



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D. a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **VM solution CZ s.r.o., v likvidaci**, IČ 03594556
sídlem Praha 2, Vyšehradská 1349/2
zastoupen BD Consult, s.r.o.
sídlem Praha 3, Jeseniova 1196/52

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Brno, Masarykova 427/31

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2.10.2020, č.j. 37544/20/5100-41451-712241

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Včas podanou žalobou brojil žalobce proti rozhodnutí žalovaného uvedené v záhlaví, jímž bylo změněno předchozí prvostupňové rozhodnutí Finančního úřadu pro Kraj Vysočina ze dne 18. 11. 2019, č. j. 1785361/19/2910-60562-706895 ve věci uložení pokuty podle zákona č. 254/2004 Sb. o omezení plateb v hotovosti, ve znění platném pro projednávanou

věc (dále jen „zákon o omezení plateb v hotovosti“) ve výši 665 000 Kč žalobci (ten byl uznán vinným ze spáchání celkem 39 přestupků podle § 6 odst. 2 posledně citovaného zákona, ve znění účinném do 30. 6. 2017 a podle § 5 odst. 2 tohoto zákona ve znění účinném od 1. 7. 2017 tím, že v období od 2. 5. do 30. 12. 2017 přijal hotovostní platby uvedené v předmětných rozhodnutích překračující zákonný limit od téhož poskytovatele - svého jediného společníka a současně jednatele, p. J. H.) tak, že prvostupňovým správním orgánem uložená pokuta byla snížena na částku 200 000 Kč; ve zbytku bylo prvostupňové správní rozhodnutí žalovaným potvrzeno.

II. Obsah žaloby

2. Žalobce namítal, že finanční úřad při stanovení pokuty vycházel ze souhrnných údajů z účetnictví, jenž však neobsahovalo podrobnější analytické údaje. Při pátrání po tom, jak celá situace vznikla, žalobce zjistil, že jeho účetní zahrnovala do pokladny údaje souhrnně za více dní, vždy jednou částkou. Žalobce navrhl výslech svědka, který by objasnil, že ve skutečnosti byla rozporovaná částka hrazena v postupných splátkách, které by zákon neporušily a navrhl též provedení důkazů účetnictvím. Žalobce navrhoval výslech účetní, případně navrhoval předložit analytickou dokumentaci k pokladně, jenž blíže objasňuje jednotlivé platby. Zároveň žalobce navrhl výslech jednatele žalobce, jenž peníze vkládal. Správní orgán však uvedené důkazy neprovedl pro údajnou nadbytečnost. Žalobce v uplatněných tvrzeních v rámci správního řízení nevidí nic rozporného, souhrnné účtování více plateb nijak nevyvrací ani nezpochybnuje to, že v povědomí účetní zůstávala dřívější zákonná pravidla, a proto se jí zřejmě nezdálo problematické některé platby zaúčtovat souhrnně. Vzpomínka na dřívější právní úpravu ještě neznamená, že platby nemohly probíhat postupně ve více dnech.
3. I pokud by žalobce akceptoval názor o reálném spáchání přestupku, nesouhlasí se způsobem odůvodnění a výše pokuty. Jejich výše je absurdně vysoká, nelze přehlédnout, že další pokutovanou osobou je jednatel a společník žalobce, který za stejné přestupky obdržel nejdříve pokutu ve výši 60 000 Kč, v odvolacím řízení sniženou na 20 000 Kč - celý rozsah přestupků byl způsoben tím, že do „své“ firmy pro doplnění pokladní hotovosti poskytl zápůjčky. Uložená pokuta je jakýmsi dodatkovým zdaněním příjmů žalobce, přičemž svojí výší hraničí téměř se znárodněním. Nešlo o „definitivní“ příjmy žalobce, ale o zápůjčky, které firma musí vrátit. Nemůže být bez významu, že v předmětné věci nedošlo k daňovému úniku.
4. Žalobce dále namítal, že v předmětné věci nedošlo k naplnění materiální stránky deliktu s poukazem, že transakce probíhaly pouze mezi jednatelem žalobce a žalobcem, částky byly přijaty na základě řádně uzavřené smlouvy o zápůjčce, neměly vliv na daňovou povinnost žalobce ani jednatele žalobce; nebyly zjištěny žádné daňové úniky. Žalobce souhrnné platby nijak netajil, vyplývají z účetnictví. Žalobce souhrnné zaúčtování vysvětlil a navrhl k tomu provést důkazy. Výše pokuty není možno odůvodnit pouze tím, „že ji firma unese“ s tím, že má obrát v desítkách milionů korun; kromě toho díky zásahu policejních orgánů, domovním prohlídkám a umístění odpovědných osob do vazby došlo k podstatnému narušení a omezení chodu firmy, včetně zablokování finančních prostředků na účtech, přičemž výše pokuty již v současné době může být pro žalobce likvidační. Smlouva o zápůjčce byla uzavřena na 20 000 000 Kč, přičemž jednatel žalobce věděl, že od měsíce září 2017 bude žalobce provádět množství úhrad dodavatelům v hotovosti, vkládal proto peníze průběžně; pokud by peníze byly vloženy do pokladny, například jednorázově, pak by

došlo k zásadnímu porušení zákona, což by bylo žalobci důrazně vytknuto. V dané věci šlo v podstatě o jeden trvající delikt a shora popsany mechanismus svědčí o zanedbatelné společenské nebezpečnosti transakcí. Žalobce dále namítal, že autory prvostupňového správního rozhodnutí jsou osoby, které zároveň u žalobce prováděly kontrolu daně z příjmů a daně z přidané hodnoty, přičemž žalobcem byla podána žaloba na nezákonný zásah v souvislosti s prováděním této kontroly. Stížnosti byly řešeny finančním úřadem i žalovaným. Žalobce má podezření, že pokuta byla uložena v dané výši jako odplata za zpochybňování postupu finančního úřadu při daňové kontrole. Stanovení konkrétní výše pokuty podléhá subjektivnímu hodnocení.

III. Vyjádření žalované k žalobě

5. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhuje tuto zamítnout, jelikož vznesené námítky považuje za nedůvodné. Odkazuje na napadené rozhodnutí a argumentuje ke každému žalobnímu bodu.

IV. Posouzení věci krajským soudem

6. Žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a jedná se o žalobu přípustnou. Soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění zákonných podmínek, ve smyslu ust. § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.r.s.“). Při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, přičemž k přezkumu napadeného rozhodnutí došlo v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti. Soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
7. Jak již bylo shora uvedeno, v projednávané věci prvostupňový správní orgán vydal rozhodnutí o přestupku (dne 18. 11. 2019 pod č. j. 1785361/19/2910-60562-706895), jímž byl žalobce uznán vinným z přestupků (do 30. 6. 2017 klasifikováno jako správní delikt, dále také jen „přestupek“) podle ust. § 6 odst. 2 zákona o omezení plateb v hotovosti, ve znění platném do 30. 6. 2017 [resp. § 5 odst. 2 o omezení plateb v hotovosti ve znění platném od 1. 7. 2017], neboť v průběhu roku 2017 přijal v hotovosti platby uvedené v obou napadených rozhodnutích. Tím byl v průběhu jednoho kalendářního dne překročen zákonný limit ve výši 270 000 Kč stanovený v § 4 odst. 1 zákona č. 254/2004 Sb. o omezení plateb v hotovosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o omezení plateb v hotovost“), došlo tím k porušení povinnosti stanovené v § 4 odst. 2 tohoto zákona. Řízení o jednotlivých přestupcích bylo prvostupňovým správním orgánem spojeno do jednoho řízení. Podnětem pro uvedené řízení bylo zjištění vyplývající z provádění daňové kontroly na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2017, kdy z předložených příjmových pokladních dokladů, pokladní knihy a účetního deníku za toto zdaňovací období byly identifikovány přijaté platby ve výši 300 000 Kč - jednom případě, ve výši 350 000 Kč, ve 12 případech, ve výši 380 000 Kč - v jednom případě, ve výši 400 000 Kč - v šesti případech, ve výši 450 000 Kč - v 16 případech, ve výši 550 000 Kč - ve třech případech a ve výši 650 000 Kč - jednom případě. Jednalo se o platby uskutečněné hotovostně - přijaté platby jako vklady do pokladny od jediného společníka a jednatele žalobce p. J. H., označené jako „půjčka podnikatele“, resp. v jednom případě „přeplatek společníci“. Tyto jednotlivé částky byly přijaty v hotovosti do pokladny žalobce dne 2., 25., 26., 27. a 28. 5. 2017, dne 1., 2., 5., 6., 7., 8., 9., 10., 12. 6. 2017, dne 16. a 22. 8. 2017,

dne 20., 21. a 26. 9. 2017, dne 4., 11., 12., 25., 30. 10. 2017, dne 8., 13., 21., 22., 28., 29. a 30. 11. 2017 a dne 4., 6., 8., 12., 14., 18., 20. a 21. 12. 2017.

8. Kromě hlavní knihy, pokladní knihy, příjmových pokladních dokladů a účetního deníku za rok 2017 prvostupňový správní orgán vycházel ze smlouvy o zápůjčce uzavřené dne 18. 4. 2017 mezi společníkem a jednatelem žalobce p. J. H. a žalobcem, v níž bylo uvedeno, že p. J. H. poskytne bezúročnou zápůjčku žalobci ve výši maximálně 20 000 000 Kč, přičemž tato částka bude vyplácena nejpozději do 31. 12. 2017, může být vyplacena i po částech, hotově, případně na určený bankovní účet. Žalobce se uvedenou smlouvou zavázal zápůjčku splatit za podmínky jejího skutečného vyplacení; splatnost byla určena nejpozději do 31. 12. 2019. Správní orgán měl dále k dispozici rozhodnutí jediného společníka při výkonu působnosti valné hromady žalobce ze dne 29. 12. 2017 a smlouvu o poskytnutí peněžitého příplatku mimo základní kapitál, uzavřenou mezi PhDr. J. H. a žalobcem dne 29. 12. 2017. Z uvedených pokladů vyplývá správnost zjištění Finančního úřadu pro Kraj Vysočina uvedených ve shora zmíněných tabulkách jednotlivých plateb nacházejících se v obou žalobou napadených rozhodnutích. Žalobce proti těmto tvrzením v rámci správního i soudního řízení namítá, že ve skutečnosti byly hotovostně hrazeny částky, které by limit stanovený zákonem o omezení plateb hotovosti nepřekročily; podle tvrzení žalobce účetní nepovažovala za nutné (zřejmě s ohledem na dřívější znění citovaného zákona) evidovat každou platbu v evidenci v účetnictví zvlášť a z důvodů nižší administrativní náročnosti se spokojila se souhrnným zaúčtováním jedním dokladem za více plateb či dní.
9. K této žalobní námitce uvádí soud nejprve pro danou věc relevantní právní úpravu.
10. Podle ust. § 4 odst. 1 zákona o omezení plateb v hotovosti platí, že poskytovatel platby, jejíž výše překračuje částku 270 000 Kč (dále jen „limit“) je povinen provést platbu bezhotovostně.
11. Podle ust. § 4 odst. 2 citovaného zákona platí, že příjemce platby, jejíž výše překračuje limit, nesmí tuto platbu přijmout, jestliže nebyla provedena bezhotovostně.
12. Podle ust. § 6 odst. 2 posledně citovaného zákona, ve znění do 30. 6. 2017 platí, že právnická nebo podnikající fyzická osoba se dopustí správního deliktu tím, že přijme hotovostní platbu, která byla provedena v rozporu s tímto zákonem. Podle ust. § 6 odst. 3 téhož zákona v citovaném znění platí, že za správní delikt podle odst. 1 a 2 lze uložit pokutu do 5 000 000 Kč.
13. Podle ust. § 5 odst. 2 citovaného zákona v následujícím znění platí, že fyzická, právnická nebo podnikající fyzická osoba se dopustí přestupku tím, že přijme hotovostní platbu, která byla provedena v rozporu s tímto zákonem. Podle ust. § 5 odst. 3 tohoto zákona platí, že za přestupek podle odst. 1 a 2 lze uložit fyzické osobě pokutu do 500 000 Kč a právnické a podnikající fyzické osobě pokutu do 5 000 000 Kč.
14. Uvedená tvrzení o tom, že fakticky nemělo dojít k překročení zákonem stanoveného limitu denních hotovostních příjmů (tedy částky měly být hotovostně přijímány jiným způsobem), než jak vyplývá z žalobcem předložených důkazů, nebyla ze strany žalobce nijak konkretizována. K prokázání těchto obecných tvrzení navrhoval žalobce v rámci odvolacího řízení výslech účetní p. M. Č., případně předložení „analytické dokumentace k pokladně, která blíže objasňuje jednotlivé platby“. Dále žalobce také navrhl později důkaz

výslechem jednatele žalobce. V rámci řízení před Krajským soudem v Brně navrhl k obecnému tvrzení o souhrnném zaúčtování rovněž svědeckou výpověď účetní žalobce a „předložení dalších dokladů“ od ní. Pokud jde o citované listinné důkazy, pak v rámci odvolacího řízení tyto žalobcem nebyly blíže konkretizovány a nebyly ani doloženy (na výzvu k jejich doložení žalobce žádal prodlužování lhůt stanovených postupně k předložení listin s tvrzením, že z důvodu nezávislých na jeho vůli tyto listiny nemá k dispozici, přičemž žalobce na poslední prodloužení lhůty k předložení navrhaných listin - do 30. 6. 2020 nijak nereagoval a žalovaný následně vydal žalobou napadené rozhodnutí dne 2. 10. 2020). Tyto listiny žalobce nespécifikoval a ani nepředložil k podané žalobě. Za uvedeného stavu má soud za to, že žalovaný oprávněně nepřistoupil k výslechům navrhaných osob a soud se plně ztotožňuje s argumentací žalovaného použitou k vypořádání obsahově stejné odvolací námítky žalobce v rámci žalobou napadeného rozhodnutí v odst. 34 – 50. Na tuto argumentaci, kterou soud považuje za přílehu, plně odkazuje (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130). Tvrzení o tom, že namítaná vzpomínka účetní na dřívější právní úpravu, která nestanovovala limit pro uvedené hotovostní peněžní příjmy, není rozporná s další námitkou žalobce, že k překročení denních limitů hotovostních příjmů plateb nedošlo, nelze a priori označit za vyloučené. Nicméně hodnocení obrany žalobce spočívající v uplatnění těchto dvou argumentů v rámci odvolacího řízení, které bylo provedeno ze strany žalovaného v rámci žalobou napadeného rozhodnutí, a to v souvislosti s ostatní použitou argumentací žalovaného považuje Krajský soud v Brně za korektní (viz odst. 42 žalobou napadeného rozhodnutí). Ze stejných důvodů jako žalovaný nepřistoupil ani Krajský soud v Brně k výsledku účetní žalobce a k provedení důkazu „dalšími doklady“ od ní; jak bylo shora již uvedeno, žalobce neuvedl žádné konkrétnější tvrzení o nespáchání uvedených skutků a ani neoznačil a ani nepředložil, o jaké „další doklady“ se má jednat.

15. K další žalobní námitce směřující proti výši uložené pokuty soud uvádí následující. Napadeným rozhodnutím žalovaného byla původně vyměřená pokuta ve výši 665 000 Kč významně redukována na částku 200 000 Kč.
16. Žalobcem poukazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2009 č. j. 2 Afs 47/2009 - 43 vychází z jiných skutkových reálií, než jak je tomu v projednávané věci. Ve věci řešené Nejvyšším správním soudem šlo o otázku týkající se důkazní hodnoty výdajového pokladního dokladu, na jejímž základě tamější správní orgán dovodil překročení denního limitu stanoveného zákonem pro platby v hotovosti. V nyní řešené věci však žalovaný na základě spolupráce s žalobcem shromáždil množství podkladů svědčících o mnohačetném překračování zákonem stanovených limitů pro příjem hotovostních částek žalobcem, přičemž žalobce konkrétnějšími tvrzeními jím uplatněné skutečnosti nijak nerozvedl (a ani poukazovanými listinami nedoložil, jak ve správním řízení, tak v řízení před soudem). Soud úvahu žalovaného obsaženou v odst. 34 a násl. považuje za logickou a zcela korektní.
17. Prvostupňový správní orgán nepostupoval při stanovení pokuty za více přestupků v souladu se zásadou absorpce ve smyslu ust. § 41 odst. 1 zákona č. 250/2016 Sb. o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich (dále jen „zákon o odpovědnosti za přestupky“); prvostupňový správní orgán stanovil pokutu za spáchání předmětných přestupků jako součet 10 % z částek přesahujících v jednotlivých dnech limit 270 000 Kč (došlo k nepřipustné kumulaci trestů). Odvolací orgán toto pochybení napravit, určil jako

nejzávažnější přestupek spočívající v překročení denního zákonného limitu o 430 000 Kč a stanovil pokutu vycházející z tohoto nejzávažnějšího přestupku při respektování zásady absorpce, která stanoví, že přísnější trest pohlcuje mírnější.

18. Žalobce konkrétně namítal, že žalovaným stanovená pokuta má být absurdně vysoká, též s přihlédnutím, že další „pokutovanou osobou“ je jednatel a společník žalobce, který za stejné přestupky obdržel nejdříve pokutu ve výši 60 000 Kč, poté sníženou na 20 000 Kč, dále s přihlédnutím, že celý rozsah přestupku byl způsoben tím, že do „své“ firmy pro doplnění pokladní hotovosti pro naplánované výdaje poskytl zápůjčku. K této námitce uvádí soud následující. Žalobcem zmiňované přestupky nejsou totožné a totožné ani nejsou osoby pachatelů přestupků. V předmětné věci se jedná o přestupky žalobce způsobené porušením povinností daných ust. § 4 odst. 2 a § 6 odst. 2 zákona o omezení plateb v hotovosti, ve znění platném do 30. 6. 2017; resp. § 5 odst. 2 citovaného zákona v následujícím znění, přičemž v rámci úvahy o uložení konkrétní výše sankce v daném řízení není místa pro zohledňování jiných (byť věcně souvisejících) přestupků jiných osob. Uložená pokuta (žalovaným snížena na částku 200 000) nemá žádnou souvislost s „dodatkovým zdaněním příjmů“ žalobce - žalobce nekonkretizoval, z jakého důvodu má dle něj hraničit téměř se znárodněním. Otázka, zda nedošlo v souvislosti s uvedenými platbami k daňovému úniku, by měla místo v rámci možného daňového řízení (případně i jiného), nejedná se však o okolnost, kterou by v souvislosti s ukládáním pokuty v dané věci měly zjišťovat správní orgány a dále k ní v úvaze o výši pokuty přihlížet. Jak uvedl žalovaný v odst. 55 odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, z důvodové zprávy zákona o omezení plateb v pohotovosti vyplývá, že zákon má přispět, nikoliv pouze k zabránění daňovým únikům, ale i k omezení možnosti tzv. praní špinavých peněz, dále též ke zvýšení podílu bezhotovostních plateb, zvýšení bezpečnosti zúčastněných subjektů, racionalizaci a optimalizaci peněžního a hotovostního oběhu.
19. Žalobce dále namítal, že správní orgány dostatečně neodůvodnily naplnění materiální stránky deliktu. K této námitce uvádí soud následující. Existenci materiální stránky přestupků se žalovaný v rámci žalobou napadeného rozhodnutí zcela dostatečně zabýval, a to v odst. 54-57, přičemž s těmito úvahami se krajský soud ztotožňuje. Žalovaný správně uvedl, že v případě přestupku je v zásadě jeho materiální stránka dána již samotným naplněním skutkové podstaty přestupku, přičemž se žalovaný zabýval i otázkou, zda v dané věci neexistují takové výjimečné skutečnosti, jejichž nezohlednění by vedlo k výsledku zjevně rozpornému s účelem a funkcí správního trestání. Žalovaný dále v této úvaze vyšel ze smyslu a účelu zákona o omezení plateb v hotovosti, který je vyjádřen v důvodové zprávě k návrhu zákona. Správně dovodil, že materiální znak spočívající ve společné nebezpečnosti je principiálně naplněn již samotným vytvořením potenciálně nebezpečné situace, aniž by bylo zjištěno, že ke škodlivým důsledkům došlo. Rovněž je správná úvaha, že se jedná o přestupek vyšší typové nebezpečnosti, což je vyjádřeno i horní hranicí sazby (5 000 000 Kč). Žalovaný se dále dostatečným způsobem zabýval konkrétními okolnostmi dané věci (odst. 56 žalobou napadeného rozhodnutí), poukázal na skutečnost, že žalobce přijal prostřednictvím hotovostních plateb zápůjčku v celkové výši 17 180 000 Kč, jednalo se o dlouhodobé přijímání nadlimitních hotovostních plateb překračujících i výrazně zákonný limit (nejednalo se o náhodná a ojedinělá pochybení, ani o situace, kdy by limit byl překročen v zanedbatelné výši). Žalovaný též hodnotil námitku žalobce, že se jednalo o zápůjčky žalobce od jeho společníka a jednatele, žalovaný správně dovodil, že z této skutečnosti nelze dovozovat snížení nebezpečnosti daných činů (viz

závěrečná část odst. 56 odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí). K námitce faktického dodanění příjmů, neprokázání existence, jejich nezdanění se soud zabýval shora. Žalobcem tvrzený omyl účetní nemůže znamenat výjimečnou okolnost ve smyslu úvahy o naplnění materiální stránky přestupků (žalobce ani v žalobě konkrétně netvrdil, jak měly dle něj skutečně platby probíhat a nedoložil k tomu ani zmiňované listinné důkazy). Stejně závěry je nutno vztáhnout i na žalobcem uváděné okolnosti průběhu plateb a podobně. Otázka neinformovanosti účetní o aktuálním znění zákona není podstatná při úvaze o naplnění materiální stránky deliktu - je jednou ze základních povinností účetní, aby při své činnosti vycházela z platných právních předpisů. Pokud jde o žalobní argumentaci, že výši pokuty v rozsahu statisíců není možné obhájit jen tím, že „ji firma unese“, protože má obrát v desítkách milionů korun, ani tím, že nepřesahuje zákonný limit pro tuto sankci, dále také, že mělo dojít díky zásahu policejních orgánů k domovním prohlídkám a umístění odpovědných osob firmy do vazby a tím k podstatnému narušení omezení chodu firmy, včetně zablokování finančních prostředků na účtech, přičemž výše pokuty v současné době již může být pro firmu likvidační, soud uvádí, že určováním výše pokuty se žalovaný zabýval zcela dostatečným způsobem - viz odst. 28 - 32 žalobou napadeného rozhodnutí, tyto úvahy nelze označit jako vybočující z mezí řádného správního uvážení, žalobce v rámci odvolacího řízení nenamítal likvidačnost uložené pokuty, žalovaný rovněž zkonstatoval, že v řízení před správními orgány nevstaly žádné okolnosti, pro které by se žalovaný měl domnívat, že by pokuta byla likvidační, navíc žalovaný významným způsobem pokutu snížil a i ozřejmil vztah s jeho rozhodovací praxí v obdobných věcech. Údaj v žalobě, že výše pokuty by v současné době mohla být pro žalobce likvidační, je spekulativního rázu bez toho, že by ji žalobce uvedl na základě konkrétních argumentů a tyto důkazně podpořil. Úvaha žalovaného, že vklady do pokladny byly v některých případech prováděny v hotovosti i ve dnech, kdy byly v pokladně vykazovány vysoké zůstatky a zároveň byly i vysoké zůstatky na bankovních účtech žalobce, nebyla pro věc rozhodující skutečností.

20. Při posuzování zákonnosti uložené pokuty vycházel soud zejména z předchozí bohaté judikatury Nejvyššího správního soudu (např. již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 1 Afs 1/2012 - 36, usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 4. 2010, čj. 1 As 9/2008 - 133, č. 2092/2010 Sb. NSS, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 8. 2014, 10 Ads 140/2014 - 58) a Ústavního soudu [nález sp. zn. Pl. ÚS 3/02 ze dne 13. 8. 2020 (N 105/27 SbNU 177; 405/2002 Sb.), nález sp. zn. Pl. ÚS 38/02 ze dne 9. 3. 2004 (N 36/32 SbNU 345; 299/2004 Sb.)]. Při posuzování zákonnosti uložené pokuty soud zkoumá, zda správní orgán zohlednil všechna zákonem stanovená kritéria, zda jsou jeho úvahy racionální, ucelené, koherentní, logické a zda správní orgán nevybočil z mezí správního uvážení nebo jej nezneužil. Dále je samozřejmě důležité, zda není uložena pokuta pro subjekt likvidační. Úvahy žalovaného naplňují všechna uvedená kritéria.
21. V daném případě nešlo o trvalý správní delikt (přestupek). Pokud jde o jednotlivé kategorie přestupků/deliktů (jednorázové, pokračující, trvalý, hromadné), vychází se při jejich posuzování primárně z judikatury a výkladů týkajících se trestního práva, přičemž platí, že trestní právo rozlišuje od jednotlivých (jednorázových) trestných činů z hlediska časového úseku, v němž byly spáchány, trestné činy pokračující, trvalý a hromadné (kolektivní). V ust. § 8 zákona o odpovědnosti za přestupky je uvedeno, že trvalý přestupek je takový přestupek, jehož znakem je jednání pachatele spočívající ve vyvolání a

následném udržování protiprávního stavu, nebo jednání pachatele spočívající v udržování protiprávního stavu, který nebyl pachatelem vyvolán. Znakem předmětného přestupku ovšem není udržování protiprávního stavu. Významnou roli pro posouzení, zda se jedná o jednorázový nebo trvající správní delikt, má též jazykový výklad dané skutkové podstaty, přičemž pro rozlišení mezi dvěma uvedenými typy slouží jako rozlišovací hledisko užití dokonavého či nedokonavého vidu popisujícího předmětné jednání. Dokonavý vid je charakteristický spíše pro děj, který je ukončen a ukončen bude; jinak řečeno, je časově ohraničený. Naproti tomu vid nedokonavý je typický pro děj, z něhož není patrné, zda byl či nebyl ukončen. Díkce předmětného ustanovení, v němž zákonodárce použil slovo „prijme“, tedy sloveso vidu dokonavého, rovněž podporuje závěr o tom, že předmětný přestupek/delikt je deliktem jednorázovým. Uvedená žalobní námitka není důvodná.

22. Žalobce dále namítal, že v dané věci existovala možnost podjatosti pracovníků finančního úřadu; jeho pracovnice uvedené v záhlaví rozhodnutí o pokutě zároveň prováděly kontrolu daně z příjmů právnických osob za rok 2017 a daně z přidané hodnoty za období od května 2017 do února 2018. Žalobce uplatnil soudní ochranu vůči prováděné daňové kontrole. Stížnosti žalobce byly řešeny přímo finančním úřadem a žalovaným. Žalobce má podezření, že pokuta udělená v nesmyslně vysoké úrovni, má být jakousi odvetou za zpochybňování postupu finančního úřadu při daňové kontrole. V rámci řízení o přestupku lze „nepohodlného“ daňového poplatníka potrestat s větší mírou subjektivity. K této námitce soud uvádí, že obdobná námitka byla vznesena žalobcem až v odvolacím řízení. Žalobcovy námitky nejsou konkrétněji podloženy, jedná se fakticky o tvrzení spekulativního charakteru. Žalobcem poukazovaná žaloba, v níž žalobce brojil proti provádění daňové kontroly byla rozsudkem zdejšího soudu ze dne 31. 5. 2019, č. j. 29 A 224/2018 - 46 zamítnuta, rovněž zamítnuta byla i kasační stížnost žalobce proti citovanému rozsudku zdejšího soudu, a to rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2020, č. j. 2 Afs 218/2019 - 35. Žalovaný se uvedenou námitkou zabýval řádně a v dostatečném rozsahu v odst. 59 - 67 žalobou napadeného rozhodnutí. Tyto úvahy a závěry nelze označit za nesprávné či nezákonné.
23. Co se týká návrhu na moderaci uložené pokuty, soud postupoval ve smyslu ust. § 78 odst. 2 s.ř.s. a hodnotil, zda není uložená pokuta zjevně nepřiměřená. Úkolem soudu není hledat ideální výši pokuty, jenž je výrazem volného uvážení správního orgánu a soudní přezkum je ve velké míře omezen. Ukládání pokuty je výrazem diskrečního práva správního orgánu, přičemž tato oblast je soudní kontrole podrobena pouze tehdy, pokud správní orgán při ukládání pokuty překročil meze uvážení, vybočil-li z nich nebo dokonce volné uvážení zneužil. K takovému závěru, jak vyplývá ze shora uvedeného, soud nedospěl (správní orgán zohlednil všechna zákonem stanovená kritéria, jeho úvahy jsou racionální, ucelené, logické a nedošlo k vybočení z mezí správního uvážení nebo jeho zneužití; nebylo zjištěno, že by uložená pokuta byla pro žalobce likvidační). V případě moderačního práva soudu je pak toto vyhrazeno pouze pro případy zjevného nepoměru uložené sankce vůči rozsahu, závažnosti a následkům deliktního jednání s návazností na majetkové poměry postižované osoby. Soud může zasáhnout do uvážení správního orgánu a moderovat pokutu pouze pokud je zjevně nepřiměřená, přičemž „běžná“ nepřiměřenost zpravidla zásah soudu do správního uvážení neodůvodňuje (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 4. 2017, č. j. 6 As 248/2016-26, ze dne 24. 4. 2018, č. j. 9 As 55/2017-93 a další). Soud dospěl k závěru, že uložená pokuta není zjevně nepřiměřená, a proto nepřistoupil k její moderaci. Výše uložené pokuty odpovídá skutkovým okolnostem

případu i závažnosti jednání žalobce. Je třeba, aby pokuta představovala znatelný postih majetkové sféry delikventa (musí obsahovat i represivní složku). Pokud by tomu tak nebylo, postrádala by pokuta smysl. Pokuta byla uložena ve výši 4 % z maximální možné výše a již z tohoto důvodu není zjevně nepřiměřená.

V. Závěr a náklady řízení

24. Soud na základě shora uvedených skutečností a úvah dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, proto ji ve výroku pod bodem I. zamítl.
25. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., dle něhož platí, že nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, které měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který úspěch ve věci neměl. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správního orgánu by jinak - jakožto úspěšnému účastníkovi řízení - právo na náhradu nákladu řízení příslušelo, náhradu mu však nelze přiznat, neboť nebylo zjištěno, že by výdaje spojené s předmětným řízením přesahovaly rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 26. 1. 2023

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu