



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a Mgr. Jiřího Gottwalda v právní věci žalobce **STAR ZLÍN a.s.**, se sídlem v Napajedlích, Kvítkovická 1527, zastoupeného Mgr. Františkem Kelem, advokátem se sídlem v Kroměříži, Kovářská 126, proti žalovanému **Celnímu ředitelství Olomouc**, se sídlem v Olomouci, Blanická 19, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12.7.2010 č.j. 3415-2/2010-130100-21, ve věci vyměření nedoplatku celního dluhu ručiteli,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Celního ředitelství Olomouc ze dne 12.7.2010 č.j. 3415-2/2010-130100-21 se pro vady řízení **z r u š u j e** a věc **se v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je p o v i n e n** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 10.640,- Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Františka Kela, advokáta se sídlem v Kroměříži, Kovářská 126.

Odůvodnění:

Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12.7.2010 č.j. 3415-2/2010-130100-21, jímž bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu Zlín ze dne 3.3.2010 č.j. 5081/2010-1366-021, kterým byl žalobci jako ručiteli vyměřen nedoplatek celního dluhu, a to způsobem specifikovaným ve výroku napadeného rozhodnutí.

V žalobě žalobce namítl tyto žalobní body:

- 1) v důsledku změny výroku prvostupňového rozhodnutí, jak ji učinil žalovaný ve výroku napadeného rozhodnutí, je výrok rozhodnutí Celního úřadu Zlín jakožto správního orgánu I. stupně (dále jen celní úřad) nesrozumitelný a tedy nepřezkoumatelný, když zní: „Podle ust. § 260a zákona č. 13/1993 Sb., celního zákona, v platném znění (dále jen celní zákon) Celní úřad Zlín ukládá ručiteli, aby nedoplatek v celkové výši 59.487,- Kč (slovy pětisícpětsettřináctkorun) uhradil...“ Výrok rozhodnutí celního úřadu byl tedy změněn tak, že je pro adresáta nesrozumitelný.
- 2) Záruční listinou ze dne 13.9.2007 (dále jen záruční listina), která představuje individuální záruku ve smyslu ust. § 256 odst. 1 písm. b) bod 2.) celního zákona, nikoliv globální záruku, se žalobce zavázal společně a nerozdílně s dlužníkem za podmínek stanovených v § 260l celního zákona splnit celní dluh zajištěný touto zárukou a nesplněný v zákonné lhůtě nebo ve lhůtě stanovené rozhodnutím. Celní dluh byl přitom záruční listinou zajištěn do nejvyšší určené částky v souvislosti s operací, která byla příslušným číslem jednacím definována v záruční listině. Výše dluhu byla přesně vyčíslena v příslušném JSD. Všechny údaje JSD se vztahovaly výlučně ke clu, které souviselo s propuštěním zboží do režimu volného oběhu a nikoliv k jinému clu, např. antidumpingovému. Žalobce tedy nikdy neprojevil vůli převzít za dlužníka ručitelský závazek nebo jinou záruku za antidumpingové clo. Skutečnost, že žalobce převzal ručení pouze za clo vzniklé v souvislosti s propuštěním zboží do režimu volného oběhu, jehož výše byla známá při vyhotovení záruční listiny, vyplývá také ze způsobu stanovení zaručené částky v záruční listině podle ust. § 10 písm. a) vyhlášky č. 199/2004 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení celního zákona, v platném znění (dále jen prováděcí vyhláška). Dále žalobce v této souvislosti poukázal na ust. čl. 192 a 189 odst. 2 nařízení Rady (EHS) č. 2913/92 ze dne 12.10.1992, kterým se vydává celní kodex Společenství (dále jen celní kodex) a dále na ust. čl. 198 téhož předpisu, který stanoví povinnost celních orgánů vyžadovat po dlužníkovi a ručiteli, aby podle svého uvážení poskytli doplňující jistotu nebo nahradili původní jistotu novou, zjistí-li, že poskytnutá jistota nezaručuje nebo nadále nezaručuje, že celní dluh bude určitě a zcela uhrazen ve stanovené lhůtě. Celní úřad žádnou doplňující jistotu v posuzované věci nevyžadoval a také následně vymáhal antidumpingové clo po žalobci pouze s odkazem na původní záruční listinu.
- 3) Žalobce také nikdy nepřebíral za dlužníka záruku v souvislosti s důsledky dlužníkovy protiprávního jednání např. důsledky porušení podmínek stanovených pro režim propuštění zboží do režimu volného oběhu. V tomto duchu je také koncipována záruční listina, v níž je uveden jeden jediný případ protiprávního jednání dlužníka, za který žalobce převzal záruku, a to porušení podmínek stanovených pro režim s podmíněným osvobozením od cla. Dlužník v posuzované věci nedodržel podmínky pro osvobození stanovené nařízením komise ES č.

88/97, o povolování osvobození dovozu některých součástí jízdních kol pocházejících z Čínské lidové republiky od rozšíření antidumpingového cla uloženého nařízením Rady EHS č. 2474/93, stanoveného nařízením ES č. 71/97, ve znění pozdějších předpisů (dále jen nařízení č. 88/97), když zboží prodal osobě, která není osvobozenou stranou, čímž došlo ke vzniku antidumpingového cla, které bylo dlužníkovi vyměřeno. Podle žalovaného celní dluh vznikl podle ust. čl. 204 odst. 1 písm. b) celního kodexu nesplněním povinnosti uložené čl. 8 odst. 1 písm. b) nařízení č. 88/97, které je spatřováno v tom, že dlužník předmětné zboží propuštěné do režimu volného oběhu s úplným osvobozením od dovozního cla z důvodu použití ke zvláštním účelům prodal osobě, která není osvobozenou stranou. Antidumpingové clo bylo dlužníkovi tedy vyměřeno z důvodu důsledku porušení podmínek stanovených dlužníkovi. V rozporu s obsahem odůvodnění na str. 2 a 3 napadeného rozhodnutí dospěl žalovaný k absurdnímu závěru, že povinnost zaplatit antidumpingové clo nevznikla porušením stanovených podmínek pro režim s podmíněným osvobozením od cla, ale souvisí s propuštěním zboží do režimu volného oběhu. Podle žalobce by takový závěr nutně znamenal, že žalobce na základě záruční listiny převzal za dlužníka i ručitelský závazek za antidumpingové clo, což se však nestalo, neboť ani v záruční listině nebylo toto antidumpingové clo výslovně zmíněno a jeho výše zakalkulována (§ 10 prováděcí vyhlášky).

- 4) Žalobce namítl nesprávnost argumentace žalovaného, že osvobození od antidumpingového cla je ze své povahy osvobozením podmíněným bez ohledu na skutečnost, že celní kodex volný oběh mezi režimy s podmíněným osvobozením nepočítá. Tento extenzivní výklad celního kodexu nemůže obstát, neboť režimy s podmíněným osvobozením od cla jsou v celním kodexu taxativně vymezeny, přičemž žádný orgán státní správy není oprávněn tento taxativní výčet rozšiřovat.
- 5) Antidumpingové clo bylo dlužníkovi vyměřeno rozhodnutím celního úřadu, které má jiné číslo jednací než jsou čísla jednací rozhodnutí specifikovaná v záruční listině. Žalovaný k tomu uvedl, že v době vydání rozhodnutí o propouštění zboží do volného oběhu nebylo zřejmé, že později bude nějaké další clo předepsáno. Žalobce přitom od obdržení platebního výměru konstantně argumentuje tím, že záruční listinou převzal ručení za clo, jehož výše a důvod byly zcela zřejmé při vyhotovení záruční listiny a které bylo specifikováno v příslušném JSD. Nepřevzal tedy ručení za případné antidumpingové clo. Žalobce nemá možnost kontrolovat dlužníka, jak následně nakládá s propuštěným zbožím ani pravomoc jeho jednání jakkoli ovlivnit. Proto je nelogické, aby přebíral za následné jednání dlužníka jakoukoliv odpovědnost.
- 6) Žalobce namítl, že jeho ručitelský závazek z titulu záruční listiny již zanikl. Z odůvodnění rozhodnutí celního úřadu je zřejmé, že celní dluh ve výši 59.487,- Kč byl zajištěn do výše 65.000,- Kč a uhrazen dne 8.11.2007. Antidumpingové clo bylo dlužníkovi doměřeno platebním výměrem ze dne 19.12.2008. Pokud došlo k zániku primárního celního dluhu, za který převzal žalobce záruku, jak Celní úřad Zlín potvrzuje, došlo nejpozději uhrazením celního dluhu také k zániku ručitelského závazku žalobce podle záruční listiny, a to s ohledem na akcesorickou povahu ručení.
- 7) Žalobce namítl nezákonnost postupu celního úřadu i žalovaného ve vztahu k žalobci při vymáhání údajného ručitelského závazku, a to v souvislosti s insolvenčním řízením vedeným Krajským soudem v Ostravě pod sp. zn. KSOS 33 INS 4665/2008. V této věci byl dne 19.11.2008 zveřejněn insolvenční návrh dlužníka včetně příloh a současně vyhláška o zahájení insolvenčního řízení.

Z insolvenčního návrhu je zřejmé, že ke dni 19.11.2008 dlužník neevidoval vůči celnímu úřadu žádné závazky. Celní úřad teprve platebním výměrem ze dne 19.12.2008 vyměřil dlužníkovi celní dluh z titulu antidumpingového cla s odvoláním na kontrolu, kterou provedl dne 16.12.2008. Dne 22.12.2008 bylo přitom zveřejněno v insolvenčním rejstříku usnesení o úpadku dlužníka. Celní úřad tedy začal vůči dlužníkovi vyvíjet iniciativu až v souvislosti s tím, že dlužník podal insolvenční návrh, z něhož bylo zřejmé, že jen z titulu veřejných plateb (závazky dlužníka vůči správci daně, správě sociálního zabezpečení a zdravotním pojišťovnám) činily cca 4.400.000,- Kč. Celní úřad následně přihlásil nově vyměřené antidumpingové clo do insolvenčního řízení přihláškou pohledávek doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 19.1.2009. Dne 26.2.2009 vyhlásil Krajský soud v Ostravě usnesení, kterým prohlásil na majetek dlužníka konkurs s tím, že tento konkurs je nepatrný. Prvním úkonem celního úřadu vůči žalobci pak bylo až doručení platebního výměru v březnu 2010, tedy více než dva roky po zrušení dlužníka s likvidací a více než rok po zahájení insolvenčního řízení na jeho majetek, tedy v situaci, kdy již žalobce neměl žádnou možnost uplatnit svou případnou regresní pohledávku za dlužníkem.

Žalovaný ve vyjádření uvedl, že žalobcova námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí je bezpředmětná, neboť žalovaný rozhodl v souladu s ust. § 50 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSDP). Záruční listinou se žalobce zavázal za podmínek stanovených v § 260l celního zákona zaplatit z titulu ručení za dlužníka „...celní dluh, který vznikne nebo by mohl vzniknout v souvislosti s propuštěním zboží do režimu volného oběhu...“, a to až do nejvyšší částky 65.000,- Kč. Celní dluh, za který se žalobce zaručil, zahrnuje zaplacení veškerých cel, tedy i cla antidumpingového. Záruční listina pamatuje i na případy, kdy celní dluh vznikne později než při propuštění zboží do volného oběhu. Žalobce na sebe vzal riziko, že po něm může být vymáháno clo za splnění zákonných ustanovení i kdykoliv v budoucnu. Tento závazek je v záruční listině uveden jednoznačně a nelze jej zpochybnit. Tvzení žalobce, že nepřevzal ručení za antidumpingové clo, je nesprávné. Formulace záruční listiny je koncipována obecně, aby se vztahovala na všechna cla, daně a poplatky včetně jejich příslušenství, které lze v souvislosti s propouštěním zbožím do příslušného celního režimu nebo na základě porušení podmínek stanovených pro režim s podmíněným osvobozením od cla po ručiteli vymáhat. Skutečnost, že v příslušném JSD nebylo antidumpingové clo uvedeno, nelze považovat za rozporné s právními předpisy. V odst. 33 JSD dlužník uvedl doplňkový TARIC kód A563, kterým deklaroval, že je osvobozenou stranou. Byl proto osvobozen od placení antidumpingového cla podle nařízení č. 88/97. Povinnost dlužníka zaplatit antidumpingové clo v té době neexistovala, protože byl od této povinnosti uvedeným nařízením osvobozen. Následnou kontrolou po propuštění zboží však bylo zjištěno, že dlužník nedodržel podmínky pro osvobození stanovené uvedeným nařízením, když zboží prodal osobě, která není osvobozenou stranou ve smyslu čl. 1 odrážky 7 tohoto nařízení. Vznikla mu proto povinnost antidumpingové clo zaplatit. Tato povinnost vznikla až po propuštění zboží do volného oběhu, ale přímo s propuštěním zbožím do volného oběhu souvisí. K žalobcově argumentaci § 10 prováděcí vyhlášky žalovaný uvedl, že je pravdou, že celní úřad měl pro případ, kdy by v budoucnu mohlo být antidumpingové clo vyměřeno, zohlednit jeho výši v záruční listině. Skutečnost, že se tak nestalo, však neznamená, že by po žalobci nemohlo být antidumpingové clo vymáháno. S ohledem na formulaci ručitého závazku

v záruční listině to možné je, pouze výše zaručené částky je výrazně nižší, než by s ohledem na účinné právní předpisy mohla být. Celní úřad rovněž nepostupoval v souladu s čl. 192 celního kodexu, ale toto pochybení má za následek pouze to, že výše zaručené částky je nižší, než by mohla být a na povinnost žalobce zaplatit z titulu ručení celní dluh nemá žádný vliv. Také odkaz na ust. § 189 odst. 2 celního kodexu považuje žalovaný za bezpředmětný, když celní dluh byl zaručen jedinou záruční listinou a pouze z ní je odvozována povinnost žalobce uhradit antidumpingové clo. Článek 198 celního kodexu pak stanoví možnost jistotu doplnit nebo nahradit původní jistotu novou, a to podle uvážení osoby uvedené v čl. 189 celního kodexu. Podle žalovaného čl. 198 celního kodexu je v praxi prakticky nepoužitelný. Ani z čl. 199 celního kodexu, jehož se žalobce rovněž dovolává, nelze dovodit, že celní úřad měl po zaplacení vyměřeného cla záruční listinu uvolnit. Naopak záruční listinu nelze uvolnit dokud celní dluh, pro nějž byla poskytnuta, nezanikne nebo pokud by ještě mohl vzniknout. S ohledem na čl. 79 větu druhou celního kodexu propouštění zboží do volného oběhu zahrnuje uplatnění obchodně-politických opatření, splnění dalších formalit stanovených pro dovoz určitého zboží a vybrání cla a poplatků dlužných ze zákona. Dokud nejsou tyto podmínky splněny, není celní režim náležitě vypořádán. Navíc čl. 82 celního kodexu jasně stanoví, že zboží propuštěné do volného oběhu s částečným nebo úplným osvobozením od cla zůstává pod celním dohledem, který skončí, jakmile se přestanou uplatňovat podmínky ustanovené pro toto částečné nebo úplné osvobození. Celní úřad se proto nemohl řídit čl. 199 odst. 1 větou druhou celního kodexu, ale musel vycházet z věty první téhož ustanovení. Žalovaný zdůraznil, že antidumpingové clo bylo žalobci vyměřeno z důvodu, že celní dluh vznikl v souvislosti s propuštěním zboží do volného oběhu a nikoliv proto, že by dlužník porušil podmínky stanovené režimy s podmíněným osvobozením od cla. K žalobcově zpochybnění faktu, že povinnost zaplatit antidumpingové clo souvisí s propuštěním zboží do volného oběhu, žalovaný uvedl, že nesprávnost tohoto názoru lze vyvodit z čl. 204 odst. 1 písm. b) celního kodexu, kde je uvedeno, že celní dluh při dovozu zboží vzniká nedodržením některé podmínky stanovené pro propuštění zboží dodaného režimu nebo pro udělení snížené nebo nulové sazby dovozního cla z důvodů použití zboží ke zvláštním účelům. Že se jednalo o zboží určené ke zvláštním účelům, vyplývá z nařízení č. 88/97. Celní dluh vznikl tedy podle ust. čl. 204 odst. 1 písm. b) celního kodexu porušením podmínek pro udělení nulové sazby antidumpingového cla z důvodu použití dovážených jízdních kol ke zvláštním účelům. Také v souvislosti s námitkou žalobce, že osvobození od antidumpingového cla svou povahou není osvobozením podmíněným, žalovaný odmítá s odkazem na nařízení č. 88/97 upravující podmíněné osvobození od antidumpingového cla. Pokud by podmínky stanovené tímto nařízením byly dodrženy, povinnost zaplatit antidumpingové clo by vůbec nevznikla. Tvzení žalovaného, že v posuzované věci bylo osvobození od cla osvobozením podmíněným, vycházelo jednak z nařízení č. 88/97, ale i z čl. 82 celního kodexu. Žalovaný se proto nedopustil extenzivního výkladu celního kodexu. K námitce, že antidumpingové clo bylo dlužníkovi vyměřeno rozhodnutím celního úřadu, které má zcela jiné číslo jednací, než jsou čísla rozhodnutí specifikovaná v záruční listině, žalovaný uvedl, že v okamžiku propuštění zboží do volného oběhu dlužník podmínky pro osvobození splňoval, proto povinnost zaplatit antidumpingové clo nevznikla. Je pouze chybou žalobce, že lehkomyšlně vydal záruční listinu, aniž by si uvědomil, jaké právní následky to pro něj může mít. Žalovaný také nesouhlasí s názorem žalobce, že ručitelský závazek již zanikl. Celní dluh vzniklý vyměřením dovozního cla při propuštění zboží do volného oběhu nebyl uhrazen ani žalobcem ani

dlužníkem, nýbrž třetí osobou. Tato skutečnost měla zásadní význam pro aplikaci ust. § 50 odst. 3 ZSDP. Celní úřad se při vydání prvostupňového rozhodnutí okolností, kdo zaplatil původní celní dluh, vůbec nezabýval, proto po žalobci požadoval pouze rozdíl mezi již třetí osobou uhrazeným celním dluhem a částkou, do které se žalobce zaručil celní dluh za dlužníka z titulu ručení uhradit. Tento postup shledal žalovaný nesprávným, neboť podle něj bylo možné po žalobci stále požadovat úhradu celního dluhu až do výše uvedené v záruční listině. Žalobce, ač mu dal žalovaný možnost se k těmto závěrům vyjádřit oznámením ze dne 20.5.2010, stanovené lhůty pro procesní obranu nijak nevyužil. Žalovaný také odmítá, že by byl žalobce postupem celního úřadu a žalovaného při vymáhání antidumpingového cla poškozen v souvislosti s insolvenčním řízením, do něhož vstoupil dlužník. Žalovaný nebyl podle žádného právního předpisu povinen žalobci sdělovat, že u dlužníka zahájil následnou kontrolu, ani, že dlužníkovi bylo vyměřeno antidumpingové clo. Celní úřad tím, že nepostupoval podle ust. § 260l odst. 2 písm. c) celního zákona, nemohl způsobit žalobci žádnou škodu, neboť jakékoliv vymáhání pohledávek za dlužníkem bylo po zahájení insolvenčního řízení marné. Je nemožné, aby regresní pohledávka žalobce byla uspokojena z výtěžku zpeněžení majetkové podstaty dlužníka. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Žalobce v replice na vyjádření žalovaného doručené krajskému soudu dne 5.11.2010 uvedl stejné skutečnosti jako v podané žalobě.

Žalovaný ve vyjádření k replice žalobce uvedl, že také on setrvává na svém stanovisku a požaduje zamítnutí žaloby.

Při přezkoumání napadeného rozhodnutí vycházel krajský soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen s.ř.s.) a v souladu s dispoziční zásadou (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) byl vázán žalobními body obsaženými v žalobě.

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že žalobce jako deklarant vystavil k zboží osvobozenému od cla (ochranné pokrývky hlavy – plastové helmy pro jízdu na kole) individuální záruční listinu ze dne 13.9.2007 č. BJ 2007/629, kterou se zavázal za podmínek stanovených v § 260l celního zákona splnit celní dluh zajištěný touto zárukou a nesplněný v zákonné lhůtě nebo ve lhůtě stanovené rozhodnutím, a to do nejvyšší částky 65.000,- Kč. Následnou kontrolou po propuštění zboží provedenou u příjemce zboží EXPLORER group s.r.o. celní úřad zjistil, že zboží propuštěné do režimu volného oběhu s úplným osvobozením od dovozního cla z důvodu jeho použití ke zvláštním účelům bylo prodáno osobě, která není osvobozenou stranou ve smyslu čl. 1 odrážky 7 nařízení č. 88/97, čímž došlo ke vzniku celního dluhu. Příjemci zboží proto platebním výměrem ze dne 19.12.2008 č.j. 14968-35/08-136600-021, který nabytí právní moci dne 3.2.2009, vyměřil antidumpingové clo ve výši 300.571,- Kč. Jelikož příjemce zboží antidumpingové clo nezaplatil, byla mu dne 2.2.2009 zaslána výzva k zaplacení splatného nedoplatku v náhradní lhůtě. Jelikož ani na tuto výzvu příjemce zboží nereagoval, vydal celní úřad dne 3.3.2009 pod č.j. 5081/2010-1366-021 platební výměr nedoplatku celního dluhu z titulu ručení vůči žalobci, jemuž jako ručiteli uložil, aby zaplatil nedoplatek v celkové výši 5.513,- Kč za dlužníka. V odůvodnění tohoto rozhodnutí celní úřad uvedl, že celní dluh ve výši 59.487,- Kč byl žalobcem zajištěn do výše 65.000,- Kč a

uhrazen dne 8.11.2007. Původní zajištění celního dluhu zaniklo ve výši uhrazené částky a po ručiteli je nyní požadován rozdíl mezi zaručenou částku a uhrazenou částkou uvedený ve výroku rozhodnutí. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, o němž bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného. Před vydáním napadeného rozhodnutí zaslal žalovaný žalobci oznámení ze dne 20.5.2010 č.j. 3411/2010-130100-21, v němž žalobce upozornil, že může dojít ke změně právního posouzení výše ručení, kterou je po žalobci možno požadovat. Výše ručitélského závazku by se mohla rovnat až nejvyšší zaručené částce, která je uvedena v záruční listině ze dne 13.9.2007. Žalobce na toto oznámení žalovaného nijak nereagoval.

Podle ust. § 260l odst. 1 celního zákona celní úřad rozhodnutím uloží ručiteli povinnost uhradit clo a daň, za které se zaručil a které nebyly společnými a nerozdílnými dlužníky uhrazeny ani poté, co byli o jejich úhradu bezvysledně upomenuti.

Podle ust. § 260l odst. 2 celního zákona povinnost uhradit clo a daň uloží celní úřad ihned ručiteli,

- a) stanoví-li tak mezinárodní smlouva,
- b) bylo-li by zaslání upomínky k úhradě dlužného cla a daní společným a nerozdílným dlužníkům vzhledem k jejich finanční a majetkové situaci bezvysledné, nebo
- c) jakmile zjistí, že probíhá insolvenční řízení, v němž se řeší úpadek nebo hrozící úpadek některého ze společných a nerozdílných dlužníků a v němž nemá právo na uspokojení ze zajištění.

Podle ust. čl. 192 bod 1. celního kodexu stanoví-li celní předpisy povinné poskytnutí jistoty, vyměří celní orgány tuto jistotu ve výši, která se rovná

- přesné výši daného celního dluhu nebo dluhů, jestliže lze tuto výši bezpečně určit v době, kdy je jistota požadována,
- celními orgány odhadnuté v nejvyšší možné výši daného celního dluhu nebo dluhů, které vznikly nebo by mohly vzniknout, v ostatních případech.

Je-li pro celní dluh, jehož výše se mění v čase, poskytnuta souborná jistota, vyměří se jistota ve výši, která umožňuje, aby byla výše celního dluhu vždy pokryta.

Podle čl. 198 celního kodexu zjistí-li celní orgány, že poskytnutá jistota nezaručuje nebo nadále nezaručuje, že celní dluh bude určitě a zcela uhrazen ve stanovené lhůtě, budou vyžadovat, aby osoba uvedená v čl. 189 odst. 1 podle svého uvážení poskytla doplňující jistotu nebo nahradila původní jistotu novou.

Podle čl. 189 odst. 1 celního kodexu pokud celní orgány v souladu s celními předpisy vyžadují poskytnutí jistoty k zajištění úhrady celního dluhu, musí ji poskytnout dlužník nebo osoba, která by se jím mohla stát.

Podle čl. 199 bod 1. celního kodexu jistotu nelze uvolnit, dokud celní dluh, pro nějž byla poskytnuta, nezanikne nebo dokud by mohl ještě vzniknout. Jakmile celní dluh zanikne nebo již nemůže vzniknout, jistota musí být ihned uvolněna.

Podle čl. 195 věty první celního kodexu ručitel se písemně zaváže, že společně a nerozdílně s dlužníkem splní zaručenou výši celního dluhu při jeho splatnosti.

Podle ust. § 263 odst. 1 věty první a druhé celního zákona zajištění celního dluhu nezanikne, dokud celní dluh není splněn nebo dokud by mohl ještě vzniknout. Bude-li celní dluh splněn nebo již nemůže vzniknout, zajištění zaniká.

Žalobní bod 1), jímž žalobce směřuje proti nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného, resp. provedené změny výroku rozhodnutí celního úřadu rozhodnutím žalovaného, shledal krajský soud důvodným. Celní úřad v prvostupňovém rozhodnutí ve výroku uvedl: „...ukládá ručiteli, aby nedoplatek v celkové výši 5.513,00 Kč (slovy pět tisíc pět set třináct korun) uhradil za dlužníka...“ Žalovaný napadeným rozhodnutím změnil výrok celního úřadu tak, že „...se slova „5.513,- Kč“ nahrazují slovy „59.487,- Kč“. *Ostatní ustanovení napadeného rozhodnutí zůstávají nedotčena.*“ Provedenou změnou vznikl tento výrok rozhodnutí celního úřadu „...ukládá ručiteli, aby nedoplatek v celkové výši 59.487,- Kč (slovy pět tisíc pět set třináct korun) uhradil za dlužníka...“. Podle ust. § 32 odst. 2 písm. d) ZSDP je částka peněžitého plnění základní náležitostí rozhodnutí. Její stanovení tedy musí být jednoznačné a srozumitelné. Jestliže je částka peněžitého plnění vyjádřena číselně a zároveň slovně, je nepochybné, že se musí jednat o dva způsoby vyjádření téhož a tedy každý z těchto způsobů vyjádření musí obstát sám o sobě a zároveň musí logicky oba tyto způsoby vyjadřovat stejnou peněžní hodnotu. V posuzované věci tento racionální předpoklad splněn není. Jakkoliv lze dovodit, že se tak stalo zřejmě nechtěným opomenutím žalovaného, když jeho stanovisko ohledně výše peněžitého plnění je zřejmé nejen ze samotné změny prvostupňového rozhodnutí, ale také z odůvodnění napadeného rozhodnutí, je nutno mít na zřeteli, že označené pochybení je součástí výroku rozhodnutí. *„Výrok rozhodnutí je ústředním bodem celého rozhodnutí, kterým se přiznává účastníkovi řízení určité právo nebo mu stanoví určitou povinnost, popř. závazně deklaruje, že určité právo nebo povinnost je, či není. V některých případech zákon č. 337/1992 Sb. stanoví, co musí být obsaženo ve výroku, v jiných rozhodnutích obsah výroku vyplývá z jejich charakteru (§ 32 odst. 7 zák. č. 337/1992 Sb.). Právě z uvedeného důvodu je nutné, aby výrok rozhodnutí, kterým je stanovena daňová povinnost (nově doměřována) byl zcela konkrétní, jednoznačný a srozumitelný (čímž je vymezen i případný okruh argumentů uplatnitelných v odvolání)“* (nález Ústavního soudu ze dne 3.11.2003 sp. zn. IV.ÚS 772/02 č. 126). V intencích citovaného nálezu Ústavního soudu dospěl krajský soud k závěru, že výrok rozhodnutí žalovaného, kterým došlo ke změně rozhodnutí prvoinstančního správního orgánu, je nejednoznačný a nesrozumitelný, neboť vzbuzuje pochybnost o stanovené výši peněžitého plnění.

Žalobní body 2), 3) a 4) krajský soud důvodnými neshledal. Krajský soud se ztotožňuje s názorem žalovaného, že záruční listinou ze dne 13.9.2007 se žalobce zavázal za podmínek stanovených v § 260l celního zákona zaplatit z titulu ručení za dlužníka celní dluh zajištěný zárukou a nesplněný v zákonné lhůtě nebo lhůtě stanovené rozhodnutím, který mj. vznikne nebo by mohl vzniknout v souvislosti s propuštěním zboží do režimu volného oběhu, dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla a aktivního zušlechťovacího styku v systému navracení nebo porušením podmínek stanovených pro režim s podmíněným osvobozením od cla s výjimkou režimu tranzitu nebo pro dočasné uskladnění. Z uvedeného rozsahu závazku, který je takto vymezen v záruční listině, lze totiž dovodit, že záruční listina se skutečně vztahuje i na případy, kdy celní dluh vznikne

později, než při propuštění zboží do volného oběhu. Záruční listina neobsahuje konkrétní pojem „antidumpingové clo“, neznamená to však, že na tuto formu cla nemůže dopadat. Příjemce zboží byl osvobozenou stranou ve smyslu nařízení č. 88/97 a proto jeho povinnost zaplatit antidumpingové clo v okamžiku podání JSD neexistovala. Až následnou kontrolou po propuštění zboží celní úřad zjistil, že příjemce zboží porušil povinnost stanovenou nařízením č. 88/97, když zboží následně prodal subjektu, který neměl postavení osvobozené strany ve smyslu tohoto nařízení. Teprve v tomto okamžiku vznikla povinnost dlužníka zaplatit antidumpingové clo a tedy následně také povinnost žalobce jako ručitele. Skutečnost, že celními orgány nebyla při propuštění zboží do volného oběhu požadována vyšší nebo další jistota ve smyslu čl. 192 nebo čl. 198 celního kodexu, je pro posouzení věci zcela irelevantní, stejně jako stanovení výše záruky podle ust. § 10 písm. a) prováděcí vyhlášky, neboť celní orgány zde pouze nevyužily všech zákonných možností pro stanovení záruky pro případ vzniku celního dluhu po propuštění zboží do volného oběhu. To nic nemění na situaci, že závazek žalobce a výše záruky vyplývají nezpochybnitelně ze záruční listiny. Žalovaný podle názoru krajského soudu zcela správně argumentoval také čl. 79 větou druhou celního kodexu, podle níž propuštění zboží do volného oběhu zahrnuje mj. uplatnění obchodně politických opatření. Pod tento pojem lze jistě podřadit také nařízení č. 88/97 upravující podmíněné osvobození od antidumpingového cla. Je třeba zdůraznit, že z obsahu napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že antidumpingové clo bylo žalobci vyměřeno proto, že celní dluh, který vznikl způsobem shora popsáním, vznikl v souvislosti s propuštěním zboží do volného oběhu, čímž nastala situace předvídaná obsahem ručitelského závazku dle poskytnuté záruční listiny. Žalobce se zcela mylně domnívá, že se tak stalo proto, že dlužník porušil podmínky stanovené režimem s podmíněným osvobozením od cla. Druhy režimů podmíněně osvobozených od cla jsou vymezeny v ust. čl. 84 odst. 1 písm. a) celního kodexu, což však neznamená, že nemohou být vymezeny také jiným právním předpisem. Tímto jiným právním předpisem je, jak již vyplynulo se shora uvedeného, nařízení č. 88/97 upravující podmíněné osvobození od antidumpingového cla, které se vztahuje na zboží použitelné ke zvláštním účelům podle čl. 82 celního kodexu. Žalovaný se proto podle názoru krajského soudu nedopustil extenzivního výkladu ust. čl. 84 odst. 1 písm. a) celního kodexu, neboť podle tohoto ustanovení vůbec nepostupoval.

V návaznosti na vypořádání žalobních bodů 2) až 4) neshledal krajský soud důvodným ani žalobní bod č. 5), na nějž lze také beze zbytku vztáhnout argumentaci uvedenou k předchozím žalobním bodům s dodatkem, že vzhledem ke způsobu vzniku antidumpingového cla v posuzované věci je rozdílnost v číslech jednacích rozhodnutí o celním dluhu specifikovaném v záruční listině a platebního výměru, jímž bylo dlužníkovi vyměřeno antidumpingové clo, logickým důsledkem časově posloupného sledu právních skutečností, jež měly za následek vznik antidumpingového cla.

Žalobcovu námitku, že jeho ručitelský závazek z titulu záruční listiny již zanikl [žalobní bod 6)], shledal krajský soud částečně důvodnou. Jak vyplývá z rozhodnutí správních orgánů obou stupňů, původní celní dluh stanovený při propuštění zboží do volného oběhu ve výši 59.487,- Kč byl uhrazen dne 8.11.2007 třetí osobou odlišnou od dlužníka i žalobce. Podle ust. § 263 odst. 1 věty první a druhé celního zákona *zajištění celního dluhu nezanikne, dokud celní dluh není splněn nebo dokud by mohl ještě vzniknout. Bude-li celní dluh splněn nebo již nemůže vzniknout, zajištění zaniká.*

V posuzované věci byla záruční listina žalobce vystavena v souvislosti s celním dluhem vyčísleným v okamžiku propuštění zboží do volného oběhu. Celní dluh byl ke dni 8.11.2007 uhrazen, tedy „byl splněn“ ve smyslu § 263 odst. 3 odst. 1 věty druhé celního zákona. Proto ve smyslu téže věty zajištění zaniklo. Podle názoru krajského soudu zaniklo však toliko ve výši splněného celního dluhu, tj. ve výši 59.487,- Kč. Není přitom rozhodné, zda dluh byl zaplacen ručitelem. Podstatné je, že byl splněn. V názoru, že zajištění dluhu zaniklo jen ve výši celního dluhu, který byl vyměřen při propuštění zboží do volného oběhu a nikoliv v celé částce poskytovaného ručení ve výši 65.000,- Kč, vychází krajský soud právě z rozsahu poskytnuté záruky vyplývajícího z obsahu záruční listiny ze dne 13.9.2007 (který byl již citován výše), kdy je nutno poskytnutou záruku vztáhnout také na celní dluh, který by mohl vzniknout v souvislosti s propuštěním zboží do režimu volného oběhu. Taková situace v posuzované věci nastala, když porušením povinnosti dlužníka vyplývající z nařízení č. 88/97 vznikl další celní dluh v podobě antidumpingového cla. Názor žalovaného, že žalobci svědčí ručitelská povinnost v rozsahu celé původně poskytnuté záruky, proto považuje krajský soud za nesprávný a nerespektující ust. § 263 odst. 3 celního zákona.

Důvodností 7) žalobního bodu se krajský soud již nezabýval, neboť to s ohledem na shora uvedenou právní argumentaci a zásadu hospodárnosti řízení považoval za nadbytečné.

Na základě shora uvedené argumentace krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti a nedostatku důvodů rozhodnutí (§ 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s.) a pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, mohlo-li mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé (§ 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s.). Současně krajský soud věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). Při novém projednání věci je žalovaný vázán právním názorem soudu (ust. § 78 odst. 5 s.ř.s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobci, který měl ve věci úspěch, vznikly s tímto řízením náklady, a to zaplacením soudního poplatku ve výši 2.000,- Kč a dále v souvislosti s právním zastoupením, a to za 2 úkony právní služby po 2.100,- Kč a 2x režijní paušál po 300,- Kč, tj. celkem 4.800,- Kč (ust. § 6 odst. 1, § 7, § 9 odst. 1, § 11 odst. 1 písm. a) a d) a § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, v platném znění). Odměna právnímu zástupci žalobce byla zvýšena v souladu s ust. § 35 odst. 2 s.ř.s. o částku odpovídající dani z přidané hodnoty, kterou je povinen zaplatit podle zvláštního právního předpisu, tj. na částku 5.760,- Kč. Celková částka náhrady nákladů řízení tak činí 7.760,- Kč. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, v platném znění (dále jen o.s.ř.), týkající se nabytí právní moci rozhodnutí, stanovil soud žalovanému k plnění lhůtu 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (ust. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159 a § 168 o.s.ř.). Podle ust. § 149 odst. 1 o.s.ř. za použití ust. § 64 s.ř.s. závázal soud žalovaného zaplatit náhradu nákladů řízení k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 31. května 2012

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu