

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Novotného a soudkyň JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Ludmily Valentové v právní věci žalobce **C. I., a. s.,** proti žalovanému **Celnímu ředitelství Brno**, Koliště 21, Brno, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 4. 12. 2003, č. j. 30 Ca 470/2001 - 23,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se** náhrada nákladů o kasační stížnosti **nepřiznává.**

Odůvodnění:

Kasační stížností se stěžovatel domáhá zrušení výše označeného rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 7. 2001, č. j. 474/2001-01-0101/4, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí-dodatečnému platebnímu výměru Celního úřadu Břeclav - dálnice ze dne 28. 11. 2000, č. j. 3675-0223/04/2000/CZ, kterým byla žalobci jakožto ručiteli podle § 260 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon uložena povinnost zaplatit celní dluh ve výši 234 994 Kč. V kasační stížnosti uplatňuje stěžovatel důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č.150/2002 Sb., soudní řád správní (s. ř. s.). Odvolává se na argumentaci v podané žalobě, která byla podle něj dostatečným důvodem k vyhovění žalobě. Stěžovatel poukazuje na to, že celní zákon důsledně rozlišuje postavení, práva a povinnosti a odpovědnost osob v celním řízení. Stěžovatel v projednávané věci vystupoval jako deklarant, tedy i osoba odpovědná za vznik celního dluhu. Skutečnost, že deklarované zboží bylo v konečném důsledku použito k jiným než k deklarovaným účelům, nemohl stěžovatel nikterak ovlivnit, neboť mu nebyla známa a ani neměl možnost ji jakkoli zjistit nebo ovlivnit. Stěžovatel byl zmocněn k proclení zboží

a k poskytnutí individuální záruky, nebyl v postavení vývozce či příjemce zboží, nikdy s ním vlastnicky nenakládal a ve věci pouze zajišťoval na základě plné moci jeho proclení. Jeho úmyslem tak bylo pouze splnění povinností vyplývajících ze zmocnění a z postavení přímého zástupce deklaranta. Právním úkonům stěžovatele, který jednal jako přímý zástupce, nelze přisuzovat účinky, které, jak je zřejmé ze skutkových okolností, evidentně nezamýšlel. Rozhodnutí žalovaného i rozhodnutí krajského soudu přisoudilo poskytnuté individuální záruce nepřípustným extenzivním výkladem jiný obsah, než který vyplýval z projevené vůle stěžovatele. Celní úřad sám v přijetí záruky konstatuje, že jde o záruku zajišťující celní operaci prováděnou na podkladě příslušného celního prohlášení, které jednoznačně specifikovalo konečné užití dováženého zboží a jen pro takto specifikované určení byla záruka poskytnuta. Krajský soud tentýž skutkový děj, tj. úmyslné protiprávní jednání deklaranta, který uvedl v omyl jak stěžovatele, tak celní orgány, rozdílným způsobem vyložil ve vztahu k stěžovateli a ve vztahu k celním orgánům. Stěžovatel se pouze řídil pokyny deklaranta a na jejich základě zajistil, aby bylo procleno zboží; k záměně konečného užití deklarovaného zboží došlo záměrně ze strany deklaranta a konečného příjemce dodávky, tedy bez vědomí a účasti stěžovatele. Stěžovatel tvrdí, že nemůže nést jemu přičítanou odpovědnost za nesplnění deklarovaných povinností, které jím nebylo zaviněno a on sám je nemohl nijak ovlivnit. Stěžovatel trvá na tom, že záruka jím poskytnutá svým účelem směřovala pouze k zajištění dovozu v souladu s deklarovanými skutečnostmi, nikoli již pohledávky státu vzniklé na základě jejich následné protiprávní změny jakoukoli třetí osobou. Stěžovatel tak není osobou, která poskytla informace, v jejichž důsledku nebylo dlužné clo nebo jeho část vybráno a která si byla nebo měla být vědoma toho, že informace nejsou pravdivé. Krajský soud tím, že nevycházel při svém rozhodování z obsahu a smyslu celého návrhu a ani v odůvodnění rozhodnutí se nevypořádal se všemi žalobními námitkami, odepřel stěžovateli přístup ke spravedlnosti. V odůvodnění rozsudku krajský soud nikterak nevysvětlil, proč a z jakých důvodů tvrzení žalobce neuvěřil, či provedením jakých důkazů je pokládá za vyvrácené; v odůvodnění poukazuje na tvrzení navrhovatele, dále je však nijak nehodnotí. Stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud pro důvody, které stěžovatel spatřuje v nesprávném právním posouzení, jakož i v nepřezkoumatelnosti rozhodnutí krajského soudu zrušil a věc mu vrátil dalšímu řízení.

Žalovaný v písemném vyjádření uvedl, že celní orgány stěžovateli nic z jeho postavení přímého zástupce deklaranta nepřisuzovaly. Oprávnění celních orgánů požadovat peněžité plnění na stěžovateli vyplývá z jeho postavení ručitele, ručitelský závazek nepochybně vyplynul ze záruční listiny, ve které se stěžovatel jako ručitel ve smyslu ust. § 260 celního zákona ve znění platném v době vzniku celního dluhu, zavázal, že společně a nerozdílně s dlužníkem splní svůj celní dluh, který vznikl v souvislosti s propuštěním zboží do jiného režimu než tranzitu. Celní zákon sice neoznačoval ručitele jako dlužníka, neboť z ustanovení § 238 odst.3 celního zákona pouze vyplývá, kdo je dlužníkem vzniklého celního dluhu při dovozu zboží podléhajícího dovoznímu clu v případě jeho propuštění do celního režimu volného oběhu, jak tomu bylo v posuzované věci, nicméně stěžovatel se ve smyslu ust. § 260 odst. 1 celního zákona písemným prohlášením v záruční listině zavázal, že splní s dlužníkem společně a nerozdílně zaručenou výši celního dluhu. Jestliže se tedy zavázal, že má povinnost nerozdílně a společně plnit dluh spolu s dlužníkem, převzal na sebe fakticky i právně dle § 250 a § 260 odst. 1 celního zákona povinnost solidárního dlužníka, který je mimo jiné povinen strpět skutečnost, že věřitel může žádat své plnění od kteréhokoliv z dlužníků, a to odděleně, při zachování věřitelova práva na jejich výběr. V situaci, kdy deklarant jako dlužník zůstal nečinný a dodatečně vyměřené clo a daně ve stanovené lhůtě neuhradil, je nutné požadavek peněžitého plnění po ručiteli považovat za legitimní a oprávněný. Stěžovatel v záruční listině poskytl záruku až do částky v ní uvedené; tato záruka byla určena k zajištění

skutečně vzniklého celního dluhu z operace prováděné na základě písemného celního prohlášení uvedeného v záruční listině. I ze samotné výše, do které se stěžovatel jako ručitel zavázal v záruční listině ručit, je zřejmé, že záruční listina poskytla zajištění celního dluhu, který ze zajišťované operace mohl vzniknout, a jak se následně ukázalo, také v této výši skutečně vznikl. Bylo plně v dispozici stěžovatele, do jaké výše záruku poskytne; poskytl-li tedy záruku do výše uvedené v záruční listině, není možné se nyní tohoto závazku způsobem uváděným v kasační stížnosti zprostit. Záruční listině nebyl ani správními orgány ani soudem přisouzen jiný obsah; požadované plnění je součástí celního dluhu vzniklého ze zajišťované operace a svou výší nepřesahuje částku uvedenou v záruční listině, kterou stěžovatel sám uvedl. Požadované plnění tak plně koresponduje s obsahem záruční listiny, resp. je jeho důsledkem. Žalovaný má za to, že kasační stížnost není důvodná, a proto navrhuje, aby ji Nejvyšší správní soud zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek soudu v rozsahu stížnostních námitek vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. ; neshledal přitom vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Ze spisového materiálu vyplynulo, že dne 8. 3. 1999 bylo CÚ Břeclav – dálnice podáno písemné celní prohlášení, kterým deklarant Z. Ch.- B. P., H. 7, T., navrhl k propuštění do režimu volného oběhu zboží specifikované v odst. 31 celního prohlášení jako „N-alkany těžké C 14-C-18“ s účelem použití jako čistící prostředek. Stěžovatel jednal jménem a ve prospěch deklaranta, jednalo se o zastoupení přímé (JO/JP - odst. 54 celního prohlášení). Celní dluh, jehož zajištění stanoví při propuštění zboží do volného oběhu celní zákon jako povinné (§ 121 odst. 1 celního zákona), byl zajištěn ve smyslu ust. § 258 odst. 1 písm. b) celního zákona ručením, a to individuální zárukou. V záruční listině ze dne 8. 3. 1999 stěžovatel zastoupený J. B. poskytl celnímu úřadu Břeclav - dálnice záruku ve výši 290 437 Kč a zavazuje se společně a nerozdílně s dlužníkem (deklarantem v listině specifikovaným jménem a příjmením, obchodním názvem, DIČ, adresou a tel. číslem), splnit celní dluh, který vznikl v souvislosti s propuštěním zboží do celního režimu jiného než tranzitu, s porušením podmínek povoleného režimu s ekonomickým účinkem anebo provozováním celního skladu, s nakládáním se zbožím nebo s dočasným uskladněním zboží, a který nebyl splněn v zákonné lhůtě nebo ve lhůtě stanovené jiným rozhodnutím a byla za něj poskytnuta záruka. Zajištěním a stanovením celního dluhu se rozumí zajištění a stanovení cla, daní a poplatků, vybraných při dovozu, včetně jejich příslušenství s výjimkou peněžitých pokut. Výše označený celní úřad téhož dne přijal prohlášení o záruce vystavené stěžovatelem k zajištění celního dluhu pro operaci prováděnou na podkladu celního prohlášení přijatého dne 8. 3. 1999 pod číslem 1022325901104-6 a podle § 260 odst. 2 celního zákona povolil, aby se stěžovatel stal ručitelem. Potvrzením z téhož dne potvrdila zástupkyně stěžovatele oznámení rozhodnutí, současně se písemně vzdala práva podat opravný prostředek.

Na základě celního prohlášení předloženého stěžovatelem s uvedením údajů o zboží celní úřad zboží propustil do režimu volného oběhu. Při vyměření cla a daní přitom vycházel z údajů deklarovaných v celním prohlášení a přiložených dokladech. Z faktury vystavené prodávajícím S., a.s. B., V. h. B., ze dne 8. 3. 1999 bylo zjištěno, že je dodáváno kupujícímu, který je příjemcem, a to B. P., Z. Ch., S. m. 29 M. L., Č. r., dále je zřejmé, že je dodáváno zboží N-alkany těžké C14 - C18 (N.C.S. 27100041), střední oleje na specifické zpracování v množství 22,14 tun v ceně 12 730,50 DEM, zboží bylo dopravováno v cisterně kupujícího. Skutečnost, že označení kupujícího na faktuře není identické s označením deklaranta, tak jak

je uvedeno v obchodním rejstříku, kdy není uvedeno jméno a příjmení fyzické osoby, které je obchodním jménem fyzické osoby, a dále je uvedena jiná adresa, je z totožného identifikačního čísla i DIČ nepochybné, že se jedná o deklaranta, nikoli osobu neexistující. Skutečnost, že by dodávané zboží deklarant neobdržel ostatně v řízení ani nebyla zpochybněna, naopak bylo zjištěno a prokázáno, že deklarant, jakkoli byl označen, identické zboží prodal, a to na základě kupní smlouvy uzavřené na dobu neurčitou ze dne 1.1.1999 mezi Z. Ch. – B. P., IČO, T., jako dodavatelem a prodávajícím na straně jedné a firmou T. spol. s r. o. P. 1811/34, P. 4, IČO, jako odběratelem a kupujícím na straně druhé. Kromě dodávek těžkých alkanů byly předmětem smlouvy dodávky motorové nafty tř. D a dodávky metylesteru řepky olejné. Jednotkou dodaného zboží přitom bylo vždy 1 kg motorové nafty, 1 kg metylesteru ŘO a 1 kg těžkých alkanů. Dodávky zboží jednatel společnosti v průběhu celního řízení potvrdil. Z celního prohlášení bylo zjištěno, že v odst. 31 je deklarováno zboží:1 cisterna, N-alkany těžké C 14-C18 – bude použit jako čistící prostředek.

Podle podpoložky zboží uvedené v celním prohlášení 27100041 s doplňkovým kódem 90 se mělo jednat o střední oleje určené pro specifické zpracování, jiné než petroleje určené pro specifické zpracování. Na základě deklarovaných údajů bylo vyměřeno clo ve výši 0 Kč, DPH 55 443 Kč. Po propuštění zboží do navrženého režimu byla Cením úřadem Praha 1 - Inspektorátem celní a finanční stráže provedena ve smyslu ust. § 127 celního zákona následná kontrola u odběratele za účelem ověření pravdivosti údajů uvedených v celním prohlášení ze dne 8. 3. 1999, které předložil v přímém zastoupení deklaranta stěžovatel. Z provedeného dokazování bylo zjištěno, že sazební zařazení zboží v kontrolovaném písemném celním prohlášení je nesprávné, protože zboží v něm deklarované bylo prodáno jako surovina na výrobu bionafty (nikoli jako čistící prostředek) a v souladu s celním sazebníkem nař. vlády č.303/1998 Sb. a Všeobecných pravidel pro interpretaci Harmonizovaného systému, které jsou jeho nedílnou součástí, mělo být zboží zařazeno do podpoložky celního sazebníku 27100066 s doplňkovým kódem 52 (těžké plynové oleje určené pro jiné účely než specifické a chemické zpracování s obsahem síry nepřesahujícím 0,05 procent hmotnostních); doplňkovému kódu odpovídají plynové oleje pro výrobu bionafty, směsi paliv a maziv používané jako suroviny či polotovary pro výrobu bionafty, ropné destiláty z primární destilace nebo krakované ropné suroviny či polotovary pro výrobu bionafty, uhlovodíkové produkty získané jako vedlejší produkt při těžbě zemního plynu nebo ropy používané jako suroviny či polotovary pro výrobu bionafty.

Na základě zjištěných skutečností byl deklarantovi (dlužníkovi) ve smyslu ust. § 46 odst.7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků dodatečně vyměřen rozdíl na dani z přidané hodnoty a spotřební dani, a to ve výši mezi částkou stanovenou, která měla být při propuštění do volného oběhu vyměřena a částkou skutečně vyměřenou; skutečná výše vzniklého celního dluhu činila 234 994 Kč, z toho spotřební daň 192 618 Kč a DPH 42 376 Kč.

Zásadní v projednávané věci je zjištění, že při propuštění zboží do režimu volného oběhu na základě celního prohlášení předloženého stěžovatelem v přímém zastoupení deklaranta došlo k vyměření cla a daní v nesprávné výši. V záruční listině stěžovatel jako ručitel poskytl CÚ Břeclav-dálnice záruku ve výši 290 437 Kč a písemně se zavázal, že společně a nerozdílně s dlužníkem – deklarantem Z. Ch. – B. P., H. 7, T., splní celní dluh, který vznikl nebo vznikne v souvislosti s propuštěním zboží do celního režimu jiného než tranzitu, který nebyl splněn v zákonné lhůtě a byla na něj poskytnuta záruka.

Dodatečným platebním výměrem ze dne 30. 8. 2000, č. j. 3675-0223/04/2000, vydaným CÚ Břeclav-dálnice byla deklarantovi Z. Ch. vyměřena dodatečně ve výši rozdílu spotřební daň, t. j. 192 618 Kč a DPH ve výši 42 376 Kč. Dodatečný platební výměr nebyl dlužníkovi doručen, zásilku vrátila pošta zpět se záznamem“ adresát odstěhován bez udání adresy, firma zrušena.“ Celní úřad poté doručil dlužníkovi v souladu s ust. § 19 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. veřejnou vyhláškou. Dlužníkovi tak bylo zákonným způsobem doručeno, dodatečný platební výměr je pravomocný.

Ze spisového materiálu bylo zjištěno, že k žádosti CÚ Břeclav-dálnice ze dne 20. 7. 1999 o sdělení rozhodnutí o projednání celního deliktu spáchaném výše jmenovaným, CÚ v Karlových Varech, současně s kopií rozhodnutí, kterým byla uložena za spáchání celního deliktu Z. Ch. pokuta ve výši 200 000 Kč, a které bylo doručeno veřejnou vyhláškou, sdělil, že dle jeho zjištění se jmenovaný zdržuje mimo území republiky a firma neexistuje.

Rozhodnutím ze dne 28. 11. 2000, č. j. 3675-02233/04/2000/CZ vydal CÚ Břeclav-dálnice rozhodnutí, v němž stanovil, po zjištění, že dlužník Z. Ch. nezaplatil celní dluh ve výši 234 994 Kč, s odkazem na ust. § 260 celního zákona, povinnost stěžovateli jako ručiteli výše uvedený celní dluh uhradit. Proti tomuto rozhodnutí podal stěžovatel odvolání, v němž namítá, že rozsah ručitelského závazku byl jednoznačně vymezen jednotnou celní deklarací 1022325901104-6 přijatou dne 8. 3. 1999 a odmítá vztahovat uvedený závazek na jiný druh zboží a jeho určení, než jak bylo označeno v celní faktuře a prohlášení kupujícího deklaranta. Odvolání žalovaný rozhodnutím ze dne 17. 7. 2001, č. j. 474/2001-01-0101/4 zamítl, přitom se podrobně s námitkami stěžovatele vypořádal.

O žalobě, podané proti rozhodnutí žalovaného, rozhodl Krajský soud v Brně tak, že žalobu zamítl. Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu, a neshledal námitky stěžovatele uplatněné ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. důvodné.

Podle ustanovení § 75 odst.2 s. ř. s. soud přezkoumává napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů. Rozsah přezkumné činnosti krajského soudu byl vymezen v žalobě, v níž stěžovatel uváděl opětovně pouze námitky stran rozsahu a obsahu ručitelského závazku; jiné skutečnosti zpochybňující oprávnění žalovaného požadovat placení celního dluhu neuplatnil. Uplatněným rozsahem žalobních bodů tak byl vymezen i rozsah odůvodnění krajského soudu. Stěžovatel namítá, že krajský soud v odůvodnění svého rozhodnutí pouze opakoval tvrzení žalovaného, aniž je dále vyhodnotil. Krajský soud poté, kdy přezkoumal rozhodnutí žalovaného, které obsahovalo podrobné odůvodnění, z něhož je zřejmé z jakých právních i skutkových skutečností žalovaný vycházel, se s právní kvalifikací žalovaného ztotožnil, když dospěl k závěru, že poskytnutá záruka nemůže být vztahována na jiný než skutečný celní dluh a vztahuje se v dané věci na zajištění celního dluhu až do výše 290 437 Kč. Rozsudek krajského soudu obsahuje odůvodnění, o které soud svůj právní názor opřel, a nelze tak bez dalšího považovat jeho rozhodnutí za nepřezkoumatelné jen z toho důvodu, že by mohlo být výstižnější.

V projednávané věci stěžovatel není ve sporu o tom, že bylo na základě záruční listiny poskytnuto zajištění celního dluhu zárukou a že ve smyslu ust. § 256 písm. c) celního zákona se jednalo o individuální zajištění celního dluhu. Není ve sporu ani v tom, že deklarantem byla osoba existující, že deklarované zboží existovalo, bylo dodáno pro výrobu bionafty. Není rozpor ani v zatřídění zboží do podpoložky celního sazebníku 27100066 s doplňkovým kódem 52. Sporná je toliko interpretace obsahu ručitelského závazku. Z obsahu záruční listiny

vyplývá, že žalobce poskytl CÚ Břeclav individuální záruku ve výši 290 437 Kč a zavázal se společně a nerozdílně s dlužníkem splnit celní dluh, který vznikl v souvislosti s propuštěním zboží do navrhovaného režimu.

Podle ust. § 46 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, dle kterého se v řízení postupuje, zjistí-li se že stanovená daňová povinnost je nesprávně nižší oproti zákonné daňové povinnosti, správce daně dodatečně vyměří daň ve výši rozdílu a takto dodatečně stanovenou daň současně předepíše. Právní moc rozhodnutí o původním vyměření daně není jejímu dodatečnému stanovení na překážku. K námitce stěžovatele, že bylo nutno nejdříve původní rozhodnutí zrušit a teprve poté rozhodnout o nové výši daně, byť ji stěžovatel uplatnil v doplnění kasační stížnosti po stanovené lhůtě, Nejvyšší správní soud konstatuje, že žalovaný nepochybil, vydal-li dodatečný platební výměr, aniž by rušil rozhodnutí o původně vyměřené dani. Nejedná se tak v projednávané věci o nulitní rozhodnutí, přičemž k takové vadě by musel Nejvyšší správní soud ve smyslu ust. § 109 odst.2 s. ř. s. i bez návrhu přihlédnout.

Celní dluh představuje povinnost dlužníka zaplatit clo, daně a poplatky při dovozu nebo vývozu; přitom výše těchto povinností, která musí být splněna, odpovídá částce vyměřeného cla a daní. Při dovozu vzniká celní dluh propuštěním zboží podléhajícího dovoznímu clu do volného oběhu; propuštěním zboží se rozumí úkon, kterým celní úřad dovoluje deklarantovi nakládat se zbožím podle podmínek režimu volného oběhu. Celní dluh vznikne již v okamžiku přijetí celního prohlášení celním úřadem, který časově předchází okamžiku propuštění zboží.

Podle ust. § 107 odst. 1, 2 celního zákona celní prohlášení může učinit každý, kdo může v souladu s příslušnými celními předpisy příslušnému celnímu úřadu předložit zboží, na něž se celní prohlášení vztahuje, nebo zajistí jeho předložení se všemi doklady, stanovenými celními předpisy, které upravují režim, do kterého je zboží navrženo. Každý si může pro celní řízení stanovit zástupce; zastoupení může být přímé, jedná-li zástupce jménem a ve prospěch zastoupené osoby, nebo nepřímé, jedná-li zástupce vlastním jménem ve prospěch zastoupené osoby.

Podle ust. § 105 odst. 4 celního zákona podání celního prohlášení je považováno za projev vůle deklaranta navrhnout předmětné zboží k propuštění do příslušného režimu. Podáním celního prohlášení potvrzuje deklarant správnost údajů v něm obsažených, pravost dokladů, kterými je doložena a zavazuje se k plnění povinností vyplývajících z propuštění zboží do navrženého režimu.

Podaným celním prohlášením projevil stěžovatel vůli ve smyslu ustanovení § 105 odst. 4 celního zákona navrhnout předmětné zboží k propuštění do volného oběhu.

Jako deklarant v projednávané věci vystupovala osoba, o jejíž totožnosti není pochyb. Ze spisu vyplynulo, že deklarant je podnikatelem zapsaným v obchodním rejstříku, je držitelem živnostenského oprávnění ev. číslo X, vydaného Okresním živnostenským úřadem v Karlových Varech dne 6. 2. 1998 s předmětem podnikání: nákup, prodej a skladování paliv maziv včetně jejich dovozu, a bylo mu vydáno dne 23. 4. 1998 FÚ v Toužimi osvědčení o registraci k daním č. j. X. Stěžovatel nebyl v projednávané věci v postavení, kdy jako deklarant vystupuje v řízení osoba, o níž je následně zjištěno, že neexistuje; v takovém případě je třeba záruční listinu poskytnutou na základě plné moci udělené neexistujícím subjektem považovat za neplatnou a v důsledku toho nelze považovat

úkony osoby, která jednala pouze jako přímý zástupce deklaranta za úkony, kterými projevila svoji vůli navrhnout předmětné zboží k propuštění do volného oběhu. Pouze v takovém případě nelze požadovat na osobě jednající v přímém zastoupení splnění ručitelského závazku, neboť tento v důsledku neplatnosti záruční listiny nevznikl. Právním úkonům stěžovatele, jednajícímu jako přímý zástupce, nelze tak přisuzovat účinky, které evidentně nezamýšlel, neboť nemohl mít vůli navrhnout zboží k propuštěné do volného oběhu Vystupoval-li však stěžovatel na základě plné moci jako přímý zástupce deklaranta, který existuje, nelze ze skutečnosti, že deklaranta nelze zastihnout a že žalovaný nemůže účinně celní dluh uplatnit na něm, ale ani ze skutečnosti, že v důsledku nesprávných údajů poskytnutých deklarantem následně došlo k odlišnému zatřídění zboží a v důsledku toho k dodatečnému doměření daní dovozovat, že žalobci ručitelský závazek nevznikl.

Neplatnost celního prohlášení a v důsledku toho i v souvislosti s ním poskytnuté záruční listiny je právním následkem později zjištěné neplatnosti udělené plné moci k přímému zastoupení spočívající v tom, že byla udělena právně neexistujícímu subjektu. Pokud totiž činí v neexistujícím právním zastoupení právní subjekt určitý úkon, je jediným možným důsledkem neplatnost tohoto úkonu. (viz např. IV. ÚS 49/02). O takový případ se však v projednávané věci nejednalo. V daném případě ručitelský závazek platně vznikl.

Dlužníkem je deklarant. V případě nepřímého zastoupení podle ust. § 107 odst. 2 písm. b) celního zákona jedná zástupce vlastním jménem ve prospěch zastoupené osoby, je dlužníkem také osoba, v jejíž prospěch se celní prohlášení činí, tzn. ten, kdo se nechal zastupovat. Je-li celní prohlášení na propuštění zboží do volného oběhu učiněno na podkladě informací, v jejichž důsledku nebylo vybráno dlužné clo a daně v náležité výši, osoba, která tyto informace poskytla, a která si byla vědoma nebo si měla být vědoma toho, že informace nejsou pravdivé, je také dlužníkem (§ 238 odst.3 celního zákona). Je-li několik osob odpovědno za splnění celního dluhu, považují se za společné a nerozdílné dlužníky a celní úřad si může vybrat kteroukoliv z nich a požadovat na ní splnění celého celního dluhu.

V projednávané věci je najisto postaveno, že stěžovatel byl v postavení přímého zástupce ve smyslu ust. § 107 odst. 2 písm. a) celního zákona, není tedy v postavení solidárního dlužníka a žalovaný nepožaduje splnění celního dluhu z tohoto titulu.

Přijetím celního prohlášení na propuštění zboží do volného oběhu vznikne celní dluh (§ 238 odst. 2 celního zákona), zboží nesmí být propuštěno do tohoto režimu, pokud nebude celní dluh splněn, tzn. zaplaceno clo a daně nebo zajištěn (§ 121 odst. 1 celního zákona). Z uvedeného plyne, že zajištění celního dluhu při propuštění do volného oběhu má stejnou účinnost jako zaplacení.

Zajištění celního dluhu může být podle ust. § 258 celního zákona (ve znění v době dovozu) učiněno buď složením celní jistoty nebo ručením (nyní i zástavním právem).

Ručení individuální zárukou s použitím záruční listiny znamená, že je ručeno za celní dluh, který vznikl nebo by mohl vzniknout z jedné operace prováděné jedním dlužníkem. Ručení se poskytuje v rozsahu stanoveném záruční listinou, jejíž formu, obsah a náležitosti stanovila - pro posuzované období - vyhl. č. 135/1998 Sb.

Ručení, jako jeden z druhů zajišťovacích závazků, má vždy akcesorickou povahu, tedy nemůže existovat, aniž existuje závazek hlavní a povinnost plnit z tohoto právního vztahu vzniká ručiteli okamžikem, kdy dlužník celní dluh dobrovolně nesplní.

K povinnosti uhradit celní dluh za dlužníka – deklaranta se stěžovatel zavázal sám v záruční listině, o jejíž pravosti nevznikly pochybnosti, přičemž určil rozsah ručitelského závazku částkou 290 437 Kč (§ 260 odst. 1, 2 celního zákona).

Skutečnost, že stěžovatel nemohl ovlivnit nesprávné celní zařazení, neboť jednal v dispozicích deklaranta, který sdělil nepravdivé údaje, je proto pro závěr o existenci ručitelského závazku, jakož i jeho obsahu za operaci deklarovanou v celním prohlášení bezvýznamná.

Existence celního dluhu, který v předmětné výši vznikl v důsledku toho, že podmínky stanovené v souvislosti s propuštěním zboží do režimu volného oběhu v důsledku skutečného konečného použití zboží nebyly splněny, byla nepochybně zjištěna; dlužník celní dluh ve lhůtě stanovené v dodatečném platebním výměru nezaplatil.

Napadené rozhodnutí není rozhodnutím ve věci vyměření daní, resp. celního dluhu, neboť toto řízení bylo ukončeno pravomocným dodatečným platebním výměrem, kterým byl vyměřen celní dluh, kterým celní úřad stanovil deklarantovi – dlužníkovi povinnost hmotněprávního charakteru. Protože tuto povinnost, jejíž existence nebyla zpochybněna, dlužník ve stanovené lhůtě neuhradil, přechází její splnění na ručitele. Vznik platební povinnosti stěžovatele není odvislý od dodatečného platebního výměru, ale od skutečnosti, že dlužník celní dluh neuhradil a že za splnění dluhu stěžovatel jako ručitel odpovídá na základě záruční listiny.

Skutečnost, že celní dluh byl rozhodnutím v celním řízení vyměřen v nesprávně nižší výši, nemá na závazek ručitele splnit skutečně vzniklý celní dluh žádný vliv. Vyplývá-li ze záruční listiny jasný závazek ručitele splnit celní dluh do výše poskytnuté záruky, je vymezen rozsah ručitelského závazku částkou uvedenou v záruční listině, a to bez ohledu na to, zda následně dojde ke změně celního zatřídění zboží deklarovaného v celním prohlášení; celním dluhem je nutno rozumět vždy skutečný celní dluh, tzn. v daném případě skutečnou daňovou povinnost, která měla být a byla po právu dodatečně vyměřena, nikoli jakoukoli daňovou povinnost, tím méně daňovou povinnost stanovenou v rozporu se zákonem.

Stěžovatel jako ručitel ve smyslu ust. § 260 odst.1, 2 celního zákona se v písemném prohlášení zavázal, že společně a nerozdílně s dlužníkem splní zaručenou výši celního dluhu, tato povinnost jej tak stíhá, i když nikoli z titulu solidárního dlužníka ve smyslu ust. § 238 až § 242 celního zákona.

Tvrzenou majetkovou újmu, která v důsledku nepravdivých informací poskytnutých deklarantem stěžovateli vznikla, může stěžovatel uplatnit v občanském soudním řízení, nemůže však mít žádný vliv na plnění veřejnoprávního závazku, který stěžovateli vznikl ve smyslu celního zákona, a proto k ní nelze ani přihlížet v řízení vedeném podle s. ř. s.

Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že právní i skutkové otázky byly krajským soudem posouzeny v souladu se zákonem, a proto kasační stížnost podle ustanovení § 110 odst.1 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst.1 s. ř. s.) a žalovanému, který byl v řízení úspěšný, náklady řízení

nevznikly, resp. je neúčtoval. Proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 11. 1. 2005

JUDr. Václav Novotný
předseda senátu