



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **DVO, spol. s r. o.**, sídlem T. G. Masaryka 75, Ostroměř, zast. JUDr. Jaroslavem Buriánkem, advokátem se sídlem v Praze, Záhořanského 3, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 1. 2008, č. j. 614/08-1500-607686, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 18. 12. 2008, č. j. 30 Ca 32/2008 - 30,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Návrh na zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství 17. 1. 2008, č. j. 614/08-1500-607686 a rozhodnutí Finančního úřadu v Hořicích ze dne 8. 11. 2007, č. j. 30198/07/239930/4058, **se odmítá.**
- III.** Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti výše označenému rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto stěžovatelovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Hořicích ze dne 8. 11. 2007, č. j. 30198/07/239930/4058. Prvostupňovým rozhodnutím byla stěžovateli uložena pokuta ve výši 10 000 Kč za porušení povinnosti nepřijímat v hotovosti platbu, jejíž výše překračuje částku 15 000 EUR, stanovené zákonem 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 jen „zákon o omezení plateb v hotovosti“). Rozsudek krajského soudu vycházel z toho, že stěžovatel povinnost uloženou výše uvedeným zákonem skutečně porušil.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti uplatňuje důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“). Namítá tedy *nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.*

Stěžovatel uvádí, že se krajský soud přiklonil k nesprávnému závěru, že stěžovatel jako příjemce platby v hotovosti „musel vědět“, že výše platby převyšuje stanovený limit, neboť měl možnost si kdykoliv výši kurzu měny euro zjistit. Stěžovatel se naopak domnívá, že zákonem o omezení plateb v hotovosti užití spojení „musel vědět“ by mělo být vykládáno v tom smyslu, že se musí jednat o úmyslné zavinění, nikoliv o neznalost či nedbalost. Pokud by tedy limit byl výrazně překročen, pak příjemce takové platby by to musel vědět. Situace stěžovatele je ovšem jiná. V jeho případě byla platba převzata v hotovosti v jiný den, než se původně předpokládalo, navíc šlo jen o mírné překročení limitu, které bylo způsobeno vychýlením kurzu. Přitom daný obchod byl dojednáván mnohem dříve před tím, přičemž platba byla sjednána ve dvou částech: jako záloha a jako doplatek při předání zboží. V době dojednávání daného obchodního vztahu by výše ani jedné z plateb limit nepřekročila.

Dále krajský soud dle stěžovatele pochybil při výkladu toho ustanovení zákona o omezení plateb v hotovosti, které říká, že omezení daná tímto zákonem se nevztahují na platbu cla, daní atd. Krajský soud vyšel z názoru, že se toto ustanovení vztahuje toliko na platby finančním orgánům. Stěžovatel ovšem namítá, že v hospodářské praxi se rozlišuje mezi platbami s daní z přidané hodnoty a platbami bez ní. Proto musí daňové doklady mj. obsahovat údaj o základu zdanitelného plnění a také údaj o výši daně. V praxi se pak udává i výše platby včetně daně. Je tedy nesporné, že u plateb podléhajících daní z přidané hodnoty platí kupující prodávajícímu částku ve výši základu daně a dále prodávajícímu platí daň z přidané hodnoty. Pro stát tak daň vybírá prodávající a v souhrnné výši ji pak odvádí finančnímu úřadu (pokud neuplatní nadměrný odpočet daně). Jestliže tedy zákon o omezení plateb v hotovosti stanoví, že omezení se netýká platby daní, cla apod., tak se stěžovatel jako prodávající mohl oprávněně domnívat, že kupující mu platí částku ve výši základu daně a dále daň, jak to také bylo uvedeno na konkrétním daňovém dokladu. Pokud byla z platby odečtena výše daně z přidané hodnoty, pak zákonný limit zdaleka překročen nebyl. A pokud zákon o omezení plateb v hotovosti přinejmenším připouští takový výklad, nemůže být stěžovatel pokutován za to, že ustanovení zákona chápal v takovém smyslu.

Ze všech uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Dále navrhuje, aby zdejší soud zrušil i obě rozhodnutí finančních orgánů v dané věci.

Žalovaný ve svém vyjádření k podané kasační stížnosti odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí.

Nejvyšší správní soud se v prvé řadě zabýval tím, zda je oprávněn o návrhu stěžovatele v plném rozsahu jednat. Jak výše zmíněno, stěžovatel navrhl, aby tento soud zrušil i rozhodnutí žalovaného a rozhodnutí správního orgánu I. stupně. Rozhodnutí správního orgánu lze však u soudu napadnout pouze žalobou podle § 65 odst. 1 s. ř. s. a o této žalobě podle § 31 odst. 1 s. ř. s. rozhoduje krajský soud. Stěžovatel také takovou žalobu podal a krajský soud o ní rozhodl kasační stížností napadeným rozsudkem. Kasační stížnost pak je podle § 102 s. ř. s. *opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví, jímž se účastník řízení, z něhož toto rozhodnutí vzešlo, nebo osoba zúčastněná na řízení (dále jen "stěžovatel") domáhá zrušení soudního rozhodnutí. Kasační stížnost je přípustná proti každému takovému rozhodnutí, není-li dále stanoveno jinak.* Kasační stížností se nelze domáhat zrušení správního rozhodnutí. Pokud stěžovatel v petitu kasační stížnosti takový návrh výslovně vznesl, požaduje od tohoto soudu rozhodnutí, k němuž

není věcně příslušný. S ohledem na to, že ani nejde o žalobu nesprávně podanou u Nejvyššího správního soudu namísto u soudu krajského (neboť tam již byla dříve řádně podána), není zde důvod k postoupení návrhu krajskému soudu podle § 7 odst. 5 s. ř. s.

Proto Nejvyšší správní soud návrh na zrušení správních rozhodnutí obsažený v petitu kasační stížnosti podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. odmítl pro nedostatek věcné příslušnosti tohoto soudu k řízení o takovém návrhu.

Nejvyšší správní soud dále zkoumal formální náležitosti kasační stížnosti směřující proti rozsudku krajského soudu a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, stěžovatel je zastoupen advokátem a jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná. Důvodnost kasační stížnosti pak posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Ze správního a soudního spisu soud zjistil následující skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodů kasační stížnosti: Stěžovatel dne 17. 9. 2005 přijal od pana V. K. v hotovosti částku 448 425 Kč. Částka byla převzata na základě faktury – daňového dokladu č. 50911, který byl vystaven na doplatek kupní ceny za dodávku plastových oken na základě kupní smlouvy mezi kupujícím a prodávajícím, která byla uzavřena dne 1. 9. 2005. Součástí spisu je i doklad o převzetí předmětné částky ze dne 17. 9. 2005. Na základě těchto skutečností vydal Finanční úřad v Hořicích shora uvedené rozhodnutí, jímž byla stěžovateli uložena pokuta ve výši 10 000 Kč za porušení § 3 a § 4 zákona o omezení plateb v hotovosti. Prvostupňový orgán uložil minimální možnou pokutu, neboť přihlédl k tomu, že k překročení limitu pro platbu v hotovosti došlo o pouhých 12 225 Kč. Správnost postupu finančního úřadu následně potvrdil žalovaný i krajský soud.

Kasační stížnost stojí na dvou stěžejních námitkách. První z nich směřuje k výkladu sousloví „musel vědět“ podle § 6 odst. 2 zákona o omezení plateb v hotovosti účinného ke dni uskutečnění platby (17. 9. 2005). Na základě tohoto ustanovení *kontrolní orgán uloží pokutu ve výši podle odstavce 1 i příjemci hotovostní platby, pokud tato platba přesáhla limit a příjemce platby musel vědět, že jejím uskutečněním došlo k porušení tohoto zákona.* Odst. 1 tohoto ustanovení, na který je poukazováno, praví, 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.* Limit stanoví § 4 odst. 1 tohoto zákona, dle něhož je poskytovatel platby, jejíž výše překračuje částku 15 000 EUR povinen provést platbu bezhotovostně. Stěžovatel přijal platbu ve výši 448 425 Kč. Podle § 4 odst. 2 zákona o omezení plateb v hotovosti se platba v české měně *pro účely tohoto zákona přepočte na měnu EURo směnným kursem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou a platným ke dni provedení platby.* Ke dni uskutečnění platby činil tento kurs 1 EUR = 29,08 Kč. V přepočtu na českou měnu tedy limit činil 436 200 Kč. Z uvedeného je zřejmé, že v případě stěžovatele byla přijata částka o 12 225 Kč vyšší, než je stanovený zákonný limit. Tuto skutečnost ostatně stěžovatel nikterak nezpochybňuje. Po skutkové stránce je tedy věc zcela nesporná.

Sousloví „musel vědět“ obsažené v § 6 odst. 2 zákona o omezení plateb v hotovosti je třeba přitom vykládat právě tak, že se vztahuje toliko na otázky skutkové. Neznalost otázky právní totiž vychází z všeobecné právní zásady *ignorantia iuris non excusat*. A otázka přepočtu české měny na měnu euro je v tomto smyslu otázkou právní, kterou zakotvuje § 4 odst. 2 zákona o omezení plateb v hotovosti. Pokud se tedy stěžovatel domníval, že přijetím platby nepřesahuje zákonem stanovený limit, šlo o omyl právní. Jak ovšem již judikoval „prvorepublikový“ Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 9. 5. 1921, sp. zn. 5351/21 (Boh. A, 833/1921): „*Neznalost*

a mylný výklad právních norem (error juris poenalis) ... nemůže správní delikt omluvit. “Novější judikatura správních soudů pak vychází z toho, že trestnost správních deliktů se řídí obdobnými principy jako trestnost trestných činů a na správní trestání lze přiměřeně vztáhnout principy trestního práva (viz blíže např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 8 As 17/2007-135, publ. pod č. 1338/2007 Sb. NSS). Omyl právní je pojmem trestního práva, a tedy lze přiměřeně vycházet i z judikatury soudů trestních. Nejvyšší soud při výkladu tohoto pojmu v rozhodnutí ze dne 22. 6. 2000, sp. zn. 3 Tz 120/2000, uvedl, že „neznalost zákona (negativní právní omyl) pachatele neomlouvá nejen pokud se týká norem trestních zákonů, nýbrž i pokud jde o mimotrestní právní normy, jichž se trestní zákony ve svých odkazovacích a blanketních ustanoveních dovolávají.“

Ustanovení § 6 odst. 2 zákona o omezení plateb v hotovosti (a zejm. dikce „musel vědět“) tak míří např. na situace skutkového omylu. Pokud by se stěžovatel domníval, že přijímá hotově částku podlimitní (tedy v daný den méně než 436 200 Kč), ale plátce by mu omylem předal peněz více, šlo by o situaci omylu skutkového. Právě na takové situace pamatuje slovní spojení „musel vědět“. Právě proto se toto spojení vyskytuje pouze v případě deliktu příjemce platby a nikoliv již u deliktu poskytovatele platby, který je definován v § 6 odst. 1 zákona o omezení plateb v hotovosti. Situace, kdy příjemce nemusel vědět, že došlo k překročení zákonem stanoveného limitu, může nastat i tak, jak v napadeném rozsudku popsal krajský soud. Pokud bude mít příjemce více provozoven, které v tentýž den (viz § 4 odst. 3 zákona o omezení plateb v hotovosti) příjmu od jednoho obchodního partnera více plateb, přičemž každá jednotlivě bude podlimitní, ale v součtu limit přesáhnou, pak by příjemce nemohl o přijetí nadlimitní částky vědět.

Nad tento rámeček je třeba upozornit na to, že překročení limitu v dané věci nebylo nikterak dramatické, avšak přesto výrazné. Limit byl přesáhnut o 12 225 Kč a k překročení limitu by došlo i tehdy, pokud by platba byla přijata v jakýkoliv den v období od 5. 8. 2005 do dne přijetí platby. Šlo tedy o kurz dopředu předvídatelný. Na tuto skutečnost ostatně upozorňuje také žalovaný.

Poukázat lze rovněž na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 2. 2008, č. j. 31 Ca 51/2007 - 15, publ. pod č. 1635/2008 Sb. NSS, který se týkal podobného právního problému. Z něj plyne, že příjemce plateb v hotovosti se nemůže zprostit odpovědnosti za porušení zákona poukazem na nepřesné údaje o výši povolených plateb v hotovosti publikované ve sdělovacích prostředcích před účinností zákona, pokud v jeho § 4 odst. 1 a 2 je limit těchto plateb uveden v eurech a je zároveň stanoven přepočten na českou měnu směnným kursem devizového trhu vyhlášeným Českou národní bankou a platným ke dni provedení platby.

Druhou právní otázkou, kterou se ve smyslu kasačních námitek zdejší soud zabýval, je to, zdali se pro účely zákona o omezení plateb v hotovosti do výše uvedeného limitu započítává i daň z přidané hodnoty. Podle § 3 odst. 2 písm. a) uvedeného zákona se totiž povinnost provést platbu bezhotovostním způsobem *nevztahuje na platby daní, poplatků, cla, záloh na tyto platby, odvodů za porušení rozpočtové kázně a na jiné druhy plateb uskutečňované podle zákona o správě daní a poplatků nebo podle celního zákona, pokud tyto zákony nestanoví jinak.*

Z dikce uvedeného ustanovení je zřetelné, že má zákon na mysli platbu daní podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Tento zákon se přitom vztahuje toliko na placení daní správci daně. Způsob placení daní je uveden v § 59 tohoto zákona. Podle odst. 1 řečeného ustanovení se daně *platí příslušnému správci daně v české měně. Při každé platbě musí být uvedeno, na kterou daň je platba určena. Je-li platba poukázána v cizí měně, zaevizuje ji správce daně na osobní daňový účet daňového dlužníka ve výši, v jaké mu byla připsána na účet v české měně.* Rovněž další odstavce uvedeného § 59 upravují pouze placení daní správci daně. Působnost zákona o správě daní a poplatků je pak stanovena v jeho § 1 odst. 1, dle něhož tento zákon upravuje správu daní, poplatků,

odvodů, záloh na tyto příjmy a odvodů za porušení rozpočtové kázně (pro ně souhrnně zakotvuje legislativní zkratku „daně“), které jsou příjmem státního rozpočtu, územních rozpočtů a fondů. Je tedy zřejmé, že platbou daně podle zákona o správě daní a poplatků není míněno uhrazení částky (včetně daně z přidané hodnoty) obchodnímu partnerovi. Je jím pouze platba daně správci daně. Kdo je správcem daně, stanoví § 1 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků – jde o finanční orgány a další správní i jiné státní orgány České republiky, jakož i orgány územních samosprávných celků věcně příslušné podle zvláštních zákonů ke správě daní.

Ostatně skutečnost, že se zákon o omezení plateb v hotovosti nevztahuje právě na platbu daní správci daně, vychází i z účelu tohoto zákona. V této souvislosti krajský soud v napadeném rozhodnutí správně poukázal na důvodovou zprávu, z níž vyplývá, že úmyslem zákonodárce bylo mj. přispět novou úpravou ke zvýšení podílu bezhotovostních plateb a omezení možnosti tzv. praní špinavých peněz a daňových úniků. V případě platby daní správci daně taková rizika nehrozí, a proto se na ně zákon nevztahuje. Naopak v případě transakcí mezi obchodními partnery takové riziko existuje, a proto na ně zákon dopadá (lhostejno, zda jde o transakce mezi plátcí daně z přidané hodnoty či nikoliv). Výklad naznačený stěžovatelem tak není správný.

V daném případě tedy nebyly naplněny namítané kasační důvody a Nejvyšší správní soud neshledal ani důvody, pro které by měl rozhodnutí zrušit pro pochybení, k nimž by měl přihlížet mimo uplatněné námitky podle § 109 odst. 3 s. ř. s.; proto kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Náhrada nákladů řízení se v části, v níž byl návrh odmítnut, řídí ust. § 60 odst. 3 s. ř. s., podle něhož na ni nemá právo žádný z účastníků. V části návrhu, který je kasační stížností, je třeba vycházet z ust. § 60 odst. 1 (§ 120) s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení a úspěšnému žalovanému náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

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

V Brně dne 15. července 2009

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu