



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatele **V. C.**, zastoupeného Mgr. Janem Aulickým, advokátem se sídlem v Českém Krumlově, Kaplická 327, za účasti **Celního úřadu Český Krumlov**, se sídlem v Českém Krumlově, Plešivec 499, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 19. 7. 2006, č. j. 10 Ca 98/2006 - 50,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Českých Budějovicích rozsudkem ze dne 19. 7. 2006, č. j. 10 Ca 98/2006 – 50 zamítl žalobu stěžovatele proti rozhodnutí Celního úřadu Český Krumlov ze dne 9. 5. 2006, č. j. 1042-05/06-0378-21, kterým byla zamítnuta námitka stěžovatele proti exekučnímu příkazu Celního úřadu Český Krumlov (dále jen „celní úřad“) ze dne 14. 4. 2006, č. E/6210005 na přikázání pohledávky na peněžní prostředky stěžovatele v celkové výši 702 590,12 Kč. Krajský soud v odůvodnění svého rozsudku uvedl, že námitku stěžovatele, že peněžní prostředky, uložené na účtu postiženém exekučním příkazem, nejsou jeho vlastnictvím a že tudíž nemohou být v daňové exekuci zabaveny, neshledal důvodnou. Krajský soud vyložil ustanovení § 73 odst. 6 písm. a) zákona č. 337/1992, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) tak, že tato právní norma se vztahuje na peněžní prostředky na účtech daňových dlužníků jako majitelů účtů a že zákon zde nespécifikuje peněžní prostředky daňového dlužníka vlastnictvím, ale tím, že se jedná o peněžní prostředky daňového dlužníka na účtu či účtech daňového dlužníka. V této souvislosti odkázal krajský soud na usnesení Nejvyššího soudu ze dne 14. 4. 2000, sp. zn. 21 Cdo 1774/99, podle kterého je pro účely exekučního řízení podstatná pouze skutečnost, kdo je majitelem účtu a to, či jsou skutečně peněžní prostředky na účtu uloženy,

je zcela nerozhodné. Proto nikoliv nesprávně exekuoval peněžní prostředky na účtu, jehož je majitelem stěžovatel. Z pohybu peněžních prostředků na dotčeném účtu je navíc zřejmé, že stěžovatel s peněžními prostředky na tomto účtu volně nakládal, když z účtu byly hrazeny trvalé příkazy a běžné transakce prováděné platební kartou stěžovatele. K případné námitce, že uvedený judikát se vztahuje na exekuci soudní, krajský soud poznamenal, že v podstatě shodnou právní úpravu, jako má exekuce soudní, má také exekuce daňová a navíc podle ustanovení § 73 odst. 7 zákona o správě daní z poplatků se pro výkon daňové exekuce přiměřeně použije o. s. ř. K další stěžovatelově námitce týkající se náležitosti rozhodnutí krajský soud poukázal na to, že vymáhání pohledávky bylo zahájeno výzvou, v níž je uveden zákon č. 191/2004 Sb., (dále jen „zákon o mezinárodní pomoci“) a také ocitováno rozhodnutí rakouské strany a výkaz nedoplatků, které se podle § 6 odst. 1 citovaného zákona bez dalšího považují za exekuční tituly pro daňovou exekuci. Absence uvedení příslušných ustanovení citovaného zákona nečiní výzvu ve smyslu konstantní judikatury neplatnou a neplatný není ani exekuční příkaz, ani navazující rozhodnutí o námitkách, které citují vztahující se ustanovení zákona o správě daní a poplatků a exekuční příkaz uvádí navíc důvod exekuce připomenutím vykonatelného rozhodnutí rakouské strany, výkazu nedoplatku a vykonatelného nedoplatku. Krajský soud dále poukázal na to, že již bylo připomenuto, že zákon o mezinárodní pomoci stanoví, že doklad, který je exekučním titulem pro vymáhání pohledávky ve státě příslušného orgánu, se ode dne obdržení úplné žádosti o vymáhání považuje bez dalšího za exekuční titul pro vymáhání pohledávky v České republice. Proto nepřisvědčil ani námitce, že chybí uvedené důvody, pro které je exekuční titul vykonatelný. Dále krajský soud uvedl, že důvodem pro odložení vymáhání zahraniční pohledávky nemohla být stěžovatelem tvrzená jednání s tuzemskými či rakouskými orgány. S poukazem na ustanovení § 7 zákona o mezinárodní pomoci krajský soud konstatoval, že takovou situaci nepředstavuje tvrzení stěžovatele o jednání stran prominutí či snížení dluhu, který jinak uznává. Jednání s českým zastupitelským úřadem pak není pro věc vůbec relevantní. Námitka nepřipustné retroaktivity zákona o mezinárodní pomoci nebyla krajským soudem akceptována s poukazem na skutečnost, že veškeré úkony správních orgánů ve věci, tedy žádost rakouské strany o vymáhání daňového nedoplatku a následná rozhodnutí českých správních orgánů, byly učiněny za účinnosti zákona o mezinárodní pomoci. K poslední námitce stěžovatele týkající se náhrady exekučních nákladů krajský soud uvedl, že z odkazu celního úřadu na ustanovení § 73a odst. 3 zákona o správě daní a poplatků je zřejmé, že výše náhrady exekučních nákladů, kterou byl povinen ze zákona vymáhat zároveň s nedoplatkem, pro který se exekuce prováděla, byla stanovena v souladu s citovaným předpisem 2 % z vymáhané částky a okolnost, že to není explicitně vyjádřeno v exekučním příkazu, je snad vadou, která je bez všech pochybností bez vlivu na zákonnost tohoto rozhodnutí.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost, v níž se dovolával důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b), d) s. ř. s. Stěžovatel poukázal na to, že v žalobě uváděl konkrétní skutkové i právní důvody, pro které shledává napadené rozhodnutí za nezákonné. V první řadě namítal, že krajský soud nesprávně dovodil právní povahu prostředků na účtu a chybně vyložil ustanovení § 73 odst. 6 písm. a) a rovněž § 73 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Posledně citované ustanovení hovoří o přiměřené aplikaci o. s. ř. na daňovou exekuci a z uvedeného je dovozována možnost aplikovat judikaturu Nejvyššího soudu i pro oblast správní exekuce, potažmo správního soudnictví. Tento výklad nepovažuje stěžovatel za správný, a to zejména z důvodu výkladu pojmu „přiměřené použití“, přičemž poukázal na konstantní judikaturu Nejvyššího soudu R 17/1992 Sb., rozh. obč. právní. Proto lze v konkrétním případě pochybovat o správnosti aplikace závěru Nejvyššího soudu, který posuzoval právní povahu prostředků na účtu při civilně právní exekuci na exekuci správní. Následně stěžovatel poukázal rovněž

