



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Jana Rutsche, v právní věci žalobce **M. K.**, zastoupeného JUDr. Alicí Bártkovou, M.E.S., advokátkou se sídlem Praha 10, U Plynárny 99, proti žalovanému **Celnímu ředitelství České Budějovice**, se sídlem v Českých Budějovicích, Kasárenská 6, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 4. 2005, č. j. 223/05-0301-21/1, o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 5. 10. 2005, č. j. 10 Ca 79/2005-27,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II.** Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **se n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Včasnou kasační stížností se stěžovatel (dále i „žalobce“) domáhal zrušení shora označeného pravomocného usnesení, kterým krajský soud odmítl jeho žalobu proti citovanému rozhodnutí žalovaného. Ten tímto rozhodnutím zamítl žalobcovu odvolání proti výzvě Celního úřadu Tábor ze dne 30. 12. 2004, č. j. 4898/04-0362-021/2, ve znění rozhodnutí o opravě ze dne 3. 1. 2005, č. j. 4898/04-0362-021/5, kterou celní úřad vyzval žalobce k zaplacení vykonatelného nedoplatku (úroku za období od 9. 1. 2000 do 8. 10. 2004) dle daňového výměru Hlavního celního úřadu ve Weidenu (Spolková republika Německo) ze dne 2. 7. 1999, ve spojení s platebním příkazem vydaným dne 28. 9. 2004 Hlavním celním úřadem v Regensburgu, filiálkou v Hofu.

V odůvodnění usnesení krajský soud předně uvedl, že výzva k úhradě nedoplatku v náhradní lhůtě dle § 73 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), má povahu pouhého procesního úkonu a není tak rozhodnutím ve smyslu § 65 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Tento svůj závěr podpořil odkazy na judikaturu Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu.

Reagoval dále na jednotlivé žalobní námitky. Z obsahu správního spisu je podle něj spolehlivě prokázáno, že daňový výměr Hlavního celního úřadu ve Weidenau ze dne 2. 7. 1999 byl žalobcem převzat dne 6. 8. 1999 a žalobce proti němu nebrojil. Toto rozhodnutí je tak dle ustanovení § 6 odst. 1 zákona č. 191/2004 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek (dále jen „zákon o mezinárodní pomoci“), pro české celní orgány bez dalšího exekucním titulem. Žalobce se své povinnosti dle soudu nemůže zprostit ani tím, že tento dokument je psán v německém jazyce, protože němčina byla v této fázi řízení úředním jazykem. Prokázáno je také doručení platebního příkazu vydaného dne 28. 9. 2004 Hlavním celním úřadem v Regensburgu, filiálkou v Hofu, když účinky tohoto doručení nastaly dne 27. 12. 2004. Případnou soud neshledal ani námitku, že nebylo rozhodnuto o odvolání žalobce proti rozhodnutí o opravě výzvy. Zákon o mezinárodní pomoci pak dle soudu ve svém § 2 odst. 7 předpokládá, že se při uskutečňování mezinárodní pomoci postupuje podle daňového řádu.

Za nesprávný považoval soud také žalobcův názor, že v daném případě neměl být z důvodu zákazu retroaktivity aplikován zákon o mezinárodní pomoci, protože se jedná o vymáhání pohledávky vzniklé v roce 1999, zatímco citovaný zákon nabyl účinnosti 1. 5. 2004. Soud zdůraznil, že žádost německých orgánů, jakož i rozhodnutí celních orgánů, byly vydány po účinnosti tohoto zákona. Jeho aplikaci tak nic nebránilo, protože se o případ retroaktivity nejedná.

Z výše uvedených důvodů proto krajský soud žalobu jako návrh nepřipustný dle § 70 písm. a) s. ř. s. v souladu s § 46 odst. 1 písm. d) odmítl.

V kasační stížnosti žalobce namítl nezákonnost usnesení soudu s odkazem na § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s.

Výzvu Celního úřadu Tábor ve znění provedené opravy podle něj není možno považovat za výzvu dle § 73 odst. 1 daňového řádu, protože celní orgán opravou provedl fakticky doplnění původního daňového výměru německých orgánů o datum narození povinné osoby za účelem její jednoznačné identifikace. Tímto jednáním ale učinil z procesního úkonu úkon hmotněprávní, neboť pouze na základě své úvahy o povolání žalobce určil, že povinnou osobou je právě on. Přitom na adrese uvedené v daňovém výměru žijí ještě další dvě osoby stejného jména. Výzva celního orgánu z 30. 12. 2004 tak má charakter rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s., které je způsobilé přezkumu. Zahraniční daňový výměr považoval pro absenci přesného identifikátoru povinné osoby za nicotný. Označení fyzické osoby pouze jménem, příjmením a bydlištěm, tedy bez uvedení data narození či rodného čísla, měl za nedostatečné. Převzetí písemnosti, která neobsahuje řádné označení adresáta, pak není jejím řádným doručením.

Nezákonnost postupu soudu spatřoval žalobce dále v tom, že nezohlednil zvláštnost daného případu danou tím, že se jedná o vymáhání zahraničního daňového výměru. V době jeho vydání nemohl žalobce nikdy předpokládat, že bude tento výměr někdy

v budoucnu vymahatelný v České republice. V důsledku retroaktivního použití zákona o mezinárodní pomoci na případ přecházející datu jeho účinnosti tak došlo ke změně právních důsledků zahraničního daňového výměru, které nemohl v roce 1999 předvídat. V té době předmětný výměr v České republice vykonatelný nebyl a to bezpochyby ovlivnilo rozhodování žalobce o tom, zda se proti němu bude bránit. Nemůže mu proto dnes být vytýkáno, že tak i s ohledem na finanční náročnost takového postupu neučinil. Retroaktivita spočívala dle žalobce v tom, že se zákon o mezinárodní pomoci, účinný od 1. 5. 2004, vztahuje i na rozhodnutí vydaná před tímto datem, tedy že zpětně dodává zahraničním daňovým výměrům vymahatelnost na území České republiky.

Žalobce spatřil nezákonnost rozhodnutí celních orgánů také v tom, že postupovaly podle daňového řádu, který se však dle znění jeho § 1 na tento případ vztáhnout nemůže. Nesouhlasil s názorem soudu, že možnost aplikace daňového řádu vyplývá z ustanovení § 2 odst. 7 zákona o mezinárodní pomoci, neboť odkaz v něm uvedený považoval za obecný a neurčitý. V poslední ze stížních námitek se ohradil proti tomu, že mu byla rozhodnutí německých orgánů doručena v němčině. Z žádného právního předpisu totiž nevyplývá, že žalobce byl povinen nechat si obsah těchto písemností přeložit. Z uvedených důvodů proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud dotčené usnesení krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný využil možnost podat ke kasační stížnosti vyjádření. V něm uvedl, že o poskytnutí pomoci při vymáhání zahraničních pohledávek v tuzemsku rozhoduje podle zákona o mezinárodní pomoci Ministerstvo financí. Pokud má žádost zahraničního orgánu všechny náležitosti a Ministerstvo financí o poskytnutí pomoci rozhodne, považuje se pohledávka za zjištěnou a doklad, který je exekucním titulem ve státě příslušného dožadujícího orgánu se ode dne jeho obdržení považuje bez dalšího za exekucní titul pro vymáhání pohledávky v České republice. Tak tomu v daném případě bylo a celním orgánům tak nepřislušelo zkoumat či zpochybňovat nesprávnost či zákonnost rozhodnutí dožadujících orgánů. Celní úřad Tábor také předmětný exekucní titul nijak nedoplnil, pokud uvedl ve výzvě k úhradě nedoplatku v náhradní lhůtě i žalobcovo datum narození. Tato výzva má povahu procesního úkonu, tedy hmotněprávní postavení žalobce jí ovlivněno být nemohlo, dlužníkem se stal na základě rozhodnutí německých orgánů. Žalovaný dále odkázal na důvodovou zprávu k zákonu o mezinárodní pomoci, dle které má správce daně při činnostech dle tohoto zákona postupovat podle daňového řádu, jako by šlo o vlastní daňové nedoplatky. Za nevýznamnou považoval žalobcovu námitku, že s ním německé orgány jednaly v němčině. Podle žalovaného je ze skutečností vyplývajících ze správního spisu zřejmé, že žalobce věděl, že německé celní orgány proti němu vedly daňové řízení a že vydaly platební výměr, ve kterém jej označily za dlužníka. Bylo jeho rozhodnutím, že proti němu nebrojil a spoléhal se, že tato povinnost nebude vymahatelná na území České republiky. Žalovaný proto závěrem svého vyjádření navrhl, aby kasační stížnost Nejvyšší správní soud zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněného důvodu. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Kasační stížnost není důvodná.

Nezaplatí-li daňový dlužník splatný daňový nedoplatek včetně nedoplatku na pokutách uložených podle tohoto zákona v zákonné lhůtě, vyzve ho správce daně podle ustanovení

§ 73 odst. 1 daňového řádu, aby daňový nedoplatek zaplatil v náhradní lhůtě, nejméně osmidenní, a upozorní ho, že po uplynutí této náhradní lhůty přikročí bez dalšího k vymáhání daňového nedoplatku. Proti výzvě se lze odvolat ve lhůtě patnácti dnů. Odvolání nemá odkladný účinek.

Krajský soud nepochybil, pokud uzavřel, že touto výzvou správce daně toliko vyzývá daňový subjekt ke splnění povinnosti platit daňový nedoplatek v náhradní lhůtě, protože splatnost daně nastala již dříve. Doručením výzvy se adresátova práva či povinnosti nemění a tím méně zakládají. Výzva je tedy pouze prvním úkonem daňové exekuce, tedy úkonem jímž se upravuje vedení řízení. Není tak rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s. a nepodléhá přezkumu ve správním soudnictví. Nejvyššímu správnímu soudu nezbyvá než připomenout, že tato otázka již byla opakovaně předmětem jak jeho vlastní judikatury, tak judikatury Ústavního soudu, a shora uvedené závěry jsou s judikaturou obou zmíněných soudních instancí plně v souladu (srovnej například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 11. 2004, č. j. 1 Afs 22/2004-72, a ze dne 29. 1. 2004, č. j. 2 Afs 28/2003-48, viz www.nssoud.cz, nebo krajským soudem přílehuavě citovaný nálezn Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 198/99).

Tyto závěry lze pak plně vztáhnout i na projednávaný případ. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že odvoláním proti výzvě dle § 73 odst. 1 daňového řádu již nemůže daňový dlužník s úspěchem napadat rozhodnutí, které je exekucním titulem, tedy požadovat jakoukoliv změnu samotného daňového nedoplatku. Z toho důvodu se soud nemohl a nemusel vůbec zabývat žalobcovými stížnými body napadajícími daňový výměr (viz shora vymezené stěžovatelovy námitky neurčitosti, nedoručitelnosti a nesrozumitelnosti exekucního titulu). Za vhodné považuje dodat snad pouze to, že pokud celní úřad v záhlaví rozhodnutí o opravě nesprávnosti původní výzvy uvedl aktuální žalobcovu adresu a datum jeho narození, rozhodně tím nedoplnil vlastní exekucní titul. Provedenou opravou, spočívající pouze v tom, že splatná částka nedoplatku vyjádřená v původním znění výzvy v eurech byla nově vyčíslena v korunách, výzva k zaplacení splatného nedoplatku v náhradní lhůtě svůj procesní charakter rozhodně nezměnila, neboť žalobcovo hmotněprávní postavení způsobila zasáhnout nebyla.

Na shora uvedených závěrech nic nemění ani skutečnost, že exekucní titul v přezkoumávané věci představuje výměr Hlavního celního úřadu ve Weidenu ze dne 2. 7. 1999, ve spojení s platebním příkazem vydaným dne 28. 9. 2004 Hlavním celním úřadem v Regensburgu, filiálkou v Hofu. Dle § 6 odst. 1 zákona o mezinárodní pomoci se totiž doklad, který je exekucním titulem pro vymáhání pohledávky ve státě příslušného orgánu, ode dne obdržení úplné žádosti o vymáhání považuje bez dalšího za exekucní titul pro vymáhání pohledávky v České republice. Navíc z žádného ustanovení tohoto zákona neplyne, že by podle něj nebylo možno postupovat při vymáhání pohledávek z exekucních titulů vydaných před jeho účinností, pokud nejsou tyto pohledávky promlčeny. O retroaktivitu, tedy zpětné působení právní normy rozhodně nejde, neboť uvedený zákon do otázky vyměření daňového dluhu žalobci nijak nezasahuje. Pomocí něho byly do českého právního řádu toliko plně implementovány zásady stanovené Směrnicí Rady 76/308/EHS ze dne 15. 3. 1976 ve znění Směrnice Rady 2001/44/ES ze dne 15. 6. 2001, a to v souvislosti se vstupem České republiky do Evropské unie.

Lichou se ukázala také žalobcova námitka, že při vydání výzvy nemohl celní úřad postupovat s odkazem na § 73 odst. 1 daňového řádu. Ustanovení § 2 odst. 7 zákona o mezinárodní pomoci stanoví jasné pravidlo, že při uskutečňování mezinárodní pomoci se postupuje podle zákona upravujícího správu daní, pokud tento zákon nestanoví jinak.

Tímto zákonem je v České republice v zásadě daňový řád. Ostatně uvedené ustanovení obsahuje u pojmu „zákona upravujícího správu daní“ odkaz na poznámku pod čarou, ve které je právě daňový řád citován na prvním místě. Celní orgány tedy dle tohoto právního předpisu postupovaly zcela po právu.

Nejvyšší správní soud tak nepřisvědčil námitkám stěžovatele v důvodu jím podřazeném pod ust. § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Žalobce nedosáhl v řízení procesního úspěchu, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 120, § 60 odst. 1 s. ř. s.). Žalovaný pak náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepožadoval a Nejvyšší správní soud ani nezjistil, že by mu nějaké takové náklady vznikly.

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

V Brně dne 28. června 2006

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu