



FINANČNÍ SPRÁVA

Odborné sympozium Odpovědnost státu za škodu při správě daní

Brno 28. 3. 2019

JUDr. Eva Kostolanská

Sekce právní

Generální finanční ředitelství

Povaha nároku na náhradu škody dle zák. č. 82/1998 Sb.

- **Jde o soukromoprávní poměr mezi státem a poškozeným**
 - I přes původní vrchnostenský vztah se jedná typicky o soukromoprávní pojem „škoda“ či obecněji „újma“,
 - tento závěr potvrzuje např. komentářová literatura k § 14 OdpŠk: Vojtek, P., Bičák, V., Odpovědnost za škodu při výkonu veřejné moci. Komentář 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2017; Ištváněk, F., Simon, P., Korbel, F., Zákon o odpovědnosti za škodu způsobenou rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem. Komentář. Wolters Kluwer, 2017.
- **O soukromoprávních poměrech by měly rozhodovat primárně soudy v rámci civilního soudnictví.**
- 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), ve znění p.p. (dále jen „zák. č. 82/1998 Sb.“), je **lex specialis** k zák. č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění p.p., a to i vzhledem k fázi uplatnění nároku před podáním civilní žaloby.

Podřazení projednání nároku na NŠ podle charakteru původního řízení?

- **Varianta odvětvového pohledu (§ 5 zák. č. 82/1998 Sb.):**
 - **Správní soudy** projednávají nároky na NŠ, pokud bylo vydáno nezákonné rozhodnutí či došlo k nesprávnému úřední postupu ve správním řízení/při správě daní,
 - **Trestní soudy** projednávají nároky na NŠ, pokud bylo vydáno nezákonné rozhodnutí či došlo k nesprávnému úřední postupu v trestním řízení
 - **Civilní soudy** projednávají nároky na NŠ, pokud bylo vydáno nezákonné rozhodnutí či došlo k nesprávnému úřední postupu v občanském soudním řízení nebo ve všech typech soudnictví.
 - Otázka příslušnosti soudů v případě soudních exekutorů, notářů.
- 1) **Varianta by nutně vedla k tomu, že při rozhodování skutkově shodných nebo podobných nároků na náhradu škody by vznikaly nedůvodné rozdíly, nebyl by sjednocující článek - nyní Nejvyšší soud ČR.**
- 2) **Náročné posuzování typicky soukromoprávních institutů ušlého zisku a imateriální újmy, spojení s koncepční nevýhodou pod 1).**
- 3) **Určitou výhodou by byla vyšší odbornost příslušné větve soudnictví stran předmětu původního řízení. Výhoda spíše zdánlivá - § 8 odst. 1 zák. č. 82/1998 Sb.:**

„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.“

Otázka efektivity a rychlosti – odvětvový pohled

Okresní soudy – délky civilního řízení dle krajů (str. 18) – počty dnů, 2017.

| Nadřízený soud | Délka řízení | | |
|------------------|--------------|--------|--------------|
| | Průměr | Medián | Percentil 90 |
| MS Praha | 297 | 168 | 613 |
| KS Praha | 189 | 133 | 303 |
| KS Č. Budějovice | 182 | 139 | 282 |
| KS Plzeň | 202 | 104 | 322 |
| KS Ústí n. Labem | 449 | 296 | 980 |
| KS Hr. Králové | 239 | 157 | 387 |
| KS Brno | 405 | 255 | 836 |
| KS Ostrava | 225 | 168 | 334 |
| Celkem ČR | 298 | 181 | 614 |

Krajské soudy – délky správního řízení dle soudů (str. 110) – počty dnů, 2017

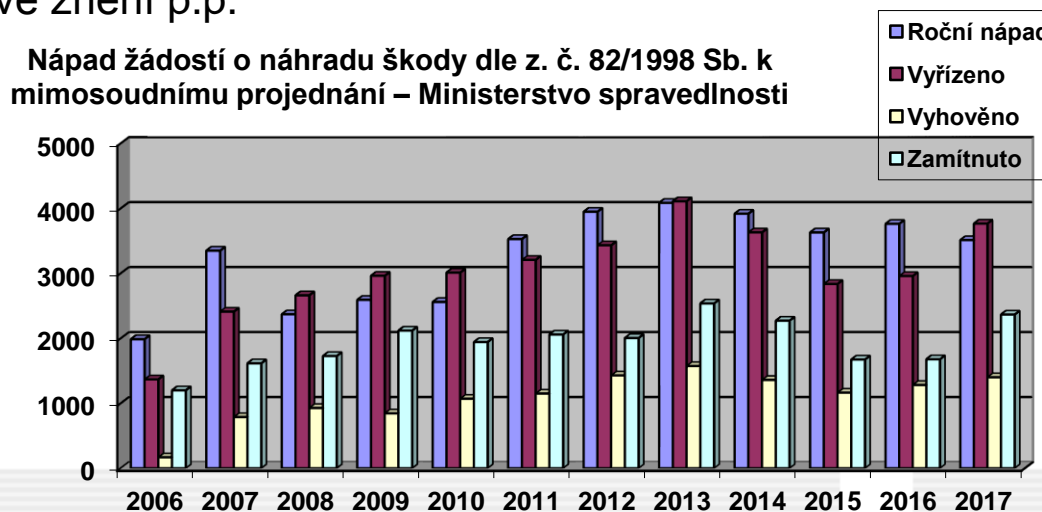
| Soud | Délka řízení | | |
|------------------|--------------|--------|--------------|
| | Průměr | Medián | Percentil 90 |
| MS Praha | 667 | 615 | 1 380 |
| KS Praha | 387 | 373 | 730 |
| KS Č. Budějovice | 273 | 202 | 557 |
| KS Plzeň | 274 | 274 | 519 |
| KS Ústí n. Labem | 451 | 368 | 959 |
| KS Hr. Králové | 319 | 330 | 527 |
| KS Brno | 535 | 567 | 781 |
| KS Ostrava | 344 | 259 | 720 |
| Celkem ČR | 484 | 397 | 1 076 |

Zdroj: výroční zpráva Ministerstva spravedlnosti za rok 2017 nazvané České soudnictví: výroční statistická zpráva, 2017, <https://www.justice.cz/web/msp/statisticke-udaje-z-oblasti-justice>

- **Podřazení rozhodování o nárocích na náhradu škody způsobené při správě daní pod správní soudnictví by prodloužilo délku „odškodňovacího“ řízení a zatížilo již přetížené správní soudy.**
- **Adhezní řízení k soudnímu řízení správnímu naráží na kasační princip správního soudnictví, ne vždy je rozsudek správního soudu o zrušení rozhodnutí konečným rozhodnutím, často je věc vrácena do odvolacího řízení, **NEEXISTUJE** v době rozhodování správním soudem konečné rozhodnutí – předčasně uplatněné nároky na NŠ.**

Specifika projednání nároku na náhradu škody – odvětvový pohled

- **Míra odvolání v civilním soudnictví za ČR v roce 2017 je 8,36 %, nejvíce dle okresních soudů je míra odvolání u Obvodního soudu pro Prahu 2 (25 %) – příslušnost dle „sídla“ Ministerstva spravedlnosti, v případě nároků na náhradu škody dle zák. č. 82/1998 Sb. se jedná o míru odvolání 65 %.**
 - Ve většině případů tedy věc neskončí v první instanci. Zatížení Nejvyššího správního soudu vs. legislativní návrhy na obdobný systém přípustnosti kasačních stížností jako v případě dovolání. Ve svém důsledku by vedlo k tomu, že by řízení o náhradě škody bylo v některých případech jednoinstanční.
 - Prodloužení odškodnění i kvůli kasačnímu principu správního soudnictví – nyní v účinném znění apelační princip jen v § 65 odst. 3 zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění p.p.



Statistiky FS ČR (MF ČR)

- **Počet případů náhrady škody dle zák. č. 82/1998 Sb. z důvodů tvrzeného nesprávného úředního postupu či nezákonného rozhodnutí orgánu FS ČR, uplatněných nároků dle § 14 cit. zákona od 1. 1. 2011:**
 - Počet žádostí (předložených GFŘ ke stanovisku) – 494,
 - Civilní žaloby podány ve 227 případech,
 - Celková požadovaná částka cca 93 586 870 045 Kč a 27.868 EUR,
 - Částka přiznaná v předběžném projednání Ministerstvem financí cca 72 029 947 Kč,
 - Pravomocně přisouzená částka 1 617 217 Kč (po zohlednění výsledků dovolacího řízení).

Charakter úroku podle § 254 DŘ

- **Úrok z neoprávněného jednání správce daně je paušalizovanou náhradou škody způsobené při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, tj. jedná se o speciální formu odškodnění ve vztahu k odškodnění podle zák. č. 82/1998 Sb.**
- **Úrok dle § 254 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění p.p. (dále jen "daňový řád") je "daní" ve smyslu definice daňového řádu**
 - § 2 odst. 1 daňového řádu – *"předmětem správy daní jsou daně, které jsou příjmem veřejného rozpočtu, nebo snížením příjmu veřejného rozpočtu (dále jen "vratka")"*.
 - Viz také rozsudek NSS č. j. 2 Afs 148/2017 – 36 ze dne 14. 12. 2017 (bod [30])
- **Úrok je považován za příslušenství daně (srov. § 2 odst. 4 a 5 daňového řádu)**
 - Viz také rozsudek NSS č.j. 2 Afs 234/2014 – 43 ze dne 10. 6. 2015 (bod [16])

Správa úroku podle DŘ

- V případě existence nároku na úrok dle § 254 daňového řádu je správce daně povinen v souladu s odst. 3 daného ustanovení předepsat danou částku úroku na osobní daňový účet do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým bylo rozhodnutí o stanovení daně zrušeno, změněno nebo prohlášeno za nicotné nebo ode dne prohlášení neoprávněného vymáhání
- Předpisem úroku na příslušný osobní daňový účet může dojít ke vzniku přeplatku.
 - V daném případě neexistuje žádná speciální úprava pro nakládání s takto vzniklým přeplatkem;
 - Obecné pravidlo pro nakládání s přeplatkem je zakotveno v § 154 daňového řádu;
 - Jsou-li uhrazeny všechny případné nedoplatky, stává se tento přeplatek vratitelným;
 - Možnosti dispozice s vratitelným přeplatkem jsou dány v § 155 daňového řádu.
- Orgány veřejné moci smějí činit jen to, co jim zákon výslovně dovoluje (princip legality výkonu veřejné moci).

Vztah náhrady škody dle zák. č. 82/1998 Sb. a § 254 daňového řádu

- **Usnesení Nejvyššího soudu ČR 17. 6. 2015 sp. zn. 30 Cdo 391/2015**
- Ohledně námitky žalobce týkající se započtení částky vyplacené jako úrok z neoprávněného jednání správce daně na náhradu nemateriální újmy poukazuje Nejvyšší soud na své usnesení ze dne 14. února 2006, sp. zn. 20 Cdo 2542/2005, kde ohledně ustanovení § 64 odst. 6 věta pátá zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, vyslovil, že toto ustanovení vychází nikoliv z pojmu skutečné škody, jak ji má na mysli ustanovení § 442 zák. č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění platném pro rozhodné období, ale z celkové částky, kterou je stát (jakožto žalovaný, potažmo povinný subjekt) povinen poškozenému subjektu (žalobci, potažmo oprávněnému) na základě své odpovědnosti uhradit. I když posledně citovaný zákon byl nahrazen daňovým řádem, je ustanovení, k němuž judikoval Nejvyšší soud, svým zněním i účelem identické s ustanovením § 254 odst. 6 daňového řádu.
- Žalobci sice lze přisvědčit, že podle předmětného ustanovení daňového řádu ve znění účinném do 31. prosince 2014, úrok přiznaný podle tohoto ustanovení se započítává na přiznanou náhradu škody způsobenou daňovému subjektu nezákonným rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem správce daně, avšak možné pochybnosti o jeho výkladu byly odstraněny novelou provedenou zákonem č. 267/2014 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, kde je již výslovně uvedeno ...

Vztah náhrady škody dle 82/1998 Sb. a § 254 daňového řádu – přiznaná částka

- **Usnesení Ústavního soudu ČR ze dne 9. 10. 2018 sp. zn. IV. ÚS 110/18: „provazba“ rozhodnutí NSS ze dne 10. 11. 2016 sp. zn. 7 Afs 299/2015 a NS ČR ze dne 18. 10. 2017 sp. zn. 30 Cdo 433/2017.**
- **Dodatečným platebním výměrem na důchodovou daň a daň z objemu mezd za rok 1992 ze dne 12. 9. 1996 stanovil správce daně daňovému subjektu dodatečně daň a sdělil povinnost uhradit související penále.**
- **K zajištění daně bylo správcem daně zřízeno zástavní právo k nemovitostem daňového subjektu. Zároveň nařídil daňovou exekuci postižením pohledávku z účtu poskytovatele platebních služeb. Na základě tohoto způsobu daňové exekuce byl vymáhaný nedoplatek částečně uhrazen. Současně daňový subjekt prodal z volné ruky zástavním právem zatížené nemovitosti a výtěžek složil na exekuční účet správce daně.**
- **Následně došlo ke zrušení dodatečné daňové povinnosti a ve věci bylo zastaveno daňové řízení. Správce daně přiznal daňovému subjektu úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 1 daňového řádu. Nejvyšší správní soud se však s tímto postupem neztotožnil a rozhodl, že daňovému subjektu náleží v předmětné věci úrok dle § 254 odst. 2 daňového řádu za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení, a to i bez ohledu na to, že na prodej nemovitosti nebyl přímo vydán exekuční příkaz.**

Vztah náhrady škody dle zák. č. 82/1998 Sb. a § 254 daňového řádu

- Daňový subjekt se následně v rámci civilního soudnictví domáhal náhrady škody, která měla představovat rozdíl mezi tržní hodnotou nemovitostí v době podání civilní žaloby a kupní cenou, za kterou byly tyto skutečně prodány (po odečtení přiznaného úroku dle § 254 odst. 2 daňového řádu)
- Daňový subjekt se svým civilním nárokem neuspěl, přičemž Nejvyšší soud ČR rozhodl, že z ničeho nevyplývá, že by předmětný prodej z volné ruky v době jeho realizace byl učiněn pod cenou, pro posuzovanou věc je podstatné, že v době škodní události za prodané nemovitosti daňový subjekt obdržel adekvátní náhradu v penězích (kupní cenu) a že případné změny ceny nemovitostí způsobené plynutím času nejsou v příčinné souvislosti se škodní událostí, kterou bylo zaplacení částky za nezákonně vyměřenou daňovou povinností, avšak tato škoda byla daňovému subjektu již samostatně kompenzována přiznaným úrokem dle § 254 odst. 2 daňového řádu
- Ústavní soud následně podanou ústavní stížnost (proti rozhodnutí Nejvyššího soudu) odmítl s tím, že Nejvyšší soud v předmětné věci při posouzení obsahu dovolání daňového subjektu postupoval v souladu s ustanoveními zák. č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění p.p., a ustálenou rozhodovací praxí a že výklad provedený Nejvyšším soudem považuje za ústavně konformní a srozumitelný a neshledal na něm žádné extrémní vybočení z výkladových pravidel s ústavní relevancí

Metodické ukotvení výkladu a aplikace § 254 daňového řádu

- **Metodický pokyn k aplikaci § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a k některým souvisejícím procesním aspektům týkajících se § 254a a § 155 téhož zákona**
 - účelem zejm. sjednocení výkladu a stanovení postupu při přiznání nároku daňovému subjektu v případě neoprávněného jednání správce daně ve smyslu § 254 odst. 1 daňového řádu,
 - věcná působnost na případy, kdy daňový subjekt na základě rozhodnutí o stanovení daně, které bylo následně změněno nebo zrušeno z důvodu nezákonnosti, skutečně (správci daně) uhradil daň nebo její část,
 - účinnost od 1. 9. 2016.
- **Metodický pokyn k aplikaci ustálené judikatury správních soudů ohledně úroku z neoprávněného jednání správce daně**
 - upravuje správní praxi v dané oblasti - pokud byl na základě opravných či dozorčích prostředků nebo rozhodnutí soudu zvýšen nebo přiznán nadměrný odpočet z důvodu, že rozhodnutí o stanovení daně bylo nezákonné, došlo k nesprávnému úřední postupu či bylo nicotné, jakož i v případech, kdy byl pro nezákonnost zrušen zajišťovací příkaz, pokud daňový subjekt část nebo celou jistotu uhradil dobrovolně nebo k její úhradě došlo převodem přeplatku jiné daně,
 - účinnost od 1. 3. 2019.

Metodické ukotvení výkladu a aplikace § 254 daňového řádu

- **Metodický pokyn k aplikaci ust. § 254 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů**
 - účelem sjednocení výkladu a stanovení postupu při přiznání nároku daňového subjektu na úrok v případě neoprávněného vymáhání správcem daně dle ust. § 254 odst. 2 daňového řádu,
 - věcná návaznost na metodický pokyn k aplikaci § 254 daňového řádu (viz předchozí slide),
 - účinnost od 15. 11. 2017.
- **Další metodická činnost**
 - odpovědi na metodické dotazy OFS týkající se dané problematiky,
 - aplikovatelnost zde vyslovených metodických závěrů na případy s obdobným či totožným skutkovým a právním základem.



FINANČNÍ SPRÁVA

Dotazy

Děkuji za pozornost