



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla, soudce Mgr. Lukáše Pišvejce (soudce zpravodaj) a soudkyně JUDr. Veroniky Burianové ve věci

žalobkyně: R. W., sídlem Ch.
zastoupená advokátem Mgr. Davidem Hejzlarem, sídlem 1. máje
97/25, 460 07 Liberec

proti
žalovanému: Odvolací finanční ředitelství, sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 7. 2018, č. j. 29801/18/5000-10610-712427,

takto:

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

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí

1. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze 3. 7. 2018, č. j. 29801/18/5000-10610-712427 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), jímž bylo podle § 90 odst. 1 písm. c) změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj (dále jen „*prvoinstanční orgán*“) ze dne 18. 12. 2017, č. j. 1007965/17/2400-11451-405029 (dále jen

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

„prvoinstanční rozhodnutí“), tak, že část textu výroku: „II. Za spáchaný přestupek se obviněné ukládá pokuta podle ustanovení § 29 odst. 2 písm. b) ZoET, ve spojení s § 35 a násl. přestupkového zákona ve výši 12 000 Kč (slovy dvanáct tisíc korun českých)“ byla nahrazena textem: „II. Za spáchaný přestupek se obviněné ukládá pokuta podle ustanovení § 29 odst. 2 písm. b) ZoET, ve spojení s § 35 a násl. přestupkového zákona ve výši 6 000 Kč (slovy šest tisíc korun českých)“. Ostatní text výroku rozhodnutí zůstal nezměněn. Pokuta byla žalobkyni uložena za přestupek podle § 29 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb, kterého se dopustila tím, že dne 5. 9. 2017 v čase 11:11 hodin v provozovně žalobkyně s názvem „Květiny R. w.“ nacházející se v obchodním domě Prior na adrese Svobody 2094/6, Cheb, řádně nevystavila účtenku se všemi povinnými údaji podle ustanovení § 20 zákona o evidenci tržeb ve znění účinném v době vydání rozhodnutí tomu, od koho evidovaná tržba plyne, čímž porušila povinnost stanovenou v ustanovení § 18 odst. 1 písm. b) téhož zákona.

II.

Žaloba

2. Žalobkyně namítala, že podstatou projednávané věci je důležitá otázka, zda platné právní předpisy brání tomu, aby účtenka ve smyslu ZoET byla vystavena taktéž i v elektronické formě, a to i v případě fyzického nákupu zákazníka, když samotný ZoET nikterak neupravuje formu účtenky, nýbrž pouze údaje a náležitosti, které je nutno na účtence uvádět. Správce daně na základě kontrolního nákupu u žalobkyně dospěl k závěru, že žalobkyně porušila ZoET, když v souvislosti s příslušným nákupem nevystavila „řádnou účtenku“. Dle názoru správce daně je takovou účtenkou pouze účtenka vystavená v papírové (tištěné) podobě, pokud si zákazník elektronickou účtenku výslovně nevyžádá, přičemž správce daně se v tomto svém stanovisku ve značné míře odkazuje nikoli na právní předpisy, nýbrž na vlastní metodické pokyny daňové správy. Žalobkyně s uvedeným závěrem nesouhlasí, neboť z její strany byla vystavena řádná účtenka v elektronické podobě se všemi náležitostmi dle ZoET, a to v situaci, kdy zákazník (kontrolní orgán) byl již při vstupu do provozovny s takovým postupem srozuměn, obdržel přístupové údaje k této účtence umístěné na internetu a při nákupu nepožadoval účtenku v tištěné formě. Žalobkyně je přesvědčena o tom, že dodržela podmínky a požadavky vyplývající z příslušné zákonné úpravy, jakož i vlastní smysl a účel této zákonné úpravy. Jinak řečeno, žalobkyně se vystavením elektronické účtenky nedopustila porušení jakéhokoli ustanovení ZoET, ani poškození jakýchkoli práv zákazníka. V žádném případě se tedy nejedná o případ, ve kterém by žalobkyně jakkoli obcházel či nedodržovala platné právní předpisy týkající se evidence tržeb. Naopak, žalobkyně zavedla takový systém evidence tržeb (včetně nezbytného softwarového a jiného vybavení), který dle jejího názoru bezezbytku naplňuje požadavky a účel příslušného zákona. Správce daně však setrval na svém opačném názoru, což vedlo k vydání jeho rozhodnutí ze dne 18. 12. 2017. Proti rozhodnutí správce daně podala žalobkyně odvolání, ve kterém namítala (a zároveň též i konkrétním způsobem doložila), že v daném případě účtenka ve smyslu ZoET ve skutečnosti vystavena byla, přičemž je možné ověřit její existenci a samotnou tržbu zákazníkem nebo kontrolním orgánem v databázi správce daně. Žalobkyně namítala, že svým postupem ve věci evidence tržeb zcela naplňuje účel ZoET, přičemž se v této souvislosti nedopustila žádného jednání, které by mohlo být označeno za protiprávní a postihováno správní sankcí. Žalovaný následně vydal odvolací rozhodnutí, kterým toliko snížil uloženou pokutu, jak uvedeno výše. Žalovaný k tomu uvedl, že původně uložená pokuta nebyla přiměřená. Co se týká závěru o porušení ZoET, setrval na stanovisku, které

předtím vyjádřil ve svém rozhodnutí prvostupňový správce daně. Proti vydanému odvolacímu rozhodnutí směřuje tato žaloba, přičemž žalobkyně ve smyslu § 78 odst. 3 SŘS navrhuje, aby s ohledem na věcnou propojenost bylo na základě této žaloby zrušeno nejen vydané odvolací rozhodnutí, ale taktéž i jemu předcházející rozhodnutí správce daně. Žalobkyně namítá, že napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v rozporu s právními předpisy, v důsledku čehož byla žalobkyně zasažena na svých zákonných, resp. veřejných subjektivních právech, neboť byla podrobena uložení pokuty, aniž by pro takový postup byly splněny zákonné podmínky. Nezákonnost napadeného rozhodnutí žalovaného spatřuje žalobkyně v důvodech, které jsou obsahem tohoto a následujících bodů žaloby. Dle názoru žalobkyně vyhodnotil žalovaný důvody, které byly obsahem podaného odvolání ze dne 30. 12. 2017, nesprávně a o podaném odvolání tak rozhodl v rozporu s příslušnými předpisy.

3. Žalobkyně namítá, že napadené i prvoinstanční rozhodnutí je nutno považovat za nezákonné z následujících důvodů. Žalobkyně namítá, že se žalovaný ve svém odvolacím rozhodnutí nevypořádal úplně a dostatečně s námitkami, které byly předmětem podaného odvolání. Žalobkyně se proto obrací na nadepsaný soud, aby tyto námitky učinil předmětem svého přezkoumání. Jak již bylo uvedeno výše, správce daně přistoupil k uložení pokuty pro údajné nevystavení účtenky, resp. nevystavení řádné účtenky. Žalobkyně namítá, že se jedná o nesprávný závěr, který je v rozporu se skutkovým stavem věci. Žalobkyně ve skutečnosti účtenku v souvislosti s kontrolním nákupem správce daně vystavila, přičemž tato účtenka obsahovala veškeré náležitosti stanovené zákonem. Žalobkyně se tak nedopustila žádného protiprávního jednání, které je jí ze strany finančních orgánů vytýkáno. Žalobkyně přitom zdůrazňuje, že při posouzení této otázky nutno vycházet ze závazných právních předpisů, a to v souladu se základními ústavními zásadami, kterými jsou zásada obecně dovolovací (ve vztahu k občanům), resp. zásada obecně povolovací (ve vztahu k orgánům veřejné moci). Elektronickou evidenci tržeb upravuje ZoET, přičemž přestupky na úseku evidence tržeb jsou upraveny v ustanovení § 29 tohoto zákona. Přestupku se dle tohoto ustanovení dopustí ten, kdo poruší povinnost: a) zaslat datovou zprávou údaje o evidované tržbě správci daně, b) vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne, c) umístit informační oznámení, nebo d) zacházet s autentizačními údaji nebo certifikátem pro evidenci tržeb tak, aby nemohlo dojít k jejich zneužití. Na základě napadených rozhodnutí finančních orgánů byla žalobkyni uložena pokuta podle § 29 odst. 1 písm. b) ZoET. Finanční orgány tedy kladou žalobkyni za vinu, že nevystavila účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne. Tento závěr finančních orgánů nelze akceptovat. Jak uvedeno výše, účtenka ve skutečnosti vystavena byla, a to v elektronické podobě se všemi náležitostmi podle § 20 odst. 1 ZoET, přičemž zákazník (tj. správní orgán činící kontrolní nákup) obdržel přístupové údaje k účtence umístěné na internetu. Pokud by snad zákazník neměl přístup na internet, pak mohl a měl postupovat podle pokynů uvedených u přístupových údajů k účtence, a to odeslat SMS s kódem na uvedené číslo (viz obsah správního spisu, z něhož je tato skutečnost patrná). Lze shrnout, že vystavením účtenky a jejím umístěním na internet nebyl porušen ani § 18 odst. 1 písm. b) ZoET, když účtenka tomu, od koho tržba plynula, byla vystavena ve správný okamžik při uskutečnění evidované tržby a byla pro dotyčného dostupná. Příslušná účtenka je dostupná doposud, což lze ověřit prostřednictvím příslušných přístupových údajů. Žalobkyně v souvislosti se závěrem žalovaného v napadeném rozhodnutí ohledně přednosti a závaznosti tištěné formy namítá, že ZoET formu účtenky nikterak neupravuje. ZoET upravuje ve vztahu k účtence pouze údaje, které je třeba na účtence uvádět. Vystavením elektronické účtenky se žalobkyně tudíž nedopustila porušení jakéhokoli

ustanovení ZoET. Přitom jen porušení zákona lze považovat za přestupek a sankcionovat. Žalobkyně se v této souvislosti odkazuje na zákon č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich (dále jen „přestupkový zákon“), ve kterém je přestupek definován v ustanovení § 5 takto: „Přestupkem je společensky škodlivý protiprávní čin, který je v zákoně za přestupek výslovně označen a který vykazuje znaky stanovené zákonem, nejde-li o trestný čin.“ Jakýkoli čin lze klasifikovat jako přestupek pouze tehdy, pokud se jedná o protiprávní jednání. Jak uvedeno výše, podle § 29 ZoET je protiprávní takové jednání, při kterém nedojde k vystavení účtenky. K takovému protiprávnímu jednání však v daném případě nedošlo, neboť jak je dále doloženo, účtenka vystavena byla. Žalovaným uváděný přestupek, který měl spočívat v tom, že žalobkyně údajně „nevystavila řádnou účtenku nejpozději při přijetí tržby“ tak nebyl naplněn, neboť příslušný požadavek zákona dodržela, včetně souvisejících zákonných ustanovení upravujících náležitosti příslušné účtenky. Žalobkyně namítá, že finanční orgány ve svém závěru, podle něhož žalobkyně „nevystavila řádnou účtenku“, nevychází primárně z příslušné zákonné úpravy, která je obsažena v ZoET, nýbrž z vlastních metodických pokynů, které stanoví dodatečné podmínky a požadavky, které se nachází mimo rámec zákona. Žalobkyně namítá, že takový postup správce daně a žalovaného není přijatelný, neboť je v rozporu s výše zmiňovanými ústavními zásadami. Dle zásady obecně dovolovací, která je zakotvena v čl. 2 odst. 4 Ústavy ČR, platí, že „každý občan může činit, co není zákonem zakázáno, a nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá.“ Ve vztahu k orgánům veřejné moci (tj. také i finančním orgánům v daném případě) pak platí zásada zakotvená v čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, podle níž „povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod.“ Žalobkyně namítá, že finanční orgány v dané věci výše uvedené principy svým výkladem a aplikací ZoET porušily, neboť uplatnily v dané věci takové závěry, které nejsou v zákoně nijak vyjádřeny, ani ze zákona nijak nevyplývají. V této souvislosti žalobkyně poukazuje na skutečnost, že vystavení účtenky současně s jejím umístěním na internet není zákonem zakázáno. Tedy vystavovat elektronické účtenky je možné a zcela legální. Jinak řečeno, zákon neukládá vystavovat účtenky výhradně v tištěné formě – dokonce takovéto formě ani nedává žádnou prioritu, jak dovozuje správce daně a žalovaný. Finanční orgány se přitom odkazují toliko na jejich vlastní metodický pokyn, který však nelze zaměňovat za závazný právní předpis ve smyslu výše citovaných ústavních zásad. K tomu nutno opětovně poukázat na skutečnost, že definice přestupku dle § 5 přestupkového zákona vychází z protiprávního jednání. Protiprávní jednání je přitom takové jednání, které je v rozporu s právním řádem. Právní řád ČR je tvořen prameny práva, kterými jsou zejména Ústava, zákony, zákonná opatření Senátu, dekrety prezidenta republiky, prováděcí předpisy a právní předpisy obcí i krajů. Naopak, metodický pokyn součástí právního řádu ČR není, resp. není pramenem práva a nelze jej proto považovat za obecně závazný předpis. Proto jeho případné nedodržení či porušení nemůže být přestupkem ve smyslu přestupkového zákona. Navíc pokud se obsah tohoto metodického pokynu nachází mimo rámec zákonné úpravy, je zřejmé, že jeho autoritativní aplikace v neprospěch účastníka řízení představuje porušení výše citované zásady obecně dovolovací. Toto porušení je patrné např. ze závěrů správce daně, následně potvrzených žalovaným, který vyjádřil, ve kterých případech „finanční správa připouští elektronické předání účtenky“. K tomu nutno namítnout, že stěžejní pro posouzení případu musí být vždy obsah zákona, nikoliv subjektivní stanovisko ohledně toho, co finanční správa (prostřednictvím svých vlastních metodik) připouští nebo nepřipouští. Jinak řečeno, finanční správa není oprávněna doplňovat či měnit zákony tím, že v rámci svých metodických pokynů označí mimo rámec zákona určité jednání za