na nesprávný výklad ustanovení § 73 odst. 6 písm. a) zákona o správě daní a poplatků. Konkrétně namítal, že přiměřená použitelnost je a byla nepochybně míněna zákonodárcem jednak na postupy neupravené v předpise základním, tj. v konkrétním případě zákoně o správě daně a poplatků, a jednak spíše na procesní způsob a postup při výkonu rozhodnutí, nikoliv na normy, které jsou svým faktickým obsahem hmotněprávního charakteru. Citované ustanovení hovoří o tom, že lze exektovat pouze na prostředky daňového dlužníka na účtu. Z toho vyplývá, že nelze provést daňovou exekuci na prostředky umístěné na účtu daňového dlužníka, které však nenáleží daňovému dlužníkovi. V exekučním řízení vedeném podle zákona o správě daní a poplatků je tedy třeba rozlišovat povahu prostředků na účtu, zejména však či tyto prostředky jsou. V konkrétním případě nejen, že bylo v řízení před správním orgánem prokázáno vlastnictví těchto prostředků, ale i v žalobě byly navrženy důkazy k prokázání tohoto vlastnictví, které však byly soudem zamítnuty právě s odkazem na judikát Nejvyššího soudu, který je však aplikovatelný pouze na civilněprávní exekuci. Kromě toho je rozsudkem rovněž zcela opomíjena a neodůvodněna další okolnost, a to, že vlastník účtu (v konkrétním případě stěžovatel) se v tomto případě (tedy za situace, kdy na jeho účet byly složeny peněžní prostředky třetích osob za účelem úhrady kupní ceny) nestává vlastníkem těchto prostředků, nýbrž pouze jakýmsi disponentem s určitým vymezeným okruhem nakládání s těmito prostředky. Proto je podle stěžovatele napadený rozsudek nezákonný kvůli nesprávnému právnímu posouzení otázky vlastnictví prostředků na účtu osoby postižené daňovou exekucí a své závěry nedostatečně odůvodňuje. Stěžovatel dále namítal, že napadený rozsudek nesprávně vyložil, jaké náležitosti má mít exekuční příkaz, resp. rozhodnutí o námitkách. Pokud napadený rozsudek dovozuje, že absence příslušných ustanovení zákona o mezinárodní pomoci nečiní výzvu, exekuční příkaz ani rozhodnutí o námitkách neplatné, má stěžovatel za to, že takový právní závěr je právně nesprávný. Ze zásady zákonnosti (§ 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků) rozvedené v ustanovení § 32 odst. 2 písm. d) citovaného zákona stěžovatel dovozuje, že pokud správní orgán nařizuje exekuci cizozemského rozhodnutí, je povinen v zájmu jistoty, určitosti a zákonnosti konkretizovat, o jakou zákonnou normu opírá své oprávnění rozhodovat. Zákonem o mezinárodní pomoci byl potenciálně rozšířen okruh exekučních titulů, který je definován v ustanovení § 73 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků. Požadavek na určitost rozhodnutí a tudíž na uvedení konkrétních zákonných norem ve výroku rozhodnutí vyplývá a je v souladu s čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Dále stěžovatel zpochybnil závěr o odmítnutí námítky, že chybí uvedení důvodů o vykonatelnosti exekučního titulu. Podle jeho názoru by měl výrok rozhodnutí sdělovat termín a důvod vykonatelnosti. Názor uvedený v rozsudku, že uvedení konkrétního předpisu (zákon o mezinárodní pomoci) a neodůvodnění vykonatelnosti exekučního titulu označil stěžovatel za právně nesprávný a absence těchto náležitostí tak zakládá podstatnou vadu řízení a zároveň nepřezkoumatelnost rozhodnutí. Podle názoru stěžovatele se také napadený rozsudek nevypořádává dostatečným způsobem s otázkou nepřipustné retroaktivity, neboť ji prakticky neodůvodňuje a blíže nerozvádí. Proto shledává rozsudek nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, když absentují konkrétní důvody pro závěr o přípustnosti retroaktivity. Dále je třeba vnímat i nepřipustnou retroaktivitu podle stěžovatele ve smyslu ustanovení § 6 odst. 4 zákona o mezinárodní pomoci, Byla - li vytvořena norma, která promlčení lhůtu fakticky prodlužuje, jedná se o hmotněprávní dopad této normy na subjekt a i z uvedeného důvodu zákonodárce nepochybně zakotvil v ustanovení § 9 citovaného zákona, které omezuje možnost aplikovatelnosti cizozemských rozhodnutí na dobu 5 let. Byla - li tedy ministerstvem žádost přijata, ačkoliv tato lhůta uplynula, došlo k porušení principu retroaktivity. V konkrétním případě byl aplikován právní předpis na rozhodnutí vydaná před jeho účinností způsobem, který zasáhl do právní jistoty a důvodných očekávání subjektu. Dalším namítaným důvodem nezákonnosti rozsudku je závěr krajského soudu, že není - li ve správním rozhodnutí explicitně vyjádřena náhrada

nákladů, jedná se o vadu nemající vliv na jeho zákonnost. Není - li tak však učiněno, je podle názoru stěžovatele odepráno subjektu právo znát veškeré podklady rozhodné pro rozhodnutí a v rámci právní jistoty je třeba napadené rozhodnutí zrušit. V kasační stížnosti stěžovatel také namítal, že napadený rozsudek se nevypořádal s namítanou okolností, že správní orgán neúplně zjistil skutkový stav věci, zejména tím, že nehodnotil v řízení před správním orgánem navrhané či předložené důkazy vztahující se k jednání stěžovatele s rakouskou stranou. Z výše uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby napadený rozsudek byl zrušen a věc vrácena k dalšímu řízení.

Celní úřad ve vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na to, že při svém rozhodování postupoval zejména s ohledem na usnesení Nejvyššího soudu ze dne 14. 4. 2000, sp. zn. 21 Cdo 1774/99 a rozsudek ze dne 14. 3. 2002, sp. zn. 20 Cdo 681/2001. K námitce stěžovatele, že judikáty z oblasti civilně právní exekuce nelze aplikovat na exekuci daňovou, celní úřad uvedl, že ačkoliv soudy mají v oblasti exekuce více práv, je právní úprava, co se týče způsobů exekuce, shodná. Proto se domnívá, že i pro daňovou exekuci lze využít judikaturu civilních soudů a že stěžovatelem uvedeného judikátu R 17/1992 nelze vyvodit opak. Dále poukázal také na skutečnost, že jako správce daně má možnost o provedení exekuce požádat soud, který by pak postupoval při výkonu exekuce podle ustanovení o. s. ř. a jistě také podle citované judikatury. Celní úřad se domnívá, že jiná formulace ustanovení § 73 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků nemá vliv na podstatu výkonu - daňové exekuce. Podstatné je, že je postihována pohledávka z účtů daňového dlužníka - povinného, a to pohledávka dlužníka - povinného vůči peněžnímu ústavu - bance k výplatě a možnosti disponovat s peněžními prostředky na daném účtu. Dané ustanovení je třeba vykládat tak, že se musí jednat o účet, jehož je daňový dlužník majitelem a peněžní prostředky na tomto účtu uložené (bez ohledu na „jejich vlastnictví“). Stěžovatelovo tvrzení o omezené dispozici s peněžními prostředky na účtu nemá podle názoru celního úřadu vliv v případě, kdy jsou tyto prostředky uloženy na osobním účtu stěžovatele a ten podle předložených výpisů sám nerozlišuje peněžní prostředky na účet vložené a neomezeně s nimi nakládá. Ke stěžovatelově námitce, že exekuční příkaz ani rozhodnutí o námitkách proti němu neuvádí nijak nespecifikuje, o jaký právní předpis opírá svou pravomoc a působnost, celní úřad uvedl, že postupoval v souladu se zákonem o správě daní a poplatků, kdy prvním úkonem bylo vydání výzvy k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě, v níž je mimo jiné uveden zákon o mezinárodní pomoci a na základě jakého vykonatelného rozhodnutí bude peněžité plnění vymáháno a jak bude dále postupováno v případě, že dlužník nesplní svoji povinnost. Jestliže tedy exekuční příkaz obsahuje odkaz na vykonatelné rozhodnutí, kterým byla stěžovateli uložena povinnost, výši vymáhané pohledávky, způsob zvolené exekuce s odkazem na příslušná stanovení zákona o správě daní a poplatků a o. s. ř., netrpí podle názoru celního úřadu stejně jako rozhodnutí o námitkách vadou, která by způsobovala jejich neplatnost. K námitce absence důvodu vykonatelnosti poukázal celní úřad na to, že přijetím žádosti o vymáhání se zahraniční exekuční titul stává bez dalšího exekučním titulem pro vymáhání v České republice. Ohledně námitky retroaktivity je celní úřad názoru, že se o retroaktivitu v daném případě nejedná, neboť řízení o vymáhání pohledávky bylo zahájeno za účinnosti zákona o mezinárodní pomoci a v rámci tohoto řízení nejsou stěžovateli nově ukládány povinnosti či měněna jeho práva. Obdobně se již vyslovil Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku č. j. 1 Afs 149/2005 - 74. K odkazu stěžovatele na nerespektování ustanovení § 9 citovaného zákona a k jeho konstatování, že je trestáno jednání, které nebylo možno do té doby postihnout, celní úřad uvedl, že jestliže rakouské orgány využily možnost mezinárodní pomoci při vymáhání, nelze v tom spatřovat trestání stěžovatele, který do té doby neplnil svoji povinnost uhradit daňový nedoplatek, který měl vůči rakouským orgánům. Námitku neuvedení skutkových důvodů, které vedly k navýšení pohledávky o exekuční

náklady, celní úřad odmítl s tím, že v exekučním příkaze byl uveden nejen odkaz na ustanovení § 73a odst. 3, 6, 11 zákona o správě daní a poplatků, ale také v něm bylo výslovně uvedeno, že se jedná o exekuční náklady za výkon zabavení. Rozhodnutí tak netrpí vadou, pro kterou by mělo být zrušeno. K námitce, že celní úřad neúplně zjistil skutkový stav věci, protože nezohlednil probíhající jednání mezi stěžovatelem a rakouskou stranou, celní úřad konstatoval, že v průběhu exekučního řízení stěžovatele vyzval k předložení písemností vztahujících se k těmto údajným jednáním, ale stěžovatel doposud nepředložil jakýkoli doklad prokazující tato jeho tvrzení. Podle celního úřadu by pak právně významnou skutečností v dané věci bylo zahájení jednání stěžovatele se zahraničním orgánem, a to zejména jednání ve věci opravných prostředků proti rozhodnutí o vyměření daně. Ze všech výše uvedených důvodů celní úřad navrhl, aby Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

K prvnímu stížnímu bodu je nutno především zdůraznit, že náš právní řád je založen na principech jednoty, racionality a vnitřní obsahové bezrozpornosti, z čehož vyplývá imperativ stejného náhledu na srovnatelné právní instituty, byť upravené v rozdílných právních předpisech či dokonce odvětvích. V souladu s tím se také podle ustanovení § 73 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků pro výkon daňové exekuce použije přiměřeně občanského soudního řádu. Případné úvahy o zásadní odlišnosti civilní a daňové exekuce se proto jeví jako iracionální.

Podle ustanovení § 73 odst. 6 písm. a) zákona o správě daní a poplatků se daňová exekuce provádí vydáním exekučního příkazu na příkazání pohledávky na peněžní prostředky daňových dlužníků na účtech vedených u bank a spořitelních a úvěrních družstev nebo jiné pohledávky.

Pokud v prvním ze stížních bodů stěžovatel tvrdil, že krajský soud chybně vyložil citované ustanovení a nesprávně dovodil právní povahu prostředků na účtu, Nejvyšší správní soud neshledal tyto námitky důvodné. Účet zřizuje peněžní ústav pro jeho majitele zpravidla na základě smlouvy o běžném účtu (srov. § 708 až 715 obch. zák.) nebo na základě smlouvy o vkladovém účtu (srov. § 716 až 719 obch. zák.). Uzavřením smlouvy vzniká mezi peněžním ústavem a majitelem účtu dvoustranný závazkový právní vztah, který je charakterizován mimo jiné tím, že peněžní ústav je povinen přijímat na účet peněžité vklady nebo platby uskutečněné ve prospěch majitele účtu a ze zůstatku účtu platit úroky, že majitel vkladového účtu je povinen vložit na účet peněžní prostředky a přenechat jejich využití peněžnímu ústavu, že peněžní ústav je povinen majiteli běžného účtu podle jeho písemného příkazu nebo při splnění podmínek stanovených ve smlouvě vyplatit požadovanou částku nebo uskutečnit jeho jménem platby jím určeným osobám, že peněžní ústav je povinen po uplynutí sjednané doby nebo po účinnosti výpovědi vyplatit majiteli vkladového účtu uvolněné peněžní prostředky a že peněžní ústav je povinen po zániku smlouvy vyplatit majiteli účtu zůstatek účtu. V ustanovení § 708 a násl. obch. zák. je použit termín majitel účtu, i když účet sám o sobě nemá majetkovou hodnotu a peněžní prostředky na něm uložené jsou v majetku peněžního ústavu. Za majitele účtu je třeba z pohledu ustanovení obch. zák. o běžném a vkladovém účtu považovat osobu, pro kterou peněžní ústav zřídil na základě smlouvy účet. Na základě smlouvy o běžném nebo vkladovém účtu je peněžní ústav povinen přijmout na účet peněžité vklady učiněné majitelem účtu nebo platby uskutečněné v jeho prospěch

bez zřetele k tomu, kdo je majitelem peněžních prostředků, které se tímto způsobem na účet ukládají. Při provádění výplat z účtu se peněžní ústav řídí pokyny majitele účtu. Skutečnost, kdo je majitelem peněžních prostředků uložených na účtu, není významná. Je tomu tak proto, že peněžní prostředky na účtu vedeném peněžním ústavem na základě smlouvy o běžném účtu nebo na základě smlouvy o vkladovém účtu nejsou v majetku majitele účtu, v jehož prospěch byl tento účet zřízen, nýbrž v majetku peněžního ústavu. Oprávnění majitele účtu spočívající v tom, aby na základě jeho příkazu byly vyplaceny peněžní prostředky z účtu u peněžního ústavu totiž představuje pouze pohledávku z účtu u peněžního ústavu. Nejde tedy o „věc“, nýbrž o „nárok majitele účtu na výplatu peněžních prostředků z tohoto účtu“ (pohledávku z účtu) při splnění sjednaných podmínek. V případě stěžovatele tedy nemohly být na základě exekučního příkazu zabaveny peněžní prostředky náležející věřiteli stěžovatele ani peněžní prostředky ve vlastnictví stěžovatele. Podstatné pro účely daňové exekuce příkázáním pohledávky na peněžní prostředky na účtu je to, kdo má pohledávku z účtu u peněžního ústavu, tedy kdo je majitelem účtu u peněžního ústavu. Je irelevantní, kdo na bankovní účet peníze vložil nebo kdo je jejich vlastníkem. Vydáním exekučního příkazu vstupuje správce daně do závazkového právního vztahu mezi majitelem účtu a peněžním ústavem. Příkázáním pohledávky na peněžní prostředky daňového dlužníka na účtu vedeném u banky majitel účtu pozbývá svoji pohledávku z účtu až do výše vymáhané pohledávky s příslušenstvím a peněžní ústav ji vyplatí subjektu, který příkázáním pohledávky získal právo uspokojit se z peněžních prostředků uložených na účtu daňového dlužníka. Vzhledem k tomu, že výkon rozhodnutí příkázáním pohledávky z účtu se týká pohledávky, kterou má majitel účtu na základě smlouvy o účtu vůči peněžnímu ústavu, jak již bylo výše uvedeno, je nerozhodné, komu náležely peněžní prostředky uložené na účet, pokud se nejedná o pohledávky, jejichž použití je předpisy vyloučeno nebo omezeno k jinému než stanovenému účelu (např. pojistné plnění ze smlouvy o pojištění majetku určené k vybudování nebo opravě budovy, peněžité dávky sociální péče a dávky státní sociální podpory). O takovou situaci se však v daném případě nejednalo.

Shodně judikoval rovněž Nejvyšší soud v rozsudcích ze dne 14. 3. 2002, sp. zn. 20 Cdo 681/2001 a ze dne 10. 11. 2004, sp. zn. 35 Odo 801/2002 a také v usnesení ze dne 14. 4. 2000, sp. zn. 21 Cdo 1774/99. K pochybnostem vyjádřeným stěžovatelem o správnosti aplikace závěru Nejvyššího soudu na exekuci daňovou, je třeba uvést, že tyto exekuce jsou nepochybně srovnatelné právní instituty, sledující stejné cíle a uplatňují při vymáhání práva obdobné prostředky. Na srovnatelné právní instituty, jak již bylo zdůrazněno, je pak třeba nahlížet stejně, i když jsou upraveny v rozdílných právních předpisech či dokonce odvětvích (viz také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2006 č. j. 2 Afs 81/2004 - 54).

Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou ani námitku stěžovatele týkající se náležitosti exekučního příkazu, resp. rozhodnutí o námitkách, i když se zcela neztotožňuje s argumentací krajského soudu. Základní náležitosti rozhodnutí jsou taxativně uvedeny v ustanovení § 32 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Podle písm. d) citovaného ustanovení je základní náležitostí i výrok s uvedením právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno. V daném případě správce daně rozhodl o vydání exekučního příkazu výlučně podle zákona o správě daní a poplatků, jak je také stanoveno v ustanovení § 2 odst. 7 zákona o mezinárodní pomoci, nelze mu proto vytýkat, že v exekučním příkazu neuvedl zákon o mezinárodní pomoci. Skutečnost, že ve výzvě, která vydání exekučního příkazu předcházela, byl citován zákon o mezinárodní pomoci, nemá ve vztahu k exekučnímu příkazu žádnou relevanci. Je tomu tak proto, že tato výzva je samostatným procesním úkonem, který předchází vydání exekučního příkazu. Tomuto svědčí i dikce ustanovení § 73 odst. 2

zákona o správě daní a poplatků, podle něhož lze vymáhání zahájit i bez výzvy, pokud hrozí nebezpečí, že účel vymáhání bude zmařen.

Neopodstatněné je také, a navíc ničím nezdůvodněné, tvrzení stěžovatele, že zákonem o mezinárodní pomoci byl potencionálně rozšířen okruh exekučních titulů, který je definován v ustanovení § 73 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků. Podle písm. b) citovaného ustanovení je exekučním titulem pro daňovou exekuci vykonatelné rozhodnutí, jímž se ukládá peněžité plnění, přičemž se nerozlišuje, jedná - li se o rozhodnutí orgánu České republiky nebo orgánu jiného státu.

Námítka stěžovatele týkající se chybějícího důvodu vykonatelnosti exekučního titulu je rovněž nedůvodná. Krajský soud správně odkázal na ustanovení § 6 odst. 1 zákona o mezinárodní pomoci, podle kterého se doklad, který je exekučním titulem pro vymáhání pohledávky ve státě příslušného orgánu, považuje bez dalšího za exekuční titul pro vymáhání pohledávky v České republice, a to ode dne obdržení úplné žádosti o vymáhání. V ustanovení § 5 odst. 2 zákona o mezinárodní pomoci jsou pak stanoveny náležitosti, které musí obsahovat žádost o vymáhání pohledávky. Protože žádost Spolkového ministerstva financí Rakouské republiky ze dne 11. 2. 2005, zn. GZ. ZR-4100/26-Zoll/04 obsahovala veškeré náležitosti požadované zákonem o mezinárodní pomoci, stalo se tedy na jejím základě pravomocné a vykonatelné rozhodnutí rakouského správního orgánu bez dalšího exekučním titulem pro vymáhání v České republice a ze žádného právního předpisu nevyplývá, že náležitostí exekučního příkazu je uvedení důvodu vykonatelnosti.

Také námitka nepřipustné retroaktivity zákona o mezinárodní pomoci je nedůvodná. Ze závěrů uvedených k tomuto žalobnímu bodu krajským soudem v napadeném rozsudku nevyplývá, že retroaktivita tohoto zákona je přípustná, jak namítal stěžovatel. Citovaný zákon nabyl účinnosti dnem přistoupení České republiky k Evropské unii, tedy dnem 1. 5. 2004. Prvním úkonem v dané věci byla žádost Spolkového ministerstva financí Rakouské republiky ze dne 11. 2. 2005, tj. po uvedeném datu, a stejně tak i veškerá rozhodnutí a úkony českých orgánů v daňové exekuci byly učiněny za účinnosti zákona o mezinárodní pomoci. Stěžovatel chybně směšuje dvě samostatná řízení, a sice vyměřovací řízení, které proběhlo v Rakousku a bylo pravomocně ukončeno, s řízením exekučním, které bylo zahájeno na základě žádosti o vymáhání pohledávky Spolkového ministerstva financí Rakouské republiky. Nešlo tedy o retroaktivní působení právního předpisu, protože ze žádného ustanovení citovaného zákona nevyplývá, že by podle něj nebylo možno postupovat při vymáhání nedoplatku na základě exekučního titulu vydaného před jeho účinností. Shodně judikoval Nejvyšší správní soud také v rozsudku ze dne 28. 6. 2006, č. j. 1 Afs 149/2005 - 71. Nelze souhlasit ani s tvrzením stěžovatele, že v jeho případě došlo k faktickému prodloužení promlčecí doby. Ustanovení § 6 odst. 4 zákona o mezinárodní pomoci stanoví, že lhůta, v níž lze pohledávku vymáhat, se řídí právem státu, jehož příslušný orgán o vymáhání pohledávky požádal. V daném případě se tedy promlčecí doba exekučního titulu řídí právem rakouským a uplyne dne 31. 12. 2009.

Stížní námitka týkající se závěru krajského soudu, který sice označil okolnost, že v napadeném správním rozhodnutí není explicitně vyjádřena náhrada nákladů exekuce, za vadu, která ale nemá vliv na jeho zákonnost, je nedůvodná. V exekučním příkazu celního úřadu je jasně a srozumitelně uvedeno, že „k vymáhání nedoplatku a jeho příslušenství ve výši 697 814,12 Kč, které se zvyšují, podle § 73a odst. 3, 6 a 11 ZSDP, o exekuční náklady za výkon zabavení ve výši 13 956,00 Kč“, přičemž v těchto citovaných ustanoveních je uvedeno, že náhrada nákladů za výkon zabavení činí 2% vymáhaného nedoplatku, že dlužník je povinen k náhradě exekučních nákladů u výkonu zabavení jakmile byl odeslán

exekuční příkaz a že náhrada exekučních nákladů se vymáhá zároveň s nedoplatkem, pro který se exekuce provádí. Stěžovatel tak byl dostatečně a v souladu se zákonem seznámen s tím, jakým způsobem bylo dosaženo celkové výše částky postižené exekučním příkazem. To, že celní úřad neuvedl explicitně způsob výpočtu exekučních nákladů (např. matematický výpočet, kolik činí 2% z vymáhané částky) v žádném případě nelze považovat za vadu, která má vliv na zákonnost rozhodnutí.

Také poslední stížní bod, v němž stěžovatel namítal, že napadený rozsudek se nevypořádává s namítanou okolností, že celní úřad neúplně zjistil skutkový stav věci, když nehodnotil v řízení navrhané nebo předložené důkazy týkající se zejména snahy stěžovatele navázat jednání s rakouskou stranou, je nedůvodný. Zákon o mezinárodní pomoci upravuje postup, kterým lze dosáhnout odložení vymáhání pohledávky v ustanovení § 7, které stanoví, že obdrží-li ministerstvo sdělení příslušného orgánu jiného státu o tom, že exekuční titul nebo pohledávka byly napadeny, odloží vymáhání pohledávky až do doby, kdy obdrží sdělení tohoto orgánu o tom, že bylo o napadení pohledávky nebo exekučního titulu pravomocně rozhodnuto. Další možnost je upravena v ustanovení § 6 odst. 3 citovaného zákona, podle něhož může být ohledně vymáhané pohledávky povoleno její posečkání, ale jen na základě souhlasného stanoviska vyžádaného od příslušného orgánu jiného státu. Stěžovatel byl celním úřadem vyzván k předložení písemností vztahujících se k jeho jednání s rakouskými orgány v dané věci a poté s ním byl sepsán protokol o ústním jednání, ve kterém uvedl, že zahájil jednání s konzulkou českého velvyslanectví ve Vídni a že bude žádat rakouské orgány o prominutí nebo snížení dlužné částky. Stěžovatel však tato tvrzení o svých „aktivitách“ žádným způsobem nedoložil. Protože stěžovatel neprokázal splnění zákonných podmínek ani pro odložení vymáhání pohledávky ani pro povolení posečkání, přičemž tvrzená snaha stěžovatele o jednání s českým konzulátem ve Vídni nemá žádnou právní relevanci, nejedná se o neúplně zjištěný skutkový stav správním orgánem, když stěžovatel žádné důkazy nepředložil, a dokonce ani nenavrl. To také, byť stručně, krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku uvedl. Proto mu nelze vytýkat, že se s touto okolností nevypořádává.

Z důvodů výše uvedených Nejvyšší správní soud neshledal nezákonnost napadeného rozsudku ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a), b), d) s. ř. s. a kasační stížnost podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití ustanovení § 120 s. ř. s. Stěžovatel ve věci úspěch neměl a podle obsahu spisu úspěšnému správnímu orgánu žádné náklady v řízení o kasační stížnosti před soudem nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 25. ledna 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu