

Česká republika
NÁLEZ
Ústavního soudu

Jménem republiky

Ústavní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Jana Musila a soudců Jana Filipa (soudce zpravodaje) a Vladimíra Kůrky o ústavní stížnosti stěžovatele **Pivovar Nymburk, spol. s r.o.**, se sídlem Pražská 581, Nymburk, zastoupeného Mgr. PaedDr. Josefem Neštickým, advokátem se sídlem Ječná 1, Praha 2, proti rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 30. července 2013 č. j. 30 Cdo 335/2013-111, rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 10. října 2012 č. j. 19 Co 317/2012-92 a rozsudku Obvodního soudu pro Prahu 1 ze dne 17. května 2012 č. j. 19 C 125/2011-60, za účasti Nejvyššího soudu, Městského soudu v Praze a Obvodního soudu pro Prahu 1, jako účastníků řízení, a České republiky - Ministerstva financí, se sídlem Letenská 525/15, Praha 1, jako vedlejší účastnice řízení, **takto**:

Ústavní stížnost se **zamítá**.

Odůvodnění

I.

Skutkové okolnosti případu a obsah napadených rozhodnutí

1. Stěžovatel se ústavní stížností (podanou k poštovní přepravě dne 1. 10. 2013) domáhá zrušení v záhlaví uvedených rozhodnutí obecných soudů, a to pro tvrzené porušení jeho základních práv, konkrétně práva na soudní ochranu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, dále jen „Listina“), práva na náhradu škody (čl. 36 odst. 2 Listiny), práva na právní pomoc (čl. 37 odst. 2 Listiny) a práva na rovnost účastníků řízení (čl. 37 odst. 3 Listiny).

2. Stěžovatel se jako žalobce domáhal na žalované České republice (vedlejší účastnici) zaplacení částky 2 574 760 Kč (se zákonným úrokem z prodlení od 24. 6. 2010 do zaplacení), a to jako náhrady škody podle 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), ve znění zákona č. 160/2006 Sb. (dále jen „OdpŠk“), způsobené nesprávným úředním postupem celního úřadu. Ten měl spočívat v tom, že stěžovateli byl ze strany celního úřadu jakožto správce daně vydán nesprávný pokyn (sdělení), jímž se stěžovatel řídil. Předmětné sdělení znělo: *„Na základě Vašeho dopisu ze dne 31. 12. 2004, jenž... se týká uplatňování ztrát při stáčení piva do plechovek ve stáčírně v Kralupech nad Vltavou Vám sdělujeme: odečet vzniklých ztrát můžete uplatnit dle § 18 odst. 3 zákona o spotřebních daních maximálně šest měsíců ode dne zjištění, tj. ve vašem případě za červenec až prosinec 2004, maximálně povolené ztráty při stáčení plechovek činí 4 %. V dalším období vzniklé ztráty uplatňujte přímo v daňovém přiznání SD za příslušné jednotlivé měsíce a přímo je odečtete od zdaňovaného cisternového piva v příslušném řádku daňového přiznání SD.“*. Stěžovatel takto postupoval, avšak na

základě daňové kontroly mu byla dodatečně vyměřena daňová povinnost, resp. dodatečnými platebními výměry mu byla doměřena spotřební daň z piva za zdaňovací období leden až prosinec 2005 v celkové výši 2 574 760 Kč. Stěžovatel se totiž v důsledku neuznání ztrát při stáčení piva do plechovek, jejichž uplatnění správce daně v předmětném pokynu (sdělení) navrhl, dostal do vyšší sazby daně. Proti těmto platebním výměrům podal stěžovatel odvolání, které bylo příslušným správním úřadem zamítnuto. Následnou žádost o prominutí vyměřené daně Ministerstvo financí rovněž zamítlo.

3. Obvodní soud pro Prahu 1 (dále též „nalézací soud“) rozhodl tak, že výrokem I uložil vedlejší účastníci povinnost zaplatit stěžovateli částku 295 000 Kč se specifikovaným úrokem z prodlení, výrokem II zamítl žalobu o zaplacení úroku z prodlení z částky 162 900 Kč za dobu od 24. 6. 2010 do 25. 4. 2012, výrokem III zamítl žalobu o zaplacení částky 2 279 760 Kč s příslušenstvím a výrokem IV rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení. Nalézací soud dospěl k závěru, že správce daně poskytl žalobci informaci, která vedla k chybnému uplatnění ztrát při stáčení piva, a za situace, kdy žalobce původně přiznával daň správně, hlídal si výstav piva s ohledem na roční limit 150 000 hl a v důsledku postupu správce daně svůj postup revidoval, čímž překročil roční výstav piva o 77 hl, je dána příčinná souvislost mezi sdělením správce daně ze dne 10. 1. 2005 a postupem žalobce, jímž si přivodil daňový doměrek.

4. Nalézací soud shledal, že chybný výklad zákona o spotřební dani správcem daně, sdělení tohoto výkladu stěžovateli, a následné vytknutí chybného uplatnění ztrát při stáčení piva při daňové kontrole, je nesprávným úředním postupem. Tento nesprávný úřední postup však podle nalézacího soudu nebyl jedinou příčinou daňového doměruku, a proto na základě § 441 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů uzavřel, že stěžovatel za škodu spoluodpovídá z 50 %, neboť měl možnost setrvat na svém předcházejícím daňovém postupu. Tedy za situace, kdy stěžovatel na doměřené dani zatím uhradil 590 000 Kč, v této výši mu vznikla škoda, vedlejší účastnice za ni odpovídá co do 50 %, žalobě proto co do částky 295 000 Kč vyhověl, co do částky 295 000 Kč žalobu z titulu spoluodpovědnosti stěžovatele zamítl, a co do zbývající části (2 279 760 Kč s příslušenstvím) žalobu zamítl pro předčasnost. Stěžovateli přiznal zákonný úrok z prodlení z přiznané částky ode dne, kdy byl vedlejší účastníci nárok odmítnut.

5. Městský soud v Praze (dále též „odvolací soud“) rozsudek nalézacího soudu ve vyhovujícím výroku I změnil tak, že zamítl žalobu na zaplacení částky 295 000 Kč s příslušenstvím, v zamítavém výroku III rozsudek potvrdil. Podle odvolacího soudu nemohla být žaloba stěžovatele úspěšná, neboť pravomocně vyměřená a zaplacená daň není škodou, když pravomocné rozhodnutí (zde platební výměr doměřující daň) nelze mít za škodnou událost. Pokud doměřená daň nemůže být škodou, chybí jeden z předpokladů pro odpovědnost státu za škodu dle OdpŠk a nárok na náhradu škody zde nebyl dán. V takovém případě je podle odvolacího soudu nerozhodné, zda došlo či nedošlo k nesprávnému úřednímu postupu a zda je či není dána příčinná souvislost mezi nesprávným úředním postupem a tvrzenou škodou, stejně nevýznamná je námitka, že ze strany státu došlo k porušení dobrých mravů.

6. Nejvyšší soud dovolání stěžovatele zamítl. Uvedl, že pokud orgán státu shromažďuje podklady pro rozhodnutí, hodnotí zjištěné skutečnosti, právně je posuzuje apod., jde

o činnosti přímo směřující k vydání rozhodnutí; případné nesprávnosti či vady tohoto postupu se pak projeví právě v obsahu rozhodnutí a mohou být zvažovány jedine z hlediska odpovědnosti státu za nezákonné rozhodnutí. Soud rozhodující o žalobě na náhradu škody proti státu přitom není oprávněn posuzovat tvrzený nesoulad nezrušeného rozhodnutí vydaného v jiném řízení se zákonem. Pokyn správce daně předcházející dosud nezrušenému rozhodnutí nepředstavuje samotné (nezákonné) rozhodnutí, ale je v souladu s výše vyloženou judikaturou činností (postupem) směřujícím k vydání rozhodnutí, které by teprve následně mohlo být odstraněno a vytvářet podklad pro aplikaci § 8 odst. 1 OdpŠk.

II.

Argumentace stěžovatele a vyjádření účastníků

7. Stěžovatel v ústavní stížnosti namítá, že za škodu je třeba považovat majetkovou újmu, ke které dojde v důsledku skutečnosti, která pokud by nebyla, ke zmenšení majetku by nedošlo. Za škodu stěžovatel nepovažuje vyměřenou daň, ale zmenšení majetku stěžovatele v důsledku povinnosti zaplatit doměrky daně, které by jinak nevznikly. K doměření daně došlo výlučně v důsledku toho, že správce daně neuznal stěžovatelem uplatněnou ztrátu při stáčení piva, v důsledku čehož stěžovatel překročil limit výstavu piva v nižší daňové sazbě, došlo k jeho přeřazení do vyšší daňové sazby a doměření daně. Stěžovatel v řízení prokázal, že ztráty začal uplatňovat až na základě pokynu (poučení) správce daně, který mu dal správce ústně a následně stvrdil písemně svým přípisem ze dne 10. 1. 2005. Správce daně následně postup stěžovatele (podle svého předchozího pokynu ze dne 10. 1. 2005) seznal jako postup v rozporu se zákonem a daň doměřil.

8. Správce daně se dle názoru stěžovatele dopustil nesprávného úředního postupu ve smyslu OdpŠk tím, že vydal stěžovateli pokyn (označený jako sdělení), a to formou ústní a následně písemnou, který se následně ukázal být v rozporu se zákonem. Samotná daňová rozhodnutí byla vydána v souladu se zákonem, proto je nebylo možno napadnout odkazem na pokyn správce daně, který byl (jak se ukázalo) chybným a v rozporu se zákonem. Pokyn nelze považovat za nezákonný postup správce daně předcházející vydání rozhodnutí – sice časově předcházel, ale neměl pro daňové řízení přímý význam nebo přímou souvislost.

9. V rozporu s dobrými mravy, zásadou šetření práv zúčastněných osob a i spravedlností, obecně je, že stát ze svého nepravdivého poučení „vytěžil“ doměrek na dani ve výši 2 574 760 Kč. Svě jednoznačné pochybení správní orgán ve správním řízení nijak neuznal, doměřenou daň stěžovateli neodpustil, a proto byl stěžovatel nucen domáhat se svých práv žalobou na náhradu škody u soudu.

III.

Vyjádření účastníků řízení a replika

10. Ve vyjádření k ústavní stížnosti nalézací soud uvedl, že příslušný správce daně poskytl stěžovateli svůj od počátku nesprávný výklad příslušného ustanovení zákona o spotřební dani tak cíleně, že se to stalo jediným důvodem pro následný postup stěžovatele jako daňového poplatníka. Následně po revizi tento postup vedl k závěru

o překročení ročního limitu výstavu piva 150 000 hl, přechodu do jiné daňové sazby a k vysokému daňovému doměrku. Protože správce daně nekonal dosti obezřetně, vydal nesprávné stanovisko a neopravil je vůči žalobci dříve než při daňové kontrole a v souvislosti s tím došlo k výraznému daňovému doměrku, jedná se o nesprávný úřední postup. Otevřená definice ustanovení § 13 OdpŠk připouští, aby popsání jednání bylo pod tuto kategorii zahrnuto. Za dané situace, kdy rada či pokyn správce daně byl jednoznačný a konkrétní, spojený s detailní znalostí provozu a lokace daňového skladu, mohl stěžovatel nabýt oprávněného očekávání, že odvod daně i s uplatněním ztrát, který provede podle návodu správce daně, bude souladný se zákonem. Přihlídnutí k prokázané skutečnosti, že před popsanou událostí odváděl žalobce spotřební daň správně, umocňuje naléhavost žalobcovy stížnosti.

11. Odvolací soud i Nejvyšší soud ve vyjádření k ústavní stížnosti v podstatě jen odkázaly na napadená rozhodnutí.

12. Vedlejší účastnice ve vyjádření k ústavní stížnosti uvedla, že nebylo věrohodně prokázáno, že by stěžovatel před podáním daňových přiznání za rok 2004 dostal od správce daně jakoukoliv, byť ústní informaci týkající se uplatnění ztrát. Stěžovatel evidentně vycházel z předpokladu, že je oprávněn uplatnění ztrát provést, přičemž správce daně v odpovědi řešil pouze další navazující aspekty tohoto uplatnění (procentuální výši ztrát, období, za něž by měly být uplatněny a formu tohoto uplatnění). Není pravda, že by správce daně sdělením stěžovateli cokoli stanovil. Ukládat povinnosti účastníkům řízení lze pouze na základě zákona, a to formou rozhodnutí, které musí splňovat náležitosti stanovené zákonem. Stěžovatelem uváděné sdělení nemělo a ani nemohlo mít charakter závazného posouzení, nemohlo být ani výkladem příslušných ustanovení zákona, neboť k tomu není celní úřad oprávněn. V daném případě nedošlo k porušení žádných pravidel předepsaných právními normami. Stěžovatel věděl, jak má postupovat, a byl si vědom svých povinností v souvislosti s provozováním daňového skladu a plnění podmínek stanovených celním orgánem. Škoda, která byla žalobou uplatněna, dosud nemohla stěžovateli vzniknout, není tedy skutečnou škodou, neboť vyměřenou daň stěžovatel dosud neuhradil. Stěžovatel požádal o smlátkový kalendář a žádosti bylo vyhověno.

13. Stěžovatel v replice uvedl, že nesprávný úřední postup správce daně spočíval v tom, že v prosinci 2004 dal stěžovateli jako plátcí spotřební daně ústní pokyn, jak má uplatňovat ztráty při stáčení piva, a tento pokyn pak datem 10. 1. 2005 k dotazu stěžovatele písemně potvrdil. Stěžovatel se jako spořádaný plátec daně tímto pokynem začal řídit. Při kontrole v roce 2008 správce daně označil postup stěžovatele za postup v rozporu se zákonem (tím de facto označil i svůj vlastní pokyn z 10. 1. 2005 za pokyn nesprávný a v rozporu se zákonem), neuznal uplatňování ztrát, a toto ve svém důsledku vedlo k doměření daně za rok 2005 pro přeřazení do jiné daňové sazby. V dané věci se proto jedná o nesprávný postup správce daně na přelomu roku 2004/2005, který nepředcházela vyměření daně, nýbrž o pokyn v rámci jeho dohledové a kontrolní činnosti. Pokud se vedlejší účastnice brání tím, že stěžovatel v roce 2004 do doby, než od správce daně dostal (nesprávný) pokyn, uplatňoval ztráty správně, a proto věděl, že pokyn je chybným, je argumentací zcela nepřijatelnou. Daňové právo je oborem veřejnoprávním, kde postavení správce daně je nad postavením daňového subjektu – a toto se odráží zcela objektivně v tom, že si běžný plátec daně nedovolí pokyn správce daně nerespektovat, zejména za situace, kdy je zákon zcela nový a je uplatňován prvním rokem.

IV.

Formální předpoklady projednání návrhu

14. Ústavní soud posoudil splnění podmínek řízení a shledal, že ústavní stížnost byla podána včas, oprávněným stěžovatelem (byl účastníkem v řízení před obecnými soudy), a Ústavní soud je k jejímu projednání příslušný. Stěžovatel je právně zastoupen v souladu s požadavky § 29 až 31 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o Ústavním soudu“), a ústavní stížnost je přípustná (§ 75 odst. 1 zákona o Ústavním soudu *a contrario*), neboť stěžovatel vyčerpal všechny zákonné procesní prostředky k ochraně svého práva.

V.

Posouzení důvodnosti ústavní stížnosti

15. Ústavní soud dále posoudil obsah ústavní stížnosti a dospěl k závěru, že ústavní stížnost není důvodná.

16. Ústavní soud připomíná, že jeho úkolem je ochrana ústavnosti (čl. 83 Ústavy České republiky, dále jen „Ústava“). Není součástí soustavy obecných soudů a nepřísluší mu právo dozoru nad jejich rozhodovací činností. Vedení řízení, zjišťování a hodnocení skutkového stavu, výklad podústavního práva a jeho aplikace na jednotlivý případ je tak v zásadě věcí obecných soudů, přičemž Ústavní soud není součástí jejich soustavy a není ani povolán k instančnímu přezkumu jejich rozhodnutí. K takovému dozoru či kontrole je Ústavní soud oprávněn pouze za situace, kdy obecné soudy, které jsou povinny ve své činnosti respektovat, dodržovat a chránit základní práva a svobody osob (čl. 4 Ústavy), jakož i další principy ústavního pořádku, svými rozhodnutími zasahují do ústavně zaručených základních práv a svobod jednotlivce.

17. Ustanovení čl. 36 odst. 3 Listiny zaručuje každému právo na náhradu škody způsobené mu nezákonným rozhodnutím soudu, jiného státního orgánu či orgánu veřejné správy nebo nesprávným úředním postupem, avšak co do podmínek vzniku nároku na náhradu škody a podrobností odkazuje čl. 36 odst. 4 Listiny na zákon, kterým je OdpŠk. Ten, v souladu s čl. 36 odst. 3 Listiny, rozlišuje dvě základní formy odpovědnosti státu za škodu způsobenou v souvislosti s výkonem státní moci státními a jinými pověřenými orgány (§ 3 OdpŠk). Vedle odpovědnosti za škodu způsobenou nezákonným rozhodnutím zavádí i druhou formu, která je spojena s nesprávným úředním postupem (§ 13 OdpŠk). Vznik odpovědnosti dle OdpŠk zakládá kumulativní naplnění tří předpokladů: 1) nezákonné rozhodnutí/nesprávný úřední postup, 2) vznik škody, 3) příčinná souvislost mezi nesprávným úředním postupem/nezákonným rozhodnutím a vznikem škody. Existence těchto podmínek musí být v soudním řízení postavena najisto, nepostačuje pouhá pravděpodobnost splnění některé z nich. Důkazní břemeno je přitom na poškozeném (viz *Vojtek, P.*: Odpovědnost za škodu při výkonu veřejné moci. Komentář. 3. vydání. Praha: C. H. Beck, 2012, s. 62).

18. Jak vyplývá z rozhodnutí napadených ústavní stížností, závěry obecných soudů se rozcházejí v hodnocení, zda věc bylo nutno posuzovat v režimu odpovědnosti za nesprávný úřední postup (nalézací soud) či v režimu odpovědnosti za nezákonné

rozhodnutí (dovolací soud). Odvolací soud pak dokonce dospěl k závěru, že posouzení této otázky je irelevantní s ohledem na skutečnost, že zde chybí naplnění předpokladu (společného pro obě formy odpovědnosti), a sice existence škody.

19. V judikatuře Ústavního soudu byl vyjádřen právní názor, podle kterého z obsahu pojmu „nesprávný úřední postup“ vyplývá, „že podle konkrétních okolností může jít o jakoukoliv jinou než rozhodovací činnost spojenou s výkonem pravomocí státního orgánu, dojde-li při ní nebo v jejím důsledku k porušení pravidel předepsaných právními normami pro počínání státního orgánu nebo k porušení pořádku určeného povahou a funkcí postupu. Ačkoliv není vyloučeno, aby škoda, za kterou stát odpovídá, byla způsobena i nesprávným úředním postupem prováděným v rámci činnosti rozhodovací, je pro tuto formu odpovědnosti určující, že úkony tzv. úředního postupu samy o sobě k vydání rozhodnutí nevedou a je-li rozhodnutí vydáno, neodrazí se bezprostředně v jeho obsahu (...). Aby se jednalo o postup „úřední“, musí tak postupovat osoby, které plní úkoly státního orgánu, a tento postup musí sloužit výkonu státní moci“ (náleží Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2008 sp. zn. II. ÚS 99/07, N 165/51 SbNU 43, body 25 a 26). Tato skutečnost byla významná pro další posouzení důvodnosti ústavní stížnosti.

20. Ve věci došlo k vydání správního rozhodnutí (o doměření daně). Ústavní soud však otázku „rozhodnutí“ na takovém skutkovém základu jako v projednávané věci považuje za potřebné posuzovat jinak – nikoli jako otázku rozhodnutí, které daňový orgán podle zákona a bez ohledu na „sdělení“ vydal, nýbrž jako otázku rozhodnutí, které vzhledem k tomu, že stěžovatel si neotevřel cestu k jeho zpochybnění v režimu správního soudnictví, vydáno nebylo, byť nelze vyloučit, že mu mohlo přinést úspěch i s tou argumentací, již nyní vtěluje do „odškodňovací“ žaloby.

21. Jakkoli vydání rozhodnutí stěžovatel s namítaným úkonem správce daně nespojuje, je zřejmé, že k tvrzené újmě (škodě) nárokované stěžovatelem by nedošlo, kdyby správce daně k doměření daně nepřistoupil. Nesprávný úřední postup správce daně je stěžovatelem vyvozován ze skutečnosti, že ve věci vydané správní rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem. Právě z toho má vyplývat důkaz nesprávného úředního postupu, protože na základě předmětného sdělení (sub 2) stěžovatel podal vadné přiznání ke spotřební dani. Řízení o odpovědnosti státu za škodu (ať již ve formě odpovědnosti za nezákonné rozhodnutí či nesprávný úřední postup) však stojí na premise, že o škodě rozhodující obecný soud není oprávněn sám posuzovat zákonnost rozhodnutí vydaného jiným příslušným orgánem v jiném řízení, ve kterém mělo k vzniku škody dojít (srov. k příslušnosti posuzovat zákonnost rozhodnutí např. náleží ze dne 7. 5. 2015 sp. zn. III. ÚS 1071/14, dostupný na <http://nalus.usoud.cz>). Pak bylo ovšem úkolem stěžovatele, v jehož neprospěch bylo správní rozhodnutí vydáno, efektivně a v zákonem stanovených lhůtách, tedy za splnění podmínek ve smyslu čl. 36 odst. 4 Listiny, využít všech zákonných procesních prostředků (srov. povinnost poškozeného dle § 8 odst. 3 OdpŠk) k tomu, aby zásah vyplývající mu z takového správního rozhodnutí zvrátil.

22. V daném případě se proto mohly a měly námitky stěžovatele promítnout především do formy uplatnění žaloby ve správním soudnictví, o čemž byl stěžovatel výslovně poučen. Pominul-li stěžovatel tento prostředek (ať již byly jeho důvody jakékoli), nechal otázku svého postupu podle předmětného sdělení ve vztahu k povinnosti doplatit spotřební daň otevřenou. V takové situaci tedy Ústavní soud bez ohledu na váhu, kterou

by jinak mohl přikládat argumentaci stěžovatele, nemůže na toto pole vstupovat, neboť v jeho kompetenci soudního orgánu ochrany ústavnosti je právě posoudit, zda na tomto „poli“ byla dodržována ústavní pravidla daňového a soudního řízení. To by platilo pro všechny případné relevantní otázky, ať se již jedná o otázky důvěry v jednání orgánů státu, posouzení toho, zda byl náležitě vyhodnocen vznik tvrzené škody v důsledku postupu podle sdělení pracovníka správního orgánu, popř. zda zde nejde o problém tzv. ztráty šance (v podobě ztráty šance na dosažení určité daňové výhody v důsledku vadné informace, když stěžovatel nezaplatil víc, než stanovil zákon, avšak jinak by mohl platit méně). Stejně tak nebylo možno hodnotit, jakou roli zde mohla hrát skutečnost, že vypočíst si spotřební daň (ve vazbě na to, jak se objem výroby piva a ztrát při stáčení projeví v zařazení do velikostní skupiny pivovarů) je úkolem daňového subjektu a tuto povinnost i odpovědnost nemůže přenést na kohokoliv jiného, že poskytnutí rady nesměřuje bezprostředně k vydání správního rozhodnutí, nýbrž nachází svůj výsledek v jednání plátce daně, popř. posoudit, nakolik muselo být daňovému subjektu zřejmé, že informace je vadná, popř. nemá povahu úředního úkonu, jak v ní rozumět obrat „maximálně“ povolená ztráta atd.

23. Odstranění těchto pochybností ohledně dodatečných platebních výměrů ve vazbě na předchozí sdělení, popř. posouzení zvláštních okolností celého daňového sporu, jak bylo výše uvedeno, není v pravomoci soudů rozhodujících o nárocích vyplývajících z odpovědnosti státu dle OdpŠk (rozhodování o právech ve smyslu čl. 90 Ústavy), nýbrž soudů nadaných pravomocí přezkumu zákonnosti rozhodnutí správních orgánů ve smyslu čl. 36 odst. 2 Listiny. Takovýto postup nelze mít za přepjatý formalismus, nýbrž pouze za důsledek respektování rozdílných kompetencí v oblasti veřejnoprávního a soukromoprávního soudnictví, jak je předvídá čl. 90 Ústavy a čl. 36 odst. 3 Listiny oproti čl. 36 odst. 2 Listiny.

24. Ústavní soud v této souvislosti považuje za vhodné poznamenat, že Nejvyšší soud identifikoval zásah ve formě rozhodnutí, nikoli ve formě nesprávného úředního postupu. Vyšel z toho, že úkon správce daně, na nějž stěžovatel poukazuje, bylo nutné posoudit jako činnost přímo směřující k vydání správního rozhodnutí. Zde Ústavní soud považuje za potřebné (i pro jiné případy) upřesnit (viz sub 20), že se sdělení správce daně promítlo přímo jen do jednání stěžovatele, který tvrdí, že postupoval v důvěře v jeho obsah, zatímco správce daně takový přímý vliv předmětného sdělení na jeho rozhodnutí zcela popírá (viz argumentaci sub 12). Tato otázka, jak již bylo řečeno, však měla být mimo jiné předmětem řízení o případné zákonnosti dodatečných platebních výměrů z hlediska toho, jaké důsledky mělo předmětné sdělení (jeho povaha, obsah, okolnosti vydání, kdo je vydal, zda se jednalo o úřední úkon atd.) pro postup stěžovatele. Proto i za této situace, kdy tvrzená škoda (*nota bene*) odpovídá přesně výši doměřené daně, se musejí námitky nesprávného úředního postupu správce daně (měl stěžovatele vést k jednání, v jehož důsledku bylo rozhodnutí o doměření daně vydáno) stát součástí námitek proti tomuto rozhodnutí, a to přesto, že namítaný nesprávný úřední postup časově bezprostředně do rámce správního řízení o doměření daně nespadal. Jinak řečeno, stát být nemůže na tomtéž základě souzen současně z hlediska obou forem své škodní odpovědnosti; v případě, že je ve věci vydáno rozhodnutí, konzumuje i námitky možného nesprávného úředního postupu, které se musejí stát součástí námitek proti rozhodnutí, kterým zásah státu vyvrcholil.

25. Podle názoru Ústavního soudu tak nelze pochybovat o tom, že předmětné sdělení nebylo bezprostředním podkladem pro vydání rozhodnutí, jímž byla stěžovateli daň

doměřena, neboť se nijak neodrazilo v jeho obsahu, byť se výše tvrzené škody a doměřená daň kryjí (sub 24). Naopak, orgán daňové správy k němu odmítl jakkoli přihlédnout (sub 12). Na druhou stranu, stejně jako soudy rozhodující o nárocích uplatněných dle OdpŠk, ani Ústavní soud nemůže předjímat (k tomu sub 22), jakým způsobem by – právě s ohledem na postup správce daně před podáním daňového přiznání stěžovatele – správní soud vyhodnotil zákonnost vydaného rozhodnutí správního orgánu o doměření daně, resp. rozhodnutí odvolacího správního orgánu v kontextu obsahu onoho sdělení. Jakkoli se totiž sporné sdělení správce daně jeví obdobou tzv. závazného posouzení (nyní § 132 a 133 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád), nelze je k němu připodobňovat. To nelze ani v případě tehdy platného ustanovení § 34b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, neboť to vyžadovalo, aby správce daně vydával taková závazná posouzení jen na základě žádosti, jejíž povinné náležitosti měly být vymezeny ve zvláštním daňovém zákoně (což nebyl případ zákona o spotřebních daních, tzv. okružová editační povinnost), rozhodnutí o závazném posouzení muselo být označeno výslovně jako závazné posouzení a muselo obsahovat kromě základních i další náležitosti.

26. Za uvedených okolností již nebylo nutno se zabývat ostatními kritérii (vznik škody, příčinná souvislost), jejichž naplnění odpovědnost státu za škodu zakládá. Právo stěžovatele ve smyslu čl. 36 odst. 3 Listiny tedy porušeno nebylo, práva podle čl. 36 odst. 2 Listiny stěžovatel nevyužil.

27. Ve vztahu k námitce stěžovatele, že došlo k porušení jeho práva na rovnost účastníků řízení (čl. 37 odst. 3 Listiny) tím, že se Nejvyšší soud výrazně odchýlil od právního posuzování obdobných případů, Ústavní soud konstatuje, že rozhodnutí uváděná stěžovatelem v ústavní stížnosti (rozhodnutí Nejvyššího soudu ze dne 11. 3. 2010 sp. zn. 25 Cdo 5521/2007, ze dne 17. 1. 2013 sp. zn. 30 Cdo 2174/2012, ze dne 22. 3. 2001 sp. zn. 25 Cdo 2272/99 či ze dne 21. 8. 2013 sp. zn. 30 Cdo 737/2013) se sice týkají problematiky odpovědnosti státu za nesprávný úřední postup a jistě mohou sloužit jako jistý „referenční vzorek“ judikátů ve vztahu k posuzované věci. Jejich nevyužití však bez dalšího nezakládá porušení některého ze základních práv stěžovatele, navíc se skutkově jedná o věci poněkud odlišné. Namítané porušení práva na právní pomoc (čl. 37 odst. 2 Listiny) pak stěžovatel nevztahuje k předmětnému řízení před soudy, nýbrž k vadnému poučení (pokynu) správce daně.

VI. Závěr

28. Nedostatek využití pořadu správního soudnictví způsobuje, že otázka možných (příznivých) důsledků pro stěžovatele, jež miní nyní dosáhnout argumentací ve prospěch „nesprávného úředního postupu“, měla být řešena již v původním daňovém řízení, a to včetně správně soudního přezkumu. Jestliže se tak nestalo, v řízení odškodňovacím na téma nesprávného úředního postupu tak již učinit nelze, protože podobu takového správního rozhodnutí rozhodující obecný soud předjímat nemůže. Jinak řečeno, posuzováním úředního postupu jako nesprávného nelze nahrazovat rozhodnutí, které mělo (mohlo) být vydáno.

29. Ústavní soud neshledal, že by napadenými rozhodnutími obecných soudů došlo k namítanému porušení základních práv stěžovatele, neboť ten svým postupem způsobil

nemožnost prokázání jednoho z klíčových kritérií pro vznik požadovaného odpovědnostního nároku. Ústavní soud proto ústavní stížnost mimo ústní jednání bez přítomnosti účastníků řízení podle ustanovení § 82 odst. 1 zákona o Ústavním soudu zamítl. Podle § 44 zákona o Ústavním soudu tak učinil, aniž by nařídil ústní jednání.

Poučení: Proti rozhodnutí Ústavního soudu se nelze odvolat.

V Brně dne 22. října 2015

Jan Musil
předseda senátu Ústavního soudu