



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Karla Šimky a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci žalobce: **J. L.**, zastoupen JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem Mírové náměstí 157, Litoměřice, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 11. 12. 2007, č. j. 15 Ca 290/2006 – 25,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 11. 12. 2007, č. j. 15 Ca 290/2006 - 25, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Ústí nad Labem rozsudkem ze dne 11. 12. 2007, č. j. 15 Ca 290/2006 - 25, zrušil rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „stěžovatel“) ze dne 29. 11. 2006, č. j. 16780/06-1500, jímž stěžovatel zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Litoměřicích (dále jen „finanční úřad“) ze dne 27. 3. 2006, č. j. 33068/06/196930/0649, o uložení pokuty žalobci ve výši 10 000 Kč za porušení ustanovení § 3 odst. 1 písm. a) a § 4 odst. 1 zákona č. 254/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon č. 254/2004 Sb.“). V odůvodnění tohoto rozsudku krajský soud uvedl, že finanční úřad z vlastní činnosti získal poznatek k uložení pokuty podle citovaného zákona, kdy na základě kupní smlouvy uzavřené dne 21. 10. 2005 mezi manžely K. a A. B. jako prodávajícími a J. L. (dále jen „účastník řízení“) jako kupujícím byla uskutečněna platba v hotovosti ve výši 660 000 Kč. Předmětem sporu v řízení před krajským soudem bylo posouzení, zda v případě uzavření kupní

smlouvy o převodu nemovitostí za situace, kdy prodávajícími jsou manželé, je za příjemce hotovostní platby považován každý z manželů nebo oba manželé dohromady. Krajský soud k tomu uvedl, že účastník řízení předal kupní cenu v hotovosti kupujícím před uzavřením kupní smlouvy, což potvrdili svým podpisem na smlouvě. Součástí kupní smlouvy bylo ujednání, že manželé B. jsou povinni ve smyslu zákona č. 357/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen zákon o trojdaní⁴) podat příznání k dani z převodu nemovitostí a tuto daň rovněž zaplatit ve lhůtách a způsobem zákonem stanoveným. Podle § 8 odst. 2 věty první citovaného zákona, jde-li o převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti ze společného jmění manželů nebo do společného jmění manželů, je každý z manželů samostatným poplatníkem a jejich podíly jsou stejné. Jestliže tedy každý z manželů je povinen zaplatit daň z převodu nemovitostí, přičemž základ daně a její sazba je odvislá od kupní ceny, musí být každý z manželů příjemcem zaplacené kupní ceny podle svého podílu. V této souvislosti podle krajského soudu nelze opomenout ani poukaz na § 8 odst. 1 písm. a) citovaného zákona, podle kterého platí, že poplatníkem daně je převodce (prodávající); nabyvatel je v tomto případě ručitelem. V projednávané věci je proto účastník řízení ručitelem každého z prodávajících. Podle § 57 odst. 5 věta druhá zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“⁵) daňový nedoplatek jsou povinni zaplatit také ručitelé, pokud jim zákon povinnost ručení ukládá a pokud jsou správcem daně k plnění této povinnosti vyzváni. Tedy v případě, že by jeden z manželů nezaplatil daň z převodu nemovitostí, nastala by tato povinnost účastníkovi řízení jako ručiteli. Na základě výše uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že příjemcem platby v hotovosti byl každý z manželů, a proto účastník řízení jako prodávající poskytl platby v hotovosti v jeden den a v uvedené částce každému z manželů zvlášť, a to ve výši, která mu podle kupní smlouvy náležela, což je částka, která nedosáhla limit stanovený zákonem o omezení plateb v hotovosti. Za tohoto stavu nemohl porušit ustanovení § 4 odst. 1 zákona č. 254/2004 Sb. a pokuta mu byla uložena v rozporu s ustanovením § 6 odst. 1 citovaného zákona.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Podle názoru stěžovatele dospěl krajský soud k nesprávnému závěru, neboť za příjemce hotovostní platby v případě uzavření kupní smlouvy o převodu nemovitostí za situace, kdy prodávajícími jsou manželé, označil každého z manželů, a nikoliv oba dohromady. Každý z manželů tak obdržel částku, která mu podle kupní smlouvy náležela, což je částka, která nedosáhla limit stanovený zákonem č. 254/2004 Sb. Soud použil pro oporu svého zrušujícího výroku pouze analogii se zákonem o trojdaní. Stěžovatel považuje takové odůvodnění za naprosto nedostatečné. Pokud krajský soud usoudil, že zákon č. 254/2004 Sb. nenabízí řešení předmětného sporu a nenašel v něm ani přiměřenou situaci (analogie legis), má stěžovatel za to, že měl při aplikaci analogie iuris zvolit z právního řádu nikoliv zvláštní daňový zákon, ale občanský zákoník. V případě, kdy poskytovatelem či příjemcem platby přesahující zákonem stanovený limit jsou manželé a platba byla přijata do společného jmění manželů, je třeba při posuzování počtu příjemců či poskytovatelů respektovat zvláštní charakter tohoto institutu majetkového práva, jakožto právní formy majetkového společenství mezi manžely zakotvené v § 143 a násl. o. z. Společné jmění manželů tak, na rozdíl od podílového spoluvlastnictví, vyjadřuje právní jednotu a nedělitelnost manželů, kteří společně věci užívají pro potřebu svou a své rodiny, aniž by byl vyjádřen jejich podíl na společném majetku. Manželům patří toto právo společně a nerozdílně. Podle obecné úpravy vlastnického práva platí, že každý vlastník vykonává správu svého majetku sám. Toto pravidlo zákon u správy společného jmění manželů modifikuje výše uvedeným způsobem, kdy správa může posílit vzájemné majetkové společenství mezi manžely či naopak může přispět k větší majetkové samostatnosti každého z manželů. U společného jmění míra účasti obou manželů na něm není vyjádřena žádným podílem. Proto je každý z manželů vlastníkem každé společné věci (věřitelem, jde-li o pohledávku), přičemž je omezen stejným vlastnictvím (věřitelstvím) druhého manžela. Na základě výše uvedeného podle stěžovatele nelze nalézt zákonnou oporu

pro použití analogie s případy, v nichž dochází k úhradě převodu z nebo do podílového spoluvlastnictví, kdy se vychází z toho, že každý ze spoluvlastníků poskytuje platbu ve výši odvozené z jeho vlastnického podílu na převáděné nemovitosti. Proto také platbu provedenou kupujícím k úhradě závazku vyplývajícího z kupní smlouvy a přijatou prodávajícími manžely B. je nutno posuzovat jako platbu učiněnou jedním poskytovatelem a přijatou individuálně každým z manželů v plné výši v rámci správy společného jmění manželů, u níž se předpokládá souhlas druhého z manželů, byť konkludentní, s jejím uskutečněním. Stěžovatel trvá na svém názoru, že manželé, kteří kupují nemovitost do společného jmění manželů, jsou v postavení jednoho příjemce platby a pokuta byla proto účastníkovi řízení uložena oprávněně. Na základě výše uvedeného stěžovatel navrhl, aby napadený rozsudek krajského soudu byl zrušen a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Účastník řízení ve svém vyjádření označil kasační stížnost nedůvodnou a poukázal na svou žalobu a repliku k vyjádření stěžovatele k žalobě. Pro úplnost dodal, že stěžovatel u poskytovatele platby k manželům přistupuje odlišně. Zákon o omezení plateb v hotovosti je podle účastníka řízení normou upravující otázku technickou, nikoliv otázku právního závazkového vztahu mezi dlužníkem a věřitelem. Z této normy nelze učinit závěr, že manželé z povahy společného jmění manželů jsou jedním příjemcem platby, když tato norma takovou právní fikci neuvádí. Je tak nemožné, aby stěžovatel aplikoval tento zákon odlišně u manželů v roli poskytovatelů platby a v roli příjemců platby, tedy aby platba byla dělitelná, jsou-li manželé poskytovateli platby, a nebyla dělitelná, jsou-li manželé příjemci platby.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se stěžovatelem v posouzení charakteru společného jmění manželů, neboť společné jmění manželů znamená, že každý z manželů je úplným vlastníkem věci, která je součástí společného jmění, přičemž jeho vlastnictví k věci je omezeno ve stejném rozsahu vlastnictvím druhého manžela. S ohledem na princip jednoty a bezrozpornosti právního řádu je třeba v právu veřejném při výkladu institutu upraveném v právu soukromém, vycházet z povahy tohoto institutu, neboť na právní řád je nutno hledět jako na celek ovládaný shodnými principy a vytvářející tak smysluplný obraz práv a povinností osob. Pokud tak v zákoně č. 254/2004 Sb. není stanoveno jinak (rozdílná úprava je např. v zákoně o trojdání), je třeba vykládat předmětný případ tak, že oba manželé v postavení jednoho příjemce přijali v hotovosti částku 660 000 Kč. Právní názor, který vyslovil krajský soud, tak odporuje povaze institutu společného jmění manželů.

Nejvyšší správní soud však poznamenává, že v daném případě závěr krajského soudu, že nedošlo k porušení ustanovení § 4 odst. 1 zákona č. 254/2004 Sb., může být správný a může lépe odrážet spravedlivé uspořádání vztahů. Nejvyšší správní soud tak přesto, že je dán důvod pro zrušení rozsudku krajského soudu, akceptuje argumentaci stěžovatele pouze částečně. Manželé, kteří kupují nemovitost do společného jmění manželů, jsou sice v postavení jednoho příjemce platby, avšak v daném případě přesto nemusela být pokuta uložena účastníkovi řízení oprávněně.

Nejvyšší správní soud ve svých úvahách k této otázce vychází z judikatury Evropského soudu pro lidská práva, podle níž jsou trestním obviněním ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod (č. 209/1992 Sb.) řízení zásadně o veškerých

sankcích ukládaných správními orgány fyzickým osobám za přešupek nebo jiný správní delikt, jakož povětšinou i o sankcích ukládaných v řízení disciplinárním nebo kárném. Kritériem pro posouzení, zda se ve smyslu Úmluvy jedná o „trestní obvinění“, je jednak vnitrostátní kvalifikace posuzovaného jednání, jednak povaha tohoto jednání ve spojení povahou hrozící sankce (zda smyslem a účelem použitelné normy je odrazovat od určitého jednání a trestat je) a konečně to, zda sankce, jež mohou být uloženy, představují podstatnou újmu. Postačí, pokud bude splněno pouze jedno z uvedených kritérií (viz četná rozhodnutí Evropského soudu pro lidská práva, zejména věci Engel a další, Ezech a Connors, Malige, Jussila, Janosevic a Öztürk).

Kategorie správních deliktů je kategorií trestního práva v širším slova smyslu, tudíž se i pro správní delikty uplatní povinnost správního orgánu zkoumat nejen naplnění formálních znaků správního deliktu, ale také, zda jednání vykazuje daný stupeň společenské škodlivosti, tudíž materiální stránku správního deliktu. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 17. 2. 2005, č. j. 7 As 18/2004 – 47, www.nssoud.cz, již judikoval, že je třeba každý konkrétní přešupek posuzovat nejen z toho hlediska, zda po formální stránce naplňuje skutkovou podstatu, ale i z hlediska materiálního korektivu. Zákon o přešupcích materiální korektiv vyjadřuje v § 2 odst. 1 slovy „...jednání, které porušuje nebo ohrožuje zájem společnosti“. V dané věci se jedná o správní delikt fyzické osoby podle zákona č. 254/2004 Sb., který však neobsahuje vymezení tzv. materiálního korektivu a samotný delikt není přešupkem, nýbrž jiným správním deliktem fyzické osoby. Podle názoru Nejvyššího správního soudu však je třeba vždy zkoumat materiální stránku deliktů, a to ve všech řízeních, ve kterých je rozhodováno o odpovědnosti za veřejnoprávní delikt a o sankci za něj. Pokud dochází k překrývání formálních znaků, např. správních deliktů a trestných činů či přešupků a trestných činů, slouží společenská nebezpečnost k odlišení těchto druhů deliktů. V této souvislosti lze poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2008, č. j. 1 As 27/2008 – 67, www.nssoud.cz, v němž je uvedeno, že s ohledem na hierarchii trestního postihu platí, že jednočinný souběh trestného činu se správním deliktem je vyloučen, a to za předpokladu, že oba chrání stejný okruh společenských zájmů. Bez materiálního korektivu by pak, a to je hlavní argument Nejvyššího správního soudu, mohlo docházet i k tomu, že by za správní delikty byli postihováni ti, kteří se jich dopustili, i v případě, že by jejich jednání postrádalo znak společenské nebezpečnosti. I když tak není materiální korektiv pro správní delikty v zákoně výslovně stanoven, není v souladu s jednotícími principy právního řádu, aby nebyl použit. Postavení pachatele jiného správního deliktu by totiž v takovém případě bylo v mnoha ohledech, zejména z hlediska výše sankce, která mu za určitý typ deliktního jednání hrozí, bez věcných důvodů horší než je tomu u přešupku, či dokonce v některých případech u méně závažného trestného činu, třebaže jsou mnohdy postihována obdobná či společensky nebezpečnější jednání. Nemožnost posouzení materiální stránky správního deliktu by byla rovněž v rozporu s požadavkem spravedlivé rovnováhy mezi ochranou zájmů společnosti a imperativem ochrany základních práv a svobod jednotlivců. V daném případě je proto nutno vzniklou mezeru v zákoně vyřešit pomocí analogie s ustanovením § 2 odst. 1 zákona č. 200/1990 Sb., ve znění pozdějších předpisů, tudíž aplikovat materiální korektiv i na jiné správní delikty než přešupky. Vykazuje-li tedy jednání sice formální znaky správního deliktu, které ale nedosahuje určitý minimální stupeň nebezpečnosti, daný zejména povahou chráněného zájmu, nelze je označit jako správní delikt. Správním deliktem je tedy pouze jednání, které porušuje nebo ohrožuje zájem společnosti.

Dále je třeba také uvést, že zpravidla nelze považovat jednání pachatele deliktu za nebezpečné již jen proto, že je protiprávní, neboť typová nebezpečnost vyjádřená v zákonem stanovené skutkové podstatě nepostačí a je třeba věc konkretizovat a zkoumat, zda charakter a stupeň konkrétní nebezpečnosti daného jednání se vůbec nachází v hranicích typové nebezpečnosti dané ve znacích jeho skutkové podstaty. Lze si totiž představit případy, kdy porušení veřejného zájmu je zcela minimální a jedná se o jednání, které vzhledem

ke konkrétním okolnostem nevykazuje daný stupeň společenské nebezpečnosti (materiální stránku deliktu). Stupeň nebezpečnosti činu pro společnost je přitom určován zejména závažností správního deliktu, kterou lze posoudit zejména s ohledem na způsob jeho spáchání a jeho následky, okolnosti, za nichž byl spáchán, na formu a míru zavinění za předpokladu, že zavinění je zákonným znakem deliktu, a v neposlední řadě též s ohledem na osobu pachatele a případné pohnutky, které jej ke spáchání vedly.

Ve vztahu k případu účastníka řízení tedy musí krajský soud v dalším řízení zkoumat, zda byla naplněna materiální stránka daného správního deliktu. Přitom bude třeba, aby krajský soud vzal v úvahu zejména účel zákona č. 254/2004 Sb., kterým je omezit daňové úniky, racionalizovat peněžní hotovostní oběh, zvýšit bezpečnost zúčastněných subjektů a zejména působit proti legalizaci výnosů z trestné činnosti. V daném případě se alespoň podle toho, co vyplývá ze správního a soudního spisu, jednání účastníka řízení vzhledem ke všem jeho okolnostem nejví, že by bylo jednáním, které by sledovalo zakrytí nezákonného původu výnosu s cílem vzbudit zdání, že se jedná o příjem nabytý v souladu se zákonem. Lze tedy jen těžko usuzovat, že by se mohlo jednat o „pochybnou platbu“, která zakrývá skutečný původ finančních prostředků získaných z aktivit organizovaného zločinu, korupce či terorismu. Bude proto nebytné, aby byl zjištěn přesně a úplně skutkový stav. Při jeho posuzování by měl krajský soud, resp. stěžovatel, vzít v úvahu zejména výši předmětné platby, okolnosti její úhrady i skutečnost, že účastník řízení považoval manžele za dva příjemce, tedy si nebyl vědom porušení zákona. Nelze přitom vyloučit závěr, že se mohlo jednat o velmi málo významné porušení zákona, jehož škodlivost nepřesahuje hranici minimální typové nebezpečnosti dané ve znacích skutkové podstaty tohoto správního deliktu. Místo, kde uvedená hranice leží, lze určit mimo jiné i na základě úvahy o horní a dolní hranici pokuty, kterou lze za předmětný správní delikt uložit. Jestliže zákonodárce stanovil dolní hranici pokuty částkou 10 000 Kč a horní hranici částkou 5 000 000 Kč, přičemž dále určil, že správní orgán při stanovení výše pokuty přihlédne k závažnosti jednání a jeho následkům, nepřímě vyslovil, že existují určitá jednání, která, zejména s ohledem na jejich závažnost či minimální nebo dokonce nulové následky, jež jimi byly způsobeny, nemají „cenu“ ani oněch 10 000 Kč, na nichž začíná zákonem stanovené rozmezí výše pokuty. To znamená, že jednání, která sice formální znak deliktu (porušení povinnosti provést platbu bezhotovostně) naplní, avšak za která by s ohledem na všechny rozhodné okolnosti a při spravedlivé úvaze nebylo přiměřené uložit ani takto vymezenou minimální pokutu, nejsou deliktem ve smyslu zákona č. 254/2004 Sb., neboť jejich společenská škodlivost nedosahuje té míry, kterou zákonodárce uznal za nezbytné postihovat.

Podpůrně lze argumentovat i legislativním vývojem, který přinesl zákon č. 303/2008 Sb., jímž byl změněn zákon č. 254/2004 Sb. Zákon č. 303/2008 Sb. v první řadě jasně diferencoval porušení povinnosti provést platbu bezhotovostní na jednání (nepodnikajících) fyzických osob, která označuje jednoznačně jako přestupky, a na jednání podnikajících fyzických osob a právnických osob, které označuje jako (jiné) správní delikty. Především však odstranil dolní hranice pokut za oba typy správních deliktů. Mění-li zákonodárce právní úpravu, lze se zásadně domnívat, že tak činí se záměrem zakotvit jiné pravidlo chování než jaké platilo za staré úpravy. Nová úprava tím, že nestanoví dolní hranici pokuty, implicitně snížila hranici minimální společenské škodlivosti jednání spočívajícího v tom, že určitá osoba poruší povinnost provést platbu bezhotovostní na jednání, až téměř ke zcela nepatrné míře takové nebezpečnosti, neboť umožnila přiměřeně, např. pokutou ve výši několika set Kč, postihnout i relativně málo společensky škodlivé porušení zákonem vyžadované povinnosti. Právní úprava, která je rozhodná pro projednávanou věc, proto nutně musela mít jiné pravidlo chování stran minimální hranice společenské nebezpečnosti porušení povinnosti provést platbu bezhotovostní na jednání, mělo-li být toto porušení správním deliktem. Česká republika je právním státem (čl. 1 odst. 1 Ústavy) a součástí pojmu právního státu je i princip proporcionality, z něhož vyplývá, že citelnost sankce

musí odpovídat závažnosti deliktního jednání, přesněji řečeno, za delikt určitého stupně závažnosti nesmí být uložena sankce přísnější, než jaká tomuto stupni závažnosti odpovídá. Proto musela za staré právní úpravy nutně tato minimální hranice společenské nebezpečnosti ležet výrazně výše, než kde leží za úpravy současné, bylo-li možno tehdy uložit pokutu ve výši minimálně 10 000 Kč, tedy v částce rozhodně nebezvýznamné, jež dosahuje ca.1/2 průměrného měsíčního příjmu v České republice, zatímco nyní není stanovena minimální výše pokuty.

Krajský soud tedy provede potřebná skutková zjištění, nevyplývají-li již ze spisu, a na takto zjištěný skutkový stav aplikuje zásady týkající se materiální stránky správních deliktů, jak byly výše Nejvyšším správním soudem naznačeny a znovu rozhodne.

Z výše uvedených důvodů je kasační stížnost důvodná, a proto Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu podle § 110 odst. 1 věta první s. ř. s. zrušil a věc tomuto soudu vrátil k dalšímu řízení. Ve věci rozhodl bez jednání postupem podle ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

V novém rozhodnutí krajský soud rozhodne též o nákladech řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 věta první s. ř. s.)

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

V Brně dne 31. října 2008

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu