Spis 9 Afs 32/2009 byl spojen se spisem číslo 9 Afs 28/2009 a pod touto spisovou značkou bylo rozhodnuto takto:

9 Afs 28/2009 - 124

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 žalobkyně: **LREAGRAO UNLOGANI KLINDLENT PROPERTIS, akciová společnost**, se sídlem Karlovarská 814/11, Praha 6, zastoupená Mgr. Zdeňkem Weigem, advokátem se sídlem Nad Zátiším 22, Praha – Lhotka, proti žalovanému: **Celní ředitelství Praha**, se sídlem Washingtonova 7, Praha 1, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 28. 6. 2006, č. j. 10510/06-1701-21, ze dne 14. 7. 2006, č. j. 11235/06-1701-21, ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11143/06-1701-21, ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11103/06-1701-21, ze dne 28. 6. 2006, č. j. 10511/06-1701-21, ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11110/06-1701-21, ze dne 19. 6. 2006, č. j. 9922/06-1701-21, ze dne 28. 6. 2006, č. j. 10512/06-1701-21, ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11099/06-1701-21, ze dne 28. 6. 2006, č. j. 10513/06-1701-21, ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11101/06-1701-21, ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11105/06-1701-21, ze dne 28. 6. 2006, č. j. 10515/06-1701-21, ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11144/06-1701-21, ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11104/06-1701-21, ze dne 28. 6. 2006, č. j. 10516/06-1701-21, ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11096/06-1701-21, ze dne 28. 6. 2006, č. j. 10518/06-1701-21, ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11139/06-1701-21, ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11097/06-1701-21, ve věci vymáhání celního dluhu, o kasačních stížnostech žalobkyně proti rozsudkům Městského soudu v Praze ze dne 29. 8. 2008, č. j. 5 Ca 281/2006 - 31, č. j. 5 Ca 271/2006 - 40, č. j. 5 Ca 272/2006 - 35, č. j. 5 Ca 282/2006 - 31, č. j. 5 Ca 283/2006 - 31, č. j. 5 Ca 273/2006 - 36, č. j. 5 Ca 274/2006 - 37, č. j. 5 Ca 284/2006 - 31, č. j. 5 Ca 275/2006 - 35, č. j. 5 Ca 285/2006 - 28, č. j. 5 Ca 276/2006 - 35, č. j. 5 Ca 277/2006 - 35, č. j. 5 Ca 286/2006 - 29, č. j. 5 Ca 278/2006 - 31, č. j. 5 Ca 279/2006 - 31, č. j. 5 Ca 287/2006 - 29, č. j. 5 Ca 280/2006 - 31, č. j. 5 Ca 288/2006 - 29, č. j. 5 Ca 289/2006 - 38, č. j. 5 Ca 290/2006 - 29,

t a k t o :

I. Kasační stížnosti s e z a m í t a j í .

II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanými kasačními stížnostmi se žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) domáhá zrušení shora označených pravomocných rozsudků Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), jimiž byly zamítnuty jí podané žaloby ve shora specifikovaných věcech.

I. Bližší vymezení projednávaných věcí

9 Afs 28/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 281/2006 - 31, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2006, č. j. 10510/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto její odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/4 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u BENAVEL spol. s r. o. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 5 309 421,50 Kč;

9 Afs 29/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 271/2006 - 40, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 7. 2006, č. j. 11235/06-1701-21, kterým bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu Praha III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/19 (B 33/03), exekuční příkaz na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u TRILOBIT REAL, společnost s ručením omezeným (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 1 124 711,30 Kč, původně ve výši 5 601 138 Kč;

9 Afs 30/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 272/2006 - 61, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11143/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/1 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u Autotechnik Přelouč, s. r. o. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 1 326 241,30 Kč;

9 Afs 31/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 282/2006 - 31, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11103/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/32 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u ZK + KH, spol. s r. o. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 6 722 588,79 Kč;

9 Afs 32/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 283/2006 - 31 zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2006, č. j. 10511/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/6 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u BONATANK spol. s r. o. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 4 211 277,40 Kč;

9 Afs 33/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 273/2006 - 36, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11110/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/11 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u GOLD CAR SERVIS, s. r. o. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 4 097 093,10 Kč;

9 Afs 34/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 274/2006 - 63, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 6. 2006, č. j. 9922/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/44 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u J. K. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 938 099,70 Kč;

9 Afs 35/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 284/2006 - 31, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2006, č. j. 10512/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/20 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u J. H. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 2 670 539,80 Kč;

9 Afs 36/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 275/2006 - 35, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11099/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/14 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u FORBE, s. r. o. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 4 433 236 Kč;

9 Afs 37/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 285/2006 - 28, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2006, č. j. 10513/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/22 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u J. Kr. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 4 416 313,30 Kč;

9 Afs 38/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 276/2006 - 35, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11101/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/12

(B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u CHARVÁT OIL, spol. s r.o. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 3 910 043,40 Kč;

9 Afs 39/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 277/2006 - 35, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11105/06-1701-21, kterým bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu Praha III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/43 (B 33/03), exekuční příkaz na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u CZECH DISTRIBUTION LOGISTIC a. s. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 13 496 321,20 Kč, původně ve výši 14 509 046,20 Kč;

9 Afs 40/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 286/2006 - 29 zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2006, č. j. 10515/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/29 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u Vladco, s. r. o. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 689 581,10 Kč;

9 Afs 41/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 278/2006 - 31, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11144/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/9 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u EKO TANK, s. r. o. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 5 479 755,10 Kč;

9 Afs 42/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 279/2006 - 31, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11104/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/51 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky

(dlužníka), které má u Bruspol, s. r. o. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 2 122 191,10 Kč;

9 Afs 43/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 287/2006 - 29, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2006, č. j. 10516/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/21 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u J. Š. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 9 094 272,30 Kč;

9 Afs 44/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 287/2006 - 29, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11096/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/49 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u CIKLOS, s. r. o. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 1 042 368 Kč;

9 Afs 45/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 288/2006 - 29, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2006, č. j. 10518/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/23 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u J. Ku. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 1 762 071,80 Kč;

9 Afs 46/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 289/2006 - 38, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11139/06-1701-21, kterým bylo změněno rozhodnutí Celního úřadu Praha III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/7 (B 33/03), exekuční příkaz na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u COMMATEL, Uher & spol. v. o. s. (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 1 138 035,20 Kč, původně ve výši 18 723 962,09 Kč;

9 Afs 47/2009

Rozsudkem ze dne 29. srpna 2008, č. j. 5 Ca 290/2006 - 29, zamítl městský soud žalobu, jíž se stěžovatelka domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 7. 2006, č. j. 11097/06-1701-21, kterým bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu pro Prahu III ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/56 (B 33/03), exekučnímu příkazu na přikázání jiné peněžité pohledávky stěžovatelky (dlužníka), které má u Hájek – GPH akciová společnost (poddlužníka), k zaplacení nedoplatku a jeho příslušenství v celkové výši (včetně exekučních nákladů) 1 127 273,20 Kč.

Ve shora uvedených věcech podala stěžovatelka samostatné žaloby a městský soud o nich rozhodl samostatnými rozsudky. Městský soud úvodem poukázal na skutečnost, že exekuční řízení vedly celní orgány podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném za posuzovaná období (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), a tedy podle zásad, které jsou v tomto zákoně uvedeny. Soud považoval za stěžejní zejména skutečnost, že poté, kdy byla stěžovatelka celními orgány seznámena s pochybnostmi týkajícími se smlouvy o postoupení pohledávek a vyzvána k jejich odstranění či jejich vyvrácení relevantními důkazy, stěžovatelka na své důkazní břemeno rezignovala, neboť na výzvu celního orgánu žádným způsobem nereagovala. Tím také vyvolala pochybnosti žalovaného o věrohodnosti a pravdivosti údajů uvedených ve smlouvě. Žalovaný při posouzení smlouvy přihlížel k povaze podnikání společnosti, na níž byla pohledávka ve výši 80 983 164,39 Kč postoupena, ke skutečnosti, že tato společnost některé pohledávky dále převedla na společnost EUROTANK, s. r. o., přičemž smlouvy o postoupení pohledávek byly po obsahové stránce zcela identické. Žalovaný poukázal na to, že cena ve výši 100 % částky všech postoupených pohledávek měla být uhrazena na bankovní účet postupitele do 14 dnů (což se nestalo). Žalovaný se vzhledem k okolnostem věci domníval, že smlouva byla antidatována (uzavřena až po vydání exekučních příkazů ze dne 26. 9. 2003). Skutečnosti, které jej k tomuto závěru vedly, byly podrobně uvedeny jak ve výzvě adresované stěžovatelce k odstranění těchto pochybností, tak v odůvodnění napadených rozhodnutí. Jedná se zejména o rozpor smlouvy o postoupení pohledávek s přílohou této smlouvy č. 1 u faktury č. BA 22100148 vystavené dne 2. 1. 2002 na částku 293 189 Kč, kterou uvádí pouze exekuční příkaz. Oproti tomu příloha smlouvy č. 1 uvádí částku 93 189 Kč, tedy částku sníženou o 200 000 Kč, protože podle údajů poddlužníka byla tato částka uhrazena dne 15. 8. 2003, což však stěžovatelka nemohla v den převodu, tj. k 30. 6. 2003, vědět. Dále poukázal žalovaný na to, že celní úřad provedl v některých exekučních příkazech chybné součty částek jednotlivých faktur a tato chyba, o které stěžovatelka též nemohla ke dni převodu vědět, se projevila i ve smlouvě a v příloze k ní. Městský soud se ztotožnil se závěrem žalovaného, dle něhož smlouva ze dne 30. 6. 2003 o postoupení pohledávek v celkové výši 80 983 164,39 Kč měla zastřít faktický stav, jímž byla snaha prostřednictvím změny subjektu oprávněného

z nároku dosáhnout toho, aby celní orgány nemohly postihnout výkonem rozhodnutí pohledávky stěžovatelky za jejími dlužníky.

Stěžovatelka teprve v žalobách vznáší námitky proti důvodnosti pochybností žalovaného, dle nichž smlouva o postoupení pohledávek je simulovaným právním aktem, který měl zmařit exekuci. Avšak ani v žalobách neuvádí ani nenavrhuje žádné důkazy k potvrzení, že tato smlouva není pouze formálně právním úkonem, odkazuje pouze na samotnou listinu o postoupení pohledávek. Např. k otázce úhrady ceny za postoupení pohledávek namítá, že ze skutečnosti, že cena nebyla uhrazena na bankovní účet postupitele, nelze dovodit závěr, dle něhož je smlouva fiktivním právním úkonem, neboť právní řád zná další způsoby splnění závazku, které mají stejné důsledky jako je úhrada závazku. Konkrétní způsob, jakým byla cena za postoupení pohledávek uhrazena, však v podaných žalobách neuvádí a nenavrhuje ani žádný důkaz o tom, že cena byla skutečně uhrazena.

Teprve v podání, které soudu došlo dne 21. 8. 2008, tj. po uplynutí lhůty stanovené v § 71 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s."), ve znění pozdějších předpisů, stěžovatelka konkretizuje některé své námitky proti pochybnostem žalovaného. Některá zde uplatněná tvrzení jsou v rozporu s tvrzeními uvedenými v žalobách (např. pokud jde o pohledávku vůči společnosti TRILOBIT REAL s. r. o.). V žalobě je tvrzeno, že pohledávka vůči této společnosti byla postoupena ve výši 5 601 138 Kč, v doplnění žaloby pak stěžovatelka tvrdí, že šlo o částku 996 723,50 Kč a dle textu samotné smlouvy jde o omyl.

Žalobní námitky vyhodnotil městský soud jako nedůvodné a žaloby ve shora specifikovaných věcech zamítl.

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

V jednotlivých kasačních stížnostech podaných proti shora označeným rozsudkům městského soudu stěžovatelka shodně uvedla, že je podává z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a písm. d) s. ř. s.

K závěru městského soudu, dle něhož stěžovatelka v řízeních před celními orgány neunesla důkazní břemeno ohledně tvrzení, že došlo k postoupení pohledávek a závazek k stěžovatelčiným dlužníkům tímto postoupením zanikl, uvádí stěžovatelka následující námitky:

Postoupením pohledávky dochází ke změně v osobě věřitele. Ustanovení § 526 odst. 1 (zřejmě občanského zákoníku, pozn. NSS) upravuje okamžik, kdy vzniká vztah mezi dlužníkem a novým věřitelem; okamžikem kdy vzniká tento vztah je okamžik oznámení postoupení pohledávky. Zákon neupravuje ani formu

oznámení ani jeho obsah. Oznámení o postoupení pohledávky je jednostranný právní úkon, jehož obsah není předepsán, musí pouze odpovídat ustanovení občanskému zákoníku o právních úkonech (§ 34 a násl.).

Dle stěžovatelky je zcela nepochybné, že smlouva o postoupení pohledávek uzavřená dne 30. 6. 2003 mezi stěžovatelkou a společností CHASEVANGUARD CAPITAL CO.LTD, 22 Cayon Street West, Basseterre, St. Kitts, (dále jen „postupník"), požadavkům stanoveným obecně závaznými právními předpisy na její platnost odpovídá. Je to právní úkon učiněný výslovným jednáním, takže nemůže vzbuzovat pochybnosti o tom, co chtěl účastník projevit a je třeba jej vykládat také podle vůle postupitele a postupníka. Postupník ani postupitel nikdy nezpochybnili existenci a platnost této smlouvy. Žádné podmínky pro vznik práv a tomu odpovídajících povinností nebyly smlouvou stanoveny. Občanský zákoník stanoví v § 524 odst. 1, že věřitel (tj. postupitel) může svou pohledávku i bez souhlasu dlužníka postoupit písemnou smlouvou jinému. Vzhledem k tomu, že smlouva o postoupení pohledávky mezi postupníkem a postupitelem je písemná a je podepsána jednajícími osobami, byla učiněna ve formě, kterou vyžaduje zákon, proto je i z tohoto pohledu platná.

Tento právní úkon byl oběma účastníky smlouvy o postoupení pohledávky učiněn svobodně a vážně, určitě a srozumitelně a plnění z tohoto právního úkonu je možné, je tedy platný. Smlouva o postoupení pohledávky je právním úkonem podle § 37 občanského zákoníku, tato byla učiněna svobodně, vážně, určitě a srozumitelně. Žádný z jejich účastníků nenapadá její platnost či neurčitost, ani dlužníci, všichni účastníci se podle uvedené smlouvy chovají a činí právní úkony.

Tvrzení, že bylo prokázáno antidatování smlouvy, v tom smyslu, že byla uzavřena až po 26. 9. 2003, s odkazem na nesrovnalosti (BENAVEL spol. s r. o., CZECH DISTRIBUTION LOGISTIC a.s., TRILOBIT REAL, spol. s r. o., J. Š.) je neopodstatněné a neprokázané. Stejně tak je neprokázané tvrzení, že příloha smlouvy a smlouva se liší v součtu výše pohledávek, neboť celní úřad provedl v některých exekučních příkazech součtové chyby. V řízení nebylo prokázáno v jakých exekučních příkazech byly chybné součty jednotlivých faktur, zda se skutečně jednalo o součtové chyby nebo o jiné důvody, pokud jde o výši jednotlivých postupovaných pohledávek. Skutečnost, že smlouva a příloha smlouvy se liší, není důvodem neplatnosti smlouvy jako celku, pokud jednotlivé smlouvou postupované pohledávky byly ve smlouvě náležitě specifikovány. Maximálně by mohlo dojít k částečné neplatnosti smlouvy ohledně jednotlivých dílčích pohledávek, u kterých by vznikl rozpor.

Mimo výše uvedené stěžovatelka tvrdí, že částku 25 000 Kč přijatou od BENAVEL, spol. s r.o., v září 2003, se zavázala převést na postupníka (neboť šlo již o platbu, která náležela novému věřiteli), a to na základě dohody uzavřené dne

14. 1. 2004. K poukázání této částky na účet postupníka však nedošlo z důvodu zákazu dispozice se zůstatky na účtu stěžovatelky.

Pohledávka vůči DISTRIBUTION LOGISTIC, a.s., činila ke dni 30. 6. 2003 částku 13 696 321,20 Kč, postoupena však byla pohledávka ve výši 13 296 321,20 Kč, která je v příloze smlouvy specifikována naprosto jednoznačně a správně; přípisem ze dne 10. 7. 2003 byla tato společnost vyzvána, ať stěžovatelce uhradí částku 400 000 Kč, což se také stalo platbami ze dne 18. 7. 2003 a 15. 8. 2003. Je pravdou, že v září 2003 byla stěžovatelce uhrazena další částka ve výši 200 000 Kč, to už však byla platba na postoupenou pohledávku, kterou se dohodou s postupníkem ze dne 14. 1. 2004 stěžovatelka zavázala poukázat na jeho účet. K poukázání této částky na účet postupníka však nedošlo z důvodu zákazu dispozice se zůstatky na účtu stěžovatelky.

Pohledávka vůči J. Š. činila ke dni 30. 6. 2003 částku 9 094 272,30 Kč, není pravdou, že by část této pohledávky byla postoupena dne 14. 3. 2002 firmě PAP OIL, a. s., této byla postoupena pohledávka ve výši 6 184 866 Kč, vzniklá z titulu neuhrazených faktur vystavených v roce 1988 a 1999. Zbývající část ve výši 619 625,65 Kč a 142 017,85 Kč byla postoupena na postupníka. Z faktury BA99104324 na PAP OIL, a. s., byla tedy jednoznačně postoupena jiná pohledávka, nežli část pohledávky postoupené následně na postupníka.

Na postupníka byla postoupena pohledávka ve výši 9 094 272,30 Kč. Pokud jde o fakturu BA 20107814, z této byla postoupena jen neuhrazená část pohledávky ve výši 200 000 Kč, jelikož dne 1. 6. 2000 na tento dluh J. Š. uhradil částku 22 623,70 Kč a dne 5. 6. 2000 částku 96 000 Kč. Pokud jde o fakturu BA20108438, z této byla postoupena jen neuhrazená část ve výši 300 000 Kč, jelikož dne 5. 6. 2000 na tuto J. Š. uhradil částku 34 307,80 Kč.

Pohledávka vůči TRILOBIT REAL, s. r. o., činila ke dni 30. 6. 2003 částku 996 723,50 Kč. V textu samotné smlouvy byla omylem uvedena částka 5 601 138 Kč, plynoucí z nesprávného výstupu v účetnictví stěžovatelky, který byl poskytnut celnímu úřadu a dle kterého celní úřad vyhotovil exekuční příkaz.

Těmito skutečnostmi se soud nezabýval, ačkoliv byly namítány v podání ze dne 21. 8. 2008, které nebylo podáno po zákonem stanovené lhůtě pro podání žaloby, neboť se jednalo pouze o upřesnění již vznesených námitek a argumentů.

Skutečnost, že kupní cena za postoupené pohledávky nebyla uhrazena, je irelevantní, neboť účinnost smlouvy nebyla vázána na úhradu ceny.

Argumentace soudu je dle stěžovatelky neopodstatněná, neboť neobsahuje důvody neplatnosti smlouvy. Těžko lze argumentovat tím, že stěžovatelka ve správním řízení nereagovala na výzvu správního orgánu, argumentace soudu musí

směřovat do obsahu smlouvy nikoli do chování stěžovatelky ve správním řízení. Z tohoto důvodu jsou rozhodnutí městského soudu nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů rozhodnutí a dále zatížená vadami, spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán vycházel, nemá oporu ve spisech, a to, pokud jde o soudem v odůvodnění rozsudků tvrzené důvody a důkazy, o antidatování smlouvy o postoupení pohledávky.

Dle názoru stěžovatelky se měly celní orgány domáhat u příslušného soudu vyslovení neúčinnosti smlouvy o postoupení pohledávky, domnívaly-li se, že jediným účelem této smlouvy bylo znemožnit výkon rozhodnutí.

V závěru kasačních stížností stěžovatelka upozorňuje na liknavost celních orgánů při vlastním vyměření jednotlivých povinnosti, v důsledku které došlo k prekluzi práva vyměřit tyto povinnosti, a proto nemůže ani existovat právní titul pro vydání exekučního příkazu přikázáním jiné pohledávky. Stěžovatelka konstatovala, že jednotlivé daňové povinnosti jí byly vyměřeny platebními výměry č. 43 až č. 48 ze dne 30. 7. 2003, rozhodnutí žalovaného byla k žalobám stěžovatelky zrušena městským soudem. Ke dni podání kasačních stížností tj. (cca říjen 2008) nebylo o jednotlivých daňových povinnostech pravomocně rozhodnuto. Protože od konce roku, v němž byla zahájena daňová kontrola (23. 7. 2002), která byla relativně způsobilá přerušit běh tříleté prekluzivní lhůty pro vyměření daní, již uplynuly více než tři roky, došlo k prekluzi práva předmětné daňové povinnosti vyměřit. Chybí proto vykonatelný exekuční titul.

Ze všech výše uvedených důvodů navrhuje stěžovatelka rozsudky městského soudu zrušit a věci mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádřeních ke kasačním stížnostem uvádí, že exekuční příkazy vydal podle § 73 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků, bez výzvy k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě, vůči poddlužníkům stěžovatelky, neboť stěžovatelka jako povinná neuhradila daňové povinnosti vyměřené platebními výměry č. 43/2003 až č. 48/2003 v celkové částce 2 952 811 441 Kč.

V odvolání stěžovatelka namítala, že žádné osoby již nejsou ve vztahu k ní poddlužníky, neboť její pohledávky byly před vydáním exekučních příkazů postoupeny na základě smlouvy o postoupení pohledávek ze dne 30. 6. 2003 na nového věřitele do zahraničí. Tuto smlouvu přiložila stěžovatelka jako důkaz k odvolání.

Žalovaný ve svém rozhodnutí o odvolání dospěl k závěru, že předmětná smlouva je účelová, není přijata s vážným úmyslem skutečně naplnit cíl smlouvy, a to z následujících důvodů:

Smlouva je pro postupníka, zahraniční subjekt, nápadně nevýhodná (vzhledem k povinnosti úhrady celé částky do 14 dnů - což nebylo dodrženo); postoupená částka ve výši 80 983 164,39 Kč byla postoupena na společnost, která je oprávněna vydat 10 000 akcií o stanovené hodnotě 1 USD za každou akcii; povaha podnikání společnosti je investice do pohostinských společností; pohledávky byly z důvodu vymezení právního důvodu vzniku pohledávek nedostatečně specifikovány. K závěru o antidatování smlouvy dospěl žalovaný z toho důvodu, že výše některých pohledávek uvedená ve smlouvě nemohla být k datu sepsání smlouvy stěžovatelce známa, neboť některé platby byly provedeny až po uzavření předmětné smlouvy. Někteří poddlužníci byli informováni o změně věřitele až po vydání exekučních příkazů.

Stěžovatelka byla s těmito pochybnostmi řádně seznámena a vyzvána k prokázání svých tvrzení a k odstranění výše uvedených pochybností, své důkazní břemeno však neunesla. Žalovanému ze zákona nevyplývá povinnost opakovaně stěžovatelku k unesení důkazního břemene vyzývat.

Závěrem žalovaný uvádí, že podstatou přezkumu rozhodnutí ve správním soudnictví je kasační princip, což znamená, že pro soud je rozhodující skutkový stav objektivně existující v době vydání napadeného rozhodnutí správního orgánů. Pozdější změny skutkové či návrhy na dokazování podané teprve v žalobě nemohou být pro soud rozhodné. Žalovaný se ztotožňuje se závěry soudu, že stěžovatelka neunesla své důkazní břemeno vztahující se k zániku závazku, neboť, ačkoliv tvrdila, že závazek z důvodu postoupení pohledávek zanikl, v daňovém řízení na své důkazní břemeno rezignovala.

Žalovaný odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 28. 2. 2007, č. j. 8 Afs 94/2005 - 48, dostupný stejně jako všechna dále citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu na www.nssoud.cz), dle které byl žalovaný oprávněn si v rámci ustanovení § 28 zákona o správě daní a poplatků učinit úsudek o existenci či neexistenci pohledávky povinného. Úsudek žalovaného nemá judikatorní účinky, ty má vzhledem ke způsobu exekuce pravomocný rozsudek o poddlužnické žalobě ve smyslu § 315 občanského soudního řádu, neboť poddlužnická žaloba je součástí provedení exekuce přikázáním jiné peněžité pohledávky. Odpůrčí žaloba podle § 42a občanského zákoníku není na místě, odporovat lze totiž pouze platným právním úkonům.

K namítané prekluzi práva vyměřit příslušné daňové povinnosti žalovaný uvedl, že tato námitka je ryze účelová a zjevně opožděná, neboť je uplatněna až v kasačních stížnostech. Žalovaný je přesvědčen, že k prekluzi práva soudy nepřihlíží ex offo. Dle jeho názoru k prekluzi práva vyměřit daň nedošlo. Navrhuje kasační stížnosti zamítnout.

III. Spojení věcí

Usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 5. 2009 č. j. 9 Afs 28/2009 - 60, byly podle § 39 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“), za použití § 120 s. ř. s., věci vedené pod sp. zn. 9 Afs 28/2008, 9 Afs 29/2009, sp. zn. 9 Afs 30/2009, sp. zn. 9 Afs 31/2009, sp. zn. 9 Afs 32/2009, sp. zn. 9 Afs 33/2009, sp. zn. 9 Afs 34/2009, sp. zn. 9 Afs 35/2009, sp. zn. 9 Afs 36/2009, sp. zn. 9 Afs 37/2009, sp. zn. 9 Afs 38/2009, sp. zn. 9 Afs 39/2009, sp. zn. 9 Afs 40/2009, sp. zn. 9 Afs 41/2009, sp. zn. 9 Afs 42/2009, sp. zn. 9 Afs 43/2009, sp. zn. 9 Afs 44/2009, sp. zn. 9 Afs 45/2009, sp. zn. 9 Afs 46/2009 a sp. zn. 9 Afs 47/2009 předsedkyní senátu spojeny ke společnému projednání a rozhodnutí a nadále jsou vedeny pod sp. zn. 9 Afs 28/2009. Podmínky uvedené v ustanovení § 39 odst. 1 s. ř. s. byly v daném případě splněny, neboť všechny žaloby stěžovatelky směřovaly proti rozhodnutím, která spolu skutkově souvisejí, a to proti 20 rozhodnutím téhož žalovaného odvolacího orgánu, kterými byla v 17 případech zamítnuta odvolání stěžovatelky proti souvisejícím rozhodnutím Celního úřadu Praha III. (dále jen „celní úřad“), z téhož dne (26. 9. 2003).

S ohledem na charakter kasačních námitek, které směřují mimo jiné i do prekluze práva vyměřit daňové povinnosti a v tomto důsledku do absence exekučních titulů, a s ohledem na judikaturou Ústavního soudu překonané stanovisko žalovaného k povinnosti soudu přihlížet k prekluzi práva vyměřit daň z úřední povinnosti, vyzval Nejvyšší správní soud žalovaného, aby popsal běh prekluzivní lhůty v projednávané věci, resp. v předcházejícím vyměřovacím řízení vedeném se stěžovatelkou (dříve BENA, a. s.), včetně úkonů majících za následek obnovu běhu prekluzivní lhůty ve smyslu § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, a to dle jednotlivých zdaňovacích období, u nichž byla zahájena daňová kontrola v roce 2002, jejíž závěry tvoří oporu pro platební výměry č. 43/2003 až č. 48/2003 ze dne 30. 7. 2003, jejichž výkon (vymáhání) je podstatou projednávané věci. Ve výzvě soud uvedl také recentní judikaturu Ústavního soudu, ze které vyplývá neudržitelnost právních závěrů uvedených ve vyjádření žalovaného (srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 5. 2. 2009, sp. zn. II. ÚS 1416/07, ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07, ze dne 30. 3. 2009, sp. zn. IV. ÚS 1139/08, či ze dne 23. 4. 2009, sp. zn. III. ÚS 1463/07 (tato a další citovaná rozhodnutí Ústavního soudu dostupná na http://nalus.usoud.cz), která má za následek nepoužitelnost právních závěrů uvedených ve vyjádření žalovaného. Současně soud vyzval žalovaného, aby v sedmidenní lhůtě předložil kasačnímu soudu kompletní vyměřovací správní spis.

Na základě žádosti žalovaného byla lhůta k předložení spisového materiálu a k vyjádření se k namítané prekluzi prodloužena o 14 kalendářních dnů. Vyjádření ze dne 3. 7. 2009 bylo zasláno k případné replice stěžovatelce.

Žalovaný k výzvě soudu uvedl, že exekuční tituly – platební výměry č. 43 až č. 48/2003 ze dne 30. 7. 2003 byly následně změněny v odvolacím řízení rozhodnutími žalovaného č. j. 13134-01 až 06/031701-21 ze dne 8. 3. 2004.

Rozhodnutí o odvolání byla na základě stěžovatelkou podaných žaloby zrušena městským soudem a věc byla celním orgánům vrácena k dalšímu řízení. Žalovaný poté pokračoval v řízení o odvolání, které ukončil vydáním rozhodnutí č. j. 71-27 až 32/2009-170100-21 ze dne 28. 4. 2009, exekuční tituly nabyly právní moci dne 4. 5. 2009.

Žalovaný konstatuje, že platební výměry byly ke dni nařízení exekuce vykonatelné, přičemž vykonatelnosti po dobu trvání exekuce nikdy nepozbyly. Platební výměry se staly vykonatelnými ke dni 12. 8. 2003 v důsledku uplynutí lhůty k plnění při současné absenci odkladného účinku odvolání. Žalovaný při vydání exekučních titulů postupoval podle celních a daňových předpisů současně, tento postup však nebyl pozitivní právní úpravou předvídán a žalovanému neumožňuje na věc aplikovat ustanovení § 47 zákona o správě daní a poplatků. Překážku tvoří především skutečnost, že daňové předpisy [srov. § 43 odst. 2 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty; § 5 odst. 1 písm. b) zákona č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních] spojují vznik daňové povinnosti u zboží při dovozu se vznikem celního dluhu, ustanovení § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků s koncem zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost. Celní úřad určil vznik celních dluhů do doby, kdy pozitivní právní úprava celních předpisů lhůtu pro vyměření neznala. Ustanovení zákona o správě daní a poplatků nebylo možno na věc aplikovat, neboť zákonná úprava nepředvídala počátek běhu lhůty, kterým musel jinak být vznik celního dluhu. Celní zákon v ustanovení § 268 odst. 2 až odst. 4 sice obsahoval komplexní právní úpravu lhůt pro vyměření, s přihlédnutím k věci zároveň ve vztahu k ustanovení § 264 odst. 1 a § 265 odst. 4 celního zákona, nicméně předchozí procesní postup celního úřadu aplikaci vyjmenovaných ustanovení celního zákona velmi zpochybňuje.

Žalovaný se tak dostal do právní patové situace založené celním úřadem, kdy pochybuje o relevantnosti úkonu zahájení daňové kontroly, protože podle zákona o správě daní a poplatků se lhůta nerozběhla, podle celního zákona celní úřad nepostupoval, ale učinil zahájením daňové kontroly úkon způsobilý podle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků a podle § 268 odst. 3 celního zákona založit nový počátek tříleté lhůty od konce roku, v němž byla stěžovatelka o úkonu zpravena. Bez ohledu na výše uvedené exekuční tituly byly vydány včas, tj. v tříleté prekluzivní lhůtě. Vzhledem k soudnímu řízení před městským soudem žalovaný upozorňuje na ustanovení § 41 s. ř. s., dle něhož se běh prekluzivních lhůt po dobu soudního řízení staví. V uvedené souvislosti žalovaný poukazuje na právní názory uvedené ve zrušujících rozsudcích, dle kterých byl ve vyměřovacích řízeních uplatněn nesprávný procesní předpis.

Žalovaný své právní názory na vedení řízení před celními orgány korigoval a v souladu s uvozující větou ustanovení § 320 odst. 1 účinného celního zákona dospěl k závěru, že proces je v předmětné věci ovládán procesními ustanoveními celních předpisů (včetně celního kodexu) a není-li jich, tak procesními ustanoveními zvláštních zákonů, a teprve na závěr, v rámci sběrné klausule, podle ustanovení § 320 odst. 1 písm. c) účinného celního zákona, lze postupovat podle zákona o správě daní a poplatků. Dle čl. 221 odst. 3 celního kodexu prekluzivní lhůty pro vyměření ani pro vrácení věcí městským soudem nezačaly běžet a neuplynuly do vydání jednotlivých rozhodnutí o odvolání.

Žalovaný zdůraznil, že otázku prekluze práva vyměřit daň nelze v exekučním řízení ani při jeho přezkumu ve správním soudnictví posuzovat. Žalovaný vychází ze subsidiarity občanského soudního řádu, podle kterého se v exekučním řízení postupuje.

Stěžejním principem exekučního řízení je zásada, že věcná správnost vykonávaného rozhodnutí nemůže být v řízení o jeho výkonu jakkoliv zpochybněna. To plně odráží i početná judikatura Nejvyššího soudu ČR, např. usnesení ze dne 29. 3. 2005, sp. zn. 20 Cdo 2668/2004, podle něhož soudu nařizujícímu exekuci ve smyslu ustálené soudní praxe nepřísluší posuzovat správnost vykonávaného titulu a takový výklad zahrnuje i otázku právní dovolenosti stanovení povinnosti, jež je titulem ukládána; jinak řečeno při zkoumání existence vykonatelného rozhodnutí se soud zabývá existencí jeho zákonem předepsané formy, v rovině obsahové jde jen o materiální vykonatelnost vymáhané povinnosti. Stejně tak podle usnesení ze dne 13. 12. 2005, sp. zn. 20 Cdo 1152/2005, je exekuční soud vázán obsahem rozhodnutí, jehož výkon je navržen, a je tudíž povinen z něj při rozhodování o nařízení exekuce vycházet.

Při věcném posuzování návrhu na exekuci soud zkoumá pouze to, zda exekuční titul byl vydán orgánem, který k tomu měl pravomoc, zda je vykonatelný po stránce formální a materiální, zda oprávněný a povinný jsou věcně legitimováni, zda je exekuce navrhována v takovém rozsahu, který stačí k uspokojení oprávněného, zda k vydobytí pohledávky nepostačuje exekuce nařízená nebo navržená jiným způsobem, zda právo není prekludováno a zda navržený způsob exekuce není zjevně nevhodný.

Podmínkou nařízení exekuce, jež je vyjadřována požadavkem, že právo není prekludováno, se rozumí existence práva vymáhat povinnost uloženou exekučním titulem, nikoliv existence práva tuto povinnost stanovit. Výstižně je to vyjádřeno v publikaci Kurka V., Drápal L.: Výkon rozhodnutí v soudním řízení, Praha: Linde Praha, a.s., 2004, str. 306, kde se uvádí: „... *pod tu podmínku (lze..) podřadit nejen prekluzi, jež vychází z ustanovení § 71 odst. 3 zákona č. 71/1967 Sb., o správním řízení,*

nýbrž i jiné případy, kdy pozitivní právo stanoví, že určité rozhodnutí lze vykonat jen do určité doby".

Dle žalovaného není žádný racionální důvod, který by vedl k odlišnému postupu při daňové exekuci, a to ani předběžná vykonatelnost exekučních titulů, neboť ta je dána zákonem a nebyla shledána nikdy protiústavní. Pro úplnost žalovaný uvedl, že v případě případného úspěchu stěžovatelky v nalézacím řízení, by daňová exekuce musela být i bez návrhu dle § 268 odst. 1 písm. b) občanského soudního řádu zastavena. Rozsah shora zmíněných ústavních nálezů nelze rozšiřovat na rozhodnutí vydaná v exekučním řízení, přičemž promlčení nebylo namítáno a ani k němu nedošlo.

Podáním ze dne 9. 7. 2009 zaslal Nejvyšší správní soud stěžovatelce k replice shora uvedené vyjádření žalovaného.

Stěžovatelka úvodem konstatovala, že žalovaný uvádí nepravdivé údaje, neboť dlužné povinnosti zahrnují pouze daň z přidané hodnoty a spotřební daň, nikoli cla. Ve svém vyjádření zejména zrekapitulovala dosavadní nalézací řízení, uvedla, že nalézací řízení ve věci zákonnosti exekučních titulu skončilo rozhodnutími žalovaného ze dne 28. 4. 2009, která nabyla právní moci dne 4. 5. 2009. Konstatuje, že i při odečtení doby, po kterou probíhalo soudní řízení před Městským soudem v Praze, trvalo odvolací řízení po vrácení věci Městským soudem v Praze ve dvou případech více jak 3 roky, ve čtyřech případech déle než 4 roky.

Vytýká žalovanému záměnu prekluzivní a promlčecí lhůty, konstatuje, že žalovaný v rozhodnutích ze dne 28. 4. 2009 změnil rozhodná data, od kterých odvozuje vznik daňových povinností, a některé dokonce vymezil do let 1997 a 1998, s tím, že tříletá prekluzivní lhůty uplynula již v roce 2001. K běhu prekluzivních lhůt v období, kdy celní předpisy lhůty pro vyměření nestanovily, odkázala stěžovatelka na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 15/2009 - 105, s jehož závěry se plně ztotožnila.

K aplikaci právních předpisů v oblasti prekluzivních lhůt jako hmotně právních ustanovení odkázala stěžovatelka na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2006, č. j. 4 Afs 42/2004 - 61, jakož i rozsudek Evropského soudního dvora ze dne 23. 2. 2006, sp. zn. C-201/04.

Závěrem stěžovatelka vzhledem k neúměrné dlouhému odvolacímu řízení poukázala na nález Ústavního soudu ze dne 28. 8. 2001, dle kterého nerespektování vlastních interních předpisů na vyřízení věci je porušením práva na vyřízení věci v přiměřené lhůtě.

Podáním ze dne 12. 8. 2009 žalovaný zaslal Nejvyššímu správnímu soudu další doplnění kasačních stížností týkající se otázky prekluze. V tomto doplnění již žalovaný připouští, že právo vyměřit celní dluh musí v čase dříve či později zaniknout, nesouhlasí však s aplikací tříleté prekluzivní lhůty, stanovené v ustanovení § 4 odst. 2 zákona o soustavě daní, jejíž přiměřenou aplikaci Nejvyšší správní soud dovodil ve svém rozsudku ze dne 19. února 2009, č. j. 1 Afs 15/2009 - 105. V rozsáhlém doplnění dospívá žalovaný k názoru, že z hlediska běhu prekluzivních lhůt je nutno poukázat na situace vymezené ustanovením § 268 odst. 4 celního zákona, účinného od 1. července 2002 do 30. března 2004. Počítání prekluzivních lhůt pro vyměření celního dluhu se musí lišit v závislosti na tom, zda se jedná o standardní celní dluh či naopak o celní dluh související s trestně postižitelnými aktivitami. Jako racionální a přiměřené řešení navrhuje žalovaný přiměřené použití lhůty podle ustanovení § 4 odst. 2 zákona o soustavě daní za použití § 320 písm. b) celního zákona, ve spojení s ustanovením § 12 odst. 1 a 2 trestního řádu. Pokud by soud neakceptoval aplikaci předpisů trestního práva, pak je dle žalovaného nutno hledat úpravu prekluzivní lhůty v takovém ustanovení práva, které danou problematiku upravovalo jako poslední platné právo v oblasti cel. Zrušení prekluzivních lhůt novou právní úpravu *(poznámka NSS: rozuměj zákonem č. 13/1993 Sb.)* nemůže být ve svém důsledku účinné, neboť lze vycházet z toho, že jednou založený princip právní jistoty je nezrušitelný. V takovém případě je pak logické hledat konkrétní právní úpravu v naposledy platné právní úpravě, tj. v ustanovení § 55 celního zákona č. 44/1974 Sb., ve znění platném do 31. 12. 1992. Tato úprava stanovila lhůtu pro vyměření a vymáhání cla jako pětiletou, která počíná běžet od konce kalendářního roku, ve kterém vznikl nárok na clo, pokud uniklo zboží celní kontrole, nebo jestliže bylo se zbožím naloženo v rozporu s podmínkami, za kterých se propustilo. Navíc je nutno upozornit na to, že zákon č. 44/1974 Sb. nebyl z hlediska formálního zrušen. Podle ustanovení čl. 13 ústavního zákona č. 143/1968 Sb., o československé federaci, ve znění účinném ke dni 15. prosince 1992, kdy byl Českou národní radou přijat zákon publikovaný později pod č. 13/1993 Sb., spadala oblast celního zákonodárství do výlučné působnosti České a Slovenské Federativní republiky, tedy do zákonodárné působnosti Federálního shromáždění a nikoliv České národní rady. Pozdější ústavní zákon č. 4/1993 Sb., o opatřeních souvisejících se zánikem České a Slovenské Federativní republiky, zpětně k době trvání federace žádnou pravomoc zákonodárnému orgánu nedal. Přijetí celního zákona č. 13/1993 Sb., nemohlo platně zrušit předchozí právní úpravu, protože zákonodárný sbor, který tak učinil, neměl k tomuto kroku pravomoc danou ústavním právem. V době, kdy Česká národní rada přijímala celní zákon, neměla vůbec normotvornou pravomoc v oblasti celnictví, tu nabyla až k 1. lednu 1993. Pozdější ústavní zákon č. 4/1993 Sb., tento nedostatek neodstranil.

Vzhledem k rozsáhlé a více méně komplexní úpravě celního zákona č. 13/1993 Sb., lze dojít k závěru, že pozdější norma fakticky ruší předchozí, a s ohledem na právní jistotu a praxi orgánů veřejné moci lze tomuto závěru přisvědčit. Tato faktická derogace se ovšem nemůže logicky vztahovat na ty oblasti, kde nová

právní úprava vytváří mezeru. V rozsahu této mezery je vyloučena možnost aplikace logiky, že pozdější norma ruší předchozí, proto lze přisvědčit závěru, že do přijetí nové normy, která definitivně stanovila možnost prekluze celního dluhu, platila ustanovení formálně nezrušeného ustanovení § 55 zákona č. 44/1974 Sb.

Stěžovatelka své možnosti vyjádřit se k tomuto dalšímu doplnění žalovaného nevyužila.

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 jsou kasační stížnosti přípustné, a stěžovatelka je ve všech předložených případech řádně zastoupena advokátem. Poté zdejší soud přezkoumal napadené rozsudky městského 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 nejsou důvodné.

A) Přerušení řízení

Nejvyššímu správnímu soudu je známo, že pátý senát zdejšího soudu postoupil podle ustanovení § 17 s. ř. s. věc vedenou pod sp. zn. 5 Afs 33/2008, která se týká stejné stěžovatelky i jednoho z exekučních příkazů unesením ze dne 11. 12. 2008 k rozhodnutí rozšířenému senátu. Předmětem sporu v projednávané věci byla na základě námitek poddlužníka COMMATEL-Uher, s. r. o., povinného - společnosti BENA, a. s. (nyní LREAGRAO UNLOGANI KLINDLENT PROPERTIS, akciová společnost, dále jen „daňový dlužník“), zákonnost exekučního příkazu ze dne 26. 9. 2003, č. j. E/68-8738/2003/7 (B 33/03), kterým na základě platebního výměru ze dne 30. 7. 2003, č. j. 1498/03-08, nařídil Celní úřad pro Prahu III proti daňovému dlužníku výkon rozhodnutí, přikázáním specifikovaných peněžitých pohledávek daňového dlužníka za poddlužníkem v celkové výši 18 723 962,09 Kč. Poddlužník v námitkách uvedl, že jeho dluh vůči daňovému dlužníku činil pouze 1 138 035,20 Kč, jelikož ve zbytku došlo k úhradě pohledávky nebo k jejímu započtení. Ani tuto zbývající částku však již poddlužník dle svého tvrzení daňovému dlužníku nedlužil, neboť tato pohledávka byla postoupena na společnost CHASEVANGUARD CAPITAL CO. LTD se sídlem 22 Cayon Street West, Basseterre, St. Kitts. Žalovaný poté rozhodnutím ze dne 7. 11. 2003, č. j. E/68-8738/2003/7 (B 33/03)/III, exekuci částečně zastavil, a to do částky 17 585 926,89 Kč. Ohledně zbývající částky 1 138 035,20 Kč žalovaný rozhodnutím ze dne 7. 3. 2007, č. j. 2827/07-176800-021, námitky poddlužníka zamítl.

V nyní projednávané věci tedy rozhodující devátý senát nejprve řešil otázku, zda je vzhledem ke shora uvedenému na místě řízení přerušit a vyčkat rozhodnutí rozšířeného senátu. Problém, pro který byla věc předkládána rozšířenému senátu, spočívá v posouzení otázky aktivní legitimace poddlužníka daňového dlužníka (dále jen „poddlužník“) k podání žaloby podle ustanovení § 65 s. ř. s. proti danému exekučnímu příkazu, resp. proti rozhodnutí správce daně dle § 73 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků o námitkách proti takovému exekučnímu příkazu. Poddlužník přitom tvrdí, že povinný nemá vůči jeho osobě žádnou pohledávku, jež by mohla být oprávněnému nařízením výkonu rozhodnutí přikázána. S ohledem na skutečnost, že otázka předkládána rozšířenému senátu se žádným způsobem nedotýká aktivní legitimace daňového dlužníka tedy povinného, která je zcela nesporná a kterým je stěžovatelka v nyní projednávané věci, dospěl rozhodující devátý senát k závěru, že řízení není nutno přerušovat. Pro úplnost uvádí, že pátý senát zdejšího soudu výslovně v předkládací zprávě rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu uvedl, „že ani v nejmenším nezpochybňuje obecnou přezkoumatelnost exekučního příkazu správce daně (resp. jeho rozhodnutí o námitkách proti exekučnímu příkazu), zejména pokud správní žalobu podal daňový dlužník, a plně se ztotožňuje se závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vyjádřenými v citovaném rozsudku ze dne 26. 10. 2005, č. j. 2 Afs 81/2004 - 54, publikovaném pod č. 791/2006 Sb. NSS“.

B) Prekluze lhůty vymáhaného práva

Následně se soud zabýval námitkou stěžovatelky, týkající se zániku práva vyměřit celní dluh, a v tomto důsledku namítanou absencí exekučních titulů, jež jsou zákonným podkladem pro výkon rozhodnutí. Zásadní otázkou, kterou je nutno posoudit, je, zda se před vydáním exekučního příkazu (tj. před samotným nařízením exekuce) má správní orgán otázkou prekluze práva vyměřit celní dluh zabývat.

Obecně jsou principy výkonu rozhodnutí upravené zákonem č. 99/1963 Sb., občanským soudním řádem, ve znění pozdější předpisů (dále jen „o. s. ř.“), který se dle ustanovení § 73 zákona o správě daní a poplatků přiměřeně použije i pro výkon daňové exekuce.

Exekuční řízení slouží k nucenému výkonu rozhodnutí, jež nebyla splněna povinným subjektem dobrovolně. Předpokládá tedy, že existuje určitý exekuční titul, který, aby byl způsobilým podkladem pro nařízení exekuce, musí splňovat zákonem stanovené formální a materiální znaky. Aby řízení o výkonu rozhodnutí mohlo být dle občanského soudního řádu vůbec zahájeno, musí být podán odpovídající procesní návrh (§ 251 o. s. ř.) oprávněným. I pro výkon rozhodnutí platí ustanovení § 103 a násl. o. s. ř., podle nichž soud kdykoliv za řízení přihlíží k tomu, zda jsou splněny podmínky, za nichž může jednat ve věci. Od podmínek řízení je nutno lišit překážky v postupu řízení, kdy podmínky se vážou již k

okamžiku zahájení řízení, zatímco o překážkách lze hovořit jen v případě, že nastanou až v průběhu řízení. Dále je nutno striktně odlišovat nedostatek titulu, který není nedostatkem podmínky řízení, nýbrž nedostatkem věcné podmínky, vzhledem k němuž nelze vůbec návrhu na exekuci vyhovět.

Ve formální rovině jde o okamžik, kdy nastávají účinky příslušného právního aktu, respektive, kdy je povinný nucen příslušným rozhodnutím uloženou povinnost splnit. Okamžik vykonatelnosti stanoví právní předpis, na jehož základě byl právní akt vydán. Jde-li o rozhodnutí podle zákona o správě daní a poplatků, konkrétně o platební výměr dle ustanovení § 46 zákona o správě daní a poplatků, (jak je tomu v posuzované věci), který je dle § 73 odst. 4 písm. b) cit. zákona exekučním titulem, je rozhodnutí vykonatelné podle ustanovení § 32 citovaného zákona, jestliže proti němu nelze podat řádný opravný prostředek a nebo jestliže jeho podání nemá odkladný účinek a uplynula-li zároveň lhůta k plnění.

Materiální předpoklady vyjadřují obsahovou určitost exekučního titulu, podle kterého se exekuce vede. Každý titul proto musí obsahovat přesnou individualizaci oprávněného a povinného, přesné vymezení práva a tomu odpovídající povinnosti na plnění, jakož i stanovení lhůty k plnění dané povinnosti. Rozhodnutí, které tyto náležitosti nemá, není vykonatelným titulem a nemůže být podkladem pro výkon rozhodnutí.

Hodnocení náležitostí návrhu na nařízení výkonu rozhodnutí a podmínek řízení mají svůj podklad v ustanoveních § 254 odst. 1, § 43 a § 103 o. s. ř., požadavek exekučního titulu (jeho vykonatelnost) vychází z ustanovení § 251 a § 274 o. s. ř., materiální vykonatelnost z ustanovení § 257, § 263 a § 264 o. s. ř. Judikatura Nejvyššího soudu ČR dovodila, že z širšího právního kontextu vyplývá nutnost posuzovat také to, zda titul, jež má být vykonán, byl vydán oprávněným orgánem a zda vymáhané právo není prekludováno.

Prekluzi vymáhaného práva nelze ztotožnit s promlčením, neboť každý z těchto institutů má jiné důsledky. V případě prekluze právo zaniká bez dalšího uplynutím doby nebo jeho neuplatněním, zatímco plynutí času při promlčení nemá samo o sobě vliv na existenci práva, jestliže k němu nepřistoupí kvalifikovaný úkon povinného (uplatnění námitky promlčení). V rozhodnutí ze dne 29. 7. 2008, sp. zn. 20 Cdo 3080/2007, Nejvyšší soud uvedl: „*Soudní praxe však dovodila, že promlčení vymáhané pohledávky je důvodem k zastavení výkonu rozhodnutí (exekuce) podle ustanovení § 268 odst. 1 písm. h) o. s. ř., pokud námitku promlčení návrhem na zastavení výkonu povinný (dlužník) uplatnil (srov. stanovisko Nejvyššího soudu ČSR z 18. 2. 1981, sp. zn. Cpj 159/79, uveřejněné ve Sbírce soudních rozhodnutí a stanovisek 9-10/1981 pod poř. č. 21, str. 188-189 /526-527/). K předpokladům nařízení exekuce nepatří (na rozdíl od prekluze práva) okolnost, že pohledávka přiznaná exekučním titulem není promlčena, jinými slovy, otázkou promlčení se soud v řízení, jež nařízení*

exekuce předchází, zabývat nemůže. Právní praxe sice vyslovila též názor, že v těch výjimečných případech, kdy by povinný k tomu měl příležitost a námitku promlčení vznesl ještě před nařízením exekuce, lze připustit, aby soud návrh na nařízení exekuce zamítl s odůvodněním, že rozhodnutí, obdobně jako při prekluzi práva, pozbylo způsobilosti být titulem (uplatnil se zde argument, že nařízení výkonu, který by bylo třeba ihned zastavit /byť i bez návrhu/, „neodpovídá zákonu," srov. JUDr. Kurka, JUDr. Drápal, Výkon rozhodnutí v soudním řízení, L., P. 2004, str. 307); o takový případ však v souzené věci nejde, protože povinný námitku promlčení vznesl teprve v odvolacím řízení, tedy poté, co soud prvního stupně exekuci nařídil.Promlčení vymáhané pohledávky je důvodem k zastavení výkonu rozhodnutí (exekuce) podle ustanovení § 268 odst. 1 písm. h) o. s. ř., pokud námitku promlčení návrhem na zastavení výkonu povinný (dlužník) uplatnil."

Předpokladem exekučního řízení je existence povinnosti plnění, protože po vydání exekučního titulu mohou nastat okolnosti, které znamenají zánik exekučním titulem stanoveného hmotného práva. Soud prvního stupně, který posuzuje návrh na zahájení exekuce, zkoumá z úřední povinnosti, zda k zániku práva nedošlo. Pokud po vydání exekučního titulu došlo k prekluzi práva, soud I. stupně návrh na exekuci zamítne. Zánik práva by měl být respektován i v průběhu exekučního řízení, neboť nucené vymáhání práva, které zaniklo, je v rozporu s účelem exekučního řízení. Pro posouzení povinnosti správního orgánu přihlížet při vydání exekučního příkazu k prekluzi práva je proto nutné zabývat se otázkou, jaké důsledky má marné uplynutí lhůty pro vyměření celního dluhu poté, kdy se vykonávané rozhodnutí stalo vykonatelným a zda takové okolnosti vůbec mohou před výkonem platebního výměru nastat.

Aby tato otázka mohla být zodpovězena, musí být bez jakýchkoliv pochybností postaveno na jisto, jaká prekluzivní lhůta platí pro vyměření celních dluhů (daň z přidané hodnoty a spotřební daň), jejichž vznik v platebních výměrech č. 43/2003 až č. 48/2003 ze dne 30. 7. 2003, které představují nepravomocné vykonatelné exekuční tituly v souzené věci, celní orgány vymezily u benzinu BA 91 k 31. 1. 2001, u benzinu BA 95 k 26. 3. 2001 a u nafty motorové k 18. 6. 2001.

Podle zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném za posuzovaná období, povinnost vyměřit daň při dovozu zboží vzniká dnem vzniku celního dluhu nebo porušením podmínek stanovených pro příslušný režim, do kterého je zboží pod celním dohledem propuštěno (§ 43 odst. 2 citovaného zákona). Podle zákona č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, ve znění účinném pro posuzovaná zdaňovací období, vzniká daňová povinnost při dovozu vybraných výrobků mimo jiné dnem vzniku celního dluhu nebo porušením podmínek stanovených pro příslušný režim, do kterého jsou vybrané výrobky pod celním dohledem propuštěny (§ 5 zákona č. 587/1992 Sb.).

Skutečnost, že v době od 1. 7. 1997 do 30. 6. 2002 neměl celní zákon vlastní úpravu zániku práva vyměřit celní dluh a současně vyloučil aplikaci ustanovení § 47 zákona o správě daní a poplatků, nemůže vést k závěru, že plynutí času nebudou za tato období přiznány žádné právní účinky. Nejvyšší správní soud opakovaně judikoval, (srovnej rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 4. 2008, č. j. 7 Afs 78/2007 - 60, ze dne 19. 6. 2008, č. j. 9 Afs 211/2007 - 74 a ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 15/2009 - 105), že závěr ve kterém je možné vyměřit celní dluh v neomezených lhůtách, není v právním státě udržitelný. Tento závěr ostatně následně přijal i žalovaný (viz doplnění vyjádření ke kasačním stížnostem ze dne 12. 8. 2009). Účelem zavedení prekluzivních lhůt je nastolit stav, kdy po uplynutí těchto lhůt zanikají jak povinnosti, tak i práva daňových subjektů. Je tomu tak proto, aby po uplynutí zákonem stanovené lhůty nebyla narušena právní jistota účastníků řízení, že pravomocně stanovená výše celního dluhu již nemůže být změněna. V tomto smyslu se již dříve vyslovil také Ústavní soud např. v nálezu ze dne 17. 11. 1998, sp. zn. Pl. ÚS 8/98, v němž dovodil, že rozhodnutí, kterým je de facto zasahováno do majetkové sféry daňových subjektů, nemůže být vydáno v "časově libovolném horizontu", nýbrž pouze v rámci zákonem stanovených lhůt. Opačný výklad by byl zásahem do práva daňových subjektů vlastnit majetek, které je chráněno ustanovením čl. 11 Listiny základních práv a svobod. Nelze totiž připustit výklad, který by znamenal libovůli příslušného správního orgánu ve volbě termínu, kdy postihne majetkovou sféru daňového subjektu.

Podle stávající judikatury Nejvyššího správního soudu je pro daná období relevantní tříletá prekluzivní lhůta stanovená zákonem č. 212/1992 Sb., o soustavě daní, která se přiměřeně aplikuje na právo celních orgánů vyměřit celní dluh. Nejvyšší správní soud neshledal žádného důvodu se od uvedeného závěru odchýlit.

Rozsáhlé doplnění vyjádření ke kasačním stížnostem provedené žalovaným dne 12. 8. 2009, zpochybňující závěry, ke kterým ve shora uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud dospěl, není důvodné. Jak žalovaný správně uvádí, posuzuje-li se otázka prekluze, pak se posuzuje vždy podle právních předpisů účinných v okamžiku kdy celní dluh vznikl. Vymezily-li celní orgány v nyní projednávané věci okamžik vzniku dlužných daňových povinností do období roku 2001, nelze argumentovat úpravou prekluzivních lhůt, stanovenou v ustanovení § 268 odst. 4 celního zákona účinného od 1. července 2002, natož pak článkem 221 odstavec 3 případně 4 celního kodexu, (nařízení rady EHS č. 2913/92), účinného v České republice od 1. 5. 2004. Navíc je nutno zdůraznit, že podle čl. 221 odst. 4 celního kodexu bylo možné výši dluhu vzniklého v důsledku činu, který byl v době, kdy byl spáchán, trestný, sdělit dlužníkovi po uplynutí tříleté lhůty pouze za podmínek stanovených platnými předpisy. Těmito předpisy se rozumí vnitrostátní předpisy jednotlivých členských států. Jinými slovy pro aplikaci jiné než tříleté prekluzivní lhůty musela být dle čl. 221 odst. 4 celního kodexu opora ve vnitrostátním právu.

Argumentaci žalovaného celním zákonem č. 44/1974 Sb., respektive jeho „fakticky“ nezrušeným ustanovením § 55, které stanovilo pro vyměření celního dluhu pětiletou prekluzivní lhůtu, považuje zdejší soud za zcela účelovou. Žalovaný na jedné straně tvrdí, že zákon č. 44/1974 Sb. nebyl vůbec zrušen, neboť zákon č. 13/1992 Sb. nebyl v důsledku absence zákonodárné pravomoci České národní rady platně přijat, ovšem hned vzápětí dodává, že vzhledem k obsáhlosti jím upravené materie, právní jistotě a praxi veřejných orgánů nelze faktickou platnost zákona č. 13/1992 Sb. zpochybnit, a proto platí, že zákon č. 13/1992 Sb., jako pozdější právní norma, zrušil předchozí celní zákon, ovšem s výjimkou ustanovení § 55 zákona č. 44/1974 Sb. Jediným účelem této konstrukce je v podstatě „oživit“ zrušené ustanovení § 55 zákona č. 44/1974 Sb., a to jenom proto, že zakotvuje delší prekluzivní lhůtu, než ke které dospěl ve své judikatuře Nejvyšší správní soud.

Tvrzení žalovaného, že dle čl. 13 ústavního zákona č. 143/1968 Sb., o československé federaci, ve znění účinném k 15. prosinci 1992, kdy byl přijat Českou národní radou celní zákon publikovaný později pod č. 13/1993 Sb., spadala oblast celního zákonodárství do zákonodárné působnosti Federálního shromáždění, je sice pravdivé, nicméně samo o sobě nemá za následek absenci zákonodárné pravomoci České národní rady při přijímání zákona č. 13/1992 Sb.

Dne 25. 11. 1992 byl schválen ústavní zákon č. 542/1992 Sb., o zániku České a Slovenské Federativní Republiky, který byl platný a účinný od 8. 12. 1992. Podle čl. 1 odst. 1 a čl. 7 tohoto ústavního zákona zanikla ČSFR uplynutím dne 31. 12. 1992 a Česká národní rada (jakož i Národní rada Slovenské republiky) byla zmocněna ještě před zánikem ČSFR, s účinností od 1. 1. 1993, přijímat ústavní zákony a jiné zákony, jimiž zabezpečí výkon působnosti, která přejde na Českou republiku a Slovenskou republiku podle čl. 2 citovaného zákona. Dle uvedeného čl. 2 přechází působnost České a Slovenské Federativní Republiky, která jí byla svěřena ústavními a jinými zákony, na Českou republiku a na Slovenskou republiku dnem 1. ledna 1993. Celní zákon č. 13/1992 Sb., byl schválen Českou národní radou dne 15. 12. 1992, a to s účinností od 1. 1. 1993. Pro úplnost je nutno ještě doplnit, že 15. prosince 1992 přijala Česká národní rada nejen ústavní zákon č. 4/1993 Sb., o opatřeních souvisejících se zánikem České a Slovenské Federativní Republiky, který stanovoval převzetí právního řádu a kompetencí ČSFR Českou republikou, ale také usnesení č. 5/1993 Sb., ve kterém vyjádřila předpoklad, že žádný výklad stávajících právních norem nepřipouští zpochybnění kontinuity zákonodárné moci, jejíž nositelkou je ve smyslu ústavního zákona č. 4/1993 Sb. Česká národní rada.

Mimo výše uvedené odkazuje soud na článek 12 zákona o československé federaci, dle kterého příslušela správa, výkon a kontrola všech druhů daní (kam nepochybně patří i právo příslušné povinnosti vyměřit a vybrat) ústředním orgánům republik; správa, výkon a kontrola daně z přidané hodnoty a spotřební daně vybírané při dovozu, jakož i poplatky spojené s dovozem a vývozem, pak příslušely orgánům celní správy.

Námitku žalovaného o absenci zákonodárné pravomoci České národní rady k přijetí zákona č. 13/1992 Sb. nepovažuje proto soud za důvodnou. Pouze pro úplnost Nejvyšší správní soud k návrhu žalovaného podotýká, že dle judikatury Ústavního soudu je referenčním rámcem přezkumu Ústavního soudu toliko posuzování ústavnost právních předpisů ve vztahu k platnému ústavnímu pořádku. Případný návrh zdejšího soudu ve smyslu čl. 95 odst. 2 Ústavy na vyslovení protiústavnosti zákona č. 13/1992 Sb., z důvodu jeho rozporu se zákonem č. 143/1968 Sb., o československé federaci, by tak byl nepochybně Ústavním soudem jako nepřijatelný odmítnut (srovnej např. usnesení pléna Ústavního soudu ze dne 22. 4. 1999, sp. zn. Pl. ÚS 5/98).

Byla-li otázka prekluze práva státu vyměřit daně pro dané období upravena mimo jiné také ustanovením § 4 odst. 2 zákona č. 212/1992 Sb., o soustavě daní (součástí platného práva byl do 1. 1. 2004), jehož použití celní zákon nevyloučil, není žádný důvod hledat úpravu prekluzivní lhůty pro vyměření celního dluhu v právu, které bylo zrušeno.

Jak již bylo shora uvedeno, v rozhodovací činnosti civilních soudů byl přijat a nadále je považován za správný právní názor, že k předpokladům nařízení exekuce patří na rozdíl od promlčení zkoumání prekluze vymáhaného práva. Ve stadiu exekučním však může být přihlédnuto jen k takovému zániku práva, ke kterému došlo až po vydání rozhodnutí, které je podkladem pro nařízení výkonu rozhodnutí.

Prvotně je nutno posoudit otázku, zda po vydání exekučního titulu k prekluzi práva vyměřit celní dluh vůbec může dojít, a pokud ano, zda jde o skutečnost, kterou má správní orgán provádějící exekuci zkoumat při nařízení exekuce z úřední povinnosti.

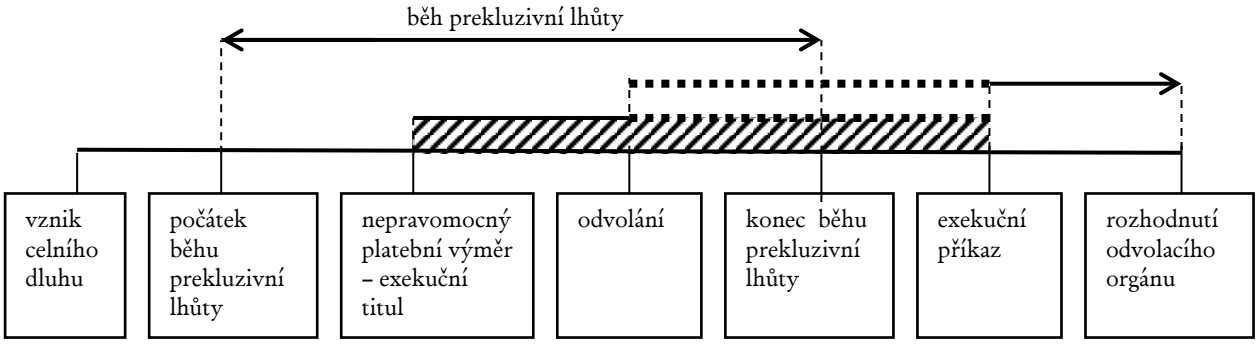
Zánik práva nastává v důsledku dvou právních skutečností – uplynutím času a neuplatněním práva. To, co má oprávněný subjekt před uplynutím prekluzivní lhůty učinit, je třeba učinit nejpozději v poslední den lhůty. V případě lhůty, ve které zaniká právo státu na vyměření celního dluhu, není podstatné neuplatnění práva, ale rozhodnutí o právu, respektive povinnosti vyměřit nebo doměřit. Judikatura zdejšího soudu dospěla k závěru, že daň je podle § 47 zákona o správě daní a poplatků nutno vyměřit či doměřit pravomocně ve lhůtě 3 let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat (srovnej usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 10. 2007, č. j. 9 Afs 86/2007 - 161). Dle názoru zdejšího sodu není žádný racionální důvod, aby v případě prekluzivní lhůty pro vyměření celního dluhu byl přijat odlišný závěr, tj. i pro celní dluh platí, že musí být v prekluzivní lhůtě vyměřen pravomocně. Dle nálezu Ústavního soudu ze

dne 13. 9. 2007, sp. zn. I. ÚS 643/06, *„je clo třeba považovat za veřejnoprávní dávku, která opatřuje příjmy státnímu rozpočtu, přičemž zároveň sleduje různé cíle, resp. zájmy, např. finanční nebo národohospodářské (viz Nováček, A.: Právo celní, in Slovník veřejného práva československého, svazek III., s. 493 a násl.). Jinými slovy, clo je formou daně, a to daně spotřební, nepřímé. Právo státu vybrat daň pak není právem věcným, nýbrž právem obligačním personálním. Jde o právo na berní pohledávku, která se od soukromé pohledávky liší co do právního důvodu, jímž je sám zákon“*. Jak v řízení o dani, tak v řízení o cle je postup vyměření či doměření z procesního hlediska ukončen až právní mocí správního rozhodnutí. Právní moc rozhodnutí je přitom taková vlastnost rozhodnutí, která činí jeho výrok o právu nebo povinnosti závazným, to znamená nenapadnutelným řádnými opravnými prostředky ze strany účastníků řízení. Počátek prekluzivní lhůty pak nebude pochopitelně spojován s povinností podat přiznání, ale se vznikem celního dluhu.

Exekuce dle zákona o správě daní a poplatků má určitá specifika, může být zahájena jak na základě pravomocných platebních výměrů, tak na základě nepravomocných platebních výměrů.

V případě nařízení výkonu rozhodnutí na základě pravomocných exekučních titulů je otázka případné prekluze práva vyměřit příslušné povinnosti bez jakýchkoliv pochybností věcí nalézacího řízení, neboť po nabytí právní moci rozhodnutí odvolacího orgánu nemá bez změny tohoto pravomocného titulu v nalézacím řízení další plynutí času na prekluzi již vyměřeného celního dluhu žádný vliv. Pravomocné rozhodnutí je napadnutelné pouze cestou mimořádných opravných prostředků nebo rozhodnutím soudu ve správním soudnictví k podané žalobě proti rozhodnutí správního orgánu. Vady nalézacího řízení se při nařízení výkonu rozhodnutí nezkoumají, tyto skutečnosti jsou relevantní až pro případné zastavení výkonu rozhodnutí dle § 268 odst. 1 písm. g) případně h) o. s. ř. Případným zastavením výkonu rozhodnutí se jim vykonávaná rozhodnutí neruší.

Nařizuje-li správní orgán exekuci na základě vykonatelného, avšak nepravomocného titulu, může teoreticky nastat situace, kdy pouhým plynutím času právo státu vyměřit příslušné povinnosti v důsledku nečinnosti odvolacího orgánu skutečně zanikne. Jak je vidět z níže uvedeného grafického znázornění, bude k prekluzi docházet v těch případech, kdy orgán prvního stupně vydá platební výměr v zákonem stanovené prekluzivní lhůtě a ještě před rozhodnutím odvolacího orgánu plynutím času dojde k prekluzi práva (pro zjednodušení nejsou zachyceny případné úkony správního orgánu prolamující běh prekluzivní lhůty).



Otázkou však zůstává, zda lze zánik práva vyměřit celní dluh deklarovat pouze na základě plynutí času, aniž by se správní orgán nařizující exekuci musel zabývat skutečnostmi, které nastaly před vydáním exekučního titulu. Pokud by tomu tak bylo, pak by nařizovat exekuci nebylo účelné, neboť nařizovat exekuci za situace, kdy je zcela zřejmé, že právo oprávněného uplynutím doby zaniklo odporuje již samotnému smyslu exekuce.

Pro posouzení shora uvedené otázky je rozhodující, zda může být vznik celního dluhu v průběhu odvolacího řízení změněn či nikoliv. Okamžik, ke kterému vzniká celní dluh, jsou povinny zákonem stanoveným způsobem prokázat celní orgány. V souzené věci je celní dluh spojen s odnětím zboží celnímu dohledu, přičemž pro posouzení vzniku celního dluhu je rozhodující faktický stav. Odvolací orgán není vázán návrhem odvolatele, a může proto rozhodnutí celního úřadu změnit i nad rámec odvolání, tj. může dojít k závěru, že k celnímu dluhu došlo v jiném okamžiku, než stanovil orgán prvního stupně, popřípadě k závěru, že k celnímu dluhu vůbec nedošlo. Sama stěžovatelka uvádí, že žalovaný okamžik vzniku celního dluhu změnil v průběhu nalézacího řízení celkem třikrát, naposledy ve svých rozhodnutích ze dne 28. 4. 2009, kdy období celního dluhu vymezil lety 1997 až 2002.

Do pravomocného ukončení nalézacího řízení není okamžik vzniku celního dluhu postaven najisto, prekluzivní lhůta je navíc konstruována tak, že může být za splnění zákonem stanovených předpokladů na základě kvalifikovaných úkonů správních orgánů protržena. Je tedy nepochybné, že deklarovat prekluzi práva vyměřit celní dluh bez podrobného přezkumu zákonnosti nepravomocného exekučního titulu nelze. Exekuční řízení však není ani pokračováním nalézacího řízení ani duplicitním nalézacím řízením. K prekluzi práva tedy musí z úřední povinnosti tj. i bez odvolací námitky přihlédnout odvolací orgán v nalézacím řízení a nepravomocný exekuční titul z důvodu prekluze práva vyměřit celní dluh zrušit. I v tomto případě se tedy jedná o vadu nalézacího řízení, přičemž jakékoli námitky, jež jsou svým charakterem námitkami uplatnitelnými pouze v nalézacím řízení jsou neslučitelné se skutečnostmi rozhodnými pro nařízení exekuce.

Nad rámec výše uvedeného považuje Nejvyšší správní soud za vhodné upozornit žalovaného na to, že situace, kdy byť vykonatelný titul nabyl právní moci cca po uplynutí 6 let od zamítnutí odvolání proti exekučním příkazům, je s ohledem na požadavek právní jistoty zcela nežádoucí. Obdobně je zcela nežádoucí, aby o odvolání proti exekučním příkazům bylo rozhodováno 3 roky. Jak uvedl ve svém nálezu ze dne 11. 5. 2005, sp. zn. II. ÚS 487/03, *„Ústavní soud již ve své*

judikatuře konstatoval, že ke znakům právního státu a mezi jeho základní hodnoty patří neoddělitelně princip právní jistoty (čl. 1 odst. 1 Ústavy), jehož nepominutelným komponentem je nejen předvídatelnost práva, nýbrž i legitimní předvídatelnost postupu orgánů veřejné moci v souladu s právem a zákonem stanovenými požadavky.“ Za situace, kdy městský soud svými rozsudky zrušil všechna rozhodnutí žalovaného v nalézacím řízení s odůvodněním, že závěry žalovaného ohledně momentu vzniku celního dluhu jsou zcela nesprávné, stejně tak jako závěry o tom, koho lze v dané věci považovat za deklaranta, a v návaznosti na to, koho lze označit za daňového dlužníka, s tím, že prekluze práva vyměřit daň ohledně soudem uvedených zdaňovacích období nebyla již v rozhodnutí z roku 2004 řádně odůvodněna, bylo povinností žalovaného minimálně výkon rozhodnutí dle ustanovení § 73 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků odložit. V této souvislosti je vhodné poznamenat, že žalovaný se se závěry městského soudu ztotožnil a proti zrušujícím rozsudkům nepodal kasační stížnosti. Odložení výkonu rozhodnutí, šetří-li se skutečnosti rozhodné pro částečné či úplné zrušení výkonu rozhodnutí, je předvídáno nejen zákonem o správě daní a poplatků, ale také občanským soudním řádem. Odklad vykonatelnosti je provizorním opatřením, jímž se procesně reaguje na situaci, kdy je nejisté, zda rozhodnutí v nalézacím řízení nebude odstraněno a po dobu této nejistoty nastolit takový režim, aby se zabránilo, takovým důsledkům, jež by mohly být obtížně napravitelné. Žalovaný tím, že výkon rozhodnutí neodložil a současně mu trvalo rozhodnout o podaných odvolání od vrácení věcí Městským soudem v Praze k dalšímu řízení cca 4 roky, zcela narušil souslednost a logickou provázanost jednotlivých fází celního řízení.

Námitka stěžovatelky spočívající v tvrzení, že došlo k zániku práva vyměřit celní dluh a v tomto důsledku neexistují exekuční tituly, jež jsou zákonným podkladem pro výkon rozhodnutí, tak není důvodná. K prekluzi práva vyměřit celní dluh se při nařízení výkonu rozhodnutí nepřihlíží, otázka prekluze může být toliko důvodem k odložení exekuce, nikoli důvodem jejího nenařízení.

C) Nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů a nezákonnost rozhodnutí městského soudu pro nesprávné právní posouzení

Stěžovatelka namítá nesprávnost závěru městského soudu, dle kterého v řízeních před celními orgány neunesla důkazní břemeno ohledně jejího tvrzení, že došlo k postoupení pohledávek a závazek k dlužníkům stěžovatelky tímto postoupením zanikl. Tento právní úkon byl totiž oběma účastníky smlouvy o postoupení pohledávky učiněn svobodně a vážně, určitě a srozumitelně a plnění z tohoto právního úkonu je možné, takže je platný. Žádný z jejich účastníků nenapadá její platnost či neurčitost, ani dlužníci, všichni účastníci se podle uvedené smlouvy chovají a činí právní úkony.

Antidatování smlouvy v tom smyslu, že byla uzavřena až po 26. 9. 2003, odkazem na nesrovnalosti (BENAVEL spol. s r.o., CZECH DISTRIBUTION

LOGISTIC a.s., TRILOBIT REAL, spol. s r.o., J. Š.) je neopodstatněné a neprokázané Nepodložené je též tvrzení, že příloha smlouvy a smlouva se liší v součtu výše pohledávek, neboť celní úřad provedl v některých exekučních příkazech součtové chyby. V řízení nebylo prokázáno, v jakých exekučních příkazech byly chybné součty jednotlivých faktur, zda se skutečně jednalo o součtové chyby nebo o jiné důvody, pokud jde o výši jednotlivých postupovaných pohledávek. Skutečnost, že smlouva a příloha smlouvy se liší, není důvodem neplatnosti smlouvy jako celku. Pokud jednotlivé smlouvou postupované pohledávky byly ve smlouvě náležitě specifikovány, maximálně by mohlo dojít k částečné neplatnosti smlouvy ohledně jednotlivých dílčích pohledávek, u kterých by vznikl rozpor.

Argumentace soudu je neopodstatněná, neboť neuvedl důvody neplatnosti smlouvy. Těžko lze argumentovat tím, že stěžovatelka ve správním řízení nereaguje na výzvu správního orgánu, argumentace soudu musí směřovat do obsahu smlouvy, nikoli do chování stěžovatelky ve správním řízení. Z tohoto důvodu jsou rozhodnutí městského soudu nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů rozhodnutí a dále zatížená vadami, spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán vycházel, nemá oporu ve spisech, a to pokud jde o soudem v odůvodnění rozsudků tvrzené důvody a důkazy o antidatování smlouvy o postoupení pohledávky.

Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů stěžovatelka mimo výše uvedené spatřuje také v tom, že se městský soud odmítl zabývat argumenty, které stěžovatelka uplatnila po zákonem stanovené lhůtě pro podání žaloby, a to až v podání, které soudu došlo dne 21. 8. 2008. Dle stěžovatelky se jednalo pouze o upřesnění již vznesených námitek a argumentů.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval namítanou nepřezkoumatelnosí napadených rozsudků, a to pro nedostatek důvodů. Jedná-li se o nepřezkoumatelnost rozhodnutí soudu pro nedostatek důvodů, musí být tato vada 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. Za takové vady lze považovat 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 (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publikovaný pod č. 133/2004 Sb.).

Systém ochrany subjektivních práv ve věcech daní je založen na kombinaci dvojinstančního daňového řízení založeného na apelačním principu a dvojinstančního správního soudnictví založeného na kasačním principu. Již to samo o sobě znamená, že se jedná o relativně složitý systém, v němž po sobě postupně rozhoduje (a někdy i opakovaně) vícero správních orgánů či soudů. Uvedený systém má na jedné straně zajistit skutečné „víceinstanční“ rozhodování, v němž každý z článků systému má svoji vlastní relativně autonomní roli při aplikaci práva a je

pouze v určité zákonem přesně stanovené míře vázán právním názorem jiných orgánů. Na druhé straně má uvedený systém být schopen zajistit konečné a dále již nezměnitelné rozhodnutí o věci v přiměřeném čase, bez neúnosně komplikovaného vícenásobného „putování“ věci mezi jednotlivými správními orgány či soudy. K optimálnímu vyvážení obou těchto v určité míře protikladných cílů je proto třeba, aby nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů byla vykládána ve svém skutečném smyslu, tj. jako nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí pro nemožnost zjistit v něm jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno.

Tvrzení stěžovatelky, že městský soud opřel své závěry toliko o neunesení důkazního břemene ze strany stěžovatelky v řízení před celními orgány, není pravdivé. Soud se z hlediska hodnocení smlouvy o postoupení pohledávek ztotožnil se závěry žalovaného, dle kterých smlouva o postoupení pohledávek měla zastřít faktický stav a znemožnit celním orgánům výběr dlužných povinností, avšak zdůraznil, že ani v žalobě stěžovatelka žádné konkrétní důkazy (mimo samotnou smlouvu o postoupení pohledávek, kterou však měly k dispozici i správní orgány), ke svým tvrzením nenabídla. O tom mimo jiné svědčí pouze obecná argumentace stěžovatelky o platnosti a účinnosti právních úkonů a její reakce na konkrétní zjištění celních orgánů, pokud např. k námitce neuhrazení ceny bankovním převodem, ačkoliv tento způsob platby byl ve smlouvě dohodnut, stěžovatelka pouze obecně argumentovala, že právní řád zná i jiné formy splnění závazku, žádný konkrétní způsob, kterým by cena byla uhrazena, však soudu nenabídla.

Je nutné zdůraznit, že městský soud nezamítl žaloby stěžovatelky z toho důvodu, že by stěžovatelka uplatnila žalobní důvody, které neuplatnila v řádném opravném prostředku v rámci správního řízení, ač tak učinit mohla. Taková argumentace by postrádala pro účely soudního přezkumu daňových rozhodnutí relevanci. Právní ochrana poskytovaná správními soudy je ochranou originální a není pokračováním správního řízení (viz k tomu např. odůvodnění usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004 - 110). Ustanovení § 75 odst. 1 s. ř. s. rozsah přezkumu časově fixuje z hlediska skutkového i právního na stav, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a ustanovení § 75 odst. 2 s. ř. s. zásadně [viz zákonnou výjimku v § 76 odst. 2 s. ř. s. ze dne 24. 11. 2003, č. j. 2 Azs 23/2003 - 39, uveřejněný pod č. 272/2004 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu] omezuje rozsah přezkumu na meze dané žalobními body, které musí mít předepsaný obsah [§ 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Z žádného ze zmíněných ustanovení s. ř. s. ani z žádného jiného ustanovení zvláštního předpisu výslovně neplyne, že by žaloba žalobce ve správním soudnictví neměla být projednatelná v té její části, v níž stěžovatel uplatňuje důvody, které předtím neuplatnil v přípustném opravném prostředku v rámci správního (a tedy i daňového) řízení.

Pokud jde o námitky uplatněné stěžovatelkou po uplynutí dvouměsíční lhůty, o kterých stěžovatelka tvrdí, že jsou pouze rozvedením původní

argumentace, Nejvyšší správní soud ze soudního spisu ověřil, že stěžovatelka vytýká městskému soudu nevypořádání námitek, které v žalobě vůbec neuvedla. Samotné doplnění ze dne 21. 8. 2008 stěžovatelka uvozuje následovně: „V souvislosti se změnou statutárního zástupce nový člen představenstva stěžovatelky při seznamování se se stavem společnosti a soudními spory, zjistil skutečnosti v žalobě nezmíněné a důkazy k těmto“. Závěr, že se jednalo o skutečně dosud neuplatněné skutečnosti odpovídá obsahu žaloby, kdy nesrovnalosti zjištěné žalovaným ohledně jednotlivých postupovaných částek stěžovatelka vysvětlovala vzájemným vypořádáváním mezi postupitelem a postupníkem, na základě předchozího příslibu, chybou v součtu či administrativním omylem.

Žalobní řízení ve správním soudnictví je ovládáno zásadou koncentrace a zásadou dispoziční. To především znamená, že soud přezkoumává napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), nejde-li o skutečnosti, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti. Ze žalobních bodů musí být patrno, z jakých skutkových a právních důvodů žalobce považuje napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné [§ 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Je tedy plně v dispozici žalobce stanovit meze soudního přezkumu, a to nejen kvantitativně – označením výroků, které napadá, ale také kvalitativně – uvedením žalobních důvodů, v nichž žalobce soustředí své výtky proti napadenému rozhodnutí. Městskému soudu proto nelze vytýkat, že se novými skutečnostmi uplatněnými po uplynutím zákonem stanovené lhůty nezabýval. Nad to je třeba poznamenat, že městský soud nad rámec poukázal na rozpornost těchto údajů s údaji v žalobě.

K nesprávnému právnímu posouzení je nutno nejprve uvést, že z obsahu rozhodnutí žalovaného je dostatečně patrno, že žalovaný po provedeném ověřování jednotlivých údajů uvedených ve smlouvě zcela konkrétně vyložil, z jakých důvodů považuje smlouvu o postoupení pohledávek za simulovaný právní úkon a s těmito pochybnostmi stěžovatelku řádně seznámil, přičemž ji současně poskytl dostatečný prostor, aby uvedené pochybnosti vyvrátila. Poukázal například na to, že smlouva o postoupení pohledávek je rozporná s přílohou této smlouvy, kdy jsou zde uvedeny skutečnosti, které stěžovatelka nemohla v den převodu tj. k 30. 6. 2003 vědět. Dále poukázal na to, že celní úřad provedl v některých exekučních příkazech chybné součty částek jednotlivých faktur a tato chyba, o které stěžovatelka nemohla ke dni převodu vědět, se projevila i ve smlouvě a příloze k ní, dále uvedl, že nebyla uhrazena kupní cena bankovním převodem a stěžovatelka její uhrazení jiným způsobem neprokázala. Stěžovatelka však na svoji obranu ve správním řízení zcela rezignovala.

Za situace, kdy se celní orgány i krajský soud na základě logických a přezkoumatelných argumentů plně shodly v tom, že stěžovatelka neprokázala postoupení v úvodu specifikovaných pohledávek, nelze tento závěr v soudním řízení zvrátit pouhým poukazem na obecná tvrzení o platnosti a účinnosti právních úkonů, které žádným způsobem nereagují na pochybnosti vznesené žalovaným. Je

totiž třeba mít rovněž na zřeteli, že je nutné respektovat specifickou povahu řízení, probíhajícího dle zákona o správě daní a poplatků. Daňový subjekt totiž nese v daňovém řízení důkazní břemeno ohledně svých tvrzení; je proto povinen navrhovat ke svým tvrzením důkazy již v řízení před správci daně. Závěry finančních (celních) orgánů tedy i v předmětné věci nutně vycházejí z toho, zda daňový subjekt své důkazní břemeno unesl či nikoliv. Pokud daňový subjekt tuto svoji povinnost nesplní, respektive zcela rezignuje na svoji obranu, jak tomu bylo v souzené věci, a není tady současně žádných skutečností, které by relevantním způsobem zpochybnily závěry žalovaného či svědčily o jeho nezákonném postupu, nelze městskému soud vytýkat, že se se závěry žalovaného ztotožnil. Ostatně ke shora uváděným skutečnostem stěžovatelka nic konkrétního nenamítala a i v řízení před soudy zůstává v pouze ničím nepodložených tvrzení, např. „*Antidatování smlouvy, v tom smyslu, že byla uzavřena až po 26. 9. 2003, odkazem na nesrovnalosti (BENAVEL spol. s r.o., CZECH DISTRIBUTION LOGISTIC a.s., TRILOBIT REAL, spol. s r.o., J. Š.) je neopodstatněné a nepostavené na jisto, tedy neprokázané. Stejné tak neprokázané je tvrzení, že příloha smlouvy a smlouva se liší v součtu výše pohledávek a to protože celní úřad provedl v některých exekučních příkazech součtové chyby. V řízení nebylo prokázáno v jakých exekučních příkazech byly chybné součty jednotlivých faktur, zda se skutečně jednalo o součtové chyby nebo o jiné důvody pokud jde o výši jednotlivých postupovaných pohledávek*“. Žádná relevantní tvrzení, ať už skutková či právní, stěžovatelka soudu nenabídla. Pokud navíc zcela rezignovala na vyvrácení opodstatněných pochybností správních orgánů v předchozím řízení, je její argumentace, která pouze bez dalšího tvrdí, že pochybnosti celních orgánů nebyly dostatečně prokázány, zcela lichá.

Nejvyšší správní soud nepřitakal ani námitce, podle níž oznámení o postoupení pohledávky dlužníkům stěžovatelky není podstatné. Pokud § 526 odst. 1 občanského zákoníku stanoví, že dokud postoupení pohledávky není oznámeno dlužníkovi nebo dokud postupník postoupení pohledávky dlužníkovi neprokáže, může se dlužník postupitele zprostit svého závazku plněním postupiteli, pak povinnost stanovená exekučním příkazem platně vznikla a poddlužníci byli povinni při nakládání se svým závazkem vůči daňovému dlužníku podle exekučního příkazu postupovat.

Kasační soud skutkové ani právní deficity ohledně úvah týkajících se platnosti předmětné smlouvy nezjistil. Cílem soudního přezkumu ve správním soudnictví není nahrazovat činnost správního orgánu. Jestliže za těchto okolností dospěl městský soud k závěru, že při hodnocení platnosti smlouvy žalovaný nepochybil, neboť svoje závěry náležitě odůvodnil a stěžovatelka žádné konkrétní skutečnosti, které by tyto závěry zpochybnily neuvedla, musí Nejvyšší správní soud tomuto závěru plně přisvědčit.

S ohledem na výše vyslovené závěry byly kasační stížnosti shledány nedůvodnými a Nejvyšší správní soud je podle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatelka v soudním řízení úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, žalovanému odvolacímu orgánu náklady řízení nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti za použití § 120 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 16. září 2009

Mgr. Daniela Zemanová
předsedkyně senátu