



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdu a soudců JUDr. Pavla Molka a JUDr. Lenky Matyášové ve věci žalobce: **MAKLER SERVICE BOHEMIA INTERNATIONAL s.r.o.**, se sídlem Biskupský dvůr 2095, Praha 1, zastoupený Mgr. Davidem Hejzlarem, advokátem se sídlem 1. máje 97, Liberec, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 21. 8. 2014, č. j. 15 Af 300/2012 - 54,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

O d ů v o d n ě n í :

I. Průběh dosavadního řízení

Rozhodnutím ze dne 17. 1. 2012, č. j. 4713/12/210410500962, uložil Finanční úřad v Teplicích žalobci (dále „stěžovatel“) pokutu ve výši 964 000 Kč za spáchání správních deliktů podle § 6 odst. 1 a 2 zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti a o změně zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále „zákon o omezení plateb v hotovosti“ či jen „zákon“). Finanční úřad v Teplicích zjistil, že stěžovatel v průběhu roku 2010 vyplácel a v jednom případě přijal platby v hotovosti převyšující denní limit 15 000 EUR stanovený § 4 zákona. Konkrétně stěžovatel vyplatil společníkovi stěžovatele, společnosti **MAKLER SERVICE SLOVENSKO s.r.o.**, podíl na zisku, a to téměř dvěma sty dílčích plateb učiněných v různé dny, vždy ve výši 394 500 Kč. Dále stěžovatel vyplatil v hotovosti společnosti **MAKLER SERVICE REALITY s.r.o.** dne

26. 4. 2010 částky 149 760 Kč a 348 125 Kč a dne 14. 1. 2010 M. B. částku 550 000 Kč. Dne 20. 12. 2010 pak stěžovatel přijal od M. T. 665 000 Kč v hotovosti.

Rozhodnutím ze dne 22. 5. 2012, č. j. 5448/12-1500-505267, zamítlo Finanční ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „finanční ředitelství“) odvolání stěžovatele a potvrdilo rozhodnutí Finančního úřadu v Teplicích.

Stěžovatel napadl rozhodnutí finančního ředitelství žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). V ní namítl, že správní orgány zcela odhlédly od smyslu a účelu zákona o omezení plateb v hotovosti a stanovily pokutu, která je zjevně nepřiměřená. Není ani zřejmé, jakými úvahami se správní orgány při stanovení její výše řídily. Stěžovatel uvedl, že měl v úmyslu dodržet limit vyjádřený v § 4 zákona o omezení plateb v hotovosti, což vyplývá z výše vyplácených částek; chyby se dopustil v důsledku aplikace nesprávného směnného kurzu pro přepočítání mezi českými korunami a eurem. Jeho jednáním nebyl poškozen zájem žádné třetí osoby. Zároveň mu správní orgány nezpřístupnily metodiku pro aplikaci zákona o omezení plateb v hotovosti, čímž ho zkrátily na jeho procesních právech.

Ke dni 1. 1. 2013 nabyl účinnosti zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, který zrušil finanční ředitelství. Postavení žalovaného přešlo dle § 69 s. ř. s. na nově zřízené Odvolací finanční ředitelství.

Dne 21. 8. 2014 Krajský soud v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“) žalobu zamítl. Konstatoval, že mezi stranami není sporné, že došlo k předání nadlimitních částek, ale spor je veden o to, zda došlo ke spáchání správního deliktu podle § 6 zákona o omezení plateb v hotovosti a zda je výše pokuty přiměřená. Stěžovatel byl objektivně odpovědný za své jednání; jeho tvrzení, že se domníval, že se hranice pro hotovostní platby určuje jiným způsobem, je tak irrelevantní. Krajský soud obecně připustil, že v hraničních případech je třeba se zabývat materiální stránkou správního deliktu, nicméně zde se nejedná o hraniční případ. Stěžovatel převáděl na společníka částku 78 000 000 Kč po dlouhé časové období postupně po menších částkách v hotovosti, aniž by vysvětlil, proč nezvolil jeden či několik bezhotovostních převodů. Uvedené činí celou transakci podezřelou, byť nikoliv rozpornou s jiným zákonem než zákonem o omezení plateb v hotovosti. Limit pro bezhotovostní platby překročil stěžovatel v souhrnu o několik milionů Kč. O naplnění materiální i formální stránky uvedených deliktů tedy není pochyb. Nesprávnou kalkulaci limitu nelze považovat za vynaložení veškerého úsilí, které by bylo možno požadovat, aby bylo porušení právní povinnosti zabráněno ve smyslu § 6a odst. 1 zákona. Krajský soud dále neměl pochyb o tvrzení správních orgánů o neexistenci metodiky pro aplikaci zákona o omezení plateb v hotovosti, jejíž zpřístupnění se stěžovatel domáhal. Ze správního spisu vyplývá, že výše pokuty byla stanovena správní úvahou, nikoliv podle jiných pomůcek. Krajský soud neshledal důvod snížit výši pokuty podle § 78 odst. 2 s. ř. s. Správní orgány přihlédly k velkému celkovému objemu poskytnutých a přijatých nadlimitních plateb a době trvání protiprávního jednání. Významným rysem byla četnost jednání, čítající celkem 199 případů, a výše celkové převáděné částky činící zhruba 78 000 000 Kč. Krajský soud stěžovateli vytkl, že se snažil obejít účel zákona o omezení plateb v hotovosti. Existence škodlivého následku by byla přítěžující okolností, její nezjištění má však na věc toliko neutrální dopad. Krajský soud se

pokračování

ztotožnil s uloženou výší pokuty, která byla stanovena ještě v první pětině zákonného rozpětí.

II. Obsah kasační stížnosti

Stěžovatel napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností, odkazující na kasační důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Podle něj krajský soud nezohlednil, že jednotlivé platby byly uskutečněny ve výši 394 500 Kč právě proto, aby byl dodržen zákonný limit denních hotovostních plateb. Stěžovatel vycházel ze svého pevného směnného účetního kurzu 26,3 Kč / EUR. Dopustil se tedy systémové chyby, neboť nepoužil kurz devizového trhu, nicméně jeho úmysl dodržet § 4 zákona o omezení plateb v hotovosti byl zřejmý. Uložení nepřiměřeně vysoké, téměř milionové, pokuty podle něj správní orgány porušily zejména § 6a odst. 1 a odst. 2 zákona o omezení plateb v hotovosti. Uvedenými okolnostmi se krajský soud dostatečně nezabýval. Zmíněné pochybení nemělo žádný negativní důsledek, neboť se jednalo o platby mezi spojenými osobami, kdy nebyl a ani nemohl být poškozen zájem žádné třetí osoby. Výplata podílu na zisku byla navíc v daném případě osvobozena od daně z příjmů, čímž se správní orgány ani krajský soud nezabývaly. Nejpodstatnějšími důvody pro přijetí zákona o omezení plateb v hotovosti bylo omezení daňových úniků a působení proti legalizaci výnosů z trestné činnosti, přičemž stěžovatel se těchto jednání nedopustil. Podle stěžovatele nelze celkový objem hotovostních plateb v průběhu delšího časového období sám o sobě považovat za porušení smyslu zákona o omezení plateb v hotovosti; pokud by stěžovatel zvolil správný směnný kurz, k žádnému postihu ze strany správních orgánů by v takovéto situaci nedošlo. Ze správních rozhodnutí není ani zřejmé, jakým způsobem správní orgány dospěly ke konkrétní výši pokuty, což je činí nepřezkoumatelnými; krajský soud se však s touto námitkou nevypořádal. Pokud by došlo k poklesu kurzu koruny vůči euru, zákonný limit by byl dodržen, byť by byl celkový objem převáděných peněz stejný. Stěžovatel má za to, že se jednalo o hraniční případ, přičemž nedošlo k porušení smyslu a účelu příslušné právní úpravy. Stěžovatel v rámci své podnikatelské činnosti nepracuje s hotovostními platbami, nelze tak u něho *a priori* očekávat detailní míru orientace v právních předpisech regulujících omezení plateb v hotovosti. Přesto je z jeho jednání patrné, že byl veden snahou limit vyjádřený v § 4 zákona o omezení plateb v hotovosti dodržet. Ve všech případech se jednalo o stejnou systémovou chybu, nebylo proto na místě překročení limitů počítat. Stěžovatel byl zkrácen na svých procesních právech, když mu nebyla zpřístupněna metodika správních orgánů při aplikaci zákona o omezení plateb v hotovosti. Dle jeho informací metodika existuje a byla zpracována žalovaným.

III. Vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti

Žalovaný ve svém vyjádření zpochybnil, že by stěžovatel vyvinul veškeré úsilí pro zabránění porušení ve smyslu § 6a odst. 1 zákona o omezení plateb v hotovosti. K námitce absence správní úvahy o výši pokuty odkazuje na str. 8 rozhodnutí Finančního úřadu v Teplicích, kde se správní orgán vyjádřil k podstatným okolnostem a způsobu spáchání správního deliktu i k polehčujícím okolnostem. Žalovaný má s ohledem na objem poskytnutých a přijatých nadlimitních plateb a na četnost jednání a jeho dlouhodobost za

to, že výši pokuty stanovenou v první pětině zákonného rozmezí nelze považovat za nepřiměřenou. K nezpřístupnění metodiky uvádí, že správní orgán postupoval podle své interní pomůcky, která byla stěžovateli poskytnuta jako příloha přípisu ze dne 16. 2. 2012. Protože kasační námitky jsou totožné s žalobními, odkazuje žalovaný na vyjádření k žalobě a plně se ztotožňuje s právním názorem krajského soudu. Závěrem navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl a žalovanému přiznal náhradu nákladů řízení v paušální částce 600 Kč. Žalovaný svůj požadavek odůvodňuje odkazem na § 36 odst. 1 s. ř. s., zaručující rovné postavení účastníků, a podpůrně na nález Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

Při posuzování samotné kasační stížnosti Nejvyšší správní soud hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost je přípustná, má požadované náležitosti, byla podána včas, a to osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2 s. ř. s.

V první řadě Nejvyšší správní soud zjistil, že napadený rozsudek krajského soudu je dostatečným způsobem odůvodněn a nelze jej považovat za nepřezkoumatelný ve smyslu § 103 odst. 1 s. ř. s. Krajský soud se zabýval jak všemi relevantními znaky předmětných správních deliktů, tak namítanou nepřiměřeností výše pokuty.

Podle § 4 odst. 1 zákona o omezení plateb v hotovosti je poskytovatel platby, jejíž výše překračuje částku 15 000 EUR, povinen provést platbu bezhotovostně. Podle odst. 2 se platba v české měně pro účely tohoto zákona přepočte na eura směnným kurzem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou a platným ke dni provedení platby.

Mezi stranami není sporné, že stěžovatel v průběhu roku 2010 vyplácel a v jednom případě přijal platby v hotovosti převyšující tento limit. Sporné je, zda se stěžovatel tímto jednáním dopustil dvou správních deliktů podle § 6 zákona o omezení plateb v hotovosti a zda byla pokuta ve výši 964 000 Kč přiměřená.

Ustanovení § 6 zákona o omezení plateb v hotovosti znělo v době, kdy k platbám došlo, následovně:

„(1) Právnícká nebo podnikající fyzická osoba se dopustí správního deliktu tím, že poruší povinnost provést platbu bezhotovostně, ačkoli jí tuto povinnost ukládá tento zákon.

(2) Právnícká nebo podnikající fyzická osoba se dopustí správního deliktu tím, že přijme hotovostní platbu, která byla provedena v rozporu s tímto zákonem.

(3) Za správní delikt podle odstavců 1 a 2 lze uložit pokutu do 5 000 000 Kč.“

pokračování

Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se správními orgány i krajským soudem, že ke spáchání správních deliktů podle citovaných ustanovení došlo. Je evidentní, že stěžovatel, jakožto právnická osoba, porušil povinnost provést platbu bezhotovostně ve smyslu § 6 odst. 1 zákona o omezení plateb v hotovosti a že přijal ve smyslu § 6 odst. 2 zákona hotovostní platbu, která byla provedena v rozporu s tímto zákonem. Další podmínky pro spáchání těchto správních deliktů právní předpis nestanoví.

Stěžovateli lze přisvědčit, že správní orgány musejí při správním trestání posuzovat vedle formálních znaků správních deliktů též materiální znak, tj. zda jednání vykazuje určitý stupeň společenské škodlivosti (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2008, č. j. 7 Afs 27/2008 - 46, a ze dne 26. 11. 2014, č. j. 8 Afs 42/2013 - 94, publ. pod č. 3318/2016 Sb., bod 91). O naplnění tohoto znaku nemá ale Nejvyšší správní soud pochyby. Podle důvodové zprávy k návrhu zákona je účelem zákona přispět „*ke zvýšení podílu bezhotovostních plateb a omezení možnosti tzv. praní špinavých peněz, daňových úniků, zvýšení bezpečnosti zúčastněných subjektů, racionalizaci a optimalizaci peněžního hotovostního oběhu*“. Nejedná se tedy jen o boj s daňovými úniky, proto není poukaz na osvobození převáděné částky od daně z příjmů zásadní. Také nutno podotknout, že k naplnění skutkové podstaty správních deliktů podle § 6 zákona o omezení plateb v hotovosti není nutné zjištění, že pachatel transakcí usiloval o daňový únik či legalizaci výnosů z trestné činnosti. Takové jednání by už – za splnění všech znaků skutkové podstaty – představovalo trestný čin, pro který právní řád stanoví přísnější sankce. Pro naplnění materiální stránky uvedených deliktů postačí již samotné ohrožení zájmů chráněných zákonem, přímý škodlivý účinek (např. vznik majetkové újmy) není vyžadován. Jak již konstatoval krajský soud, stěžovatel převáděl na společníka MAKLER SERVICE SLOVENSKO s.r.o. částku ve výši zhruba 78 000 000 Kč v průběhu roku 2010 postupně po menších částkách (394 500 Kč) v hotovosti, aniž se alespoň pokusil vysvětlit, proč částku nezaplatil jedním či několika bezhotovostními převody, což se jeví jako mnohem jednodušší, logičtější a bezpečnější varianta. Za těchto okolností lze krajskému soudu stěží vyčítat jeho vyhodnocení transakce jako podezřelé. Rozdělením uvedené částky do mnoha menších plateb se stěžovatel sice zřejmě pokusil dodržet literu zákona, ale zároveň tím popřel jeho smysl, neboť bezhotovostní transakce by byla podstatně lépe dohledatelná a její okolnosti (zda a kdy k platbě takto vysoké částky došlo) tím pádem ověřitelné. Také nutno podotknout, že stěžovatel výše popsáním nepovoleným způsobem převáděl finanční prostředky na svého společníka nikoliv náhodně a ojediněle, ale soustavně a dlouhodobě. Limit v § 4 odst. 1 zákona přitom v jednotlivých případech nepřekročil pouze o několik desítek či stovek korun, ale o tisíce či desetitisíce korun. Ve vztahu k dalším subjektům (M. B., MAKLER SERVICE REALITY s.r.o.) překročil povolený limit dokonce o více než sto tisíc korun, v případě přijetí platby, tedy správního deliktu podle § 6 odst. 2 zákona, dokonce o 286 025 Kč; v těchto případech se stěží může dovolávat omylu při stanovení směnného kurzu. Materiální stránka deliktů byla z výše uvedených důvodů nepochybně naplněna (srov. též výše citovaný rozsudek č. j. 8 Afs 42/2013 - 94, body 90–98).

Je jistě pravdou, že kdyby stěžovatel zvolil správný směnný kurz, denní zákonný limit by byl ve většině případů dodržen. Stejně tak je pravdou, že kdyby došlo k oslabení koruny vůči euru, mohl být zákonný limit alespoň v případě některých transakcí dodržen, přestože by byl celkový objem převáděných peněz stejný. To ale platí i opačně, neboť

pokud by došlo k posílení koruny, bylo by překročení zákonného limitu ještě výraznější. Každopádně tato „kdyby“ na uvedených závěrech nic nemění.

Námítky ohledně úmyslu stěžovatele dodržet zákon nejsou relevantní pro posouzení toho, zda ke spáchání správních deliktů došlo. Jak již stěžovateli vysvětlil krajský soud, odpovědnost za spáchání těchto deliktů je objektivní. Zavinění stěžovatele se tedy nezkoumá. Ustanovení § 6a odst. 1 zákona o omezení plateb v hotovosti právnickou osobu liberuje z její delikttní odpovědnosti, pokud „*prokáže, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila*“. Tvrzení, že k překročení zákonného limitu došlo toliko v důsledku omylu stěžovatele ohledně směnného kurzu, však nelze podle Nejvyššího správního soudu považovat za vynaložení veškerého úsilí k zabránění porušení právní povinnosti; tím spíše, že § 4 odst. 2 zákona jasně stanoví způsob, jakým se směnný kurz počítá. Opačný výklad by fakticky znamenal zproštění stěžovatele odpovědnosti pro jeho neznalost práva.

K námitce nepřiměřenosti pokuty je třeba připomenout, že „*stanovení výše pokuty je předmětem volného správního uvážení správního orgánu, které podléhá soudnímu přezkumu pouze v tom směru, zda nevybočilo z mezí a hledisek stanovených zákonem, zda je v souladu s pravidly logického usuzování a zda premisy takového úsudku byly zjištěny řádným procesním postupem*“ (srov. např. č. j. 8 Afs 42/2013 - 94, bod 112). Nejvyšší správní soud v nyní posuzovaném případě tyto nedostatky v úvahách správních orgánů neshledal. Výše pokuty byla stanovena zákonným a logickým způsobem. Podle § 6a odst. 2 zákona o omezení plateb v hotovosti se při určení výše pokuty právnické osobě přihlédne k závažnosti správního deliktu, zejména ke způsobu jeho spáchání a jeho následkům a k okolnostem, za nichž byl spáchán. Této povinnosti Finanční úřad v Teplicích dostal (viz str. 8–9 jeho rozhodnutí), což ověřilo jak finanční ředitelství (str. 5–6 jeho rozhodnutí), tak krajský soud (str. 8 napadeného rozsudku), jenž také zvážil, zda zde nejsou důvody pro upuštění od pokuty či její snížení podle § 78 odst. 2 s. ř. s. Svůj závěr o přiměřenosti pokuty opřel krajský soud ve shodě se správními orgány o závažnost spáchaných správních deliktů, kterou spatřoval zejména v dlouhodobosti jednání stěžovatele, počtu nadlimitních převodů a celkové výši částky převedených peněz. Jeho jednání krajský soud hodnotil jako obcházení účelu zákona, s čímž se Nejvyšší správní soud z již výše uvedených důvodů ztotožňuje. Stěžovateli byla uložena pokuta ve výši 964 000 Kč, ustanovení § 6 odst. 3 zákona přitom počítá se sankcí až ve výši 5 000 000 Kč. Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že výše pokuty byla řádně odůvodněna a není s ohledem na její zákonné rozpětí a okolnosti případu nepřiměřená.

Ani námitka neposkytnutí metodiky stěžovateli není důvodná. V první řadě správní orgány uvedly, že tato metodika neexistuje, přičemž stěžovatel zůstal pouze u tvrzení, že podle jeho informací existuje, aniž by navrhl důkaz k prokázání jeho pravdivosti. Krajský soud logicky nemohl požadovat po správních orgánech, aby dokázaly neexistenci metodiky (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 7. 2006, č. j. 3 Azs 35/2006 - 104, publ. pod č. 951/2006 Sb. NSS, nebo nálezy Ústavního soudu ze dne 7. 4. 2010, sp. zn. I ÚS 22/10, bod 24). I kdyby však existovala, z ničeho nevyplývá, že s ní správní orgány v nyní posuzovaném případě pracovaly a určily výši pokuty právě podle ní. Stěžovatel tedy nebyl na svých procesních právech žádným způsobem zkrácen.

pokračování

Z výše vyložených důvodů Nejvyšší správní soud uzavírá, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný požadoval s odkazem na § 36 odst. 1 s. ř. s. a nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13, paušální náhradu nákladů ve výši 600 Kč. Jak již Nejvyšší správní soud vícekrát uvedl, rovnost účastníků řízení podle § 36 odst. 1 s. ř. s. není nikterak narušena, pokud žalovanému správnímu orgánu není v soudním řízení správním, ve kterém měl plný úspěch, přiznána paušální náhradu nákladů řízení. Z citovaného nálezu Ústavního soudu vyplývá, že paušální náhradu nákladů nelze přiznat účastníku řízení, pokud by mu paušální náhrada nákladů nepříslušela ani při zastoupení advokátem (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 4 As 220/2014 - 20). Tato situace nastala i v nyní posuzované věci, neboť podle judikatury Nejvyššího správního soudu by žalovanému, tj. správnímu orgánu, nemohla být přiznána paušální náhrada nákladů, pokud by byl zastoupen advokátem (rozsudek ze dne 26. 4. 2007, č. j. 6 As 40/2006 - 87, publ. pod č. 1260/2007 Sb. NSS). Nejvyšší správní soud proto žalovanému paušální náhradu nákladů nepřiznal (shodně např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2015, č. j. 10 Afs 19/2015 - 52, body 40–44, nebo ze dne 7. 1. 2015, č. j. 1 Afs 225/2014 - 31, body 38–41).

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 8. června 2016

JUDr. Jakub Camrda
předseda senátu