



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Součkové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Antonína Koukala v právní věci **žalobce Č. a. s. pro n. d. a m. z.**, proti **žalovanému Ministerstvu financí ČR, Generálnímu ředitelství cel, se sídlem Budějovická 7, Praha 4**, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 5. 2001, č. j. 11748/01-12,

**t a k t o :**

- I.** Rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 5. 2001, č. j. 11748/01-12 **se zrušuje** a věc **se vrací** k dalšímu řízení.
- II.** Žalovaný **je povinen zaplatit** žalobci na nákladech řízení částku 1000 Kč a to do třiceti dnů od právní moci rozsudku.

**O d ů v o d n ě n í :**

Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhá zrušení uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň ze dne 21. 2. 2001, č. j. 13952/1-854/00, kterým nebyla povolena obnova řízení ve věci vyměření celního dluhu z úřední povinnosti ručiteli-žalobci rozhodnutím Celního ředitelství Plzeň ze dne 14. 1. 2000, č. j. 11267/1-2104/99.

Žalobce v žalobě uvádí, že celní úřad povolil žalobci zajištění celního dluhu poskytnutím záruky a žalobce se jako ručitel záruční listinou zavázal, že společně a nerozdílně s dlužníkem splní zaručenou výši celního dluhu. Celní dluh jsou povinni dle ustanovení § 57 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků hradit i ručitelé, nejprve je však povinen správce daně k úhradě dluhu vyzvat dlužníka, jež svoji platební povinnost nesplnil.

Rozhodnutím správního orgánu však bylo uloženo splnění povinnosti úhrady dluhu někomu odlišnému od dlužníka, takové rozhodnutí je pak rozhodnutím nulitním a nelze od něj

odvítet rozhodnutí další – o stanovení povinnosti úhrady dluhu ručiteli – žalobci. Žalobce dále namítá, že nebylo rozhodnuto ve vztahu k hlavnímu dlužníkovi v zákonem stanovené lhůtě, proto se tedy právo vymoci dluh promlčelo i ve vztahu k žalobci, coby ručiteli. Takové rozhodnutí, jež je vydáno na základě (či v návaznosti) vadných předcházejících rozhodnutí, označil žalobce za nezákonné, návrh na povolení obnovy řízení byl důvodný a proto navrhuje žalobou napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.

V podání ze dne 11. 12. 2001 žalobce uvedl, že skutečnosti uvedené v žalobě se dozvěděl až při podání mimořádného opravného prostředku, a upřesnil, že opakuje, že existence jeho závazku coby ručitele závisí na existenci závazku hlavního dlužníka, takový závazek však neexistuje.

Žalovaný se k podané žalobě vyjádřil ve svém podání ze dne 17. 1. 2002, kde uvedl, že s tvrzeními žalobce nesouhlasí, ke vzniku celního dluhu došlo v souladu s ustanovením § 241 odst. 1 písm. a) zákona č. 13/1993 Sb. – celního zákona, tedy nesplněním povinnosti dodat zboží propuštěné do režimu tranzitu celnímu úřadu určení, celní dluh byl vyměřen ex officio rozhodnutím Celního úřadu Pomezí nad Ohří ze dne 12. 7. 1996, č. j. 505/95/94-OZD, protože dluh nebyl uhrazen dlužníkem, vydal celní úřad dne 21. 10. 1999 rozhodnutí č. j. 2204/99, kterým úhradu uložil žalobci, jako ručiteli za úhradu dluhu. Tímto rozhodnutím byl celní dluh vyměřen ručiteli, který je solidárním dlužníkem s deklarantem, byl vyměřen existující osobě-žalobci, který je v rozhodnutí uveden, řádně označen, rozhodnutí má všechny náležitosti, bylo řádně doručeno a je způsobilé být exekučním titulem v případě, že dluh nebude dobrovolně splněn. Z uvedeného je zřejmé, že žalovaný postupoval při vyměření celního dluhu ručiteli v souladu se zákonem, proto navrhuje zamítnutí žaloby.

V replice k vyjádření žalovaného žalobce uvedl, že ke vzniku celního dluhu došlo dle ustanovení § 241 odst. 1 písm. a) celního zákona, tedy nesplněním povinnosti dodat zboží propuštěné do režimu tranzitu celnímu úřadu určení. Podle ust. § 140 celního zákona je deklarant celnímu úřadu odpovědný za splnění povinností vyplývajících z režimu tranzitu, je povinen zajistit, aby zboží bylo předloženo úřadu určení, nesplněním povinností dle ust. § 241 celního zákona vzniká celní dluh, deklarant Č. Ú. n. L., f. D., D. M. podal návrh na propuštění zboží do uvedeného režimu a proto odpovídá za plnění podmínek propuštění zboží. Došlo-li tedy k vydání rozhodnutí nonsubjektu, jedná se o rozhodnutí nicotné, nikoho nezavazující, tento nonsubjekt byl zavázán celními úřady k úhradě svého dluhu, byl-li zavázán neexistující subjekt k úhradě dluhu, nemůže být žalobce ručitelem nonsubjektu a proto jeho ručení nemohlo ani vzniknout. Uloží-li celní úřady povinnost hradit celní dluh někomu, kdo právně neexistuje, kdo není osobou v právním slova smyslu, jsou tato rozhodnutí nicotná a nicotná jsou i další rozhodnutí, jež na ně navazují.

Z uvedených důvodů trvá nadále žalobce na petitu své žaloby.

Ze správního spisu vyplynuly následující skutečnosti:

Dne 3. 12. 1994 byla žalobcem podepsána záruční listina, kterou žalobce jako jediný ručitel poskytl celnímu úřadu odesláním záruku na zajištění celního dluhu a zavázal se, že společně a nerozdílně s dlužníkem splní zaručenou výši celního dluhu, kterou uhradí v částce, kterou deklarant – (dlužník) Č. Ú. n. L., f. D. 40527 M. dluží nebo bude dlužit. Celním úřadem Cheb byla záruční listina k tranzitnímu prohlášení vyhotovenému dne 3. 12. 1994 přijata tentýž den. Zboží bylo Celním úřadem v Chebu propuštěno do režimu tranzit dne 3. 12. 1994, v jednotné celní deklaraci byl jako deklarant uveden v kolonce č. 14. Č. Ú. n. L., filiálka D., 40527 D. m., v kolonce 54 u podpisu a jména deklaranta byl uveden J.D., Č. Ústí nad Labem.

Protože nebyly deklarantem dodrženy podmínky povoleného režimu, vydal Celní úřad Pomezí nad Ohří, Cheb dne 13. 11. 1995 rozhodnutí, č. j. 505/95/94-OZD, platební výměr na celní dluh ve výši 273 383 Kč, jako povinného k úhradě celního dluhu označil celní úřad „F. Č., f. D., 405 27 D. M.“, tento se proti rozhodnutí odvolal a Oblastní celní úřad v Chebu vydal ve shodě s ustanovením § 59 odst. 1 zákona č. 71/1967 Sb. správní řád, dne 22. 5. 1996 rozhodnutí, č. j. 677/3120/1996, kterým odvolání zamítl.

Dne 12. 7. 1996 vyzval rozhodnutím Celní úřad Pomezí nad Ohří dlužníka, označeného jako „Č. a.s. f. D. - divize kamiony, 405 27 D.“ k plnění v náhradní lhůtě. Proti této výzvě podal dlužník odvolání, namítal, že podal žalobu ke krajskému soudu a navrhoval vyčkat rozhodnutí soudu.

Dne 21. 10. 1999 vydal Celní úřad Cheb, pobočka Pomezí nad Ohří rozhodnutí, kterým vyměřil žalobci z moci úřední celní dluh, k jehož úhradě se jako ručitel zavázal. Žalobce se proti rozhodnutí odvolal, Celní ředitelství Plzeň o odvolání rozhodlo dne 14. 1. 2000, rozhodnutím č. j. 11267/1-2104/99 tak, že odvolání zamítlo. Žalobce požádal o přezkoumání rozhodnutí o zamítnutí odvolání, Ministerstvo financí České republiky, Generální ředitelství cel přezkoumání rozhodnutí nepovolilo.

Žalobce požádal dne 27. 10. 2000 o obnovu řízení, uvedl, že poprvé se dozvěděl, že deklarant uvádí celním úřadům skutečnosti, které svědčí o tom, že není celním dlužníkem, až z dopisu deklaranta ze dne 9. 10. 2000, žalobci doručenému dne 10. 10. 2000. Žalobce v žádosti uvedl, že pokud deklarant (hlavní dlužník) není dle jeho tvrzení dlužníkem, pak jím nemůže být ani žalobce, ten má srovnatelné právo uplatnit vůči věřiteli stejné námitky, jako dlužník, žalobce se zavázal, že společně a nerozdílně s deklarantem uhradí celní dluh a pokud deklarant tvrdí, že není celním dlužníkem, pak je zpochybněna i existence společného závazku deklaranta a žalobce. Protože nebylo v celním řízení postaveno na jisto, že deklarant je dlužníkem, pak nelze vyměřit celní dluh ručiteli, aniž by byl celní dluh vyměřen povinné osobě – deklarantu. Z uvedených důvodů navrhl žalobce obnovení řízení.

Celní ředitelství v Plzni rozhodnutím ze dne 21. 2. 2001, č.j. 13952/1-854/00 nepovolilo obnovení řízení pro nesplnění podmínek uvedených v ustanovení § 54 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků.

Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, v němž zdůraznil, že ve své žádosti o povolení obnovy řízení uvedl skutečnosti pro povolení obnovy řízení svědčící, až dne 10. 10. 2000 se dozvěděl od společnosti Č. Ú. n. L., a. s., že tato není celním dlužníkem, o této skutečnosti byl Celní úřad Cheb společností Č. Ú. n. L., a. s. informován již 24. 5. 1999, aniž by již tento celní úřad postavil najisto skutečnost, kdo je celním dlužníkem, přesto vydal dne 21. 10. 1999 rozhodnutí o vyměření celného dluhu žalobci s odůvodněním, že se zavázal solidárně s dlužníkem splnit celní dluh. Žalobce tvrdí, že celní úřad až poté, co vyměří celní dluh skutečnému dlužníku a tento přesto závazek neuhradí, může rozhodovat o tom, zda bude požadovat dluh ve vymáhacím řízení po dlužníkovi či po ručiteli. Poté, co se dozvěděl celní úřad od společnosti Č. Ú. n.L. a. s., že není celním dlužníkem, měl rozhodnutí o vyměření celního dluhu přezkoumat. Ze všech těchto důvodů navrhuje žalobce, aby bylo odvolacím orgánem rozhodnuto, že se obnova řízení povoluje a v rámci ní musí být objasněno, kdo je dlužníkem celního dluhu a též kdo popř. ručí za splnění celní povinnosti takového subjektu.

O podaném odvolání rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím, kterým odvolání proti rozhodnutí o nepovolení obnovy zamítl. V odůvodnění rozhodnutí popsal žalovaný obsáhle průběh celého řízení, k vlastním důvodům uplatněným žalobcem v žádosti o povolení obnovy řízení i v odvolání uvedl, že se ztotožňuje s důvody uvedenými

v rozhodnutí Celního ředitelství Plzeň, kterým nebyla obnova řízení povolena, není důvodný závěr, že dlužníkem není společnost ..s., neboť právě jí byl celní dluh rozhodnutím ze dne 13. 11. 1995, č. j. 505/95/94-OZD vyměřen, k určitým nesrovnalostem v označení osoby, za kterou bylo ručení poskytnuto v záruční listině i v celní deklaraci se konstatuje, že se jedná zjevně o provozovnu tehdejšího odštěpného závodu akciové společnosti Č. Ú. n. L., což vede k odvolávce na ustanovení § 15 a § 16 obchodního zákoníku. Žalovaný uvedl dále, že nelze přisvědčit námitce žalobce, že pokud poskytl záruku na splnění celního dluhu vztahující se k reálně existujícímu zboží avšak není postaveno najisto (jsou nesrovnalosti v označení osoby, pro kterou ručení bylo poskytnuto) kdo je dlužníkem, že nemůže vzniknout závazek ručiteli, neboť jakákoliv osoba, označená jako „Č. Ú. n. L., filiálka D., 405 27 D. M.“ dovážela prokazatelně zboží a žalobce se zaručil, že solidárně s ní dluh uhradí. Postup při vyměření předmětného celního dluhu byl již podroben přezkoumání rozhodnutí k žádosti žalobce, ze všech uvedených důvodů žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí o povolení obnovy řízení.

Protože věc nebyla Vrchním soudem v Praze skončena do 31. 12. 2002, byla dle ustanovení § 132 zákona č. 150/2002 Sb. soudní řád správní („s.ř.s.“) postoupena Nejvyššímu správnímu soudu k dokončení řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst.2 s.ř.s.) a dospěl k závěru, že **žaloba je důvodná.**

Při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí soud vychází zásadně ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, v mezích žalobních bodů přezkoumává napadené výroky rozhodnutí.

Institut obnovy řízení je upraven v ustanovení § 54 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků ve znění p.p. (dále jen „zákon č. 337/1992 Sb.“), podle jeho odstavce 1 písm. a) se řízení ukončené pravomocným rozhodnutím obnoví na žádost příjemce rozhodnutí nebo z úřední povinnosti, jestliže vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně uplatněny již dříve v řízení a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí.

Pro obnovu řízení musí být splněny dále obecné podmínky, jako je právní moc rozhodnutí, věc spadá mezi případy, kdy je obnova řízení přípustná, zachování lhůty pro obnovu řízení atd.

Z textu ustanovení § 54 zákona č. 337/1992 Sb. je zřejmé, že správní orgán nemá na výběr, zda obnovu řízení povolí či nikoli, nastoupí-li alespoň jedna ze skutečností uvedených v ustanovení § 54 odst. 1 písm. a) až c) zákona č. 337/1992 Sb., a jsou-li zachovány ostatní zákonné podmínky, v takovém případě povolit obnovu řízení musí, popřípadě ji musí nařídit z úřední povinnosti.

Pokud však správní orgán odmítne návrh na povolení obnovy řízení, musí se vypořádat se všemi důvody pro odmítnutí takového návrhu.

Žalobce v žádosti o povolení obnovy i v odvolání proti žalobou napadeném rozhodnutí namítal neexistenci řádného vyměření celního dluhu hlavnímu dlužníkovi, (deklarantovi), namítal, že pokud není celní dluh řádně vyměřen osobě, která má právní subjektivitu a jako taková je schopna řádného plnění celního dluhu, pak není možné přenést povinnost plnění, úhrady dluhu, na ručitele. S touto námitkou se však v napadeném rozhodnutí žalovaný řádně nevypořádal, přesvědčivým způsobem nevyložil, proč nepožadoval plnění po hlavním

dlužníku způsobilým postupem, proč nezavázal ve svém rozhodnutí o vyměření celního dluhu právně existující subjekt.

Právní subjektivitu má každý, kdo je subjektem práv, tedy ten, komu právní předpis přiznává určité právní postavení, například mít určité právo nebo povinnost, způsobilost vyvolat svým jednáním nebo svou nečinností právní následky atd. Přitom je každý subjektem práv pouze v takovém rozsahu, v jakém mu je právním předpisem způsobilost k právům a povinnostem přiznána. Pojem právní subjekt je tedy nepochybně mnohem širší než pojem právnická osoba. Na příkladu obchodních společností zřízovaných podle obchodního zákoníku (dále též "ObchZ") lze dokumentovat, že subjektem práva je obchodní společnost. Ta je zároveň právnickou osobou, protože to o ní stanoví zákon (§ 56 odst. 1 ObchZ). Obchodní společnost, která je právnickou osobou, může být členěna na organizační složky zapsané do obchodního rejstříku a provozovny, které se do obchodního rejstříku nezapisují.

Z žalobou napadeného rozhodnutí není zřejmé, jakým způsobem se žalovaný vypořádal s námitkou žalobce, že povinnost hradit clo byla stanovena někomu, kdo nemá právní subjektivitu, když žalovaný pouze uvedl, že k určitým nesrovnalostem v označení osoby, za kterou bylo ručení poskytnuto v záruční listině i v celní deklaraci se konstatuje, že se jedná zjevně o provozovnu tehdejšího odštěpného závodu akciové společnosti Č. Ú. n. L., což vede k odvolávce na ustanovení § 15 a § 16 obchodního zákoníku.

Podle ustanovení § 2 písm. i) celního zákona se celním dluhem rozumí povinnost osoby zaplatit příslušné dovozní clo (celní dluh při dovozu) nebo příslušné vývozní clo (celní dluh při vývozu).

Kdo je dlužníkem v celním řízení, je upraveno v ustanovení § 238 odst. 3) celního zákona, podle něhož dlužníkem je deklarant. V případě nepřímého zastoupení je společným a nerozdílným dlužníkem také osoba, v jejíž prospěch se celní prohlášení činí. Je-li celní prohlášení na propuštění do některého z režimů uvedeného v odstavci 1 cit. ustanovení učiněno na podkladě informací, v jejichž důsledku nebylo dlužné clo nebo jeho část vybráno, osoba, která tyto informace poskytla a která si byla vědoma nebo si měla být vědoma, že informace nejsou pravdivé, je také společným a nerozdílným dlužníkem.

Závazek ručitele hradit dlužné clo může tedy vzniknout až se závazkem dlužníka, nikoli sám o sobě, musí být postaveno najisto kdo dlužníkem je, clo musí být řádným způsobem, tedy rozhodnutím s přesným označením povinné osoby, vyměřeno dlužníku, pak při jeho neuhrazení přistupuje se svojí povinností úhrady dluhu ručitel. Pokud žalovaný měl za to, že žalobce poskytl informace, v jejichž důsledku nebylo dlužné clo vybráno a označil jej v důsledku toho též dlužníkem, pak takový svůj postup měl v napadeném rozhodnutí vyložit.

Není-li spolehlivě zjištěno, kdo je osobou povinnou hradit celní dluh a ten není řádným rozhodnutím vyměřen, nemůže být povinnost jeho úhrady přenesena na ručitele vzdor ustanovení § 260 celního zákona.

Ze všech uvedených důvodů Nejvyšší správní soud ruší žalobou napadené rozhodnutí pro jeho nepřezkoumatelnost, jež spočívá v nedostatku důvodů rozhodnutí a věc vrací žalovanému k dalšímu řízení [76 odst. 1 písm. a)] s. ř. s.

Žalobce, který měl v tomto soudním řízení úspěch má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl (§ 60 odst. 1 s. ř. s.). Žalobci, který měl ve věci úspěch, vznikly s tímto řízením náklady v celkové výši 1000 Kč za soudní poplatek .

**P o u ě n í:** Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 13. dubna 2004

JUDr. Marie Součková  
předsedkyně senátu