



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce :

X

místo podnikání X
zastoupen advokátkou Mgr. Annou Dolejskou
sídlem Senovážné náměstí 1464/6, Praha 1

proti

žalovanému:

Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 11. 2019, č. j. X,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 11. 2019, č. j. X, se zrušuje pro vady řízení a věc se vrací k dalšímu řízení žalovanému.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci k rukám Mgr. Anny Dolejské, advokátky, na

náhradě nákladů řízení částku 9 800 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

I. Předmět řízení

1. Včasnou žalobou se žalobce domáhá přezkumu shora označeného rozhodnutí žalovaného, jímž žalovaný k odvolání žalobce v části změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správní orgán“) ze dne 12. 2. 2019, č. j. X.
2. Prvostupňovým rozhodnutím byl žalobce shledán vinným za přestupek podle § 28 odst. 2 zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, kterého se měl dopustit tím, že nejméně v období od prosince 2016 do dne vydání rozhodnutí o přestupku neplnil v provozovně Troskovice 18 povinností, které mu ukládá zákon o evidenci tržeb, ve znění účinném v době vydání rozhodnutí, konkrétně povinnost podat žádost o autentizační údaje před přijetím první evidované tržby dle § 13 uvedeného zákona, zaslat datovou zprávou údaje o evidované tržbě správci daně dle § 18 odst. 1 písm. a) uvedeného zákona a vystavit účtenku tomu od koho evidovaná tržba plyne dle § 18 odst. 1 písm. b) uvedeného zákona, a povinnost umístit provozovně, v níž dochází k přijímání evidovaných tržeb, informační oznámení dle § 25 odst. 1 uvedeného zákona, přičemž vzhledem k dlouhodobosti a intenzitě dosáhlo porušování povinností takové míry závažnosti, že došlo k zmaření účelu evidence tržeb. Za přestupek byla žalobci podle § 28 odst. 3 zákona o evidenci tržeb uložena pokuta ve výši 250 000 Kč a dále povinnost nahradit náklady řízení podle § 95 odst. 1 zákona č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich (dále jen „zákon o odpovědnosti za přestupky“).
3. Žalovaný změnil prvostupňové rozhodnutí tak, že část výroku *„že nejméně v období od prosince 2016 do dne vydání tohoto rozhodnutí o přestupku“* nahradil textem *„že nejméně v období od 1. 12. 2016 do dne 28. 6. 2018“*, tedy upravil časové vymezení přestupku, v ostatním zůstalo prvostupňové rozhodnutí nezměněno.

II. Žaloba

4. V prvé řadě žalobce nesouhlasil s výší uložené pokuty, která je nepřiměřeně vysoká. Správní orgán i žalovaný neodůvodnili výši pokuty, souvislosti řádně nezhodnotily. Žalovaný sám v rozhodnutí připouští, že pokutu neuložil ve výši, která by odpovídala obvyklé rozhodovací praxi. Žalovaný uvedl, že zohlednil rozsahu, přičemž není jasné, jaký konkrétní rozsah, i dobu, po kterou mělo k porušování zákona docházet. Žalobce upozornil na neodůvodněné průtahy v samotném řízení a časový rozestup mezi kontrolními nákupy v provozovně, který byl sto u žalobce navodit dojem, že jeho jednání je v pořádku. Správní orgány neprokázaly, že k porušení zákona došlo již počátkem jeho účinnosti. Vymezení doby, kdy se měl skutek stát, je vadné, žalobce přijal první platbu do pokladny později, než uvádí žalovaný, k prokázání svého tvrzení žalobce navrhoval provést účastnickou výpověď. Žalovaný sám připustil, že pokuta byla uložena v likvidační výši. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 10. 2010, č. j. 1 As 9/2008-133, na který žalovaný odkazoval, není pro daný případ přílehlavý. Ačkoli žalovaný argumentuje vysokou mírou závažnosti žalobcova jednání, neuvedl, jakým způsobem konkrétně měl žalobce poškodit společnost, když veškeré tržby, které v rámci podnikání přijímá, eviduje v rámci svého dostatečného technického zázemí.
5. Žalovaný nepodložil, že celkové hospodaření žalobce je takové, že pokuta není uložena v likvidační výši. Je nepřípustné, aby výši uložené pokuty odůvodňoval žalovaný svými

domněnkami, že situace, kdy žalobce dosáhl v roce 2017 výsledku hospodaření – 316 775 Kč, vznikla nezanesením všech tržeb do základu daně, tedy že příjmy byly ze strany žalobce kráceny. Pokud žalovaný argumentuje celkovým hospodařením žalobce, měl vzít v potaz, že velká část hospodaření žalobce je financována úvěrově a žalobce nese i vysoké výdaje. V katastru nemovitostí je uvedeno zatížení pozemků zástavními právy ve prospěch úvěrujících bank, žalobce dokládá listiny o výši úvěru v součtu 70 mil. Kč. Pokud správní orgán uvedl, že majetkem žalobce je dlouhodobý majetek ve výši 77 755 000 Kč, opomněl, že jde o majetek úvěrovaný. Rovněž stav peněžních prostředků na účtu ke dni 31. 12. 2017 ve výši 3 260 000 Kč jsou prostředky z poskytnutého úvěru. Pokud správní orgán uvedl majetek ve spoluvlastnictví, měl uvést, jaký podíl z celkové hodnoty majetku náleží žalobci. Žalobce uvedl, že průměrná měsíční splátka úvěru v součtu činí více než 1 000 000 Kč, úroky činí více než 3 000 000 Kč za rok, což lze dovodit z výše úvěru a úrokových sazeb, a dal soudu na zvážení toto prokázat výpisy z bankovních účtů. Řadu let se žalobce pohybuje „ve ztrátě“, což dokládají přiložená daňová přiznání za roky 2016 až 2018. Správní orgány se dopustily pochybení při stanovení výše pokuty, když rozhodovaly na základě zcela zkreslených skutečností. Dalším důkazem o tom, že výše pokuty nebyla stanovena v souladu se zjištěnými majetkovými poměry, je výčet motorových vozidel, která má žalobce údajně provozovat. Žalobce namítal, že v současné době provozuje pouze některé z uvedených vozidel, ostatní vozidla uvedená v rozhodnutí žalovaného žalobce nevlastní, tudíž na něj nemohou být registrována. Pokuta ve výši 250 000 Kč za přestupek, kterého se měl žalobce dopustit jako podnikající fyzická osoba v jedné provozovně, je nepřiměřená i ve srovnání např. s právnickou osobou hospodařící v nepoměrně větším rozsahu. Rozhodnutí je ve vztahu k uložení pokuty nezákonné, resp. dokonce nepřezkoumatelné.

6. Dále žalobce namítal, že byl zasažen na svém právu na spravedlivý proces, a to nepřiměřenou délkou řízení. Po předání spisu odvolacímu orgánu nebyla dodržena lhůta pro vydání rozhodnutí o odvolání dle § 71 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu. O nečinnosti žalovaného svědčí usnesení Generálního finančního ředitelství ze dne 28. 8. 2019, jímž bylo žalovanému nařízeno, aby bez zbytečného odkladu učinilo opatření a vydalo konečné rozhodnutí ve věci. I po urgenci bylo napadené rozhodnutí vydáno po dvou a půl měsících. Průtahy byly způsobeny i tím, že žalovaný vydal nezákonné usnesení, kterému se žalobce musel bránit odvoláním. S průtahy v postupu správních orgánů souvisí i to, že jako přítěžující skutečnost byla hodnocena doba páchání přestupku. Kromě toho, že nebyl řádně prokázán počátek konání žalobce, tj. přijetí první hotovostní platby, od první kontroly dne 28. 7. 2017 do zahájení řízení o přestupku dne 28. 6. 2018 uběhl téměř rok, aniž byl žalobce o výsledku kontroly spraven. Žalobce nabyt dojmu, že jeho jednání nebylo vyhodnoceno jako protizákonné. Teprve dne 15. 11. 2018, tedy déle než 2 roky po prvním kontrolním nákupu, došlo k pravomocnému rozhodnutí. Ačkoli správní orgány přikládají délku porušování zákona k tíži žalobce, nekonal tak, aby šetřily jeho práva nabytá v dobré víře. Mimo jiné i tato okolnost způsobila nezákonné uložení pokuty za přestupek.
7. Žalobce namítal vady dokazování. Trval na tom, že správní orgán překročil svou pravomoc, když si např. vyžádal i znění smluv, které žalobce uzavřel s jednotlivými subjekty. Pro zjištění toho, zda žalobce podniká, nebylo třeba shromažďovat údaje od dodavatelů, včetně smluvní dokumentace. Neodůvodněné je jednání žalovaného, který pořídil informace o konkrétních osobách žalobci více či méně blízkých a shromažďoval jejich citlivé údaje. Tyto důkazy nebyly hodnoceny, s předmětem řízení nesouvisí.

8. Správní orgán nehodnotil žalobcem předložené důkazy o tom, že systém, ve kterém funguje elektronická evidence tržeb, je nevyhovující natolik, že nelze po podnikajícím subjektu požadovat, aby do něj zasílal data představující obchodní tajemství. Žalovaný se nevypořádal s námitkami, že informace do systému poskytované se dostávají do dispozice konkurenci prostřednictvím premiéra X, který se nachází ve střetu zájmů a má zájem na prosperitě koncernu X. Tyto skutečnosti žalobce navrhoval prokázat závěry auditu Evropské komise o střetu zájmů X a důkazy žalobcem uplatněnými v řízení o přestupku. Žalobce se důvodně obával o únik informací o jeho podnikání do nepovoláných rukou a jejich následného zneužití neoprávněnými osobami.
9. Další výtky se vztahovaly k materiálnímu znaku přestupku a míře společenské škodlivosti. Žalovaný svoje závěry založil na neprokázaných dedukcích ve smyslu krácení daní a hospodaření žalobce. Žalobce nesouhlasil s vyloučením kvalifikace svého jednání jako krajní nouze. Zopakoval, že s ohledem na stav systému, na němž je postavena elektronická evidence tržeb, je nebezpečí zcela reálné, což dokládá i řada odborníků, zabezpečení dat nebylo při spuštění systému uspokojivě ošetřeno. Žalobce navrhoval provést účastnickou výpověď a odkazoval na svá vyjádření a důkazy předložené žalovanému. Účastnickou výpověď a dohodou o ukončení smlouvy o zajištění služeb asistenta poslance ze dne 30. 4. 2016 chtěl prokázat, že musel opustit post asistenta, neboť v době, kdy se jednalo o zavedení systému EET, nabyl oprávněného dojmu, že data v systému nejsou zabezpečena. Další výtky se týkaly míry společenské škodlivosti jako korektivu kvalifikace jednání jako přestupku či trestného činu. Žalovaný se nevypořádal s prokázáním míry společenské škodlivosti jednání žalobce s ohledem na povahu chráněného zájmu a pouze opakoval, že jednáním žalobce došlo ke škodlivému jednání ve formě maření evidence tržeb, což žalobce popřel, neboť tržby eviduje po celou dobu, žalovaný neuvedl následek takového jednání.
10. V dalším žalobním bodu žalobce namítal nedostatečné zabezpečení systému úniku dat a protiústavnost zákona o evidenci tržeb. K tvrzení, že systém je nedostatečně zabezpečen, odkazoval na sdělení IT experta X. Za zcela nevyhovující systém ADIS označily studie společnosti X a další internetové články, na něž žalobce odkazoval. Žalobce je pod hrozbou sankcí nucen dávat státní správě cenné údaje o podnikání. Dále žalobce namítal, že nasazení systému EET neproběhlo v souladu se zákonem, což dokládají i pokuty ze strany ÚOHS a NKÚ, žalobce v této souvislosti odkazoval na další články dostupné na internetových serverech. Přes sliby vlády před zavedením elektronické evidence tržeb, že náklady na zavedení systému nepřevýší 5 000 Kč, dosahují náklady desetitisíce, v některých případech až statisíce Kč. I v tomto lze spatřovat protiústavnost zavedení systému elektronických tržeb. Žalobce se opět dovolával novinového článku na internetu. Podle žalobce představitelné vlády přdestírali a naváděli k rozhodování správní orgány, když veřejně prohlašovali, že pokuty udělované za porušení povinností souvisejících s elektronickou evidencí tržeb budou až statisícové. Žalobce odkázal na článek s názvem *Další šikana finanční správy*.
11. Podle žalobce se správní orgány dopustily v řízení o přestupku pochybení, jímž se bránil námitkami a stížnostmi, nesouhlasil s postupem úředních osob, které prováděly kontrolu na místě podnikání. V této souvislosti byly provedeny dne 27. 11. 2018 výslechy svědků, došlo k opakovanému přdestírání odpovědí osobou, která výslech vedla. Výslech doprovázela účast ozbrojených pracovníků celní správy, žalobci nebylo objasněno, z jakého důvodu byli přítomni. Může se tak domnívat, že měl být zastrášován, protože se svých práv v rámci správního řízení nedovolal, podal trestní oznámení ze dne 3. 1. 2019,

jímž navrhoval provést důkaz. Popsal, že před výslechy byl kontrolován, zda u sebe nedrží střelnou zbraň, postup byl diskriminační, neboť jiné osoby kontrolovány nebyly. Je sice pravda, že do protokolu o výsleších svědků nebyl postup kontroly zanesen, ale existuje o něm úřední záznam o kontrole ze dne 27. 11. 2018, který žalobce označil jako důkaz.

12. Z uvedených důvodů žalobce navrhoval, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení a žalovanému uložil povinnost nahradit žalobci náklady řízení.

III. Vyjádření žalovaného

13. Ve vyjádření k žalobě vyjádřil žalovaný nesouhlas s argumentací žalobce. K námitce nepřiměřené výši pokuty odkázal na body [134] – [139] napadeného rozhodnutí. Není pravdou, že by byla výše pokuty neodůvodněná, nebo že by správní orgány nevzaly v potaz všechny okolnosti. Žalovaný zdůraznil, že se žalobce dopustil přestupku dle § 28 odst. 2 zákona o evidenci tržeb, který s sebou nese závažný způsob maření evidence tržeb, když žalobce přijímal tržby z činnosti podléhající evidenci tržeb od 1. 12. 2016, aniž by je evidoval. Podle žalovaného vytrhával žalobce jednotlivé pasáže napadeného rozhodnutí z kontextu. Žalovaný v rozhodnutí toliko uvedl, že s ohledem na způsob spáchání přestupku (tedy jeho rozsah dobu porušení povinností) nelze uložit pokutu ve výši obvyklé pro jednorázová porušení, tedy v daném případě je pokuta vyšší s ohledem na vyšší závažnost jednání, nejednalo se o ojedinělé porušení příslušných ustanovení zákona o evidenci tržeb, nýbrž porušení povinností v rámci dlouhodobého protiprávního jednání žalobce spočívajícího ve vyvolání protiprávního stavu a jeho následném udržování, tedy v rámci trvajících přestupku, maření evidence tržeb závažným způsobem. Žalovaný uvedl, že vyhodnotil majetkovou situaci žalobce i relevantní okolnosti.
14. K nepřiměřené délce řízení žalovaný zopakoval, že lhůta dle § 71 správního řádu je lhůtou pořádkovou. K námitce, že od doby prvního kontrolního nákupu do zahájení řízení o přestupku uplynul téměř rok, z čehož žalobce nabytí dojmu o správnosti svého počínání, žalovaný uvedl, že žalobce se dopustil trvajících přestupku, jehož pojmovým znakem je udržování protiprávního stavu po delší dobu. Správní orgán provedl kontrolní nákup, s odstupem času další, následně zahájil řízení o přestupku, kde vymezil dobu, po kterou nebyly zákonné povinnosti ze strany žalobce plněny. Stvrzením žalobce, že byl po provedení prvního kontrolního nákupu přesvědčen o správnosti svého postupu, žalovaný nesouhlasil. V jednání žalobce lze spatřovat zřejmý úmysl obcházet zákon, k tomu žalovaný odkázal na bod [109] rozhodnutí, když svou činnost vydával za činnost soukromého klubu, čímž se snažil popřít existenci odpovědnosti za porušování zákona o evidenci tržeb.
15. K namítaným vadám dokazování žalovaný odkázal zejména na body [129] – [131] napadeného rozhodnutí. Dále odkázal na § 50 odst. 1 správního řádu a konstatoval, že správní orgán vzhledem k potřebě zajistit dostatečný důkazní materiál ohledně podnikatelské činnosti žalobce vyžádal od spolupracujících subjektů potřebné doklady. Nejednalo se tedy o samovolné shromažďování informací, nýbrž podkladů pro vydání rozhodnutí, které správní orgán hodnotil na str. 12 a 13 rozhodnutí.
16. S materiální stránkou přestupku se žalovaný vypořádal v bodech [106] – [116] rozhodnutí. Stanovením formálních znaků určité skutkové podstaty, v předmětném případě dle § 28 odst. 2 zákona o evidenci tržeb, zákon předpokládá, že v běžně se vyskytujících případech bude skutek společensky škodlivý. V daném případě nenastaly žádné zvláštní okolnosti, které by vylučovaly porušení či ohrožení právem chráněného zájmu a nelze zjednodušeně dospět k závěru, že pokud zde nejsou „viditelné“ následky neexistuje společenská

škodlivost. Žalobce úmyslně tržby neevidoval, přestože si své povinnosti byl vědom, jeho jednání lze považovat za společensky škodlivé, poškozující jednak primární cíl evidence tržeb, kterým je narovnání přehledu o uskutečněných tržbách poplatníků, jednak naplnění doplňujícího institutu evidence tržeb pro účely správy daní.

17. Žalobcovu argumentaci týkající se nedostatečného zabezpečení systému proti úniku dat označil žalovaný za irelevantní. Čistě subjektivní pohled žalobce na platnou a účinnou zákonnou úpravu evidence tržeb, případně jeho nesouhlas či polemika s ním a nejrůznější domněnky až konspiračního charakteru, nemůže ovlivnit povinnost správních orgánů postupovat při kontrole evidence tržeb a následně zjištěném porušení plně v souladu se zákonem, k obdobným námitkám se žalovaný rovněž vyjádřil v bodech [118] – [122] rozhodnutí. Dále žalovaný konstatoval, že z protokolů o výsleších svědků neplyne žádné pochybení při jejich provádění a neplyne z nich ani nesouhlas žalobce k jejich obsahu či k provádění výpovědí. K okolnostem výsledků i k tvrzením žalobce ohledně kontroly držení zbraně se žalovaný v napadeném rozhodnutí vyjádřil.
18. Závěrem žalovaný vyjádřil přesvědčení, že postupoval v souladu se zákonem a žalobní námitky jsou nedůvodné. Žalobce prokazatelně nejméně od 1. 12. 2016 do 28. 6. 2018 neplnil v provozovně povinnosti dle § 13, § 18 odst. 1 písm. a), § 18 odst. 1 písm. b) a § 25 odst. 1 zákona o evidenci tržeb, čímž došlo k porušení zákonných povinností, a tedy ke spáchání přestupku podle § 28 odst. 2 zákona o evidenci tržeb. Žalovaný proto navrhoval, aby soud žalobu zamítnul a žalobci nepřiznal právo na náhradu nákladů řízení.

IV. Zjištění ze správního spisu

19. Podle úředního záznamu ze dne 31. 7. 2017 provedl správní orgán dne 28. 6. 2017 místní šetření za účelem prověření plnění povinností při evidenci tržeb v provozovně žalobce na adrese X. Z webových stránek předtím zjistil, že se na adrese provozovny nachází restaurace a penzion. Při místním šetření byl proveden kontrolní nákup, při placení obdržely úřední osoby ručně psanou stvrzenku o nákupu nápojů. Úředním osobám se nepodařilo zahájit jednání s žalobcem, poučit ho ve smyslu daňového řádu a sepsat o místním šetření protokol. Žalobce tvrdil, že každý, kdo vstoupí na jeho pozemek, se stává členem klubu, na prostory se zákon nevztahuje.
20. Další kontrolní nákup byl v rámci místního šetření uskutečněn dne 7. 6. 2018. Dle protokolu o místním šetření byla úředním osobám předána účtenka, která neobsahovala fiskální identifikační kód, označení provozovny, bezpečnostní kód poplatníka a údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu. Úřední osoby zahájily s žalobcem jednání, k dotazu, proč žalobce nepožádal o autentizační údaje, sdělil, že je nepotřebuje, neboť se jedná o klubové zařízení, proto ho povinnost nestíhá a po provedené návštěvě finanční a celní správy v období červen a červenec nabyt přesvědčení o správnosti konání.
21. Oznámením o zahájení řízení o přestupku ze dne 28. 6. 2018 zahájil správní orgán s žalobcem jako s podnikající fyzickou osobou řízení o přestupku na základě zjištění učiněných při místním šetření konaném dne 31. 7. 2017 a 7. 6. 2018, oznámení bylo žalobci doručeno dne 3. 7. 2018.
22. V rámci řízení žalobce svoje postoje sděloval prostřednictvím telefonátů, o jejichž průběhu byly pořizovány úřední záznamy. Správní orgán vyžádal od obchodních partnerů žalobce listiny prokazující spolupráci se žalobcem.

23. Dne 27. 11. 2018 provedl správní orgán za přítomnosti žalobce svědecké výslechy **X, X, X** a **X** za účelem prošetření jednání úředních osob v rámci místního šetření, které se uskutečnilo dne 7. 6. 2018.
24. Rozhodnutím ze dne 12. 2. 2019 shledal správní orgán žalobce ze shora uvedeného přestupku vinným a uložil mu pokutu ve výši 250 000 Kč a povinnost nahradit náklady řízení.
25. Napadeným rozhodnutím ze dne 15. 11. 2019 žalovaný k odvolání žalobce prvostupňové rozhodnutí změnil co do vymezení počátku a koncem doby přestupku tak, že žalobce se přestupku dopustil v období od 1. 12. 2016 do 28. 6. 2018. Ke změně výroku žalovaný uvedl, dnem počátku trvajících přestupku je den, kdy k porušení zákona o evidenci došlo. Tímto dnem je 1. 12. 2016, kdy vznikla obviněnému povinnost evidence tržeb z hostinské činnosti a poskytování krátkodobého ubytování v klasifikaci NACE pod kódem 56 a 55, neboť podle živnostenského rejstříku provozoval hostinskou činnost a poskytoval ubytovací služby od 17. 3. 2014 a prodej lihu od 20. 3. 2014. Dnem ukončení trvajících přestupku by měl být nejpozději den, kdy je obviněnému oznámeno o zahájení řízení o přestupku. Přesto žalovaný vymezil dobu spáchání přestupku již dnem 28. 6. 2018, aby čas přestupku byl vymezen ve shodě se zněním oznámení o zahájení řízení, kde konec přestupkového jednání byl vymezen slovy „do současnosti“. Podle žalovaného bylo prokázáno, že žalobce, ačkoliv na provozovně přijímal tržby z hostinské činnosti a poskytoval krátkodobé ubytování podléhající povinnosti evidence dle zákona o evidenci tržeb od 1. 12. 2016, si do dne napadeného rozhodnutí nevyzvedl autentizační údaje. Tato skutečnost byla ověřena prostřednictvím webových stránek, na nichž žalobce nabízí stravovací a ubytovací služby, tedy žalobce až do 28. 6. 2018 jednal v rozporu se zákonem o evidenci tržeb. K průběhu řízení žalovaný uvedl, že lhůta dle § 71 správního řádu je lhůtou pořádkovou. Vyjádřil se rovněž k důvodům, proč v rámci odvolacího řízení žalobce seznámil s podklady, které byly správnímu orgánu doručeny až poté, kdy byl žalobce o možnosti seznámit se s podklady před vydáním rozhodnutí vyrozuměn. Žalovaný se dále věnoval posouzení, zda se u žalobce nejedná o tržby ve smyslu § 12 odst. 3. písm. h) zákona o evidenci tržeb, které by byly vyloučeny z evidence. Podle žalovaného bylo dostatečně prokázáno, že žalobce provozuje hlavní podnikatelskou činnost.
26. Dále žalovaný poznamenal, že při kontrolním nákupu dne 28. 7. 2017 úřední osoby neobdržely žádnou účtenku s náležitostmi dle § 20 zákona o evidenci tržeb a dne 7. 6. 2018 účtenku, která neobsahovala fiskální identifikační kód, označení provozovny, bezpečnostní kód poplatníka a údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu. Bylo zjištěno, že žalobce nepožádal podle § 13 odst. 1 zákona o evidenci tržeb o autentizační údaje, dle sdělení třetí osoby přijaté platby dle zákona o evidenci tržeb neeviduje, proto nemohly být údaje o tržbě kontrolního nákupu zaslány datovou zprávou správci daně, ani nemohla být vystavena účtenka s náležitostmi dle § 20 zákona o evidenci tržeb, tímto jednáním došlo k porušení § 13, §18 odst. 1 písm. a) a b) a §25 odst. 1 o evidenci tržeb.
27. Podle žalovaného žalobce naplnil jak formální, tak materiální stránku přestupku, záměrně se vyhýbal plnění povinností podle zákona o evidenci tržeb, čímž dlouhodobě porušoval povinnosti zasílat údaje o evidovaných tržbách i povinnost vystavit účtenku, zcela tak znemožnil získávání údajů podle zákona o evidenci tržeb. Jeho jednání bylo vedeno úmyslem obcházet zákon, neboť žalobce tvrdil, že provozuje klub, přičemž je zřejmé, že provozuje podnikatelskou činnost, která provozování klubu vylučuje. Žalovaný proto

v jednání žalobce spatřoval přestupek zmaření evidence tržeb závažným způsobem ve smyslu § 28 odst. 2 zákona o evidenci tržeb. Jednání žalobce hodnotil, jako společensky škodlivé, neboť žalobce přijímal tržby z činnosti podléhající evidenci tržeb od 1. 12. 2016, aniž požádal o autentizační údaje, nevystavoval účtenky, tomu od koho evidovaná tržba plyne, a údaje o evidovaných tržbách nezasílal správci daně v souladu se zákonem.

28. Žalovaný dále odmítnul námitky týkající se nedostatečného zabezpečení dat systému evidence tržeb. Uvedl, že soulad zákona o evidenci tržeb s nařízením Evropského parlamentu a Rady (EU) 2016/679 ze dne 27. 4. 2016 provedl Ústavní soud v nálezu Pl. US 26/2016 ze dne 12. 12. 2017, v němž potvrdil, že zákon o evidenci tržeb není protiústavní, a tedy zákon zůstal nedílnou součástí právního řádu. Žalovaný rovněž odmítnul, že by žalobce jednal v krajní nouzi ve smyslu § 24 zákona o odpovědnosti za přestupky. Neevidování tržeb v souladu se zákonem o evidenci tržeb nelze mít za jednání v krajní nouzi ani v případě, kdy žalobce namítal domnělý únik citlivých informací, osobních údajů či útok spáchaný určitou společností či osobou (společnost Agrofert a premiér Ing. Andrej Babiš.)
29. Žalovaný shrnul, že kontrolní a vyšetřovací činnost správního orgánu byla konána v souladu se zákonem. Popsal oprávnění správce daně a rovněž orgánů celní správy v rámci vyhledávací činnosti při kontrole dodržování povinností dle zákona o evidenci tržeb. Poukázal na to, jakým způsobem byly vypořádány námitky žalobce. Odkázal na Vyrozumění o výsledku šetření ve věci stížnosti proti postupu správce daně a Vyrozumění o výsledcích prošetření způsobu vyřízení stížnosti. Žalovaný trval na tom, že žalobce nese odpovědnost za porušování zákona o evidenci tržeb, na jeho jednání nemají vliv ani zprávy z NKÚ, ÚOHS, odlišný názor ústavních soudců či obdobné listiny týkající se zákona o evidenci tržeb.
30. K výši uložené pokuty žalovaný konstatoval, že s ohledem na škodlivost přestupku byla pokuta uložena dle § 28 odst. 3 citovaného zákona a její výše byla správním orgánem podrobně odůvodněna. Upozornil, že za uvedený přestupek lze uložit pokutu až do 500 000 Kč, přičemž polehčující okolnosti v žalobcově případě shledány nebyly. Přetěžující okolnosti správní orgány shledaly v délce a rozsahu spáchání přestupku a účelovém obcházení zákona o evidenci tržeb. Proto je pokuta ve výši 250 000 Kč přiměřená okolnostem případu a nebylo možno uložit pokutu ve výši odpovídající obvyklé rozhodovací praxi za jednorázová pochybení. Podle žalovaného se správní orgán dostatečně zabýval osobními i majetkovými poměry žalobce a uloženou výši pokuty nelze považovat ani za likvidační. Za zdaňovací období 2017 měl žalobce roční obrát 3 418 241 Kč, přičemž výsledek hospodaření činil – 316 775 Kč, odpisy nemovitého majetku činily 430 488 Kč, příjmy z nájmu 204 223 Kč, výdaje byly uplatněny procentem. Na základě rozvahy ke dni 31. 12. 2018 byla zjištěna hodnota pozemků ve vlastnictví či spoluvlastnictví žalobce ve výši 4 176 000 Kč a staveb ve výši 17 231 000 Kč, nedokončený dlouhodobý majetek ve výši 77 755 000 Kč, vlastní kapitál 35 364 000 Kč a stav peněžních prostředků na účtech činil 3 260 000 Kč. Žalovaný dále vypočetl motorová vozidla, jichž je žalobce provozovatelem. Z těchto všech údajů žalovaný dovozoval, že pokuta s ohledem na celkové hospodaření žalobce není likvidační. Dále konstatoval, že vzhledem k tomu, že žalobce neeviduje tržby v souladu se zákonem o evidenci tržeb, má za to, že situace vznikla nezanesením všech tržeb do propočtu základu daně.

