



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: Ing. P. B., „X“**, zastoupeného Ing. Petrem Rosenkranzem, daňovým poradcem se sídlem ulice 5. května 213, Bílina, proti **žalovanému: Finanční ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem v Ústí nad Labem, ul. Velká Hradební 61, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16.4.2010, 4117/10-1500-505267,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 16.4.2010, 4117/10-1500-505267, **se pro vady řízení z r u š u j e** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **p o v i n e n zaplatit** žalobci náhradu nákladů řízení ve výši **6 800,-Kč** do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se v žalobě podané v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 16.4.2010, č.j. 4117/10-1500-505267, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu v Ústí nad Labem o uložení pokuty za porušení zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, v rozhodném znění (dále jen „zákon o omezení plateb v hotovosti“), ze dne 30.10.2009, č.j. 220130/09/214040506724, tak, že částky pokut uložených prvostupňovým rozhodnutím ve výrocích I. až VIII. se snižují na polovinu, celkem na částku 252 750,- Kč.

Žalobce v žalobě uvádí, že trvá na skutečnosti, že neprovedl dne 31.12.2004 pět plateb v hotovosti v celkové výši 6 130 652,50 Kč příjemci BETONSTAV TEPLICE a.s. (toho času v konkursu – poznámka soudu), ale že v tento den byly pouze vystaveny příslušné pokladní doklady. Jednotlivé platby byly dle žalobce fakticky uskutečněny dne 7.12.2004 (425 000,- Kč), dne 8.12.2004 (425 000,- Kč), dne 9.12.2004 (425 000,- Kč), dne 10.12.2004 (425 000,- Kč), dne 13.12.2004 (400 000,- Kč), dne 14.12.2004 (420 000,- Kč), dne 15.12.2004 (400 000,- Kč), dne 16.12.2004 (360 000,- Kč), dne 17.12.2004 (200 000,- Kč), dne 20.12.2004 (22481,- Kč), dne 21.12.2004 (144 413,- Kč), dne 22.12.2004 (425 000,- Kč), dne

23.12.2004 (425 000,- Kč), dne 27.12.2004 (420 000,- Kč), dne 28.12.2004 (420 000,- Kč), dne 29.12.2004 (425 000,- Kč) a dne 31.12.2004 (368 758,50 Kč).

Dále uvádí, že trvá na skutečnosti, že neprovedl dne 26.4.2005 platbu v hotovosti ve výši 2 000 000,- Kč příjemci BETONSTAV TEPLICE a.s., ale že v tento den byly pouze vystaveny příslušné pokladní doklady. Jednotlivé platby byly dle žalobce fakticky uskutečněny dne 14.4.2005 (400 000,- Kč), dne 15.4.2005 (400 000,- Kč), dne 18.4.2005 (400 000,- Kč), dne 19.4.2005 (400 000,- Kč) a dne 20.4.2005 (400 000,- Kč).

Dále uvádí, že trvá na skutečnosti, že neprovedl dne 13.5.2005 platbu v hotovosti ve výši 3 340 000,- Kč příjemci BETONSTAV TEPLICE a.s., ale že v tento den byly pouze vystaveny příslušné pokladní doklady. Jednotlivé platby byly dle žalobce fakticky uskutečněny dne 3.5.2005 (400 000,- Kč), dne 4.5.2005 (400 000,- Kč), dne 5.5.2005 (400 000,- Kč), dne 6.5.2005 (400 000,- Kč), dne 9.5.2005 (400 000,- Kč), dne 10.5.2005 (400 000,- Kč), dne 11.5.2005 (400 000,- Kč), dne 12.5.2005 (300 000,- Kč) a dne 13.5.2005 (240 000,- Kč).

Dále uvádí, že trvá na skutečnosti, že neprovedl dne 16.6.2005 platbu v hotovosti ve výši 1 190 000,- Kč příjemci BETONSTAV TEPLICE a.s., ale že v tento den byly pouze vystaveny příslušné pokladní doklady. Jednotlivé platby byly dle žalobce fakticky uskutečněny dne 14.6.2005 (400 000,- Kč), dne 15.6.2005 (400 000,- Kč) a dne 16.6.2005 (390 000,- Kč).

Dále uvádí, že trvá na skutečnosti, že neprovedl dne 31.8.2005 platbu v hotovosti ve výši 1 653 249,- Kč příjemci BETONSTAV TEPLICE a.s., ale že v tento den byly pouze vystaveny příslušné pokladní doklady. Jednotlivé platby byly dle žalobce fakticky uskutečněny dne 22.8.2005 (420 000,- Kč), dne 23.8.2005 (420 000,- Kč), dne 29.8.2005 (400 000,- Kč) a dne 31.8.2005 (413 249,- Kč).

Dále uvádí, že trvá na skutečnosti, že neprovedl dne 5.9.2005 platbu v hotovosti ve výši 1 238 000,- Kč příjemci BETONSTAV TEPLICE a.s., ale že v tento den byly pouze vystaveny příslušné pokladní doklady. Jednotlivé platby byly dle žalobce fakticky uskutečněny dne 1.9.2005 (420 000,- Kč), dne 2.9.2005 (420 000,- Kč) a dne 5.9.2005 (398 000,- Kč).

Dále uvádí, že trvá na skutečnosti, že neprovedl dne 5.10.2005 platbu v hotovosti ve výši 1 300 000,- Kč příjemci BETONSTAV TEPLICE a.s., ale že v tento den byly pouze vystaveny příslušné pokladní doklady. Jednotlivé platby byly dle žalobce fakticky uskutečněny dne 30.9.2005 (300 000,- Kč), dne 3.10.2005 (300 000,- Kč), dne 4.10.2005 (300 000,- Kč) a dne 5.10.2005 (400 000,- Kč).

Žalobce ve vztahu ke všem výše uvedeným skutečnostem zdůrazňuje, že z textu žalobou napadeného rozhodnutí i z textu prvostupňového rozhodnutí vyplývá, že žalobcem uvedený způsob postupného fyzického předávání plateb a následného vyúčtování několika plateb najednou potvrdil i příjemce plateb – společnost BETONSTAV TEPLICE a.s. V průběhu různých správních řízení tedy oba účastníci sporných hotovostních transakcí uvedli v oddělených vyjádřeních shodné skutečnosti o uskutečňování plateb v hotovosti. Žalobce namítá, že v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí zcela absentuje správní úvaha žalovaného, z jakého důvodu nehodnotil vyjádření společnosti BETONSTAV TEPLICE a.s. z jiného správního řízení, svědčící ve prospěch žalobce, jako důkazní prostředek a pokud jej hodnotil, pak absentuje úvaha o tom, jak jej hodnotil. Žalovaný tedy při vydání žalobou napadeného rozhodnutí dle žalobce opomenul hodnotit podstatný důkazní prostředek, který měl v době vydání rozhodnutí k dispozici. Vlastní odvolací řízení je v takovém případě zatíženo takovou vadou dokazování, že následné rozhodnutí, vydané v tomto řízení je dle názoru žalobce rozhodnutím nezákonným.

Žalovaný ve svém písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí v plném rozsahu.

Ve svém vyjádření žalovaný shrnul žalobcovy námitky a průběh správního řízení. Dále uvedl, že ve svém vyjádření k oznámení o zahájení řízení žalobce nepředložil žádné důkazní prostředky k prokázání svého tvrzení, že faktickému poskytnutí nadlimitních plateb nedošlo. Sdělením ze dne 14.8.2009, č.j. 172626/09/214932506624, byla v souladu s ustanovením § 36 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád (dále jen „správní řád“), žalobci dána možnost vyjádřit se k podkladům rozhodnutí. Této možnosti žalobce nevyužil a k podkladům rozhodnutí se nevyjádřil. Proto přistoupil správce daně k hodnocení listinných důkazních prostředků, osvědčujících porušení zákona o omezení plateb v hotovosti, kterými byly příjmové pokladní doklady společnosti BETONSTAV TEPLICE a.s.

Žalovaný uvedl, že plně souhlasí s vyhodnocením důkazních prostředků provedeným prvostupňovým orgánem. Žalovaný ověřil, že příjmové doklady, vystavené společností BETONSTAV TEPLICE a.s., prokazují provedení nadlimitních plateb. Žalobce dle žalovaného neuvedl přesvědčivé důvody ani listinné důkazy pro jím tvrzený postup, že byly platby prováděné postupně v souladu se zákonem, a že příjmové doklady byly vystaveny v rozporu se skutečností. Z tohoto důvodu považuje žalovaný skutkovou podstatu správního deliktu za prokázanou a pokutu uloženou napadeným rozhodnutím za oprávněnou.

Dále uvedl, že ze správního spisu bylo ověřeno, že správní orgán k důvodům svědčícím ve prospěch žalobce přihlédl již při stanovení výše pokut. Žalovaný pak nad rámec odvolacích námitek zohlednil skutečnost, že k sankcionovaným správním deliktům došlo v jednom případě v roce 2004 a v dalších případech v roce 2005, to znamená v prvním a druhém roce účinnosti zákona o omezení plateb v hotovosti, kdy povinnost provádět platby ve výši nad 15 000 EUR bezhotovostně stále ještě nebyla dostatečně zakotvena v právním vědomí podnikatelských subjektů.

Žalovaný rovněž nesouhlasí s tvrzením, že v žalobou napadeném rozhodnutí absentuje správní úvaha žalovaného, z jakého důvodu nehodnotil vyjádření společnosti BETONSTAV TEPLICE a.s. z jiného správního řízení, svědčící ve prospěch žalobce, jako důkazní prostředek. Pokud v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je uvedeno, že *„odvolatel neuvedl přesvědčivé důvody ani listinné důkazy pro jím tvrzený postup, že byly platby přijaté postupně v souladu se zákonem, a že výdajové doklady byly vystaveny v rozporu se skutečností“*, správní úvahu v tomto smyslu provedl.

Dále žalovaný konstatoval, že podle zápisu v obchodním rejstříku byl žalobce zapsán jako předseda představenstva společnosti BETONSTAV TEPLICE a.s. Tato skutečnost dle žalovaného zakládá nepřesvědčivost navrhovaného důkazního prostředku, neboť se jedná pouze o tvrzení, nepodložené listinnými důkazy ani svědeckou výpovědí, to znamená, že jde o návrh, kterým není odvolací správní orgán v souladu s ustanovením § 52 správního řádu vázán.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“), bez jednání, neboť žalobce i žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu včetně prekluze, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného

rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Jedinou žalobcovou námitkou v daném případě je námitka, že v žalobou napadeném rozhodnutí absentuje správní úvaha žalovaného týkající se hodnocení vyjádření společnosti BETONSTAV TEPLICE a.s. k provádění předmětných plateb. Žalobce zdůrazňuje, že v žalobou napadeném rozhodnutí není uvedeno, proč žalovaný toto vyjádření nehodnotil jako důkaz, případně pokud jej hodnotil, jakým způsobem jej hodnotil.

Pro posouzení uvedené námítky je zásadní stanovit, podle jaké procesní normy měl žalovaný v daném řízení postupovat.

Na řízení týkající se ukládání pokut za porušení povinnosti provádět platby přesahující zákonný limit bezhotovostně se do dne 18.8.2008 vztahoval v souladu s tehdy platným ustanovením § 5 odst. 2 zákona o omezení plateb v hotovosti zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“). Ovšem od novely zákona o omezení plateb v hotovosti provedené zák. č. 303/2008 Sb., kterým se mění zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, se na předmětné řízení o uložení pokuty za porušení povinnosti provádět platby přesahující zákonem stanovený limit bezhotovostně vztahuje jako procesní norma správní řád.

Důkazní břemeno je v řízení dle daňového řádu rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně, neboť ten je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 13 odst. 8 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto zákonného ustanovení má tedy také povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem, přičemž pokud zjistí některou okolnost zpochybňující údaje vedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 daňového řádu na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. V takovém případě musí daňový subjekt prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl a správce daně tak může vydat v jeho neprospěch rozhodnutí. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně přitom vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů, jak vyplývá z ust. § 1 odst. 2 věty první a § 2 odst. 1 daňového řádu.

V řízení vedeném dle správního řádu je tomu však jinak. Správní řízení a obzvláště pak řízení v oblasti správního trestání je ovládáno zásadou formální pravdy, která je formulována v ustanovení § 3 správního řádu, kde je mimo jiné uvedeno, že správní orgán postupuje tak, aby byl zjištěn stav věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti. V ustanovení § 52 správního řádu je uvedeno, že účastníci jsou povinni označit důkazy na podporu svých tvrzení. Správní orgán není návrhy účastníků vázán, vždy však provede důkazy, které jsou potřebné ke zjištění stavu věci. Správní řízení je ovládáno zásadou vyhledávací (vyšetřovací), kdy podklady pro rozhodnutí opatřuje zásadně správní orgán. Zejména v řízeních zahajovaných z úřední povinnosti je na správním orgánu, aby se v rámci řízení vypořádal se všemi důkazy, které je nutno provést ke zjištění stavu věci, o němž nebudou důvodné pochybnosti, a to i takové důkazy, které svědčí ve prospěch účastníka řízení. Pokud některé

důkazy správní orgán neprovede, musí se s takovou skutečností vypořádat v odůvodnění svého rozhodnutí.

Podle ust. § 68 odst. 3 správního řádu je správní orgán povinen uvést v odůvodnění rozhodnutí všechny skutečnosti, které byly podkladem rozhodnutí, jakož i úvahy, kterými byl veden při hodnocení důkazů a při použití právních předpisů. Jinými slovy to znamená, že z odůvodnění rozhodnutí musí být patrné, proč správní orgán považoval námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považoval skutečnosti předestřené účastníkem za nerozhodné, nesprávné či jinými řádně provedenými důkazy za vyvrácené, jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů. Je třeba si uvědomit, že smyslem odůvodnění správního rozhodnutí je doložit správnost čímž i zákonnost postupu správního orgánu, jakož i vydaného správního rozhodnutí, neboť podle ust. § 2 odst. 1 správního řádu má správní orgán postupovat v souladu se zákony a ostatními právními předpisy.

V daném konkrétním případě bylo v neveřejné části správního spisu prvoinstančního orgánu založeno vyjádření příjemce plateb, společnosti BETONSTAV TEPLICE a.s., ze dne 11.5.2009, ve kterém se tento příjemce plateb o způsobu jejich provedení vyslovil zcela totožně jako žalobce. Za uvedenou společnost toto vyjádření podepsal žalobce jako předseda představenstva a P. H. jako člen představenstva. Prvoinstanční správní orgán se s tímto vyjádřením ve svém rozhodnutí vypořádal tak že uvedl, že „*tvrzení účastníka řízení a příjemce, že platby byly prováděny postupně v různé dny, aniž o tom byly vystavovány doklady, posoudil správní orgán jako účelové, protože tento postup nebyl ničím doložen ani věrohodně odůvodněn.*“ Takové vyjádření shledává soud ve smyslu výše uvedených právních předpisů v daném případě jako zcela dostačující.

Žalobce ve svém odvolání prakticky jako jedinou námitku uvedl, že „*pokud oba účastníci sporných hotovostních transakcí uvádějí v oddělených vyjádřeních i správních řízeních shodné skutečnosti, je pak zřejmé, že skutkově probíhaly předmětné platby v hotovosti tak, jak je oba účastníci popsali.*“ Z uvedeného tedy jednoznačně vyplývá, že žalobce v odvolání napadal hodnocení vyjádření příjemce plateb provedené prvoinstančním orgánem.

V žalobou napadeném rozhodnutí se však žalovaný vyjádřením příjemce plateb vůbec nezabýval. Svoji argumentaci omezil pouze na tvrzení, že žalobce neuvedl přesvědčivé důvody ani listinné důkazy pro jím tvrzený postup provedení plateb. To je sice pravda, neboť žalobce v rámci správního řízení zůstal pasivní a žádné důkazy k prokázání svých tvrzení nenavrhoval, ovšem výše uvedená argumentace žalovaného nemůže v rámci správního řízení obstát. Taková argumentace by byla na místě v případě, že by se na dané řízení vztahoval daňový řád, kde důkazní břemeno je rozvrženo nerovnoměrně a tíží kontrolovaný subjekt. Ovšem ve správním řízení a obzvláště v řízeních zahajovaných z úřední povinnosti vystupuje do popředí skutečnost, že správní řízení je ovládáno zásadou vyhledávací. Proto žalovaný, který měl v rámci správního spisu k dispozici vyjádření příjemce plateb, na které žalobce v odvolání poukazoval, měl přistoupit ke zhodnocení tohoto dokladu v rámci odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, což neučinil. Nenaplnil tak požadavek ustanovení § 68 odst. 3 správního řádu a žalobou napadené rozhodnutí je tak dle soudu zatíženo vadou řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s. a je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. K argumentům uvedeným ve vyjádření k žalobě již soud nemůže přihlížet. Rozhodnutí správního orgánu musí být řádně odůvodněno již v samotném rozhodnutí.

S ohledem na výše uvedené skutečnosti soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil pro vady řízení [§ 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s.]. V dalším řízení bude pak správní orgán podle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem, který byl vysloven v tomto zrušujícím rozsudku. O

prvostupňovém rozhodnutí nebylo rozhodováno, neboť v daném případě předmětnou vadou bylo zatíženo právě rozhodnutí žalovaného.

Jelikož žalobce měl ve věci plný úspěch, soud proto podle ust. § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. uložil žalovanému zaplatit žalobci do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení o předmětné žalobě v celkové výši 6 800,-Kč, která se skládá z částky 2 000,-Kč za zaplacený soudní poplatek, z částky 4 200,-Kč za dva úkony právní služby zástupce žalobce Ing. Petra Rosenkranze po 2 100,-Kč podle ust. § 7, ust. § 9 odst. 3 písm. f) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, ve znění po 1. 9. 2006 [převzetí a příprava zastoupení - § 11 odst. 1 písm. a), podání žaloby - § 11 odst. 1 písm. d)], a z částky 600,-Kč za dva s tím související režijní paušály po 300,-Kč podle ust. § 13 odst. 1, odst. 3 vyhl. Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb. ve znění po 1. 9. 2006.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Ústí nad Labem dne 12. listopadu 2012

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D., v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Markéta Kubová