



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Petra Pospíšila a soudců Zuzany Bystřické a Mariana Kokeše ve věci

žalobce: **Ing. O. K.**
bytem X
zastoupený advokátem JUDr. Alfrédem Šrámkem
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 3. 2023, č. j. 2099-4/2023-900000-314

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Celní úřad pro Zlínský kraj prověřoval podezření, že při dovozu silničních vozidel ze Švýcarské konfederace do Evropské unie v letech 2017–2020, došlo k obcházení celních procedur. Ze zjištění švýcarských celních orgánů následně vyplynulo, že v těchto letech bylo ze Švýcarské konfederace bez podání vývozního celního prohlášení vyvezeno 36 silničních vozidel. V zaslaném seznamu těchto vozidel byl uveden i osobní automobil Škoda Superb Combi 2.0 TDI, VIN kód: X, palivo: motorová nafta, o objemu 1 968 cm³, rok výroby

(datum uvedení do provozu) říjen 2015. Dle zjištění celního úřadu bylo toto vozidlo na základě žalobcovy žádosti jeho jménem zaregistrováno k provozu na pozemních komunikacích v České republice dne 6. 1. 2020 a byla mu přidělena registrační značka X.

2. Celní úřad následně výrokem I. platebního výměru ze dne 20. 6. 2022, č. j. 38538-4/2022-640000-11, sp. zn. 5908241097/7771/TMBJH7NP3G7023429, určil celní hodnotu zboží – daného osobního automobilu – ve výši 251 396 Kč. Výrokem II. pak žalobci coby dlužníkovi ve smyslu čl. 79 odst. 3 písm. c) a čl. 84 nařízení Evropského parlamentu a Rady [EU] č. 952/2013, kterým se stanoví celní kodex Unie [„celní kodex“], vyměřil podle čl. 104, 105 odst. 3 celního kodexu splatné clo ve výši 25 140 Kč, a podle § 23 odst. 1 písm. d) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, daň z přidané hodnoty [„DPH“] ve výši 58 073 Kč. Celkem tedy dluh činil 83 213 Kč.
3. Proti platebnímu výměru žalobce brojil odvoláním, které však žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 13. 3. 2023, č. j. 2099-4/2023-900000-314.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

4. Ve včas podané žalobě žalobce v první řadě citoval ustanovení právních předpisů a judikaturu, která se věci týká. Uvedl, že rozhodnou otázkou je určení, zda je žalobce adresátem vyměřených povinností (cla a DPH), a zároveň, zda postup celních orgánů jednak byl v souladu se zásadou zákazu dvojího zdanění, jednak žalobce nedůvodně neznevýhodnil oproti jiným daňovým subjektům.
5. Pokud jde o problematiku *vyměření cla*, nebyla v daném případě splněna podmínka stanovená čl. 79 odst. 3 písm. c) celního kodexu, že žalobce věděl nebo mohl vědět, že dovozce R. Š. nesplnil povinnosti dle celních předpisů. Tuto skutečnost byly povinny prokázat celní orgány. Tak však žalovaný neučinil a ke svému tvrzení nepředložil žádný důkaz. V odůvodnění napadeného rozhodnutí jen vycházel z hypotetických a obecných úvah, kdy žalobcovu možnou vědomost o nesplnění daňových povinností dovozce R. Š. dovodil z jeho údajné pasivity. Dle názoru žalovaného měl žalobce po R. Š. požadovat doložení úhrady celních povinností jinak než pouhou ústní formou, případně měl požadovat doložení tvorby ceny zboží. Tento závěr není dostačující. Žalovaný měl vycházet z reálných konkrétních okolností případu. Žalobce se s dovozcem osobně znal již delší dobu, ten přitom veškeré předchozí smluvní povinnosti řádně plnil. Žalobce se jej na splnění povinností dle celních předpisů dotázal a dovozce mu jejich splnění potvrdil. V důsledku toho byl žalobce oprávněně v dobré víře, že povinnosti dle celních předpisů byly zaplacený. Jak vidno, za těchto okolností nelze žalobci vytýkat pasivitu a nevyužití obecných možností.
6. Není též možné souhlasit se závěrem, že žalovaný není oprávněn zohlednit tvrzení o dobré víře mezi dvěma soukromoprávními subjekty založené smluvním ujednáním. Není volbou žalovaného, které okolnosti posuzovaného případu zohlední, musí zhodnotit veškeré okolnosti případu jak jednotlivě, tak v jejich souvislostech.
7. Co se týče otázky *vyměření DPH*, žalobce namítl, že žalovaný ponechal platební výměr v platnosti, ačkoli přiznal, že postrádá explicitní vyjádření důvodů pro vyměření DPH. Platební výměr je nepřezkoumatelný, protože postrádá vyčerpávající vysvětlení návaznosti jednotlivých právních předpisů. Zcela v něm chybí jakékoli odůvodnění ve vztahu k vyměřené DPH. Po adresátovi rozhodnutí nelze požadovat, aby dovozce, že se odůvodnění celního dluhu vztahuje i na DPH, pokud to v rozhodnutí není explicitně uvedeno a vysvětleno. Přitom čl. 4 bod 9. celního kodexu definuje celní dluh jako povinnost

zaplatit dovozní nebo vývozní clo, které je uplatňováno pro určité zboží podle platných předpisů Společenství. Definice celního dluhu tedy v sobě nezahrnuje DPH ani žádnou jinou daň.

8. V tomto ohledu žalobce nesouhlasí ani se závěrem žalovaného, že důvody pro vyměření cla lze vztáhnout rovněž na vyměření DPH s ohledem na § 93 zákona o DPH. Toto ustanovení se týká pouze procesní stránky vyměření. Hmotněprávní vznik povinnosti žalobce zaplatit DPH, a z toho plynoucí možnost celního úřadu žalobci DPH vyměřit, upravuje zákon o DPH. Ostatně celní úřad ve výroku platebního výměru uvedl, že se DPH žalobci vyměřuje podle § 23 odst. 1 písm. d) zákona o DPH. Projednávaná věc tedy spadá do kompetence celních orgánů, vznik povinnosti konkrétní osoby zaplatit DPH je však třeba posuzovat dle zákona o DPH. Jinak řečeno, na základě citovaného ustanovení vzniká dotčené osobě povinnost zaplatit DPH, touto dotčenou osobou ovšem nemůže být žalobce. Z výkladu daného ustanovení je zřejmé, že daň je povinen zaplatit plátce. Z definice plátce v § 6 zákona o DPH vyplývá, že každý plátce je zároveň osobou povinnou k dani, jejíž definici uvádí § 5 téhož zákona. Je tedy rozhodné, zda je žalobce osobou povinnou ve smyslu § 6 zákona o DPH. Žalobce samostatně neuskutečňuje ekonomické činnosti ve smyslu § 5 odst. 1 zákona o DPH a proto není osobou povinnou k dani, ani plátcem. Proto mu celní orgány nemohly vyměřit daňovou povinnost na základě § 23 odst. 1 písm. d) zákona o DPH.
9. Vzhledem k definici celního dluhu v čl. 4 bodu 9. celního kodexu je nesprávný závěr žalovaného, že povinnost zaplatit DPH se posuzuje dle stejných ustanovení celního kodexu jako v případě cla, tedy že celní kodex chápe DPH jako součást institutu celního dluhu.
10. Na základě § 23 odst. 1 písm. d) zákona o DPH, tedy měla být DPH vyměřena toliko dovozci R. Š. jako jedinému možnému adresátovi. Žalobce není adresátem povinnosti zaplatit daň ani dle tohoto ustanovení zákona o DPH, ani dle celního kodexu.
11. Žalobce dále namítl, že celní orgány porušily *zásadu zákazu dvojího zdanění*. Celní úřad platebním výměrem ze dne 7. 10. 2021 stanovil dovozní clo a DPH na totožné zboží jako u žalobce též dovozci R. Š. Ten na tyto povinnosti minimálně částečně hradil. Vzhledem k tomu celní orgány nemohly stejné povinnosti vyměřit žalobci (a požadovat jejich zaplacení). Není přitom rozhodné, zda právní úprava umožňuje vyměřit povinnosti více subjektům, kteří za ně odpovídají společně a nerozdílně. Zásada zákazu dvojího zdanění dopadá i na proces vymáhání společných povinností. Uvedené plyne i z judikatury. Zásada byla porušena ve vztahu k oběma povinnostem. Zatímco ve vztahu k vyměřenému clu právní úprava umožňuje alespoň vyměřit clo více subjektům, ve vztahu k vyměřené DPH nelze na základě § 23 odst. 1 písm. d) zákona o DPH daň více subjektům ani vyměřit.
12. Žalobce přitom nerozporuje obecný mechanismus solidární odpovědnosti a z něho vycházející obecné způsoby úhrady daňových povinností, kdy jeden z dlužníků může zaplatit více než jiný. Na daný případ však tento obecný mechanismus nelze bez dalšího vztáhnout. Je totiž nezbytné přihlédnout ke konkrétním okolnostem věci. Ve vztahu k dotčeným daňovým povinnostem bylo dovozci R. Š. povoleno posečkání s úhradou ve formě měsíčních splátek. Dovoze tyto splátky minimálně částečně hradí. Tato úhrada (byť poměrně snižena z důvodu rozdělení mezi všechny daňové povinnosti subjektu) však není evidována ve výpisu ze společné části daňového účtu s variabilním symbolem 9210615391, který předložil žalovaný. Sám žalovaný přitom uvedl, že finanční prostředky uhrazené dovozcem jsou rozděleny na splacení všech nedoplatků, které jsou evidovány na jeho

osobním daňovém účtu. Tedy i na úhradu povinností, které byly vyměřeny žalobci. To se však nestalo.

13. Žalobce od počátku řízení navrhoval důkaz připojením části spisu vedeného k řízení ohledně povinností dovozce. Jako důkaz chtěl provést tu část tohoto daňového spisu, z níž bude patrné, jakým způsobem správce daně nakládá se splátkami hrazenými R. Š. Do této části spisu žalobce hodlal též nahlédnout. Důkaz však nebyl proveden. Způsob, jakým celní orgány přistupují ke splátkám hrazeným R. Š., zůstává pro žalobce zcela netransparentní. Existují tak objektivní pochybnosti o tom, zda správce daně nepostupuje v rozporu se zásadou zákazu dvojího zdanění, případně zda nedochází k *nedůvodnému znevýhodnění žalobce* vůči jiným daňovým subjektům.
14. Žalovaným provedený důkaz formou záznamu, který zachycuje stav daňového účtu pod variabilním symbolem 9210615391, není způsobilý vyvrátit nastolené pochybnosti. Zachycuje totiž pouze část osobního daňového účtu R. Š. (pro variabilní symbol 9210615391) a není tak způsobilý podat informaci o tom, jakým způsobem správce daně rozděluje hrazené splátky na jednotlivé nedoplatky. Z předloženého záznamu naopak vyplývá, že žalovaným avizovaná poměrná část finančních prostředků není na osobním daňovém účtu pro variabilní symbol 9210615391 evidovaná, přestože tyto povinnosti byly dovozci vyměřeny a ten je hradí ve formě splátek. Úhrady evidované na daňovém účtu pro variabilní symbol 9210615391 jsou pravidelné splátky ve výši 5 000 Kč hrazené řádně žalobcem. Žalovaný tedy z ryze formalistických důvodů odmítl provést žalobcův důkazní návrh a naopak provedl důkaz, který ve vztahu k tvrzením žalobce nemá vypovídající hodnotu.
15. Je nesprávný závěr žalovaného, že žalobce nemá právní nárok na zjištění způsobu alokace splátek R. Š. Žalobce prokázal právní zájem na zjištění způsobu alokace těchto splátek. Tyto informace mu měly být zpřístupněny rovněž s ohledem na transparentnost a spravedlnost postupu celního úřadu. Provedení důkazu výpisem z daňového účtu R. Š. by bylo ve věci účelné. Provádí-li žalovaný alokaci splátek v souladu se zákonem, není důvod tyto informace žalobci nezpřístupnit. Žalovaný se přitom v odůvodnění rozhodnutí nejprve poměrně rozsáhle věnuje tomu, proč žalobcem navrhovaný důkaz připojením části spisu neprovede, aby pak závěrem uvedl, že takový spis dokonce ani neexistuje. Existující objektivní pochybnosti o způsobu alokace splátek R. Š. může mít významný dopad do sféry žalobce. Může se jednat o odnětí části vlastnictví, tedy o zásah do ústavně chráněného práva. Při ukládání a vymáhání daní jsou přitom orgány veřejné moci povinny postupovat s maximální mírou obezřetnosti a v situaci možného dvojího výkladu jednat mírněji (*in dubio mitius*). Celní orgány v neprospěch žalobce upřednostňují úhradu jiných daňových nedoplatků za účelem co největšího výběru finančních prostředků.
16. Na základě uvedeného žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného, jakož i celního úřadu zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

17. Ve vyjádření k žalobě ze dne 20. 6. 2023 žalovaný uvedl, že v průběhu řízení bylo prokázáno, že žalobce si mohl a měl být vědom toho, že nebyly splněny povinnosti dle celních předpisů. Celní úřad naplnění vědomostní složky dostatečně prokázal. Žalovaný pak jeho úvahu v napadeném rozhodnutí doplnil. Spojil záznamy v technickém průkazu vozidla se skutečností, že žalobce v rámci jím nastíněné ústní dohody sám přiznal, že dovoz zboží ze třetí země inicioval. Přitom již samotná znalost záznamů uvedených v technickém průkazu

vozidla je dostatečná k tomu, aby se žalobce nacházel v situaci alespoň potenciální vědomosti o nesplnění povinností dle celních předpisů. Před nabytím vlastnických práv měl žalobce možnost zjistit veškeré rozhodné okolnosti týkající se dovozu vozidla, ať již z technického průkazu vozidla nebo v rámci spolupráce s celními orgány. Poslední záznam v technickém průkazu vypovídal o tom, že vozidlo se nachází v režimu zjednodušeného vývozu označeného kódem „186“ a textem vypovídajícím o jeho určení pro vývoz. Navzdory tomu žalobce nezjišťoval, v jakém celním režimu se zboží nachází na celním území EU v okamžiku jeho pořízení. V této době mohl mít žalobce pouze za to, že se zboží nachází ve zvláštním celním režimu Švýcarské konfederace, který je určen pro vývoz vozidel (což byl také skutečný právní stav). Žalobce nedisponoval žádnými podklady potvrzujícími celní režim, ve kterém se vozidlo nacházelo na území EU. Splnění celních formalit lze přitom prokázat legitimním požadavkem na předložení celního prohlášení, který by měl prodávající vyslyšet.

18. Žalobce nabytí vlastnická práva k vozidlu, které nebylo propuštěno do jakéhokoli celního režimu na celním území EU, a proto povinnosti ohledně splnění celních formalit dopadají také na něj. Existence smluvního vztahu bez dalšího nemůže vést k závěru, že se žalobce nacházel v postavení, ve kterém nemohl vědět o tom, že jsou porušeny celní předpisy. Je tomu právě naopak. Přiměřeně svědomitý kupující zjišťuje z jemu dostupných dokladů alespoň základní informace o pořizovaném zboží. Lze předpokládat, že snaha o zjištění těchto informací musí být o to intenzivnější, nabývá-li vlastnická práva ke zboží kvůli značně výhodné ceně a zboží je dováženo ze třetí země. V případě pořízení vozidla má přitom kupující podstatně jednodušší situaci, než při koupi jiného zboží. Má totiž možnost vycházet ze záznamů v technickém průkazu vozidla. Z nich má možnost zjistit důležité právní informace, jako v tomto případě, o jeho celním režimu. Kupující může požadovat doložení záznamů uvedených v technickém průkazu vozidla. Takový požadavek (na předložení dokladu prokazujícího splnění zákonných povinností spojených s dovozem vozidla na celní území EU) měl žalobce vznést již při znalosti původu vozidla. Z technického průkazu ani z jiného dokumentu totiž nemohl vyvozovat závěr o tom, že zboží bylo propuštěno do jakéhokoli celního režimu na celním území EU.
19. Nelze odhlédnout ani od okolností prodeje vozidla, které měly žalobce přimět k větší obezřetnosti. Pořízení zboží od subjektu, který zcela jistě není známým nebo zavedeným prodejcem v České republice, přirozeně vzbuzuje pochybnosti o tom, zda řádně plní veškeré povinnosti spojené s dovozem zboží. To tím spíše tehdy, pokud samotný prodávající si kvůli jeho nedostatečným zkušenostem nebo právnímu povědomí nemusí být neplnění těchto povinností v době prodeje zboží vědom.
20. Pokud žalobce vykresluje další okolnosti projednávané věci, ke kterým přičítá také jeho předešlý dlouhodobý sociální kontakt s R. Š. nebo plnění smluvních povinností, které se nevztahují k projednávané věci, jedná se toliko o nepodložená tvrzení žalobce. Obě tato tvrzení jsou navíc pro věc zcela irelevantní, i kdyby byla pravdivá, neboť žalobcovu pasivitu nemohou postavit do jiného světla. Je čistě věcí žalobce, s kým vstupuje do smluvních vztahů a je opět na něm, aby své smluvní partnery vybíral s rozvahou. Má-li pak žalobce za to, že na základě zmiňovaných okolností mu měla vzniknout dobrá víra v to, že R. Š. bude smluvní povinnosti realizovat svědomitě, nejedná se o skutečnost, kterou je možné zohlednit při aplikaci čl. 79 odst. 3 celního kodexu. Jedná se o čistě soukromoprávní záležitost mezi oběma subjekty, která může být namítána v rámci případného občanskoprávního řízení.

21. Co se týče vyměření DPH, uvedl celní úřad v rozhodnutí veškeré okolnosti rozhodné pro vznik celního dluhu. Žalobci vysvětlil, z jakého důvodu došlo k odnětí vozidla celnímu dohledu. Jediným nedostatkem rozhodnutí bylo, že celní úřad nevysvětlil, z jakého důvodu vyměřil DPH dle celních předpisů. Veškeré skutkové závěry uvedené v rozhodnutí celního úřadu přitom byly přiléhavé jak pro vyměření cla, tak DPH. Odvolací řízení je dle daňového řádu ovládáno zásadou apelace. Žalovaný tudíž mohl napadené rozhodnutí zrušit a řízení zastavit, nebo je potvrdit a řádně doplnit odůvodnění. Tak žalovaný učinil, čímž nedostatky rozhodnutí celního úřadu odstranil. Ohledně samotného vyměření DPH postačí odkázat na § 93 zákona o DPH, dle kterého správu daně při dovozu zboží provádí celní orgány, a dále na § 1 písm. b) a § 3 odst. 3 zákona č. 242/2016 Sb., celní zákon, a na přímo použitelný celní kodex, včetně hmotněprávních ustanovení. Postup podle těchto předpisů odpovídá i ustálené judikatuře.
22. Žalovaný nesouhlasil ani s tvrzením žalobce, že došlo k porušení zásady dvojího zdanění. Právní úprava umožňuje vyměřit clo a DPH při dovozu zboží více subjektům (viz zejména čl. 84 celního kodexu). Společnou a nerozdílnou odpovědností za celní dluh se zabývá i judikatura. Institut solidárního dlužnictví sleduje pouze naplnění účelu správy daní. Není přitom podstatné, zda k němu přispěje jeden z dlužníků více než dlužníci další. Solidární dlužnictví předpokládá i čl. 79 celního kodexu. Poukázal-li žalobce na posečkání s úhradou splátek povolené R. Š. a na jeho platby, jedná se o informace čistě v rovině tvrzení. Není přitom podstatné, kdo ze solidárních dlužníků celní dluh uhradí nebo jakým poměrem každý z nich k jeho uhrazení přispěje. Správce daně dbá pouze o to, aby celní dluh skutečně uhrazen byl. Zaslal-li R. Š. skutečně finanční prostředky na uhrazení vzniklého celního dluhu, byly alokovány podle § 152 daňového řádu. Finanční prostředky alokované pod příslušným variabilním symbolem jsou pouze ty, které na něj bylo dle právní úpravy možné připsat. Pokud žalovaný zmiňoval rozdělení splátek mezi všechny nedoplatky, nelze to chápat doslova jako rozdělení každé jednotlivé částky na každý jeden nedoplatek. Jedná se o rozdělení na úhradu všech nedoplateků, na které je dle zákona lze alokovat. Jeví-li se žalobci evidování jednotlivých splátek jako nesrozumitelné, má nárok se o ně zajímat v řízení o placení daní a nikoli v řízení nalézacím. Žalobcovo subjektivní vnímání splátek nedoplateků nemá jakýkoli vliv na dodržování zásady zákazu dvojího zdanění. Správce daně u solidárních dlužníků neplní funkci moderátora splátek nedoplateků kvůli zajištění rovných podmínek pro oba subjekty. Z toho plyne, že správce daně nezohledňuje, komu bylo umožněno posečkání se splácením nebo který z dlužníků zaslal finanční prostředky jako první, za účelem zajištění těchto podmínek pro další dlužníky. Také z tohoto důvodu nebyl důvodný žalobcův návrh na provedení dokazování spisem zachycujícím veškeré splácení nedoplateků R. Š.. Takový spis o splácení veškerých nedoplateků konkrétního daňového subjektu se navíc ani nevede. Zpřístupnění záznamů z osobního daňového účtu odlišného subjektu je pak v rozporu se zásadou mlčenlivosti. Proto žalovaný poskytl žalobci k nahlédnutí pouze část evidovanou pod variabilním symbolem 9210615391, neboť se jedná o společnou část pro oba dlužníky. Informace o splácení nedoplateků evidovaných na osobním daňovém účtu R. Š. si žalobce může vyžádat ve spolupráci s touto osobou.
23. Na základě uvedeného žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.
24. V doplnění vyjádření k žalobě ze dne 8. 11. 2024 žalovaný odkázal na rozsudek ze dne 30. 9. 2024, č. j. 30 Af 25/2023-41, *Orth – Traum*, v němž se Krajský soud v Brně zabýval v zásadě totožným skutkovým a právním stavem.

IV. Posouzení věci

25. Soud, v souladu s § 51 odst. 1 soudního řádu správního (s. ř. s.) bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí celního úřadu včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že žaloba **není důvodná**.
26. Žalobce v první řadě brojil proti *vyměření cla*, kdy dle jeho názoru nebyla splněna podmínka plynoucí z čl. 79 odst. 3 písm. c) celního kodexu, že žalobce věděl nebo mohl vědět, že dovozce R. Š. nesplnil povinnosti dle celních předpisů.
27. Soud se v této otázce ztotožnil se skutkovými a právními závěry celních orgánů. Podle čl. 79 odst. 3 písm. c) celního kodexu je v případech uvedených v odst. 1 písm. a) a b) [pozn. soudu: tato ustanovení čl. 79 upřesňují, kdy u zboží podléhajícího dovoznímu clu vzniká celní dluh při dovozu; samotný vznik celního dluhu v souvislosti s dovozem vozidla však žalobce nečiní sporným] dlužníkem *každá osoba, která získala nebo držela dotyčné zboží a v okamžiku získání nebo přijetí zboží si byla nebo měla být vědoma, že nebyla splněna povinnost podle celních předpisů*.
28. Celní úřad se problematikou splnění žalobcem namítané subjektivní podmínky aplikace citovaného ustanovení celního kodexu v daném případě podrobně zabýval na str. 5 a 6 platebního výměru. V první řadě dospěl k závěru o žalobcově vědomosti o tom, že jím kupované vozidlo bylo dovezeno ze Švýcarské konfederace (tedy z nečlenské země EU) a že se jedná o zboží, které podléhá celnímu dohledu a dovoznímu clu a u kterého měly být splněny povinnosti dle celních předpisů. Vycházel zde zejména z toho, že žalobce k žádosti o zápis vozidla do registru silničních vozidel předložil mimo jiné i technický průkaz k vozidlu vydaný ve Švýcarské konfederaci, který v kolonce 14 obsahoval poznámku „186 Für den Export bestimmt“ (v překladu „Určeno pro export“). Dále pak vycházel z vyjádření samotného žalobce ze dne 30. 5. 2022, v jehož bodech 4.2. a 4.3. jsou popsány okolnosti dohody mezi žalobcem a R. Š. Jedním z bodů této dohody bylo, že R. Š. „zajistí řádné splnění povinností dle celních a daňových předpisů“. Celní úřad následně shledal, že žalobce se měl intenzivněji zajímat o skutečný stav jím kupovaného vozidla, přičemž tuto možnost zjevně měl. Mohl si např. od dovozce vyžádat příslušné doklady (celní prohlášení), z nichž by bylo patrné splnění celních povinností. Případně se mohl obrátit s dotazem na celní úřad. Žalobce však nepostupoval obezřetně a nezjistil tak, že vozidlo nebylo řádně procleno a bylo odňato celnímu dohledu. Důsledky s tím spojené padají zcela na jeho vrub. Rezignoval-li žalobce bez adekvátního důvodu na ověření splnění dohodnutých povinností ze strany dovozce, nemohl být dle celního úřadu v dobré víře, že R. Š. splnil všechny povinnosti s dovozem osobního automobilu do České republiky spojené.
29. Žalovaný se otázkou žalobcovy možné vědomosti o nesplnění povinností dle celních předpisů zabýval k odvolací námitce na str. 6 až 8 napadeného rozhodnutí. Obdobně jako celní úřad přitom primárně vycházel z obsahu smluvního ujednání mezi žalobcem a R. Š. tak, jak jej nastínil sám žalobce (i v odvolání). Shledal, že smlouva vznikla před uskutečněním dovozu zboží, a R. Š. stíhala smluvní povinnost týkající se řádného plnění povinností dle celních a daňových předpisů; kupní cena měla zahrnovat veškeré zákonné platební povinnosti vyžadované právními předpisy. Smluvní povinnost zajistit splnění celních a daňových náležitostí souvisejících s dovozem vozidla tedy stíhala žalobcova smluvního partnera. Dle žalovaného tak nelze prokázat, že žalobce věděl o tom, že celní povinnosti nejsou plněny. Nicméně existence smluvního ujednání dle žalovaného potvrzuje závěry celního úřadu, že žalobce si měl být vědom toho, že povinnosti vyplývající z celních

předpisů nejsou plněny. Žalobce ponechal zajištění splnění celních formalit zcela na smluvním partnerovi, přičemž poplatky v souvislosti s tím vzniklé byly součástí kupní ceny zboží. Výsledná smluvní cena se měla skládat z několika položek, mezi které lze zařadit skutečnou hodnotu dováženého zboží, daně, clo a pravděpodobnou odměnu pro dovozce zboží. Žalovaný dále poukázal na běžnou konstrukci smluvních vztahů, dle níž na dodržování sjednaných podmínek dohlíží primárně smluvní strany. Pokud tedy smlouva upravuje jednotlivé složky kupní ceny, lze legitimně předpokládat, že přiměřeně svědomitý kupující neponechá doložení jejich úhrady v rovině ústního stvrzení, ale bude požadovat její doložení. Nezkoumal-li žalobce jednotlivé složky kupní ceny a nezajímal-li se o vyčíslení daně a cla, jednal nedbale a sám se připravil o možnost zjistit případné nesrovnalosti při tvorbě ceny. Doložení tvorby ceny zboží nelze považovat za přehnaný požadavek. Pokud by tak žalobce postupoval, musel by zjistit, že R. Š. není schopen tvorbu kupní ceny doložit. Žalobcova pasivita v rámci jeho smluvního vztahu s R. Š. jej nezavazuje právní odpovědnosti za vzniklé následky. V této souvislosti žalovaný dodal, že bez předložení dokladu prokazujícího úhradu celního dluhu nemohl žalobce vědět, zda je zjednodušený celní režim (zřejmý z poznámky v technickém průkazu vozidla) řádně ukončen. Je přitom obecně známou skutečností, že úhradu celního dluhu je možné snadno prokázat dokladem o jeho zaplacení a lze také předpokládat, že prodávající tímto dokladem bude disponovat. Požadavek na předložení takového dokladu není obtížně proveditelný nebo odporující běžným smluvním zvyklostem. Uvedené skutečnosti (tedy zejména absenci doložení zaplacení celního dluhu spolu se záznamem v technickém průkazu vozidla) žalovaný vyhodnotil jako dostačující ke konstatování, že žalobce měl v okamžiku získání vozidla vědět o tom, že celní režim započatý ve Švýcarské konfederaci nebyl řádně ukončen. Není přitom podstatné, že žalobci nemusel být zřejmý význam záznamů uvedených v technickém průkazu vozidla. Byl to totiž sám žalobce, kdo se dobrovolně rozhodl pořídit zboží s původem ve třetí zemi a tudíž bylo na něm, aby minimálně prověřil záznamy v technickém průkazu vozidla a seznámil se s jejich významem. Pokud to nebylo v jeho silách, mohl se obrátit na profesionála.

30. Přestože žalobce závěry celních orgánů nepovažuje za dostačující, soud jim za daných skutkových okolností nemá co vytknout. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 1. 2014, č. j. 8 Afs 54/2013-55, k předchozí obdobné právní úpravě konstatoval, že „*celní orgány musí prokázat, že si celní dlužník byl vědom protiprávního jednání, jehož se dopustil při faktickém ovládnutí zboží, nebo se alespoň nacházel v takové situaci, že se lze důvodně domnívat, že o tom vědět mohl či měl*“. Tomuto požadavku celní orgány v dané věci dostaly. Žalobcovo tvrzení, že vycházely pouze z hypotetických a obecných úvah, je liché. Jak je patrné z výše uvedeného, prvotním podkladem pro jejich závěry bylo (kromě přípisu švýcarských celních orgánů, technických průkazů vozidla a žádosti o zápis vozidla do českého registru silničních vozidel) žalobcovo vylíčení právního vztahu mezi ním a R. Š. Žalobce přitom ani netvrdí, že by povahu či podstatu tohoto vztahu zkreslily či vyhodnotily nesprávně. Poukazuje pouze na to, že nepřihlédly k dřívější osobní známosti smluvních partnerů a ke spolehlivosti dovozce ohledně plnění jeho předchozích smluvních povinností. Za těchto okolností by podle žalobce mělo stačit, pokud se kupující prodávajícího na splnění povinností dle celních předpisů jednoduše ústně dotáže a dovozce mu jejich splnění potvrdí. S tímto názorem se soud neztotožnil. I kdyby totiž žalobcem tvrzená důvěra ve spolehlivost a pravdomluvnost jeho smluvního partnera byla opodstatněná, nebylo by jeho tzv. „dobré slovo“ z objektivního hlediska dostačující k přijetí závěru, že žalobce neměl nebo nemohl vědět o nesplnění celních povinností. Jak správně a přesvědčivě uvedly celní orgány, za daných

okolností nebyl i přes žalobcem tvrzenou (tedy subjektivní) důvěru vůbec přehnaný požadavek odstranit objektivně vnímatelnou nejistotu např. předložením listin prokazujících splnění celních náležitostí či alespoň úhradu celního dluhu. Jinak řečeno, ze soukromoprávního nebo i čistě mezilidského hlediska mohl žalobce zcela klidně slovům svého obchodního partnera věřit, vzhledem k veřejnoprávním aspektům věci však bylo na místě postupovat obezřetněji. To tím spíše, že se jednalo o dovoz z nečlenské země EU a zboží v hodnotě stovek tisíc korun. Nekonal-li tak žalobce, lze se ztotožnit se závěrem celních orgánů, že jednal nedbale, což mělo za následek splnění jedné z podmínek pro vznik jeho celního spoludlužnictví. Nelze tedy mít za to, že by na základě žalobcem tvrzených skutečností u něj mohla vzniknout dobrá víra v intenzitě opodstatňující objektivní závěr o nemožnosti jeho vědomosti o nesplnění celních povinností. Právě v tomto smyslu lze přitom poměrně jednoznačně vnímat i nedostatečně precizně vyjádřený názor žalovaného uvedený na str. 9 napadeného rozhodnutí, že odvolací orgán „*není v tomto řízení oprávněn zoblednit jakékoli tvrzení o dobré víře mezi dvěma soukromoprávními subjekty, která měla být založena na základě smluvního vztahu*“. Je zřejmé, že celní orgány danou problematiku vyhodnotily komplexně a přihlédly ke všem zjištěným skutkovým okolnostem. Žalobní bod týkající se vyměření cla tak není důvodný.

31. Žalobce dále brojil proti tomu, že mu byla *vyměřena DPH*. Zde v první řadě namítl vady platebního výměru, který podle jeho názoru postrádá explicitní důvody pro vyměření daně. K této námitce je třeba uvést, že platební výměr obsahuje ve výrokové části v souladu s § 102 odst. 1 písm. d) daňového řádu celou řadu odkazů na ustanovení celního kodexu, celního zákona, zákona o Celní správě České republiky a daňového řádu, podle nichž bylo rozhodováno. Vedle toho je pak ve výroku II.b), jímž byla vyměřena DPH, výslovně odkázáno na § 23 odst. 1 písm. d) zákona o DPH. Je pravdou, že odůvodnění platebního výměru se jeví býti vystavěno na konstrukci celní stránky věci, tento dojem je však toliko zdánlivý. Jak totiž plyne např. z výslovných poznámek na str. 4 a 7, celní úřad používal pojem „celní dluh“ i v jeho širším pojetí (*lato sensu*, jako souhrn cla a DPH) a právní a skutkové závěry sestavil komplexním způsobem, tedy i ve vztahu k vyměření DPH. Případnou nejednoznačnost v tomto směru pak odstranil žalovaný, který se k odvolací námitce podrobně věnoval důvodům pro vyměření DPH na str. 8 a 9 napadeného rozhodnutí. Vzhledem k zásadě jednoty rozhodnutí správního orgánu prvního a druhého stupně soud nevidí důvod, pro nějž by měl takový postup označit za nezákonný.
32. Co se týče samotné věcné stránky vyměření DPH, soud se v zásadě ztotožnil s právními závěry žalovaného. Zde je samozřejmě v první řadě nutno dát za pravdu žalobci v tom, že podle čl. 5 odst. 18 celního kodexu (žalobce v tomto kontextu nesprávně odkazoval na ustanovení starší právní úpravy) se „celním dluhem“ pro účely kodexu (tedy v jeho úzkém pojetí, *stricto sensu*) rozumí *povinnost osoby zaplatit částku dovozního nebo vývozního cla, které se podle platných celních předpisů vztahuje na konkrétní zboží*. To však samo o sobě nic nemění na správnosti úvah žalovaného o aplikovatelnosti jednotlivých předpisů a jejich ustanovení na vyměření DPH žalobci v daném případě.
33. Jak uvedeno již výše, daňová povinnost byla žalobci stanovena primárně na základě § 23 odst. 1 písm. d) zákona o DPH. Podle tohoto ustanovení je zdanitelné plnění *uskutečněno a povinnost přiznat nebo zaplatit daň při dovozu zboží vzniká odnětím zboží, které není zbožím Evropské unie, celnímu dohledu*. Žalobce nečiní sporným samotný vznik daňové povinnosti, ani skutečnost, že vyměření DPH bylo v kompetenci celních orgánů, tvrdí však, že tato daňová povinnost nemohla vzniknout žalobci, nýbrž pouze R. Š. coby dovozci zboží.

Argumentuje přitom tím, že z výkladu citovaného ustanovení je zřejmé, že daň je povinen zaplatit plátce. Žalobce však není osobou povinnou k dani, neboť samostatně neuskutečňuje ekonomické činnosti ve smyslu § 5 odst. 1 zákona o DPH, a nemůže tak být ani plátcem dle § 6 zákona o DPH.

34. Takový výklad je ovšem nepřipustně zužující. Jak správně uvedl žalovaný na str. 8, 9 napadeného rozhodnutí, z výkladu citovaného ustanovení nelze bez dalšího dovodit, že dopadá toliko na plátce daně: „*Naopak se jedná o zcela obecné znění, z něhož je patrné, že univerzálně upravuje situace uskutečnění plnění a povinnosti přiznat nebo zaplatit daň při dovozu zboží, ať již v případě plátce nebo poplatníka daně.*“ Ze skutečnosti, že ustanovení § 23 odst. 2, 3, 4 a 6 zákona o DPH hovoří toliko o „plátcí“, nijak neplyne, že se odstavec 1 tohoto paragrafu vztahuje pouze na dovozy uskutečněné plátcem DPH. Je tomu totiž právě naopak. Ustanovení § 23 obecně upravuje okolnosti rozhodné pro určení jakým způsobem a kdy došlo jednak k uskutečnění zdanitelného plnění, jednak ke vzniku povinnosti přiznat nebo zaplatit DPH v případě dovozu zboží, který se uskutečnil v tuzemsku. „*Dále komentované ustanovení za stanovených podmínek upravuje přenesení vypořádání DPH při dovozu zboží z celních orgánů na finanční správu, pokud dovoz uskutečnil plátce DPH v tuzemsku*“ [in Novotná Monika, Olšanský Václav. *Zákon o dani z přidané hodnoty*. 1. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021, s. 300, marg. č. 1.]. Ustanovení § 23 odst. 2, 3, 4 a 6 tudíž upravují pouze odchylky od běžného režimu v případech, kdy dovoz uskutečnil plátce DPH. Ostatně skutečnost, že se § 23 zákona o DPH nevztahuje toliko na plátce, je jednoznačně zřejmá i z jeho odstavce 5, který reguluje povinnost zaplatit daň ve vztahu k osobě, která není plátcem.
35. Stejně tak nelze dovodit, že by se § 23 odst. 1 zákona o DPH vztahoval toliko na dovozy uskutečněné osobou povinnou k dani ve smyslu § 5 téhož zákona (v daném případě tedy osobou, která samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost). Jak plyne z již shora citované komentářové literatury (viz s. 163–164, marg. č. 2–4), „[z] hlediska vztahu plnění a ekonomické činnosti (viz § 2 a § 5 odst. 2 až 5) je možno rozlišit plnění uskutečněné v rámci ekonomické činnosti a plnění uskutečněné mimo rámec ekonomické činnosti. V případě druhu plnění dodání zboží a druhu plnění poskytnutí služby se pro oblast DPH kvalifikují pouze taková plnění, která jsou uskutečněna v rámci ekonomické činnosti. Ekonomická činnost je tou dělicí linkou, která u fyzické osoby jednoznačně oddělí na první pohled obsahově stejná plnění. Například prodej automobilu fyzickou osobou zařazený pro výkon ekonomické činnosti do oblasti DPH spadá. Na druhou stranu prodej automobilu v rámci správy osobního majetku do oblasti DPH nespadá. Obdobně tomu je v případě právnických osob. Například činnost holdingové společnosti, která spravuje vlastní akciové účasti, stejným způsobem jako fyzická osoba spravuje svůj osobní majetek, není považována za ekonomickou činnost a do oblasti DPH nespadá.

V případě druhu plnění pořízení zboží z jiného členského státu se pro oblast DPH v případě fyzické osoby, která zboží pořizuje, kvalifikují pouze taková plnění, která jsou uskutečněna v rámci ekonomické činnosti, s výjimkou pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu EU [§ 4 odst. 4 písm. h)], které se pro oblast DPH kvalifikuje bez ohledu na ekonomickou činnost. V případě právnické osoby se pro oblast DPH kvalifikuje pořízení zboží z jiného členského státu EU bez ohledu na ekonomickou činnost. Z výše uvedeného obecného přístupu existují výjimky stanovené v § 2a DPHZ.

V případě druhu plnění dovoz zboží ze třetí země mimo EU se do oblasti DPH kvalifikuje dovoz zboží bez ohledu na to, zda je uskutečněn v rámci nebo mimo rámec ekonomické činnosti.“

S tímto právním názorem, který nepotvrzuje výklad předestřený žalobcem, byl tudíž postup celních orgánů v souladu.

36. V návaznosti na shora uvedené se dále nabízí otázka, které osobě či osobám vzniká daňová povinnost. Žalobce v tomto ohledu nesouhlasí se závěrem žalovaného, že odpověď je třeba hledat, prostřednictvím § 93 zákona o DPH, v celních předpisech. Soud se naopak s tímto názorem ztotožnil. Z výše popsanych úvah je zřejmé, že samotný zákon o DPH tuto otázku výslovně neřeší. Určující okolností tak je způsob uskutečnění zdanitelného plnění a vzniku povinnosti přiznat nebo zaplatit daň – v daném případě se jedná o pojem „odnětí zboží celnímu dohledu“. Lze logicky předpokládat, že není-li stanoveno jinak, měla by daňová povinnost k DPH vznikat stejné osobě (či osobám), které v souvislosti s odnětím zboží celnímu dohledu vzniká celní dluh (v užším pojetí). Odpověď na tyto otázky, tedy co přesně znamená pojem „odnětí zboží celnímu dohledu“ a kdo je za ně „celně“ odpovědný, plyne z celních předpisů. Podpůrně lze přitom na podporu tohoto závěru vycházet i z § 93 zákona o DPH (ve znění účinném do 30. 9. 2021, viz čl. II bod 1. zákona č. 355/2021 Sb.), podle něhož celní úřady vykonávají správu daně podle právních předpisů upravujících správu cla. K poukazu žalobce na povahu tohoto ustanovení je přitom nutno uvést, že vzhledem k obdobnosti tehdy i nyní aplikovaných ustanovení jsou stále použitelné závěry, k nimž dospěl NSS v rozsudku ze dne 9. 6. 2010, č. j. 7 Afs 40/2010-76, totiž že § 93 zákona o DPH odkazuje nejen na procesní ustanovení právních předpisů upravujících správu cla, ale i na hmotněprávní ustanovení se správou cla související (NSS věc lapidárně shrnul tak, že „[d]aň z přidané hodnoty sleduje z vůle českého zákonodárce při dovozu a vývozu zboží osud cla“). Ani žalobní bod týkající se vyměření DPH žalobci tak není důvodný.
37. Žalobce dále brojil proti porušení *zásady zákazu dvojího zdanění*. Tvrdil též, že celní orgány jej *nedůvodně znevýhodnily* vůči jiným daňovým subjektům. Tato žalobní tvrzení jsou ovšem lichá. Celní úřad se namítanou problematikou podrobně zabýval na str. 6 až 8 platebního výměru, stejně tak učinil komplexním způsobem žalovaný na str. 9 až 11 napadeného rozhodnutí. S jejich závěry se soud v zásadě ztotožnil.
38. V první řadě je nutno uvést, že žalobce se mylí v samé podstatě toho, co považuje za „dvojí zdanění“. Ve věci byl aplikován právními předpisy zakotvený institut solidárního dlužnictví [srov. § 24 celního zákona, čl. 84 ve spojení s čl. 79 odst. 3 písm. c) celního zákona, přičemž pro uplatnění solidárního dlužnictví i ve vztahu k DPH lze *mutatis mutandis* použít argumentaci uvedenou výše k problematice vyměření DPH]. Jeho účelem je ovšem dosažení „jediné“, tedy nikoli dvojí, trojí či vícenásobné, úhrady konkrétního celního či daňového dluhu, avšak bez ohledu na to, který ze solidárních dlužníků dluh uhradí. Vzájemné vypořádání solidárních dlužníků pak je již otázkou jejich vzájemného vztahu. Jinak řečeno, clu a zdanění byla podrobena jedna celně a daňově relevantní právní skutečnost – dovoz automobilu. Cílem správního řízení bylo dosažení úplné úhrady s tím souvisejícího celního a daňového dluhu stanoveného v jednotné výši. To, že za tímto účelem byly vyměřeny celní a daňové povinnosti dvěma osobám, není samo o sobě porušením zásady zákazu dvojího zdanění, je-li takový postup aprobován zákonem a jeho cílem je dosažení „jediné“ úhrady vzniklých povinností (dluhu). Právě tak tomu bylo i v dané věci, o čemž svědčí i vedení úhrad dluhu pod jediným variabilním symbolem. Odkazoval-li žalobce v této souvislosti ve správním řízení či v žalobě na judikaturu Ústavního soudu nebo NSS, nutno konstatovat, že žádné z citovaných rozhodnutí (sp. zn. II. ÚS 669/02, sp. zn. IV. ÚS 666/02, č. j. 9 Afs 16/2007-87) se netýkalo problematiky solidárního dlužnictví. Naopak, vždy šlo o situaci, kdy na základě *formálního výkladu* zákona mohlo dojít k dvojnásobnému zdanění téhož

příjmu (ať již u jedné či více osob). Právě s ohledem na tento dopad upřednostnily zmiňované vysoké soudy materiální výklad zákona ve formě aplikace zásady *in dubio mitius*. Vzhledem k výše uvedenému však pro tento přístup není v nyní projednávané věci prostor.

39. Žalovaný k dané problematice správně odkázal na stále použitelné (i přes formální změnu právní úpravy) závěry NSS k solidárnímu dlužnictví vyjádřené v rozsudku ze dne 22. 2. 2013, č. j. 2 Afs 54/2012-236. Kasační soud k § 250 tehdejšího celního zákona (nyní srov. čl. 84 celního kodexu, § 24 celního zákona) uvedl, že „[s]myslem tohoto ustanovení je upřesnit povahu dlužnické plurality v celním řízení. [...] Toto ustanovení tak blíže určuje vzájemný vztah společných dlužníků a celního orgánu jako věřitele; neplyne z něj však, že by celní orgán musel v rozhodnutí o vyměření celního dluhu vždy konkrétně určit všechny (či všechny dosud známé) solidární dlužníky.

Pasivní solidarita (tedy solidarita na straně dlužnické) je institutem prospívajícím věřiteli: zlepšuje jeho postavení, neboť mu umožňuje zvolit si jakéhokoli z dlužníků a žádat po něm poskytnutí celého plnění. Celní orgán coby věřitel není při výběru dlužníka vázán úvahami o tom, kdo ze solidárních dlužníků nese vinu na odnětí zboží celnímu dohledu či v jaké míře se na něm každý z nich podílel, a už vůbec se jeho výběr neřídí pořadím dlužníků podle výčtu obsaženého v zákoně. Jeho volba je vedena pouze snahou o to, aby celní dluh byl uhrazen včas a řádně, tedy v plné výši. Solidarita dlužníků má celnímu orgánu usnadňovat vyměření celního dluhu; [...].

Aby pravděpodobnost, že celní dluh bude uhrazen, byla co nejvyšší a postup při určování osoby povinné k jeho úhradě – tedy postup věřitele při výběru dlužníka – byl co možná nejsnazší, je pasivní solidarita stanovena přímo zákonem. Povaha společného závazku k úhradě celního dluhu tedy není určována až rozhodnutím celního orgánu. [...]“

Krajský soud nevidí důvodu, pro nějž by se měl od citovaného rozsudku, jehož odůvodnění neguje samotnou podstatu žalobcovy argumentace ohledně otázky „dvojího zdanění“ v nyní projednávané věci, odchýlit.

40. Pokud pak žalobce uváděl, že jeho solidární dlužník R. Š. dluh minimálně částečně hradil, popř. že mu bylo povoleno posečkání s úhradou ve formě měsíčních splátek, jedná se (viděno prizmatem shora uvedených úvah) o argumenty irelevantní ve vztahu k aplikaci institutu solidárního dlužnictví. Nejedná se o okolnosti, které by měly za následek nemožnost použití tohoto institutu. Stejně tak nelze v této souvislosti hovořit ani o nezákonném znevýhodnění žalobce oproti jiným daňovým subjektům, neboť se jedná o postup plynoucí ze zákona. Nezákonné znevýhodnění žalobce pak nemůže způsobit ani postup celních orgánů při nakládání s platbami R. Š. dle § 152 (pořadí úhrady daně).
41. Pro možnost vyměření celního dluhu a DPH žalobci v souvislosti s dovozem automobilu byla klíčová alespoň částečná existence těchto povinností v okamžiku vydání rozhodnutí celních orgánů. Teprve dojde-li k úhradě společného celního dluhu jedním z dlužníků, považuje se společný celní dluh za uhrazený také ostatními dlužníky (§ 34 odst. 2 celního zákona). Takovou skutečnost ale žalobce netvrdil a netvrdí. Ve správním řízení i v žalobě poukazoval pouze na to, že jeho spoludlužník již dluh hradil, nikoli že již byl uhrazen.
42. V této souvislosti nebyl žalobce spokojen s přístupem celních orgánů ohledně neposkytnutí bližších informací o celkové alokaci plateb jeho spoludlužníka R. Š. K této argumentaci nutno uvést, že se nejedná o triviální problematiku. Na jedné straně zde stojí právo žalobce na informace v rozsahu, v němž mohou být dotčena jeho práva a povinnosti, na straně druhé pak právo R. Š. na tajnost jeho daňové situace a s tím související povinnost mlčenlivosti

celních orgánů. Soud má za to, že v daném případě celní orgány postupovaly přiměřeně skutkovým okolnostem. Zde je nutno v první řadě zdůraznit, že předmětem sporu je toliko rozhodnutí o vyměření cla a daně žalobci. Vzhledem k tomu nejsou podstatné případné „drobné“ nesrovnalosti v postupu celních orgánů při nakládání s jednotlivými splátkami R. Š. či žalobce. Tyto otázky skutečně náleží do fáze placení daní a nebyly předmětem napadeného rozhodnutí. Jak uvedeno již shora, pro věc samotnou by byla klíčová toliko otázka samotné existence celního a daňového dluhu. Tu však žalobce dostatečným způsobem (tedy tak, že by se existence dluhu jevila objektivně spornou) nezpochybnil. Z jeho podání ve správním řízení lze předpokládat, že si byl vědom toho, že jeho smluvní partner a spoludlužník měl více celních a daňových povinností, sám od něj ostatně obdržel např. rozhodnutí o posečkání s úhradou dluhu.

43. Za této situace bylo dostačující, pokud celní orgány žalobci v rámci dokazování zpřístupnily výpis části osobního daňového účtu k platbám evidovaným pod variabilním symbolem 921061539 vztahujícím se k danému společnému celnímu a daňovému dluhu, z něž byl patrný rozsah úhrad učiněných R. Š. a připsaných k danému variabilnímu symbolu. V tomto ohledu (rozsah informací) lze postavení žalobce připodobnit právům ručitele na informace dle § 172 odst. 2 daňového řádu. Žalobce v průběhu řízení argumentoval k rozsahu plateb provedených R. Š. spíše obecně a domáhal se jakési všeobecné kontroly postupu správce daně při nakládání s nimi. Je zřejmé, že solidární dlužník může být v informační nouzi či nejistotě, a rozsah údajů poskytovaných mu správcem daně se může případ od případu lišit dle nezbytnosti ochrany jeho práv. Ne vždy se spoludlužník domůže na svém partnerovi zproštění mlčenlivosti, lze naopak předpokládat, že taková situace bude spíše výjimkou. V nyní projednávané věci ale nedošlo ke zpochybnění existence daného dluhu v takovém rozsahu, že by celní orgány musely žalobci poskytnout detailní informace o platebních povinnostech a platbách jeho spoludlužníka. Jejich postup tak byl přiměřený jak povaze věci, tak právům a povinnostem žalobce i jeho spoludlužníka R. Š.

V. Závěr a náklady řízení

44. Soud tedy shledal námitky žalobce neopodstatněnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž soud musí přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
45. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl na základě § 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 ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

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.

Brno 25. března 2025

Petr Pospíšil v. r.
předseda senátu