V. Posouzení věci krajským soudem

31. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení, které jeho vydání předcházelo, v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního,
ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a v mezích uplatněných žalobních bodů dle § 75 odst. 2 s. ř. s. s tím, že přitom vycházel ze skutkového a právního stavu,
který tu byl v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s.
32. Předmětem soudního přezkumu je rozhodnutí správního orgánu ve spojení s rozhodnutím žalovaného ve věci uložení pokuty za přešupek podle § 28 odst. 2 zákona o evidenci tržeb, jehož se dopustí právnická nebo podnikající fyzická osoba tím, že závažným způsobem ztíží nebo zmaří evidenci tržeb, za což jí lze podle odst. 3 uvedeného ustanovení uložit pokutu do 500 000 Kč.
33. Jednáním popsaným ve výrocích rozhodnutí se měl žalobce dopustit porušení povinnosti dle § 13 odst. 3 zákona o evidenci tržeb, podle kterého je poplatník povinen před přijetím první evidované tržby podat žádost o autentizační údaje. Dále porušení § 18 odst. 1 písm. a) a b) zákona o evidenci tržeb, jež poplatníku stanoví povinnost nejpozději při uskutečnění evidované tržby zaslat datovou zprávou údaje o evidované tržbě správci daně a vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne. Jaké údaje je poplatník povinen na vystavené účtence uvádět, je definováno v § 20 odst. 1 tohoto zákona. Ustanovení § 25 odst. 1 zákona o evidenci tržeb stanoví poplatníku povinnost umístit na místě, kde se běžně uskutečňují evidované tržby, informační oznámení, které je dostatečně viditelné a čitelné, pokud to nevyklučuje povaha věci, přičemž informační oznámení je poplatník povinen umístit i na internetové stránky, na kterých jsou nabízeny zboží nebo služby.
34. Nejprve se soud musel vypořádat s namítanou protiústavností zákona o evidenci tržeb. K dané problematice považuje soud za nutné uvést pouze tolik, že souladem uvedeného zákona s ústavním pořádkem se zabýval Ústavní soud v nálezu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16. Uvedeným nálezem Ústavní soud zrušil jen některá ustanovení tohoto zákona, ve zbytku návrh na zrušení zákona jako protiústavního zamítl, když zásah do práva podnikat, kterého se žalobce dovolává, neshledal (viz bod 72. nálezu). Zákon o evidenci tržeb tedy v pozměněné podobě zůstal součástí právního pořádku a správní orgány byly povinny podle něj postupovat, přičemž vůči žalobci neaplikovaly žádné z ustanovení, která Ústavní soud v označeném nálezem zrušil.
35. Otázky vzniku, vývoje, podoby, fungování, zavedení, provozu či servisu systému ADIS jako vnitřního systému Finanční správy ČR (veřejnosti a dalším státním orgánům nepřístupného) s tvrzeným nesouladem zákona o evidenci tržeb s ústavním pořádkem nesouvisejí. Proto se soud těmito námitkami blíže nezabýval a neshledal potřebným dokazování řadou článků na internetových serverech, ani kontrolním závěrem NKÚ z července 2018, ani trestním oznámením žalobce ze dne 3. 1. 2018, neboť tyto důkazy jsou nadbytečné. Na tomto místě soud odkazuje též na bod 74. shora označeného nálezu, v němž Ústavní soud konstatoval, že mu nepřisluší hodnotit jakékoliv vlastnosti a parametry zařízení, včetně připojení k internetu. Soud plně souhlasí s žalovaným (viz bod [118] rozhodnutí), že není na žalobci jako poplatníku určovat podmínky fungování společného zařízení správce daně (včetně zabezpečení dat a jejich přenosu), za jakých je ochoten se zákonem stanoveným povinností v souvislosti s evidencí tržeb podrobit a evidenci tržeb na společném zařízení správce daně respektovat.

36. Namítá-li žalobce, že vláda ve spojitosti se zavedením elektronického systému evidence tržeb slibovala, že náklady na toto zavedení u poplatníka nepřekročí 5 000 Kč, což dle žalobce není pravda, nelze v této skutečnosti spatřovat protiústavnost zákona o evidenci tržeb. Soud znovu odkazuje na závěry nálezu sp. zn. Pl. ÚS 26/16, v němž se Ústavní soud zabýval mj. otázkou neúměrné zátěže daňového poplatníka synergickým efektem mezi evidencí tržeb a kontrolním hlášením a v souvislosti se zavedením systému evidence tržeb zohlednil částečnou kompenzaci nákladů spojených s jeho zavedením a fungováním v podobě např. jednorázové slevy na dani z příjmů dle § 35bc zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, či zařazením stravovacích služeb pod sníženou sazbu DPH (viz bod 74. nálezu). Soud proto nevyhověl žalobcovu návrhu na dokazování internetovými články týkajícími se proklamací ohledně výše nákladů spojených se zavedením evidence tržeb a jejich následnou výší a nesouhlasu prodejců s takovou situací. Politická prohlášení upozorňující na výši pokut, které lze za porušení povinností dle zákona o evidenci tržeb uložit, nelze podle názoru soudu považovat za navádění k rozhodování správních orgánů v konkrétních věcech, které by mohlo mít vliv na zákonnost napadených rozhodnutí. Ani popisování postupů finanční správy při ukládání pokut za nedodržování povinností stanovených zákonem o evidenci tržeb v jiných případech a jejich hodnocení jako šikanózních v internetových médiích není pro danou věc relevantní, soud ani v tomto směru neshledal potřebu provést dokazování článkem hodnotícím postup finanční správy v případě překročení mezní doby odezvy.
37. Soud se dále zabýval namítanými procesními pochybeními. V průběhu řízení o přestupku podal žalobce řadu vyjádření a námitek a též stížnosti na postup správního orgánu a jeho úředních osob, s nimiž se správní orgán a po něm žalovaný vypořádali ve Vyrozumění o výsledku šetření ve věci stížnosti proti postupu správce daně ze dne 12. 12. 2018 a Vyrozumění o výsledku prošetření způsobu vyřízení stížnosti ze dne 13. 2. 2019. Proti závěrům zde uvedeným žalobce ničeho konkrétního nenamítá. K postupu správního orgánu při vedení svědeckých výpovědí úředních osob, uskutečněných dne 27. 11. 2018 k místnímu šetření v provozovně žalobce konanému dne 7. 6. 2018, soud uvádí, že na podkladě jednotlivých protokolů o svědeckých výpovědích žádná pochybení neshledal. Správce daně ve všech případech seznámil svědky po příslušném poučení s předmětem jejich výpovědi, dále nechal svědky spontánně popsat průběh událostí při místním šetření, poté jim kladl otázky, které nebyly sugestivní ani kapciózní. Žalobci, který byl svědeckým výpovědím přítomen, byl v souladu se zákonem ponechán dostatečný prostor klást svědkům otázky. Žalobce se proti průběhu svědeckých výpovědí do protokolů neohradil, žádná pochybení, a to ani ve vztahu k formulaci otázek kladených správním orgánem, nenamítal, s obsahem protokolů byl seznámen a protokoly bez výhrad stvrdil svým podpisem.
38. Dle protokolů o svědeckých výpovědích byly těmto úkonům přítomny osoby hlídky mobilního dohledu Celního úřadu pro Liberecký kraj. Již žalovaný se touto otázkou zabýval, dovodil, že takové oprávnění pracovníkům celního úřadu plyne ze zákona. Soud dodává, že se jedná o výkon tzv. asistenční činnosti ve smyslu § 8 odst. 5 písm. c) a d) zákona č. 17/2012 Sb., o Celní správě České republiky (dále jen „zákon o celní správě“), v rámci níž poskytuje celní úřad orgánu finanční správy podporu na základě žádosti a v rozsahu nezbytném pro výkon působnosti, a to mj. ve formě zajištění ochrany osob a majetku a zajištění dodržování veřejného pořádku v místnostech nebo prostorech určených k užívání těmito orgány. Vzhledem k obsahu úředního záznamu o místním šetření, podle

kterého nedal žalobce úředním osobám správního orgánu možnost sepsat s ním o průběhu kontrolního nákupu a místním šetření protokol, a také vzhledem k obsahu úředních záznamů o opakovaných telefonických hovorech žalobce s úředními osobami správního orgánu, kdy žalobce uváděl, že podá na trestní oznámení na všechny zaměstnance finanční správy, včetně konkrétní osoby, která s ním zahájila řízení o přestupku, a zmiňoval své předchozí rozepry s policií a dalšími správními orgány, dále uváděl, že si úkony úředních osob nahrává, aniž by jim to sdělil, bylo možné očekávat nikoli hladký průběh plánovaných úkonů. Také s ohledem na to, svědecké výpovědi úředních osob měly být zaměřeny na postup těchto osob vůči žalobci při místním šetření, a to za účelem ověření stížnosti žalobce, bylo využití tzv. asistenční činnosti celního úřadu přiměřené, s cílem předejít konfrontacím mezi aktéry a zajistit bezproblémový průběh jednání. Podle protokolů o svědeckých výpovědích mobilní hlídka celního úřadu do vedení svědeckých výpovědí ani do průběhu jednání nijak nezasahovala, nevystupovala ani vůči žalobci, stěží lze dovodit, že by byl žalobce jakkoli zastrašován.

39. Kontrola, zda má u sebe žalobce zbraň, kterou žalobce vnímá jako nezákonnou a diskriminační, nebyla provedena během jednání, při nichž byly svědecké výpovědi podány, ale dle tvrzení samotného žalobce před jejich započítáním. Proto tento úkon, vůči kterému žalobcovy výhrady směřují, nebyl zanesen do protokolů o svědeckých výpovědích, což soud nepovažuje za žádnou vadu řízení. Není jasné, jaký mohla mít předchozí kontrola žalobce mobilní hlídkou celního úřadu vliv na zákonnost provedených svědeckých výpovědí, jimž byl žalobce přítomen a mohl jejich průběh ovlivnit ať už námitkami vůči postupu správního orgánů při těchto úkonech, včetně protokolace, nebo kladením otázek vyslychaným úředním osobám. Pro nadbytečnost soud nedoplnil dokazování úředním záznamem o prohlídce zbraně ze dne 27. 11. 2018, který žalobce soudu ani nepředložil. Soud dodává, že faktickému počínání mobilní hlídky celního úřadu, jež je podle § 1 odst. 1 zákona o celní správě zbrojeným sborem, se žalobce mohl případně bránit jinými právními prostředky, včetně žaloby na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu dle § 82 a násl. s. ř. s.
40. Podle žalobce došlo v průběhu řízení o přestupku k vadám dokazování, žalobce zejména brojí proti obstarání informací, včetně smluvní dokumentace, od jeho obchodních partnerů. Zde si soud dovolí odkázat na argumentaci žalovaného v bodech [129] a [130] napadeného rozhodnutí, s níž se plně ztotožnil. Podle § 50 odst. 2, § 52 správního řádu je za obstarání podkladů v rozsahu potřebném pro rozhodnutí ve věci odpovědný správní orgán. V řízení o přestupku je podle § 50 odst. 3 správního řádu správní orgán povinen i bez návrhu zjistit všechny rozhodné okolnosti, a to ve prospěch i v neprospěch obviněného z přestupku. Pokud se žalobce při místních šetřeních a následně i v řízení o přestupku dovolával toho, že se na jeho činnost, kterou označoval jako klubová, nevztahuje povinnost vést evidenci tržeb dle zákona o evidenci tržeb, postupoval správní orgán v souladu s § 3 a § 50 odst. 1 a 3, § 51 odst. 1, § 52 a § 53 odst. 1 správního řádu, pokud si zajistil od žalobcových dodavatelů a odběratelů dostatek podkladů pro posouzení žalobcovy činnosti jako klubové či naopak podnikání. Tyto podklady hodnotil správní orgán na str. 12 až 13 prvostupňového rozhodnutí, přičemž je využil k vyvrácení žalobcova tvrzení a učinění závěru, že jde o podnikání podnikající fyzické osoby (k tomu viz zejména závěry na str. 14 prvostupňového rozhodnutí), a tedy rozhodný příjem ve smyslu § 6 odst. 1 písm. a) zákona o evidenci tržeb, jehož posouzení je nezbytné k závěru, zda se jedná o evidované tržby podle § 4 zákona o evidenci tržeb.

41. K námitkám týkajícím se shromažďování citlivých údajů o osobách žalobce více či méně blízkých (žalobce má zřejmě na mysli informace správního orgánu o vztazích žalobce z dotazového systému v rámci ADIS), podotýká soud, že zařazením těchto informací ve spisu nemůže být žalobce na svých právech nijak zkrácen a tato skutečnost neměla negativní vliv na zjištění skutkového stavu a zákonnost následně vydaných rozhodnutí. Nad rámec lze dodat, že podklady shromážděné ve spisovém materiálu, ať již o žalobcově podnikání či o dalších osobách, nejsou přístupné jiným osobám, vztahují se na ně pravidla pro nahlížení do správního spisu dle § 38 správního řádu, přičemž úřední osoby současně stíhá povinnost mlčenlivosti dle § 15 odst. 3 správního řádu.

42. Pokud žalobce vytykal správnímu orgánu, že nehodnotil důkazy předložené mu k otázce fungování elektronické evidence tržeb, soud neshledal námitku důvodnou. Ve spisovém materiálu správního orgánu takové důkazy nenalezl, žalobce listiny, kterých se ve spojitosti s fungováním systému evidence tržeb dovolává, předložil až v rámci odvolacího řízení. Není pravdou, že by se žalovaný nevypořádal s tvrzením žalobce, že se informace o tržbách, které jsou obchodním tajemstvím, dostávají konkurenci prostřednictvím premiéra X, který se nachází ve střetu zájmů vzhledem ke vztahu s koncernem Agrofert, a.s. Těmto výhradám se žalovaný věnoval v bodu [121] i [132] napadeného rozhodnutí, v nichž obavy žalobce označil za domnělé, účelově uplatněné. Žalobcem předkládané důkazy týkající se fungování systému evidence tržeb (zprávy NKÚ, ÚHOZ, disentanční stanoviska ústavních soudců a další obdobné listiny) pak žalovaný vyhodnotil tak, že přímou spojitost s žalobcovým jednáním nemají. Ostatně shodně, tedy jako nadbytečné, žalobcem označené důkazy vyhodnotil také soud (viz argumentace výše). Žalobcovo tvrzení ohledně předávání dat ze systému evidence tržeb konkurenci prostřednictvím premiéra X považuje soud stejně jako žalovaný až za konspirativní a důkaz auditem Evropské komise o střetu zájmů X nic podstatné do řízení ve vztahu ke zjištění skutkového stavu nemůže přinést, proto ani touto listinou soud dokazování nedoplnil, stejně jako listinami, které žalobce předkládal žalovanému a kterých se dovolával i v předchozích žalobních bodech.

43. K námitkám týkajícím se nepřiměřené délky řízení soud konstatuje následující. Ve shodě s tím, co k této otázce uvedl žalovaný v bodu [104] rozhodnutí, má soud za to, že žalobcem namítané překročení lhůty pro vydání rozhodnutí dle § 71 správního řádu ze strany žalovaného, nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, neboť tato lhůta je lhůtou pořádkovou. Vůči nečinnosti žalovaného s vydáním rozhodnutí o odvolání se mohl žalobce bránit prostředky, které mu skýtá § 80 správního řádu, případně žalobou na ochranu proti nečinnosti správního orgánu dle § 79 a násl. s. ř. s., pokud měl za to, že žalovaný nedostál povinnosti vydat rozhodnutí ve věci bez zbytečného odkladu uložené mu v bodu [59] rozhodnutí Generálního finančního ředitelství ze dne 28. 8. 2019. Soud dodává, že doba trvání odvolacího řízení se nepromítla negativně do doby páchání přestupku, když doba ukončení přestupkového jednání byla v napadeném rozhodnutí vymezena vydáním oznámení o zahájení řízení o přestupku dne 28. 6. 2018.

44. Opodstatněné nejsou ani námitky týkající se zahájení řízení o přestupku s téměř roční prodlevou od kontrolního nákupu uskutečněného dne 28. 7. 2017. Řízení o přestupku bylo se žalobcem zahájeno *ex officio* dne 3. 7. 2018 doručením oznámení o zahájení řízení ze dne 28. 6. 2018. V oblasti správního trestání lze v některých právních předpisech nalézt úpravu, která předpokládá, že řízení, které se zahajuje z moci úřední, může správní orgán zahájit jen v určité lhůtě, mající charakter lhůty propadné (prekluzivní). Zákon o evidenci tržeb

neobsahuje žádné speciální ustanovení ohledně řízení o přestupcích, a to ani ohledně lhůty, v níž je třeba zahájit řízení o přestupku pro porušení povinností stanovených tímto zákonem, od okamžiku, kdy se správní orgán o takovém porušení povinností dozví. Na řízení o přestupcích, včetně jeho zahájení, se plně vztahuje zákon o odpovědnosti za přestupky, případně správní řád. Oblast správního trestání je ovládána zásadou oficiality a legality, správní orgán je tedy povinen zahájit řízení o každém přestupku, jakmile zjistí skutečnosti svědčící o spáchání určitého deliktního jednání (srov. nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 345/01 ze dne 26. 6. 2011). Nicméně zákon o odpovědnosti za přestupky ani správní řád v tomto směru neobsahují lhůty, v nichž by bylo třeba řízení o přestupku zahájit. Z hlediska zachování právní jistoty přestupců v oblasti správního trestání jsou podstatné doby promlčecí, s jejichž uplynutím zákon spojuje zánik odpovědnosti za přestupek [§ 29 písm. a), § 76 odst. 1 písm. f) zákona o odpovědnosti za přestupky]. I když správní orgán skutečnosti svědčící pro zahájení řízení ve věci porušení povinností stanovených zákonem o evidenci tržeb zjistil dle obsahu úředního záznamu ze dne 31. 7. 2017 mnohem dříve, než zahájil řízení o přestupku, tato prodleva nemá vliv na právo správních orgánů žalobce potrestat za daný trvajícím přestupek, neboť u takového přestupku počíná promlčecí doba v souladu s § 31 odst. 2 písm. c) zákona o odpovědnosti za přestupky běžet dnem následujícím po dni, kdy došlo k odstranění protiprávního stavu, ten však ani v době rozhodování žalovaného odstraněn nebyl.

45. Důvodnou soud neshledal ani námitku, že by prodleva se zahájením řízení o přestupku žalobci založila dobrou víru a legitimní očekávání ve smyslu § 2 odst. 3 správního řádu, že jeho jednání je v souladu se zákonem o evidenci tržeb. K tomu lze odkázat na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2019, č. j. 6 As 321/2018-31, v němž Nejvyšší správní soud uvedl, že *„[j]ednoduše řečeno – správní orgán tím, že určité jednání ponechává bez postihu, byť je k tomu vybaven potřebnými pravomocemi, takové jednání bez dalšího ještě neaprobuje jako správné a souladné se zákonem. Pouhé „mlčení“ veřejné správy, resp. její nečinnost v oblasti postihování deliktního jednání, tedy bez dalšího nezakládá legitimní očekávání, že dosud nepostihované deliktní jednání deliktním jednáním není, resp. že nebude postihováno ani nadále s odkazem na § 2 odst. 4 správního řádu.“* Soud souhlasí s žalovaným, že žalobce si byl plně vědom zákonných povinností vyplývajících ze zákona o evidenci tržeb a v jeho jednání lze spatřovat úmysl tento zákon obcházet tvrzením, že jeho činnost není podnikatelská, nýbrž jde o provozování klubu, a proto se na něj povinnost evidovat tržby způsobem stanoveným zákonem o evidenci tržeb nevztahuje. Ze strany správního orgánu se žalobci při místním šetření dne 28. 7. 2017 ani následně nedostalo žádného ujištění, že by se na tržby, které v rámci své podnikatelské činnosti dosahuje, nevztahovaly zákonné povinnosti dle zákona o evidenci tržeb. Samotné nezahájení řízení o přestupku takovým ujištěním být nemůže, jak již bylo uvedeno shora.
46. Další výhrady žalobce se týkaly vymezení doby počátku protiprávního jednání žalobce, přičemž tyto námitky se objevily v několika žalobních bodech. Žalobce byl shledán vinným z trvajícím přestupku podle § 28 odst. 2 zákona o evidenci tržeb, jehož se měl dopustit porušením povinnosti požádat si o autentizační údaje dle § 13 odst. 1, povinnosti zaslat datovou zprávou správci daně údaje o evidované tržbě a vystavit v souvislosti s tržbou účtenku dle § 18 odst. 1 písm. a) a b) a informační povinnosti ve smyslu § 25 odst. 1 zákona o evidenci tržeb. Trvajícím skutek žalovaný co do počátku vymezil obdobím „od 1. 12. 2016“. Soud musí souhlasit se žalobcem, že tento závěr nemá oporu ve správním spisu, správní orgán ani následně žalovaný neprokázali, že k porušení zákona došlo již počátkem jeho účinnosti, jež nastala ke dni 1. 12. 2016.

47. Povinnost požádat správce daně o autentizační údaje podle § 13 odst. 1 zákona o evidenci tržeb má poplatník před přijetím první evidované tržby. Jaké tržby je třeba zahrnout pod pojem evidovaná tržba, definuje zákon o evidenci tržeb v § 4. Evidovaná tržba je vázána nejen na rozhodný příjem ve smyslu § 6 zákona, ale také na splnění formálních náležitostí podle § 5 zákona. Podle § 5 zákona o evidenci tržeb formální náležitosti splňuje tržba, která je uskutečněna v hotovosti, šekem, směnkou, v jiných formách obdobného charakteru nebo započtením kauce nebo obdobné jistoty složené některým z dříve uvedených způsobů platby. Z uvedeného vyplývá, že nikoli každý příjem plynoucí poplatníku z rozhodného příjmu (jímž se u poplatníka z příjmů fyzických osob rozumí příjem ze samotné činnosti, která je podnikáním, s některými výjimkami), je evidovanou tržbou, u které vzniká povinnost evidovat ji po přijetí ve smyslu § 18 zákona o evidenci tržeb. Pro závěr, že žalobce takové tržby, které měl po přijetí povinnost evidovat podle zákona o evidenci tržeb, přijímal již od 1. 12. 2016, správní orgány neměly žádný podklad. Z výpisu z obchodních vztahů kontrolního hlášení vyplývá, že žalobce uskutečnil v prosinci 2016 zdanitelná plnění ve výši cca 32 000 Kč, správní orgán ani žalovaný však neměli prokázáno, že se zároveň jednalo o přijetí tržeb ve smyslu § 5 zákona o evidenci tržeb (např. hotovostní platby, jak žalobce namítá). Zjištění, že žalobce přijímal tržby z hostinské činnosti a krátkodobého ubytování podléhající povinnosti evidence již od 1. 12. 2016, nelze učinit pouze na podkladě toho, že žalobce již dříve v těchto oborech činností podnikal a dosahoval příjmy. Povinnost požádat správce daně o autentizační údaje podle § 13 odst. 1 zákona o evidenci tržeb, stejně jako informační povinnost ve smyslu § 25 odst. 1 zákona o evidenci tržeb, je vázána na přijetí, resp. uskutečnění evidovaných tržeb ve smyslu § 4 zákona o evidenci tržeb, jež splňují formální náležitosti, nikoli na účinnost zákona o evidenci tržeb. V žalobcově případě nebylo přijetí evidované tržby splňující formální náležitosti podle § 5 zákona o evidenci tržeb před prvním kontrolním nákupem ze dne 28. 7. 2017 prokázáno. Soud proto shledal žalobcovu námitku důvodnou a má za to, že vymezení počátku přestupkového jednání žalobce nemá oporu ve spisu. Napadené rozhodnutí žalovaného je proto zatíženou vadou řízení podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.
48. Vzhledem k tomu, že vymezení počátku trvajících přestupků se promítlo jak v posouzení formální stránky přestupku podle § 28 odst. 2 zákona o evidenci tržeb, tak v hodnocení materiální stránky přestupku, a rovněž mělo vliv na výši uložené pokuty podle § 28 odst. 3 uvedeného zákona, neboť rozsah i doba páčání přestupku byly hodnoceny jako přítěžující okolnosti, bylo předčasné, aby soud závěry žalovaného v tomto ohledu podrobil přezkumu.
49. Shora vytknutá vada napadeného rozhodnutí však soudu nebránila vypořádat se s dílčími námitkami žalobce při stanovení výše pokuty, když některé namítané vady při zjišťování celkových majetkových poměrů, které správní orgány vzaly v potaz při správním uvážení o výši pokuty, soud zaznamenal již při rozhodování o návrhu na přiznání odkladného účinku. Žalobci lze dát za pravdu, že správní orgán ani žalovaný při hodnocení celkové majetkové situace žalobce, která mu má umožnit uhradit pokutu ve výši 250 000 Kč, nevzaly v potaz skutečnost, že veškeré nemovité věci jsou zatíženy zástavním právem k zajištění úvěru ve výši 65 000 000 Kč. Na základě Rozvahy ke dni 31. 12. 2017 hodnotili, že hodnota pozemků ve vlastnictví žalobce činí 4 176 000 Kč a staveb 17 231 000 Kč a dlouhodobý majetek dosahuje hodnoty 77 755 000 Kč. Zcela však, kromě zmínky o vlastním kapitálu ve výši 35 364 000 Kč, nehodnotili údaje o dalších pasivech, mj. výši závazků 72 282 000 Kč. Tento nedostatek soud hodnotí jako nedostatečně zjištěný skutkový stav pro potřeby správního uvážení o výši pokuty. Oproti tomu nebyly důvodné

žalobní námitky týkající se provozovaných vozidel. Správní orgány nepochybily, pokud při hodnocení celkové majetkové situace žalobce vzaly v potaz, že žalobce provozuje právě ta vozidla, u nichž je jako provozovatel registrován v registru vozidel. Tvrdí-li žalobce, že vlastníkem některých vozidel v současné době není, a tudíž na něj nemohou být registrována, nepřišel s takovou námitkou v přestupkovém řízení, správní orgány se tak stěží mohly touto otázkou zabývat. Ostatně ani v žalobě svoje tvrzení žalobce ničím konkrétním nepodložil.

VI. Závěr a náklady řízení

50. Ze shora uvedených důvodů soud postupem podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil napadené rozhodnutí žalovaného pro vady řízení a věc mu podle § 78 odst. 4 s. ř. s. vrátil k dalšímu řízení,
a to bez jednání v souladu s § 51 odst. 2 ve spojení s § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.
51. V dalším řízení je správní orgán vysloveným právním názorem soudu vázán dle § 78 odst. 5 s. ř. s. Bude tedy jeho povinností znovu se zabývat vymezením počátku přestupkového jednání žalobce v souladu s obsahem správního spisu a v návaznosti na to posoudit naplnění znaků skutkové podstaty přestupku podle § 28 odst. 2 zákona o evidenci tržeb a materiální stránku žalobcova jednání. A závěry o době páčání přestupku promítnout také do správního uvážení o pokutě, při zohlednění celkových majetkových poměrů žalobce v intencích shora nastíněných.
52. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., podle kterého účastník, který měl ve věci plný úspěch, má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V souzeném případě byl žalobce úspěšný, proto mu soud proti žalovanému přiznal právo na náhradu nákladů řízení.
53. Ty byly tvořeny zaplaceným soudním poplatkem za žalobu dle příslušné položky sazebníku soudních poplatků ve výši 3 000 Kč, odměnou advokátky za 2 úkony právní služby v celkové výši 6 200 Kč [2 úkony právní služby po 3 100 Kč dle § 7 bodu 5, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu] a náhradou hotových výdajů ve výši 600 Kč (2 x 300 Kč za 2 úkony právní služby dle § 13 odst. 1, odst. 3 advokátního tarifu). Osvědčení o registraci advokáta k DPH nebylo předloženo. Celkem tak náhrada nákladů řízení činí 9 800 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty

na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu

a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Liberec 2. červenec 2020

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu