



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně **Východočeské leasingové, spol. s r. o.**, se sídlem Vraclavská 200/II, 566 01 Vysoké Mýto, zastoupené JUDr. Lenkou Vincencovou, advokátkou se sídlem Vraclavská 200/II, 566 01 Vysoké Mýto, proti žalovanému **Celnímu ředitelství Brno**, se sídlem Koliště 21, 601 44 Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 11. 2007, č. j. 8060-02/07-010100-21, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 6. 2. 2008, č. j. 29 Ca 22/2008 - 15,

t a k t o :

Usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 6. 2. 2008, č. j. 29 Ca 22/2008 - 15, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 5. 9. 2007 oznámil Celní úřad Jihlava (dále jen „celní úřad“) žalobkyni zřízení zástavního práva k dovezenému nákladnímu automobilu IVECO-MAGIRIUS a současně podle § 305 odst. 3 zákona České národní rady č. 13/1993 Sb., celní zákon, zajistil tuto zástavu do doby splnění celního dluhu dlužníka V. M. ve výši 218 325,80 Kč. K odvolání žalobkyně změnil žalovaný dne 17. 11. 2007 rozhodnutí celního úřadu tak, že upřesnil první odstavce jeho výrokové části; zejména pak uvedl, že vyměřená částka cla a daně z přidané hodnoty správně činí 786 776,60 Kč. V ostatním ponechal napadené rozhodnutí celního úřadu nezměněno. Současně žalovaný zrušil rozhodnutí celního úřadu ze dne 8. 10. 2007 o opravě zřejmé nesprávnosti.

Proti rozhodnutí žalovaného brojila žalobkyně žalobou ke Krajskému soudu v Brně, který ji svým usnesením ze dne 6. 2. 2008 odmítl. V odůvodnění uvedl, že zajištění zástavy má především motivovat dlužníka, aby dobrovolně celní dluh uhradil, a celnímu orgánu poskytovat jistotu, že se bude moci uspokojit ze zástavy, nebude-li jeho pohledávka řádně a včas splněna. Podle § 305 odst. 3 věty první celního zákona mohou celní orgány zajistit zástavu jen do doby,

než bude celní dluh uhrazen nebo zajištěn v plné výši. Toto rozhodnutí má tedy předběžný charakter a je proto vyloučeno ze soudního přezkumu podle § 70 písm. b) s. ř. s.

Ve včas podané kasační stížnosti žalobkyně uvedla, že při podání žaloby se řídila poučením žalovaného, že proti jeho rozhodnutí lze podat v uvedené lhůtě správní žalobu. Žalobkyně není držitelem, ale vlastníkem zástavy; nebrojí proti zajištění zástavy jako takovému, ale napadá samotný vznik zástavního práva „deklarovaný“ celním úřadem, což jasně vyplývá z podané správní žaloby. Podle žalobkyně Ústavní soud opakovaně zdůrazňuje zásadu, že z ustanovení čl. 4 odst. 4 Listiny základních práv a svobod nutno dovodit, že žádné ustanovení s. ř. s. vylučující soudní přezkum správních rozhodnutí nelze vykládat extenzivně. Naopak v pochybnostech je třeba vždy postupovat ve prospěch zachování práva na přístup k soudu (obdobně nálezy Ústavního soudu, sp. zn. IV. ÚS 393/2000). Rozhodnutí celního úřadu je ihned vykonatelné; krajský soud měl proto postupovat obezřetně a ne opožděně vyhotovit tak lapidární rozhodnutí, kterým de facto zamezuje žalobkyni jakoukoliv další možnou obranu proti nezákonnému rozhodnutí celních orgánů. Žalovaný nemůže vykládat § 305 odst. 2 celního zákona extenzivně a nebrat přitom ohled na práva třetích osob. Vlastník zástavy (žalobkyně) a její oprávněný držitel jsou zbaveni svých práv, aniž by mohli napadnout správnost závěrů celních orgánů o vzniku celního dluhu, a později zjistí, že takové rozhodnutí má být vyloučeno ze soudního přezkumu.

Podle žalobkyně je předešlé rozhodování správních orgánů zmatečné, když žalovaný uvedl, že rozhodnutí celního úřadu pouze deklarovalo zákonné celní zástavní právo, které vzniklo v okamžiku vstupu zástavy do tuzemska. To však není pravda, neboť celní úřad ve svém rozhodnutí oznamuje zřízení zástavního práva a současně tuto zástavu zajišťuje. Žalobkyně dále považuje rozhodnutí žalovaného za nepřezkoumatelné, neboť není zřejmé, jakou část rozhodnutí celního úřadu a jakým způsobem mění. Rovněž není přesně označena pohledávka, kterou zástava zajišťuje, a rozhodnutí také nesprávně označuje Mgr. L. S. za prokuristu žalobkyně. Podle žalobkyně je výše škody nepřiměřená k výši celního dluhu, který již byl z velké části zaplacen, a navíc clo nemělo být vyměřeno vůbec. Celní dluh vznikl již za členství České republiky v Evropské unii (dle platebního výměru celního úřadu dne 21. 1. 2005), a proto nemohlo ze zákona ke dni 9. 2. 2004 vzniknout celní zástavní právo, jak to uměle konstruuje žalovaný. Celní zástavní právo zajišťuje splnění celního dluhu a nemůže dle názoru žalobkyně vzniknout dřív než dluh samotný. Jelikož podle § 305 odst. 2 je zástavou dovážené zboží, které není zbožím pocházejícím z Evropských společenství, nemohlo být v tomto případě zřízeno zástavní právo, když zemí původu zboží je Spolková republika Německo. Z přílohy IV. čl. 5 Aktu o podmínkách přistoupení České republiky a dalších zemí k Evropským společenstvím a z Přechodných celních opatření Výboru pro celní kodex (TAXUD/763/2000 final-cz) pak žalobkyně dovozuje, že uplatňování všeobecné celní sazby celními orgány je bezpředmětné, když bezcelnost na předmětné zboží přešla sama v noci ze 30. 4. 2004 na 1. 5. 2004. Vydané platební výměry jsou proto nezákonné a na jejich základě nebylo možno vydat rozhodnutí o zřízení zástavního práva a o zajištění zástavy. Konečně za doklad nezákonnosti postupu celních orgánů považuje žalobkyně také usnesení kriminální policie Brno ze dne 31. 1. 2007 o odložení věci podezření z trestného činu krádeže daně, poplatku a podobné povinné platby dle § 148 odst. 1, 2, 4 trestního zákona.

Závěrem žalobkyně navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadené usnesení Krajského soudu v Brně a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že k samotnému postupu a rozhodnutí krajského soudu se nebude vyjadřovat. K věci samé pak poznamenal, že zástavní právo vzniklo dne 9. 2. 2004 k zajištění celního dluhu vzniklého následným nedodržením podmínek deklaranta a daňového dlužníka V. M. - V., stanovených pro zboží (mimo jiné i pro nákladní automobil, u kterého bylo aplikováno zajištění zástavy) propuštěné do režimu uskladňování v celním skladu, neboť toto zboží odejmul z dohledu celních orgánů. Tento případ je krajskému soudu znám a potvrzen rozsudkem ze dne 6. 2. 2008, č. j. 29 Ca 221/2005 - 37. Žalovaný považuje své rozhodnutí za přezkoumatelné; nesprávné označení Mgr. Strouhala za prokuristu žalobkyně považuje za chybu v psaní bez vlivu na zákonnost či existenci rozhodnutí samého. Otázka bezcelnosti zboží vznesená žalobkyní není dle žalovaného v přímé souvislosti s napadeným rozhodnutím o zajištění zástavy. Legitimaci k podání těchto námitek měl daňový dlužník v souvislosti s vydáním platebního výměru; v daném případě je vlastníkem zástavy osoba odlišná od daňového dlužníka a celní předpisy umožňují zajistit zástavu do doby, než bude celní dluh splněn nebo zajištěn v plné výši, a to bez ohledu na práva třetích osob. Jelikož daňový dlužník nevyužil svého práva a nepodal celní prohlášení na propuštění zboží do volného oběhu (byť dovezeného před vstupem České republiky do Evropských společenství), zbavil se tak práva prokázat, že se jedná o zboží Společenství, a proto bylo postupováno v souladu s právními předpisy tak, že zboží je považováno za dovezené zahraniční zboží, a platebním výměrem mu bylo vyměřeno clo a daň z přidané hodnoty, které ve lhůtě splatnosti neuhradil.

Kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud na úvod zdůrazňuje, že podaná kasační stížnost směřuje proti usnesení krajského soudu o odmítnutí žaloby; z povahy věci proto pro žalobkyni připadá v úvahu pouze kasační námitka zmiňovaná v § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., tj. tvrzená nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu. Nejvyšší správní soud může podrobit přezkumu pouze postup krajského soudu a jeho úvahy, tedy posoudit správnost závěrů krajského soudu, které jej vedly k odmítnutí žaloby; nemůže se však zabývat námitkami tvořícími podstatnou část kasační stížnosti - zákonností rozhodnutí žalovaného a celního úřadu, otázkou bezcelnosti předmětného zboží či usnesením kriminální policie, neboť takové námitky jsou nepřípustné.

Zástavní právo vzniká podle § 305 odst. 2 celního zákona v okamžiku vstupu zástavy (dováženého zboží) na území Evropských společenství, resp. v okamžiku vstupu zástavy do tuzemska (podle znění zákona účinného v okamžiku dovozu předmětného nákladního automobilu). Celní zástavní právo tedy vzniká ex lege; k jeho vzniku a trvání není třeba žádné rozhodnutí celního či jiného orgánu. Pokud celní úřad ve svém rozhodnutí uvedl, že oznamuje zřízení celního zástavního práva k dovezenému zboží, pak se jednalo pouze o informativní sdělení, nikoliv o rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Celní úřad zde pouze deklaroval již ze zákona existující skutečnost, resp. žalobkyni na tuto skutečnost upozornil. Vznik celního zástavního práva tak není spojen s individuálním právním aktem celního orgánu, ale s tím, že určité zboží překročilo hranice Společenství (tuzemska). Sdělení celního úřadu o zřízení zástavního práva proto nelze považovat za rozhodnutí ve smyslu legislativní zkratky podle § 65 odst. 1 s. ř. s., neboť se jím nezakládají, nemění, neruší ani závazně neurčují práva a povinnosti. Pokud by žaloba směřovala pouze proti tomuto „rozhodnutí“, jak tvrdí žalobkyně v kasační stížnosti, bylo by ji nutné odmítnout pro nepřípustnost podle § 70 písm. a) s. ř. s.

Z žaloby nicméně vyplývá, že směřuje zejména proti rozhodnutí o zajištění zástavy. Toto rozhodnutí je nepochybně aktem, který výrazně ovlivňuje práva vlastníka a držitele

zástavy; přezkum správního rozhodnutí nicméně není možné založit jen na základě poučení správního orgánu o možnosti podat správní žalobu, jak tvrdí žalobkyně (takový úkon správního orgánu není pro soud nijak závazný), ale je třeba zkoumat, zda není naplněna některá z kompetenčních výluk § 70 s. ř. s. Krajský soud zde zaujal názor, že rozhodnutí o zajištění zástavy je rozhodnutím předběžné povahy vyloučeným ze soudního přezkumu § 70 písm. b) s. ř. s. Nejvyšší správní soud se výkladem tohoto ustanovení soudního řádu správního již několikrát zabýval; v rozsudku ze dne 29. 3. 2006, č. j. 2 Afs 183/2005 - 64, publikováno pod č. 886/2006 Sb. NSS, pak stanovil podmínky posuzování předběžného charakteru rozhodnutí: „rozhodnutí předběžné povahy ve smyslu § 70 písm. b) s. ř. s. musí současně splňovat následující znaky: 1) musí jít o rozhodnutí správních orgánů ve věcech veřejnoprávních, upravující předběžně či dočasně poměry osob, zajišťující určité věci nebo osoby či zatímne fixující určitý stav (materiální znak); 2) proti tomuto rozhodnutí nebo proti jeho důsledkům musí mít každá osoba, jejíž subjektivní práva jím byla dotčena, možnost bránit se v řízení, jež musí nutně proběhnout (tj. musí být následně po vydání rozhodnutí zahájeno anebo v něm musí být pokračováno, došlo-li k jeho zahájení před vydáním rozhodnutí nebo současně s ním) před správním orgánem, který v dané věci rozhodne s konečnou platností (procesní znak)“.

Podle § 305 odst. 3 celního zákona mohou celní orgány zástavu do doby, než bude celní dluh splněn nebo zajištěn v plné výši, zajistit, a to bez ohledu na práva třetích osob. Za zajištění zástavy se považuje rovněž rozhodnutí celních orgánů, kterým uloží osobě, která zástavu drží, že ji nesmí používat, prodávat nebo s ní jiným způsobem nakládat. Rozhodnutí o zajištění zástavy naplňuje materiální znak rozhodnutí předběžné povahy: zajištění může trvat pouze do okamžiku splnění či zajištění celního dluhu. Zajištění nemá za cíl trvalé omezení práv vlastníka či držitele zástavy; jak správně uvedl krajský soud, zajištění má především motivovat dlužníka, aby dobrovolně celní dluh uhradil, a současně poskytovat celnímu orgánu jistotu, že se bude moci uspokojit ze zástavy, nebude-li jeho pohledávka řádně a včas splněna. Rozhodnutí o zajištění zástavy podle § 305 odst. 3 celního zákona však nesplňuje procesní znak rozhodnutí předběžné povahy: neprobíhá a ani nebude zahájeno žádné řízení, v němž by se konečným způsobem rozhodlo o osudu zajištění zástavy. Zánik zajištění není v celním zákoně výslovně upraven, pouze z akcesorického charakteru zajištění zástavy k existenci samotného celního zástavního práva lze dovozovat, že zajištění zástavy zanikne vždy, když zanikne i zástavní právo. Podle § 305 odst. 4 celního zákona tomu tak bude zánikem zajištěné pohledávky, zánikem zástavy či zajištěním celního dluhu v plné výši: ve všech těchto případech se tak děje ex lege, tedy bez jakéhokoli rozhodnutí celního orgánu, které by bylo možné napadnout u správního soudu. Kromě těchto možností ukončení zajištění ještě celní zákon v § 305 odst. 5 ve spojení s § 313 odst. 1 umožňuje prodej celní zástavy, zpravidla ve veřejné dražbě. K tomu však může dojít, až pokud celní dlužník nezaplatil včas a řádně celní dluh. Pokud by celní úřad vydal rozhodnutí o prodeji zástavy, bylo by možné uvažovat o jeho soudním přezkumu, nicméně ani toto rozhodnutí přímo otázku zajištění neřeší, zástava zůstává zajištěna do okamžiku uskutečnění prodeje (udržuje se tedy status quo). Navíc s ohledem na skutečnost, že zajištění zástavy může skončit i jinými způsoby než rozhodnutím o prodeji, je tato alternativa nedostatečná pro závěr, že vždy existuje další konečné rozhodnutí o zajištění, resp. o zástavě, proti němuž se lze bránit soudní cestou.

Jako problematickou lze vnímat i obranu proti zajištění v rámci celního řízení, jehož výsledkem je platební výměr na clo a daň z přidané hodnoty za dovezené zboží, jež je zástavou: toto řízení je totiž na zajištění zástavy zcela nezávislé. V projednávaném případě bylo navíc rozhodnutí o zajištění zástavy vydáno až poté, co nebyl včas splněn celní dluh již vyměřený

platebním výměrem. Kromě toho vlastník zástavy (žalobkyně) zde není celním dlužníkem a nemá tedy vůbec možnost napadnout předmětný platební výměr, který je podkladem pro rozhodnutí o zajištění zástavy.

S přihlédnutím k judikatuře Ústavního soudu (srov. náleze ze dne 17. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 393/2000, publikovaný pod č. 76/2001 Sb. n. u. ÚS) nabádající ke zdrženlivosti při výkladu výluk ze soudního přezkumu správních rozhodnutí, dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že rozhodnutí celního úřadu o zajištění zástavy podle § 305 odst. 3 celního zákona není rozhodnutím předběžné povahy, které by bylo vyloučeno ze soudního přezkumu podle § 70 písm. b) s. ř. s.

Nejvyšší správní soud závěrem poukazuje na rozdíl mezi rozhodnutím o zajištění zástavy podle celního zákona a zajišťovacím příkazem podle § 71 zákona České národní rady č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“). Zajišťovací příkaz podle daňového řádu je podle konstantní judikatury zdejšího soudu rozhodnutím předběžné povahy vyloučeným ze soudního přezkumu (srov. rozsudek ze dne 28. 2. 2007, č. j. 8 Afs 37/2005 - 126, www.nssoud.cz); účelem tohoto zajišťovacího příkazu je však zajištění dosud nesplatné nebo nestanovené daně, která bude v následném řízení vyměřena platebním výměrem, jež je možné zpochybnit v řízení před správními soudy. Jak však vyplývá z výše uvedených úvah, v případě rozhodnutí o zajištění zástavy podle celního zákona již žádné podobné řízení probíhat nebude. Úpravou zajištění zástavy v celním zákoně se zákonodárce odchýlil od úpravy zajišťovacího příkazu v daňovém řádu [který je jinak procesním předpisem pro celní řízení, srov. § 320 odst. 1 písm. c) celního zákona], čímž zdůraznil specifika celního řízení. I z tohoto důvodu se první senát Nejvyššího správního soudu nedomnívá, že by jeho právní názor o nutnosti soudního přezkumu rozhodnutí o zajištění zástavy podle celního zákona byl v rozporu s judikaturou, která považuje zajišťovací příkaz podle § 71 daňového řádu za rozhodnutí předběžné povahy, a neshledal tak důvod k postupu podle § 17 s. ř. s., tj. k předložení věci k rozhodnutí rozšířenému senátu.

S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud zrušil napadené rozhodnutí Krajského soudu v Brně a věc mu vrátil k dalšímu řízení, v němž bude krajský soud vázán názorem vysloveným v rozsudku zdejšího soudu a rozhodnutí žalovaného věcně přezkoumá. V novém řízení rozhodne krajský soud 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.

V Brně dne 29. května 2008

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně

senátu