

Vyměření a splatnost daně

Pojem celního dluhu v sobě zahrnuje nejen clo, ale i daň z přidané hodnoty. Zjistí-li správce daně po vyměření daně, že tato stanovená daňová povinnost je nesprávně nižší oproti zákonné daňové povinnosti, dodatečně daň vyměří ve výši rozdílu mezi daní původně vyměřenou a daní stanovenou, a to dodatečným platebním výměrem a takto dodatečně stanovenou daň současně předepíše. Právní moc rozhodnutí o původním vyměření daně není jejím dodatečným stanovením na překážku.

(Rozsudek Nejvyššího soudu České republiky sp.zn. 25 Cdo 593/2003, ze dne 25.5.2004)

Nejvyšší soud České republiky rozhodl v právní věci žalobce L. K., zastoupeného advokátem, proti žalované České republice - Ministerstvu financí, se sídlem v Praze 1, Letenská 15, o náhradu škody, vedené u Okresního soudu v Olomouci podle sp. zn. 22 C 179/2000, o dovolání žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě - pobočka v Olomouci ze dne 18. 9. 2002, č. j. 40 Co 153/2001 - 85, tak, že dovolání zamítl.

Z odůvodnění :

Okresní soud v Olomouci rozsudkem ze dne 4. 12. 2000, č. j. 22 C 179/2000 - 69, uložil žalované povinnost zaplatit žalobci částku 79.476,- Kč s 10 % úrokem z prodlení od 25. 7. 2000 do zaplacení, žalobu o zaplacení další částky 17.049,- Kč s 10 % úrokem z prodlení od 25. 7. 2000 do zaplacení a 10 % úroku z prodlení z částky 96.525,- Kč za den 24. 7. 2000 zamítl a rozhodl o náhradě nákladů řízení. Rozhodl tak o nároku žalobce na náhradu škody proti státu, která mu měla být způsobena postupem celních orgánů při vydání rozhodnutí o dodatečném vyměření cla a DPH v částce 96.525,- Kč, jež představuje „cenu peněz“ za dobu od 11. 9. 1998 do 17. 11. 1999, které si byl nucen na tyto platby půjčit. Soud prvního stupně vycházel ze zjištění, že třemi dodatečnými platebními výměry Celního úřadu O. ze dne 15. 5. 1998 byla žalobci uložena povinnost zaplatit clo a DPH ve výši 51.824,- Kč, 165.951,- Kč a 5.823,- Kč. Za účelem jejich úhrady si od fyzické osoby půjčil částku 225.000,- Kč na dobu od 8. 9. 1998 do 31. 8. 1999 se smluveným úrokem ve výši 3% za každý měsíc podle smlouvy o půjčce ze dne 8. 9. 1998; uvedenou částku žalobce dne 11. 9. 1998 na clo a DPH zaplatil a půjčené peníze věřiteli vrátil dne 7. 11. 1999, tj. po splatnosti sjednané ve smlouvě, a to s úroky celkem ve výši 96.525,- Kč. Odvolání žalobce proti uvedeným rozhodnutím Celního úřadu O. ze dne 15. 5. 1998 byla třemi rozhodnutími Celního ředitelství O. ze dne 31. 7. 1998 zamítnuta. K návrhu žalobce byla rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 26. 6. 1999, č. j. 22 Ca 444/98, předmětná tři rozhodnutí Celního ředitelství O. zrušena pro nepřezkoumatelnost a věci byly vráceny tomuto orgánu k dalšímu řízení. Následně pak Celní ředitelství O. rozhodnutím ze dne 31. 8. 1999 uvedená rozhodnutí Celního úřadu O. ze dne 15. 5. 1998 zrušil. Poté třemi rozhodnutími Celního úřadu O. ze dne 13. 9. 2000 byla žalobci znovu doměřeno clo a DPH ve výši 51.824,- Kč, 165.951,- Kč a 5.823,- Kč. Soud prvního stupně posoudil nárok žalobce podle zákona č. [82/1998](#) Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a změně zákona České národní rady č. [358/1992](#) Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád), a dovodil, že je dána odpovědnost žalované za škodu, neboť bylo vydáno nezákonné rozhodnutí, proti němuž žalobce podal řádný opravný prostředek a které bylo pro nezákonnost zrušeno, a žalobci v příčinné souvislosti s tímto rozhodnutím vznikla škoda. Ta představuje sjednaný úrok ze smlouvy o půjčce ze dne 8. 9. 1998 ve výši 79.476,- Kč za dobu od 8. 9. 1998 do 31. 8. 1999; nárok žalobce na zaplacení dalšího úroku ve výši 17.049,- Kč nepovažoval soud prvního stupně za opodstatněný, neboť tuto částku musel žalobce zaplatit z důvodu, že byl v prodlení s úhradou dluhu, jež svému věřiteli splnil až dne 17. 11. 1999. Za neopodstatněnou shledal soud námitku žalované o absolutní neplatnosti smlouvy o půjčce podle § 39 obč. zák. z důvodu sjednané výše úroků ve výši 3 % měsíčně, tj. 36 % ročně, neboť takto sjednaný úrok vzhledem k okolnostem, za nichž smlouva byla uzavřena, tj. délky lhůty, ve které měl žalobce plnit povinnosti uložené mu nezákonnými rozhodnutími a výši tohoto plnění, nepovažoval za nepřiměřeně vysoký. Vzhledem k tomu, že žalobce nárok a náhradu škody u žalované řádně uplatnil ve lhůtě 6 měsíců podle § 15 odst. 2 zák. č. [82/1998](#) Sb., je žalovaná od 25. 7. 2000 s plněním v prodlení, a žalobce má tudíž nárok i na zaplacení úroků z prodlení z přisouzené částky 79.476,- Kč.

K odvolání žalované Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozsudkem ze dne 18. 9. 2002, č. j. 40 Co 153/2001

- 85, změnil rozsudek soudu prvního stupně v napadeném vyhovujícím výroku tak, že žalobu zamítl, a rozhodl o náhradě nákladů řízení před soudy obou stupňů. Odvolací soud vycházel ze skutkových zjištění okresního soudu, neztotožnil se však s jeho závěry právními. Vycházejí z ust. § 8 zák. č. [82/1998](#) Sb. poukázal na to, že rozhodnutí Celního ředitelství O. ze dne 31. 7. 1998 bylo sice rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 24. 6. 1999, sp. zn. 22 Ca 444/98, zrušeno a věci byly vráceny tomuto správnímu orgánu k dalšímu řízení, avšak krajský soud v tomto rozhodnutí vyslovil hodnotící úsudek nikoliv ve vztahu k nezákonnosti rozhodnutí Celního ředitelství O. spolu s rozhodnutími Celního úřadu O., nýbrž dovedl, že tato rozhodnutí jsou nepřezkoumatelná, neboť správní spis neobsahuje dostačující důkazy pro závěry celních orgánů. Celní ředitelství O. posléze rozhodnutím ze dne 31. 8. 1999 zrušil dříve vydaná rozhodnutí Celního úřadu O., který v zahájeném celním řízení nadále pokračuje, o čemž svědčí nově vydaná rozhodnutí v téže věci, jenž žalobce napadl zákonnými opravnými prostředky, o nichž dosud nebylo pravomocně rozhodnuto. Z toho je zřejmé, že žalobce jako účastník zahájeného a doposud probíhajícího celního řízení nevyčerpal všechny zákonné prostředky a že předchozí rozhodnutí celních orgánů nejsou konečnými rozhodnutími. Tato rozhodnutí ani nebyla prohlášena za nezákonná a žalobci z nich nemohla vzniknout škoda. Odvolací soud dospěl k závěru, že předpoklady odpovědnosti státu za škodu podle § 7 a 8 zákona č. [82/1998](#) Sb. nebyly splněny, a dovést nelze ani odpovědnostní vztah z nesprávného úředního postupu při výkonu veřejné moci podle § 13 tohoto zákona, neboť shromažďuje-li příslušný orgán státu podklady (důkazy) pro své rozhodnutí, hodnotí zjištěné skutečnosti a právně je posuzuje, jde o činnost přímo směřující k vydání rozhodnutí; případné nesprávnosti či vady tohoto postupu se pak projeví v obsahu rozhodnutí a mohou být zvažovány jedine z hlediska odpovědnosti státu podle § 7 a 8 cit. zákona.

Proti výroku rozsudku odvolacího soudu, jímž byl rozsudek soudu prvního stupně změněn, podal žalobce dovolání z důvodu uvedeného v § 241 odst. 3 písm. d) o. s. ř. Za nesprávný považuje názor krajského soudu, že řízení před celními orgány dosud nebyla skončena. Namítá, že byla-li vydána nová rozhodnutí, je zřejmé, že se tak stalo v nově zahájených řízeních, o čemž svědčí i skutečnost, že mu bylo vráceno zaplacené clo a DPH, doměřená původními rozhodnutími, takže pokud by se jednalo o totožná řízení, neměly by celní orgány důvod tyto platby vracet. Okolnost, že o opravných prostředcích proti nově vydaným rozhodnutím Celního úřadu O. nebylo dosud pravomocně rozhodnuto, je pro posouzení dané věci zcela bez významu. Dále namítá, že rozhodnutí Celního ředitelství O. bylo sice zrušeno pro nepřezkoumatelnost, to však neznamená, že by se stát svojí odpovědností zprostil jen odkazem na to, že rozhodnutí není nezákonné, ale pouze nepřezkoumatelné, neboť oba tyto případy vyvolávají stejné právní následky spočívající ve zrušení rozhodnutí. Postupovaly-li by správní orgány v souladu se zákonem, nebyla by jejich rozhodnutí jako nepřezkoumatelná zrušena. Poukazuje na ust. § 32 odst. 1 věta první zák. č. [71/1967](#) Sb., o správním řízení (správní řád), ze kterého vyplývá povinnost těchto orgánů zjistit přesně a úplně skutečný stav věci a za tím účelem opatřit potřebné podklady pro rozhodnutí. Jestliže takto správní orgán nepostupoval, pak jednal v rozporu se zákonem, a tedy nezákonně. Výklad zákona č. [82/1998](#) Sb. podaný odvolacím soudem je proto formální a nerespektuje samotný smysl zákona; úmysl zákonodárce směřoval ke stanovení odpovědnosti státu jako nositele vrchnostenské správy vykonávané prostřednictvím jeho orgánů v případech, kdy tyto orgány svým jednáním způsobí škodu. O takovou situaci se právě v daném případě jedná, neboť nerespektováním platných právních předpisů ze strany celních orgánů byla žalobci způsobena škoda. Navrhl, aby rozsudek odvolacího soudu byl v napadeném výroku zrušen a aby mu věc byla v tomto rozsahu vrácena k dalšímu řízení.

Podle ustanovení části dvanácté hlavy I bodu 17 zákona č. [30/2000](#) Sb., kterým se mění zákon č. [99/1963](#) Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony, se dovolání proti rozhodnutím odvolacího soudu vydaným přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona (1.1. 2001) nebo vydaným po řízení provedeném podle dosavadních právních předpisů projednají a rozhodnou podle dosavadních právních předpisů (tj. podle občanského soudního řádu ve znění účinném do 31. 12. 2000).

Nejvyšší soud jako soud dovolací (§ 10a o. s. ř.) po zjištění, že dovolání bylo podáno včas a osobou k tomu oprávněnou, řádně zastoupenou advokátem, a že je proti napadenému výroku rozsudku odvolacího soudu, jímž byl rozsudek soudu prvního stupně ohledně částky 79.476,- Kč s příslušenstvím změněn, přípustné podle § 238 odst. 1 písm. a) o. s. ř., přezkoumal rozsudek odvolacího soudu v tomto rozsahu podle § 242 o. s. ř. ve znění účinném do 31. 12. 2000 a dospěl k závěru, že dovolání není opodstatněné.

Nesprávné právní posouzení věci ve smyslu § 241 odst. 3 písm. d) o. s. ř. může spočívat v tom, že soud na správně zjištěný skutkový stav věci aplikoval nesprávný právní předpis nebo že správně použitý právní předpis nesprávně vyložil.

Podle § 36 zákona 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), odpovědnost podle tohoto zákona se vztahuje na škodu způsobenou rozhodnutími, která byla vydána

ode dne účinnosti zákona, a na škodu způsobenou ode dne účinnosti zákona nesprávným úředním postupem; odpovědnost za škodu způsobenou rozhodnutími, která byla vydána přede dnem účinnosti zákona, a za škodu způsobenou přede dnem účinnosti zákona nesprávným úředním postupem se řídí dosavadními předpisy. Tento zákon nabyl účinnosti dne 15. 5. 1998.

Vzhledem k tomu, že předmětná rozhodnutí byla vydána dne 15. 5. 1998, resp. 31. 7. 1998, tj. již za účinnosti zák. č. [82/1998](#) Sb., řídí se uplatněný nárok na náhradu škody tímto předpisem, jak soudy obou stupňů správně dovodily.

Podle § 5 zák. č. [82/1998](#) Sb. (dále jen „zákon“) stát odpovídá za podmínek stanovených tímto zákonem za škodu, která byla způsobena a) rozhodnutím, jež bylo vydáno v občanském soudním řízení, ve správním řízení nebo v řízení trestním, b) nesprávným úředním postupem. Podle § 2 zákona odpovědnosti za škodu podle tohoto zákona se nelze zprostit.

Podle § 7 odst. 1 zákona právo na náhradu škody způsobené nezákonným rozhodnutím mají účastníci řízení, ve kterém bylo vydáno rozhodnutí, z něhož jim vznikla škoda.

Podle § 8 odst. 1 zákona nárok na náhradu škody způsobené nezákonným rozhodnutím lze, není-li dále stanoveno jinak, uplatnit pouze tehdy, pokud pravomocné rozhodnutí bylo pro nezákonnost zrušeno nebo změněno příslušným orgánem. Rozhodnutím tohoto orgánu je soud rozhodující o náhradě škody vázán. Podle odst. 2 tohoto ustanovení nárok na náhradu škody způsobené nezákonným rozhodnutím lze přiznat pouze tehdy, pokud poškozený využil možnosti podat proti nezákonnému rozhodnutí odvolání, rozklad, námitky, odpor, stížnost nebo opravný prostředek podle zvláštního předpisu (dále jen „řádný opravný prostředek“), nejde-li o případy zvláštního zřetele hodné. Podle odst. 3 tohoto ustanovení byla-li škoda způsobena nezákonným rozhodnutím vykonatelným bez ohledu na právní moc, lze nárok uplatnit i tehdy, pokud rozhodnutí bylo zrušeno nebo změněno na základě řádného opravného prostředku.

Prvotní podmínkou odpovědnosti za škodu způsobenou nezákonným rozhodnutím podle citovaného zákona (specifickou součástí je odpovědnost za škodu způsobenou nezákonným rozhodnutím o vazbě a trestu) je existence rozhodnutí, jímž v konkrétní věci státní orgán aplikuje obecné pravidlo právní normy na jím posuzovaný případ a rozhoduje tak o oprávněních a povinnostech individuálních subjektů. Vzhledem k tomu, že tento zákon neobsahuje žádný negativní výčet dotčených rozhodnutí, vztahují se na jakýkoliv akt aplikace práva, včetně rozhodnutí procesního charakteru vydávaných v průběhu řízení. Za nezákonné ve smyslu ust. § 8 cit. zákona však nelze považovat takové rozhodnutí orgánu státu, které sice bylo (pro nezákonnost) zrušeno, avšak orgán státu po jeho zrušení v zahájeném řízení pokračuje.

Odpovědnost státu za škodu způsobenou nezákonným rozhodnutím je ovšem dána jen za splnění dalších předpokladů, tedy že poškozenému vznikla škoda (majetková újma vyjádřitelná v penězích), která je v příčinné souvislosti s nezákonným rozhodnutím.

K námitkám v dovolání je především třeba uvést, že pro řízení ve věcech daní a poplatků podle zákona č. [337/1992](#) Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, nelze zákon č. [71/1967](#) Sb., o správním řízení (správním řád), použít ani subsidiárně a jeho aplikace pro daňové řízení je zcela vyloučena (srov. § 99 cit. zákona).

Okamžik vzniku daňové povinnosti stanoví ust. § 57 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků tak, že vzniká již tím okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající daňovou povinnost (nikoliv tedy až přiznáním, vyměřením či splatností daně). U daně z přidané hodnoty vzniká daňová povinnost podle zákona č. [588/1992](#) Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, neboť její vznik je tímto zákonem stanoven přímo, a tento předpis má před zákonem o správě daní a poplatků přednost. Podle § 43 tohoto zákona vzniká povinnost vyměřit daň při dovozu zboží dnem vzniku celního dluhu nebo porušením podmínek stanovených pro příslušný režim, do kterého je zboží pod celním dohledem propuštěno. Daňová povinnost je tedy vázána na vznik celního dluhu, což znamená, že povinnost vyměřit daň při dovozu vzniká současně v okamžiku vzniku celního dluhu, nikoliv následně po jeho vzniku. Podle § 238 zák. č. [13/1993](#) Sb., celní zákon, ve znění pozdějších předpisů, vzniká celní dluh přijetím celního prohlášení na propuštění zboží do volného oběhu nebo režimu dočasného použití s částečným osvobozením od dovozního cla [celním dluhem se rozumí povinnost osoby zaplatit příslušné dovozní clo (celní dluh při dovozu) nebo příslušné vývozní clo (celní dluh při vývozu) - srov. § 2 písm. i) celního zákona] a dlužníkem se stává celní deklarant. Pojem celního dluhu v sobě zahrnuje nejen clo, ale i daň (rozuměj daň z přidané hodnoty). Zjistí-li správce daně po vyměření daně, že tato stanovená daňová povinnost je nesprávně nižší oproti zákonné daňové povinnosti, dodatečně daň vyměří ve výši rozdílu mezi daní původně vyměřenou a daní stanovenou, a to dodatečným platebním výměrem a takto dodatečně stanovenou daň současně předepíše. Právní moc rozhodnutí o původním vyměření daně není jejímu dodatečnému stanovení na překážku. Dodatečně vyměřená daň je splatná do třiceti dnů ode dne doručení platebního

výměru. Tato náhradní lhůta splatnosti podle odst. 4, nemá vliv na uplatnění penále podle § 63 (srov. § 46 zákona o správě daní a poplatků).

Podmínka nezákonného rozhodnutí (§ 8 odst. 1 zákona) nemůže být v daném případě splněna tím, že rozhodnutí Celního ředitelství O. ze dne 31. 7. 1998 byla rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 26. 6. 1999, sp. zn. 22 Ca 444/98, zrušena a věci byly vráceny tomuto orgánu k dalšímu řízení. Řízení po jejich zrušení totiž pokračuje, neboť Celní ředitelství O. rozhodnutím ze dne 31. 8. 1999 - vázán právním názorem soudu - dříve vydaná rozhodnutí Celního úřadu O. ze dne 15. 5. 1998 podle § 50 odst. 6 zákona č. [337/1992](#) Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, zrušilo, a Celní úřad O. dne 13. 9. 2000 vydal v totožných celních řízeních (zahájených dne 16. 2. 1995) nová tři rozhodnutí (dodatečné platební výměry), jimiž žalobci bylo podle § 46 odst. 7 tohoto zákona doměřeno clo a DPH ve shodné výši jako v původních platebních výměrech; proti těmto rozhodnutím podal žalobce odvolání, o nichž ke dni rozhodování odvolacího soudu nebylo rozhodnuto. Za tohoto stavu se dovolací soud ztotožňuje s názorem odvolacího soudu, že předchozí rozhodnutí celních orgánů nebyla konečnými rozhodnutími v předmětných celních řízeních, neboť o tom, zda žalobce je povinen dodatečně celní dluh (včetně DPH) zaplatit, bude teprve v probíhajícím a dosud pravomocně neskončeném celním řízení rozhodnuto. Okolnost, že žalobci bylo clo a DPH, zaplacené na základě původních rozhodnutí Celního úřadu O. ve spojení s rozhodnutími Celního ředitelství O., vráceno, na tom nemůže nic změnit. I když tedy rozhodnutí Celního ředitelství O. byla soudem zrušena pro nepřezkoumatelnost a věci byly vráceny tomuto orgánu k dalšímu řízení a Celní ředitelství O. následně zrušilo uvedená tři rozhodnutí (dodatečné platební výměry) Celního úřadu O. ze dne 15. 5. 1998, jimiž žalobci bylo podle § 46 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků doměřeno (dodatečně stanoveno) clo a DPH, avšak celní řízení pokračuje, resp. ke dni rozhodování odvolacího soudu nebylo pravomocně skončeno, nelze tato rozhodnutí považovat ve smyslu ust. § 8 odst. 1 a 3 zákona za nezákonná.

Ke vzniku případné škody (majetkové újmy) na straně žalobce nemohlo před pravomocným skončením celního řízení dojít.

Odvolací soud tudíž správně dovodil, že předpoklady odpovědnosti státu za škodu uvedené v § 5 písm. a), § 7 a 8 zákona č. [82/1998](#) Sb. nebyly v daném případě splněny.

Z uvedeného je zřejmé, že rozsudek odvolacího soudu je z hlediska uplatněného dovolacího důvodu [§ 241 odst. 3 písm. d) o. s. ř.] správný, a proto dovolací soud dovolání žalobce proti napadenému zamítavému výroku rozsudku odvolacího soudu zamítl (§ 243b odst. 1 věta před středníkem o. s. ř.).

© EPRAVO.CZ - Sbírka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Nepřiměřená délka řízení \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Výše výživného \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Výživné \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Započtení pohledávek \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Ušlý zisk](#)
- [Škoda vzniklá provozní činností](#)
- [Styk dítěte s osobou společensky blízkou](#)
- [Spotřebitel](#)
- [Náležitě odůvodnění jako procesní záruka \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Odměna advokáta \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Poučení účastníka řízení \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)