7. 11. 2017

ID: 106613

Daňové řízení a náhrada škody

Daň nepředstavuje soukromoprávní zisk, který by mohl státu podle § 442 odst. 1 obč. zák. ujít, nárok státu na zaplacení daně není nárokem na náhradu škody, a dojde-li k jejímu zkrácení společným jednáním více osob, nezakládá to jejich solidární odpovědnost ve smyslu § 438 odst. 1 obč. zák. Z toho také vyplývá, že je-li v takovém případě v daňovém řízení uložena povinnost úhrady neodvedené daně (včetně jejího případného příslušenství) jen jednomu z nich, nemá povinný subjekt vůči ostatním právo následného postihu podle § 439 obč. zák.

(Rozsudek Nejvyššího soudu České republiky sp.zn. 25 Cdo 3100/2016, ze dne 28.6.2017)

Nejvyšší soud České republiky rozhodl v právní věci žalobce J. S., zastoupeného Mgr. J.Ch., advokátkou se sídlem v B., proti žalovaným 1) P. F., zastoupenému JUDr. M.N., advokátkou se sídlem v B., 2) R. K., zastoupenému Mgr. Bc. J.Z., advokátkou se sídlem v Ch., a 3) P. B., zastoupenému JUDr. K.S., LL.M., MBA, advokátem se sídlem v B., o 824.124 Kč s příslušenstvím, vedené u Městského soudu v Brně pod sp. zn. 19 C 53/2009, o dovolání žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 15. 7. 2015, č. j. 44 Co 481/2012-241, tak, že dovolání se zamítá.

Z odůvodnění :

Městský soud v Brně rozsudkem ze dne 29. 6. 2011, č. j. 19 C 53/2009-152, uložil žalovaným povinnost zaplatit žalobci 824.124 Kč s příslušenstvím a rozhodl o náhradě nákladů řízení. Vyšel z rozsudku Městského soudu v Brně ze dne 26. 5. 2008, sp. zn. 10 T 46/2007, jímž byli žalobce a žalovaní pravomocně uznáni vinnými ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, neboť žalobce nejméně v období od 4. 8. 2005 do 13. 12. 2005 skladoval a prodával větší množství lihovin, jejichž dodávky zajišťovali žalovaní, aniž by byla zaplacena spotřební daň z lihu, čímž způsobili státu značnou škodu. Protože žalobce postupně uhradil spotřební daň ve výši 540.865 Kč a penále zvýšené o exekuční náklady na 557.967 Kč, které mu byly vyměřeny platebními výměry Celního úřadu Brno, soud dospěl k závěru, že je ve smyslu § 438 odst. 1 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník (dále též jen „obč. zák.“), dána společná a nerozdílná odpovědnost žalobce i všech tří žalovaných za škodu vzniklou státu jejich úmyslnou trestnou činností a přiznal proto žalobci (po odečtení jeho podílu) vůči žalovaným postih podle § 439 obč. zák.

Krajský soud v Brně k odvolání prvního a druhého žalovaného rozsudkem ze dne 15. 7. 2015, č. j. 44 Co 481/2012-241, ve spojení s usnesením ze dne 10. 9. 2015, č. j. 44 Co 481/2012-253, rozsudek soudu prvního stupně změnil tak, že žalobu zamítl, a rozhodl o náhradě nákladů řízení před soudy obou stupňů. Vyšel plně ze skutkových zjištění soudu prvního stupně, avšak na rozdíl od něj uzavřel, že zde státu nevznikla žádná škoda, protože vznik a úhrada celního dluhu znamená pouze vznik a splnění daňové povinnosti, přičemž stát disponuje vlastními prostředky, jak se daně dobrat, a je věcí trestního zákona, že pojem škody vztahuje k určení rozsahu zkrácení zájmu státu na neuvádění nezdaněného lihu do oběhu. Trestní rozsudek navíc nedává podklad pro možné posouzení věci podle ustanovení § 4 odst. 1 písm. f) zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, jenž zakládá solidární daňovou odpovědnost všech osob, které se na skladování nebo dopravě vybraných výrobků podílejí. Odvolací soud proto shrnul, že žalobcův nárok nelze stavět na tom, že by kdy hradil „škodu“a že by mu svědčilo právo regresu po solidárně odpovědných žalovaných.

Rozsudek odvolacího soudu napadl žalobce dovoláním, jehož přípustnost dovozuje z ustanovení § 237

o. s. ř. tím, že rozhodnutí odvolacího soudu závisí na vyřešení právní otázky, která v rozhodování dovolacího soudu dosud nebyla vyřešena. Domnívá se, že společnou trestnou činností jeho a žalovaných vznikl nedoplatek na spotřební dani, a jestliže ji spolu s penále sám uhradil, vzniklo mu tím právo následného postihu vůči žalovaným podle § 439 obč. zák. Namítá, že rozlišování mezi nedoplatkem na dani a škodou není ze strany odvolacího soudu na místě, jestliže z definic těchto dvou pojmů plyne, že nedoplatek na dani je ze své podstaty škodou vzniklou na straně státu. Disponuje-li pak celní úřad pravomocí vymáhat tento nedoplatek vlastními prostředky, jde jen o „jisté procesní zvýhodnění“, které nemá vliv na hmotněprávní charakter daňového nedoplatku. Dovolatel také zdůrazňuje, že šlo o úmyslnou trestnou činnost, která měla společný cíl v podobě osobního prospěchu, takže na žalované je nutno pohlížet jako na spoluškůdce, a bylo by v rozporu s dobrými mravy, jestliže by majetkové důsledky nesl jen on sám, ačkoli nebyl organizátorem této trestné činnosti a na rozdíl od žalovaných neměl v oblasti prodeje alkoholických nápojů žádné odborné zkušenosti. Odvolacímu soudu nakonec vytýká i procesní vady v podobě jen částečné právní kvalifikace žalobního nároku a v porušení poučovací povinnosti podle § 118a odst. 2 o. s. ř. Navrhuje, aby byl rozsudek odvolacího soudu zrušen, nebude-li změněn tak, že rozsudek soudu prvního stupně bude potvrzen.

První žalovaný navrhl dovolání zamítnout, neboť odvolací soud se ve svém rozhodnutí zcela vypořádal se všemi argumenty žalobce. Správně vyhodnotil, že se o majetkovou škodu nejedná, když daň je povinná platba do státního rozpočtu a její vymáhání podléhá zvláštnímu vyměřovacímu řízení před správcem daně. Nelze ani automaticky ztotožňovat subjekty, jež jsou pachateli trestného činu krácení daně, se subjekty povinnými k úhradě příslušné daně. Spotřební daň je navíc daní nepřímou, není zavedena primárně kvůli zvýšení příjmů státního rozpočtu, ale kvůli regulaci prodeje zboží, jehož spotřeba je považována pro společnost za škodlivou. V daném případě tak nevznikla majetková újma na straně státu, ale byl porušen chráněný zájem na ochranu společnosti před tímto škodlivým zbožím.

Druhý žalovaný ve svém vyjádření též uvedl, že rozhodnutí odvolacího soudu je věcně správné, platba daně či daňového penále není škodou, ale plněním zákonné povinnosti. Kromě toho vznik penále a exekučních nákladů byl dán pouze jednáním žalobce, který byl v prodlení s úhradou příslušné daně, nemůže se tedy této částky domáhat po žalovaných.

Obdobně třetí žalovaný považoval rozhodnutí odvolacího soudu za zcela logické a věcně správné, a ačkoli tento závěr nijak blíže nerozvedl, navrhl, aby bylo dovolání žalobce jako nedůvodné zamítnuto.

Nejvyšší soud jako soud dovolací (§ 10a o. s. ř.) shledal, že dovolání bylo podáno včas, osobou k tomu oprávněnou – účastníkem řízení (§ 240 odst. 1 o. s. ř.), řádně zastoupeným advokátem ve smyslu § 241 o. s. ř. a je přípustné podle § 237 o. s. ř., neboť napadené rozhodnutí závisí na vyřešení hmotněprávní otázky vzniku škody na straně státu, nedojde-li ke splnění zákonem stanovené daňové povinnosti, která v rozhodování dovolacího soudu dosud nebyla vyřešena. Dovolání není důvodné.

Nesprávné právní posouzení věci (§ 241a odst. 1 o. s. ř.) může spočívat v tom, že odvolací soud věc posoudil podle nesprávného právního předpisu, nebo že správně použitý právní předpis nesprávně vyložil, případně jej na zjištěný skutkový stav věci nesprávně aplikoval.

Vzhledem k ustanovením § 3028 odst. 3 a § 3079 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, účinný od 1. 1. 2014, se věc posuzuje podle dosavadních právních předpisů, tedy podle zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění účinném do 31. 12. 2013 (dále opět jen „obč. zák.“), neboť jde o právní poměry vzniklé před 1. 1. 2014.

Podle § 438 odst. 1 obč. zák. způsobí-li škodu více škůdců, odpovídají za ni společně a nerozdílně.

Podle § 439 obč. zák. kdo odpovídá za škodu společně a nerozdílně s jinými, vypořádá se s nimi podle účasti na způsobení vzniklé škody.

Úprava obsažená v § 438 a § 439 obč. zák. vyjadřuje zásadu solidární odpovědnosti škůdců v případech společně způsobené škody a upravuje jejich vzájemný vztah týkající se způsobené škody. Pro použití ustanovení § 439 obč. zák. je nezbytným předpokladem existence solidární odpovědnosti (k tomu srov. např. rozsudky Nejvyššího soudu ze dne 22. 8. 2002, sp. zn. 25 Cdo 2126/2000, a ze dne 28. 5. 2014, sp. zn. 25 Cdo 269/2014). Rozlišení míry účasti každého ze škůdců (tj. toho, jakým konkrétním způsobem se na vzniku škody podílel), má pak význam pouze z hlediska vymezení poměru, v jakém se škůdci účastnili na vzniku škody, tedy k jejich vzájemnému vypořádání podle § 439 obč. zák. (kdo odpovídá za škodu společně a nerozdílně s jinými, vypořádá se s nimi podle účasti na způsobení vzniklé škody), v řízení o nároku poškozeného na náhradu škody proti solidárně odpovědným škůdcům se však poměr, v jakém každý z nich za škodu odpovídá podle účasti na jejím vzniku, neřeší.

Podle § 442 odst. 1 obč. zák. hradí se skutečná škoda a to, co poškozenému ušlo (ušlý zisk).

Za škodu se v právní teorii i praxi považuje újma, která nastala v majetkové sféře poškozeného, a je objektivně vyjádřitelná všeobecným ekvivalentem, tj. penězi. Ušlý zisk je v podstatě ušlým majetkovým prospěchem spočívajícím v nenastalém zvětšení (rozmnožení) majetku poškozeného, které bylo možno důvodně očekávat s ohledem na pravidelný běh věcí, pokud by nebylo došlo ke škodné události (srov. např. stanovisko občanskoprávního kolegia Nejvyššího soudu ČSSR, Cpj 87/70, publikované pod č. 55/1971 Sbírky soudních rozhodnutí a stanovisek, dále též jen „Sbírka“). Přitom nepostačuje pouhá pravděpodobnost zvýšení majetkového stavu v budoucnu, neboť musí být najisto postaveno – a v tomto směru je důkazní břemeno na poškozeném – že nebýt protiprávního jednání škůdce (či škodní události u objektivní odpovědnosti) majetkový stav poškozeného by se zvýšil. Ušlý zisk nemůže představovat jen zmaření zamýšleného výdělečného záměru či příslibu možného výdělku, není-li takový majetkový přínos podložený již existujícími či reálně dosažitelnými okolnostmi, z nichž lze usuzovat, že nebýt škodné události, k zamýšlenému zisku by skutečně došlo (k tomu srov. např. rozsudky Nejvyššího soudu ze dne 31. 10. 2007, sp. zn. 25 Cdo 2857/2005, a ze dne 17. 6. 2009, sp. zn. 25 Cdo 371/2007, publikovány pod C 5512 a C 7518 v Souboru civilních rozhodnutí Nejvyššího soudu, C. H. Beck, dále též jen „Soubor“).

Nejvyšší soud již např. v rozsudku ze dne 17. 10. 2007, sp. zn. 33 Odo 653/2005 (Soubor C 5707), uvedl, že právní vztah mezi daňovým poplatníkem a správcem daně, jenž má jako orgán veřejné moci zákonem danou pravomoc autoritativně rozhodovat ve věcech daňových, je vztahem veřejnoprávním, neboť je založen na principu subordinace. Naproti tomu charakteristickým znakem občanskoprávních vztahů je především to, že jejich subjekty ve vzájemném vztahu mají rovné postavení, tedy že jeden z účastníků tohoto vztahu nemůže svým jednostranným úkonem či rozhodnutím založit povinnost druhého účastníka vztahu a v rámci tohoto vztahu nemůže vynucovat splnění povinností druhého subjektu.

Uvedené se přirozeně promítá i do obsahu daného veřejnoprávního vztahu, zejména jde-li o správu daní. Daní se v právní teorii rozumí povinné, zákonem stanovené peněžní plnění, které fyzické a právnické osoby odvádějí ze svých příjmů, ze zdanitelné činnosti, ze zdanitelných výrobků či na základě jiných zákonem stanovených skutečností ve prospěch veřejných rozpočtů, přičemž na rozdíl od poplatků za to stát neposkytuje zdaňovaným subjektům žádné ekvivalentní protiplnění. Daně jsou důležitým nástrojem fiskální politiky státu, neboť slouží k získání prostředků pro úhradu celospolečenských potřeb, nelze je tudíž chápat jako zisk státu v soukromoprávním smyslu, který by byl založen dobrovolným plněním fyzických a právnických osob.

Používá-li se v trestním řízení v souvislosti s trestným činem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby pojem „škoda“, jde o institut trestního práva, který ovlivňuje trestní odpovědnost pachatelů a trestněprávní důsledky s ní spojené. Nárok státu vyplývající ze zkrácené (neodvedené) daně je sice nárokem na náhradu škody, ten však nemůže příslušný finanční orgán zpravidla uplatňovat v tzv. adhezním řízení (srov. např. rozsudek bývalého Nejvyššího soudu ČR ze dne 31. 7. 1985, sp. zn. 3 To 9/85, nebo rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 22. 9. 2004, sp. zn. 11 Tdo 917/2004, publikovány pod č. 34/1987 a 22/2005 Sbírky, trestní část). Uplatnění nároku na náhradu škody v trestním řízení (adhezním řízení) může přicházet v úvahu jen tam, kde z provedeného dokazování vyplývá, že obviněný jako osoba jednající za právnickou osobu zkrátil daň z příjmů (nebo jinou daň) této právnické osoby, vůči které sice finanční úřad vydal platební výměr, jímž právnické osobě doměřil zkrácenou daň, ale je zřejmé, že tento platební výměr je nevykonatelný, protože právnická osoba nemá žádný majetek, na který by bylo možno vést exekuci. Jde-li o akciovou společnost nebo o společnost s ručením omezeným a je-li obviněný členem jejich statutárního orgánu, je třeba řešit otázku, zda mu v takovém případě nevzniká ručitelský závazek, na základě kterého by mohl být v adhezním řízení zavázán k náhradě způsobené škody nebo k vydání bezdůvodného obohacení získaného trestným činem. Uplatnění nároku na náhradu škody by mohlo přicházet v úvahu i tehdy, jestliže by bylo možné dovodit odpovědnost obviněného, který není plátcem, resp. poplatníkem zkrácené (nebo neodvedené) daně, jako pachatele trestného činu podle § 240 tr. zákoníku (příp. podle § 241 tr. zákoníku) za škodu způsobenou tímto trestným činem nebo bezdůvodné obohacení získané takovým trestným činem (srov. usnesení velkého senátu trestního kolegia Nejvyššího soudu ze dne 8. 1. 2014, sp. zn. 15 Tdo 902/2013, publikováno pod č. 39/2014 Sbírky, trestní část). Především je však nutno odkázat na rozhodnutí bývalého Nejvyššího soudu ČSSR ze dne 31. 7. 1985, sp. zn. 3 To 9/85 (R 34/1987 trestní část), v němž je vysloven závěr, že nárok státu na zaplacení daně není nárokem na náhradu škody způsobené trestným činem zkrácení daně, ale nárokem vyplývajícím přímo ze zákona.

Citované závěry trestněprávní judikatury, od níž nemá Nejvyšší soud důvod se jakkoli odchylovat ani v občanskoprávním řízení, vyplývají ze skutečnosti, že nárok na zaplacení daně (platební povinnost) vzniká již tím, že určitý příjem (činnost) podléhá zdanění podle příslušného daňového předpisu, a nikoliv z jednání, které nese znaky trestného činu (srov. také např. zprávu trestního kolegia bývalého Nejvyššího soudu ČSSR ze dne 8. 7. 1982, Tpjf 50/81, publikovanou pod č. 29/1982 Sbírky, trestní část). Tento nárok státu tedy může být uplatněn mimo obvyklou správu daní jen za specifických okolností v rámci trestního řízení, nejde ale samozřejmě o nárok na náhradu soukromoprávní újmy, který by bylo možno uplatnit a přiznat na základě občanskoprávní žaloby. Na nedoplatek daně totiž jinak vydává příslušný finanční orgán jakožto orgán veřejné moci platební výměr, který je sám o sobě podkladem pro doplacení a vymáhání zkrácené daně a zároveň exekučním titulem pro případný nucený výkon rozhodnutí. V daném případě byla pravomocnými platebními výměry Celního úřadu v Brně (ze dne 12. 4. 2007, č. 4304/07-016200-024, a ze dne 26. 3. 2008, č. 5131/08-016200-024-P) vyměřena spotřební daň z lihu žalobci jakožto povinnému subjektu - plátci daně z lihu [§ 4 odst. 1, písm. f), § 66 odst. 1, písm. c) zákona o spotřebních daních], který skladoval a uváděl do volného daňového oběhu líh, jež je předmětem daně podle § 67 odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních.

Lze tak uzavřít, že daň nepředstavuje soukromoprávní zisk, který by mohl státu podle § 442 odst. 1 obč. zák. ujít, nárok státu na zaplacení daně není nárokem na náhradu škody, a dojde-li k jejímu zkrácení společným jednáním více osob, nezakládá to jejich solidární odpovědnost ve smyslu § 438 odst. 1 obč. zák. Z toho také vyplývá, že je-li v takovém případě v daňovém řízení uložena povinnost úhrady neodvedené daně (včetně jejího případného příslušenství) jen jednomu z nich, nemá povinný subjekt vůči ostatním právo následného postihu podle § 439 obč. zák.

Napadené rozhodnutí je tudíž z pohledu uplatněného dovolacího důvodu správné, a Nejvyšší soud, jenž ve smyslu § 242 odst. 3 o. s. ř. neshledal žádnou procesní vadu řízení, která by mohla mít za

následek nesprávné rozhodnutí ve věci, když odvolací soud věc posoudil přímo z hlediska uplatněného žalobního nároku (vycházel plně ze skutkových zjištění soudu prvního stupně a dospěl k závěru, že žalobci žádné právo regresu nesvědčí), proto dovolání žalobce podle § 243b odst. 2 o. s. ř. zamítl.

zdroj: www.nsoud.cz

Právní věta - redakce.

Další články:

- Autonomie vůle (exkluzivně pro předplatitele)
- Správní žaloba a trestní rozsudek
- Střídavá péče (exkluzivně pro předplatitele)
- Styk dítěte s rodičem (exkluzivně pro předplatitele)
- Nesprávné poučení
- Nájem bytu
- Nároky pozůstalých (exkluzivně pro předplatitele)
- Odpovědnost státu za újmu (exkluzivně pro předplatitele)
- Promlčení (exkluzivně pro předplatitele)
- Valná hromada (exkluzivně pro předplatitele)
- Doručování