přípustné a jiné za nepřípustné. Tím méně je pak oprávněna usuzovat na spáchání přestupku dle této metodiky, neboť její hodnocení by mělo být zaměřeno výhradně na zkoumání souladu jednání subjektu se zákonem (zde ZoET). Žalobkyně dále namítá, že závěr finančních orgánů o údajném nevystavení účtenky je v rozporu s prokazatelnými skutečnostmi, na které poukazovala již v podaném odvolání i předcházejícím řízení u správce daně. Žalobkyně v této souvislosti soudu dokládá, že jí vystavená účtenka obsahovala veškeré předepsané náležitosti dle ZoET. Prostřednictvím odkazu uvedeného ve spisové dokumentaci (UAMHYY2L) je na uvedené webové adrese platba/ účtenka (resp. <https://malapokladna.cz/uctenka>) dostupná účtenka, která byla zkopírována na str. 3 odvolání ze dne 30. 12. 2017. Takto prokazatelná existence příslušné účtenky dokládá, že účtenka byla vystavena, byla vystavena včas a má veškeré zákonem požadované náležitosti. Tvzení správních orgánů, že nedošlo k vystavení účtenky, není tudíž pravdivé.

4. Jako podstatné se jeví i to, že na základě výše uvedené účtenky lze i ověřit evidenci uskutečněné tržby: Z výše uvedeného nepochybně vyplývá, že účtenka v souvislosti s projednávaným kontrolním nákupem byla vystavena, přičemž tuto účtenku a samotnou tržbu je možné ověřit zákazníkem nebo kontrolním orgánem v databázi správce daně. Není tedy pravdivé tvrzení správce daně, že bylo znemožněno ověřit účtenku a samotnou tržbu zákazníkem nebo kontrolním orgánem.
5. Žalobkyně namítá, že z její strany nedošlo ani k porušení účelu evidence tržeb dle ZoET. Finanční orgány uvádí, že spácháním přestupku došlo k ohrožení účelu evidence tržeb. Takový závěr nelze akceptovat. Účel evidence tržeb v ZoET není výslovně vymezen, nicméně lze jej dovodit z důvodové zprávy: 2. Odůvodnění hlavních principů navrhované právní úpravy. Po materiální stránce navrhovaná právní úprava de facto doplňuje existující platné normy stanoveným směrem, a to zejména z hlediska způsobu a formy již dnes běžně prováděných úkonů (zejména vedení určité evidence transakcí a vydávání záznamních dokladů poplatníkovi). Hlavním cílem evidence tržeb je získání informací, které zabezpečí lepší správu daní (zejména daní z příjmů a daně z přidané hodnoty).“ Smyslem a účelem evidence tržeb je tudíž získání informací pro lepší správu daní. Nutno konstatovat, že informace pro lepší správu daní správce daně získal již odesláním datové zprávy o uskutečněné tržbě. Forma, jakou byla účtenka vystavena, již nemohla a do budoucna ani nemůže nijak ovlivnit získání informací pro lepší správu daní, když byl dané účtence systémem EET přiřazen FIK a tržba je evidována v systému pro evidenci tržeb. Je-li tedy účelem zákona zabezpečit lepší správu daní, jak vyplývá z důvodové zprávy, pak tento účel byl bezezbytku naplněn odesláním údajů do databáze správce daně (viz výše). Odeslání údajů správní orgány nezpochybňují, v takovém případě ovšem nutno uzavřít, že k ohrožení „účelu evidence tržeb“ nedošlo. Účtenka byla vystavena (viz ukázka účtenky na str. 3 a 4 odvolání), data o uskutečněné tržbě byla odeslána správci daně a právem chráněný zájem (tj. vystavení účtenky) byl naplněn. K samotnému průběhu kontrolního nákupu považuje žalobkyně za nutné uvést, že správce daně po předání hotovosti neobdržel účtenku, nýbrž odkaz na elektronickou účtenku. Kontrolní nákup správce daně byl ukončen předáním hotovosti a odkazu na elektronickou účtenku. Jako podstatná se jeví skutečnost, že v rámci kontrolního nákupu nebyla správcem daně požadována účtenka v tištěné podobě. Kdyby tomu tak bylo, pak by tato skutečnost byla jistě uvedena v protokole z příslušného kontrolního nákupu. Pokud správce daně očekával vydání účtenky v tištěné podobě, pak toto očekávání mohl a měl zřetelně vyjavit. Pokud by kontrolní orgán uvedl, že nechce odkaz na elektronickou účtenku, ale listinnou účtenku, obdržel by účtenku náležitě vyplněnou na tiskopise dodaném spolu s SW aplikací. K

průběhu kontrolního nákupu nutno dále uvést, že úřední osoby vstupovaly do provozovny dveřmi, na kterých bylo sdělení o vystavování elektronických účtenek, tedy s touto skutečností musely být při vstupu do provozovny srozuměny. Při vlastním kontrolním nákupu k tomuto způsobu evidence tržeb nevyjádřily žádné výhrady a jak uvedeno výše, nepožadovaly výslovně vystavení účtenky v papírové podobě, tedy žalobkyně vycházela z oprávněného předpokladu, že daný „zákazník“ s vystavením elektronické účtenky (na které byl při vstupu upozorněn) souhlasí. Tato skutečnost je zvláště rovněž i tím, že žalobkyně má navíc na prodejním pultě umístěn informační leták týkající se elektronických účtenek, což bylo správci daně také doloženo. Ten však na uvedené skutečnosti nijak nerefletoval. Finanční orgány se dovolávají povinnosti ověřit srozumění s elektronickou formou účtenky na základě textu metodického pokynu. K tomu nutno odkázat na výše uvedené – metodický pokyn není součástí právního řádu ČR. Nedodržení metodického pokynu osobou samostatně výdělečně činnou nelze sankcionovat, a to zejména za situace, kdy metodický pokyn obsahuje požadavky a další skutečnosti nad rámec zákona. Žalobkyně namítá, že pokud finanční orgány na základě jejich vlastní metodiky dovozují, že k vystavení účtenky v elektronické formě je zapotřebí výslovný souhlas zákazníka, jedná se o závěr, který ze ZoET nijak nevyplývá, a z hlediska zákonné úpravy a výše zmiňovaných ústavních zásad je tedy neoprávněný. Žalobkyně namítá, že účtenka byla vystavena při uskutečnění evidované tržby tak, jak požaduje ZoET, přičemž opakovaně poukazuje na to, že přestupkem je pouze protiprávní jednání, nikoliv jednání „proti metodickému pokynu“. Zároveň však nutno namítnout, že úřední osoby při kontrolním nákupu byly s vystavením elektronické účtenky srozuměny (viz výše), přičemž ohledně tohoto postupu nevznesly při tomto nákupu žádnou výhradu, ani nevyzvaly žalobkyni k vystavení papírové účtenky, přičemž jak žalobkyně správci daně doložila, je vždy připravena takovému požadavku zákazníka prostřednictvím příslušného tiskopisu vyhovět. Žalobkyně závěrem konstatuje, že restriktivní postoj finančních orgánů, který se týká vystavování účtenek v elektronické formě, není v širším kontextu srozumitelný. Pokud je pro účast v účtenkové loterii nutná aktivita na internetu (jinak se zaregistrovat jako účastník loterie není možné, účtenky lze též zadat do loterie jen na internetu), pak není důvod, proč bránit umístění a převzetí účtenek na témže médiu, tj. na internetu. Žalobkyně k tomu opětovně poukazuje na to, že tento postup (tedy dostupnost účtenky na internetu) není zákonem zapovězen. Obdobně jsou od 1. 1. 2018 např. povinně vydávány recepty na léky pouze elektronicky. Tedy elektronická forma je forma obecně používána a i zákony vyžadována a lze se domnívat, že taktéž i ZoET byl přijat s tímto vědomím, že elektronická forma bude v dnešní době stále více rozvíjena a využívána. Finanční orgány ani poukazem na jejich metodický pokyn srozumitelně nezdůvodnily, proč by elektronická forma účtenek neměla naplňovat smysl a účel zákona, když jak uvedeno výše, lze naopak doložit, že takováto forma je zcela v souladu s příslušným zákonem. Na základě výše uvedeného žalobkyně shrnuje, že v projednávané věci byla účtenka při uskutečnění evidované tržby vystavena, žádné ustanovení ZoET nebylo porušeno, k protiprávnímu jednání nedošlo, a proto není dán žádný titul k uložení pokuty.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

6. Žalovaný s právními názory žalobce uvedenými v žalobě nesouhlasil a navrhl zamítnutí žaloby.

7. Žalovaný předně uvádí, že § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb stanoví, že poplatník je povinen nejpozději při uskutečnění evidované tržby vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne. Tato povinnost zahrnuje jak vystavení účtenky, tak i předání účtenky do dispozice původce tržby. Předání účtenky do dispozice původce tržby znamená, že poplatník musí účtenku se všemi náležitostmi dle § 20 odst. 1 zákona o evidenci tržeb bez výzvy poskytnout původci tržby, tj. umístit ji na příslušné výdejní místo a neuskutečnit dispozici s účtenkou v rozporu se sdělenou vůlí původce tržby. Účtenka nesmí být vystavena mimo sféru původce tržby ani s ní nesmí být nakládáno proti vůli původce tržby. Tyto závěry potvrzuje komentář k zákonu o elektronické evidenci tržeb: *„Povinnost vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne, je splněna tehdy, je-li do sféry vlivu subjektu, který poskytl plnění, předáno potvrzení o proběhlé transakci s náležitostmi stanovenými § 20 ZoET. V souvislosti s povinností vystavit účtenku je nezbytné upozornit na skutečnost, že zákon nezakládá povinnost zákazníka účtenku převzít. Poplatník sice musí zákazníkovi umožnit převzetí účtenky, tedy její předání do dispozice poplatníka, ale je čistě na libovůli zákazníka, zda účtenku skutečně převezme, nebo projeví (konkludentně) vůli účtenku nepřevzít. Ve vztahu k přebírání účtenek zákazníkem byla zvolena cesta pozitivní motivace - vůle zákazníka účtenku od poplatníka vyžadovat bude podpořena doplňkovými nástroji k evidenci tržeb, zejména účtenkovou loterií, jejíž konání normuje v § 35 ZoET. Povinností poplatníka pak není účtenku zákazníkovi vnucovat. Má ji toliko zákazníkovi vystavit, čímž se rozumí dát mu ji do dispozice (například položit na pult).“*. Byť zákon o evidenci tržeb obecně nevylučuje vystavení účtenky v elektronické podobě a předání této účtenky do dispozice původce tržby elektronickou cestou (např. prostřednictvím e-mailu nebo zobrazením ve webovém rozhraní), vystavení účtenky v elektronické podobě je primárně předpokládáno u transakcí, které jsou uskutečňovány prostřednictvím internetu bez fyzické přítomnosti osob, které se jich účastní². V takovém případě lze totiž racionálně předpokládat, že pokud je transakce uskutečněna elektronicky bez fyzické přítomnosti daných osob, původce tržby disponuje náležitým technickým vybavením, jakož i technickými dovednostmi pro účely toho, aby byl schopen s účtenkou v elektronické podobě bez dalšího libovolně disponovat dle své vůle. Naopak v případě, kdy jsou účastníci transakce fyzicky přítomni, je primárně předpokládáno vystavení účtenky v tištěné podobě a její fyzické předání do dispozice původce tržby. Tento výklad § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb předjímá i zákonodárce, když v důvodové zprávě k citovanému ustanovení uvedl, že *„[v] případě fyzické přítomnosti původce tržby se „vystavením účtenky“ na straně poplatníka, který má tržbu evidovat, rozumí vystavit účtenku, bez výzvy ji fyzicky poskytnout zákazníkovi jejím umístěním na příslušné výdejní místo a neuskutečnit dispozici s účtenkou v rozporu se sdělenou vůlí původce plnění.“* (pozn. zvýrazněno žalovaným). Dle žalovaného je zřejmé, že v případech uskutečnění transakce za fyzické přítomnosti stran dané transakce, mohou na straně původce tržby vystupovat i osoby, které nedisponují technickým vybavením či dovednostmi pro účely toho, aby mohly bez dalšího libovolně disponovat s účtenkou vystavenou v elektronické podobě³. S ohledem na to lze vystavení účtenky v elektronické podobě v případě fyzické přítomnosti původce tržby připustit pouze tehdy, pokud původce tržby s takovým postupem poplatníka dobrovolně a výslovně souhlasí. Jak již žalovaný uvedl v bodu [20] napadeného rozhodnutí, vystavení elektronické účtenky zákazníkům, kteří o tuto formu vystavení účtenky neprojeví zájem, představuje obcházení smyslu zákona o evidenci tržeb a diskriminaci těch zákazníků, kteří nemají možnost či schopnost účtenku převzít v elektronické formě. V nyní posuzovaném případě správní orgán provedl kontrolní nákup za částku 53 Kč v provozovně žalobce, při kterém byly strany této transakce fyzicky

přítomny. Po předání hotovosti žalobci byl úřední osobě správního orgánu předán toliko lístek s kódem UAMHYY2L a s údajem, že účtenku je možné vyzvednout na adrese plat.ba/uctenka, případně po zaslání SMS s kódem účtenky na telefonní číslo +420778501015. Před uskutečněním předmětné transakce, v jejím průběhu, ani po jejím ukončení úřední osoba správce daně neprojevila souhlas s tím, aby byla účtenka vystavena v elektronické formě. Žalobce naopak účtenku se všemi náležitostmi dle § 20 odst. 1 zákona o evidenci tržeb úřední osobě správního orgánu nepředal ani poté, co jej úřední osoba upozornila na to, že účtenka dané náležitosti musí obsahovat a nelze s ní nakládat proti vůli původce tržby. Žalobce tudíž fyzicky neposkytl účtenku se všemi náležitostmi dle § 20 odst. 1 zákona o evidenci tržeb původci tržby jejím umístěním na příslušné výdejní místo, a uvedeným jednáním tak za situace, kdy zákazník nesouhlasil s vystavením účtenky v elektronické formě, porušil svou povinnost, kterou mu ukládá § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb. Žalovaný proto setrvává na svém závěru, že došlo k naplnění skutkové podstaty přestupku dle § 29 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb. [12] K námitce žalobce, že úřední osoby vstupovaly do provozovny žalobce dveřmi, na kterých bylo umístěno informační sdělení o vystavování účtenek v elektronické formě, žalovaný ve shodě s bodem [24] napadeného rozhodnutí uvádí, že dané tvrzení nebylo prokázáno. Nadto žalovaný pro úplnost podotýká, že ani v případě prokázání daného tvrzení by nebylo možné bez dalšího dovodit, že úřední osoby vstupem do provozovny projevíly souhlas s vystavením účtenky v elektronické formě.

8. Žalovaný současně zdůrazňuje, že správní orgán ani žalovaný nerozporují, ani nerozporovali, že žalobce splnil povinnost dle § 18 odst. 1 písm. a) zákona o evidenci tržeb, když datovou zprávou zaslal správci daně údaje o předmětné tržbě. Stejně tak není sporu o tom, že účtenka týkající se předmětné transakce byla umístěna na internet. Umístění účtenky na internet v případě transakce za fyzické přítomnosti původce tržby, pokud původce tržby s takovým postupem žalobce neprojevil souhlas, však nemůže představovat splnění povinnosti dle § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb, tj. vystavit účtenku tomu, od koho tržba plyne. Pokud žalobce argumentuje, že s ohledem na možnost zaslání SMS s kódem účtenky, mohou s danou účtenkou disponovat i osoby bez přístupu k internetu, žalovaný k tomu uvádí, že vystavení účtenky a její předání do dispozice původce tržby nemůže být podmíněno dalším úkonem ze strany původce tržby, nadto v tomto případě zpoplatněného, jelikož je zde zpoplatněna SMS obsahující žádost o zaslání účtenky. Podmínění předání účtenky do dispozice původce tržby zpoplatněným úkonem je diskriminující vůči zákazníkům bez přístupu k internetu. K argumentaci žalobce, že orgány Finanční správy České republiky zaujímají restriktivní postoj k účtenkám v elektronické formě, žalovaný uvádí, že tento žalobcem prezentovaný názor je neopodstatněný. Výklad zákona o evidenci tržeb zaujatý orgány Finanční správy České republiky, který je v souladu se zákonodárcem předpokládaným výkladem § 18 odst. 1 písm. b) téhož zákona (viz bod [10] tohoto vyjádření), naopak připouští možnost vystavení účtenky v elektronické formě v celé řadě případů (např. transakce na internetu, transakce mezi stálými obchodními partnery, a rovněž i právě transakce za fyzické přítomnosti jejích účastníků), kdy jedinými podmínkami pro vystavení účtenky v elektronické formě je to, že příjemce tržby vystavení v elektronické formě umožňuje a nabízí, a současně to, že zákazník s vystavením účtenky v elektronické formě dobrovolně souhlasí. Tyto informace jsou pro subjekty evidence tržeb veřejně dostupné na webové adrese <http://www.e-trzby.cz>, kde je mimo jiné zveřejněna i důvodová zpráva k zákonu o evidenci tržeb a Metodický pokyn Generálního finančního ředitelství k aplikaci zákona o evidenci tržeb ze dne 31. 8. 2016, č. j.: 14332/18/7100-10114-205170 (nyní platná verze 4.0; dále jen

„Metodický pokyn k aplikaci ZoET“). Žalovaný má proto za to, že předmětné námitky žalobce nejsou důvodné.

9. Žalovaný dále uvádí, že s obdobnou námitkou, uplatněnou žalobcem v odvolání proti rozhodnutí o uložení pokuty, se již žalovaný vypořádal v bodu [25] napadeného rozhodnutí, na který si tímto žalovaný dovoluje nadepsaný soud v podrobnostech odkázat. Jak již žalovaný uvedl v předchozích bodech tohoto vyjádření, závěry žalovaného a správního orgánu přezkoumatelným způsobem vyplývají z výkladu § 18 odst. 1 písm. b) a § 29 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb, které byly v dané věci aplikovány. Žalobce byl sankcionován za porušení povinnosti vyplývající ze zákona o evidenci tržeb, nikoliv za porušení Metodického pokynu k aplikaci ZoET. Žalovaný tudíž popírá argumentaci žalobce, že příslušné závěry byly opřeny toliko o Metodický pokyn k aplikaci ZoET. Uvedený metodický pokyn, který je veřejně přístupný všem subjektům, přitom nestanoví žádné požadavky či povinnosti nad rámec zákona o evidenci tržeb, nýbrž pouze jednoznačným způsobem shrnuje zákonné povinnosti poplatníků a předestírá jejich výklad tak, aby s tímto výkladem byly seznámeny všechny subjekty evidence tržeb i správní orgány prověřující plnění povinností při evidenci tržeb dle zákona o evidenci tržeb.
10. Žalovaný uvádí, že porušení povinnosti dle § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb má za následek ohrožení jednoho z účelů zákona o evidenci tržeb, a to umožnění dobrovolného zapojení veřejnosti do kontroly dodržování tohoto zákona, tzn. ověření evidování uskutečněné platby. Nelze tvrdit, že jediným smyslem a účelem zákona o evidenci tržeb je „získání informací pro lepší správu daní“, a následně tvrdit, že v případě nevystavení účtenky tomu, od koho tržba plyne, nedošlo k porušení účelu evidence tržeb dle zákona o evidenci tržeb, jak zjednodušeně činí žalobce. Ostatně sám zákonodárce vymezením formálních znaků skutkových podstat v § 29 odst. 1 písm. a) a b) zákona o evidenci tržeb důsledně rozlišuje mezi porušením povinnosti stanovené v § 18 odst. 1 písm. a) zákona o evidenci tržeb, tj. zaslat datovou zprávou údaje o evidované tržbě správci daně, a porušením povinnosti stanovené v § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb, tj. vystavit účtenku tomu, od koho tržba plyne. Jak již žalovaný uvedl v bodu [26] napadeného rozhodnutí s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 8. 2012, sp. zn. 9 As 34/2012, stanovením formálních znaků určité skutkové podstaty zákon předpokládá, že v případě naplnění daných znaků v běžně se vyskytujících případech bude daný skutek společensky škodlivý. Žalovaný má proto za to, že předmětná námitka žalobce není důvodná.

IV.

Replika

Žalovaný ve vyjádření k žalobě ve věci problematiky vystavení účtenky tomu, od koho tržba plyne, a formy účtenky odkazuje mj. na komentář k zákonu č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, v platném znění (dále jen „ZoET“), dle kterého „povinnost vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne, je splněna tehdy, je-li do sféry vlivu subjektu, který poskytl plnění, předáno potvrzení o proběhlé transakci s náležitostmi stanovenými § 20 ZoET“. Žalovaný dále uvádí, že byť ZoET obecně nevylučuje vystavení účtenky v elektronické podobě a předání této účtenky do dispozice původce tržby elektronickou cestou, vystavení účtenky v elektronické podobě je primárně předpokládáno u transakcí, které jsou uskutečňovány prostřednictvím internetu bez fyzické přítomnosti osob, které se jich účastní. Naopak v případě, kdy jsou účastníci transakce fyzicky přítomni, je primárně předpokládáno vystavení účtenky v tištěné podobě a její fyzické předání do dispozice

původce tržby. K tomu žalobkyně opakovaně namítá, že ZoET ani jiný závazný právní předpis formu účtenky nikterak neupravuje, z jeho ustanovení nevyplývají ani závěry ohledně přednosti a závaznosti tištěné formy účtenky. Žalobkyně je proto nadále přesvědčena, že z její strany k porušení ZoET ani jiného závazného právního předpisu v souvislosti s evidencí tržeb nedošlo, neboť z její strany byla vystavena řádná účtenka v elektronické podobě se všemi náležitostmi dle ZoET, a to v situaci, kdy zákazník (kontrolní orgán) byl již při vstupu do provozovny s takovým postupem srozuměn, obdržel přístupové údaje k této účtence umístěné na internetu a při nákupu nepožadoval účtenku v tištěné formě. Tvzení žalovaného obsažené v bodě 11, že žalobkyně fyzicky neposkytla účtenku se všemi náležitostmi dle § 20 odst. 1 ZoET původci tržby jejím umístěním na příslušné výdejní místo, a uvedeným jednáním tak za situace, kdy zákazník nesouhlasil s vystavením účtenky v elektronické formě, porušila svou povinnost, kterou jí ukládá § 18 odst. 1) písm. b) ZoET, považuje žalobkyně za nepravdivé a zavádějící, když při průběhu kontrolního nákupu nebyla správcem daně požadována účtenka v tištěné podobě, a tento ani neprojevil nesouhlas ohledně vystaveného odkazu na elektronickou účtenku. Žalobkyně proto vycházela z oprávněného předpokladu, že daný „zákazník“ s vystavením elektronické účtenky (na které byl při vstupu upozorněn) souhlasí. Jak již žalobkyně dříve uvedla, pokud by kontrolní orgán žalobkyni sdělil, že nechce odkaz na elektronickou účtenku, ale listinnou účtenku, obdržel by účtenku náležitě vyplněnou na tiskopise dodaném spolu s SW aplikací. Žalobkyni nezbývá než zopakovat, že pokud finanční orgány na základě jejich vlastní metodiky dovozují, že k vystavení účtenky v elektronické formě je zapotřebí výslovný souhlas zákazníka, jedná se o závěr, který ze ZoET nijak nevyplývá. Tvzení žalovaného v bodě 12 vyjádření, že není možné bez dalšího dovodit, že úřední osoby, které vstupovaly do provozovny žalobkyně dveřmi, na kterých bylo umístěno sdělení o vystavování účtenek v elektronické formě, projevíly souhlas s vystavením účtenky v elektronické formě, považuje žalobkyně v tomto případě za irelevantní, neboť, jak již bylo uvedeno výše, výslovný souhlas zákazníka s vystavením účtenky v elektronické formě není zákonným předpokladem splnění povinnosti dle § 18 odst. 1 písm. b) ZoET. V žádném případě se tedy nejedná o případ, kdy by žalobkyně jakkoli obcházela či nedodržovala platné právní předpisy týkající se evidence tržeb. Žalovaný v bodech 13 a 14 svého vyjádření dále uvádí, že podmínění předání účtenky do dispozice původce tržby zasláním zpoplatněné SMS s kódem účtenky pro osoby, které nemají k dispozici přístup k internetu, je diskriminujícím vůči zákazníkům bez přístupu k internetu. S tímto tvrzením žalovaného žalobkyně nesouhlasí, když přístup k účtence na základě zaslání SMS s kódem účtenky je pouhou alternativou k přístupu k účtence umístěné na internetu a účtence v tištěné podobě, o kterou má každý zákazník uskutečňující nákup v provozovně žalobkyně možnost požádat a tato mu bude vydána. Daný argument žalovaného se navíc jeví jako účelový, neboť je to právě finanční správa, která např. v rozšířených případech týkajících se DPH (konkrétně při posuzování „vědomostního testu“ a míry obezřetnosti příjemců zdanitelných plnění ve vztahu k jejich dodavatelům, u nichž byl detekován problém s odvodem daně) zastává zcela opačný předpoklad. Tedy že v dnešní době je internet natolik rozšířeným a všeobecně vyhledávaným prostorem, že není standardní, aby v podnikatelské sféře působil subjekt, který právě tento prostor nevyužívá při komunikaci vůči svým zákazníkům (či potenciálním zákazníkům). Žalobkyně opětovně poukazuje na to, že svým jednáním nikoho nediskriminovala. Naopak se sama cítí být diskriminovaná postupem finančních orgánů, které přistupují k výkladu zákona nepřiměřeně restriktivním způsobem a brání ji, aby k vystavování účtenek používala elektronickou formu, která nejen že není zákonem

zakázána, nýbrž dokonce ještě lépe než u tištěných účtenek odpovídá současnému trendu při plnění různých evidenčních povinností, potažmo účelu a smyslu tohoto zákona. K tomu lze poukázat na řadu případů, kdy orgány státní správy (včetně finančních orgánů) v dnešní době nepochybně směřují k tomu, že je upřednostňována elektronická forma evidencí, podání a komunikace s účastníky řízení. Lze předpokládat, že je pouze otázkou času, kdy tato elektronická forma nakonec zcela převáží. Je přitom nesporné, že v rámci tohoto trendu nelze hovořit o tom, že by byli jakkoli diskriminováni ti, kteří nemají k internetu přístup, pakliže je jim poskytnuta jiná vhodná alternativa. Žalovaný se v bodě 15 vyjadřuje též k ukládání povinností nad rámec zákona, když popírá argumentaci žalobkyně, že příslušné závěry žalovaného a správního orgánu o porušení povinnosti dle § 18 odst. 1 písm. b) byly opřeny toliko o Metodický pokyn k aplikaci ZoET, a uvádí, že závěry žalovaného a správního orgánu přezkoumatelným způsobem vyplývají z výkladu § 18 odst. 1 písm. b) a 29 odst. 1 písm. b) ZoET. Takové tvrzení žalovaného nemůže v žádném případě obstát, když takovéto závěry z citovaných ustanovení ZoET rozhodně nevyplývají, a naopak vycházejí pouze z metodických pokynů finančních orgánů, které stanoví dodatečné podmínky a požadavky, které se nachází mimo rámec zákona. K účelu evidence tržeb dle ZoET žalovaný v bodě 16 svého vyjádření uvádí, že porušení povinnosti dle § 18 odst. 1 písm. b) ZoET má za následek ohrožení jednoho z účelů tohoto zákona, a to umožnění dobrovolného zapojení veřejnosti do kontroly dodržování tohoto zákona. V projednávaném případě však k žádnému takovému ohrožení nemohlo dojít, neboť veřejnosti reprezentované zákazníky žalobkyně, resp. správním orgánem při kontrolním nákupu, byla ze strany žalobkyně umožněna kontrola dodržování ZoET, když z její strany byla zákazníkům (správnímu orgánu) vystavena řádná účtenka v elektronické podobě se všemi náležitostmi dle ZoET, a to v situaci, kdy zákazník (správní orgán) byl již při vstupu do provozovny s takovým postupem srozuměn a obdržel přístupové údaje k této účtence umístěné na internetu a při nákupu nepožadoval účtenku v tištěné formě. Pokud by zákazník (správní orgán) účtenku v tištěné formě požadoval, byla by mu žalobkyní vystavena. Závěrem, s přihlédnutím k výše uvedenému, žalobkyně shrnuje, že v projednávané věci byla účtenka při uskutečnění evidované tržby vystavena, žádné ustanovení ZoET nebylo porušeno, k protiprávnímu jednání nedošlo, a proto není dán žádný titul k uložení pokuty.

V.

Vyjádření účastníků při jednání

11. Účastníci setrvali na svých dosavadních tvrzeních.

VI.

Posouzení věci soudem

12. V souladu s § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.

VII.

Rozhodnutí soudu

13. Žaloba není důvodná.
14. Předmětem sporu je v první řadě otázka, zda žalobkyně vystavila při prodeji květin ve své

provozovně dne 5. 9. 2017 v čase 11:11 řádnou účtenku obsahující zákonem stanovené náležitosti.

15. Podle § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb platí, že „poplatník je povinen nejpozději při uskutečnění evidované tržby vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne.“
16. Z obsahu právě citované normy je zřejmé, že zákon nestanoví formu, v níž účtenka musí být zákazníkovi vystavena. Účtenku je tedy obecně možné vystavit jak v písemné, tak v elektronické podobě. Jestliže soud vychází z obecných zásad fungování písemného a elektronického styku, pak platí, že elektronický styk představuje rovnocennou alternativu styku písemného, jeho náhradu. Elektronická účtenka tedy musí obsahovat veškeré náležitosti jako účtenka písemná, musí být vystavena v okamžiku prodeje a musí být způsobilá se bez dalšího dostat do dispozice toho, od něhož tržba plyne, tj. zákazníka. Jinak řečeno pro formu účtenky bude mít rozhodující význam povaha transakce realizované v konkrétním případě – v případě nákupu květin v kamenné prodejně, k němuž došlo v nyní projednávané věci, stejně jako například při nákupu pečiva u pekaře, dochází k prodeji na základě bezprostředního osobního kontaktu, čemuž zpravidla musí odpovídat podoba účtenky – její písemná forma v rámci tohoto typu prodeje bude naprosto převládající, neboť jeho účastníci běžně nemají k dispozici údaje (například e-mailové adresy), které by umožňovaly obratem provést vystavení účtenky elektronickým způsobem. Naopak při nákupu distančním způsobem skrze webové stránky, který je podmíněn zadáním e-mailové adresy kupujícího, bude vystavení elektronické účtenky normou. Jistě by i při osobním prodeji, k němuž došlo v nyní projednávané věci, byla v konkrétním případě možná výslovná dohoda prodávajícího se zákazníkem o vydání účtenky elektronicky, platí však, že tato dohoda nemůže být paušálně založena na základě oznámení o vydávání účtenek v elektronické podobě umístěném na vstupních dveřích do provozovny, k němuž přistoupila žalobkyně. Je nezbytné si uvědomit, že s ohledem na charakter prodeje provozovaného žalobkyní průměrný zákazník musí očekávat vystavení účtenky v „tradiční“ písemné podobě, přičemž upozornění na dveřích provozovny na tomto očekávání nemůže nic změnit. Zároveň platí, že účtenku je nezbytné vystavit takovým způsobem, aby se do dispozice zákazníka dostala obratem, bez dalšího. V nyní projednávané věci žalobkyně vystavila zákazníkovi listinu, jejímž obsahem byly údaje umožňující zobrazení účtenky na webové stránce. Podle názoru soudu není možné podmiňovat přístup k účtence nutností dalších aktivních kroků ze strany zákazníka, tj. zadáním přístupových údajů do webového rozhraní, když teprve až provedením těchto úkonů dojde k zobrazení účtenky. Lze tedy shrnout, že listina, kterou vydala žalobkyně do dispozice zákazníka, není ani písemnou, ani elektronickou účtenkou. Toto potvrzení totiž nemá údaje, které definují obsah účtenky, tak jak jsou uvedeny v § 20 odst. 1 zákona o evidenci tržeb, proto závěr správních orgánů, že žalobkyně se dopustila přestupku, když nevystavila řádnou účtenku, plně ob stojí.
17. Soud se neztotožnil ani s žalobkyní námitkou týkající se ukládání povinností nad rámec zákona. Žalobkyně se mylí, když v žalobě dovozuje, že byla sankcionována za porušení povinnosti vyplývající nikoliv ze zákona, ale z metodického pokynu správních orgánů. Metodický pokyn k aplikaci zákona o evidenci tržeb, č. j. 4332/18/7100-10114-205170 ze dne 2. 3. 2018 (verze 4.0), o který se opřely správní orgány, žádné povinnosti neukládá. Obsahuje pouze interpretaci zákona o evidenci tržeb, konkrétně na straně 27 a násl. se zabývá výkladem pojmu „vystavení účtenky.“ Soud považuje tento výklad, který se promítl do obsahu napadeného rozhodnutí (viz strana 7), za zcela logický a správný.

18. Žalobu soud shledal nedůvodnou, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

VIII.

Náklady řízení

19. Podle § 60 odst. 1 s.ř.s. by měl právo na náhradu nákladů řízení žalovaný, když měl ve věci plný úspěch. Jelikož žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady nevznikly a nepožadoval jakoukoli jejich náhradu, rozhodl soud, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň dne 30. 6. 2020

Mgr. Alexandr Krysl v.r.
předseda senátu