



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Zory Šmolkové ve věci

žalobce: **Allianz – Slovenská poisťovňa, a.s.**  
sídlem Dostojevského rad 5221/4, 815 74 Bratislava, Slovenská  
republika  
zastoupeného advokátem Mgr. Markem Vojáčkem  
sídlem Na Florenci 2116/15, 110 00 Praha 1

proti  
žalovanému: **Generální ředitelství cel**  
sídlem Budějovická 1387/7, 140 96 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 4. 2017 č. j. 5380-7/2017-900000-302, ve věci  
ručení za spotřební daň,

takto:

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

Odůvodnění:

A.

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání shora označeného rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 4. 2017, jímž bylo k žalobcovu odvolání změněno rozhodnutí Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 29. 9. 2016 č. j. 119693/2016-570000-32.4 tak, že žalobci byla uložena povinnost uhradit jako ručitel závazky za dlužníka FAU s. r. o. ve výši 40 668 847 Kč – spotřební daň z minerálních olejů za srpen 2016.

## B.

2. Žalobce namítá, že FAU s. r. o. přestala být bezdlužnou a stala se ekonomicky nestabilní (a proto nastoupil žalobcův ručitelství závazek) pro existenci zajišťovacích příkazů Specializovaného finančního úřadu ze dne 23. 9. 2016 a Celního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dnů 23. 9. 2016 a 30. 9. 2016, které byly ihned po jejich vydání exekučovány. Všechny tyto zajišťovací příkazy však byly v soudním přezkumu shledány nezákonnými. Dále byla FAU s. r. o. vyzvána jako ručitel zaplatit daňovou povinnost za VERAMI International Company s. r. o. ve výši 200 mil. Kč, ovšem i toto rozhodnutí je nezákonné. Věřitel (daňová a celní správa) tak sám zavínil, že pohledávka nemohla být uspokojena dlužníkem, protože žalobce má právo odepřít plnění z ručení – v tomto smyslu se dovolává rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 3. 2008 č. j. 2 Afs 100/2006-59 a ze dne 17. 3. 2015 č. j. 8 Afs 63/2014-68.
3. Žalobce dále namítá, že celní úřad v rozporu s § 21 odst. 4 zákona o spotřebních daních nevyzval k plnění nejprve FAU s. r. o. a neposkytl jí k plnění přiměřenou lhůtu. Místo toho celní úřad pouhé dva dny po konkludentním vyměření daně nastoupil na žalobce jako na ručitele.
4. Žalobce dále namítá, že jakkoli žádal o předložení spisu dlužníka FAU s. r. o., nebyl mu tento zpřístupněn, a to ani soupis spisu, z něhož by mohl žalobce ověřit, že jednotlivé listiny, které mu zpřístupněny byly, tvoří celý spis FAU s. r. o. (že tam nejsou i jiné relevantní listiny).
5. Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. Argumentuje presumpcí správnosti a zákonnosti rozhodnutí daňových orgánů. Žalovanému nepřisluší role „vrchního kontrolora“ nad jinými řízeními, která byla ukončena pravomocnými rozhodnutími, či nad rozhodnutími vydanými dokonce jiným správcem daně.

## C.

6. Krajský soud již o věci rozhodoval rozsudkem ze dne 17. 6. 2019 č. j. 22 Af 70/2017-88, v němž popsal historii FAU s. r. o. a zejm. postup daňové a celní správy vůči FAU s. r. o., který proběhl ve dnech 23. – 13. 10. 2016, jehož nezákonnosti se žalobce dovolává.
7. Soud v tomto svém prvním rozsudku konstatoval, že veškerá rozhodnutí jsou produktem soustředěné akce orgánů finanční a daňové správy vůči FAU s. r. o., proběhlé zejména ve dnech 22. 9. – 23. 9. 2016, byla v soudním přezkumu zrušena. Dospěl k názoru, že v tak výjimečné situaci, jako je ochromení podnikatelské činnosti dlužníka „z minuty na minutu“ vlastním aktivním jednáním správce daně (hospesino kterého), jehož evidentním následkem je nemožnost dostát běžným daňovým závazkům (pokud je dlužník do té doby bezproblémově plnil) a jehož následkem je proto aktivace ručitelství závazku, nelze – ukáže-li se následně jednání správce daně vedoucí k ochromení podnikatelské činnosti dlužníka nezákonným – na ručiteli spravedlivě požadovat, aby snášel ručitelství závazek po

celou dobu správních a soudních řízení prověřujících zákonnost ochromení podnikatelské činnosti dlužníka vlastním aktivním razantním jednáním správce daně. Pokud by totiž měl platit závěr, že v takové situaci musí ručitel vyčkat závěru o nezákonnosti a poté se nápravy domáhat buď cestou mimořádných opravných prostředků (limitovaných lhůtami, které během trvání všech správních a soudních řízení zpravidla uplynou) nebo cestou odpovědnosti státu za škodu způsobenou nezákonným rozhodnutím, ztratil by ručitel jakoukoli efektivní ochranu svých práv, což by vedlo k závěru o porušení čl. 11 (právo vlastnit majetek a chránit ho) a čl. 36 (právo na spravedlivý proces) Listiny základních práv a svobod. Usoudit, že nebýt utlumení ekonomické činnosti FAU s. r. o. aktivním, razantním a především nezákonným jednáním správců daní, plnila by FAU s. r. o. své běžné daňové závazky bezproblémově i v měsících bezprostředně následujících po 23. 9. 2016. To vedlo soud k závěru, že to byly právě daňové orgány, kdo způsobil, že FAU s. r. o. nebyl schopna zaplatit spotřební daň za srpen a září 2016 a tak došlo k aktivaci ručitelského závazku žalobce.

#### D.

8. Rozsudek uvedený v části C. tohoto odůvodnění byl však zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2021 č. j. 4 Afs 353/2019-49 (dále jen „první kasační rozsudek“), který shora uvedené závěry krajského soudu značně zkorigoval. Vytknul krajskému soudu prolomení zásady, že soud vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl právě v okamžiku vydání napadeného rozhodnutí správního (zde daňového) orgánu [§ 75 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)]. Zdůraznil, že pravidlo obsažené v § 75 odst. 1 s. ř. s. je pravidlo stanovené zákonem, jímž je soud, kromě velmi specifických výjimek, vázán. Typicky půjde o situaci, kdy mu takový postup bude ukládat buď norma vyšší právní síly, nebo mající aplikační přednost.[...] V úvahu také přichází přednostní aplikace práva EU, nebo mezinárodní smlouvy, která má přednost před zákonem dle čl. 10 Ústavy [...] Zároveň je i v takových případech prolomení uvedeného pravidla zásadně podmíněno tím, že se účastníkovi jinak ochrany nedostane.
9. Nejvyšší správní soud v prvním kasačním rozsudku konstatoval, že krajský soud v nynější věci neidentifikoval žádný mezinárodněprávní závazek České republiky, jemuž by bylo třeba dát aplikační přednost, ani přednostně použitelné ustanovení evropského práva, ani žádné zjevné pravidlo vyvěrající z ústavního pořádku, které by přímo velelo zohlednit skutečnosti, které nastaly po vydání napadených rozhodnutí. Nyní posuzovaný případ tudíž přímo nespadá do žádné kategorie věcí, v nichž v minulosti vyšší soudy dovodily nutnost prolomení pravidla stanoveného v § 75 odst. 1 s. ř. s. Přestože krajský soud v dané věci upozornil ve své argumentaci na skutečnost, že za předpokladu, že by v důsledku ochromení podnikatelské činnosti dlužníka razantním a nezákonným jednáním daňových orgánů žalobce měl snášet povinnosti vyplývající z ručitelského závazku, jenž na sebe převzal, a neměl jinou možnost dosáhnout efektivní ochrany svých práv, vedlo by to k porušení čl. 11 (právo vlastní majetek a chránit ho) a čl. 36 (právo na spravedlivý proces) Listiny základních práv a svobod, nepředstavuje podle Nejvyššího správního soudu tento odkaz na zmíněná ústavně garantovaná práva onen ústavně právní aspekt vyplývající ze shora citované judikatury pro založení výjimky ze zásady vyplývající z § 75 odst. 1 s. ř. s.

10. Podstatou věci je skutečnost, že dlužník neuhradil platební výměry na spotřební daň za zdaňovací období měsíců srpna a září 2016. Tyto platební výměry přitom správce daně vydal v návaznosti na daňová přiznání dlužníka podaná za uvedená zdaňovací období a výše vyměřené daně se shodovala s daní tvrzenou (viz § 140 daňového řádu). Veškeré žalobcem a krajským soudem zmiňované okolnosti týkající se majetkové či ekonomické situace dlužníka však souvisejí s jinými úkony a rozhodnutími daňových orgánů (ručitelské výzvy dlužníku za třetí subjekt či zajišťovací příkazy, byť dílem i na spotřební daň, ohledně níž byly vydány platební výměry v této věci). Není ani sporu o tom, že uvedené platební výměry dlužník nikterak nerozporoval.
11. Nejvyšší správní soud v prvním kasačním rozsudku uzavřel, že v daném případě neexistuje věcná souvislost mezi úkony či rozhodnutími daňových orgánů učiněnými vůči dlužníku (opakovaně zmiňované zajišťovací příkazy a výzvy dlužníku k zaplacení jeho ručitelského závazku za třetí subjekt) a vyměřením spotřební daně následovaným nastoupením ručitelského závazku žalobce. Podmiňující rozhodnutí správního orgánu – platební výměry na spotřební daň – zrušeny nebyly a převážná část argumentace žalobce se týká jiných rozhodnutí než těch, která podmiňovala nastoupení ručitelského závazku. Pro uvedené nebyl důvod k prolomení zmiňované zásady zakotvené v § 75 odst. 1 s. ř. s. Jinými slovy zrušující rozsudky, jimiž došlo ke zrušení zajišťovacích příkazů a ručitelských výzev vůči FAU, jsou pro posuzovanou věc irelevantní i proto, že odvolací řízení v souzeném případě se týkalo výlučně výzev, jejichž podkladem byly doposud existující a pravomocné platební výměry na spotřební daň. Je tak zjevné, že ač nastoupení ručitelského závazku žalobce bylo jedním z širších následků vydání zajišťovacích příkazů a ručitelských výzev vůči dlužníku jako ručiteli za závazky VERAMI, není zde taková úzká vazba podmíněného a podmiňujícího rozhodnutí, která by odůvodňovala prolomení § 75 odst. 1 s. ř. s. Okolnosti týkající se zákonnosti zajišťovacích příkazů a ručitelských výzev vůči dlužníkovi nemohly v dané věci představovat relevantní důvod pro odepření ručitelského závazku ze strany žalobce právě proto, že základ pro takový postup ze strany žalobce, pokud vůbec byl dán, vyvstal teprve po vydání napadených rozhodnutí, a nebylo možné jej proto v dané věci zohlednit.

#### E.

12. Jakkoli krajský soud o věci rozhodoval i rozsudkem ze dne 23. 1. 2023 č. j. 22 Af 70/2017-124, ten byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2023 č. j. 4 Afs 132/2023-18 pro vnitřní rozpornost.

#### F.

13. Závěry Nejvyššího správního soudu uvedené v části D. tohoto odůvodnění jsou pro krajský soud závazné (§ 110 odst. 4 s. ř. s.) a krajskému soudu již nadále nikterak nepřisluší, aby s nimi polemizoval či v konkrétní souzené věci dovozoval beze změny skutkového stavu závěry jiné. Tímto krajský soud reaguje i na polemiku žalobce s prvním kasačním rozsudkem obsaženou v podání žalobce ze dne 25. 1. 2022 a upozorňuje, že vázanost soudu I. stupně právním názorem vysloveným v konkrétní věci ve zrušovacím rozsudku nadřízeného soudu obstála i v testu ústavnosti (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 26. 1. 2016 sp. zn. Pl. ÚS 15/16, č. 71/2016 Sb.).
14. Právě zmiňované závěry Nejvyššího správního soudu ovšem zcela negují žalobní argumentaci vystavěnou na nezákonnosti postupů daňové a celní správy vůči FAU s. r. o.

spočívající v ručitelských výzvách za dlužníka VERAMI International Company s. r. o., v zajišťovacích příkazech a v jejich exekuci, tj. žalobní argumentaci obsaženou v odst. 5. – 32., 34. – 36. žaloby.

15. Nejvyšší správní soud pak uzavřel, že ač nastoupení ručitelského závazku žalobce bylo jedním z širších následků vydání zajišťovacích příkazů a ručitelských výzev vůči dlužníku jako ručiteli za závazky VERAMI, není zde taková úzká vazba podmíněného a podmiňujícího rozhodnutí, která by odůvodňovala prolomení § 75 odst. 1 s. ř. s. Okolnosti týkající se zákonnosti zajišťovacích příkazů a ručitelských výzev vůči dlužníkovi nemohly v dané věci představovat relevantní důvod pro odepření ručitelského závazku ze strany žalobce.
16. Tím se Nejvyšší správní soud postavil odmítavě i vůči žalobní argumentaci vystavěné na tom, že právě daňové a celní orgány zavinily, že FAU s. r. o. nemohla zaplatit předmětnou spotřební daň, v čemž žalobce spatřuje, že v nyní posuzované situaci věřitel zavinil, že dlužník nemohl splnit svůj závazek sám (odst. 37. – 46. žaloby). I tímto jeho závěrem je podepsaný soud vázán, k čemuž odkazuje na odst. 13. tohoto odůvodnění.

#### G.

17. Žalobce dále namítá (odst. 33. žaloby), že celní úřad v rozporu s § 21 odst. 4 zákona o spotřebních daních nevyzval k plnění nejprve FAU s. r. o. a neposkytl jí k plnění přiměřenou lhůtu. Místo toho celní úřad pouhé dva dny po konkludentním vyměření daně nastoupil na žalobce jako na ručitele.
18. K této otázce krajský soud zjistil, že již žalovaný konstatoval žalobcem popisovanou situaci a v průběhu odvolacího řízení sám dne 16. 3. 2017 vyzval FAU s. r. o. ke splnění jejího závazku.
19. Řízení před správními orgány tvoří pro účel přezkumu ve správním soudnictví jeden celek, který soud ve správním soudnictví posuzuje jednotně podle stavu ke dni vydání napadeného (odvolacího) rozhodnutí. V případě přezkumu daňového řízení nemůže soud rozhodující ve správním soudnictví opomíjet ani tu skutečnost, že daňový řád neumožňuje odvolacímu orgánu vrátit věc správci daně I. stupně k dalšímu řízení, naopak jakékoli zrušení rozhodnutí správce daně I. stupně v odvolacím řízení má účinky zastavení řízení (§ 116 odst. 1 daňového řádu).
20. Na základě právě uvedeného krajský soud konstatuje, že ke dni vydání napadeného rozhodnutí, tj. ke dni 20. 4. 2017, již byla FAU s. r. o. bezvýsledně vyzvána ke splnění jejího závazku. Žalovaný tak pochybení správce daně I. stupně v odvolacím řízení napravil a ke dni 20. 4. 2017 již byla tato žalobcem namítaná vada zhojena.

#### H.

21. Týká-li se otázky nahlížení do spisu (odst. 51. – 61. žaloby), krajský soud ze správních spisů ověřil, že žalobci byly dne 28. 12. 2016 kopie písemností z vyměřovacího řízení vedeného vůči FAU s. r. o. (daňové přiznání a platební výměr vydaný podle daňového přiznání) poskytnuty.
22. Žalobci pak do vydání napadeného rozhodnutí, tj. po dobu bezmála 4 měsíců, nic nebránilo na tyto písemnosti reagovat, příp. svou obranu rozhojnit.

23. Krajský soud se proto ztotožňuje s žalovaným v tom, že před orgánem I. stupně k procesnímu pochybení došlo, nebyl-li vyměřovací spis FAU s. r. o. žalobci zpřístupněn, tuto vadu ovšem napravil odvolací orgán, a to způsobem, který zaručil žalobci plné uplatnění jeho práv.
24. Žalobce konečně ani v soudním řízení neuvedl jediný konkrétní argument (námitku), v jehož uplatnění by mu popsané procesní pochybení zabránilo.
25. Jakkoli tedy soud konstatuje, že v řízení došlo k procesní vadě, tato neměla za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí ze dne 20. 4. 2017, protože není důvodem k rušení tohoto rozhodnutí [§ 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. a contrario].

#### I.

26. Žádný z žalobních bodů nebyl shledán důvodným, protože soud žalobu podle § 76 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
27. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když v řízení procesně úspěšnému žalovanému nevznikly v tomto řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

#### Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozsudku k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 30. května 2023

Mgr. Jiří Gottwald  
předseda senátu