

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce **Ing. F. S.,** proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně,** se sídlem náměstí Svobody 4, 602 00 Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 7. 2008, č. j. 11568/08-1500-707509, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 3. 6. 2010, č. j. 29 Ca 168/2008 - 45,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení.

III. Žalobci se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

Rozhodnutím ze dne 19. 12. 2007, č. j. 190825/07/336931/3090, Finanční úřad v Uherském Hradišti uložil žalobci pokutu ve výši 10 000 Kč za porušení § 4 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. Porušení citovaného ustanovení se žalobce dopustil tím, že dne 13. 7. 2004 vložil do pokladny společnosti S Laser, s. r. o. částku ve výši 2 300 000 Kč v hotovosti. O odvolání žalobce rozhodl žalovaný dne 2. 7. 2008, č. j. 11568/08-1500-707509, tak, že odvolání zamítl a potvrdil shora uvedené rozhodnutí finančního úřadu.

Proti v záhlaví označenému rozhodnutí žalovaného brojil žalobce žalobou podanou u Krajského soudu v Brně; ten rozsudkem ze dne 3. 6. 2010, č. j. 29 Ca 168/2008 - 45, napadené

rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V odůvodnění uvedl, že trestání za správní delikty musí podléhat stejnému režimu jako trestání za trestné činy. Řízení o uložení pokuty podle § 21 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád"), bude řádně zahájeno tehdy, je-li seznatelné, jaké řízení, resp. ohledně jaké skutečnosti, správce daně vede, a v jakém postavení by daná osoba měla v tomto správním řízení vystupovat. To z předvolání ze dne 16. 8. 2008, doručeného žalobci dne 22. 8. 2006, seznatelné není. Proto krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, jež mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé [§ 76 odst. 1 písm. c) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.")].

Žalovaný (dále též „stěžovatel") napadl rozsudek krajského soudu včas podanou kasační stížností namítaje, že je dán důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Nesprávné posouzení spatřuje stěžovatel v závěru krajského soudu, že předvolání doručené žalobci dne 22. 8. 2006, tj. poslední den subjektivní jednoroční lhůty stanovené v § 6 odst. 3 zákona o omezení plateb v hotovosti, nelze považovat za úkon ve smyslu § 21 odst. 1 daňového řádu, jenž je způsobilý zahájit řízení o uložení pokuty.

Rozhodnutí o předvolání podle stěžovatele obsahuje veškeré náležitosti, které zákon stanoví v § 32 odst. 2 daňového řádu. S ohledem na absenci bližších požadavků na úkon podle § 21 odst. 1 daňového řádu, není důvod pochybovat o jeho způsobilosti zahájit řízení o pokutě. Jestliže kontrolní orgán postupoval v souladu s ustanoveními relevantního právního předpisu, nemělo by jít k jeho tíži, že nebyly splněny náležitosti úkonu, kterým se zahajuje správní řízení podle § 46 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, případně řízení trestní podle § 160 zákona č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním (trestní řád). Kontrolní orgán učinil úkon směřující k zahájení řízení o pokutě v souladu se zákonem (§ 21 daňového řádu) a v zákonem stanovené lhůtě (§ 6 odst. 3 zákona o omezení plateb v hotovosti). Jestliže byl z takového úkonu v obecné rovině seznatelný předmět řízení, bylo řízení o pokutě zahájeno v souladu se zákonem.

Stěžovatel se domnívá, že by soud měl respektovat právní stav existující v rozhodné době. Kontrolní orgán postupoval v souladu se zákonem o omezení plateb v hotovosti podle daňového řádu, nikoliv podle správního řádu. Za této procesní situace se však kontrolní orgán snažil v co nejširší míře zachovat zásady správního trestání, čemuž ostatně přisvědčil i krajský soud, když ostatní námitky žalobce označil za nedůvodné.

Ze všech shora uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek Krajského soudu v Brně zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalobce ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že rozhodnutí o předvolání nebylo způsobilé zahájit řízení o uložení pokuty z následujících důvodů. Citované předvolání neobsahovalo informace, z nichž by bylo naprosto jasné, že je se žalobcem vedeno řízení ve věci uložení pokuty podle zákona o omezení plateb v hotovosti. V předvolání byl předmět řízení vymezen ve zcela obecné rovině a nebylo z něj patrné, v jakém procesním postavení se měl žalobce k jednání dostavit. O zahájení řízení o uložení pokuty se tak žalobce mohl dozvědět až na ústním jednání nařízeném na 6. 9. 2006, tedy po marném uplynutí prekluzivní lhůty.

Dále žalobce zdůraznil, že mu kontrolní orgán vyměřil pokutu, aniž by zjistil všechny relevantní skutečnosti a umožnil mu se k věci vyjádřit a navrhnout důkazy. Nezákonným zahájením řízení byla žalobci zcela znemožněna obrana a předkládání důkazů. Žalobce nesouhlasí s argumentací stěžovatele, že postačuje, aby předmět řízení byl z předvolání alespoň obecně seznatelný. Stěžovatel měl vycházet z obecného procesního předpisu a z judikatury. Nelze totiž připustit, aby si správní orgán upravil a rozšířil procesní předpis podle své potřeby na úkor příjemce rozhodnutí. Takový výklad by znamenal, že záleží jen na libovůli správního orgánu, nakolik umožní účastníkovi řízení přípravu na jednání, a zda vůbec připustí navrhování důkazů.

Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost žalovaného zamítl a rozsudek Krajského soudu v Brně potvrdil.

Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a není důvodné kasační stížnost odmítnout pro nepřípustnost. 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 přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Kasační stížnost není důvodná.

Ze správního spisu vyplynuly následující skutečnosti. Dne 22. 8. 2005 převzala pracovnice Finančního úřadu v Uherském Hradišti doklady od daňového subjektu S Laser, s. r. o. ke kontrole daně z příjmů právnických osob a daně silniční za zdaňovací období 2004. Z uvedených dokladů správce daně zjistil, že žalobce vložil do pokladny uvedené společnosti dne 13. 7. 2004 částku 2 300 000 Kč. Rozhodnutím ze dne 16. 8. 2006, č. j. 146338/06/336931/3090, předvolal finanční úřad žalobce na ústní jednání konané dne 6. 9. 2006 *„ve věci prověření platby v hotovosti dle zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti“*. Žalobce citované rozhodnutí převzal dne 22. 8. 2006, ovšem na jednání se nedostavil. Finanční úřad v Uherském Hradišti se žalobce pokusil opětovně předvolat rozhodnutími ze dne 7. 9. 2006 a ze dne 25. 10. 2006.

Následně dne 2. 5. 2007, č. j. 95782/07/336931/3090, finanční úřad výzvou podle § 31 odst. 9 daňového řádu žalobce vyzval, aby doložil a prokázal, že *„poskytnutím platby v hotovosti v částce 2 300 000 Kč společnosti S Laser, s. r. o., DIČ: CZ60714522, dne 13. 7. 2004 nedošlo k porušení zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, když poskytnutá platba přesáhla částku 15 000 EUR.“* Podle kurzu České národní banky ze dne 13. 7. 2004 činila výše vkladu v hotovosti 73 062,26 EUR.

S přihlédnutím k době, kdy bylo rozhodnutí o uložení pokuty finančním úřadem vydáno (prosinec 2007), aplikoval Nejvyšší správní soud při dalších úvahách ustanovení zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, ve znění účinném do 18. 8. 2008.

Podle ustanovení § 4 odst. 1 zákona o omezení plateb v hotovosti *je poskytovatel platby, jejíž výše překračuje částku 15 000 EUR, povinen provést platbu bezhotovostně; to neplatí, jde-li o platbu, která musí být podle zvláštního právního předpisu provedena v hotovosti.* Kontrolu dodržování povinností stanovených zákonem o omezení plateb v hotovosti vykonávají *územní*

finanční orgány a celní orgány, které při provádění kontroly a při ukládání pokut postupují podle zvláštních právních předpisů upravujících řízení ve věcech daní a poplatků a celní řízení (§ 5 zákona).

Z ustanovení § 6 odst. 1 se podává, že *kontrolní orgán uloží poskytovateli platby, který poruší povinnost provést platbu bezhotovostně, pokutu až do výše 5 000 000 Kč, nejméně však 10 000 Kč. Při stanovení výše pokuty přihlédne k závažnosti jednání a jeho následkům. Řízení o uložení pokuty lze zahájit do 1 roku ode dne, kdy se kontrolní orgán o porušení povinnosti dozvěděl; nejpozději lze pokutu pravomocně uložit do 10 let ode dne, kdy k porušení povinnosti došlo* (§ 6 odst. 3 zákona).

Stěžejní námitkou obsaženou v kasační stížnosti je názor žalovaného, že doručením rozhodnutí o předvolání žalobci dne 22. 8. 2006 bylo řádně zahájeno řízení o uložení pokuty podle zákona o omezení plateb v hotovosti.

Z dokladů společnosti S Laser, s. r. o., předložených Finančnímu úřadu v Uherském Hradišti dne 22. 8. 2005, vyplynulo, že žalobce vložil dne 13. 7. 2004 do pokladny společnosti v hotovosti částku přesahující 15 000 EUR. Kontrolní orgán (finanční úřad) byl oprávněn zahájit se žalobcem řízení o uložení pokuty v průběhu jednoroční subjektivní prekluzivní lhůty (§ 6 odst. 3 zákona o omezení plateb v hotovosti). Poslední den lhůty pro zahájení řízení o uložení pokuty tak připadal na 22. 8. 2006, tj. na den, kdy bylo žalobci doručeno rozhodnutí o předvolání. Nejvyšší správní soud proto zkoumal, zda tento úkon (rozhodnutí o předvolání) byl způsobilý zahájit řízení o uložení pokuty podle zákona o omezení plateb v hotovosti.

Předně je třeba uvést, že *„v rámci veřejnoprávní odpovědnosti za protispolečenská jednání teorie rozeznává zejména trestné činy, přestupky, jiné správní delikty; v další specifikaci pak ještě správní disciplinární delikty a správní delikty pořádkové. Deliktním je jen takové porušení povinností (konání či opomenutí), které konkrétní zákon takto označuje. Rozlišovacím kriteriem mezi jednotlivými druhy deliktů podle závažnosti je míra jejich typové společenské nebezpečnosti vyjádřená ve znacích skutkové podstaty, u jiných správních deliktů a disciplinárních deliktů pak ještě okruh subjektů, které se deliktu mohou dopustit.“* (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 1. 2008, č. j. 2 As 34/2006 - 73, publikované pod č. 1546/2008 Sb. NSS, www.nssoud.cz).

V posuzovaném případě bylo se žalobcem vedeno řízení o jiném správním deliktu za porušení povinnosti podle § 4 zákona o omezení plateb v hotovosti, tj. povinnosti provést platbu převyšující 15 000 EUR bezhotovostně. Jiné správní delikty jsou svou povahou nejblíže přestupkům. V obou případech se jedná o součást tzv. správního trestání, tedy o postih správním orgánem za určité nedovolené jednání (konání či opomenutí). Oba druhy deliktů jsou projednávány ve správním řízení, pouze s tím rozdílem, že přestupky soustředěné v přestupkovém zákoně, ač míra jejich společenské nebezpečnosti i škála a citelnost ukládaných opatření či sankcí je obvykle nižší než u jiných správních deliktů, mají vlastní a (z hlediska spravedlivého procesu) přísnější procesní režim než jiné správní delikty, byť zásady trestání a řízení o tom jsou obdobné (srov. shora citované usnesení rozšířeného senátu č. j. 2 As 34/2006 - 73).

Rozšířený senát v citovaném usnesení č. j. 2 As 34/2006 - 73 rovněž zdůraznil, že formální označení určitého typu protispolečenského jednání a tomu odpovídající zařazení mezi trestné činy, přestupky, jiné správní delikty a z toho odvozené následky v podobě sankcí, včetně

příslušného řízení, tedy zda půjde o oblast soudního či správního trestání, je spíše vyjádřením reálné trestní politiky státu, tedy reflexí názoru společnosti na potřebnou míru ochrany jednotlivých vztahů, zájmů a hodnot (právních statků), než systematickým přístupem k úpravě veřejnoprávních povinností a odpovědnosti za jejich porušení. Kriminalizace či naopak někdy dekriminalizace určitých jednání nachází výraz v platné právní úpravě a jejích změnách, volbě procesních nástrojů potřebných k odhalení, zjištění, prokázání konkrétních skutků a v neposlední řadě i v přísnosti postihu jejich původců. Proto také nelze přeceňovat odlišnosti jednotlivých hmotněprávních úprav, ale zejména procesních pravidel.

Stěžovatel v kasační stížnosti upozornil, že podle § 21 odst. 1 daňového řádu je řízení zahájeno dnem, kdy byl daňový subjekt nebo jiná osoba vyrozuměn o prvním úkonu, který vůči němu v daňovém řízení správce daně nebo jiné osoby, o nichž to zákon stanoví, učinili. Z tohoto důvodu není podle jeho názoru možné vycházet z ustanovení upravujících náležitosti zahájení řízení v řízení správním nebo trestním. Tuto námitku neshledal Nejvyšší správní soud přiléhavou z níže uvedených důvodů.

Ustanovení § 21 odst. 1 daňového řádu upravuje obecný způsob zahájení řízení podle daňového řádu; neobsahuje však bližší náležitosti písemností, jimiž finanční orgány zahajují řízení podle tohoto zákona. Vzhledem ke skutečnosti, že podle daňového řádu postupují kontrolní orgány i při ukládání pokut za správní delikty, je nutné v řízeních o správních deliktech zohlednit specifika správního řízení trestního, a především zaručit obviněnému právo účinně se v řízení hájit. V případech správního trestání podle daňového řádu tak bude nutné vycházet především z obecných principů spravedlivého procesu, které tvoří základ každého právního státu.

K obecným principům spravedlivého procesu lze nepochybně řadit právo být vyrozuměn o zahájení řízení. Uvedený princip je implicitně obsažen v čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod a lze jej dovodit rovněž z čl. 38 odst. 2 Listiny. Mají-li účastníci řízení ústavně zaručené právo na to, aby se stanoveným postupem domáhali svého práva a aby se vyjádřili k věci a k prováděným důkazům, případně navrhovali nové důkazy, musí mít rovněž právo na to, aby se o zahájení řízení vůbec dozvěděli. Každý účastník správního řízení tak má právo na to, aby ho orgán veřejné správy, jenž řízení vede, včas a vhodným způsobem vyrozuměl o zahájení řízení v určité věci a informoval ho, že je v postavení účastníka (srov. Svoboda, P. Ústavní základy správního řízení v České republice. Praha: Linde, 2007. s. 280-281).

Proto je nutné trvat na tom, aby ve správním řízení trestním orgán veřejné správy, jenž zahajuje řízení z moci úřední, informoval obviněného o předmětu vedeného řízení a dostatečně určitě vymezil skutkový základ deliktu. Náležitá konkretizace skutku je důležitá zejména pro obviněného, který se se vzneseným obviněním může řádně seznámit a účinně se v řízení hájit, nicméně předchází rovněž situaci, že za jeden skutek bude obviněný trestán vícekrát.

Nejvyšší správní soud pak podpůrně vycházel rovněž z náležitostí zahájení řízení podle správního řádu, jakož i náležitostí oznámení o zahájení řízení v řízení trestním.

Podle § 46 odst. 1 správního řádu věta druhá musí oznámení o zahájení řízení z moci úřední obsahovat *označení správního orgánu, předmět řízení, jméno, příjmení, funkci nebo služební číslo a podpis oprávněné úřední osoby.*

Z ustanovení § 160 odst. 1 trestního řádu vyplývá, *že výrok usnesení o zahájení trestního stíhání musí obsahovat popis skutku, ze kterého je tato osoba obviněna, aby nemohl být zaměněn s jiným, zákonné označení trestného činu, který je v tomto skutku spatřován; obviněný musí být v usnesení o zahájení trestního stíhání označen stejnými údaji, jaké musí být uvedeny o osobě obžalovaného v rozsudku (§ 120 odst. 2). V odůvodnění usnesení je třeba přesně označit skutečnosti, které odůvodňují závěr o důvodnosti trestního stíhání.*

Daňový řád náležitosti oznámení o zahájení řízení o správním deliktu neupravuje. Z výše uvedeného je však zřejmé, že osobě obviněné z jiného správního deliktu musí být příslušným orgánem sděleno, že je s ní vedeno řízení o správním deliktu, za jaký skutek je stíhána, případně jaký trest jí hrozí. Obdobné požadavky na zahájení řízení v tomto smyslu obsahují i shora citovaná ustanovení správního a trestního řádu. Nejvyšší správní soud proto v posuzovaném případě vycházel z obecných principů spravedlivého procesu a podpůrně i z náležitostí oznámení o zahájení správního řízení z moci úřední, resp. náležitostí usnesení o zahájení trestního stíhání, neboť takový výklad vede k ochraně práv obviněného.

Z judikatury zdejšího soudu lze k náležitostem zahájení správního řízení trestního zmínit např. rozsudek ze dne 20. 11. 2003, č. j. 5 A 73/2002 - 34, publikovaný pod č. 296/2004 Sb. NSS, www.nssoud.cz, v němž se Nejvyšší správní soud zabýval náležitostmi oznámení o zahájení správního řízení. Konstatoval, že z oznámení musí být *„patrno, kdo je činí a které věci se týká, neboť jen tak je zaručeno právo účastníka se v daném řízení účinně hájit. (...) Vymezení skutku, pro který je řízení zahájeno, musí mít určitý stupeň konkretizace, stejně tak jako musí být z oznámení o zahájení řízení zřejmé, co bude jeho předmětem a o čem bude v řízení rozhodováno; v sankčním řízení i to, jaký postih za dané jednání hrozí.“* Na tento závěr Nejvyšší správní soud navázal v rozsudku ze dne 31. 3. 2010, č. j. 1 Afs 58/2009 - 541, publikovaném pod č. 2119/2010 Sb. NSS, www.nssoud.cz, v němž uvedl, že *„předmět jakéhokoliv zahajovaného řízení (a pro oznámení o zahájení správně-trestního řízení to platí zvláště) musí být identifikován dostatečně určitě tak, aby účastníkovi řízení bylo zřejmé, jaké jeho jednání bude posuzováno, a aby bylo zaručeno jeho právo účinně se v daném řízení hájit.“*

Lze tak konstatovat, že správce daně dostojí požadavku na řádné zahájení řízení o správním deliktu podle daňového řádu především tím, že obviněnému oznámí, že je s ním vedeno řízení o správním deliktu, zřetelně vymezí skutek, pro něž je řízení zahájeno, případně rovněž uvede, jaký postih za popsané jednání hrozí.

Ve správním řízení trestním jsou zákonem stanoveny prekluzivní lhůty (např. § 6 odst. 3 zákona o omezení plateb v hotovosti), po jejichž uplynutí již nelze pachatele deliktního jednání stíhat. Stejně tak může pachatel spravedlivě očekávat, že po uplynutí těchto lhůt již nemůže být pro dané skutky orgány veřejné moci stíhán ani trestán. Také z těchto důvodů je nutné trvat na požadavku určitosti úkonu, jímž se správní řízení trestní zahajuje. Účastníkovi řízení musí být při obdržení oznámení o zahájení řízení zřejmé, že je s ním vedeno řízení o uložení pokuty, pro jaký skutek je stíhán a v jakém procesním postavení v řízení vystupuje. V posuzovaném případě se žalobce dozvěděl o předmětu řízení teprve z výzvy o předložení důkazů ze dne 2. 5. 2007, tedy již po uplynutí lhůty pro zahájení řízení o uložení pokuty podle § 6 odst. 3 zákona.

Na základě výše uvedeného Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že krajský soud správně posoudil, že rozhodnutí o předvolání žalobce ze dne 16. 8. 2006 doručené žalobci v poslední den lhůty pro zahájení řízení o pokutě podle § 6 zákona o omezení plateb

v hotovosti, nebylo způsobilé řádně zahájit řízení o správním deliktu. Uvedené předvolání totiž neobsahovalo zřetelné vymezení předmětu řízení ani konkrétní uvedení skutku, pro něž je řízení zahajováno. Nebylo z něj rovněž seznatelné, v jakém procesním postavení žalobce v řízení vystupuje. Lhůta pro zahájení řízení o uložení pokuty podle § 6 odst. 3 tak marně uplynula dne 22. 8. 2006.

Žalovaný tedy se svými námitkami neuspěl; Nejvyšší správní soud proto zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s. Žalovaný neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalobci pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nevznikly.

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

V Brně dne 19. ledna 2011

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu