel není zavázán vedle hlavního dlužníka jako společný dlužník, nýbrž je povinen uspokojit pohledávku věřitele teprve tehdy, neuspokojí-li ji dlužník. Žalobce odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) týkající se právní úpravy ručení podle § 57 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění do 31.12.2006 (pozn. soudu – žalobce měl na mysli znění do 31.5.2006) – dále jen ZSDP, když tato úprava také neobsahovala výslovnou podmínku bezúspěšného vymáhání dluhu na primárním dlužníkovi. U jednání doplnil, že stát tak přenáší odpovědnost za výběr daní na ručitele. Podle poznatku žalobce měl přitom dlužník dostatek aktiv, která by postačila na krytí dluhu;
- 3) správce daně ve výzvě žalobci jako ručiteli vyloučil v rozporu s § 171 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen daňový řád) odkladný účinek odvolání. Žalovaný připustil důvodnost této námitky, ale neshledal rozhodnutí správce daně nezákonným, protože vada byla podle jeho názoru zhojena rozhodnutím správce daně o opravě zřejmých nesprávností ze dne 16.9.2011. Podle žalobce tento postup neodpovídá § 104 daňového řádu, navíc žalobce byl nucen obratem uhradit celou částku (téměř 30 miliónů Kč) a správce daně do doby nabytí právní moci svého rozhodnutí neoprávněně disponoval s prostředky žalobce. Postup správce daně (opravné

rozhodnutí) vyloučil nárok žalobce na úroky z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu. U jednání žalobce poukázal na rozsudek NSS č.j. 7 Afs 42/2007-142.

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Zdůraznil, že § 21 ZSD představuje speciální úpravu vůči daňovému řádu, takže stačí marná výzva dlužníkovi. S poukazem na § 110 daňového řádu uvedl, že nesprávné poučení o odkladném účinku nemůže zakládat nezákonné rozhodnutí.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že žalobce byl na základě záruční listiny pro zajištění spotřební daně ručením ze dne 1.11.2008 ručitelem do výše 30.000.000,- Kč pro dlužníka AB style s.r.o. se sídlem ve Frýdku-Místku. Správce daně zaslal dlužníkovi (a žalobci na vědomí) výzvu k uhrazení nedoplatku spotřební daně v částce 17.223.454,- Kč dne 25.7.2011 a výzvu k uhrazení nedoplatku spotřební daně v částce 12.028.140,- Kč dne 27.7.2011 (s tím, že dlužník nedodržel podmínky splátkového kalendáře z 18.2.2011, když neuhradil částku splátky ke dni 20.7.2011). Dne 8.8.2011 vyzval správce daně žalobce ke splnění ručitelského závazku (v poučení uvedl, že podané odvolání nemá odkladný účinek), žalobce se proti tomuto rozhodnutí odvolal dne 6.9.2011, správce daně vydal 16.9.2011 rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností, jímž přiznal odkladný účinek odvolání proti rozhodnutí z 8.8.2011, žalovaný pak zamítl odvolání žalobce napadeným rozhodnutím ze dne 11.10.2011.

Stěžejním v dané věci je žalobní bod 2), tedy, jaký charakter má ručení podle ZSD, zda a nakolik je srovnatelné s ručením podle § 57 odst. 5 ZSDP ve znění do 31.5.2006.

Podle § 57 odst. 5 ZSDP ve znění do 31.5.2006, daňový nedoplatek jsou povinni zaplatit také ručitelé, pokud jim zákon povinnost ručení ukládá a pokud jsou k plnění této platební povinnosti správcem daně vyzváni. Proti této výzvě se může ručitel odvolat. V odvolání může ručitel namítat pouze skutečnost, že není ručitelem nebo že ručení bylo uplatněno ve větším než zákonem stanoveném rozsahu nebo že již bylo zapláceno.

Podle § 21 odst. 5 ZSD, byla-li daň zajištěna ručením, správce daně vyzve ručitele ke splnění jeho ručitelské povinnosti, pokud není daň zaplácena v zákonné lhůtě její splatnosti a výzva dlužníkovi k zaplacení daně a jejího příslušenství, vydaná podle zvláštního právního předpisu upravujícího správu daní, byla marná.

Soud shledává podstatnou odlišnost mezi oběma typy ručení především v tom, že povinnost ručit podle § 57 odst. 5 ZSDP ve znění do 31.5.2006 vyplývala

ze zákona, kdežto ručení podle § 21 ZSD je ručením smluvním, kdy záleží na svobodné vůli stran, zda a za jakých podmínek smlouvu uzavřou, tj. zda na sebe ručitel vezme ručitelství závazek. Je tedy na rozhodnutí ručitele, do jak rizikového vztahu vstoupí, čemuž odpovídá i možnost vypovědět ručení (§ 21 odst. 6 ZSD). Úprava § 21 ZSD je také podrobnější než § 57 odst. 5 ZSDP ve znění do 31.5.2006 (podle ZSD se výzva dlužníkovi zasílá na vědomí ručiteli, podmínkou výzvy ručiteli je marná výzva dlužníkovi). Soud proto dospěl k závěru, že na § 21 ZSD není přílehlavá ani použitelná judikatura NSS, která vykládala strohou a neúplnou úpravu obsaženou v § 57 odst. 5 ZSDP ve znění do 31.5.2006.

Soud shodně s žalovaným dále poukazuje na § 171 daňového řádu, který upravuje obecně ručení jako jeden z typů zajištění daní. Ustanovení § 171 odst. 3 daňového řádu výslovně počítá s vymáháním dlužné částky po dlužníkovi před vydáním výzvy ručiteli. Tato úprava je však obecná ve vztahu ke speciálnímu ustanovení § 21 ZSD, které se na danou věc použije přednostně.

Správní orgány tedy podle názoru soudu postupovaly v souladu se zákonem, pokud byl dlužník vyzván k zaplacení dlužné daně a poté, když byla výzva marná, přistoupily k výzvě ručiteli bez toho, že by nejprve vymáhaly částku po dlužníkovi. Záruční listina z 1.11.2008 vystavená žalobcem přitom obsahuje shodné formulace jako § 21 odst. 2, 5 ZSD, takže pro žalobce nemohl být postup správce daně nijak překvapivý.

Pokud jde o žalobní bod 1), s žalobcem je možno souhlasit v obecných východiscích, tedy v základních principech, které jsou kladeny na správce daně daňovým řádem (rychlost, hospodárnost atd.). Nelze však zároveň odhlížet od konkrétních skutkových a právních okolností té které věci. Jak bylo již řečeno shora, žalobce dobrovolně vstoupil do ručitelství závazku a bylo tedy také na něm, aby se zajímal o platební morálku dlužníka. Správce daně v souladu s § 21 odst. 3 ZSD zaslal žalobci na vědomí výzvy adresované dlužníkovi poté, kdy dlužník nedodržel sjednaný splátkový kalendář. Z obsahu správního spisu nevyplývá (a žalobce neposkytl žádná konkrétnější tvrzení), že by jednání správce daně bylo účelové a že by vyčkával, až bude vyčerpána výše záruky. Z toho, že správce daně povolil dlužníkovi splátky, lze vyvozovat i jiný závěr, a sice, že správce daně činil kroky k tomu, aby dlužnou daň uhradil především dlužník, nikoli žalobce jako ručitel.

Je nesporné, že správce daně poučil žalobce o odkladném účinku odvolání v rozporu s § 171 odst. 4 daňového řádu (žalobní bod 3). Soud se však dále zabýval otázkou, nakolik byla tato vada (napravovaná správcem daně vydáním opravného rozhodnutí) podstatná a zda mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé (srov. § 76 odst. 1 písm.c/ s.ř.s.). Žalobce u jednání poukázal v souvislosti s touto žalobní námitkou na rozsudek NSS č.j. 7 Afs 42/2007-142. V něm se NSS zabýval § 56 odst. 1 písm. b) ZSDP a vyslovil, že toto ustanovení lze aplikovat pouze na zjevné omyly ohledně údajů, které jsou však jinak dostatečně podloženy zjištěními prokazujícími jejich správné znění, na základě tohoto ustanovení nelze naopak měnit vlastní skutková zjištění či jejich již provedené právní hodnocení. Není proto možné, aby se s odkazem na uvedené ustanovení měnil obsah rozhodnutí. S těmito závěry NSS krajský soud souhlasí a aplikuje je na nyní projednávaný případ. Obsahem rozhodnutí správce daně byla výzva ručiteli, nechť zaplatí konkrétně stanovenou částku z konkrétně vymezeného důvodu. Obsah rozhodnutí nebyl opravným rozhodnutím správce daně nijak změněn, změna se týkala pouze procesní stránky – poučení o odkladném účinku odvolání, když toto poučení bylo zjevně v rozporu

s výslovným zněním zákona. Změna poučení neměla žádný vliv na věc samu – na rozhodnutí, že žalobce má zaplatit určitou částku z důvodu ručitelského závazku. Soud proto vyhodnotil i tento žalobní bod jako nedůvodný, když otázka případného nároku žalobce na úroky z neoprávněného jednání správce daně není obsahem přezkumu soudem v této věci, neboť soud zde nepřezkoumává žádné rozhodnutí podle § 254 daňového řádu.

Soud tedy v souladu s § 78 odst. 7 s.ř.s. žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z procesního úspěchu žalovaného, který se však práva na náhradu nákladů řízení výslovně vzdal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 19. března 2014

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu