

SPOLUPRÁCE PŘI VYMÁHÁNÍ DAŇOVÝCH POHLEDÁVEK V EU – AKTUÁLNÍ OTÁZKY JAZYKOVÉHO REŽIMU A PŘÍSLUŠNOSTI K PŘEZKUMU

VILÉM TANZER

Ministerstvo financí České republiky, Česká republika

Abstrakt v rodném jazyce

Příspěvek se zabývá významem právní úpravy jazykového režimu a ochrany postavení dlužníka v rámci poskytování pomoci při vymáhání daňových pohledávek v Evropské unii a srovnáním s obdobnými úpravami např. v civilních věcech. Příspěvek se analyzuje nástroje pomoci a usiluje o vymezení specifických principů pomoci v daňových a jejich významu při hledání řešení konkrétních interpretačních a aplikačních problémů. Zvláštní pozornost je zaměřena na hledání odpovědí na předběžné otázky aktuálně předložené ESD ve věci C 233/08 Kyrian.

Klíčová slova v rodném jazyce

Vzájemná pomoc při vymáhání daňových pohledávek v EU, principy, aktuální otázky, řízení o předběžné otázce, směrnice Rady č. 2008/55/ES.

Abstract

This contribution deals with the importance of the language regime and the judicial review in the field of mutual assistance in the recovery of tax claims in the European Union and compares it with assistance in civil matters. The contribution analyses means of assistance and attempts to define specific principles in this field and their significance for solving of practical matters. Special attention is given to finding solution of two questions in preliminary ruling C 233/08 Kyrian.

Key words

Mutual assistance in recovery of tax claims in EU, principles, current issues, preliminary ruling, Council Directive No 2008/55/EC.

1. ÚVOD

Důslednost právní úpravy jazykového režimu komunikace mezi orgány veřejné moci a adresáty jejich činnosti jednoznačně nabývá na významu v souvislosti s rozvojem vztahů v rámci multilingválního prostředí jaké představuje také Evropská unie. Problémy spojené s používáním více jazyků nejsou nikterak nové. Národní procesní úpravy na jejich řešení pamatují a vychází přitom ze zvláštních společenských podmínek a jejich vývoje v té které zemi. Relativní novinku představují některé instrumenty vzájemné administrativní spolupráce mezi státy EU, při jejichž uplatňování vyvstávají nové otázky ve vztahu jazykovému režimu řízení a potenciálních dopadů na průběh a výsledek tohoto řízení, jakož i ve vztahu k možnostem ochrany práv dlužníka.

2. PRÁVNÍ ÚPRAVA SPOLUPRÁCE PŘI VYMÁHÁNÍ V EU

Specifické řešení jazykového režimu a možností ochrany práv dlužníka je i součástí právní úpravy mezinárodní spolupráce v oblasti vymáhání daňových pohledávek. Uvedená oblast je v rámci EU upravena *směrnicí Rady č. 2008/55/ES*, která představuje kodifikované znění

směrnice Rady č. 76/308/EHS a předpisů, které ji měnili nebo doplňovali. Druhým předpisem upravujícím danou oblast je směrnice Komise 2002/94/ES, která bude od 1. 1. 2009 nahrazena nařízením Komise. Tyto právní předpisy jsou do českého právního řádu transponovány zákonem č. 191/2004 Sb., o mezinárodní pomoci při vymáhání některých finančních pohledávek.

Jedná se tedy o specifický právní režim odlišný od režimu spolupráce při vymáhání v civilních resp. občanských a obchodních věcech. Ten je upraven jinými evropskými právními předpisy.¹ Důležité je, že oba systémy se týkají jiného okruhu pohledávek a nejsou ve vzájemném vztahu subsidiarity nebo speciality. Např. čl. 1 *nového nařízení o doručování* v civilních věcech výslovně ze své působnosti vylučuje daňové, celní či další správní věci.² Nicméně tato skutečnost by neměla bránit srovnávat oba systémy z hlediska efektivnosti řízení a z hlediska ochrany práv věřitele i dlužníka. Nutno též připomenout, že tyto systémy nepokrývají všechny v úvahu připadající druhy pohledávek, zejména nedopadají na správní a trestní sankce. Režim mezinárodní pomoci tedy závisí na "původu" pohledávky tzn. zda její vznik vychází z civilních, nebo daňových předpisů. Zde se mají na mysli daňové předpisy v širokém slova smyslu tzn. i další předpisy, které vedle daní upravují další povinné odvody, jako jsou cla a nebo prostředky programového financování. Daňovou pohledávkou se pak myslí každá pohledávka, které se může týkat systém spolupráce při vymáhání podle směrnice 2008/55/ES. Zákon č. 191/2004 Sb. zase hovoří o některých finančních pohledávkách.

2.1 ÚČEL PRÁVNÍ ÚPRAVY A ZÁKLADNÍ INSTRUMENTY

Účelem spolupráce při vymáhání daňových pohledávek je zajištění vymahatelnosti daňového práva s cílem zabezpečení finančních zájmů členských států a Společenství a s cílem zabezpečení řádného fungování vnitřního trhu a hospodářské soutěže.³ Vzhledem k tomu, že národní právní předpisy nejsou schopny plně zabezpečit uvedené cíle, ukázala se nezbytná právní úprava na úrovni Společenství.

Proto právní předpisy Společenství přináší nástroje, které umožňují řešit situace, kdy se při vymáhání daňové pohledávky objeví mezinárodní prvek. Jedná se o období institutu dožadání, který znají jednotlivé národní právní předpisy, jímž se řeší problém flexibilního využití strukturovaných administrativních kapacit. Na úrovni Společenství se k tomu přidává problém různých procesních režimů v jednotlivých státech a koordinace částí řízení, které je potřeba realizovat v různých státech. Tím je dán hlavní předmět právní úpravy na úrovni Společenství.

¹ Jedná se zejména o *nařízení Rady (ES) č. 44/2001* ze dne 22. prosince 2000 o příslušnosti a uznávání a výkonu soudních rozhodnutí v občanských a obchodních věcech (v textu také jako „*Bruselské nařízení I*“), dále *nařízení Rady (ES) č. 1348/2000* ze dne 29. května 2000 o doručování soudních a mimosoudních písemností ve věcech občanských a obchodních v členských státech (v textu také jako „*nařízení o doručování*“), toto nařízení bude od 13. 11. 2008 nahrazeno *nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1393/2007* ze dne 13. listopadu 2007 o doručování soudních a mimosoudních písemností ve věcech občanských a obchodních v členských státech (doručování písemností) a o zrušení nařízení Rady (ES) č. 1348/2000 (v textu také jako „*nové nařízení o doručování*“) a také *nařízením Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 805/2004* ze dne 21. dubna 2004, kterým se zavádí evropský exekuční titul pro nesporné nároky (v textu také jako „*nařízení o evropském exekučním titulu*“).

² Jedná se o jeden z důvodů, proč nepřichází do úvahy využití analogie jako interpretačního prostředku.

³ Viz např. preambule ke směrnici 2008/55/ES odrážející teorie zabývající se daňovou neutralitou trhu a rovnými podmínkami pro soutěžitele.

Podstata nástrojů, kterou přináší právní předpisy Společenství, tedy spočívá v *koordinaci aktivit jednotlivých daňových správ*. Koordinace se zajišťuje zejména prostřednictvím *komunikace* mezi příslušnými orgány, která je založena na zasílání žádostí a reakcí na tyto žádosti. V rámci systému spolupráce při vymáhání daňových pohledávek v rámci EU se orgánům členských států nabízí *tři základní nástroje*, kterými jsou:

- 1) *Žádost o informace* podle čl. 4 směrnice 2008/55/ES k zjištění místa pobytu a majetku dlužníka resp. všechny další informace užitečné pro vymáhání pohledávky.
- 2) *Žádost o doručení* podle čl. 5 směrnice 2008/55/ES k doručení veškerých aktů a rozhodnutí, přičemž účelem doručení je naplnění jedné z podmínek vykonatelnosti rozhodnutí. V žádosti o doručení se zejména uvedou jméno a adresa příjemce a všechny ostatní informace využitelné k identifikaci, ke kterým má dožadující orgán běžně přístup.
- 3) *Žádost o vymáhání* podle čl. 6 směrnice 2008/55/ES k realizaci daňové exekuce a splacení dlužné částky, přičemž výslovně je řešena příslušnost k přezkumu tzn. ochrana práv dlužníka.

Jednotlivé nástroje je v *zásadě možné využívat nezávisle* jeden na druhém.⁴ Každý z těchto nástrojů je využíván při řešení jiného typu problému. Nicméně všechny společně vytváří ucelený systém pomoci, který teoreticky umožňuje vymožení jakékoliv daňové pohledávky v rámci EU. Pokud by tento systém dostatečně efektivně nefungoval resp. byla omezena vymahatelnost práva, mohla by taková situace mít negativní dopad na dosahování výše uvedených cílů.

Z uvedeného vyplývají dva hlavní požadavky na právní úpravu a to zajištění nástrojů, které umožní naplnit účel pomoci a zároveň umožní optimální využití zdrojů k realizaci této pomoci potřebných. Význam právní úpravy je z hlediska využití zdrojů v zásadě dvojí:

- 1) Nastavit systém pomoci tak, aby nadměrně nezatěžoval spolupracující orgány tzn. aby *celkové náklady byly minimální* a přitom bylo ještě možné naplnit účel pomoci.
- 2) Určit, které náklady ponесou jednotlivé státy tzn. aby *rozložení nákladů mezi členské státy bylo maximálně spravedlivé*.

Efektivnost pomoci v praxi pak závisí na *faktických okolnostech*, v jejichž rámci se uskutečňuje, a na dostupných zdrojích jednotlivých států tj. jejich *rozpočtovém omezení*. Jednou z významných podmínek je *používání různých jazyků* v jednotlivých státech. Netřeba zdůrazňovat, že to je jedna z okolností přinášející zvýšené nároky na administrativu. *Odpovídající úprava jazykového režimu* pak má význam, jak z hlediska naplnění účelu řízení, tak i z hlediska *ochrany práv dlužníka ve smyslu práva na spravedlivý proces*.

Co se týče komunikace, tu lze zefektivnit zejména tak, že na jedné straně se standardizují prvky, u kterých by odchylky nebyly žádoucí, jakou jsou struktura a obsah žádosti, což usnadňuje porozumění. Na druhé straně je státům ponechána volnost hledat specifická šetrná řešení vzájemného styku v těch oblastech, kde se podmínky stát od státu liší, jako je právě konkrétní jazykový režim mezi dvěma státy.

⁴ Závislost nástrojů se projevuje např. podle čl. 14 odst. 1 písm. b) při zjišťování lhůty, ve které má orgán povinnost pomoc na žádost poskytnout.

Proto, aby byl naplněn smysl regulace, právní úprava by měla zohlednit administrativní náročnost procedur s ohledem na omezené administrativní kapacity, dostatečnou flexibilitu v možnostech reakce na vývoj faktických okolností a zároveň dostatečné nástroje k naplnění cíle řízení i dostatečné záruky ochrany práv dlužníka v rámci řízení. Tyto parametry jsou určovány zejména principy, na kterých je právní úprava založena.

2.2 ZÁKLADNÍ PRINCIPY PRÁVNÍ ÚPRAVY

Právní úprava vychází ze závazku členských států si vzájemně poskytovat pomoc, přitom se vychází z *principu rovného zacházení s domácími a cizími pohledávkami*. Možnost pomoc odepřít je výrazně omezena a podléhá dohledu a případně též přezkumu orgány Společenství. Důsledně jsou proto upraveny situace, kdy příslušné orgány nejsou povinny pomoc poskytnout. Jedná se o případy, kdy lze důvodně předpokládat, že by vymáhání pohledávky bylo neúčelné, nebo kdy převáží jiný veřejný zájem nad zájmem na poskytnutí pomoci a vymožení dluhu. Jde o tyto případy, přičemž výčet důvodů se považuje za taxativní:

1) Ve vztahu *ke všem druhům pomoci* není podle čl. 14 odst. 1 písm. b) směrnice 2008/55/ES dožádaný orgán povinen poskytnout jakoukoliv pomoc, jestliže se původní žádost podle článku 4, 5 nebo 6 týká pohledávek starších pěti let.⁵

2) Ve vztahu k *žádosti o informace* není podle čl. 4 odst. 3 směrnice 2008/55/ES dožádaný orgán povinen poskytnout informace,

a) které by nebyl s to obdržet za účelem vymáhání obdobných pohledávek vzniklých v členském státě, ve kterém má sídlo;

b) které by porušily ochranu obchodního, průmyslového nebo profesního tajemství;

c) jejichž sdělení by mohlo ohrozit bezpečnost nebo veřejný pořádek daného státu.

3) Ve vztahu k *žádosti o vymáhání* není podle čl. 14 odst. 1 písm. a) směrnice 2008/55/ES dožádaný orgán povinen poskytnout pomoc při vymáhání, jestliže by vymáhání pohledávky v důsledku situace dlužníka způsobilo vážné hospodářské nebo sociální obtíže v členském státě, ve kterém má dožádaný orgán sídlo, pokud to platné právní a správní předpisy v členském státě, ve kterém má dožádaný orgán sídlo, dovolují u obdobných vnitrostátních pohledávek.

Žádný zvláštní důvod se netýká specificky pouze možnosti neposkytnout pomoci při doručení. Navíc i v případě, že určitý důvod odepření naplněn je, formulací příslušných ustanovení je docíleno toho, že poskytnutí pomoci není dožádanému orgánu tímto předpisem zakázáno. Pro takový případ, kdy je pomoc poskytnuta, přestože je naplněn některý z uvedených důvodů, nepředvídá směrnice 2008/55/ES žádný zvláštní specifický důsledek. Významné je to proto, že se předchází situaci, která by poskytovala dlužníkovi námitku nesprávného postupu. Z výše uvedeného se dovozuje, že se v dané oblasti uplatňuje *princip možnosti odmítnout pomoc jen z taxativně stanovených důvodů*. Specifikem je čl. 25 odst. 2 prováděcí směrnice 2001/44/ES nelze žádost o pomoc podat, pokud celková částka příslušné

⁵ Tato lhůta se počítá ode dne, kdy je podle právních a správních předpisů platných v členském státě, ve kterém má sídlo dožadující orgán, vydán doklad o vymahatelnosti, do dne podání žádosti. Byly-li však pohledávka nebo doklad o vymahatelnosti napadeny, počíná lhůta běžet okamžikem, kdy dožadující stát zjistí, že pohledávku nebo doklad o vymahatelnosti již nelze dále napadnout.

pohledávky nebo pohledávek uvedených v článku 2 směrnice 76/308/EHS činí méně než 1500 EUR.

2.3 VÝZNAM NÁRODNÍHO PROCESNÍHO REŽIMU

Vedle pravidel, jimiž se řídí vztah mezi příslušnými orgány při poskytování pomoci, právní úprava obsahuje také pravidla řešící další otázky týkající se zejména pravomoci a působnosti orgánů při poskytování pomoci.

Dožádaný orgán:

1) podle čl. 4 pro *získání informací* vykonává pravomoci, které mu svěřují právní a správní předpisy vztahující se k vymáhání obdobných pohledávek vzniklých v členském státě, ve kterém má sídlo.

2) podle čl. 5 *doručí veškeré akty a rozhodnutí* včetně soudních vztahující se k pohledávce nebo k jejímu vymáhání v souladu s právními předpisy platnými pro doručování obdobných aktů v členském státě, ve kterém má dožádaný orgán sídlo.

3) podle čl. 6 *vymáhá pohledávky*, pro které byl vydán doklad o vymahatelnosti v souladu s právními a správními předpisy týkajícími se vymáhání obdobných pohledávek vzniklých v členském státě, ve kterém má dožádaný orgán sídlo.

Tímto se jednak v konkrétních případech provádí princip rovného zacházení, a zároveň se tím určuje, že orgány států postupují při poskytování pomoci podle standardního národního procesního režimu se všemi důsledky s tím spojenými. Zvláštní pravidla týkající se pouze pohledávek, pro něž je poskytována mezinárodní pomoc tedy stanovená nejsou, narozdíl od systému spolupráce v civilních věcech, která jsou upravena nařízením, jež přináší pravidla speciální vůči národnímu procesnímu režimu.⁶ Význam uvedených ustanovení spočívá v tom, že se výslovně určí právní řád, který se na řešení určité otázky má použít tak, aby nevznikaly pochybnosti. Pro řešení situací s mezinárodním prvkem je zejména v procesním právu typické to, že se považuje za efektivní, aby orgány veřejné moci aplikovaly právní předpisy "svého" státu, což vychází zejména s požadavku na efektivitu.

2.4 PŘEZKUM POSKYTOVÁNÍ POMOCI

Důležité je nejen to, že národní procesní režim se použije nejen na provedení úkonů, pro které byla požadována pomoc, ale také na případný přezkum postupu orgánu daňové správy soudními orgány, což není nikterak překvapující skutečnost, nicméně představuje základ dalšího specifického principu v rámci systému pomoci.

Uvedené umožňuje, aby si orgány jednotlivých států mohli vzájemně garantovat správnost poskytnutých podkladů, které vznikly v jejich působnosti. V praxi se tedy stát garantuje vedle skutečnosti, že pohledávka je vykonatelná, také skutečnost, že bylo řádně doručeno, nebo že informace byly získány právně korektním způsobem. Tato garance vychází ze vzájemné odpovědnosti států, z rozdělení příslušnosti k přezkumu, a ze srovnatelného standardu tohoto přezkumu. Proto orgány druhé státu poskytnuté podklady dále nepřezkoumávají a vychází

⁶ Např. čl 8 nařízení 1393/2007/ES upravující odmítnutí přijetí písemnosti z důvodu chybějícího překladu.

z předpokladu jejich správnosti do doby, než je prokázán opak a to zásadně oznámením orgánu, který jim podklad původně poskytl.

Podle čl. 8 se *doklad o vymahatelnosti pohledávky přímo uzná a bez dalšího považuje* doklad o vymahatelnosti pohledávky členského státu, ve kterém má dožádaný orgán sídlo. Je tedy možné hovořit o *principu předpokladu správnosti podkladů poskytnutých orgánem jednoho státu orgánu státu druhého*, který je založen na rozdělení příslušnosti k přezkumu mezi orgány spolupracujících států. Tento principu nachází konkrétní výraz v čl. 12, podle kterého *pohledávka nebo doklad o vymahatelnosti* lze napadnout před příslušným orgánem členského státu, ve kterém má sídlo dožadující orgán, v souladu s právními předpisy platnými v tomto státě. Opatření k vymáhání pohledávky přijatá v členském státě, ve kterém má sídlo dožádaný orgán, lze opatření napadnout před příslušným orgánem tohoto členského státu. Tímto jsou dány možnosti dlužníka pro ochranu jeho práv v daném řízení.

2.5 POSTAVENÍ DLUŽNÍKA V SYSTÉMU POMOCI

Hlavními adresáty norem v oblasti spolupráce při vymáhání daňových pohledávek jsou členské státy a jejich orgány. Postavení dlužníka vychází především z obecného národního procesního režimu. Otázkou pak je, jaký vliv mají pravidla, jimiž se řídí poskytování pomoci, na průběh a výsledek konkrétního daňového řízení a tedy na práva a povinnosti daňového dlužníka. Ve vztahu k dlužníkovi tato pravidla zásadně určují, který právní řád se má použít na řešení určité otázky. Právní úprava pomoci při vymáhání daňových pohledávek tedy nepřináší konkrétní práva a povinnosti dlužníka.⁷ Jde o odlišný přístup než, jaký je znám např. z oblasti spolupráce v civilních věcech, kde se objevují ustanovení, jejichž adresátem je dlužník. Specifickou podmínku s ohledem na interpretaci představuje také to, zda je právní úprava obsažena v nařízení nebo ve směrnici ES, přičemž i to je rozdíl mezi zmíněnými systémy.

Z uvedeného lze dovodit, že záměrem příslušné úpravy je to, aby byla striktně oddělena rovina komunikace mezi spolupracujícími orgány a rovina komunikace mezi orgánem, který pomoc provádí, a dlužníkem. Z pohledu spolupracujících orgánů je rozhodné především to, zda je pomoc možné fakticky poskytnout. Neúplnost informací, nedodržování lhůt nebo jiné potíže představuje pouze faktickou překážku uskutečňování pomoci. Na právní postavení dlužníka by zásadně neměli mít vliv. To je garantováno v rámci standardních národních procesních nástrojů. Tento přístup je pak rozhodující při hledání odpovědí na otázky týkající se jazykového režimu a ochrany práv dlužníka.

2.6 PRÁVNÍ ÚPRAVA JAZYKOVÉHO REŽIMU

Právní úprava jazykového režimu představuje jeden z prvků systému pomoci, který má podstatný vliv na zajištění jeho efektivity. I v tomto případě je nutné rozlišovat úpravu komunikace podle toho, kdo spolu komunikuje.

⁷ Tento přístup neplatí bez výhrad. I ve směrnici 2008/55/ES se ve čl. 12 stanoví, že dotyčná osoba tzn. dlužník může oznámit dožádanému orgánu napadení pohledávky, přičemž toto oznámení může mít specifické právní důsledky. Neboť podle tohoto ustanovení má dožádaný orgán přerušit řízení o vymáhání. Pokračovat, i když je pohledávka napadena, může jen, umožňují-li to předpisy v členských státech obou orgánů a je-li o to požádán. Otázkou je jaké právní důsledky by mělo, pokud by dožádaný orgán pokračoval, v souladu právem svého státu, ve vymáhání napadené pohledávky, aniž by kontaktoval dožadující orgán.

Příslušná právní úprava se zásadně věnuje *komunikaci mezi příslušnými orgány* různých členských států. Podle čl. 17 směrnice 2008/55/ES se vyžaduje, aby *žádosti o pomoc, doklad o vymahatelnosti* (tj. exekuční titul) a *ostatní přiložené dokumenty* byly opatřeny překladem do úředního jazyka nebo do některého z úředních jazyků členského státu, ve kterém má sídlo dožádaný orgán. Ten ale může upustit od vyžadování takového překladu. Ustanovení je tedy myšleno tak, aby členské státy měli dostatečný prostor zavést ve vzájemné komunikaci takovou praxi, kterou budou považovat za nejučelnější. Lze tedy hovořit o *principu flexibility jazykového režimu komunikace mezi spolupracujícími orgány*.

Prováděcí směrnice 2002/94/ES pak ustanovení rozšiřuje na další informace a sdělení tzn. veškerou komunikaci mezi dožadujícím a dožádaným orgánem, přičemž těmto orgánům dává možnost si používání jakéhokoliv jazyka dohodnout.

Zmíněná ustanovení jsou pak do právního řádu ČR zapracována do § 13 zákon č. 191/2004 Sb., v jehož odst. 1 je upraven jazykový režim komunikace mezi orgány různých členských států. Jako zásada je stanoveno vedení komunikace v úředním jazyce státu, jehož orgán byl dožádán o pomoc. Ministerstvo financí ČR si pak může s příslušným orgánem druhého státu dohodnout používání jiného jazyka.

Výslovně sice není uvedena možnost, aby příslušný orgán ČR jednostranně upustil od vyžadování překladů, jak to předpokládá směrnice. Nicméně situaci, kdy by překlady nebyly zasílány a přesto by byla pomoc poskytována, lze chápat jako konkludentní dohodu o jazykovém režimu. V každém případě není z pohledu dlužníka rozhodné, zda a kým měl být případný překlad pořízen v situaci, kdy pomoc bylo možné fakticky poskytnout a tato pomoc byla realizována.

Skutečností také je, že výslovně není řešena situace, kdy by určitý stát neposkytoval překlady, přestože by druhý stát trval na jejich poskytnutí. Vzhledem k tomu, že uvedená situace není důvodem k odepření poskytnutí pomoci, lze se domnívat, že i v takovém případě by pomoc poskytnuta být měla. Jinou otázkou pak je vyrovnání za dodatečné náklady vzniklé dožádanému státu pořízením překladů. Takové úvahy pak nabízí otázku, zda by cestou k zefektivnění komunikace s ohledem na jazykový režim nemělo být také zpřesnění právní úpravy.⁸

Ve vztahu ke *komunikaci mezi orgánem a dlužníkem* je podstatné, který z právních řádů se použije v uritém případě. V něm ja pak nutné i hledat odpověď na otázku, který jazyk je možné použít. Lze tedy hovořit o *principu národního režimu v otázce komunikace s dlužníkem* v systému pomoci při vymáhání daňových pohledávek.

Naproti tomu v rámci pomoci v civilních věcech tento princip neplatí. Otázka jazykového režimu doručované písemnosti je řešena v nařízení, které zavádí specifická pravidla a následky jejich porušení. Podle čl. 8 nařízení 1393/2007/ES má adresát právo odmítnout přijetí doručované písemnosti, pokud není vyhotovena v jednom z následujících jazyků nebo k ní není připojen překlad do některého z těchto jazyků: a) *jazyk, kterému adresát rozumí*, nebo b) *úřední jazyk přijímajícího členského státu* nebo v případě, že v daném členském státě je několik úředních jazyků, úřední jazyk nebo jeden z úředních jazyků místa doručení. Jedná

⁸ Za určitých podmínek by byla myslitelná úprava, podle které by překlady zásadně neposkytovaly. Nicméně dožádaný orgán by mohl v určité lhůtě (např. ve lhůtě pro potvrzení žádosti) oznámit, že na poskytnutí překladu trvá. Pokud by však takové oznámení nezaslal, možnost vyžádat si překlad by pozbyl.

se o zcela novou úpravu, která oproti předchozí usilují o větší flexibilitu, nicméně v každém případě staví na odlišném přístupu.

V systému pomoci při vymáhání daňových pohledávek právní režim doručování na žádost vychází z následujícího. Jazyk, ve kterém je doručovaný dokument vyhotoven, se řídí právem státu, ve kterém má sídlo dožadující orgán, neboť dokument je doručován pro potřeby řízení před tímto orgánem. Dožádaný orgán doručuje podle svých právních předpisů.⁹ Dožádaný orgán, pokud s adresátem komunikuje, pak samozřejmě v jazyce, který se používá na daném území.¹⁰ Dožádaný orgán má ze žádosti o doručení k dispozici údaje např. o povaze a předmětu doručovaného aktu, jakož i další využitelné údaje. Pokud by se adresát na dožádaný orgán obrátil, měl by mít k takovým údajům zásadně přístup. Čili adresát se neocitá v situaci, kdy by byl bez jakýchkoliv informací o povaze řízení, jehož je účastníkem. Adresát si může též nechat zhotovit překlad dokumentu, přičemž předpisy dožadujícího státu by obecně nemuseli být nepříznivé v vztahu k možnosti úhrady těchto nákladů v případě úspěchu opravného prostředku adresáta. V každém případě úprava na úrovni Společenství nepočítá s možností odmítnout přijetí doručované písemnosti, jako je tomu v civilních věcech, neboť adresát má jiné možnosti ochrany svého postavení.

3. PŘEDBĚŽNÁ OTÁZKA VE VĚCI C – 233/08 KYRIAN

Při interpretaci nebo aplikaci předpisů upravujících evropský systém mezinárodní pomoci při vymáhání daňových pohledávek vyvstaly již v minulosti otázky, které řešil Evropský soudní dvůr.¹¹ V květnu 2008 Nejvyšší správní soud ČR předložil Evropskému soudnímu dvoru žádost o rozhodnutí o předběžné otázce ve věci C – 233/08 Kyrian. A to v řízení o kasační stížnosti žalobce p. Kyriana proti rozsudku krajského soudu, který rozhodoval o správní žalobě proti rozhodnutí celních orgánů v exekučním řízení. Přitom vyvstaly pochybnosti o výkladu právních předpisů Společenství upravujících poskytování pomoci při vymáhání daňových pohledávek a proto byly předloženy tyto dvě předběžné otázky:

1) Je třeba čl. 12 odst. 3 směrnice Rady ze dne 15. března 1976 o vzájemné pomoci při vymáhání pohledávek vyplývajících z některých dávek, cel, daní a jiných opatření (76/308/EHS) [1], vykládat tak, že jsou-li u soudu členského státu, ve kterém má sídlo dožadovaný orgán, žalobou napadena opatření k vymáhání pohledávky, je tento soud oprávněn v souladu s právními předpisy tohoto členského státu zkoumat to, zda doklad o vymahatelnosti (exekuční titul) je vykonatelný a zda byl řádně doručen dlužníkovi?

2) Vyplývá z obecných právních zásad práva Společenství, zejména zásad spravedlivého procesu, řádné správy a právního státu, že doručení dokladu o vymahatelnosti (exekučního titulu) dlužníkovi v jazyce jiném než jemu srozumitelném, který zároveň není úředním jazykem státu, ve kterém je dlužníkovi doručováno, způsobuje vadu, která umožňuje odeprít vymáhání na základě takového dokladu o vymahatelnosti (exekučního titulu)?

⁹ Orgán SRN by zřejmě žádal o doručení dokument v němčině.

¹⁰ V ČR podle § 3 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků se před správcem daně jedná v jazyce českém nebo slovenském.

¹¹ Soudní dvůr uznal použitelnost směrnice upravující pomoc při vymáhání daňových pohledávek i pro pohledávky vzniklé dříve, než vstoupila směrnice v platnost na území členského státu dožadovaného orgánu viz spojené věci C-361/02 a C-362/02 Elliniko Dimosiosio v. Nikolaos Tsaplos a Konstantinos Diamantakis, ECR (2004), I-6405, body 18-23.

První otázka se vztahuje k určení orgánu příslušného k přezkoumání dokladu o vymahatelnosti a řádnosti doručení. V souladu s tím, co bylo uvedeno dělbě příslušnosti k přezkumu, vyplývá, že přezkoumávat doklad o vymahatelnosti resp. vykonatelnosti přísluší orgánům státu, kde má sídlo dožadující orgán. Tyto orgány také sledují otázku řádnosti doručení jako jedné z podmínek vykonatelnosti rozhodnutí, přitom vychází ze "svých" předpisů, bylo-li doručováno na území státu, kde mají sídlo, nebo vychází z garance poskytnuté orgány státu, který byl o doručení požádán. V každém případě zrušení exekučního titulu je jedině možné se domoci před orgány státu, kde má sídlo dožadující orgán.¹²

Druhá otázka se vztahuje k jazykovému režimu doručované písemnosti. V souladu s tím, co bylo uvedeno o postavení dlužníka adresáta při realizaci žádosti o doručení, rozhodující pro určení jazyka, ve kterém má být dokument vyhotoven, je právní řád státu, kde má sídlo dožadující orgán. Nicméně tato otázka spadá do okruhu otázek vztahujících se přezkoumávání dokladu o vymahatelnosti jež přísluší orgánům státu, kde má sídlo dožadující orgán. V každém případě se lze domnívat, že nelze dovodit, že by z obecných právních zásad Společenství mohla vyplynout, že byla způsobena vady uvedeného charakteru, která by umožnila odepřít vymáhání.

4. ZÁVĚR

Tento příspěvek se zabýval významem právní úpravy jazykového režimu a ochrany postavení dlužníka v rámci poskytování pomoci při vymáhání daňových pohledávek v Evropské unii a srovnáním s obdobnými úpravami např. v civilních věcech. Přestože se při poskytování pomoci používají obdobné nástroje, ze srovnání vyplynulo, že jednotlivé systémy vzájemné pomoci vychází z odlišných principů a tedy nabízí rozdílné přístupy k řešení konkrétních interpretačních a aplikačních problémů.

Vymezení základních principů resp. jejich důsledné uvědomění si, pak umožňuje systematictější přístup k řešení aktuálních praktických i některých koncepčních otázek. Jako významné principy lze považovat:

- obecně *princip rovného zacházení* bez ohledu na původ pohledávky,
- ve vztahu k rozdělení příslušnosti k přezkumu *principu předpokladu správnosti podkladů poskytnutých orgánem jednoho státu orgánu státu druhého*
- ve vztahu jazykovému režimu *princip flexibility jazykového režimu komunikace mezi spolupracujícími orgány a princip národního režimu v otázce komunikace s dlužníkem*

K řešení mnohých otázek v neposlední řadě napomáhá vymezení jejich ekonomické podstaty ve smyslu hledání efektivních řešení založených na optimalizaci využití zdrojů k naplnění stanoveného účelu v podobě zajištění rovnováhy mezi vymahatelností daňového práva a ochranou práv dlužníka v daňovém řízení. Cílem tohoto bylo přispět k hledání odpovědí na aktuální otázky, se které vyvstávají při praktickém uplatňování pomoci, i přispět k hledání přístupů k optimalizaci právní úpravy na úrovni národní i na úrovni Společenství, která se aktuálně připravuje.

¹² Jakýkoliv jiný přístup k řešení otázky by narušil konzistentnost systému pomoci, neboť by znamenal riziko kompetenčního sporu.

Literatura:

- Craig, P., Gráinne de Búrca: EU Law – Text, Cases and Materials. 3. vyd. New York: Oxford university press, 2003.
- Grau Ruiz, M. A.: Mutual Assistance for Recovery of Tax Claims. The Hague: Kluwer law international, 2003.
- Kučera, Z.: Mezinárodní právo soukromé. 4. vyd. Brno: Doplněk, 1999.
- Mrkývka, P. et al.: Finanční právo a finanční správa 2. díl. Brno: MU, 2004, s. 119 – s. 124.
- Týč, V.: Základy práva Evropských společenství pro ekonomy. 2. vyd. Praha: Linde, 2000.
- Winterová, A. et al.: Civilní právo procesní. 4. vyd. Praha: Linde, 2006.
- Bohúnová, P.: Je dlužníkovi garantováno právo na spravedlivý proces.

Kontaktní údaje na autora – email:

vilem.tanzer@mfcz.cz