



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce **B. P.**, zastoupeného JUDr. Jaromírem Hetem, advokátem se sídlem Vodní 1972, 760 01 Zlín, proti žalovanému **Celnímu ředitelství Olomouc**, se sídlem Blanická 19, 772 71 Olomouc, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 6. 2008, č. j. 4515/08-1301-21, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 21. 1. 2009, č. j. 22 Ca 241/2008 - 36,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 16. 6. 2008, č. j. 4515/08-1301-21, zamítl žalovaný odvolání žalobce proti exekučnímu příkazu Celního úřadu Zlín ze dne 25. 8. 2005, č. j. E 2181/05-1366-021, jímž byla podle § 73 odst. 6 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nařízena exekuce přikázáním pohledávky na peněžní prostředky žalobce k zaplacení nedoplatku ve výši 49 631 238,60 Kč zvýšeného podle § 73a odst. 3 a 6 téhož zákona o exekuční náklady za výkon a zabavení ve výši 992 624 Kč. Exekuční příkaz byl vydán na základě žádosti Vrchního finančního ředitelství Hannover (Oberfinanzdirektion Hannover) o pomoc při vymáhání pohledávky podle směrnice Rady 76/308/EHS o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z některých dávek, cel, daní a jiných opatření, a zákona č. 191/2004 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek. Předmětná pohledávka vznikla nezaplacením daně z lihu, který žalobce v letech 1997 a 1998 přepravil z Itálie do Německa s použitím padělaných vývozních dokladů. Dlužná částka byla žalobci doměřena rozhodnutím Hlavního

celního úřadu Weiden (Hauptzollamt Weiden) ze dne 2. 2. 2000, č. j. SAZ-0912-121499-02-2000-8900.

Proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobce žalobou u Krajského soudu v Ostravě, který ji rozsudkem ze dne 21. 1. 2009, č. j. 22 Ca 241/2008 - 36, zamítl jako nedůvodnou a uložil žalobci zaplatit žalovanému na nákladech řízení částku ve výši 330 Kč.

Včas podanou kasační stížností žalobce napadl citovaný rozsudek pro nesprávné posouzení právní otázky ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (s. ř. s.). Žalobce tvrdí, že v době převozu lihu z Itálie do Německa (1997, 1998) i v době vydání rozhodnutí o doměření daně Hlavním celním úřadem Weiden nebyla směrnicí 76/308/EHS upravena vzájemná pomoc při vymáhání spotřebních daní. Jednak čl. 1 směrnice směřuje do budoucnosti, a vzájemná pomoc se proto nemůže vztahovat na pohledávky již vzniklé před účinností směrnice, jednak vzájemná pomoc v oblasti spotřebních daní byla do této směrnice zavedena až novelou provedenou směrnicí Rady 2001/44/ES ze dne 15. 6. 2001, kterou se mění směrnice 76/308/EHS o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z operací, které jsou součástí systému financování Evropského zemědělského orientačního a záručního fondu, zemědělských dávek a cel, daně z přidané hodnoty a některých spotřebních daní. Jelikož pohledávka v projednávané věci vznikla nejpozději v roce 2000, nelze jí podle směrnice 76/308/EHS ve znění směrnice 2001/44/ES vymáhat. Žalobce nemá námitek proti odkazům krajského soudu na rozsudky Soudního dvora Evropských společenství ze dne 1. 7. 2004 ve spojených věcech C-361/02 a C-362/02 *Tsapalos a Diamantakis* [2004] Sb. s. r. s. I-6405 (dostupné též na <http://eurlex.europa.eu>, případně na <http://curia.europa.eu>). Krajský soud však nevzal v úvahu to, že vymáhaná pohledávka vznikla před 15. 6. 2001, tedy před vydáním směrnice 2001/44/ES; vymáhat lze pouze pohledávky ze spotřebních daní vzniklé až po tomto datu. Pro úplnost pak žalobce uvádí, že směrnice Rady 2008/55/ES ze dne 26. května 2008 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z některých dávek, cel, daní a jiných opatření (kodifikované znění), kterou byla nahrazena směrnice 76/308/EHS, upravuje v čl. 1 vymáhání pohledávek spotřebních daní totožně, tedy pohledávek uvedených v čl. 2, které vzniknou v jiném členském státě. Článek 25 pak stanoví, že směrnice 76/308/EHS ve znění pozdějších směrnic se zrušuje, aniž jsou dotčeny povinnosti členských států týkající se lhůt provedení těchto směrnic ve vnitrostátním právu.

Žalobce rovněž uvádí, že v době, kdy Česká republika přistoupila k Evropské unii, zavazovaly citované směrnice Českou republiku jako členský stát pokud jde o výsledek, kterého mělo být směrnicemi dosaženo. Tento výsledek je podle žalobce uveden v samotném čl. 1 směrnice 76/308/EHS – byla přijata s cílem zajistit v každém členském státě vymáhání pohledávek uvedených v čl. 2, které vzniknou (podle žalobce v budoucnosti) v jiném členském státě. Žalobce vznáší otázku, zda byla implementace směrnic do právního řádu České republiky důsledná. Pokud tomu tak nebylo a žalobce je přesvědčen, že právě ve vztahu k čl. 1 směrnice 76/308/EHS se tak nestalo, má tento článek směrnice bezprostřední účinek.

Dále žalobce poukazuje na to, že zákon č. 191/2004 Sb. upravuje postup a podmínky, za kterých orgány České republiky poskytují, požadují nebo přijímají mezinárodní pomoc na základě vzájemnosti ve vztahu k členským státům Evropské unie v souladu s právem Evropských společenství, přičemž tímto právem se rozumí i uvedené směrnice 76/308/EHS a 2001/44/ES. Žalobce nesouhlasí s názorem žalovaného i krajského soudu, že tento zákon je procesním předpisem a že zákaz retroaktivity se procesních předpisů netýká. V prvé řadě uvádí,

že podle § 14 předmětného zákona se řízení zahájená přede dnem jeho účinnosti dokončí podle dosavadních právních předpisů. Dále tvrdí, že obě citované směrnice obsahují kromě ustanovení procesních i ustanovení hmotněprávní, kterým je i čl. 1 směrnice 76/308/EHS. Konečně konstatuje, že podle judikatury Soudního dvora Evropských společenství bude určitý právní předpis retroaktivní pouze tehdy, jestliže je obecně způsobilý kritérium zpětné působnosti naplnit a zakotvil-li v něm zákonodárce tuto vlastnost dostatečně určitým způsobem.

Žalobce závěrem navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek Krajského soudu v Ostravě a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný se v poskytnuté lhůtě ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Kasační stížnost není důvodná.

Základem všech žalobcem uplatněných kasačních námitek je výklad čl. 1 směrnice 76/308/EHS. Podle tohoto článku, který zůstal od svého přijetí v roce 1976 nezměněn, platí, že *[t]ato směrnice stanoví pravidla, která musí obsahovat právní a správní předpisy členských států s cílem zajistit v každém členském státě vymáhání pohledávek uvedených v článku 2, které vzniknou v jiném členském státě. Z textu tohoto článku, zejména ze spojení „které vzniknou“ žalobce dovozuje, že vzájemná pomoc při vymáhání pohledávek podle čl. 2 směrnice se týká výhradně pohledávek vzniklých v budoucnosti, resp. (jak z žalobcovy argumentace vyplývá) pohledávek vzniklých až poté, co směrnice či její příslušná část vstoupí v platnost. Tyto žalobcovy úvahy jsou však mylné.*

Výkladem čl. 1 směrnice 76/308/EHS a otázkou její působnosti se zabýval Soudní dvůr Evropských společenství v již zmiňovaném rozsudku *Tsapalos a Diamantakis*. V tomto případě řečtí občané Tsapalos a Diamantakis dovezli v roce 1968 na italské území protiprávně tabák, za což byli italskými soudy v roce 1972 pravomocně odsouzeni k trestu odnětí svobody a k zaplacení cel a dalších poplatků. Po vstupu Řecka do Evropského hospodářského společenství v roce 1981 byl celní dluh předán italskými úřady řeckým úřadům k vymáhání v souladu se směrnicí 76/308/EHS. V následném řízení týkajícím se vykonatelnosti italské pohledávky v Řecku položil řecký soud Soudnímu dvoru Evropských společenství předběžnou otázku, zda se citovaná směrnice vztahuje na celní pohledávky, které vznikly v dožadujícím státě (v Itálii) před vstupem platnost směrnice ve státě dožádaném (Řecko).

Soudní dvůr ve svém rozsudku dospěl k následujícím závěrům. „[Ž]ádné ustanovení směrnice neumožňuje domnívat se, že zákonodárce Společenství zamýšlel omezit použití těchto procesních předpisů pouze na pohledávky vzniklé po vstupu této směrnice v platnost v členském státě, kde má sídlo dožádaný orgán. Naopak účel směrnice, kterým je, jak vyplývá z 2. a 3. bodu odůvodnění směrnice, odstranění překážek fungování společného trhu vyplývajících z obtíží spojených s přeshraničním vymáháním dotčených pohledávek a dále zamezení podvodným praktikám, mluví ve prospěch použitelnosti směrnice na pohledávky již vzniklé před jejím vstupem v platnost v členském státě, kde má sídlo dožádaný orgán. Za těchto podmínek je namísto odpovědět na položenou otázku tak, že směrnice musí být vykládána tak, že se vztahuje na celní pohledávky, které vznikly v členském státě a jsou předmětem dokladu o vymahatelnosti vydaného tímto státem před vstupem uvedené směrnice v platnost v jiném členském státě, kde má sídlo dožádaný orgán.“ (viz body 21 až 23 odůvodnění).

Podle výkladu čl. 1 směrnice provedeného Soudním dvorem Evropských společenství tedy lze vymáhat i takové pohledávky, které vznikly před vstupem směrnice v platnost v dožádaném státě. Výklad norem komunitárního práva provedený Soudním dvorem je (jak vyplývá mimo jiné z čl. 220 a 234 Smlouvy o založení Evropských společenství) závazný pro všechny soudy Evropských společenství, tedy i pro Nejvyšší správní soud, přičemž tyto soudy musí v obdobných případech výklad Soudního dvora aplikovat. Věc předestřená žalobcem v kasačním řízení je přitom právě takovým obdobným případem, byť se zde jedná o spotřební daň a nikoliv o clo – k tomu však srovnej níže.

Ze správního spisu vyplývá, že k nezdaněným převozům lihu z Itálie do Německa došlo dne 19. 11. 1997, 16. 1. 1998 a 2. 2. 1998. Dlužná částka byla žalobci doměřena rozhodnutím Hlavního celního úřadu Weiden ze dne 2. 2. 2000. Následně dne 1. 5. 2004 přistoupila Česká republika k Evropské unii, přičemž v souladu s čl. 2 a 53 Aktu o podmínkách přistoupení České republiky, Estonské republiky, Kyperské republiky, Lotyšské republiky, Litevské republiky, Maďarské republiky, Republiky Malta, Polské republiky, Republiky Slovinsko a Slovenské republiky a o úpravách smluv, na nichž je založena Evropská unie (publikovaném pod č. 44/2004 Sb. m. s.), se tímto dnem stala pro Českou republiku závazná i směrnice 76/308/EHS. Současně nebyla určena žádná zvláštní lhůta týkající se implementace této směrnice, jak předvídá čl. 54 Aktu. Dne 10. 1. 2005 byla Generálnímu ředitelství cel doručena žádost Vrchního finančního ředitelství Hannover o vymáhání předmětné pohledávky podle citované směrnice, na jejímž základě celní úřad zahájil vymáhání a vydal exekuční příkaz. Shodně jako v případě *Tsapalos a Diamantakis* tedy byla vymáhána pohledávka, která vznikla před vstupem směrnice 76/308/EHS v platnost v dožádaném státě – tj. v České republice.

Brání-li se žalobce tím, že přede dnem 15. 6. 2001 nebyla ve směrnici 76/308/EHS upravena vzájemná pomoc týkající se spotřebních daní, přičemž projednávaná pohledávka spotřební daně z lihu vznikla před tímto datem, tj. před přijetím směrnice 2001/44/ES, nemůže být úspěšný. Vzájemná pomoc při vymáhání spotřebních daní nebyla totiž, jak mylně uvádí žalobce, do směrnice 76/308/EHS zakotvena až směrnicí 2001/44/ES. Stalo se tak již směrnicí Rady 92/108/EHS ze dne 14. prosince 1992, kterou se mění směrnice 92/12/EHS o obecné úpravě, držení, pohybu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani a směrnice 92/81/EHS. Článek 1 bod 9 odst. 2 této směrnice nepřímou změnou i směrnici 76/308/EHS, neboť do jejího čl. 2 vložil nové písmeno e) týkající se spotřebních daní z tabákových výrobků, alkoholických nápojů a minerálních olejů. Vzájemná pomoc při vymáhání pohledávek ze spotřební daně z lihu (alkoholu) tak byla ve směrnici 76/308/EHS obsažena již od 14. 12. 1992, tedy před tím, než žalobce uskutečnil inkriminované nezdaněné převozy lihu.

Navíc z výše uvedeného rozsudku *Tsapalos a Diamantakis* zřetelně vyplývá, že časový okamžik vzniku pohledávky nemá žádnou návaznost na počátek a rozsah působnosti směrnice: pokud směrnice od jistého okamžiku upraví (v čl. 2) oprávnění příslušných orgánů jednoho členského státu požádat o vymáhání určité pohledávky orgány jiného členského státu, je toto oprávnění zakotveno vůči všem takovým pohledávkám bez ohledu na okamžik jejich vzniku. Není tudíž rozhodné, že pohledávka vznikla před datem vstupu směrnice (či její části) v platnost. Ostatně v případě *Tsapalos a Diamantakis* šlo o celní pohledávku, která vznikla v době, kdy směrnice 76/308/EHS ještě vůbec neexistovala, a přesto Soudní dvůr Evropských společenství dospěl k závěru, že i tyto pohledávky lze prostřednictvím této směrnice vymáhat v jiném členském státě.

Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že došlo-li ke vzniku pohledávky v roce 1997 a 1998, resp. k vydání vykonatelného titulu v roce 2000 a byla-li směrnice 76/308/EHS pro Českou republiku závazná od 1. 5. 2004, přičemž od stejného data nabyl účinnosti i zákon č. 191/2004 Sb., postupoval celní úřad v souladu se zákonem, pokud na základě žádosti Vrchního finančního ředitelství Hannover podané v roce 2005 exekuční příkaz na pohledávku vydal.

Jako nedůvodnou shledal Nejvyšší správní soud námitku žalobce týkající se nepřesné implementace směrnice 76/308/EHS. Zákon č. 191/2004 Sb. je s touto směrnicí co se týče jejího čl. 1 v souladu, neboť stejně jako směrnice (ve světle výkladu provedeného Soudním dvorem Evropských společenství) neomezuje vymáhání pohledávek určitého členského státu v České republice (nebo obráceně) z hlediska jejich časového vzniku. Naopak umožňuje, aby podle procedury popsané v zákoně byly vymáhány i pohledávky, které vznikly před vstupem tohoto zákona v účinnost. Kromě toho existenci či neexistenci přímého účinku směrnice by mohl posoudit pouze Soudní dvůr Evropských společenství. S ohledem na výklad čl. 1 směrnice 76/308/EHS provedený Soudním dvorem v citovaném rozsudku *Tsapalos a Diamantakis* však považuje Nejvyšší správní soud tuto otázku za *acte éclairée*, tedy věc již Soudním dvorem dostatečně vyloženou, přičemž zde nevidí prostor pro případné položení další předběžné otázky ve smyslu čl. 234 Smlouvy o založení Evropských Společenství (srov. rozsudek Soudního dvora ve spojených věcech 28 – 60/62 *Da Costa* [1963] Sb. s. r. s. 61, rozsudek Soudního dvora ve věci 283/81 *Srl C.I.L.F.I.T* [1982] Sb. s. r. s. 3415, body 13 až 15).

S touto námitkou úzce souvisí i námitka žalobce týkající se retroaktivity zákona č. 191/2004 Sb. Nejvyšší správní soud se touto otázkou již ve své judikatuře zabýval, například v rozsudku ze dne 28. 6. 2006, č. j. 1 Afs 149/2005 - 71 (dostupný na www.nssoud.cz), konstatoval, že „z žádného ustanovení tohoto zákona neplyne, že by podle něj nebylo možno postupovat při vymáhání pohledávek z exekučních titulů vydaných před jeho účinností, pokud nejsou tyto pohledávky promlčeny. O retroaktivitu, tedy zpětné působení právní normy rozhodně nejde, neboť uvedený zákon do otázky vyměření daňového dluhu žalobci nijak nezasahuje. Pomocí něho byly do českého právního řádu toliko plně implementovány zásady stanovené Směrnicí Rady 76/308/EHS ze dne 15. 3. 1976 ve znění Směrnice Rady 2001/44/ES ze dne 15. 6. 2001, a to v souvislosti se vstupem České republiky do Evropské unie.“ Ke shodnému závěru dospěl i v rozsudku ze dne 25. 1. 2007, č. j. 7 Afs 171/2006 - 87 (rovněž dostupný na www.nssoud.cz). Zdejší soud nevidí důvod, proč by se měl od své předestřené judikatury v právě projednávaném případě odklonit, a setrvává v názoru, že předmětný zákon hmotněprávní retroaktivitu nezpůsobuje.

Tento závěr pak nemohou zvrátit ani konkrétní námitky žalobce v tomto směru vedené. Pokud jde o § 14 zmiňovaného zákona, ten stanoví, že řízení zahájená přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona se dokončí podle dosavadních právních předpisů. Zde je třeba zdůraznit, že se jedná o zahájená řízení, vymáhací nikoliv nalézací (vyměřovací), neboť zákon č. 191/2004 Sb. upravuje pouze pomoc při vymáhání. V žalobcově případě bylo sice vyměřovací řízení zahájeno a ukončeno před účinností zákona č. 191/2004 Sb., avšak vymáhací řízení bylo zahájeno až po jeho účinnosti; na právě projednávanou věc proto § 14 zákona nedopadá.

Dále se žalobce v této souvislosti dovolává judikatury Soudního dvora Evropských společenství týkající se retroaktivity a namítá, že směrnice 76/308/EHS i směrnice 2001/44/ES obsahují kromě procesních ustanovení i ustanovení hmotněprávní, kterým je i čl. 1 směrnice 76/308/EHS. K této námitce zdejšímu soudu nezbyvá než konstatovat, že retroaktivitou směrnice 76/308/EHS a jejím charakterem se zabýval i Soudní dvůr Evropských společenství

v již mnohokrát citovaném rozsudku *Tsapalos a Diamantakis*: „V tomto ohledu je namístě připomenout, že podle ustálené judikatury se obecně procesní pravidla použijí na všechny spory probíhající v době, kdy vstupují v platnost, na rozdíl od hmotně právních pravidel, která jsou zpravidla vykládána tak, že se nedotýkají situací existujících před jejich vstupem v platnost (...), jelikož směrnice upravuje výlučně uznání a vymáhání určitých kategorií pohledávek vzniklých v jiném členském státě, aniž by stanovila pravidla týkající se jejich vzniku nebo jejich trvání, je namístě ustanovení této směrnice považovat za procesní předpis“ (body 19 a 20 odůvodnění rozsudku). Otázka vzniku a zániku pohledávek nebyla upravena ani směrnici 2001/44/ES: tyto směrnice proto neupravují hmotněprávní otázky a námitka retroaktivity zákona č. 191/2004 Sb. implementujícího tyto směrnice je tedy nedůvodná.

Nad rámec rozhodnutí Nejvyšší správní soud poznamenává, že žalobce v žalobě uváděl některé námitky, které jsou v současné době posuzovány Soudním dvorem Evropských společenství z pohledu výkladu relevantního komunitárního práva v rámci řízení o předběžné otázce ve věci C-233/08 *Kyrian* (předběžná otázka publikována v Úředním věstníku Evropské unie, řada C, č. 209, str. 26). Jelikož se však jedná o námitky, k jejichž přezkumu nemůže zdejší soud přistoupit z úřední povinnosti, a jelikož žalobce tyto námitky neuvedl v kasační stížnosti, nemůže se jimi zdejší soud zabývat, a proto není ani dán prostor pro případné přerušení řízení do rozhodnutí Soudního dvora o citované předběžné otázce (srov. rozsudek Soudního dvora ve věci C-2/06 *Kempter* [2008] Sb. s. r. s. I-411, bod 45).

Jelikož v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nevznikly.

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

V Brně dne 21. října 2009

Žiškova

JUDr. Marie

předsedkyně
senátu