



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci **žalobkyně C. spol. s r. o. v likvidácii (dříve M. S. C., s. r. o.)**, zastoupené Mgr. Zdeňkem Ptáčkem, advokátem se sídlem Ovocná 3, 350 02 Cheb 2, proti **žalovanému Celnímu ředitelství Brno** se sídlem Koliště 21, 601 44 Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí ze dne 23. 7. 2001, č. j. 3291/2001-01-0101/3, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 24. 2. 2004, č. j. 29 Ca 452/2001-31,

**t a k t o :**

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

Platebním výměrem č. 23-13/CD/01 Hl. ze dne 25. 4. 2001, č. j. 1108-0223/04/2001 Hl., vyměřil Celní úřad Břeclav – dálnice žalobkyni celní dluh ve výši 348 859 Kč. Celní dluh byl vyměřen jako součet cla v souladu s ustanovením hlavy V, kapitoly 4, článku 34 Úmluvy o společném tranzitním režimu, § 241 odst. 1 písm. b) celního zákona a § 2 nařízení vlády č. 22/1999 Sb. a daně z přidané hodnoty podle § 43 odst. 1, 2 a § 44 odst. 1 zákona ČNR č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty. Správní orgán mj. uvedl, že dne 6. 11. 1999

bylo žalobkyni propuštěno do společného tranzitního režimu na deklaraci T1 23 000 kg bílého řepného cukru. Žalobkyně jako hlavní povinný nezajistila ve společném tranzitním režimu dodání zboží s potřebnými doklady a celní závěrou ve lhůtě do 14. 11. 1999 Celnímu úřadu Hodonín jako celnímu úřadu určení; tím nesplnila povinnost stanovenou v hlavě V, režimu T1, kapitole 1, článku 11, odst. a) Úmluvy, a došlo tak ke vzniku celního dluhu: zboží totiž bylo propuštěno do volného oběhu, aniž bylo uhrazeno clo a daň z přidané hodnoty.

K odvolání žalobkyně změnilo Celní ředitelství Brno právní kvalifikaci vzniku celního dluhu a doplnilo ve výroku rozhodnutí ustanovení právních předpisů užitých při rozhodování. K námitkám žalobkyně především uvedlo, že celní zákon stanoví v případě celního dluhu pasivní solidaritu (§ 250); celní orgán jako věřitel tak může požadovat celé plnění na kterémkoli z dlužníků podle § 240 odst. 3 celního zákona. Lze-li určit více dlužníků, celní úřad vyměří clo a daně v plné výši všem solidárním dlužníkům; pasivní solidarita přitom umožňuje celním orgánům požadovat splnění celního dluhu na té osobě, o níž lze předpokládat, že pohledávku nejspíše uspokojí. Dlužník, který dluh uhradil, pak může v rámci regresního vztahu požadovat na ostatních dlužnících příslušnou část plnění. Celní orgán při zjištění dalších dlužníků vyměří z úřední povinnosti clo a daně i jim; to však nemůže být důvodem pro zrušení rozhodnutí napadeného odvoláním.

Žalobkyně brojila proti rozhodnutí Celního ředitelství Brno žalobou; tu však Krajský soud v Brně zamítl rozsudkem ze dne 24. 2. 2004. Zejména zdůraznil, že žalobkyně měla plnit povinnosti plynoucí z režimu, do něhož bylo zboží propuštěno ve smyslu § 240 odst. 3 písm. d) celního zákona; jelikož tak neučinila, stala se celním dlužníkem a celní orgán již nebyl povinen zjišťovat případné protiprávní jednání třetích osob vedoucí ke vzniku celního dluhu.

Žalobkyně (stěžovatelka) podala proti tomuto rozhodnutí krajského soudu kasační stížnost, v níž jako kasační důvod uplatnila nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení [§ 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního – dále jen „s. ř. s.“]. Stěžovatelka formálně označila i důvod podle písm. d) tohoto ustanovení, ovšem věcně tomuto důvodu v kasační stížnosti nic neodpovídá. Stěžovatelka naopak tvrdí, že správní orgány porušily ustanovení § 2 odst. 1, 3 a § 50 odst. 3, 6 daňového řádu, což naplňuje kasační důvod podle písm. b) citovaného ustanovení.

Stěžovatelka vyjádřila své přesvědčení o tom, že argumentace žalovaného nemá oporu v právních předpisech a je jen účelovou konstrukcí zaměřenou na dosažení plnění bez ohledu na stěžovatelčina práva. Stěžovatelka nesouhlasí s tvrzením, že celní úřad ani žalovaný nebyli povinni zkoumat existenci případných dalších dlužníků. Ustanovení § 250 celního zákona nezakládá abstraktní solidaritu; pokud však v celním a daňovém řízení bylo více osob určených jako dlužníci, považují se tyto osoby v souladu s tímto ustanovením za solidární dlužníky. Určí-li tedy celní orgán více osob odpovědných za celní dluh, tyto osoby budou zavázány společně a nerozdílně i tehdy, jestliže by to v rozhodnutí nebylo uvedeno. Právo požadovat plnění od kteréhokoli z takových dlužníků vznikne však celnímu orgánu coby věřiteli jen za předpokladu, že jednotliví dlužníci budou v rozhodnutí o vzniku celního dluhu uvedeni. Solidární závazek nevzniká na základě smluvního vztahu nebo ze zákona, nýbrž je podmíněn rozhodnutím celního orgánu konstatujícím, že celní dluh vznikl, a určujícím, které z osob uvedených v § 240 odst. 3 celního zákona jsou za tento dluh odpovědné. Jen takové rozhodnutí je titulem opravňujícím toho dlužníka, který plnil, žádat od ostatních dlužníků náhradu podle podílů na ně připadajících, případně domáhat se náhrady u soudu.

Z rozhodnutí celního úřadu plyne, že celní dluh vznikl odnětím zboží celnímu dohledu: celní úřad však navzdory ustanovení § 240 odst. 3 písm. a) celního zákona nevyslovil, že osoba, která odňala zboží celnímu dohledu, je dlužníkem. Stěžovatelka přitom ve svém odvolání uvedla důvody, na základě nichž jsou dlužníky i dopravce a příjemce zboží. Celní orgány byly tak podle ní povinny rozhodnout o tom, zda tyto osoby dlužníky jsou či nejsou, nikoli jen v odůvodnění poukázat na institut pasivní solidarity.

Z uvedených důvodů považuje stěžovatelka napadený rozsudek za nezákonný a navrhuje jeho zrušení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti mj. poznamenal, že stěžovatelka měla plnit povinnosti vyplývající z režimu tranzitu, a byla tedy hlavním povinným. Řízení, ve kterém jí byl vyměřen celní dluh, bylo vedeno pouze s ní. Pokud by před úhradou celního dluhu ze strany stěžovatelky bylo prokázáno dalším osobám, že jsou solidárními dlužníky, a v samostatných řízeních by jim byl vyměřen celní dluh, bylo by možné vybrat celní dluh od kterékoli z těchto osob. Jelikož však stěžovatelka uhradila vyměřený celní dluh dříve, než byl vyměřen ostatním potenciálním dlužníkům, odpadl důvod pro to, aby těmto ostatním osobám byl vyměřován. Již před zahájením řízení bylo zřejmé, že stěžovatelka je dlužníkem, zatímco totožnost ostatních osob by bylo třeba zjišťovat a jejich odpovědnost prokazovat; správnímu orgánu se přitom nepodařilo vyměřit dluh žádnému z potenciálních dlužníků předtím, než jej uhradila stěžovatelka. V zájmu státu je vybrat a vyměřit vzniklý celní dluh v co možná nejkratší lhůtě; celní orgány proto nemohou otálet s vydáním platebního výměru jen proto, že se nepodařilo prokázat odpovědnost všech dlužníků.

Kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatelka nesouhlasí s výkladem § 240 odst. 3 a § 250 celního zákona, jak jej provedl žalovaný a krajský soud; Nejvyšší správní soud má však tento výklad za správný. Podle § 250 celního zákona platí, že je-li za splnění celního dluhu odpovědno několik osob, považují se za společné a nerozdílné dlužníky. Smyslem tohoto ustanovení je upřesnit povahu dlužnické plurality v celním řízení. Společné závazky se totiž mohou vyskytovat ve dvou podobách, a to jako závazky dílčí (v kterémžto případě je každý z dlužníků povinen plnit jen část z dlužného celku a takovým plněním zaniká jen jeho vlastní závazek, zatímco závazky ostatních dlužníků trvají) a jako závazky solidární (každý dlužník je povinen poskytnout věřiteli celé plnění; učiní-li tak, zaniká tím i povinnost ostatních dlužníků plnit). 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, tedy jmenovitě označit osobu, která odňala zboží celnímu dohledu, osobu, která se tohoto odnětí vědomě účastnila, osobu, která vědomě přijala a držela odňaté zboží, a osobu, která má plnit povinnosti vyplývající z dočasného uskladnění zboží nebo z režimu, do kterého bylo zboží propuštěno.

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. Stěžovatelka nesouhlasí s tím, že celní orgán vyměřil dluh pouze jí, a nikoli osobě, která odňala zboží celnímu dohledu a která přitom byla celnímu orgánu známa: jakkoli však stěžovatelka pocítuje tento postup subjektivně jako nespravedlivý, je to přece postup zákonný. 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; kdyby však byl celní orgán povinen zjišťovat při odnětí zboží celnímu dohledu existenci a totožnost všech potenciálních dlužníků podle § 250 celního zákona, bylo by jeho postavení naopak ztíženo a vybrání cla a daně by bylo oddáleno, ne-li ohroženo, což jistě není účelem pasivní solidarity. Může-li celní orgán dosáhnout plnění od jednoho dlužníka, je vyhledávání dalších dlužníků nejen nadbytečné, ale též v rozporu se zásadou procesní ekonomie.

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 v projednávané věci (a i v jiných případech v celním řízení) přímo zákonem. Stěžovatelka se tedy mylí, domnívá-li se, že povaha společného závazku k úhradě celního dluhu je určována až rozhodnutím celního orgánu. Solidární dlužníci jsou v zákoně vymezeni pouze svými obecnými znaky a povinnost nelze samozřejmě uložit blíže neurčené neznámé osobě, která (například) odňala zboží celnímu dohledu, nýbrž konkrétní osobě, která se takového jednání podle zjištění celního orgánu dopustila v konkrétní věci; to však není otázka povahy společného závazku, nýbrž řádného a určitého označení příjemce rozhodnutí jako jedné z náležitostí správního rozhodnutí vydávaného v celním řízení. V projednávané věci celní orgán uložil svým rozhodnutím povinnost k úhradě celního dluhu právě stěžovatelce a jen od ní toto plnění žádal; není tedy zřejmé, proč stěžovatelka zdůrazňuje, že právo na plnění od dlužníka má celní orgán jen tehdy, když takového dlužníka určil svým rozhodnutím. U stěžovatelky coby jednoho ze solidárních dlužníků totiž tato podmínka splněna byla a u jiných dlužníků se celní orgán plnění nedomáhal.

Stěžovatelka nemá pravdu ani v tom, že označení konkrétních solidárně zavázaných osob v rozhodnutí o vyměření celního dluhu je předpokladem k tomu, aby mohla regresním postihem žádat náhradu splněného dluhu na ostatních dlužnících: k povinnostem celního orgánu totiž nepatří rozhodovat o tom, kdo všechno je dlužníkem, aby stěžovatelce usnadnil prokazování nároku, kdyby se jej případně chtěla domáhat u soudu. Je na stěžovatelce, aby v takovém soudním řízení sama označila osoby, které má za své spoludlužníky, a na obecném soudu, aby si pak – jak správně uvedl krajský soud – posoudil pasivní žalobní legitimaci těchto osob.

Co se pak týče tvrzeného porušení § 2 odst. 1, 3 a § 50 odst. 3, 6 daňového řádu, stěžovatelka je namítla jen v obecné rovině, a i Nejvyšší správní soud tedy mohl tyto námítky zhodnotit jen obecně. Ze správního spisu nevyplývalo, že by žalovaný či správní orgán I. stupně nepostupovaly v řízení zákonným způsobem a nedbaly přitom stěžovatelčích práv. Pro stěžovatelku by jistě bylo momentálně ekonomicky výhodnější, kdyby dluh nebyl vyměřen jí, nýbrž některému z dalších solidárně zavázaných dlužníků; uložení povinnosti, která se dotýká stěžovatelčina ekonomického zájmu a zmenšuje její majetek, však nelze ztotožňovat s nedovoleným zásahem do jejích práv (ostatně stěžovatelka ani neupřesňuje, jaká práva by to měla být). Správní orgány nepochybily ani při hodnocení důkazů: bylo spolehlivě prokázáno, že stěžovatelka jako deklarant nezajistila dodání zboží celnímu úřadu určení, čímž byla založena její odpovědnost ve smyslu § 240 celního zákona. Tato odpovědnost je odpovědností objektivní; celní orgány tedy neměly důvod zjišťovat stěžovatelčino zavinění, nýbrž jim postačilo prokázat, že nebyla splněna povinnost, která stěžovatelku stíhá ze zákona, a to učinily v souladu s právem.

Žalovaný neporušil ani ustanovení o odvolacím řízení, na něž stěžovatelka poukazuje. Zhodnotil, že zjištění správního orgánu I. stupně jsou dostatečná a že umožňují stěžovatelce vyměřit celní dluh; změnil pouze bez návrhu právní kvalifikaci vzniku celního dluhu a doplnil do výroku ustanovení právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno. V jeho postupu

neshledal soud žádné vady; jeho rozhodnutí tak bylo vydáno zákonným způsobem a ani jeho obsahu nelze nic vytknout.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že Krajský soud v Brně v napadeném rozsudku nepochybil; proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně (stěžovatelka) nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměla úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nevznikly.

**P o u č e n í :** Proti tomuto rozsudku nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. března 2005

JUDr. Marie Žišková  
předsedkyně senátu