



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Evy Lukotkové v právní věci žalobkyně: **Nieten Internationale Spedition, s. r. o.** (dříve Nieten Internationale Spedition, k. s.), IČ 64360172, se sídlem Chrastavice, U Nietenu 65, zastoupené JUDr. Václavem Faltýnem, advokátem se sídlem Domažlice, nám. Míru 143, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel** (dříve Celní ředitelství Brno), se sídlem Praha 4, Budějovická 7, o žalobě proti rozhodnutí Celního ředitelství Brno ze dne 8. 4. 2011, č. j. 1733-6/2011-010100-21,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Celního ředitelství Brno ze dne 8. 4. 2011, č. j. 1733-6/2011-010100-21, a rozhodnutí Celního úřadu Brno ze dne 14. 10. 2010, č. j. 34699-6/2010-016200-021, ve znění opravného rozhodnutí Celního úřadu Brno ze dne 20. 12. 2010, č. j. 34699-10/2010-016200-021, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 6 800 Kč, a to k rukám jejího advokáta JUDr. Václava Faltýna do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

[1] S nabytím účinnosti zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky, ve znění zákona č. 407/2012 Sb., došlo dnem 1. 1. 2013 k reorganizaci celní správy. Nástupcem žalovaného Celního ředitelství Brno se stalo Generální ředitelství cel. V dalším textu tohoto rozsudku proto výraz „žalovaný“ označuje *promiscue* jak původní, tak nástupnický orgán celní správy, a to dle kontextu dané věty. (Změna na úrovni celního orgánu prvního stupně není v dané věci podstatná.)

I. Vymezení věci

[2] Rozhodnutím ze dne 8. 4. 2011, č. j. 1733-6/2011-010100-21, žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Celního úřadu Brno (dále též „správce daně“, „celní úřad“) ze dne 14. 10. 2010, č. j. 34699-6/2010-016200-021, ve znění výše specifikovaného opravného rozhodnutí, platební výměr č. 6256500003, jímž celní úřad žalobkyni vyměřil coby ručitelce daňového dlužníka MUDr. M. H. dovozní clo v celkové výši 38 160 Kč.

[3] Žalovaný v odůvodnění rozhodnutí o odvolání uvedl, že daňovému dlužníku byla povinnost uhradit částku dovozního cla stanovena rozhodnutím celního úřadu ze dne 29. 3. 2005, č. j. Z 73/2005/2. Okamžikem vzniku celního dluhu byl den 21. 12. 2004, kdy bylo kontrolou prokázáno odnětí zboží celnímu dohledu. Dne 11. 3. 2005 prohlásil Krajský soud v Brně na majetek daňového dlužníka konkurs. Celní úřad proto po provedeném řízení vyměřil předmětné dovozní clo ručitelce. Vycházel přitom ze záruční listiny pro individuální zajištění celního dluhu č. 10743 podané dne 6. 8. 2004 za účelem zajištění celního dluhu, který by mohl vzniknout v souvislosti s dočasně uskladněným zbožím. Touto listinou se žalobkyně coby ručitelka zavázala splnit společně a nerozdílně s dlužníkem celní dluh.

[4] Žalovaný dále konstatoval, že většina odvolacích námitek byla již uplatněna v odvolání proti rozhodnutí ze dne 21. 1. 2010, č. j. 3666/2010-016200-21, jímž Celní úřad Brno deklaroval neplatnost svého rozhodnutí ze dne 25. 8. 2005, č. j. R/500319/2005, jímž bylo původně žalobkyni uloženo splnit celní dluh za daňového dlužníka. Žalovaný se s nimi již vypořádal v rozhodnutí ze dne 2. 9. 2010, č. j. 7112-3/2010-010100-21.

[5] K jednotlivým odvolacím bodům pak žalovaný uvedl, že žalobkyně je ručitelkou daňového dlužníka. V záruční listině č. 10743 je dostatečně označena jak ručitelka, tak operace, ke které se povolení být ručitelem vztahuje. Nekorektní je pak tvrzení, že rozhodnutí o přijetí záruční listiny nebylo žalobkyni nikdy oznámeno. Jak ručitelka, tak dlužník byli v zastoupení přítomni při ústním vyhlášení rozhodnutí. Námitka o neexistenci protokolu je účelová.

[6] Co se týče námitek prekluze práva celních orgánů vyměřit celní dluh ručitelce, žalovaný uvedl, že v daném případě celní dluh vznikl v souladu s čl. 203 odst. 1 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen „celní kodex“), odnětím zboží celnímu dohledu. Tato skutečnost byla jednoznačně a hodnověrně zjištěna až dne 21. 12. 2004 při kontrole dočasně uskladněného rozhodnutím o stanovení podmínek pro zboží dočasně uskladněné ze dne 6. 8. 2004, č. j. 4017299-4-05948. Tento den proto celní

úřad dle čl. 203 odst. 2 celního kodexu označil za okamžik vzniku celního dluhu. S ručitelkou bylo vedeno řízení ve věcech daní. Bylo na ní uplatněno právo směřující k zaplacení daně pravomocně vyměřené dlužníkovi, a to dne 29. 8. 2005, kdy jí bylo doručeno rozhodnutí ze dne 25. 8. 2005, č. j. R/500319/2005, jímž po ní celní úřad požadoval splnění předmětného celního dluhu. Následně se běh tříleté prekluzivní lhůty stavěl ve smyslu čl. 221 odst. 3 celního kodexu a § 41 s. ř. s., a to po dobu řízení o odvolání a řízení o správní žalobě. Konečný rozsudek (ze dne 21. 10. 2009, č. j. 29 Ca 84/2006-75) o žalobě nabyt právní moci dne 5. 11. 2009. Lhůta pro vyměření cla tak uplyne až v prosinci 2011.

[7] Postupu celního úřadu nebránily ani jiná rozhodnutí a běžící řízení. Rozhodnutí celního úřadu ze dne 21. 1. 2010, č. j. 3666/2010-016200-21, o ověření neplatnosti rozhodnutí č. j. R/500319/2005, je svou povahou rozhodnutím deklaratorním, odvolání proti němu navíc nemá odkladný účinek, takže vyvolává své účinky. Po jeho řádném oznámení celním orgánům nic nebránilo ve vyměření celního dluhu ručitelce. Důvody pro ověření neplatnosti původní ručitelské výzvy, spočívající v absenci obsahových náležitostí požadovaných zákonem pro platební výměr, vyplynuly ze změny soudní praxe v otázce vymáhání celního dluhu po ručiteli.

[8] Žalovaný dále konstatoval, že původní daňový dlužník nenaplnil podmínky liberačního ustanovení čl. 859 bod 5. prováděcího nařízení k celnímu kodexu. Nepovolené přemístění předmětného zboží bylo prokázáno, a to na rozdíl od druhé podmínky, kdy daňový dlužník ani přes výzvu toto zboží celnímu úřadu nepředložil.

[9] Žalovaný též shledal, že záruční listina č. 10743 byla skutečně dodatečně pozměňována, aniž by tato skutečnost byla oznámena účastníkům řízení. Tyto změny [doplnění otisku razítka „P. H.“, dopsání slov „celní rada“, přepsání jedné z číslic v oddílu B. písm. a) záruční listiny a přeškrtnutí věty v části A. nadepsané Závazek ručitele] byly provedeny až po vydání předmětného rozhodnutí, a to neprocesním způsobem, nezpůsobují však neplatnost tohoto rozhodnutí. Platné a účinné tak je předmětné rozhodnutí ve znění před těmito změnami. Není sporu, že ručitelský závazek byl záruční listinou č. 10743 platně založen, o čemž svědčí i její ověřená kopie doložená žalobkyní. Vzhledem k tomu, že byla předložena k předmětnému souhrnnému prohlášení a rozhodnutí o dočasném uskladnění zboží, není pochyb, k jaké celní operaci se vztahuje. I z jednání žalobkyně, která celní dluh za dlužníka uhradila a neplatnost záruční listiny namítla až v rámci odvolání proti platebnímu výměru ze dne 14. 10. 2010, je přitom patrné, že si byla svého ručitelského závazku velmi dobře vědoma. I souhrnné celní prohlášení obsahuje přepsaný údaj. Nicméně lze konstatovat, že souhrnné celní prohlášení, rozhodnutí o stanovení podmínek dočasného skladu a záruční listina věcně, obsahově a časově souvisí. Není pochyb, že se týkají jedné a stejné celní operace. K existenci ručení v daném případě se již vyjádřil Krajský soud v Brně i Nejvyšší správní soud.

[10] Pokud šlo o nedostatky plné moci ze dne 1. 7. 2002, žalovaný odkázal na úpravu občanského zákoníku a uzavřel, že skutečně projevená vůle zmocnitele (MUDr. H.) byla taková, že zmocněnec (žalobkyně) je oprávněn delegovat zmocnění na svého zaměstnance (J. K.). I pokud by se jednalo o exces z plné moci, byl by zmocnitel předmětným jednáním ve smyslu § 33 občanského zákoníku vázán. I další námitky týkající se zejména rozsahu plné moci shledal žalovaný z uvedeného důvodu účelovými.

[11] K námitce týkající se neúčinnosti celních předpisů Společenství na území České republiky ke dni přijetí souhrnného celního prohlášení a vydání rozhodnutí o stanovení podmínek pro zboží dočasně uskladněné podle celního kodexu, tedy ke dni 6. 8. 2004, žalovaný uvedl, že je mu známo rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie ve věci *Skoma-Lux, s. r. o. proti Celnímu ředitelství Olomouc*, C-161/06, jež našlo odraz v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 114/2009-134, z nichž plyne, že celní kodex byl česky vyhlášen dne 27. 8. 2004 a do té doby nemohl na území České republiky vyvolávat právní účinky. Soudní dvůr Evropské unie však omezil temporální dopady svého rozhodnutí, a to tak, že členský stát není povinen zpochybnit správní či soudní rozhodnutí přijatá na základě nepublikovaných předpisů, jsou-li tato rozhodnutí konečná. To se netýká těch rozhodnutí, která byla k datu rozhodnutí ve věci *Skoma-Lux, s. r. o.*, tedy ke dni 11. 12. 2007, napadena opravným prostředkem v rámci správního či soudního řízení. V daném případě jsou souhrnné celní prohlášení ze dne 6. 8. 2004, ev. č. 4017299405948, a na ně navazující rozhodnutí celního úřadu ze dne 6. 8. 2004, č. j. 4017299-4-05948, o stanovení podmínek pro zboží dočasně uskladněné, pravomocná a ke dni 11. 12. 2007 nebyla daňovým dlužníkem napadena opravným prostředkem či žalobou.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[12] Žalobkyně ve včas podané žalobě v první řadě namítla, že prekluzivní lhůta tří let ode dne vzniku celního dluhu, v níž lze vyměřit dovozní clo (čl. 221 celního kodexu), se uplatní i pro celního ručitele. V daném případě měl vzniknout celní dluh v prosinci 2004. Prekluzivní lhůta tak uplynula již v prosinci 2007. Pozdější vyměření cla žalobkyni coby celnímu ručiteli tak nebylo legální. K tomu žalobkyně dodala, že původní rozhodnutí Celního úřadu Brno ze dne 25. 8. 2005 bylo učiněno pouze jako výzva žalobkyni v rámci vymáhacího řízení vedeného proti údajnému celnímu dlužníkovi MUDr. H. Jakákoliv řízení o opravných prostředcích podaných proti tomuto rozhodnutí, včetně řízení soudních, nemohla prekluzivní lhůtu stavět. Proti žalobkyni bylo vyměřovací řízení zahájeno až rozhodnutím Celního úřadu Brno ze dne 9. 7. 2010.

[13] Kdyby přitom bylo původní rozhodnutí Celního úřadu Brno ze dne 25. 8. 2005 vydáno v řízení o vyměření cla vedeného vůči žalobkyni, pak toto rozhodnutí v době vydání rozhodnutí Celního úřadu Brno ze dne 14. 10. 2010 stále existovalo (nebylo pravomocně odstraněno) a bránilo tak vydání rozhodnutí ve věci samé. Rozhodnutí ze dne 2. 9. 2010, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Celního úřadu Brno o ověření neplatnosti platebního výměru ze dne 25. 8. 2005, nabylo právní moci nejdříve dne 5. 11. 2010. Konstatování neplatnosti rozhodnutí celního úřadu ze dne 25. 8. 2005 je navíc v rozporu se závěry rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 21. 10. 2009, č. j. 29 Ca 84/2006-75, v němž soud dále odkázal na svůj rozsudek ze dne 12. 3. 2008, č. j. 29 Ca 84/2006-22. Nejvyšší správní soud pak v rozsudku ze dne 26. 3. 2009, č. j. 9 Afs 57/2008-60, závěry krajského soudu ze zrušeného rozsudku ze dne 12. 3. 2008 ohledně námitky neplatnosti platebního výměru nezpochybnil. Krajský soud uvedl, že se jedná o rozhodnutí nezákonná, nikoli neplatná.

[14] Vedle toho dosud ještě ani neskončilo řízení o odvolání žalobkyně proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 25. 8. 2005, které se znovu otevřelo zrušujícím rozsudkem ze dne 21. 10.

2009. Toto řízení mělo být minimálně zastaveno. Za těchto okolností nebylo možné vést nové vyměřovací řízení a vydávat nový platební výměr.

[15] Předmětný celní dluh navíc v daném případě vůbec nevznikl. Údajný celní dlužník žádné podmínky neporušil, a i kdyby se tak stalo, nemělo by to zásadní vliv na správné provádění dočasněho uskladnění (čl. 859 bod 5. prováděcího nařízení k celnímu kodexu). MUDr. H. nebyl celními orgány nikdy požádán o předložení zboží a existence možnosti jeho předložení celním orgánům nebyla ničím vyloučena.

[16] V době, kdy mělo být přijato souhrnné celní prohlášení MUDr. H. a kdy měl celní úřad podle celního kodexu vydat rozhodnutí o stanovení podmínek pro dočasně uskladněné zboží, tedy dne 6. 8. 2004, nebyly celní předpisy Společenství, včetně celního kodexu, publikovány v českém jazyce. Nebyly tak na území České republiky účinné a zboží dopravené v té době do České republiky z celní ciziny nepodléhalo žádnému celnímu dohledu, žádným celním opatřením a žádnému clo. Celní orgány podle nich nemohly právoplatně stanovovat žádné podmínky pro zboží vůbec, tedy ani pro zboží dočasně uskladněné. Žádný institut dočasně uskladněného zboží neexistoval. Za těchto okolností nemohlo být ani v budoucnu (po publikaci předpisů Společenství do českého jazyka) ze zboží dovezeného v období právního vakua vyměřováno clo. Celní dluh u takového zboží vzniknout nemohl. Rozhodnutí o dočasném uskladnění a stanovení podmínek nebylo nikdy řádně doručeno a dosud tak není právně účinné.

[17] Žalobkyně dále namítla, že podle plné moci od MUDr. H. ze dne 1. 7. 2002 nebyla J. K. v daném případě oprávněna jednat při podávání souhrnného celního za žalobkyni při zastupování MUDr. H. Z neurčitěho právního úkonu nelze dovozovat oprávnění delegovat zmocnění na zaměstnance. Souhrnné celní prohlášení tedy nebylo projevem MUDr. H., tudíž je na ně nutno hledět jako na nepodané. Navíc plná moc platí jen pro jediné správní řízení, v jehož rámci byla v originále předložena, nikoli pro řízení, v němž je ve spisu založena pouhá její kopie. Rozhodnutí celních orgánů o stanovení podmínek u dočasně uskladněného zboží a o povolení být ručitelem nebyla doručena a jsou tak neúčinná. Nemohl tak vzniknout celní dluh a žalobkyně se nemohla stát ručitelkou.

[18] Argumentace žalovaného založená na ustanoveních občanského zákoníku a na názorech Nejvyššího soudu v civilních věcech nemůže v řízení před celními orgány obstát, neboť zde platí příslušná ustanovení celních předpisů a zákona o správě daní a poplatků.

[19] Žalobkyně nezaručila clo, které jí bylo vyměřeno. Pro danou celní operaci ručení neposkytla, nebylo jí povoleno být ručitelem a celní orgány nedrží platnou záruční listinu, která by její odpovědnost zakládala. Záruční listina založená ve spisu byla dodatečně upravována v části rozhodnutí Celního úřadu Brno, a to v čísle celní operace, k níž se vztahuje. Dále, pokud jde o jednání za celní úřad, přibýlo k nesrozumitelnému podpisu razítko „P. H.“ a jakýsi další dopsaný údaj pod tímto razítkem. Toto povolení být ručitelem a přijetí záruky se navíc vztahuje k celní operaci č. 4017299405958, tedy nikoliv k souhrnnému celnímu prohlášení č. 4017299405948, k němuž celní úřad váže rozhodnutí o vyměření cla. Ostatně všechny relevantní listiny jsou v podstatných údajích přepisované bez jakékoliv poznámky a jsou tak nevěrohodné. V záruční listině je pak přeškrtnutím věty o zajištění celního dluhu vyloučeno, že by touto listinou bylo zajištěno dovozní clo.

[20] Z výše uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného, stejně jako rozhodnutí celního úřadu, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[21] Ve vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Zdůraznil, že v případě původního rozhodnutí ze dne 25. 8. 2005 se jednalo o platební výměr na ručitele, kterým bylo po ručitelce uplatněno právo ve věcech daní, šlo tak o řízení podléhající § 41 s. ř. s. Námitky týkající se rozhodnutí celního úřadu ze dne 14. 10. 2010 o ověření neplatnosti platebního výměru ze dne 25. 8. 2005 jsou pak předmětem samostatné žaloby vedené Krajským soudem v Brně pod sp. zn. 29 Af 122/2010. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

[22] Zdejší soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona s. ř. s. bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce poplatku včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba je důvodná.**

IV. a) Průběh předchozích řízení

[23] Jak vyplynulo ze správního spisu a dále ze spisů soudních, dne 6. 8. 2004 podal daňový dlužník MUDr. M. H. souhrnné celní prohlášení ev. č. 4017299405948, kterým předložil tam specifikované zboží (sazební zařazení jednotlivých položek: 62046231, 42029291 a 42022290) celnímu úřadu k celnímu dohledu. V souvislosti s uvedeným celním prohlášením předložila žalobkyně záruční listinu č. 10743 (individuální záruka s použitím záruční listiny), jako ručitel byla označena společnost „Nieten Internationale Spedition, k. s.“ Celní úřad Brno téhož dne poskytnutou záruku v souvislosti s operací prováděnou na základě celního prohlášení přijal. Téhož dne pak též rozhodnutím č. j. 4017299-4-05948 stanovil podmínky dočasného uskladnění tohoto zboží (adresa skladu Brno, Plotní 33).

[24] Dne 21. 12. 2004 celní úřad provedl na uvedené adrese kontrolu, přičemž zjistil, že předmětné zboží se zde nenachází. Na základě této kontroly celní úřad vydal dne 29. 3. 2005 (pod č. j. Z 73/2005/2) platební výměr, jímž daňovému dlužníku vyměřil mimo jiné též dovozní clo ve výši 38 160 Kč. Tuto částku daňový dlužník neuhradil. Usnesením Krajského soudu v Brně ze dne 11. 3. 2005, č. j. 26 K 7/2005-130, byl na majetek dlužníka prohlášen konkurs. Jeho účinky nastaly téhož dne.

[25] Následně Celní úřad Brno rozhodnutím ze dne 25. 8. 2005, č. j. R/500319/2005, vyzval žalobkyni coby ručitelku k úhradě nedoplatku. Požadovaná částka byla uhrazena. Odvolání žalobkyně proti tomuto rozhodnutí podané dne 29. 9. 2005 žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 30. 1. 2006, č. j. 82-2/06-0101-21. Následnou žalobu proti tomuto rozhodnutí žalovaného podanou dne 22. 3. 2006 zamítl Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 12. 3. 2008, č. j. 29 Ca 84/2006-22. Tento rozsudek nabyl právní moci dne 19. 3. 2008. Proti tomuto rozsudku

brojila žalobkyně kasační stížností podanou u příslušného soudu dne 31. 3. 2008. Na jejím základě Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 26. 3. 2009, č. j. 9 Afs 57/2008-60, napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud v Brně o věci opakovaně rozhodl rozsudkem ze dne 21. 10. 2009, č. j. 29 Ca 84/2006-75, jímž rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Tento rozsudek nabyl právní moci dne 5. 11. 2009.

[26] Následně Celní úřad Brno rozhodnutím ze dne 21. 1. 2010, č. j. 3666/2010-016200-21, ověřil neplatnost svého rozhodnutí ze dne 25. 8. 2005, č. j. R/500319/2005, jímž původně uložil žalobkyni coby ručitelce povinnost uhradit za dlužníka celní dluh. Odvolání žalobkyně proti tomuto rozhodnutí žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 2. 9. 2010, č. j. 7112-3/2010-010100-21. Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně dne 9. 11. 2010 žalobu, tu však Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 29. 5. 2012, č. j. 29 Af 122/2010-60, zamítl. O kasační stížnosti žalobkyně proti tomuto rozsudku, vedené pod sp. zn. 9 Afs 62/2012, Nejvyšší správní soud dosud nerozhodl.

[27] Přípisem ze dne 9. 7. 2010, č. j. 34699/2010-016200-021, doručeným žalobkyni dne 12. 7. 2010, pak celní úřad žalobkyni oznámil zahájení řízení o vyměření dovozního cla ručiteli. Odvolání žalobkyně proti rozhodnutí o zahájení řízení žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 14. 12. 2010, č. j. 7087-6/2010-010100-21.

[28] Rozhodnutím ze dne 14. 10. 2010, č. j. 34699-6/2010-016200-021 (platební výměr č. 6256500003, ve znění opravného rozhodnutí ze dne 20. 12. 2010), Celního úřad Brno vyměřil žalobkyni coby ručitelce daňového dlužníka MUDr. M. H. dovozní clo v celkové výši 38 160 Kč a současně jí uložil povinnost uhradit vyměřenou částku cla ve lhůtě 10 dnů od doručení rozhodnutí.

[29] Odvolání podané žalobkyní dne 7. 1. 2011 proti rozhodnutí o vyměření cla ze dne 14. 10. 2010 (ve znění opravného rozhodnutí) žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 8. 4. 2011, č. j. 1733-6/2011-010100-21, napadeným touto žalobou. Toto rozhodnutí žalovaného nabylo právní moci dne 11. 4. 2011.

IV. b) Námitka prekluze práva celních orgánů vyměřit clo

[30] Soud se v první řadě zabýval námitkou prekluze lhůty práva celních orgánů na vyměření cla. Jak plyne z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2008, č. j. 9 Afs 58/2007-96, ve věci „*Čechofracht, a. s.*“, publ. pod č. 1754/2009 Sb. NSS (rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), platební výměr vydaný podle § 260l celního zákona vůči celnímu ručiteli má stejnou právní povahu a účinky jako rozhodnutí vydané ve vyměřovacím řízení vůči celnímu dlužníkovi. Proto rozhodnutí adresované ručiteli mu musí být doručeno ve shodné propadné lhůtě tří let.

[31] V daném případě jsou tak pro posouzení běhu prekluzivní lhůty relevantní ustanovení čl. 221 odst. 3 a čl. 243 celního kodexu, a také § 41 s. ř. s.

[32] Podle § 221 odst. 3 celního kodexu, sdělení částky cla dlužníkovi nelze provést po uplynutí lhůty tří let ode dne vzniku celního dluhu. Běh této lhůty se staví ode dne podání opravného prostředku ve smyslu článku 243 po dobu trvání řízení o opravném prostředku. Předmětnými opravnými prostředky jsou dle čl. 243 odst. 2 celního kodexu jak ty, které lze podat u celních orgánů (např. odvolání), tak ty, jež se podávají u soudu (žaloba, kasační stížnost).

[33] Podle § 41 s. ř. s. (ve znění účinném do 31. 12. 2011) lhůty pro zánik práva ve věcech daní, poplatků, odvodů, záloh na tyto příjmy a odvodů za porušení rozpočtové kázně, které jsou příjmem státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo rezervních fondů organizačních složek státu, rozpočtů územních samosprávných celků, nebo státních fondů nebo Národního fondu, po dobu řízení před soudem podle tohoto zákona neběží.

[34] Do 31. 12. 2011 se mohla jevit spornou otázka, zda se § 41 SŘS uplatní i na lhůty pro zánik práva ve věcech cel. Tyto lhůty totiž byly do § 41 SŘS výslovně vloženy až novelou SŘS provedenou zákonem č. 303/2011 Sb. s účinností od 1. 1. 2012. I před tímto datem se však § 41 SŘS na zánik práva ve věcech cel vzhledem k jejich daňové povaze vztahoval [zde srov. zejména nálezy Ústavního soudu ze dne 13. 9. 2007, sp. zn. I. ÚS 643/06 (ve věci „Komerční banka, a. s.“, N 142/46 SbNU 373), podle něhož „je clo třeba považovat za veřejnoprávní dávku, která opatřuje příjmy státnímu rozpočtu, přičemž zároveň sleduje různé cíle, resp. zájmy, např. finanční nebo národohospodářské (viz Nováček, A.: Právo celní, in Slovník veřejného práva československého, svazek III., s. 493 a násl.). Jinými slovy, clo je formou daně, a to daně spotřební, nepřímé.“] a novelizace tohoto ustanovení byla pouhým terminologickým upřesněním.

[35] V nyní posuzovaném případě měl celní dluh vzniknout dle čl. 203 odst. 1, 2 celního kodexu odnětím zboží celnímu dohledu, což bylo zjištěno dne 21. 12. 2004. Následujícího dne počala běžet tříletá lhůta k vyměření cla a měla skončit dnem 21. 12. 2007.

[36] Běh této lhůty však byl zastaven po dobu odvolacího řízení proti ručitelské výzvě ze dne 25. 8. 2005, č. j. R/500319/2005, a to ode dne 29. 9. 2005 do dne nabytí právní moci rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 1. 2006, č. j. 82-2/06-0101-21, a dále po dobu soudních řízení ohledně návrhů žalobkyně podaných proti této ručitelské výzvě u soudu, tedy ve dnech 22. 3. 2006 až 19. 3. 2008 (původní řízení ve věci vedené pod sp. zn. 29 Ca 84/2006) a dále ve dnech 31. 3. 2008 až 5. 11. 2009 (řízení o kasační stížnosti sp. zn. 9 Afs 57/2008, a opakované řízení sp. zn. 29 Ca 84/2006). Zde je nutno uvést, že tato ručitelská výzva byla následně celními orgány na základě soudních rozhodnutí zneplatněna, nicméně byla úkonem, jímž byl v daném správním řízení uplatněn ručitelský závazek vůči žalobkyni, a předmětná opravná správní a soudní řízení mají z tohoto důvodu účinek stavění lhůty dle čl. § 221 odst. 3 celního kodexu a § 41 s. ř. s. (jinak řečeno, pokud by cestou opravných řízení nedošlo k „odstranění“ této ručitelské výzvy, byla by žalobkyně na jejím základě nucena plnit svůj ručitelský závazek a v případě jejího nesplnění by se stala regulérním exekucním titulem).

[37] Dále pak byl běh prekluzivní lhůty zastaven po dobu odvolacího řízení proti rozhodnutí o vyměření dovozního cla žalobkyni ze dne 14. 10. 2010, č. j. 34699-6/2010-016200-021 (ve znění opravného rozhodnutí ze dne 20. 12. 2010), tedy ode dne 7. 1. 2011 do 11. 4. 2011.

[38] V okamžiku pravomocného vyměření dovozního cla žalobkyni-ručitelce (dne 11. 4. 2011) tak z tříleté lhůty pro vyměření uběhly pouze 2 roky a necelého 1 a půl měsíce. K vyměření cla tak došlo ve lhůtě pro vyměření stanovené celním kodexem.

[39] K této žalobní námitce lze ještě pro úplnost dodat, že smyslem § 41 s. ř. s. je zajištění, aby v průběhu soudního řízení před krajským či kasačním soudem lhůta pro vyměření daně nebežela. Tento závěr zdejšího soudu podporuje i judikatura Nejvyššího správního soudu vyplývající např. z rozsudku ze dne 28. 2. 2008, č. j. 1 Afs 9/2008-59, nebo z rozsudku ze dne 14. 5. 2009, č. j. 9 Afs 75/2008-46. Ke stavění lhůty tedy dochází jak po dobu přezkumu celních rozhodnutí krajským soudem, tak po dobu přezkumu rozhodnutí krajského soudu Nejvyšším správním soudem, neboť § 41 s. ř. s. je zařazen v obecných ustanoveních o řízení ve správním soudnictví v části třetí hlavě I s. ř. s.

IV. c) Námitka procesních překážek pro vydání rozhodnutí

[40] Soud se neztotožnil ani s dalším žalobním bodem, týkajícím se existence procesních překážek pro vydání platebního výměru ze dne 14. 10. 2010. Podle žalobkyně totiž v době jeho vydání existovala původní ručitelská výzva (rozhodnutí Celního úřadu Brno ze dne 25. 8. 2005, č. j. R/500319/2005), jímž jí byla stanovena k úhradě též stejná částka dovozního cla ze stejných důvodů, jak bylo učiněno posléze vydaným platebním výměrem ve spojení s nyní přezkoumávaným rozhodnutím žalovaného. Řízení o odvolání žalobkyně proti tomuto rozhodnutí nebylo ukončeno.

[41] Zde je nezbytné zopakovat dosavadní závěry zdejšího soudu ohledně předmětného ručitelského závazku, plynoucí z přezkoumávání předchozích rozhodnutí celních orgánů, konkrétně závěry uvedené v jeho rozsudku ze dne 21. 10. 2009, č. j. 29 Ca 84/2006-75, ve spojení s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 3. 2009, č. j. 9 Afs 57/2008-60, v němž byl vysloven závazný právní názor pro další postup. Zásadní otázkou bylo, zda uplatnění řádně vyměřeného celního dluhu vůči ručitelce bylo součástí vyměřovacího řízení nebo řízení vymáhacího. Soudy původně zastávaly k této problematice názor, že ručitel je k plnění za dlužníka zavázán sekundárně a postup vůči němu je tak součástí řízení vymáhacího.

[42] Později však rozšířený senát Nejvyššího správního soudu zaujal v již výše citovaném usnesení ve věci „*Čechofracht, a. s.*“ (č. 1754/2009 Sb. NSS) k předmětné otázce názor zcela opačný. Mimo jiné vyslovil, že každé právo je vždy nezbytné nejprve nalézt, a teprve poté může dojít k jeho vymáhání. Ustanovení § 260l odst. 1 celního zákona předvídá, že celní úřad doručí platební výměr (rozhodnutí) o vyměření cla ručiteli. Celní zákon sice blíže nespecifikuje, jaký platební výměr má být v těchto případech vlastně doručován, ale jiný závěr než, že samostatný (nový) platební výměr, jehož adresátem je ručitel, s ohledem na požadavek jasného stanovení povinnosti, není udržitelný. I vůči ručiteli tedy musí dojít k adresnému a konkrétnímu „vyměření“ cla, byť jde o stanovení povinnosti uhradit za dlužníka nezaplacené clo.

[43] Ve světle těchto závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, které jsou pro správní soudy při řešení téže problematiky v další rozhodovací činnosti závazné, vyslovil

kasační soud i v tehdy souzené věci ohledně nyní zkoumaného ručitelského závazku žalobkyně, rozsudkem ze dne 26. 3. 2009, č.j. 9 Afs 57/2008-60, že krajský soud v předchozím řízení vycházel z již překonaného právního názoru, že ve vztahu k ručiteli není vedeno vyměřovací řízení. Protože tento právní názor byl v rozporu s novou soudní judikaturou, rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení s vysloveným závazným právním názorem. Ten pak Krajský soud v Brně v novém rozsudku (č.j. 29 Ca 84/2006-75) v celém rozsahu převzal a v souladu s ním dospěl k závěru, že uložit plnění celního dluhu ručiteli je možno pouze na základě doručeného a řádně odůvodněného platebního výměru o vyměření cla a daní, obsahujícího zákonem stanovené náležitosti. Pouhé „přeposlání“ již existujícího platebního výměru doručeného dlužníkovi spolu s výzvou, aby ručitel celní dluh za primárního dlužníka splnil, je nedostatečné.

[44] Z výše uvedeného v posuzované věci vyplývá, že původní rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 1. 2006, č.j. 82-2/06-0101-21, nebylo soudem zrušeno proto, že by žalobkyně neměla postavení ručitele, ale bylo zrušeno pro nesprávný procesní postup celních orgánů, kdy ručitelce nebylo přiznáno v celním řízení obdobné postavení, jako má dlužník ve vyměřovacím řízení a nebyl jí celní dluh vyměřen rozhodnutím ve formě platebního výměru, jímž by bylo aplikováno hmotné právo (§ 260l odst. 1 celního zákona). Celní orgány měly v dalším řízení napravit vytčené vady při respektování vysloveného právního názoru.

[45] Na základě zrušovacího rozsudku ze dne 21. 10. 2009, č.j. 29 Ca 84/2006-75, Celní úřad Brno postupoval tak, že rozhodnutím ze dne 21. 1. 2010, č.j. 3666/2010-016200-21, ověřil neplatnost svého rozhodnutí (ručitelské výzvy) ze dne 25. 8. 2005, č.j. R/500319/2005. Teprve poté celní úřad zahájil vyměřovací řízení vůči žalobkyni (viz oznámení ze dne 9. 7. 2010, č.j. 34699/2010-016200-021, doručené žalobkyni dne 12. 7. 2010) a vydal předmětný platební výměr ze dne 14. 10. 2010.

[46] Při ověření neplatnosti se na rozhodnutí hledí jako na neexistující od samého počátku s tím, že tento úkon má účinky pouze deklaratorní. Podle § 322 celního zákona pak odvolání proti rozhodnutí celních orgánů nemá odkladný účinek. Za této situace nelze dospět k závěru, že ve věci existovala procesní překážka, pro kterou nebylo možno zahájit vyměřovací řízení se žalobkyní–ručitelkou a vydat platební výměr, ani že nadále existuje rozhodnutí (ručitelská výzva) celního úřadu ze dne 25. 8. 2005, popř. že nebylo skončeno odvolací řízení ohledně ručitelské výzvy.

[47] Zrušením prvotního rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 1. 2006 soudem a ověřením neplatnosti ručitelské výzvy celního úřadu ze dne 25. 8. 2005 se řízení v předmětné věci dostalo do fáze před vydáním rozhodnutí celního orgánu prvního stupně. Celní orgány svým postupem respektovaly závazný právní názor plynoucí ze zrušujícího rozsudku Krajského soudu v Brně.

[48] Poukázala-li žalobkyně v této souvislosti na skutečnost, že důvody, pro něž celní úřad zneplatnil původní ručitelskou výzvu, jsou v rozporu se závěry krajského soudu uvedenými v rozsudku č.j. 29 Ca 84/2006-75, odkazuje zdejší soud pro stručnost na odůvodnění svého rozsudku ze dne 29. 5. 2012, č.j. 29 Af 122/2010-60, jímž zamítl žalobu proti rozhodnutí ze dne 2. 9. 2010, č.j. 7112-3/2010-010100-21, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně

proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 21. 1. 2010, č. j. 3666/2010-016200-21, o ověření neplatnosti původní ručitelské výzvy.

IV. d) Postavení žalobkyně coby ručitelky a další procesní otázky

[49] K žalobním bodům týkajícím se neplatnosti záručních dokladů, jakož i otázek souvisejících s problematikou zastoupení žalobkyně, zdejší soud odkazuje na své již dříve vyslovené závěry v dané věci, konkrétně prezentované v rozsudku ze dne 12. 3. 2008, č. j. 29 Ca 84/2006-22, v němž uvedl:

[50] „Žalobce na závěr tvrdil, že se za předmětnou celní operaci nezaručil, neboť mu jednak nebylo povoleno být ručitelem a dále také proto, že celní orgány nedrží platnou záruční listinu. Ve spisovém materiálu žalovaného je založena listina nazvaná „JINÉ OPERACE NEŽ REŽIM TRANZITU, ZÁRUČNÍ LISTINA (individuální záruka s použitím záruční listiny)“, dále jen „záruční listina“, která obsahuje jednak označení žalobce (NIETEN Internationale Spedition k.s., identifikační číslo, sídlo žalobce, zastoupení J. K.) a dále konstatování, že žalobce poskytuje předložením tohoto prohlášení Celnímu úřadu Brno záruku až do nejvyšší částky (dále jen „zaručená částka“) 250.000,- Kč a zavazuje se společně a nerozdílně s dlužníkem splnit celní dluh zajištěný touto zárukou. Z dalšího textu pak vyplývá, že tento závazek je účinný ode dne, kdy jej příslušný celní úřad přijal. K přijetí poskytnuté záruky pak došlo na tomtéž dokladu pod bodem B. z něhož vyplývá, že Celní úřad Brno povolil, aby se žalobce (označení stejné jako shora), stal na žádost dlužníka ručitelem a přijímá jím vydané prohlášení o záruce, kterou se individuálně zajišťuje celní dluh v souvislosti s operací prováděnou na podkladu a) celního prohlášení evidovaného pod konkrétním číslem. Přijetí poskytnuté záruky je podepsáno pracovníkem Celního úřadu Brno. Žalobce namítal, že název „NIETEN Internationale Spedition“ není názvem žalobce, ale názvem německé spedice se sídlem ve Freilassingu. S tímto názorem nelze souhlasit, označení žalobce je zcela jednoznačné, obsahuje totiž nejen jeho název (s chybou spočívající ve velkých písmenách psáno „NIETEN“ namísto „Nieten“), ale též sídlo a identifikační číslo a tomu všemu odpovídající razítko samotného žalobce.

[51] Dále žalobce namítal, že označené povolení je podepsáno neznámou osobou odlišnou od Bc. J. Š. Krajskému soudu v Brně není zřejmé, z čeho žalobce dovozuje, že přijetí prohlášení o záruce je podepsáno jinou, neznámou osobou (nikoliv Bc. J. Š., ředitelem CÚ Brno), nicméně není pochyb o tom, že přijetí záruky podepsal pracovník Celního úřadu Brno a přijetí potvrdil také úředním razítkem. Je-li na rozhodnutí uvedeno jméno, příjmení a funkce oprávněné osoby, avšak podepsáno je pouze jinou osobou, nezakládá tato vada sama o sobě nicotnost tohoto rozhodnutí (§ 76 odst. 2 s.ř.s.). Za nicotné by mohlo být považováno pouze v případě, že rozhodnutí bylo vydáno zcela bez vědomí této osoby a že se tedy ve svém důsledku vůbec o projev vůle správního orgánu nejedná. Pokud by rozhodnutí podepsal pracovník celního úřadu v zastoupení Bc. J. Š., mělo to sice na rozhodnutí být uvedeno, tato procesní chyba však nemá vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí. Stejně tak krajský soud neshledal, že by se označené povolení vztahovalo k jiné celní operaci, jak tvrdil žalobce v žalobě. Ze spisu jednoznačně vyplývá, že souhrnné celní prohlášení bylo vydáno dne 6. 8. 2004 a vedeno pod č. 4017299405948 a pravděpodobně chybou v psaní došlo při koncipování platebního výměru k nepřesnému přepsání koncovky označeného čísla na č. 5448. I přesto je však podle

krajského z rozhodnutí jednoznačně patrně k jakému dlužníkovi, resp. dluhu se vztahuje, přičemž ze spisu jednoznačně vyplývá, že žalobce se jako ručitel zavázal za dlužníka uhradit částku až do výše 250.000,- Kč. Výše uvedené nedostatky tak krajský soud nepovažuje za podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé (§ 76 odst.1 písm.c) s.ř.s.). Jiný přístup k věci by byl projevem přílišného právního formalismu.

[52] Nelze souhlasit ani s tvrzením žalobce, že povolení stát se ručitelem žalobce neobdržel a nebylo ani ústně vyhlášeno. Na záruční listině je výslovně uvedeno, že žalobce potvrdil, že mu rozhodnutí bylo oznámeno ve smyslu ustanovení § 51 správního řádu ústním vyhlášením. Dle § 51 odst.2 správního řádu se tímto žalobce vzdal nároku na doručení písemného vyhotovení rozhodnutí a zároveň se dle § 53 správního řádu vzdal práva podat vůči tomuto rozhodnutí odvolání. Za tímto prohlášením je razítko s podpisem pracovnice žalobce, která je zplnomocněnou zaměstnankyní (zplnomocnění ze dne 1.7.2002). Z uvedeného vyplývá, že správní orgán 1. stupně nebyl povinen doručovat písemné vyhotovení rozhodnutí; pokud jde o tvrzení žalobce, že rozhodnutí nebylo doručeno ústním vyhlášením, neboť chybí protokol o ústním jednání, nutno konstatovat, že takové tvrzení je ryze účelové. Je sice pravdou, že o ústním vyhlášení nebyl sepsán samostatný protokol, na rozhodnutí je však písemně žalobcem potvrzeno, že mu bylo rozhodnutí oznámeno, že se vzdal nároku na doručení písemného vyhotovení rozhodnutí a že se rovněž vzdal práva na odvolání. Požadavek žalobce na samostatný protokol, který by obsahoval totéž, je opět pouhým přepjatým právním formalismem.“

[53] Tyto závěry nebyly zpochybněny ani Nejvyšším správním soudem a zdejší soud na ně odkázal též v následném rozsudku ze dne 21. 10. 2009, č. j. 29 Ca 84/2006-75. Soud má za to, že dostatečným způsobem odpovídají na námitky nyní uplatněné žalobkyní v příslušných žalobních bodech. Protože současně neshledal důvodu, pro nějž by se od nich měl odchýlit, v projednávané věci na ně odkazuje a v celém rozsahu je přebírá.

[54] Poukázala-li pak žalobkyně na změny provedené v záruční listině, ztotožnil se soud s názorem žalovaného, že tyto byly provedeny až po vydání předmětného rozhodnutí, a to neprocesním způsobem, nezpůsobují však neplatnost či nezákonnost tohoto rozhodnutí. Platné a účinné tak je předmětné rozhodnutí ve znění před těmito změnami. Není sporu, že ručitelský závazek byl záruční listinou č. 10743 platně založen. Žalovaný tak postupoval správně, pokud vycházel z původního znění záruční listiny a k jejím změnám nepřihlížel.

IV. d) Otázka vzniku celního dluhu a aplikovatelnosti příslušných hmotněprávních předpisů

[55] Na rozdíl od předchozích námitek shledal zdejší soud otázku aplikace hmotněprávních předpisů celními orgány v rozporu se zákonem a současně důvodem pro zrušení napadených rozhodnutí.

[56] Jak vyplývá již z výše uvedeného, má ručitel v zásadě totožnou povinnost jako dlužník, tj. povinnost zaplatit daňový nedoplatek, čímž se u něj zmenší majetková sféra stejně jako u dlužníka zaplacením daně. Z tohoto důvodu nelze omezit rozsah možných ručitelem uplatnitelných námitek proti ručitelské výzvě. Ručitel tak má právo namítat i ty skutečnosti,

které směřují již k samotnému vyměření daňové povinnosti, za kterou je ručení uplatněno (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 3. 2008, č. j. 5 Afs 174/2004-68, publ. pod č. 1770/2009 Sb. NSS).

[57] Ostatně již Ústavní soud v nálezu ze dne 29. 1. 2008, sp. zn. Pl. ÚS 72/2006 (291/2008 Sb.; N 23/48 SbNU 263), dovodil, že „[j]ednou ze základních zásad soukromého institutu ručení je, že ručitel může proti věřiteli uplatnit všechny námitky, které by měl proti věřiteli dlužník (§ 548 odst. 2 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník)“. Ručitel tak může „namítat kupříkladu skutečnosti ovlivňující podstatu a výši jeho daňové povinnosti“, může též „odporovat, že daň neměla být stanovena (daňovému dlužníku) vůbec, měla být stanovena jiné osobě, byla stanovena v nesprávné výši apod.“

[58] Při posuzování povinnosti zaplatit celní dluh je nutno vycházet z právní úpravy platné a účinné v době vzniku skutečností zakládajících daňovou povinnost. Určující je tedy vznik hmotněprávní povinnosti zaplatit celní dluh, nikoliv okamžik jeho vyměření (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2006, č. j. 5 Afs 68/2005-68, ve věci „České přístavy, a. s.“).

[59] V daném případě došlo k základní skutečnosti ovlivňující daňovou povinnost (povinnost k úhradě cla), tedy k samotnému dovozu zboží, dne 6. 8. 2004. Téhož dne celní úřad přijal souhrnné celní prohlášení a také vydal rozhodnutí č. j. 4017299-4-05948, jímž stanovil podmínky dočasného uskladnění tohoto zboží.

[60] Jak vyplývá z rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie ve věci *Skoma-Lux, s. r. o. proti Celnímu ředitelství Olomouc*, C-161/06 (publikováno ve Sbírce rozhodnutí Soudního dvora s. I-10841, přístupné česky na <http://curia.europa.eu>), a dále též z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 6. 2008, č. j. 1 Afs 21/2008-98, ve věci „TV PRODUCTS CZ, s. r. o.“ (publ. pod č. 1678/2008 Sb. NSS), či ze dne 19. 1. 2010, č. j. 1 Afs 114/2009-134, ve věci „CONSULTA BŮROTECHNIK, s. r. o.“, fyzickým ani právnických osobám v České republice nelze ukládat povinnosti na základě nařízení jakožto sekundárního pramene práva Společenství, dokud takové nařízení nebylo řádně publikováno v českém jazyce, a pokud jsou takovéto povinnosti založeny právními skutečnostmi, které se udály přede dnem řádného vyhlášení takového nařízení.

[61] Dne 1. 5. 2004 vstoupila v platnost smlouva o přistoupení České republiky k Evropské unii. Téhož dne nabyl účinnosti zákon č. 187/2004 Sb., kterým se mění zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů. Celní kodex byl česky vyhlášen až dne 27. 8. 2004. Od 1. 5. 2004 do 27. 8. 2004 tak nemohl na území České republiky vyvolávat právní účinky. Právě v tomto období však, jak uvedeno již výše, došlo dne 6. 8. 2004 k dovozu předmětného zboží. Jestliže ale na dovoz tohoto zboží nelze použít úpravu stanovenou celním kodexem, nemohla vzniknout povinnost platit clo, následně nemohlo být totéž zboží odňato celnímu dohledu a tím pádem nemohl vzniknout ani celní dluh.

[62] K neaplikovatelnosti celního kodexu v dotčeném období jsou celní orgány (i soudy) povinny při rozhodování o celních a daňových povinnostech přihlížet z úřední povinnosti. Jak ale plyne z intertemporálních odstavců 71–73 rozhodnutí *Skoma-Lux, s. r. o.*, tato povinnost se netýká případů, v nichž bylo do dne 11. 12. 2007 (tedy ke dni vydání rozhodnutí *Skoma-*

Lux, s. r. o.) vydáno konečné rozhodnutí. Taková rozhodnutí nejsou členské státy povinny zpětně zpochybnit. Naopak, nebylo-li do této doby vydáno rozhodnutí, popř. takové rozhodnutí vydáno bylo, ale ke dni 11. 12. 2007 bylo napadeno opravným prostředkem v rámci správního nebo soudního řízení, musí celní orgány i soudy závěry uvedené v rozhodnutí *Skoma-Lux, s. r. o.*, respektovat, a to v každém řízení.

[63] Na posouzení nyní projednávané věci tak nemá žádný vliv, že souhrnné celní prohlášení ze dne 6. 8. 2004, ev. č. 4017299405948, a na ně navazující rozhodnutí celního úřadu ze dne 6. 8. 2004, č. j. 4017299-4-05948, o stanovení podmínek pro zboží dočasně uskladněné, jakož i rozhodnutí celního úřadu ze dne 29. 3. 2005, č. j. Z 73/2005/2, jímž bylo dovozní clo vyměřeno původnímu dlužníkovi, jsou pravomocná a ke dni 11. 12. 2007 nebyla napadena opravným prostředkem či žalobou.

[64] Souzená věc se totiž týká vyměření dovozního cla žalobkyni–ručitelce. Zde je podstatná ručitelská výzva ze dne 25. 8. 2005, č. j. R/500319/2005. Výše, v pasáži o prekluzi, zdejší soud konstatoval, že tuto ručitelskou výzvu považuje za úkon, jímž byl v daném správním řízení uplatněn ručitelský závazek vůči žalobkyni a který by mohl být exekucním titulem. Této ručitelské výzvě se však žalobkyně bránila jak ve správním řízení, tak soudně. Ke dni 11. 12. 2007 probíhalo u zdejšího soudu pod sp. zn. 29 Ca 84/2006 řízení o žalobě, jíž žalobkyně proti této ručitelské výzvě (ve spojení s rozhodnutím odvolacího orgánu) brojila. Podmínka vytýčená Soudním dvorem Evropské unie ke zpochybnění aktů aplikace nepublikovaného evropského práva tak byla nesporně splněna (viz bod 71 rozhodnutí *Skoma-Lux, s. r. o.*). Ve všech následných řízeních tedy byly celní orgány i soudy povinny aplikovat závěry plynoucí z rozhodnutí *Skoma-Lux, s. r. o.*

[65] I kdyby přitom byl závěr soudu o povaze ručitelské výzvy nesprávný, musely by celní orgány aplikovat závěry rozhodnutí *Skoma-Lux, s. r. o.*, neboť v takovém případě by prvním relevantním úkonem učiněným vůči žalobkyni při vyměřování dovozního cla bylo až zahájení řízení ze dne 9. 7. 2010, tedy po vydání rozhodnutí *Skoma-Lux, s. r. o.* (nehledě na skutečnost, že v takovém případě by právo celních orgánů vyměřit žalobkyni předmětné clo bylo již prekludováno).

V. Závěr a náklady řízení

[66] Z těchto důvodů soud podle § 78 odst. 1, 4 s. ř. s. zrušil pro nezákonnost, tedy pro porušení hmotného práva, žalobou napadené rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Současně dle § 78 odst. 3 s. ř. s. zrušil ze shodného důvodu též předcházející rozhodnutí celního orgánu prvního stupně, neboť předmětné dovozní clo nemělo být žalobkyni coby ručitelce vůbec vyměřeno. Právním názorem vysloveným v tomto rozsudku je žalovaný v dalším řízení vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

[67] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna advokáta a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle

vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění účinném do 31. 12. 2012 (viz čl. II vyhlášky č. 486/2012 Sb.), v tomto případě za dva úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba) a dva režijní paušály, tedy ve výši 2 x 2 100 Kč a 2 x 300 Kč [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 3 citované vyhlášky], celkem 4 800 Kč. Skutečnost, zda je advokát žalobkyně plátcem daně z přidané hodnoty, žalobkyně ani přes výzvu ke sdělení požadované náhrady nákladů řízení (ze dne 19. 8. 2011) netvrdila, ani neosvědčila. Žalobkyni dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek ve výši 2 000 Kč. Celkem jí tedy vůči žalovanému byla přiznána náhrada nákladů ve výši 6 800 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 28. června 2013

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu