

Odpovědnost státu za škodu, hodnocení důkazů

Zákonné zástavní právo nemůže vzniknout, ani trvat bez právního důvodu, jímž je neuspokojená daňová povinnost, kterou zajišťuje od jejího vzniku až do doby zániku splněním. Jestliže není důvod pochybovat o tom, že k zániku zástavního práva došlo v důsledku konečného rozhodnutí v daňovém řízení, nelze vyloučit odpovědnost státu jen proto, že nebyla konstatována nezákonnost rozhodnutí o zajištění daňové povinnosti (právní relevanci by nemohl mít ani argument, že podmínky pro vznik zástavního práva byly v době jeho vzniku splněny).

Soud je ve smyslu § 157 odst. 2 o. s. ř. povinen výslovně se vypořádat s tím, proč v rozsudku nečiní žádná zjištění z některých provedených důkazů, a uvést, o které důkazy jde. Jsou-li mezi provedenými důkazy rozpory, pak je věcí soudu, jak s rozporem mezi provedenými důkazy naloží. Je však jeho povinností provedený důkaz odporující důkazům ostatním ve smyslu § 120 odst. 1 o. s. ř. hodnotit, a v odůvodnění rozhodnutí své stanovisko k tomuto důkazu přiměřeně vyložit. Obecným soudem v řízení provedený důkaz nelze v rozhodnutí, respektive v jeho odůvodnění opomenout jen proto, že sám o sobě je v rozporu s tím, co tento soud s ohledem na své závěry plynoucí z jiných důkazů pokládá za skutečnosti prokázané. Takové opomenutí principům právního státu neodpovídá a je zcela zjevným porušením kogentně uložené povinnosti v rozhodnutí vyložit, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení důkazů, když tu kterou konkrétní skutečnost vzal za prokázanou. Zásada volného hodnocení důkazů neznamena, že by soud ve svém rozhodování měl na výběr, které z provedených důkazů vyhodnotí a které nikoliv nebo o které z provedených důkazů své skutkové závěry opře a které opomene.

(Rozsudek Nejvyššího soudu České republiky sp.zn. 30 Cdo 3322/2013, ze dne 10.11.2015)

Nejvyšší soud České republiky rozhodl ve věci žalobce Ing. P. Z., zastoupeného Mgr. B.Š., advokátem se sídlem v P., proti žalované České republice – Ministerstvu financí, se sídlem v P., o náhradu škody, vedené u Obvodního soudu pro Prahu 1 pod sp. zn. 25 C 100/2010, o dovolání žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 23. 5. 2013, č. j. 20 Co 139/2013-197, tak, že rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 23. 5. 2013, č. j. 20 Co 139/2013-197, se zrušuje a věc se vrací Městskému soudu v Praze k dalšímu řízení.

Z odůvodnění :

Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 23. 5. 2013, č. j. 20 Co 139/2013-197, změnil rozsudek soudu prvního stupně ve výroku II. tak, že se žaloba o zaplacení částky 70,668.000,- Kč s přísl. zamítá, ve výroku IV. rozsudek soudu prvního stupně ohledně lhůty k plnění částky 27.090,- Kč s přísl. potvrdil a ohledně částky 3.870,- Kč s přísl. jej zrušil a věc v tomto rozsahu vrátil soudu prvního stupně k dalšímu řízení.

Předmětem odvolacího přezkumu byl zejména nárok žalobce na náhradu ušlého zisku z provozování plánované benzínové čerpací stanice za období od června 1999 do prosince 2010, který považoval soud prvního stupně co do základu za opodstatněný. Všechny své nároky dovozoval žalobce z okolnosti, že mu byla třemi dodatečnými, a následně na podkladě rozhodnutí správního soudu zrušenými, platebními výměry Finančního úřadu (dále též „FÚ“) pod Prahu 5 ze dne 2. 2. 1999

doměřena daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 1993, 1994 a 1995, a v souvislosti s tím byl na zajištění úhrady této daně zajištěn jeho nemovitý majetek, a to zajišťovacím příkazem FÚ pro Prahu 5 ze dne 16. 3. 1998 a navazujícím rozhodnutím o vymezení rozsahu zástavního práva ze dne 19. 4. 1999 a ze dne 8. 6. 1999. Žalobci dle jeho tvrzení vznikla škoda v podobě ušlého zisku tím, že vůči svým obchodním partnerům nemohl vystupovat jako osoba prostá daňových dluhů, a tím, že nemohl svůj nemovitý majetek pro existenci zajišťovacího příkazu a pro zákonné zástavní právo využít v plném rozsahu pro připravované obchodní aktivity.

Odvolací soud vyšel z následujícího skutkového stavu zjištěného soudem prvního stupně. Dne 24. 5. 1996 byla u žalobce zahájena daňová kontrola, dne 16. 3. 1998 byl Finančním úřadem pro Prahu 5 vydán zajišťovací příkaz dle § 71 odst. 1 zák. č. [337/1992](#) Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2000, (dále též ZSDP), kterým bylo žalobci uloženo složit na účet finančního úřadu jistotu ve výši 15,372.181,- Kč. Dne 2. 2. 1999 byly Finančním úřadem pro Prahu 5 vydány tři dodatečné platební výměry, kterými byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za rok 1993 ve výši 1,302.171,- Kč, za rok 1994 ve výši 3,559.646,- Kč a za rok 1995 ve výši 2,594.773,- Kč. Rozhodnutím FÚ pro Prahu 5 ze dne 19. 4. 1999 byl podle § 72 odst. 1 ZSDP vymezen rozsah zástavního práva k zajištění daňové pohledávky žalobce celkem ve výši 15,372.181,- Kč, přičemž jako den vzniku zákonného zástavního práva byl uveden den doručení zajišťovacího příkazu, tj. 7. 4. 1998, později opravený na den 2. 6. 1999. Daňová kontrola byla formálně ukončena dne 7. 11. 2001. K odvolání žalobce proti třem dodatečným daňovým výměrům změnilo Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu pouze výši dodatečně doměřené daně. Správní žaloby žalobce nebyly úspěšné, rozsudky Městského soudu v Praze však byly zrušeny na základě žalobcem podané kasační stížnosti rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 7. 2007 a 23. 3. 2007, a dne 5. 9. 2008 byly rozhodnutím Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu zrušeny všechny tři dodatečné platební výměry z roku 1999, a žalobci nebyla daň znovu doměřena. Dne 9. 11. 2007 bylo vydáno Finančním úřadem pro Prahu 4 rozhodnutí o zániku zástavního práva k nemovitostem s odůvodněním, že „pohledávka zanikla“, rozhodnutí nabylo právní moci dne 19. 11. 2007 a bylo doručeno katastrálnímu úřadu pro hl. m. Prahu dne 26. 11. 2007.

Odvolací soud se neztotožnil se závěrem soudu prvního stupně o provázanosti finančních rozhodnutí v rámci daňové kontroly a uvedl, že podle § 72 odst. 1 zák. č. [337/1992](#) Sb., ve znění účinném v rozhodné době, vzniklo sice k zajištění daňové pohledávky zástavní právo ze zákona, nicméně rozsah tohoto zástavního práva závisel na rozhodnutí správce daně ze dne 19. 4. 1999, nahrazeného rozhodnutím ze dne 8. 6. 1999. Tato předběžně vykonatelná rozhodnutí žalobce nenapadl odvoláním a nebyla nikdy pro nezákonnost zrušena. Dne 9. 11. 2007 vydal Finanční úřad pro Prahu 4 v souladu s § 72 odst. 5 ZSDP, ve znění účinném v rozhodné době, rozhodnutí o zániku zástavního práva. Z uvedeného je patrné, že není splněna základní podmínka § 8 odst. 1 a 3 zák. č. [82/1998](#) Sb., tedy zrušení rozhodnutí, jímž měla být způsobena škoda, jako nezákonného. Tato podmínka nemůže být splněna či nahrazena ani tím, že by z důvodů zvláštního zřetele hodných nebylo trváno na splnění podmínky podání opravného prostředku ze strany poškozeného ve smyslu § 8 odst. 2 (nyní odst. 3) zák. č. [82/1998](#) Sb. Nárok žalobce nelze dovozovat z nezákonnosti rozhodnutí o dodatečném vyměření daně, neboť samotné daňové výměry žalobci v dosažení popsání financování předmětné čerpací stanice zásadně nebránily. Jednotlivá, v rámci daňového řízení činěná rozhodnutí, jakkoliv do jisté míry provázaná, nelze navzájem ztotožňovat a zákonnost rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva nemůže soud v náhradovém řízení sám posuzovat.

Opíral-li žalobce svůj nárok také o tvrzení, že nemohl prokázat svou „bezdlužnost“, není toto tvrzení podloženo žádnými konkrétními skutečnostmi svědčícími o tom, že na podnikatelský záměr nemohl získat prostředky jen proto, že byl v rozhodné době daňovým dlužníkem. Z příslibu hypotečního úvěru Komerční banky ze dne 6. 3. 1998 se taková podmínka nepodává a žalobce neprokazoval ani netvrdil, že se pokusil ohledně poskytnutí úvěru s touto či jinou konkrétní bankou jednat. Z vyjádření

České spořitelny a.s. je patrné, že výslovnou podmínkou poskytnutí úvěru prohlášení o bezdlužnosti nebylo, a že úvěrové obchody byly řešeny individuálně. Odvolací soud uzavřel, že nárok žalobce na zaplacení částky 70,668.000,- Kč co do základu důvodný není, neboť není dána příčinná souvislost mezi tvrzenou škodou a nezákonným rozhodnutím.

Odvolací soud dále přiznal určité opodstatnění námitce, že žalobce konal contra § 415 obč. zák., když nezaplatil vyměřenou daň, neboť uhrazením požadované částky by žalobce přestal být daňovým dlužníkem, uvolnil své nemovitosti ze zajištění, a mohl je použít ke svému podnikatelskému záměru, jakkoli byl přesvědčen o nesprávnosti dodatečného výměru daně. Odvolací soud proto výrok mezitímního rozsudku změnil tak, že žalobu pro nedostatek základního předpokladu uplatněného nároku zamítl.

Rozsudek odvolacího soudu napadl žalobce dovoláním v rozsahu výroku I. rozhodnutí odvolacího soudu. Splnění předpokladů přípustnosti dovolání spatřuje dovolatel v tom, že rozhodnutí odvolacího soudu spočívá na otázce hmotného práva, která v rozhodovací praxi dovolacího soudu dosud nebyla vyřešena, a to otázky, zda byl žalobce povinen podat proti rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva ze dne 8. 6. 1999 odvolání ve smyslu § 8 odst. 1 a 3 (správně odst. 2 v tehdy platném znění, pozn. Nejvyššího soudu) zák. č. [82/1998](#) Sb. Dovolatel má rovněž za to, že napadené rozhodnutí závisí na posouzení otázky procesního práva, při jejímž řešení se odvolací soud odchýlil od ustálené rozhodovací praxe dovolacího soudu, když jeho skutková zjištění nemají oporu v provedeném dokazování v rozporu s ust. § 132 o. s. ř., neboť odvolací soud pominul rozhodné skutečnosti, které byly provedenými důkazy prokázány, popř. vyšly v řízení najevo.

Dovolatel nesouhlasí s právním názorem odvolacího soudu a ztotožňuje se naopak s právním názorem soudu prvního stupně, že za rozhodnutí, kterými byla žalobci způsobena škoda, je nutné považovat dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Prahu 5 ze dne 2. 2. 1999, které byly pro nezákonnost zrušeny, a na základě toho i rozhodnutí s nimi související. Rozhodnutí finančního úřadu o dodatečném doměření daně za roky 1993, 1994 a 1995 pro žalobce závazně deklarovala existenci daňové povinnosti, jejíž splnění bylo na žalobci fakticky vymáháno ještě před vydáním dodatečných daňových výměrů. Logicky základním předpokladem pro vydání rozhodnutí o vymezení věcí zatížených zákonným zástavním právem podle § 72 odst. 1 ZSDP je skutečnost, že zajištěná daňová pohledávka existuje, a to předběžně na základě rozhodnutí o zajišťovacím příkazu podle § 71 ZSDP. Rozhodnutími, kterými správce daně autoritativně stanovil žalobci daňovou povinnost, jsou dodatečné daňové výměry, které v průběhu řízení nahradily původní zajišťovací příkaz, proti nimž se žalobce odvolal, a které byly zrušeny. Zánikem doměřené daně ze zákona zaniklo i zástavní právo, což už správce daně jen osvědčil svým deklaratorním rozhodnutím s odkazem na ust. § 72 odst. 5 ZSDP. Rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva je s rozhodnutím o stanovení daně provázáno zcela zásadně. Rozhodnutím o stanovení daně vznikalo zástavní právo k veškerému majetku daňového dlužníka, rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva podle konstrukce tehdejšího daňového zákona, se zákonné zástavní právo pouze zužovalo na v něm vymezený majetek. Proti rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva se nebylo možno účinně odvolat proti nezákonnému stanovení daně a vzniku a existenci zástavního práva, vedle případných formálních vad bylo možno napadnout pouze to, že vymezované zástavní právo již neexistuje, neboť daň byla zrušena nebo uhrazena. Až v důsledku zrušení platebních výměrů vznikl důvod deklarovat nezákonnost zástavního práva, neboť do té doby byla rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva formálně zákonná a neexistoval žádný právně akceptovatelný důvod pro prohlášení jejich nezákonnosti a jejich zrušení. Dovolatel tedy využil možnost podat proti nezákonnému rozhodnutí odvolání, a to u těch rozhodnutí, kde to bylo možné.

Dovolatel dále brojil proti závěru odvolacího soudu, že ušlý zisk není v příčinné souvislosti se skutečností, že nemohl prokázat finančním úřadům svoji „bezdlužnost“. Dle dovolatele z

provedeního dokazování jednoznačně vyplývá, že v postavení daňového dlužníka nemohl získat finanční prostředky pro realizaci svého podnikatelského záměru. Bankovní ústavy uvedly, že bez doložení daňové bezdlužnosti nebylo možné dlouhodobý podnikatelský úvěr poskytnout, a v případě České spořitelny, a.s., nebylo možné tuto povinnost vyloučit. Odvolací soud dle dovolatele postupoval v rozporu s ust. § 132 o. s. ř., pokud svůj závěr odůvodnil odkazem na jeden listinný důkaz, aniž by zohlednil i důkazy další.

Dle dovolatele je dána příčinná souvislost mezi tvrzenou škodou a nezákonnými rozhodnutími, kterými jsou dodatečné platební výměry ze dne 2. 2. 1999, neboť v důsledku zrušení platebních výměrů pro nezákonnost došlo i k odklizení dalších souvisejících rozhodnutí, včetně rozhodnutí o vymezení rozsahu zástavního práva.

Dovolatel nesouhlasí ani se závěrem odvolacího soudu, že by měl jednat v rozporu s ust. § 415 obč. zák. Žalobci nelze vyčítat, že nezaplatil protiprávně doměřenou daň, zvláště když dosahovala několika desítek milionů korun. Pokud by tuto částku uhradil, pak by rovněž nebyl schopen realizovat podnikatelský projekt čerpací stanice, tudíž jeho majetek by se o zisk z tohoto projektu nezvýšil.

Dovolatel navrhl, aby dovolací soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil odvolacímu soudu k dalšímu řízení, případně aby rozsudek odvolacího soudu změnil tak, že základ žalobou uplatněného nároku je opodstatněný.

Žalovaná ve vyjádření k dovolání uvedla, že podmínka zrušení rozhodnutí pro nezákonnost je nutná a nenahraditelná a byla dovolacím soudem v minulosti vyřešena, nadto mezi dodatečnými platebními výměry a ušlým ziskem nelze shledat příčinnou souvislost. Žalobce se sám rozhodl pravomocně vyměřenou daň nezaplatit, a tím se sám připravil o úvěry, které mu mohly být poskytnuty, čímž porušil i obecnou prevenční povinnost podle § 415 obč. zák. Žalovaná rovněž poukázala na rozhodnutí Nejvyššího soudu sp. zn. 25 Cdo 2286/2003, podle kterého jestliže žalobce nesprávně doměřenou daň nezaplatil, nelze dospět k závěru, že mu následkem nesprávného rozhodnutí ušel zisk z podnikání, neboť není dána příčinná souvislost. Žalovaná navrhla dovolání žalobce odmítnout, případně zamítnout.

Nejvyšší soud v dovolacím řízení postupoval a o dovolání rozhodl podle zákona č. [99/1963](#) Sb., občanského soudního řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2013 (viz čl. II., bod 7 zák. č. [404/2012](#) Sb.) - dále jen „o. s. ř.“.

Nejvyšší soud shledal dovolání přípustným pro posouzení právní otázky v judikatuře dovolacího soudu dosud neřešené, a to zda zajišťovací příkaz a na něj navazující rozhodnutí o uplatnění rozsahu zástavního práva, vydané správcem daně podle zák. č. [337/1992](#) Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2000, splňují podmínku nezákonného rozhodnutí ve smyslu § 8 zák. č. [82/1998](#) Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. [358/1992](#) Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád) (dále jen „OdpŠk“), přestože k jejich zrušení nedošlo na základě opravných prostředků podaných účastníkem řízení, ale ze zákona, v souvislosti ze zrušením dodatečných platebních výměrů, k jejichž zajištění sloužily.

Nejvyšší soud zároveň dospěl k závěru, že dovolání je důvodné.

Ustanovení § 71 zák. č. [337/1992](#) Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2000, stanoví:

(1) Je-li odůvodněná obava, že úhrada nesplacené nebo dosud nestanovené daně bude v době jejich splatnosti a vymahatelnosti nedobytná nebo že v této době bude vybrání daně spojeno se značnými

obtížemi, může správce daně s uvedením důvodů, pro něž pokládá vybrání za ohrožené, vydat zajišťovací příkaz. V zajišťovacím příkaze uloží daňovému subjektu, aby nejdéle do tří dnů v příkaze uvedenou částku daně zajistil ve prospěch správce daně, a to způsobem v příkaze uvedeným, zejména složením jistoty na jeho účet nebo do určené depozitní úschovy.

(2) Složí-li daňový subjekt dostatečnou jistotu, jiné zajištění se neprovede a již provedené zajišťovací úkony správce daně zruší.

(3) Proti zajišťovacímu příkazu se lze odvolat. Odvolání nemá odkladné účinky vůči zajišťovacímu příkazu. Pokud odvolací orgán nerozhodne o odvolání do třiceti dnů po jeho podání, zajišťovací příkaz pozbývá platnosti. Při plnění zajišťovacího příkazu se použijí přiměřeně ustanovení o vymáhání daňových nedoplatků. Pro zajištění úhrady lze užít i přeplatku na jiné dani podle § 64 odst. 2.

(4) Výši dosud nestanovené ohrožené daně určí správce daně prozatímně podle vlastních pomůcek. Není-li nebezpečí z prodlení, může správce daně vyzvat daňový subjekt, aby ve třídní lhůtě sdělil údaje potřebné pro prozatímní určení daňového základu a daně.

Ustanovení § 72 odst. 1 až 5 zák. č. [337/1992](#) Sb., ve znění účinném do 31. 12. 2000, stanoví:

(1) K zajištění daňové pohledávky a jejího příslušenství vzniká podle tohoto zákona zástavní právo k věcem, popřípadě pohledávkám nebo majetkovým právům (např. zaknihované cenné papíry) daňového dlužníka nebo ručitele. Rozhodnutí správce daně o tom, na které věci, popřípadě pohledávky daňového dlužníka nebo ručitele se zástavní právo uplatňuje, se doručí daňovému dlužníku nebo ručiteli, který se proti němu může odvolat ve lhůtě patnácti dnů ode dne doručení. Toto odvolání nemá odkladný účinek.

(2) Rozhodnutí musí obsahovat označení daňové pohledávky a její výši a předmět zástavního práva. Současně se v rozhodnutí uvede den vzniku zákonného zástavního práva, jímž je

- a) den doručení zajišťovacího příkazu nebo
- b) den doručení rozhodnutí o vyměření daně nebo
- c) den splatnosti zálohy na daň.

(3) Rozhodnutí o uplatnění rozsahu zástavního práva zašle správce daně současně podle povahy věci buď katastrálnímu úřadu, v obvodu jehož územní působnosti se zastavená nemovitost nachází, nebo jinému příslušnému subjektu, popřípadě držiteli zástavy nebo poddlužníkovi. Den vzniku zákonného zástavního práva je dnem rozhodným pro stanovení pořadí záznamu.

(4) Katastrální úřad vyznačí nejpozději následující pracovní den po doručení tohoto rozhodnutí na příslušném listu vlastnictví v katastru nemovitostí, že právní vztahy jsou dotčeny změnou. Od tohoto vyznačení nelze u předmětné nemovitosti platně provádět jakékoliv změny v majetkových dispozicích. Správce daně vyrozumí subjekty uvedené v předchozím odstavci o výsledku řízení a právní moci rozhodnutí. Katastrální úřad podle výsledku řízení provede záznam o zákonném zástavním právu. Při stanovení pořadí záznamu zákonného zástavního práva je závazný den uvedený v rozhodnutí podle odstavců 2 a 3.

(5) Pominou-li důvody pro zajištění daňové pohledávky včetně příslušenství, pro kterou bylo uplatněno, správce daně rozhodnutím tuto skutečnost osvědčí. V případě, že rozhodnutím správce daně je původní rozsah zástavního práva změněn nebo pokud je rozhodnutí o uplatnění rozsahu zástavního práva zrušeno, postupuje se přiměřeně podle předchozích odstavců.

Z uvedené právní úpravy vyplývá, že zajišťovací příkaz vydaný správcem daně podle § 71 odst. 1 ZSDP představuje zajišťovací prostředek pro případ, že se úhrada dosud nesplatné nebo dosud nestanovené daně jeví jako ohrožená, a tuto okolnost musí správce daně v rozhodnutí odůvodnit. Proti zajišťovacímu příkazu se lze odvolat ve lhůtě 30 dnů, odvolání však nemá odkladné účinky. K zajištění daňové pohledávky a jejího příslušenství vzniká zákonné zástavní právo, přičemž dnem vzniku je den doručení zajišťovacího příkazu. Proti rozhodnutí o uplatnění rozsahu zástavního práva se lze odvolat ve lhůtě patnácti dnů ode dne doručení, přičemž ani toto odvolání nemá odkladný

účinek.

Dovolatel se proti rozhodnutí správce daně, jímž byl vydán zajišťovací příkaz, ani proti rozhodnutí o uplatnění rozsahu zástavního práva neodvolal, brojil však proti konečným rozhodnutím ve věci, tj. proti dodatečným platebním výměrům, které byly ve výsledku pro nezákonnost zrušeny.

Ve vztahu k trestnímu stíhání Ústavní soud v nálezu ze dne 2. 6. 2011, sp. zn. IV. ÚS 3719/10, uvedl: „Pravidlo vyčerpání procesních opravných prostředků vyžaduje, aby stěžovatel řádně využil ty prostředky nápravy, které jsou dostupné a dostatečné k dosažení nápravy tvrzených porušení. Existence efektivních opravných prostředků musí být jistá nejen v teorii ale také v praxi, jinak ztrácí požadovanou přístupnost a efektivnost. Stěžovatel není povinen využívat prostředky, které jsou nedostatečné a neefektivní.“

V nálezu Ústavního soudu ze dne 9. 7. 2009, sp. zn. II. ÚS 1774/08, se Ústavní soud vyjádřil k odpovědnosti státu za škodu v případě, kdy nedošlo ke zrušení protizákonného rozhodnutí státního orgánu, přičemž z jeho rozhodnutí vyplynulo, že Ústavní soud není příznivcem „rigorózního lpění na formálním zrušení (změnění) tvrzeného nezákonného rozhodnutí“, naopak, splnění podmínek odpovědnosti státu by mělo být posuzováno „v materiálním slova smyslu“.

V nálezu Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2013, sp. zn. III. ÚS 2201/10, pak Ústavní soud naznačil, že některá rozhodnutí jsou na sebe v pozitivním právu tak vzájemně navázaná, že faktická nemožnost zrušení jednoho je nahrazena konečným rozhodnutím v řízení druhém. V posuzovaném řízení si soudy primárně měly položit otázku, zda stěžovatel měl reálnou možnost - v podobě autonomního a účinného opravného prostředku - dosáhnout kvalifikovaného odstranění (formálního "zrušení") správního rozhodnutí (jímž mu byl zadržen řídičský průkaz), jak po něm obecné soudy v řízení požadovaly. Pokud ne, pak bylo na místě zabývat se tím, zda nedostatek autonomního a účinného opravného prostředku není "překlenutelný" faktickým "odstraněním" původního správního rozhodnutí konečným rozhodnutím v trestní věci, které neskončilo odsuzujícím rozsudkem.

Při úvaze o tom, zda byla v posuzované věci naplněna podmínka nezákonného rozhodnutí, tj. zajišťovacího příkazu a z něj odvíjejícího se zákonného zástavního práva, je proto třeba v souladu s výše uvedeným „návodem“ Ústavního soudu posoudit nejprve, zda měl dovolatel k dispozici účinné opravné prostředky, jejichž využití po něm bylo možné spravedlivě požadovat, a následně, zda případný nedostatek účinného opravného prostředku není překlenutelný faktickým odstraněním v důsledku konečného rozhodnutí ve věci, tj. v důsledku konečného rozhodnutí o platebních výměrech.

Zástavní právo podle § 72 ZSDP v rozhodném znění vzniká ze zákona dnem doručení zajišťovacího příkazu, a zajišťuje plnění závazku splatného v budoucnu. Vzniká ze zákona téměř k veškerému majetku daňového dlužníka, tedy i k nemovitostem, bez ohledu na to, zda bylo vyznačeno v katastru nemovitostí. Až následně, po vzniku zástavního práva, vydává správce daně rozhodnutí o uplatnění zástavního práva ke konkrétní věci, správce daně tedy dříve vzniklé zástavní právo jen uplatňuje v tom smyslu, že si vybírá konkrétní věc či právo, na které se bude zástavní právo vztahovat. Rozhodne-li se správce daně uplatnit zástavní právo na konkrétní nemovitosti, zašle rozhodnutí o uplatnění rozsahu zástavního práva daňovému dlužníkovi a katastrálnímu úřadu, v jehož obvodu se nemovitost nachází, a ten je nejpozději následující pracovní den po doručení povinen vyznačit na příslušném listu vlastnictví, že právní vztahy jsou dotčeny změnou, to znamená, že zapíše poznámku. Zápis v katastru nemovitostí má u vzniku daňového zákonného zástavního práva funkci pouze deklaratorní, nikoliv konstitutivní, což lze schématicky znázornit jako vznik zástavního práva ze zákona - jeho uplatnění správcem daně - a zveřejnění v katastru nemovitostí (viz. Čvančura, P. Zákonné zástavní právo u nemovitostí. Právní rozhledy 2/1997. S. 74).

Rozhodnutí správce daně o tom, na které věci, popřípadě pohledávky, se zástavní právo uplatňuje, lze napadnout odvoláním ve lhůtě 15 dnů ode dne doručení s tím, že odvolání nemá odkladný účinek. Z podstaty rozhodnutí správce daně o uplatnění rozsahu zástavního práva, jež má samo o sobě pouze deklaratorní charakter, plyne, že podané odvolání může mít vliv toliko na stanovený rozsah, nikoliv na vznik zástavního práva samotného, neboť to vzniká přímo ze zákona na základě vydaného zajišťovacího příkazu.

Zákonné zástavní právo nemůže vzniknout, ani trvat bez právního důvodu, jímž je neuspokojená daňová povinnost, kterou zajišťuje od jejího vzniku až do doby zániku splněním. Přistupuje tak k dani vždy jako k hlavnímu právnímu vztahu, který věcně zajišťuje. Zejména tato jeho akcesorická povaha nedovoluje, aby bylo od daňové obligace, kterou zajišťuje, odděleno. Pro využití tohoto zajišťovacího institutu ve smyslu zákona o správě daní a poplatků je proto podstatná existence daňové pohledávky a dodržení zákonného postupu při jejím zajištění, přičemž existence daňové pohledávky vyplývá z pravomocných a vykonatelných dodatečných platebních výměrů. Proto ustanovení § 72 odst. 5 ZSDP stanovilo, že pominou-li důvody pro zajištění daňové pohledávky včetně příslušenství, pro kterou bylo uplatněno, správce daně rozhodnutím tuto skutečnost osvědčí.

Z výše uvedeného je zřejmé, že žalobce se nemohl účinně bránit vzniku zástavního práva, neboť to vzniklo přímo ze zákona dnem doručení zajišťovacího příkazu. Od vzniku zástavního práva je však třeba odlišit jeho rozsah a posoudit, zda opravný prostředek proti rozsahu zástavního práva mohl být účinným opravným prostředkem. Využitím opravného prostředku proti rozsahu zástavního práva mohlo dojít k uvolnění části věcí, popřípadě pohledávek nebo majetkových práv (např. zaknihované cenné papíry) daňového dlužníka (§ 72 odst. 1 ZSDP ve znění účinném do 31. 12. 2000), které by pak žalobce mohl použít k podnikání a eliminovat tak případnou výši ušlého zisku, jež by mu tvrzeně vznikala v důsledku nemožnosti využití části zajištěného majetku. Nevyužití opravného prostředku proti určení rozsahu zástavního práva by však nemohlo vést k závěru, že na žalobce by bylo nahlíženo jako na osobu prostou dluhů. Opravný prostředek proti určení rozsahu zástavního práva pouze koriguje rozsah zajištěného majetku, nikoliv samotnou existenci zajištěného majetku žalobce. Zástavní právo zaniklo až právní mocí rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 4 o zániku zástavního práva k nemovitostem, tj. k 19. 11. 2007.

Žalobce se domáhá náhrady ušlého zisku, k němuž mělo dojít v příčinné souvislosti s nezákonným rozhodnutím, ze dvou důvodů. Jednak z důvodu, že v důsledku vydání správního rozhodnutí (později zrušeného) na něj nebylo poskytovateli úvěrů nahlíženo jako na osobu bez dluhů, a nemohl proto realizovat podnikatelské projekty, ze kterých (nebýt nezákonného rozhodnutí) jinak žalobci vznikl zisk, a jednak z důvodu, že mu byl zajištěn majetek, který (nebýt nezákonného rozhodnutí) rovněž sloužil k podnikání.

V této souvislosti bylo třeba vyřešit otázku, zda žalobce měl účinné prostředky obrany, kterými by (pokud by je využil) jednak zabránil vydání rozhodnutí, posléze soudem zrušenému a jednak zabránil poškození majetku v rozsahu, v němž s ním nemohl právně nakládat.

Ve vztahu k první otázce je třeba vyjít z toho, že zajišťovací příkaz představuje předběžný a dočasný prostředek k zajištění účelu daňového řízení, tj. k vybrání v budoucnu stanovené či splatné daně. Výši dosud nestanovené ohrožené daně určí správce daně prozatímně podle vlastních pomůcek, přičemž v odůvodnění je rovněž povinen uvést důvody, pro něž pokládá vybrání daně za ohrožené. Podle důvodové zprávy k zák. č. [337/1992 Sb.](#): „Opatření k zajištění daní jsou navrhována pro krajní případy, např. vyhýbá-li se poplatník soustavně placení daně, často mění bydliště, okolnosti nasvědčují tomu, že hodlá natrvalo odjet do ciziny nebo že v době splatnosti daně nebude mít peněžní prostředky na její zaplacení. Opatření k zajištění daně před její zákonnou splatností je úspornější než vymáhání nezaplacené daně po termínu splatnosti.“

Proti zajišťovacímu příkazu samotnému je možné se odvolat ve lhůtě 30 dnů, s tím, že odvolání nemá odkladné účinky. V judikatuře správních soudů pak byla řešena otázka, zda se jedná o rozhodnutí předběžné povahy podle § 70 písm. b) s. ř. s., které by bylo vyloučeno ze soudního přezkumu či nikoliv. V době, kdy probíhalo daňové řízení žalobce, byl v judikatuře správních soudů i Ústavního soudu zastáván názor, že zajišťovací příkaz je rozhodnutím předběžné povahy, vyloučeným ze soudního přezkumu, neboť „právo fyzické a právnické osoby na soudní ochranu je dostatečně zajištěno tím, že je v pravomoci soudů přezkoumávat rozhodnutí správních orgánů, které mají povahu rozhodnutí konečného,“ čímž se mají na mysli dodatečné platební výměry (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 5. 4. 2006, sp. zn. I. ÚS 374/05). Po meritorním rozhodnutí pozbývá zajišťovací příkaz platnosti. Až rozsudkem rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2009, sp. zn. 9 Afs 13/2008, byla dosavadní judikatura změněna, a nově se tedy nemá zajišťovací příkaz za rozhodnutí předběžné povahy podle § 70 písm. b) s. ř. s. a tudíž ani není vyloučen ze soudního přezkumu.

Z uvedeného vyplývá, že až do doby vydání výše uvedeného rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, byl obecně za účinný prostředek obrany proti zajišťovacímu příkazu považován přezkum konečného rozhodnutí vydaného v následném daňovém řízení. V době pro posuzování nároku rozhodné však žalobce neměl k dispozici opravný prostředek k přezkumu zajišťovacích rozhodnutí ve správním soudnictví. Bránil-li se dovolatel proti konečnému rozhodnutí ve věci, tj. proti dodatečným daňovým výměrům, které v průběhu řízení nahradily zajišťovací příkaz, neboť v důsledku splatnosti daně pozbývá zajišťovací příkaz platnosti, nelze mu vyčítat, že s ohledem na další průběh daňového řízení nepodal odvolání proti samotnému zajišťovacímu příkazu.

Nejvyšší soud zároveň dospěl k závěru, že přestože rozhodnutí správce daně, kterými měla být dovolateli způsobena škoda, nebyla na základě opravných prostředků, jež právní řád k ochraně práva daňového subjektu poskytuje, formálně zrušena pro nezákonnost, lze je považovat za rozhodnutí nezákonná ve smyslu § 8 OdpŠk, neboť k jejich faktickému odstranění došlo na základě konečného rozhodnutí ve věci, tj. v důsledku zrušení dodatečných platebních výměrů. Předpokladem vydání zajišťovacího příkazu a v důsledku toho vzniklého zástavního práva bylo očekávání, že žalobci bude uložena daňová povinnost na základě prováděné daňové kontroly, což se skutečně stalo vydáním dodatečných platebních výměrů. Důvodnost tohoto postupu správce daně nebyla v průběhu řízení zpochybněna, přičemž šlo ze své povahy o opatření preventivní, ve kterém správce daně stanoví částku dosud nestanovené daně na základě vlastního uvážení podle pomůcek, a nepředjímá, jaká bude skutečně následně stanovená daňová povinnost. Přestože se formálně jedná o samostatná rozhodnutí (zajištění daňové povinnosti a stanovení daně na základě platebních výměrů), jsou obě rozhodnutí věcně, akcesoricky, spjatá do té míry, že bez dodatečných platebních výměrů by zástavní právo na nemovitostech žalobce nevázlo. Zrušení dodatečných platebních výměrů tak mělo za přímý důsledek i zrušení zástavního práva. Ostatně z rozhodnutí správce daně ze dne 9. 11. 2007 vyplývá, že k zániku zástavního práva došlo z důvodu, že pohledávka zanikla, a tím tedy ve smyslu § 72 odst. 5 ZSDP pominuly důvody pro zajištění daňové pohledávky, což správce daně svým rozhodnutím toliko osvědčil. Jestliže není důvod pochybovat o tom, že k zániku zástavního práva došlo v důsledku konečného rozhodnutí v daňovém řízení, nelze vyloučit odpovědnost státu jen proto, že nebyla konstatována nezákonnost rozhodnutí o zajištění daňové povinnosti (právní relevanci by nemohl mít ani argument, že podmínky pro vznik zástavního práva byly v době jeho vzniku splněny).

Závěr odvolacího soudu o tom, že není splněna podmínka nezákonného rozhodnutí podle § 8 odst. 1 OdpŠk, neboť žalobce nepodal odvolání proti rozhodnutí správce daně o vymezení rozsahu zástavního práva, a předběžně vykonatelná rozhodnutí nebyla nikdy pro nezákonnost zrušena, proto není správný, a dovolání je v tomto rozsahu důvodné.

Stěžejní otázkou pro naplnění předpokladu odpovědnosti státu v posuzované věci je, zda byl

dovolatel povinen využít všech procesních prostředků, které mu zákon k ochraně jeho práva poskytuje ve smyslu § 8 odst. 2 v rozhodné době platného znění OdpŠk, tj. odvolání proti dílčím rozhodnutím vydaným v průběhu daňového řízení. Přitom je třeba přihlídnout k účelu ustanovení § 8 odst. 2 OdpŠk a ke specifickému charakteru zajištění daňových pohledávek.

Smysl ustanovení § 8 odst. 2 OdpŠk vychází z obecné zásady prevence, podle které by měl účastník řízení využít všech procesních prostředků v řízení samotném, které mu zákon k ochraně jeho práva poskytuje, a které jsou zároveň způsobilé odstranit nezákonné rozhodnutí. Případy zvláštního zřetele hodné, kdy lze podle § 8 odst. 2 OdpŠk od podmínky vyčerpání opravných prostředků upustit, právní předpis blíže nedefinuje ani neposkytuje vodítko, v čem mohou být spatřovány. Ponechává tedy na úvaze soudu, aby v každém konkrétním případě dovodil a zdůvodnil, zda na straně účastníka byly objektivně dány takové okolnosti, pro které na něm pro účely odpovědnosti státu za škodu netřeba podání opravného prostředku vyžadovat (srov. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 15. 2. 2011, sp. zn. 28 Cdo 63/2009). Půjde zejména o případy, kdy by skutečnost, že poškozený nevyužil všech procesních prostředků, představovalo vůči němu přílišnou tvrdost.

Jestliže by tedy odvolání proti zajišťovacímu příkazu nebylo možno pokládat za efektivní prostředek vedoucí k soudnímu přezkumu, pak by v úvahu přicházelo posouzení, zda odvolání proti rozhodnutí správce daně o uplatnění rozsahu zástavního práva mohlo úspěšně zmenšit rozsah zajištěného majetku a tím i zmenšit majetek, který žalobce nemohl k dosahování zisku využít.

Zbývá tak posoudit, zda nevyužití do úvahy přicházejícího odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně o uplatnění rozsahu zástavního práva ve smyslu § 8 odst. 2 OdpŠk odůvodňuje případ zvláštního zřetele hodný. Rozhodnými skutečnostmi v tomto smyslu se odvolací soud pro svůj nesprávný právní názor v napadeném rozhodnutí nezabýval.

Dovolatel jako druhý důvod dovolání uvedl, že skutková zjištění odvolacího soudu nemají oporu v provedeném dokazování v rozporu s § 132 o. s. ř., neboť odvolací soud pominul rozhodné skutečnosti, které byly provedenými důkazy prokázány, popř. vyšly v řízení najevo. Dovolatel nesouhlasí se závěrem odvolacího soudu, který uvedl: „Opíral-li žalobce svůj nárok také o tvrzení, že nemohl prokázat svou bezdlužnost, není toto tvrzení podloženo žádnými konkrétními skutečnostmi svědčícími o tom, že na předmětný podnikatelský záměr nemohl získat prostředky jen proto, že byl v rozhodné době daňovým dlužníkem.“, neboť z provedeného dokazování jednoznačně vyplývá, že z důvodu postavení daňového dlužníka nemohl získat finanční prostředky pro realizaci svého podnikatelského záměru. Odvolací soud odůvodnil svůj závěr odkazem na jeden listinný důkaz, aniž by zohlednil i důkazy další.

Podle § 242 odst. 3 o. s. ř., „Je-li dovolání přípustné, dovolací soud přihlídně též k vadám uvedeným v § 229 odst. 1, § 229 odst. 2 písm. a) a b) a § 229 odst. 3, jakož i k jiným vadám řízení, které mohly mít za následek nesprávné rozhodnutí ve věci.“

Dovolací soud předně dospěl k závěru, že odvolací soud postupoval v rozporu s § 213 odst. 2 o. s. ř., a tím se dopustil vady řízení, jež mohla mít za následek nesprávné rozhodnutí ve věci. V posuzované věci odvolací soud dospěl k závěru, že žalobci se nepodařilo prokázat tvrzení, podle kterého jelikož nemohl doložit potvrzení o bezdlužnosti, nemohl získat na svůj podnikatelský záměr od bankovních ústavů úvěr, a proto není dána ani příčinná souvislost mezi tvrzenou škodou a nezákonným rozhodnutím. Podle § 213 odst. 1 o. s. ř.: „Odvolací soud není vázán skutkovým stavem, jak jej zjistil soud prvního stupně.“ To však samo o sobě neznamená, že by se odvolací soud mohl bez dalšího odchýlit od skutkového zjištění, jež čerpal soud prvního stupně z provedených důkazů. Jestliže o tom uvažuje, musí důkazy přímo provedené soudem prvního stupně opakovat, popř. doplnit. Podle § 213 odst. 2 o. s. ř. totiž: „Odvolací soud může zopakovat dokazování, na základě kterého soud prvního

stupně zjistil skutkový stav věci; dosud provedené důkazy zopakuje vždy, má-li za to, že je z nich možné dospět k jinému skutkovému zjištění, než které učinil soud prvního stupně.“ (srov. např. rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 31. 8. 2000, sp. zn. 20 Cdo 1546/99, nebo náleží Ústavního soudu ze dne 12. 10. 2004, sp. zn. IV. ÚS 57/04, uveřejněný ve Sbírce nálezů a usnesení Ústavního soudu pod č. 144/2004). Soud prvního stupně na základě provedených důkazů dospěl ke skutkovému zjištění, že v druhé polovině roku 1998 a na počátku roku 1999 nebyl na bankovním trhu pro žalobce běžně dostupný úvěr za účelem financování výstavby čerpací stanice pohonných hmot, což jednoznačně vyplynulo z odpovědí jednotlivých bank (str. 14 odůvodnění rozsudku soudu prvního stupně) a jelikož žalobce nemohl prohlásit svoji bezdlužnost, nevyužil ani schváleného finančního leasingu od společnosti RELEAS, a.s. (str. 20 odůvodnění rozsudku soudu prvního stupně). Pokud odvolací soud dospěl k závěru, že na základě soudem prvního stupně provedeného dokazování lze dospět k jinému skutkovému zjištění, než které učinil soud prvního stupně, bylo jeho povinností zopakovat dosud provedené důkazy, neboť na základě z důkazů dovozeného jiného skutkového zjištění dospěl ke skutkovému závěru, že není dána příčinná souvislost mezi tvrzenou škodou a nezákonným rozhodnutím.

Dovolatel spatřuje „nesprávné posouzení otázky procesního práva“ v tom, že odvolací soud při hodnocení důkazů postupoval v rozporu se základními zásadami stanovenými v § 132 o. s. ř. Po obsahové stránce tedy namítá, že rozhodnutí odvolacího soudu vychází ze skutkového zjištění, které nemá podle obsahu spisu v podstatné části oporu v provedeném dokazování (viz dovolací důvod podle § 241a odst. 3 o. s. ř. ve znění účinném do 31. 12. 2012), neboť namítá, že soud v řízení pominul rozhodné skutečnosti, které byly provedenými důkazy prokázány nebo vyšly za řízení najevo.

Soud je ve smyslu § 157 odst. 2 o. s. ř. povinen výslovně se vypořádat s tím, proč v rozsudku nečiní žádná zjištění z některých provedených důkazů, a uvést, o které důkazy jde (srov. rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 24. 3. 2005, sp. zn. 29 Odo 817/2003). Jsou-li mezi provedenými důkazy rozpory, pak je věcí soudu, jak s rozporem mezi provedenými důkazy naloží. Je však jeho povinností provedený důkaz odporující důkazům ostatním ve smyslu § 120 odst. 1 o. s. ř. hodnotit, a v odůvodnění rozhodnutí své stanovisko k tomuto důkazu přiměřeně vyložit (srov. náleží Ústavního soudu ze dne 3. 11. 1994, sp. zn. III. ÚS 150/93, uveřejněný ve Sbírce nálezů a usnesení Ústavního soudu pod č. 49/1994). Obecným soudem v řízení provedený důkaz nelze v rozhodnutí, respektive v jeho odůvodnění opomenout jen proto, že sám o sobě je v rozporu s tím, co tento soud s ohledem na své závěry plynoucí z jiných důkazů (v dané věci z vyjádření České spořitelny a.s. a z příslibu hypotečního úvěru Komerční banky) pokládá za skutečnosti prokázané. Takové opomenutí principům právního státu neodpovídá a je zcela zjevným porušením kogentně uložené povinnosti v rozhodnutí vyložit, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení důkazů, když tu kterou konkrétní skutečnost vzal za prokázanou. Zásada volného hodnocení důkazů neznamena, že by soud ve svém rozhodování měl na výběr, které z provedených důkazů vyhodnotí a které nikoliv nebo o které z provedených důkazů své skutkové závěry opře a které opomene (blíže viz náleží Ústavního soudu ze dne 16. 6. 2003, sp. zn. IV. ÚS 283/2000, uveřejněný ve Sbírce nálezů a usnesení Ústavního soudu pod č. 90/2003).

Odvolací soud opřel svůj závěr o skutkovém stavu věci o dva důkazy - vyjádření České spořitelny, a.s. a příslib hypotečního úvěru Komerční banky - aniž by vyhodnotil i ostatní důkazy v řízení před soudem prvního stupně provedené, a tudíž postupoval v rozporu s principy danými ustanovením § 132 o. s. ř.

Úvahy odvolacího soudu ohledně aplikace § 415 zák. č. [40/1964](#) Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „obč. zák.“) byly připojeny toliko jako tzv. obiter dictum, rozhodnutí odvolacího soudu na aplikaci § 415 obč. zák. však nespočívá, proto se dovolací soud touto otázkou v tomto stadiu řízení ani blíže nezabýval.

Jelikož je rozhodnutí odvolacího soudu co do posouzení splnění předpokladů odpovědnosti státu podle zák. č. [82/1998](#) Sb. nesprávné, a nadto trpí procesními vadami řízení, postupoval dovolací soud podle § 243e odst. 1 o. s. ř. a napadený rozsudek dovolacího soudu v rozsahu výroku I., včetně závislých výroků, zrušil. Podle § 243e odst. 2 o. s. ř. vrátil věc odvolacímu soudu k dalšímu řízení.

zdroj: www.nsoud.cz

Právní věta - redakce.

Další články:

- [Koupě nemovité věci](#)
- [Nesprávný úřední postup \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Platební neschopnost \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Předkupní právo \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Přerušování řízení \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Rodinný závod \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Dědictví](#)
- [Výživné](#)
- [Valná hromada](#)
- [Ustanovení zástupce](#)
- [Náhrada škody](#)