Spis 9 Afs 84/2007 byl spojen se spisem číslo 9 Afs 78/2007 a pod touto spisovou značkou bylo rozhodnuto takto:

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Daniely Zemanové a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Radana Malíka v právní věci žalobce: **CDZ, a.s.,** se sídlem Přílucká 360, Zlín, zastoupeného JUDr. Lenkou Faltýnovou, advokátkou se sídlem nám. Míru 143, Domažlice, proti žalovanému: **Celní ředitelství Brno,** se sídlem Koliště 21, Brno, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 15. 4. 2005, č. j. 1133-02/05-0101-21, ze dne 15. 4. 2005, č. j. 1419-02/05-0101-21, ze dne 15. 4. 2005, č. j. 1132-02/05-0101-21, a ze dne 15. 4. 2005, č. j. 1418-02/05-0101-21, o povinnosti ručitele k plnění za dlužníka, o kasačních stížnostech žalobce proti rozsudkům Krajského soudu v Brně ze dne 4. 10. 2005 (správně ze dne 4. 10. 2006), č. j. 30 Ca 163/2005 - 59, ze dne 4. 10. 2005 (správně ze dne 4. 10. 2006), č. j. 30 Ca 166/2005 - 59, ze dne 7. 2. 2007, č. j. 30 Ca 162/2005 - 55, a ze dne 7. 2. 2007, č. j. 30 Ca 165/2005 - 56,

takto:

Rozsudky Krajského soudu v Brně ze dne ze dne 4. 10. 2005 (správně ze dne 4. 10. 2006), č. j. 30 Ca 163/2005 - 59, ze dne 4. 10. 2005 (správně ze dne 4. 10. 2006), č. j. 30 Ca 166/2005 - 59, ze dne 7. 2. 2007, č. j. 30 Ca 162/2005 - 55, a ze dne 7. 2. 2007, č. j. 30 Ca 165/2005 - 56, **se zrušují** a věc se vrací tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Včas podanými kasačními stížnostmi se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení shora označených pravomocných rozsudků Krajského soudu v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“), jimiž byly zamítnuty jím podané žaloby ve shora specifikovaných věcech.

I. Bližší vymezení projednávaných věcí

a)

9 Afs 78/2007

Rozsudkem ze dne 4. října 2005 (správně ze dne 4. 10. 2006), č. j. 30 Ca 163/2005 - 59, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatel domáhal přezkoumání rozhodnutí Celního ředitelství Brno (dále jen „žalovaný“) ze dne 15. 4. 2005, č. j. 1133-02/05-0101-21. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Celního úřadu Brno, se sídlem Řípská 9, Brno (dále jen „celní úřad“) ze dne 21. 10. 2004, č. j. R/400202/2004, o povinnosti ručitele k plnění za společnost LIMART, a. s., se sídlem Tovární 1, Brno (dále jen „dlužník“) ve výši 69 574,30 Kč, a to za zboží („*ploché válcované výrobky ze železa nebo nelegované oceli*“) propuštěné celním úřadem do celního režimu volného oběhu jednotnou celní deklarací (dále jen „JCD“) ze dne 2. 9. 2003, ev. č. 10172053-02608-1, na základě celního prohlášení z téhož dne. Na základě exekučního příkazu ze dne 11. 11. 2003, č. j. E/300053/2003, bylo z celkové částky celního dluhu 77 902 Kč a příslušných nákladů za výkon rozhodnutí dlužníkem uhrazeno 9885 Kč.

9 Afs 84/2007

Rozsudkem ze dne 4. října 2005, (správně ze dne 4. 10. 2006), č. j. 30 Ca 166/2005 - 59, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatel domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 4. 2005, č. j. 1419-02/05-0101-21. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatele proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 21. 10. 2004, č. j. R/400206/2004, o povinnosti ručitele k plnění za dlužníka ve výši 67 115 Kč, a to za zboží („*ploché válcované výrobky ze železa nebo nelegované oceli*“) propuštěné celním úřadem do celního režimu volného oběhu JCD ze dne 2. 9. 2003, ev. č. 10172173-00330-8, na základě celního prohlášení ze dne 1. 9. 2003.

9 Afs 118/2007

Rozsudkem ze dne 7. února 2007, č. j. 30 Ca 162/2005 - 55, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatel domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 4. 2005, č. j. 1132-02/05-0101-21. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání

stěžovatele proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 21. 10. 2004, č. j. R/400203/2004, o povinnosti ručitele k plnění za dlužníka ve výši 31 108,10 Kč, a to za zboží („*ploché válcované výrobky ze železa nebo nelegované oceli*“) propuštěné celním úřadem do celního režimu volného oběhu JCD ze dne 2. 9. 2003, ev. č. 10172053-02612-3, na základě celního prohlášení ze dne 1. 9. 2003. Na základě exekučního příkazu ze dne 11. 11. 2003, č. j. E/300055/2003, bylo z celkové částky celního dluhu 66 056 Kč a příslušných nákladů za výkon rozhodnutí dlužníkem uhrazeno 36 267,90 Kč.

9 Afs 119/2007

Rozsudkem ze dne 7. února 2007, č. j. 30 Ca 165/2005 - 56, zamítl krajský soud žalobu, jíž se stěžovatel domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 4. 2005, č. j. 1418-02/05-0101-21. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatele proti rozhodnutí celního úřadu ze dne 21. 10. 2004, č. j. R/400205/2004, o povinnosti ručitele k plnění za dlužníka ve výši 69 822 Kč, a to za zboží („*ploché válcované výrobky ze železa nebo nelegované oceli*“) propuštěné celním úřadem do celního režimu volného oběhu JCD ze dne 2. 9. 2003, ev. č. 10172173-00329-1, na základě celního prohlášení ze dne 1. 9. 2003.

b)

Ve shora uvedených věcech podal stěžovatel samostatné žaloby a krajský soud o nich rozhodl samostatnými rozsudky. Krajský soud k žalobám zaujal právní názor, ve kterém se ztotožnil s napadenými rozhodnutími žalovaného. Krajský soud vyšel ve svých rozsudcích z toho, že z absence razítka dlužníka nelze dovodit stěžovatelem tvrzenou neplatnost záručního dokladu. S odkazem na vlastní judikaturu vyjádřil soud v odůvodnění jednotlivých rozsudků právní názor, že celní deklaraci a záruční doklad je nutno posuzovat jako jeden celek (přičemž je nutno zabývat se především jeho obsahovou stránkou, tj. zda projev vůle zajistit předmětný dluh je z ručitelského dokladu zřejmý; jiný přístup by byl projevem přílišného formalismu), proto odmítl i námitku neurčitosti záručního dokladu.

Dále krajský soud konstatoval, že na postup celního orgánu se nevztahuje ustanovení § 2 odst. 2 a 8 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), neboť ve vztahu k ručiteli neprobíhalo vyměřovací řízení. Nedostatek součinnosti při vyměřování cla a daní v daném řízení tak dle názoru soudu nemohl nastat. Krajský soud odmítl i námitku neplatnosti, resp. nicotnosti prvoinstančního rozhodnutí spočívající v absenci podstatných náležitostí rozhodnutí dle § 32 odst. 2 písm. d) zákona o správě daní a poplatků. Odkaz na zákony č. 588/1992 Sb. a č. 235/2004 Sb. nebyl nezbytný právě proto, že se nejednalo o vyměřovací řízení, jak je již uvedeno výše. Odkaz na zákon č. 185/2004 Sb., o celní správě České republiky, kterým je založena pravomoc celního úřadu, a odkaz na zákon č. 13/1993 Sb., celní zákon, ve

znění pozdějších předpisů (dále jen „celní zákon“), pak v rozhodnutí správního orgánu prvního stupně uveden je. Nedostatek specifikace celního dluhu v členění na clo a daň není natolik závažným porušením § 32 odst. 2, které by způsobovalo nezákonnost, tím méně nicotnost rozhodnutí.

Krajský soud vytkl stěžovateli, že neuvedl, jakým způsobem došlo ke zkrácení na jeho právech tím, že prvoinstanční rozhodnutí nemá formu platebního výměru. Není proto možno dospět k závěru o porušení § 260l odst. 1 celního zákona. Z odst. 2 téhož ustanovení rovněž neplyne, jak se domnívá stěžovatel, že podle tohoto ustanovení lze postupovat pouze tehdy, požaduje-li celní úřad splnění celního dluhu ihned po ručiteli bez předchozího vymáhání na dlužníkovi. Slovo „*ihned*“ nevylučuje vymáhání dluhu nejdříve po dlužníkovi; naopak jde o postup šetřící práv ručitele. Proto krajský soud závěrem konstatoval, že se nemohl ztotožnit s námitkami stěžovatele, přičemž uvedl, že neshledal ani takové vady řízení, které by mohly mít z procesního hlediska vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

II. Shrnutí základních argumentů uvedených v kasačních stížnostech a ve vyjádřeních odvolacího orgánu

V jednotlivých kasačních stížnostech podaných proti shora označeným rozsudkům krajského soudu stěžovatel shodně uvedl, že je podává z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), ve znění pozdějších předpisů.

Prvním okruhem námitek jsou námitky vztahující se k tvrzené nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu (k tomuto okruhu námitek se pak váže i námitka nesprávného posouzení právní otázky ohledně povinných náležitostí záručního dokladu). Druhým okruhem námitek jsou námitky vad řízení spočívajících v nesprávném postupu celního orgánu, s tímto okruhem námitek je spojena otázka nesprávného posouzení právní otázky postavení ručitele v řízení podle celního zákona, s níž souvisí i námitka neplatnosti, resp. nicotnosti rozhodnutí celních orgánů.

Ve všech svých podáních stěžovatel shodně s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2005, č. j. 7 Afs 31/2003 - 50, tvrdil, že krajský soud se náležitě nevypořádal s jím uplatněnými žalobními body, přičemž některé z nich opomenul, a také zcela ignoroval veškeré jeho důkazní návrhy. Uvádí k tomu dále, že i pokud by soud přezkoumání v plném rozsahu žalobních bodů (v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s.) učinil, a v odůvodnění rozsudku náležitě neuvedl, na jakých skutkových a právních důvodech své rozhodnutí postavil, je jeho rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost a nedostatek důvodů (v tomto ohledu stěžovatel odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 5. 2005, sp. zn. 1 Afs 4/2005). Stěžovatel dále namítal, že

rozhodnutí celních orgánů vycházejí z nesprávně zjištěného skutkového stavu ohledně existence ručení, neboť stěžovatel tvrdí, že celní dluh, jehož splnění mu bylo rozhodnutími celních orgánů uloženo, nezaručil. Tuto námitku stěžovatel v žalobě opřel o řadu skutkových i právních argumentů (mnohdy provázených předložením listinných důkazních prostředků a dalšími důkazními návrhy). Svá tvrzení opíral především o to, že listina, na které celní orgány staví své úvahy o poskytnutí ručení, není platným záručním dokladem pro chybějící obsahové náležitosti stanovené na základě zmocnění v § 256 odst. 8 celního zákona s přihlédnutím k ustanovení § 166 odst. 1 písm. c) vyhlášky Ministerstva financí č. 252/2002 Sb. Stěžovatel uvádí, že není možné libovolně si vybírat, které z obsahových náležitostí, jak jsou stanoveny právním předpisem (vzor záručního dokladu individuální záruky v příloze č. 81 této vyhlášky), jsou pro platnost záručního dokladu podstatné, a které nikoliv.

Dle názoru stěžovatele jsou podstatné veškeré z obsahových náležitostí určených příslušným vzorem a jiná interpretace by podle něj vedla k popření principu právní jistoty, rovnosti a legitimního očekávání subjektů práva. Celní orgány tak nesplnily svou zákonnou povinnost a v rozporu s ustanovením § 166 odst. 3 shora citované vyhlášky přijaly neplatný záruční doklad. Z údajů vyplněných celními orgány na tomto dokladu nelze spolehlivě zjistit, zda se vztahuje k jediné konkrétní celní operaci realizované na základě příslušného rozhodnutí o propuštění zboží do volného oběhu, neboť se mohl vztahovat i k celé řadě dalších celních operací (jiných než volný oběh), což činí onen záruční doklad neplatným z důvodu rozporu se zákonem [§ 256 odst. 1 písm. b) bod. 2 celního zákona platného v době údajného poskytnutí ručení]. V žalobách stěžovatel velmi široce odůvodnil, proč nelze posuzovat rozhodnutí v celním řízení a záruční doklad za jeden celek obecně, a v kasačních stížnostech pak v každém jednotlivém případě rozvedl důvody, proč podle jeho názoru nelze s jistotou spojovat celním úřadem vydaná rozhodnutí a *„rádoby záruční doklady“*, jak tyto doklady ve svém podání označuje, na nichž staví celní orgány ručení stěžovatele. Mimo jiné zpochybňuje i to, že by osoba dlužníka byla spolehlivě specifikována podpisem paní E. L., neboť nebylo nikdy zjišťováno a prokazováno, že by příslušný podpis patřil paní L., a zda ta byla oprávněna za dlužníka jednat. Také kód 4000 pro režim volného oběhu zboží je pouze jedním z kritérií, které až spolu s dalšími a jen v souvislosti s nimi může vyústit ve spolehlivý a správný závěr ohledně vazby mezi určitým celním prohlášením (rozhodnutím v celním řízení) a určitým záručním dokladem.

Společným důvodem neplatnosti u všech záručních dokladů je pak podle něj absence razítka dlužníka na tomto dokladu (právní otázku, čím je dána platnost záručního dokladu, posuzuje soud dle přesvědčení stěžovatele nesprávně, a podle jeho názoru si ve své argumentaci protiřečí). Tento názor pak stěžovatel uzavírá tvrzením, že *„soud na žalobní důvody uvedené pod bodem 1. žaloby v podstatě rezignoval, s argumentací stěžovatele se vůbec nevypořádal a uvedl jen několik svých vesměs neodůvodněných názorů, které zejména s ohledem k použité formulaci, obsahu a*

sledu, v jakém na sebe navazují, nevyjadřují nic srozumitelného, z čeho by bylo možné si udělat byť i jen matnou představu o tom, proč vlastně žalobu zamítl". Napadené rozsudky jsou za těchto okolností podle názoru stěžovatele nepřezkoumatelné, jsou výsledkem libovůle soudu a stěžovatel je vnímá jako porušení jeho práva na spravedlivý proces.

Nesprávný postup celních orgánů při uplatňování celního dluhu shledává stěžovatel zejména v tom, že podle jeho mínění je povinností celních orgánů obracet se na ručitele výhradně rozhodnutím ve formě platebního výměru, jak to ukládá celní zákon v § 260l odst. 1. Jiný postup považuje za nezákonný, neboť takovým rozhodnutím jsou subjektu ukládány povinnosti zasahující do jeho majetkové sféry. Platební výměr pak jakožto specifické rozhodnutí navíc musí obsahovat některé specifické náležitosti. Stěžovatel upozorňuje, že v návaznosti na vyjádření tohoto názoru uplatnil další námitky v deseti odrážkách pod bodem 2. jednotlivých žalob, přičemž tvrdí, že s některými z nich se soud nevypořádal. Závěrem stěžovatel uvádí, že už pro každou jedinou soudem takto opomenutou žalobní námitku stěžovatelky je napadený rozsudek nepřezkoumatelný. Jednou z námitek, kterou se krajský soud dle názoru stěžovatele nezabýval, je i námitka neplatnosti žalobami napadených rozhodnutí odvolacího orgánu z důvodu, že ve výroku neobsahují to, co ukládá ustanovení § 32 odst. 2 písm. d) zákona o správě daní a poplatků, tj. citaci právních předpisů, podle kterých bylo rozhodováno. Za závadný považuje stěžovatel mj. i názor krajského soudu, podle něhož rozhodnutí celního orgánu vydaná v prvním stupni nejsou nicotná ani neplatná.

Žalovaný polemizuje ve svých vyjádření ke kasačním stížnostem s názory stěžovatele, s tím, že napadené rozsudky krajského soudu nepovažuje za nepřezkoumatelné a žalobní námitky má za vypořádané. Obsáhlé námitky rozděluje do tří základních okruhů: a) neplatnost záručních dokladů a z toho plynoucí neexistence ručitelského závazku, b) nesprávný procesní postup ze strany celních orgánů při uplatňování celního dluhu na ručiteli a 3) neplatnost, resp. nicotnost rozhodnutí celních orgánů. Žalovaný odmítá tvrzení stěžovatele, že by se krajský soud těmito námitkami nezabýval, a ztotožňuje se s tím, jak jednotlivé otázky soud posoudil. Neplatnost ani neurčitost záručních dokladů nebyla ze strany krajského soudu shledána, a žalovaný tento názor sdílí. Odpověď na ostatní námitky vychází v zásadě z právního názoru, který krajský soud v odůvodnění rozsudku uvedl, a to toho názoru, že *„řízení vedené s celním ručitelem není řízením vyměřovacím"*. Z toho pak plyne, že nároky na obsahové náležitosti pro platební výměr se nemohou vztahovat na rozhodnutí, která byla v příslušných celních řízeních adresována stěžovateli. Proto nelze dospět k závěru, že stěžovatel by byl zkrácen na svých právech tím, že tato rozhodnutí formu platebního výměru nemají. Žalovaný také poukazuje na to, že závěry krajského soudu jsou z obecného hlediska souladné i s rozhodnutím Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2005, č. j. 6 A 76/2001 - 96. Námitky stěžovatele uvedené v kasačních stížnostech považuje žalovaný za nedůvodné a v podrobnostech pak odkazuje na odůvodnění

jím vydaných rozhodnutí ve druhém stupni řízení a na jednotlivá vyjádření k žalobě.

III. Spojení věcí

Usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2008 č. j. 9 Afs 78/2007 - 98, byly podle § 39 odst. 1 s. ř. s., za použití § 120 s. ř. s., věci vedené pod sp. zn. 9 Afs 78/2007, sp. zn. 9 Afs 84/2007, sp. zn. 9 Afs 118/2007, a sp. zn. 9 Afs 119/2007, předsedkyní senátu spojeny ke společnému projednání a rozhodnutí, a nadále jsou vedeny pod sp. zn. 9 Afs 78/2007. Podmínky uvedené v ustanovení § 39 odst. 1 s. ř. s. byly v daném případě splněny, neboť všechny žaloby stěžovatele směřovaly proti rozhodnutím, která spolu skutkově souvisejí. Žaloby byly podány proti rozhodnutím žalovaného z téhož dne, kterými byla zamítnuta odvolání stěžovatele proti rozhodnutím o povinnosti ručitele k plnění za dlužníka. Proti těmto rozhodnutím uplatnil stěžovatel v žalobách totožné námitky, a krajský soud své rozsudky v podstatě shodně odůvodnil. Totožné jsou pak v podstatě i důvody obsažené v kasačních stížnostech. Všechna žalobami napadená rozhodnutí se navíc týkají dovozu zboží stejného druhu propuštěného na základě celního prohlášení do celního režimu volného oběhu rozhodnutími celního úřadu (rozhodnutí orgánu prvního stupně bylo ve všech souvisejících věcech opět vydáno téhož dne).

IV. Právní hodnocení

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasačních stížností a konstatoval, že kasační stížnosti byly podány včas, jde o rozhodnutí, proti nimž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je ve všech předložených případech řádně zastoupen advokátem. Poté zdejší soud přezkoumal napadené rozsudky krajského soudu v rozsahu kasačních stížností a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), a zkoumal při tom, zda napadená rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.). Poté dospěl k závěru, že kasační stížnosti jsou zčásti důvodné.

V návaznosti na posledně uvedené Nejvyšší správní soud konstatuje, že přednostně se zabýval námitkou týkající se nepřezkoumatelnosti napadených rozsudků. Nepřezkoumatelnost pro nesrozumitelnost či nedostatek důvodů je totiž vadou tak závažnou, že se jí Nejvyšší správní soud musí zabývat i tehdy, pokud by to stěžovatel nenamítal, tedy z úřední povinnosti (viz shora). Nelze se zabývat hmotněprávní argumentací, pokud přezkoumávané rozhodnutí soudu neobstojí ani po formální stránce – tedy pokud soud například nevyčerpal celý předmět řízení, jak byl vymezen v žalobě, a ve svém rozhodnutí se nevypořádal se všemi žalobními námitkami (což by teoreticky mohl být i posuzovaný případ vzhledem k formulaci kasačních námitek stěžovatele).

Na tomto místě je třeba nejprve zdůraznit, že nepřezkoumatelnost rozhodnutí může nastat z důvodu jeho nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů rozhodnutí pak musí být založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatcích odůvodnění. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody. Takovými vadami mohou být mimo jiné případy, kdy soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny.

V přezkoumávaných rozsudcích Nejvyšší správní soud vady shora uvedeného charakteru neshledal, neboť výrok rozhodnutí je ve všech posuzovaných případech řádně odůvodněn a tato odůvodnění není možno považovat za nesrozumitelná. Námitka stěžovatele, že z odůvodnění všech napadených rozsudků není patrné, jaký skutkový stav má krajský soud na mysli, nemůže vzhledem k rekapitulační části odůvodnění, z něhož je skutkový stav zřejmý, sama o sobě obstát. Z odůvodnění napadených rozsudků je jednoznačně seznatelné, které otázky krajský soud považoval za rozhodné, a vzájemná souvislost jednotlivých úvah, jež soud v napadených rozhodnutích vyslovil, je zřetelná, přestože lze dát za pravdu stěžovateli v tom ohledu, že své úvahy krajský soud vzhledem k obsáhlosti jednotlivých žalob dostatečně podrobně nerozvedl, což učinit jistě mohl.

Obecně platí, že žalobní námitka, se kterou by se krajský soud vůbec nevypořádal, by mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé a mohla by být důvodem pro zrušení napadeného rozsudku, neboť ze zásad spravedlivého procesu mimo jiné vyplývá povinnost obecných soudů svá rozhodnutí odůvodnit, reagovat na uplatněné námitky a vysvětlit jejich případné odmítnutí. Podle § 75 odst. 2 s. ř. s. jsou soudy rozhodující ve správním soudnictví povinny přezkoumat výrok napadeného rozhodnutí v mezích žalobních bodů a učinit si úsudek o skutkovém stavu dle obsahu správního spisu nebo dokazováním dle § 77 odst. 2 s. ř. s., přičemž důvodnost jednotlivých žalobních bodů jsou povinny posoudit samostatně a nemohou se omezit na pouhé konstatování, že odvolací správní orgán rozhodl správně (podle nálezu Ústavního soudu ze dne 24. 2. 2004, sp. zn. II. ÚS 242/02, a obdobně i rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2003, č. j. 5 A 62/2000 - 27).

Tato povinnost dostatečného odůvodnění rozhodnutí, jakkoli je třeba na ní z hlediska ústavních principů důsledně trvat, však nemůže být chápána zcela dogmaticky. Povinnost soudů v dostatečné míře uvádět důvody, na nichž jsou jejich rozhodnutí založena, nepochybně úzce souvisí s právem na spravedlivý proces a s řádným chodem spravedlnosti, jak ostatně opakovaně judikoval Evropský soudu pro lidská práva, rozsah této povinnosti se však může měnit podle povahy rozhodnutí a musí být posuzován ve světle okolností každého jednotlivého případu (viz např. rozhodnutí Evropského soudu pro lidská práva Ruiz Torija a Hiro Balani

proti Španělsku, 1994, nebo Higginsová a další proti Francii, 1998). Zároveň tento závazek nemůže být chápán tak, že vyžaduje podrobnou odpověď na každý jednotlivý argument účastníka (srov. např. rozsudek ve věci Van de Hurk v. The Netherlands, ze dne 19. 4. 1994, Series No. A 288). To by mohlo vést zejména u velmi obsáhlých podání až k absurdním a kontraproduktivním důsledkům jsoucím v rozporu se zásadou efektivity a hospodárnosti řízení. Podstatné podle názoru Nejvyššího správního soudu je, aby se soud ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení tak, aby žádná z jeho základních námitek nezůstala neobjasněna a bez náležité odpovědi. Odpověď na základní námitky však v sobě může v některých případech konzumovat i odpověď na některé námitky dílčí a související. Nedostatek takového charakteru, tj. opomenutí některé ze základních žalobních námitek ze strany krajského soudu Nejvyšší správní soud v napadených rozsudcích neshledal.

Napadené rozsudky považuje kasační soud za přezkoumatelné a konstatuje, že dílčí nedostatky co do obsahu a struktury odůvodnění nemají vliv na zákonnost. Se závěry, o které krajský soud opřel výroky napadených rozsudků, ostatně stěžovatel v kasačních stížnostech sám dostatečně podrobně polemizuje, což by nebylo možné, pokud by se soud s podstatnými otázkami vůbec nevypořádal a napadená rozhodnutí by z tohoto důvodu byla zatížena vadou spočívající v jejich nepřezkoumatelnosti.

Ze spisového materiálu Nejvyšší správní soud ověřil, že ručitelský závazek za shora specifikované celní dluhy v příslušných částkách vznikl na základě záručních listin č. R127914 (resp. 99CZ810000M000015R 127914), R127916 (resp. 99CZ810000M000015R 127916), R127920 (resp. 99CZ810000M000015R 127920) a R127915 (resp. 99CZ810000M000015R 127915) podepsaných ze strany dlužníka pověřenou osobou, avšak bez otisku razítka. Zároveň je nesporné, že jde o tzv. „*individuální záruku*“ (takto je v záhlaví předmětná záruční listina i explicitně označena), což znamená, že zajištění se vztahuje vždy k celnímu dluhu vzniklému z jedné operace se zahraničním zbožím odlišné od režimu tranzitu ve smyslu celního zákona, přičemž tato operace je prováděna jedním subjektem (celním dlužníkem).

Ve vztahu k stěžovatelem namítané neplatnosti záručních dokladů je třeba na tomto místě uvést, že touto otázkou se již Nejvyšší správní soud zabýval ve svém rozsudku ze dne 29. 11. 2007, č. j. 5 Afs 75/2007 - 161, publikovaném ve Sbírce NSS pod č. 1492/2008, přičemž se vyjádřil v tom smyslu, že jakkoli je vzor záručního dokladu stanoven veřejnoprávním předpisem, nelze na tento doklad nahlížet jako na vrchnostenský akt správního orgánu. Nejedná se o individuální správní akt, tedy o rozhodnutí, jímž by bylo rozhodováno o veřejných subjektivních právech a povinnostech stěžovatele. Příslušný doklad vystavuje navíc sám stěžovatel. Pokud tedy záruční doklad neobsahuje veškeré předepsané údaje, nelze pouze z této skutečnosti dovodit jeho neplatnost. Mělo-li by tomu tak být, musel by takový důsledek předvídat veřejnoprávní předpis – celní zákon. Tak je tomu např. v § 32

odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, kde zákon s absencí určitých náležitostí spojuje neplatnost rozhodnutí. Pouze v § 260h odst. 2 celního zákona (ve znění v posuzovaném období i ve znění pozdějších předpisů) je stanoveno, že na záručním dokladu uvádí ručitel lhůtu jeho platnosti, a to vyznačením posledního dne této lhůty, přičemž tato lhůta nesmí být delší než jeden rok od data vydání. Pouze tímto údajem je tedy platnost dokladu ze zákona omezena, avšak ani z jeho absence nelze dovodit neplatnost záručního dokladu za situace, pokud údaj o lhůtě zcela chybí, natož pak jeho nicotnost. V posuzovaném případě navíc na všech záručních dokladech tento údaj uveden je. Taktéž tvrzení stěžovatele, že rozhodnutí ev. č. 10172053-02608-1 nelze s jistotou spojovat se záručním dokladem č. 99CZ810000M000015R 127914, z toho důvodu, že v JCD a v rozhodnutí celního úřadu o povinnosti plnit za dlužníka je uvedena pouze poslední část kódu, je nutno odmítnout jako nedůvodné. Vzájemná vazba těchto dokladů je dostatečně zřejmá jak z identické částky celního dluhu na předmětných dokladech, tak i ze skutečnosti, že na JCD, záručním dokladu i rozhodnutí celního úřadu je dlužník jednoznačně identifikován (obchodní firma, sídlo, IČO), a záruční doklad je za jeho stranu i podepsán, přičemž zdejší soud sdílí názor krajského soudu, že JCD a záruční doklad je nutno posuzovat jako jeden celek. Stejně tak je z dokladu zřejmý i režim volného oběhu, do něhož bylo příslušné zboží propuštěno. Případné jednotlivé nedostatky v písemné úpravě či doplnění těchto dokladů ze strany celního úřadu (např. proškrtnutí či naopak neproškrtnutí určité kolonky a vepsání namísto toho pouze kódu celního režimu nebo dodatečné přepsání čísla záručního dokladu na JCD) pak nemůže mít na posouzení této skutečnosti zásadní vliv.

Co se týče zpochybnění pravosti podpisu osoby oprávněné za dlužníka a zjišťování skutkového stavu ohledně pověření této osoby Nejvyšší správní soud již jen podotýká, že je třeba vycházet ze skutečnosti, že na předtištěném formuláři záručních listin vydaných stěžovatelem [přičemž je třeba zohlednit i fakt, že mezi předměty jeho podnikatelské činnosti zapsané do obchodního rejstříku vedeného Krajským soudem v Ostravě je právě i poskytování individuálních záruk podle úmluvy o společném tranzitním režimu mezi zeměmi Evropského sdružení volného obchodu (ESVO) a Evropským hospodářským společenstvím (EHS)] je v levém dolním rohu pod místem určeným pro podpis a razítko dlužníka předtištěn text „*Podpis nepovinný*“. Tím je už z logiky věci vyloučeno, že by mohlo jít o povinnou náležitost záručního dokladu.

Tyto závěry (viz shora) se vztahují i k obsahově shodným tvrzením v dalších posuzovaných věcech spojených ke společnému projednání. Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že námitky, jimiž stěžovatel zpochybňuje samotnou existenci ručení za jednotlivé celní dluhy a poukazuje na nedostatečně zjištěný skutkový stav, považuje kasační soud za nedůvodné.

K dodatečně uplatněné námitce porušení zásady ne bis in idem ke sp. zn. 9 Afs 78/2007 Nejvyšší správní soud konstatuje, že dne 23. 5. 2007

mu byl doručen přípis (formálně označený jako doplnění kasační stížnosti), v němž zástupkyně stěžovatele kasačnímu soudu sdělila, že k dotčené věci zjistila naprosto zásadní skutečnost, která sice nebyla uplatněna jako žalobní důvod v řízení před krajským soudem, a nebyla uplatněna ani ve lhůtě k podání kasační stížnosti (včetně lhůty pro její doplnění), ale vzhledem k tomu, že vyplývá ze spisové dokumentace celních orgánů a podle názoru stěžovatele značí nicotnost rozhodnutí celních orgánů obou instancí, měl by k ní Nejvyšší správní soud z úřední povinnosti přihlédnout.

Dle tvrzení stěžovatele rozhodnutí celního úřadu ze dne 21. 10. 2004, č. j. R/400202/2004, kterým se celní úřad stěžovateli dle jeho slov snažil uložit povinnost plnit, bylo vydáno v době, kdy již existovalo jiné rozhodnutí celního úřadu ukládající stěžovateli naprosto totožnou povinnost. Jedná se o rozhodnutí vydané dne 23. 9. 2003 pod č. j. 755/6-0172/2003ZAD, a stěžovateli bylo doručeno dne 25. 9. 2003. Je tedy zřejmé, že celní úřad vydal v roce 2004 své rozhodnutí opakovaně ve věci již jednou rozhodnuté a porušil tím zásadu *„ne dvakrát o tomtéž“*. Jestliže celní úřad v prvním stupni řízení takto postupoval, je stěžovatel přesvědčen, že jsou zde nepochybně dány důvody pro vyslovení nicotnosti rozhodnutí celních orgánů obou instancí.

Tomuto názoru Nejvyšší správní soud nepřisvědčil, neboť jakkoli v řízení před správními orgány platí obecná zásada *ne bis in idem*, zdejší soud se ve své rozhodovací činnosti (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 2. 2008, č. j. 7 Afs 68/2007 – 82, dostupný na www.nssoud.cz) touto otázkou již zabýval, a postavil se na stanovisko, že překážka věci pravomocně rozhodnuté není vadou řízení před správními orgány, která by způsobovala nicotnost správního rozhodnutí. Jde o vadu řízení způsobující pouze nezákonnost správního rozhodnutí ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., k níž lze v řízení před správními soudy, které je striktně založeno na dispoziční zásadě, přihlížet toliko k řádně uplatněné námitce účastníka řízení (žalobce). Z tohoto úhlu pohledu (i vzhledem ke skutečnosti, že sám stěžovatel připouští, že časově *„starší“* rozhodnutí z roku 2003 mu bylo řádně doručeno) se jeví tato skutečnost jako zjevně opožděně uplatněná. V této souvislosti si proto Nejvyšší správní soud dovoluje pouze připomenout, že již od dob římského práva platí obecně uznávaná zásada, že právo přeje bdělým (*vigilantibus iura scripta sunt*), a proto má každý aktivně a důsledně dbát ochrany svých práv.

Vzhledem k námitce stěžovatele týkající se postupu celních orgánů při uplatňování splnění celního dluhu vůči ručiteli, která je námitkou zásadní, zůstává klíčovou právní otázkou skutečnost, zda uplatnění řádně vyměřeného celního dluhu vůči ručiteli je součástí vyměřovacího řízení (a zda se tedy na postup celních orgánů vůči ručiteli vztahují obdobná pravidla jako ve vyměřovacím řízení vůči daňovému dlužníkovi v daňovém řízení či nikoli) nebo zda je uplatnění tohoto dluhu vůči ručiteli součástí řízení vymáhacího. Od posouzení této základní otázky se totiž odvíjí i posouzení souvisejících námitek (viz shora), které stěžovatel v předložených

kasačních stížnostech uplatnil. Stěžovatel zastává názor, že povinností celních orgánů je vzhledem k procesnímu postavení ručitele obracet se na celní ručitele výhradně rozhodnutím ve formě platebního výměru.

Devátý senát Nejvyššího správního soudu zastával v souzené věci původně ohledně této otázky shodný názor jako krajský soud. Domníval se, že na povinnost ručitele, který se v záruční listině zavázal, že společně a nerozdílně s dlužníkem splní zaručenou výši celního dluhu, je nutno nahlížet tak, že tato povinnost mu nevznikla z titulu postavení solidárního dlužníka ve smyslu ustanovení § 238 – 242 celního zákona, nýbrž z titulu jeho postavení ručitele. Dle jeho názoru tedy výzva k zaplacení daňového nedoplatku ve vztahu k daňovému ručiteli nemohla nahrazovat vyměřovací řízení, neboť závazek ručitele je zcela nesporně vedlejším (zajišťovacím) právním vztahem, který přistupuje k hlavnímu závazku, a má tedy akcesorický a subsidiární charakter, a pro tuto svou povahu nemůže existovat bez hlavního závazku dlužníka, což vyplývá z obecné úpravy institutu ručení v soukromém právu. Dlužník a ručitel jsou sice oba společně zavázáni věřiteli, každý však z jiného právního titulu, a ručitel se zavazuje k plnění sekundárně. Není tedy dlužníkem primárním, kterému by měl být dluh vyměřen v rámci vyměřovacího řízení, nýbrž až sekundárním, po kterém je z titulu jeho ručitelského závazku již jednou vyměřená povinnost toliko vymáhána. I když je tedy ručitel zavázán stejně jako dlužník, nejde o jejich solidární závazek, a ručitel tudíž není zavázán vedle hlavního dlužníka coby společný dlužník, ale je povinen uspokojit pohledávku věřitele teprve tehdy, neuspokojí-li ji dlužník.

Vzhledem ke skutečnosti, že odlišný názor v této věci vyslovil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Afs 51/2004 – 57, předložil shora nastíněnou otázku devátý senát zdejšího soudu v jiné, právně však zcela obdobné věci, k posouzení rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu.

Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 16. 10. 2008, č. j. 9 Afs 58/2007 - 96, zaujal k předmětné otázce názor zcela opačný. V odůvodnění citovaného usnesení mj. vyslovil následující úvahy: *„Vymáhání splnění určité pohledávky po povinném subjektu nutně předchází její stanovení. Každé právo je vždy nezbytné nejprve nalézt (ustálit skutkový stav a podřadit jej pod příslušnou právní normu – jazykem celního zákona či daňového řádu vyměřit či doměřit) a teprve poté může dojít k jeho vymáhání. Ze stejné logiky ostatně vychází úprava ručení v občanském zákoníku, kde je věřitel povinen (chce-li si vynutit uspokojení své pohledávky, když tak dlužník dobrovolně neučinil) získat samostatný exekuční titul, tedy zpravidla pravomocný rozsudek, jak proti dlužníkovi, tak proti ručiteli, tj. je povinen podat proti ručiteli samostatnou žalobu (§ 548 O. Z., blíže viz např. Švestka, J., a kol., Občanský zákoník. 10. vydání. C. H. Beck: Praha, 2006, str. 970 a n.; blíže k vývoji institutu ručení v občanském a obchodním právu a jeho povaze akcesority, viz Pelikánová, I,. Ručení. Právník, roč. 1996, č. 5, str. 401 – 414, na str. 402 a n.). Je ostatně na věřitelově rozhodnutí, zda bude žalovat jen dlužníka nebo jen ručitele či oba dva zároveň (dokonce*

ve společném řízení nebo jindy odděleně, a to i u různých soudů). Soud pak posuzuje též samostatně skutkový stav a právní důvod k případnému stanovení povinnosti ohledně dlužníka i ručitele. Procesně zde není přítomna pasivní solidarita dlužníka a věřitele, nýbrž samostatné procesní společenství obou. I v případě vydání jediného rozsudku je rozhodováno o povinnosti dlužníka a věřitele zaplatit celý dluh, přičemž úhradou jednoho z nich zaniká povinnost druhého. Devátým senátem zdůrazňovaná paralela s občanským právem tedy naopak vyžaduje, aby celní úřad získal samostatný exekuční titul (a mohl následně splnění povinnosti vymáhat) jak proti dlužníkovi, tak proti ručiteli, a to v rámci dvou samostatných správních řízení.

Znění ustanovení § 260l odst. 1 celního zákona předvídá, že celní úřad doručí „platební výměr (rozhodnutí) o vyměření cla" ručiteli. Celní zákon blíže nespecifikuje, jaký platební výměr má být v těchto případech vlastně doručován: zda samostatný (nový) platební výměr, jehož adresátem je ručitel, anebo zda se má jednat pouze o „přeposlání" již existujícího platebního výměru, který byl předtím doručen dlužníkovi, spolu s výzvou, ať plní ručitel. Posledně zmiňovaná konstrukce je však s ohledem na výše uvedený požadavek jasného stanovení povinnosti neudržitelná; i vůči ručiteli musí dojít k adresnému a konkrétnímu „vyměření" cla, byť jde o stanovení povinnosti uhradit za dlužníka nezaplacené clo.

Platební výměr podle § 260l odst. 1 celního zákona (v projednávané věci celním orgánem nadepsán „rozhodnutí o povinnosti ručitele k plnění za dlužníka") je v materiálním smyslu rozhodnutím, kterým se stanoví výše cla pro ručitele. Pro tento náhled na rozhodnutí vydávaná podle § 260l celního zákona se jednoznačně vyslovil Ústavní soud, nejnověji ve svém nálezu ze dne 14. 5. 2008, sp. zn. I ÚS 2345/07, přístupný na http://nalus.usoud.cz, ze starší judikatury také nálezy pod sp. zn. I. ÚS 445/2000; I. ÚS 446/2000; I. ÚS 447/2000 a I. ÚS 448/2000). V tomto nejčerstvějším nálezu Ústavní soud jednak odkázal na své dosavadní (materiální) vnímání výzvy ručiteli coby rozhodnutí ve smyslu § 32 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, kterou se adresátovi zakládají práva a povinnosti. Dále konstatoval, že práva a povinnosti lze jak v daňovém, tak v celním řízení ukládat pouze na základě rozhodnutí. Samotné prohlášení ručitele v záruční listině tuto povahu nemá, stejně jako ji s účinky pro ručitele nemá vyměření daňového či celního dluhu vůči dlužníkovi. Ústavní soud tedy odmítl konstrukci, že povinnost ručitele k uhrazení dluhu by vznikala ze zákona ve spojení s právní skutečností, že dlužník i přes výzvu neplní. Naopak zdůraznil, že na výzvu podle § 260l celního zákona je nezbytné pohlížet jako na rozhodnutí, kterým byla vyměřena daň a kterým bylo zároveň aplikováno hmotné právo (bod 22 citovaného nálezu).

Z výše uvedených závěrů Ústavního soudu lze pro účely posuzování věci rozšířeným senátem učinit pouze jediný závěr: Ústavní soud rozšířil předchozí požadavky, které vyslovil s ohledem na postavení daňového ručitele (srov. především nález ze dne 29. 1. 2008, sp. zn. Pl. ÚS 72/06, č. 291/2008 Sb.), také na postavení celního ručitele. Výzva (či rozhodnutí) podle § 260l celního zákona je rozhodnutím činěným v řízení vyměřovacím, kterým je vůči ručiteli poprvé stanovena platební

povinnost co do jejího důvodu i výše. Pokud se tedy jedná o samostatné „vyměření" dluhu vůči ručiteli, pak jediným logickým závěrem co do příslušných lhůt ohledně doručení rozhodnutí podle § 260l celního zákona ručiteli je, že se tak musí stát ve lhůtách celním zákonem předepsaných pro „vyměření" povinnosti, tedy ve lhůtě tříleté propadné, stanovené v § 268 celního zákona, nikoliv ve lhůtě stanovené pro vymáhání nedoplatků cla v § 282 celního zákona, tedy ve lhůtě šestileté promlčecí.

Nad rámec výše uvedených argumentů ústavních, které se týkají především požadavku odpovídající ochrany práv ručitele, lze také podotknout, že jedině za podmínky samostatného stanovení povinnosti ručitele uhradit dlužné clo lze vůči ručiteli dostát požadavku právní jistoty a předvídatelnosti. Předně je patrné, že ručitel nemusí být vždy povolán k plnění dluhu za dlužníka v plné výši; dlužník mohl část dluhu splatit, část dluhu mohlo zaniknout či mohlo v mezidobí dojít k opravě nesprávně stanovené částky cla. Za všech těchto okolností je nezbytné, aby ručitel obdržel řádný a samostatný platební výměr, který se může lišit od částky stanovené dříve dlužníkovi. Z požadavku předvídatelnosti a právní jistoty konečně plyne dále nutnost pevně stanovené lhůty pro vyměření právní povinnosti, která zvyšuje jistotu subjektů právní regulace a umožňuje jim racionálně plánovat. Pochopitelně se může nabízet námitka nemožnosti „vyměření" cla ručiteli, když bylo již předtím vyměřeno dlužníkovi, tedy jakási překážka věci rozhodnuté. Podle názoru rozšířeného senátu tomu však tak není. Při stanovení povinnosti k úhradě cla je podstatné komu, na základě jakého skutkového stavu a z jakého právního důvodu je tato povinnost stanovena. Je nesporné, že situace dlužníka a ručitele bude s ohledem na podstatu ručení (zejména akcesoritu a subsidiaritu) rozdílná. Právě proto je třeba trvat na samostatném právním prostoru pro každého z nich, včetně časového rámce ohraničeného příslušnými prekluzivními lhůtami pro uložení povinnosti platit clo adresovanou ručiteli, a navazujícími lhůtami promlčecími pro jeho vymáhání. Jinými slovy, jestliže marně uplynula prekluzivní lhůta, aniž došlo vůči ručiteli k uložení povinnosti platit clo, nemůže se tak stát ve vymáhací promlčecí lhůtě, sice ještě běžící, ale vůči dlužníkovi. Ke stanovení povinnosti platit clo může dojít toliko v řízení vyměřovacím, odtud tedy „vyměření" jako pojem, který v sobě obsahuje výsledek procesu zahrnujícího zjištění existence povinnosti úhrady celního dluhu dlužníkem, ručitelského závazku v podobě individuální celní záruky a jeho předchozí akceptace celním orgánem, (částečné či úplné) nesplnění povinnosti dlužníkem a kroky celního orgánu vůči němu, atd."

Z výše uvedeného je naprosto nepochybné, že stěžovateli je nutno přisvědčit v tom ohledu, že postavení ručitele je dle závěrů rozšířeného senátu obdobné jako postavení daňového dlužníka ve vyměřovacím řízení.

V. Shrnutí

Ve světle závěrů rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, jenž jsou v další rozhodovací činnosti pro správní soudy při řešení téže problematiky závazné, je nutno konstatovat, že krajský soud posoudil v obecné rovině právní otázky

týkající se postavení ručitele v celním řízení a otázky týkající se charakteru tohoto řízení tak, že jeho právní názor je v rozporu s právním názorem vysloveným v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 10. 2008, č. j. 9 Afs 58/2007 - 96, neboť krajský soud vycházel z předpokladu, že „*ve vztahu k ručiteli neprobíhalo vyměřovací řízení*“, což také v odůvodnění napadených rozsudků výslovně uvedl. Z tohoto důvodu je nutno napadené rozsudky Krajského soudu v Brně zrušit a věc vrátit tomuto soudu k dalšímu řízení. V dalším řízení bude krajský soud povinen vyhodnotit, zda stěžovatelem namítané nedostatky směřující do jeho postavení v rámci vyměřovacího řízení jsou či nejsou důvodné.

VI. Rozhodnutí o nákladech řízení

V dalším řízení rozhodne krajský soud i o náhradě nákladů řízení o jednotlivých kasačních stížnostech (§ 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 5. listopadu 2008

Mgr. Daniela Zemanová
předsedkyně senátu