



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň JUDr. Barbary Pořízkové a Mgr. Daniely Zemanové v právní věci **žalobce: A. L.**, zastoupeného JUDr. Borisem Vacou, advokátem se sídlem Dlouhá 16, Praha 1, proti **žalovanému: Finanční ředitelství v Plzni**, se sídlem Hálkova 14, Plzeň, ve věci vymáhání daňového nedoplatku, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 8. 2007, č. j. 57 Ca 92/2006 - 61,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 8. 2007, č. j. 57 Ca 92/2006 – 61, **se zrušuje.**
- II. Žaloba podaná Krajskému soudu v Plzni dne 7. 6. 2006 **se odmítá.**
- III. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o žalobě.
- IV. Žádný z účastníků **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se žalovaný (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení rozsudku Krajského soudu v Plzni (dále jen „krajský soud“) ze dne 31. 8. 2007, č. j. 57 Ca 92/2006 – 61, kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 4. 4. 2006, č. j. 1358/06 – 150Ka, a rozhodnutí Finančního úřadu v Klatovech ze dne 2. 11. 2005, č. j. 90012/05/133940/3160, a věc mu vrácena k dalšímu řízení. Současně byla tímto rozsudkem stěžovateli uložena povinnost zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 5 838 Kč, a to ve lhůtě jednoho měsíce ode dne nabytí právní moci tohoto rozsudku,

k rukám JUDr. Borise Vacy. Výzvou Finančního úřadu v Klatovech ze dne 2. 11. 2005, č. j. 90012/05/133940/3160, byl žalobce (dále též „účastník řízení“) vyzván k zaplacení splatného nedoplatku ve výši 305 557 Kč v náhradní lhůtě 8 dnů ode dne doručení této výzvy. Rozhodnutím stěžovatele ze dne 4. 4. 2006, č. j. 1358/06 – 150Ka, bylo zamítnuto odvolání účastníka řízení proti výše specifikovanému rozhodnutí Finančního úřadu v Klatovech.

Krajský soud v odůvodnění napadaného rozsudku uvedl, že ustanovení § 73 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), je systematicky zařazeno v části šesté tohoto zákona, nazvané „placení daní“, z čehož plyne, že předpokladem pro to, aby správce daně mohl daňový subjekt vyzvat k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě podle ustanovení § 73 zákona o správě daní a poplatků, je skutečnost, že daňovému subjektu již byl stanoven základ daně a její výše. Odkázal přitom na nález Ústavního soudu ze dne 21. 12. 2006, sp. zn. I. ÚS 75/05 (rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na webových stránkách nalus.usoud.cz). Současně krajský soud uvedl, že za předpokladu splnění všech zákonných podmínek pro vydání výzvy podle § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků není taková výzva rozhodnutím přezkoumatelným ve správním soudnictví, neboť nezakládá, nemění ani neruší právní vztahy, ale má povahu procesního rozhodnutí, které upomíná o zaplacení daňového nedoplatku. Tento svůj závěr opřel krajský soud o usnesení Ústavního soudu ze dne 17. 6. 1999, sp. zn. IV. ÚS 198/99, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2006, č. j. 7 Afs 21/2005 – 34 (všechny zde citované rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na www.nssoud.cz). Proto nebyla-li daňovému subjektu před zasláním výzvy k uhrazení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě vyměřena daň rozhodnutím podle § 32 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, je na takovou výzvu třeba pohlížet jako na rozhodnutí správního orgánu, kterým se zakládají, mění nebo ruší práva a povinnosti a spadá tedy dle ustanovení § 65 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), do soudního přezkumu. Jako nesprávný vyhodnotil krajský soud závěr stěžovatele, že s ohledem na ustanovení § 6 odst. 1 zákona č. 191/2004 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek, ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon č. 191/2004 Sb.), nebyl oprávněn přezkoumávat existenci, platnost, ani vykonatelnost exekučního titulu, obsahovala-li žádost dožadujícího finančního orgánu ze SRN všechny zákonem stanovené náležitosti. Dle krajského soudu měl dožádaný správce daně povinnost ověřit si, zda se v daném případě jedná o exekuční titul pro vymáhání pohledávky ve státě dožadujícího orgánu. Namítal-li stěžovatel, že mu nebyl exekuční titul vůbec doručen, měl si tuzemský správce daně ověřit, zda exekučním titulem může být v dožadujícím členském státě i doklad, který není vůbec daňovému subjektu doručen. V opačném případě, tedy za předpokladu, že německá právní úprava vyžaduje stejně jako právní úprava tuzemská ověřit před samotným výkonem rozhodnutí vykonatelnost exekučního titulu, nelze se této povinnosti zprostit opatřením doložky vykonatelnosti na originálu či stejnopisu exekučního titulu. Krajský soud současně neshledal jako důvodnou námitku účastníka řízení, že nebyl ve výzvě přesně označen, ani námitku absence uvedení právního předpisu, dle něhož bylo rozhodováno, a námitku, že účastník řízení nemá na území České republiky žádný majetek a ani zde nevyvíjí podnikatelskou činnost. Účastníku řízení však přisvědčil v námitce proti nepřesnému označení rozhodnutí, k jehož vymožení měla exekuce směřovat, kdy krajský soud rozhodl, že není dostatečnou identifikací exekučního titulu

označení toliko číslem jednacím a ne již příslušným správcem daně, v posuzovaném případě Finančním úřadem ve Zwieselu. Z uvedených důvodů zrušil krajský soud rozhodnutí stěžovatele pro nezákonnost a vady řízení (§ 78 odst. 1 s. ř. s.). Z důvodu nezákonnosti zrušil krajský soud současně i rozhodnutí prvoinstančního správního orgánu (§ 78 odst. 3 s. ř. s.) a věc vrátil stěžovateli k dalšímu řízení.

V kasační stížnosti uplatnil stěžovatel námitku podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. – nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Stěžovatel je toho názoru, že krajský soud měl podanou žalobu podle ustanovení § 70 písm. a) s. ř. s. odmítnout, neboť nesměřuje proti rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. Tento jeho názor je podpořen ustálenou judikaturou, konkrétně usnesením Ústavního soudu ze dne 17. 6. 1999, sp. zn. IV.ÚS 198/99, nebo rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2006, sp. zn. 7 Afs 21/2005, dle nichž je výzva vydaná podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, která splňuje předepsané náležitosti dle ustanovení § 32 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, vyloučena ze soudního přezkumu a nejedná se o rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 65 s. ř. s. Závěr krajského soudu, že takové rozhodnutí je přezkoumatelné soudem, neboť se jedná o speciální situaci, která je popsána v rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 21. 12. 2006, sp. zn. I. ÚS 78/05, stěžovatel považuje za nesprávný. Poukazuje zejména na to, že prvoinstančnímu rozhodnutí Finančního úřadu v Klatovech předcházelo řízení řádně vedené správním orgánem dožadujícího státu a je podstatné a nepochybné, že řízení vedl příslušný daňový orgán Spolkové republiky Německo s účastníkem řízení, který věděl, že mu byla uložena daňová povinnost. O tom svědčí i obsah a přílohy žádosti dožadujícího orgánu – Spolkového finančního úřadu v Bonnu, č. j. St I 106.4 – S 1316 – CZ – 28/05 ze dne 3. 5. 2005, o vymáhání pohledávky, vydané v souladu se Směrnicí Rady č. 2001/44/ES, implementovanou zákonem č. 191/2004 Sb. Proto není dle stěžovatele pravdou, že v daném případě je přezkoumatelným rozhodnutím až výzva k uhrazení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Výzvou vydanou podle § 73 zákona o správě daní a poplatků totiž správce daně pouze vyzývá daňový subjekt ke splnění povinnosti zaplatit daňový nedoplatek, a to v náhradní lhůtě, neboť daň byla splatná již dříve. Výzva je tak institutem sloužícím ke smírnému řešení, upomínkou k zaplacení daňového nedoplatku. Má povahu procesního úkonu a při jejím zaslání se vychází z toho, že její adresát je již v pozici daňového dlužníka s přesně stanovenou daňovou povinností, a proto se doručením takové výzvy práva nebo povinnosti daňového dlužníka nemění ani nezakládají. Toto potvrzuje i Ústavní soud ve svém usnesení ze dne 17. 6. 1999, sp. zn. IV. ÚS 198/99, s odkazem na systematické zařazení ustanovení § 73 v zákoně o správě daní a poplatků.

Další stěžovatelova námitka uplatněná v kasační stížnosti směřuje do výkladu ustanovení § 6 odst. 1 zákona č. 191/2004 Sb. krajským soudem. Tvrdí, že krajský soud nevyložil toto ustanovení v souladu s právní normou a dotčenými směrnicemi EU. V České republice je zahraniční exekuční titul pro vymáhání pohledávky připojený k žádosti o vymáhání automaticky považován za rovnocenný českému exekučnímu titulu, ačkoliv v jiných členských státech EU může být vyžadována jeho autorizace. Směrnice Rady č. 76/308/EHS ze dne 15. 3. 1976 a navazující prováděcí Směrnice Komise

č. 2002/94/EHS ze dne 9. 12. 2002 a zákon č. 191/2004 Sb. neumožňují odpovědnému orgánu dožádaného státu, potažmo ani pověřenému správci daně, nerespektovat exekuční titul zasláný příslušným orgánem dožadujícího státu, jestliže žádost o mezinárodní pomoc při vymáhání pohledávek obsahuje požadované náležitosti. Proto stěžovatel nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že ustanovení § 6 odst. 1 zákona č. 191/2004 Sb. nezbavuje správce daně povinnosti ověřit, zda se v daném případě jedná o exekuční titul pro vymáhání pohledávky ve státě příslušného orgánu. Rozhodující pak je, že předmětná výzva není rozhodnutím podle ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. a že zákon č. 191/2004 Sb. neumožňuje odpovědnému orgánu dožádaného státu nerespektovat zahraniční exekuční titul zasláný příslušným orgánem dožadujícího státu. K žádosti o vymáhání finanční pohledávky je připojen „Výkaz nedoplatků“ ze dne 20. 4. 2005, č. j. 170/246/00092 VO01, v němž německý správce daně potvrzuje, že „výše uvedené oznámení nedoplatku je vykonatelné a pravomocné“, a z toho důvodu nebyl dožádaný orgán oprávněn tento exekuční titul jakkoliv přezkoumávat. Žádost dožadujícího orgánu obsahovala veškeré požadované náležitosti, a proto byl dožádaný orgán oprávněn a současně i povinen provést pouze úkony směřující k vymožení daňového nedoplatku.

Stěžovatel nesouhlasí s názorem krajského soudu, dle kterého nebyl-li ve výzvě označen exekuční titul i příslušným správcem daně (Finanční úřad Zwiesel), nebyla provedena dostatečná identifikace exekučního titulu. Dostatečná identifikace exekučního titulu byla dle stěžovatele provedena uvedením čísla jednacího a data vydání exekučního titulu, dále pak částkou v Kč splatného daňového nedoplatku a data splatnosti.

Z uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Účastník řízení ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhnul její zamítnutí. Ačkoliv s některými dílčími závěry krajského soudu v posuzované věci nesouhlasí, neshledává v jeho postupu žádná závažná pochybení, jež by měla za následek nezákonnost napadaného rozhodnutí. Ke stěžovatelově námitce kompetenční výluky dle ustanovení § 70 písm. a) s. ř. s. uvádí, že stěžovatel v řízení nijak neprokázal, že daň byla účastníku řízení vyměřena a předsána. Proto se ztotožňuje s výtkou soudu, že se stěžovatel chybně odmítl zabývat tím, zda předmětný exekuční titul je vůbec na území České republiky exekučním titulem, resp. zda byl účastníku řízení doručen. Přestože stěžovatel nepochybně jednal z podnětu Spolkového finančního úřadu v Bonnu, nezbavil se tím povinnosti vydat výzvu, jež bude mít tytéž náležitosti jako standardně vydávaná výzva k zaplacení daňového nedoplatku, neboť zákon o správě daní a poplatků zvláštní postup pro vymáhání zahraničních daňových nedoplatků nestanoví. K náležitostem výzvy účastník řízení uvádí, že výkladem stěžovatele by bylo možno dojít k absurdnímu závěru, že při vymáhání daňového nedoplatku pro zahraničního správce daně postačuje ve výzvě uvést pouze výši nedoplatku a číslo rozhodnutí, aniž by byl uveden jakýkoliv bližší údaj k jeho specifikaci.

Stěžovatel dle vyjádření účastníka řízení nepochopil smysl a účel právní úpravy, pokud tvrdí, že zákon č. 191/2004 Sb. „neumožňuje ... pověřenému správci daně ... nerespektovat exekuční titul zasláný příslušným orgánem dožadujícího státu ...“. Nelze přijmout výklad, že jako exekuční titul lze akceptovat jakékoliv rozhodnutí zahraničního

správce daně. Odkazy na doklady předané stěžovateli zahraničním správcem daně však neprokazují, že tyto údaje byly známy i povinné osobě, tedy účastníku řízení.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a za stěžovatele jedná osoba s právnickým vzděláním (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu uplatněných námitek v kasační stížnosti (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.) a současně zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že podaná kasační stížnost je důvodná.

Ze soudního a správního spisu bylo ověřeno, že žalobou napadená výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě, vydaná dne 2. 11. 2005 Finančním úřadem v Klatovech, byla vydána na základě Žádosti o vymáhání daňových nedoplatků daňového dlužníka A. L. Spolkovým finančním úřadem v Bonnu dne 12. 5. 2005 Ministerstvu financí. Součástí žádosti bylo potvrzení dožadujícího orgánu, že výkaz nedoplatků č. j. 170/246/00092 VO01 ze dne 20. 4. 2005, vydaný Finančním úřadem Zwiesel, je vykonatelný a pravomocný. Finanční úřad v Klatovech, jako orgán pověřený Ministerstvem financí, resp. Finančním ředitelstvím v Plzni, následně dne 2. 11. 2005 vydal na základě výše uvedené žádosti výzvu k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Výzva k zaplacení daňového nedoplatku obsahovala pouze odkaz na čísla jednacích vykonatelných rozhodnutí, data jejich vydání a částku uvedenou v Kč. Proti této výzvě podal účastník řízení v zákonné lhůtě odvolání k Finančnímu ředitelství v Plzni, které jej rozhodnutím ze dne 4. 4. 2006 zamítlo. Včasnou žalobu proti uvedeným rozhodnutím krajský soud meritorně projednal a napadená rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Úvodem je nutno konstatovat, že usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2008, č. j. 9 Afs 9/2008 – 100, bylo řízení před kasačním soudem v nyní projednávané věci přerušeno, a to z důvodu předložení předběžných otázek Soudnímu dvoru Evropské unie (dříve Soudní dvůr Evropských společenství, dále jen „Soudní dvůr“) 5. senátem zdejšího soudu ve skutkově a právně obdobné věci.

Pátý senát Nejvyššího správního soudu měl při projednávání věci týkající se problematiky mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek pochybnosti o výkladu čl. 12 odst. 3 směrnice Rady č. 76/308/EHS ze dne 15. 3. 1976 (dále jen „směrnice“). V odůvodnění předkládacího usnesení pátý senát Nejvyššího správního soudu uvedl, že z předpisů práva Společenství, zejména z čl. 12 směrnice, vyplývá rozdělení přezkumných pravomocí tak, že zatímco v pravomoci orgánů dožadujícího státu je posoudit námitky týkající se existence pohledávky a zákonnosti exekučního titulu, přezkum úkonů v rámci vymáhání exekučního titulu je v pravomoci orgánů státu dožádaného. Za ne zcela jasné Nejvyšší správní soud považoval, zda exekuční titul vydaný německými celními orgány je třeba posuzovat při přezkumu úkonů učiněných dožádaným orgánem při vymáhání pohledávky podle obdobných kritérií jako tuzemský exekuční titul, nebo zda je i takové omezené posouzení exekučního titulu z pravomoci českých správních orgánů a správních soudů vyjmutu.

Soudní dvůr rozsudkem ze dne 14. 1. 2010, sp. zn. C-233/08, rozhodl a dne 3. 2. 2010 bylo předsedou senátu usnesením č. j. 9 Afs 9/2008 - 102 rozhodnuto o pokračování řízení v této věci, neboť odpadla překážka, pro kterou bylo řízení přerušeno.

K pravomoci soudů členského státu, ve kterém má sídlo dožádaný orgán, ověřit vykonatelnost dokladu o vymahatelnosti pohledávky, uvedl Soudní dvůr, že dle článku 12 směrnice je přezkumná pravomoc rozdělena ve vztahu k aktům napadajícím pohledávku, dokladu o vymahatelnosti nebo opatření k vymáhání pohledávky, mezi orgány členského státu, ve kterém má sídlo dožadující orgán, a orgány členského státu, ve kterém má sídlo dožádaný orgán. Podle odstavce 1 uvedeného článku napadne-li dotyčná osoba pohledávku nebo doklad o vymahatelnosti pohledávky vydaný v členském státě, ve kterém má sídlo dožadující orgán, podá žalobu k příslušnému orgánu členského státu, ve kterém má sídlo dožadující orgán, v souladu s právními předpisy platnými v tomto státě. Naproti tomu podle čl. 12 odst. 3 směrnice jsou-li napadena opatření k vymáhání pohledávky přijatá v členském státě, ve kterém má sídlo dožádaný orgán, bude žaloba podána k příslušnému orgánu tohoto členského státu v souladu s jeho právními předpisy. Toto rozdělení pravomocí je logickým následkem skutečnosti, že pohledávka a exekuční titul jsou vyhotoveny podle práva platného v členském státě, ve kterém má sídlo dožadující orgán, zatímco v případě opatření k vymáhání pohledávky v členském státě, ve kterém má sídlo dožádaný orgán, používá dožádaný orgán na základě článků 5 a 6 směrnice ustanovení vnitrostátního práva posledně uvedeného státu upravující obdobné akty, přičemž tento orgán je nejlépe schopen posoudit legalitu aktu podle svého vnitrostátního práva.

Uvedené rozdělení pravomocí podle Soudního dvora v zásadě neumožňuje dožádanému orgánu zpochybnit platnost a vykonatelnost aktu nebo rozhodnutí, jehož doručení požaduje dožadující orgán (bod 41 rozsudku).

Výzva, vydaná Finančním úřadem v Klatovech dne 2. 11. 2005 podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, je nepochybně opatřením k vymáhání pohledávky vydaným orgánem dožádaného členského státu a musí být dle závěrů Soudního dvora posuzovaná v souladu s vnitrostátními právními předpisy.

Dle ustálené judikatury Nejvyššího správního a Ústavního soudu (např. nález Ústavního soudu ze dne 21. 12. 2006, sp. zn. I. ÚS 78/05) je nutno v otázce soudního přezkumu výzev k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků rozlišovat situaci, kdy je tato výzva prvním aktem správce daně deklarujícím subjektu daňovou povinnost, a situacemi, kdy má výzva charakter pouhého procesního úkonu, k němuž správce daně přistupuje poté, co byla daňová povinnost daňovému subjektu přesně stanovena předcházejícím rozhodnutím (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2009, č. j. 7 Afs 24/2009 – 71, nebo usnesení Ústavního soudu ze dne 17. 6. 1999, sp. zn. IV. ÚS 198/99).

Krajský soud v nyní projednávané věci považoval výzvu k zaplacení nedoplatku za první akt správce daně, deklarující subjektu daňovou povinnost. Takový závěr není správný. V případě stěžovatele vyměřil daň z přidané hodnoty a penále k dani z přidané

hodnoty a penále k dani z příjmů za zdaňovací období 2000, 2001, 2002 a 2004, v celkové výši 11 316,88 EUR, správce daně ve Spolkové republice Německo, kterým byl Finanční úřad Zwiesel. Žádost o mezinárodní pomoc při vymáhání daňového nedoplatku účastníka řízení obsahuje výkaz nedoplatků se seznamem rozhodnutí, kterými byla stěžovateli uložena povinnost k zaplacení těchto částek, a to včetně dat, kdy byl účastník řízení o těchto exekučních titulech vyrozuměn. Výše uvedenou výzvu je tak nutno posuzovat v celkovém kontextu s předcházejícími úkony dožadujícího i dožádaného orgánu. Výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě subjektu, kterému byla daňová povinnost vyměřena zahraničním správcem daně, není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., jímž by se zakládala, měnila nebo závazně určovala práva nebo povinnosti daňového subjektu, ale je pouhým úkonem správce daně směřujícím k vymáhání již vyměřené a splatné daňové povinnosti stanovené tomuto subjektu. Ke stejnému závěru ostatně dospěl Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 30. 10. 2009, č. j. 5 Afs 90/2009 – 90, kde se zabýval skutkově i právně zcela obdobnou věcí. Stěžejní kasační námitka stěžovatele týkající se charakteru výzvy k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě je proto důvodná.

Pro úplnost kasační soud uvádí, že dle současné judikatury je výzva k zaplacení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě přezkoumatelným rozhodnutím za předpokladu, že je adresována jiné osobě, než které byla daň původně stanovena (viz nálezn Ústavního soudu ze dne 21. 12. 2006, sp. zn. I. ÚS 78/05), nebo jde-li o daňový nedoplatek na splatné částce zálohy na daň (rozsudek NSS ze dne 31. 3. 2009, č. j. 7 Afs 24/2009 - 71) nebo jedná-li se o výzvu daňovému ručiteli dle § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, došlo-li předtím u daňového dlužníka ke zrušení rozhodnutí ukládajícího mu zaplatit daň z převodu nemovitostí a k vydání nového rozhodnutí stanovujícího jinou výši této daně, a přitom nedošlo ve vztahu k daňovému ručiteli k vydání nové výzvy podle § 57 odst. 5 (nyní § 57a) zákona o správě daní a poplatků (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 1. 2009, č. j. 7 Afs 50/2008 - 89, www.nssoud.cz).

Druhá z kasačních námitek, tedy zda má správce daně dožádaného členského státu povinnost ověřit, že doklad označený dožadujícím orgánem členského státu je exekučním titulem pro vymáhání pohledávky ve státě dožadujícího orgánu, je důvodná pouze částečně. Soudní dvůr v bodu 41 rozsudku konstatoval, že soudy členského státu, ve kterém má sídlo dožádaný orgán, nemají v zásadě pravomoc k ověření vykonatelnosti dokladu o vymahatelnosti pohledávky, současně však k rozsahu přezkoumné pravomoci soudů uvedl, že v případě, že je k soudu uvedeného členského státu podána žaloba směřující proti platnosti a řádné povaze takových opatření k vymáhání pohledávky, jako je doručení exekučního titulu, je uvedený soud oprávněn ověřit, zda tato opatření byla řádně provedena v souladu s právními a správními předpisy uvedeného členského státu. Pro účely směrnice je tedy nutné doručení exekučního titulu považovat nikoli za pojmový znak vykonatelnosti exekučního titulu, ale za opatření k vymáhání pohledávky, jejichž řádné provedení jsou soudy, jakož i správní orgány dožádaného členského státu povinny zkoumat. Soudní dvůr vycházel z obsahu ustanovení čl. 5 směrnice, dle kterého je prvním krokem při vymáhání pohledávky v rámci vzájemné pomoci fáze, kdy dožádaný orgán doručí příjemci všechny akty a rozhodnutí vztahující se k pohledávce nebo k jejímu vymáhání vydané v členském státě, ve kterém má sídlo dožadující orgán, přičemž toto doručení musí být uskutečněno na základě informací

poskytujících dožadujícím orgánem. Doručení je tak nutno považovat za opatření k vymáhání pohledávky a každá žaloba směřující proti doručení musí být proto podána k příslušnému orgánu členského státu, ve kterém má sídlo dožádaný orgán (bod 47 rozsudku).

Námitku, že vykonávací řízení bylo zahájeno na základě exekučního titulu, který stěžovateli nebyl řádně respektive nikdy doručen, bude tedy moci stěžovatel uplatnit proti případnému exekučnímu příkazu, pokud bude v exekuci pokračováno a bude vydán exekuční příkaz. Teprve exekuční příkaz resp. rozhodnutí správce daně o námitkách proti tomuto exekučnímu příkazu, je rozhodnutím správního orgánu, jímž bylo zasaženo v rámci exekučního řízení do právní sféry povinného a které v souladu s § 65 odst. 1 s. ř. s. podléhá soudnímu přezkoumání. V této souvislosti je také vhodné připomenout, že v souladu s rozhodnutím Soudního dvora musí být osoba, které je exekuční titul určen, schopna spolehlivě identifikovat přinejmenším předmět a důvod žádosti. Nejvyšší správní soud proto považuje za korektní uvést, že se ztotožňuje s názorem krajského soudu, dle kterého posuzovaná výzva skutečně trpěla nedostatkem přesného označení rozhodnutí, k němuž se vztahovala. Teprve v odůvodnění rozhodnutí stěžovatele je uvedeno, že se jedná o daňové nedoplatky na dani z přidané hodnoty, penále k dani z přidané hodnoty a penále k dani z příjmů za zdaňovací období 2000, 2001, 2002 a 2004, v celkové výši 11 316,88 EUR, t. j. 305 555,76 Kč, o jejichž vymáhání zažádal Spolkový finanční úřad v Bonnu, resp. Finanční úřad Zwiesel.

S ohledem na závěry uvedené v nyní projednávané věci rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 1 s.ř.s. o odmítnutí žaloby podané ke Krajskému soudu v Plzni a současně napadený rozsudek Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 8. 2007, č. j. 57 Ca 92/2006 – 61, zrušil. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

O nákladech řízení o žalobě rozhodl Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 60 odst. 3 s. ř. s., dle něhož nemá žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, byla-li žaloba odmítnuta.

O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud dle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť úspěšnému stěžovateli podle obsahu spisu žádné náklady řízení nevznikly a neúspěšný účastník řízení právo na náhradu nákladů řízení nemá.

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

V Brně dne 25. února 2010

JUDr. Radan Malík
předseda senátu