



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **Chemis engine a.s.**, IČO: 26216671
sídlem U Splavu 1448, 684 01 Slavkov u Brna

proti
žalovanému: **Generální ředitelství cel**
sídlem Budějovická 7, 140 96 Praha 4

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 6. 2017, č. j. 37271-2/2017-900000-304.1,
sp. zn. 44589/2017-530000-12

takto:

- I. Rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 30. 6. 2017, č. j. 37271-2/2017-900000-304.1, sp. zn. 44589/2017-530000-12, a rozhodnutí Celního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 2. 5. 2017, č. j. 44589-8/2017-530000-12, sp. zn. 44589/2017-530000-12, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 3 000 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou doručitou Krajskému soudu v Brně dne 7. 8. 2017 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 6. 2017, č. j. 37271-2/2017-900000-304.1, sp. zn. 44589/2017-530000-12 (dále též „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný potvrdil rozhodnutí Celního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“ nebo „celní úřad“) ze dne 2. 5. 2017, č. j. 44589-8/2017-530000-12, sp. zn. 44589/2017-530000-12 (dále též „rozhodnutí správního orgánu prvního stupně“), a odvolání podané žalobcem zamítl.
2. Správní orgán prvního stupně jakožto příslušný orgán dle § 2 odst. 2 a § 30 odst. 1 písm. b) a odst. 2 zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění účinném do 30. 7. 2016 (dále jen „zákon o evidenci tržeb“), výrokem I. rozhodnutí správního orgánu prvního stupně rozhodl, že se žalobce jakožto poplatník ve smyslu § 3 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb dopustil správního deliktu podle § 29 odst. 2 písm. b) stejného zákona tím, že nedodržel povinnost danou § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb, když minimálně dne 7. 1. 2017 v čase 9:36:22 hod. v místě provozovny žalobce, označené jako „čerpací stanice PH“, na adrese Pasohlávky 34, 691 22, nevystavil účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne. Z odůvodnění daného rozhodnutí plyne, že celní úřad měl žalobcem vystavenou účtenku za nevystavenou, neboť neobsahovala všechny náležitosti uvedené v § 20 odst. 1 zákona o evidenci tržeb.
3. Výrokem II. svého rozhodnutí uložil správní orgán prvního stupně žalobci v souladu s § 29 odst. 3 písm. a) zákona o evidenci tržeb pokutu ve výši 2.000 Kč a výrokem III. náklady řízení ve výši 1.000 Kč.

II. Obsah žaloby

4. Žalobce namítal zejména nezákonnost napadeného rozhodnutí, a to pro nesprávný právní názor žalovaného i správního orgánu prvního stupně. Podle názoru žalobce nemá specifikace správního deliktu (tj. nevystavení účtenky od koho evidovaná tržba plyne) ve výroku rozhodnutí správního orgánu prvního stupně oporu ve skutečném zjištění, a je tudíž v rozporu s odůvodněním daného rozhodnutí. Kontrolujícím orgánem bylo totiž zjištěno, že při evidování tržby byla dne 7. 1. 2017 v 09:36:22 hod. vystavena a předána účtenka tomu, od koho evidovaná tržba plyne. Na vystavené účtence byl uveden fiskální identifikační kód, daňové identifikační číslo, pořadové číslo účtenky, datum a čas přijetí tržby a celková částka tržby. Žalobce přitom také odeslal údaje dle § 19 odst. 1 zákona o evidenci tržeb o evidované tržbě. Tvrzení žalovaného, že žalobce nedodržel povinnost danou § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb, je tudíž v rozporu s realitou.
5. Neobstojí ani argumentace žalovaného, že jelikož žalobcem vystavená účtenka neobsahovala všechny údaje stanovené v § 20 odst. 1 zákona o evidenci tržeb, je nutné na takovou účtenku pohlížet tak, jakoby účtenka vystavena nebyla. Zákon v tomto směru žádné ustanovení neobsahuje, ani žádnou takovou domněnku interpretovanou žalovaným nestanovuje. Odkaz na důvodovou zprávu nelze akceptovat, neboť tato není obecně platným právním předpisem a není právně závazná, přičemž dle názoru žalobce navíc ani důvodová zpráva nepodporuje interpretační stanovisko představené správními orgány.
6. Žalobce svoji povinnost, která byla smyslem a cílem zavedení evidence tržeb, neporušil. Tržba byla zaevidována, účtenka byla vystavena, a to s fiskálním identifikačním kódem pro její ověření zákazníkem. Žalovaný nadto k cílům projektu evidence tržeb v daném případě vůbec nepřihlédl. Zjištěný skutek posoudil a k žalobci přistoupil k jako subjektu, jež

daňovou povinnost krátí, nevykazuje tržby a nevystavuje účtenky. Závažnost takového skutku pak zaměňuje za prostou chybu – nevytištění všech údajů na účtence, přestože účtenka obsahovala stěžejní klíčové údaje, z kterých jak správce daně, tak i zákazník, informace získal. Tato chyba tudíž neměla na výběr daní ani na získání informací vůbec žádný dopad, stejně tak neměla dopad na zákazníka. Chybu v daném případě nejde zaměňovat či směřovat se správním deliktem. Účel zákona o evidenci tržeb byl zcela zajištěn a naplněn.

7. Dále brojil proti stanovisku žalovaného o víc než dostatečné době mezi vydáním zákona o evidenci tržeb, jeho účinností pro žalobce (od 1. 12. 2016) a konáním místního šetření (dne 7. 1. 2017) s dovětkem, že účastník řízení měl dostatečný prostor k odstranění případných nedostatků při zavedení evidence tržeb v kontrolované provozovně. Z veřejně dostupných informací je přitom zcela zjevné, že metodika k aplikaci zákona o evidenci tržeb je postupně doplňována a je neustále její upřesňován výklad z důvodu sjednocení postupů. Podnikatelům a veřejnosti byl deklarován vstřícný přístup při aplikaci zákona o evidenci tržeb. Byl deklarován pozvolný náběh systému a poskytnutí dostatečného prostoru k přípravě. Žalovaný vůbec nepřihlédl k nárokům, jež byly kladeny na pokladní software žalobce, na množství funkcí, jež jsou na jeho pokladní systém z důvodu hlavní činnosti, tj. distribuce pohonných hmot a provoz čerpacích stanic, kladeny. Neobstojí ani stanovisko žalovaného o nerozlišování hlavní a vedlejší činnosti, neboť k tomu Generální finanční ředitelství vydalo Metodické pokyny týkající se elektronické evidence tržeb.
8. Naposledy shrnul, že žalovaný zákon o evidenci tržeb vyložil a aplikoval nesprávně a nezákonně, striktně formalisticky a k tíži žalobce. Žalovaný neměl pro své rozhodnutí v dané věci zákonnou oporu. Správní orgán prvního stupně byl nadto žalobcem neprodleně po vykonané kontrole vyrozuměn o tom, že byla okamžitě zjednána náprava zjištěného pochybení, neboť dodavatel software vzniklou chybu mezi pokladním systémem a tiskem účtenky odstranil.

III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný v rámci svého vyjádření, které zdejšímu soudu došlo dne 1. 12. 2017, navrhl, aby soud žalobu zamítl. K samotným žalobním námitkám uvedl, že jsou identické jako ty uplatněné v odvolacím řízení, pročež plně odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.
10. Zopakoval svůj názor, že v důsledku nevystavení bezvadné účtenky nebyla splněna povinnost daná § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb, čímž došlo k naplnění skutkové podstaty správního deliktu podle § 29 odst. 2 písm. b) citovaného zákona. Žalobcem vznesená argumentace ve smyslu polemiky o tom, jak závažného pochybení se dopustil a jaký dopad předmětný skutek měl na cíl a účel zákona o evidenci tržeb, je pro posouzení trestnosti předmětného pochybení zcela irrelevantní. Hodnocení závažnosti, či rozsahu pochybení je významné při stanovení výše uložené pokuty, kdy v daném případě byly uvedené okolnosti dostatečným způsobem posouzeny. Již ze samotné výše uložené pokuty (2.000 Kč), která byla uložena při spodní hranici zákonného rozpětí (do 500.000 Kč), je patrné, že by podmínky deliktní odpovědnosti byly splněny, tak míra společenské škodlivosti byla vyhodnocena jako nepatrná.

IV. Replika

11. Žalobce v replice doručené zdejšímu soudu dne 20. 2. 2018 stručně zopakoval svá stanoviska uvedená v žalobě a především zdůraznil, že s ohledem na skutečný stav věci odmítá být zařazen mezi subjekty, jež daňové povinnosti obchází, nevystavují účtenku a obohacují se tak o neodvedené prostředky.

V. Ústní jednání

12. Ve věci proběhlo dne 22. 10. 2019 před Krajským soudem v Brně jednání, a to za účasti žalobce a žalovaného.
13. Při přednesu žaloby žalobce nově namítal, že při místním šetření neproběhl skutečný kontrolní nákup, ale úřední osoby správního orgánu prvního stupně provádějící kontrolu si pouze od obsluhy kontrolované provozovny vyžádaly předložení účtenky. Následně zopakoval námitky, které byly obsaženy v písemném vyhotovení žaloby, přičemž některé z nich blíže rozvedl, a to zejména námitku týkající se nedostatečného posouzení, zda vůbec provozovna v době kontroly byla povinna své tržby plynoucí z doplňkové činnosti dle zákona o evidenci tržeb evidovat.
14. Po shrnutí obsahu soudního spisu a sdělení žalovaného, že setrvává na obsahu svých písemných podání, přistoupil soud k dokazování. Jako důkaz provedl obsah internetových stránek Daňového portálu elektronické služby Finanční správy České republiky – Služby EET – Ověření účtenky (http://adisspr.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/eet/uct/overeni.faces). Návrh žalobce na dokazování výsledkem účastníků, krajský soud zamítl, neboť jej shledal nadbytečným.
15. Na závěr jednání účastníci řízení setrvali na návrzích obsažených ve svých předchozích písemných podáních. Žalobce doplnil, že požaduje náhradu soudního poplatku a žalovaný se náhrady nákladů řízení nedomáhal.

VI. Posouzení věci krajským soudem

16. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). O žalobě soud rozhodl po nařízeném soudním jednání, neboť žalobce vyslovil s rozhodnutím věci bez nařízení jednání svůj nesouhlas. Dospěl přitom k názoru, že žaloba je důvodná a na základě § 78 odst. 1 s. ř. s. napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a za podmínek podle § 78 odst. 3 s. ř. s. zrušil také rozhodnutí správního orgánu prvního stupně.
17. Ze správního spisu vyplynuly následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti.
18. Dne 7. 1. 2017 provedl správní orgán prvního stupně v provozovně žalobce místní šetření, v rámci kterého byla pracovníkům správního orgánu prvního stupně předložena účtenka č. DDP12017-2300, jejíž kopie je rovněž součástí správního spisu. O místním šetření byl sepsán pod č. j. 5766/2017-530000-61 protokol. V rámci místního šetření bylo zjištěno, že se na účtence nenacházejí některé údaje požadované zákonem o evidenci tržeb.
19. Správní spis rovněž obsahuje výpis datové zprávy o evidované tržbě týkající se předmětného kontrolního nákupu.

20. Dne 12. 1. 2017 bylo správnímu orgánu prvního stupně doručeno písemné sdělení žalobce, že chyba software byla již dodavatelem odstraněna a všechny zákonem požadované údaje jsou již na účtence zobrazovány.
21. Na základě zjištění při místním šetření vydal správní orgán prvního stupně dne 28. 3. 2017 příkaz č. j. 44589-4/2017-530000-12, ve kterém shledal, že se žalobce jakožto poplatník ve smyslu § 3 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb dopustil správního deliktu podle § 29 odst. 2 písm. b) stejného zákona tím, že nedodržel povinnost danou § 18 odst. 1 písm. b) téhož zákona. Proti danému příkazu podal žalobce dne 4. 4. 2017 odpor.
22. Dne 2. 5. 2017 vydal správní orgán prvního stupně rozhodnutí správního orgánu prvního stupně, kterým shledal, že se žalobce jakožto poplatník ve smyslu § 3 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb dopustil správního deliktu podle § 29 odst. 2 písm. b) stejného zákona tím, že nedodržel povinnost danou § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb.
23. Proti rozhodnutí správního orgánu prvního stupně podal žalobce dne 17. 5. 2017 odvolání, přičemž odvolací námitky se v zásadě shodovaly s těmi uvedenými v nyní projednávané žalobě. O tomto rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím tak, že jej zamítl a rozhodnutí správního orgánu prvního stupně potvrdil.
24. Krajský soud z obsahu správního spisu, ze znění žaloby, rozhodnutí správního orgánu prvního stupně i napadeného rozhodnutí dospěl k názoru, že podstata v posuzované věci je založena na zodpovězení dvou otázek. Za prvé je nutné stanovit, kdy je možné vystavený doklad o evidované tržbě považovat za účtenku dle zákona o evidenci tržeb. Za druhé je pak v souvislosti s tímto nezbytné posoudit, zda je možné sankcionovat poplatníka za vystavení účtenky, když neobsahuje všechny požadované údaje.
25. Dle § 18 odst. 1 zákona o evidenci tržeb je poplatník povinen nejpozději při uskutečnění evidované tržby a) zaslat datovou zprávou údaje o této evidované tržbě správci daně, b) vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne.
26. Podle § 20 odst. 1 zákona o evidenci tržeb je poplatník na účtence povinen uvádět: a) fiskální identifikační kód, b) své daňové identifikační číslo, c) označení provozovny, ve které je tržba uskutečněna, d) označení pokladního zařízení, na kterém je tržba evidovaná, e) pořadové číslo účtenky, f) datum a čas přijetí tržby nebo vystavení účtenky, pokud je vystavena dříve, g) celkovou částku tržby, h) bezpečnostní kód poplatníka, i) údaj, zda je tržba evidována v běžném nebo zjednodušeném režimu.
27. Ustanovení § 23 písm. b) zákona o evidenci tržeb stanovuje, že při plnění evidenční povinnosti ve zjednodušeném režimu se postupuje obdobně jako při plnění evidenční povinnosti v běžném režimu s tím, že poplatník není povinen na účtence uvádět fiskální identifikační kód.
28. Podle § 27 odst. 1 zákona o evidenci tržeb umožní správce daně způsobem umožňujícím dálkový přístup každému ověřit, zda byly údaje o dané tržbě zaslány správci daně. Dle odst. 2 citovaného ustanovení správce daně zveřejní způsobem umožňujícím dálkový přístup podmínky a postup pro poskytnutí informací podle odstavce 1.
29. Dle § 29 odst. 2 písm. b) se právnická nebo podnikající fyzická osoba dopustí správního deliktu tím, že jako osoba, která eviduje tržby, poruší povinnost vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne.

30. Zákon o evidenci tržeb pak v žádném ze svých ustanovení neobsahuje zákonnou definici pojmu „účtenka“. Pojem účtenka je však výlučným pro zákon o evidenci tržeb, neboť jiné zákony významově podobný (nikoliv však totožný) institut informující o transakci označují jako „doklad o zakoupení“ (§ 16 zákona č. 634/1992 Sb., o ochraně spotřebitele, ve znění pozdějších předpisů) či jako „daňový doklad“ (§ 26 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů).
31. Krajský soud má za to, že lze k problematice vystavení či nevystavení účtenky přistoupit dvěma způsoby, které v základech odpovídají argumentaci účastníků řízení. V každém z těchto způsobů je však základem vyhodnocení toho, co je to účtenka.
32. V každém z níže uvedených případů je dle názoru zdejšího soudu nutné na účtenku nahlížet ve smyslu zákona o evidenci tržeb, tj. jako na legislativně technický pojem, a to právě pro jedinečnost tohoto termínu, když jej využívá pouze citovaný zákon. Tento pojem není možné chápat v jeho běžném slova smyslu, užívaném v každodenním styku, a to právě pro odlišnost náležitostí účtenky dle zákona o evidenci tržeb od shora zmiňovaných dokladů dle zákona o ochraně spotřebitele či zákona o dani z přidané hodnoty. Nadto se náležitosti účtenky dle § 20 odst. 1 zákona o evidenci tržeb odchyľují od představ z každodenního života o tom, jaké údaje by účtenka v běžném slova smyslu měla obsahovat. Zákon o evidenci tržeb totiž např. nepožaduje, aby na účtence byly vymezeny všechny položky nákupu a jejich dílčí ceny, avšak ve vztahu k tomuto pouze stanovuje, aby obsahovala údaj o celkové částce tržby.
33. Tomuto přístupu odpovídá i úmysl zákonodárce, který v důvodové zprávě k pojmu účtenka uvedl, že se „[...] jinde v právním řádu nevyskytuje. V tomto smyslu je obsah tohoto pojmu svébytný a není totožný s obsahem pojmu „daňový doklad“ podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ani s obsahem jiného obdobného právního pojmu.“
34. Při prvním ze způsobů interpretace souvisejících ustanovení zákona o evidenci tržeb je možné postupovat striktně formálně, zejména za pomoci jazykového výkladu tak, jak to učinil celní úřad a žalovaný.
35. Jelikož zákon o evidenci tržeb neobsahuje definici slova účtenka, je možné vycházet z toho, že § 20 odst. 1 stejného zákona stanovuje povinné náležitosti účtenky, přičemž pokud by i jeden z těchto údajů chyběl, nelze vystavený „doklad“ považovat za účtenku ve smyslu zákona o evidenci tržeb.
36. V takovém případě by se poplatník vždy, pokud by jím vystavený doklad neobsahoval alespoň jeden z požadovaných údajů, dopustil správního deliktu dle § 29 odst. 2 písm. b) zákona o evidenci tržeb, neboť by nevystavil účtenku.
37. Výše nastíněnému výkladu odpovídá i znění důvodové zprávy k § 20 zákona o evidenci tržeb: „Stanoví se údaje, jejichž uvedení na účtence je součástí plnění povinnosti vystavit účtenku podle § 18 odst. 1 písm. b). Poplatník může kromě těchto údajů uvádět i jiné údaje (zejména z důvodu potřeby plnit povinnosti podle jiných zákonů). Odstavec 1 obsahuje zákonný výčet údajů, které je poplatník povinen uvádět na vystavené účtence a který tvoří její základní obsah (vedle dobrovolně uváděných údajů).“ K § 29 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb zákonodárce v důvodové zprávě dále konstatoval, že se „[v] písmeni b) uvádí skutková podstata správního deliktu právnické osoby a podnikající fyzické osoby, která eviduje tržby, spočívající v uskutečnění evidované tržby bez řádného a včasného vystavení účtenky osobě, od které tržba plyne.“

38. V druhém případě je možné přistoupit k výkladu pojmu účtenka a souvisejících ustanovení zákona o evidenci tržeb v souvislosti s hledáním smyslu a účelu daného zákona.
39. Jak sám uvedl správní orgán prvního stupně, vycházejí z důvodové zprávy k zákonu o evidenci tržeb, hlavním cílem evidence tržeb je získání informací, které zabezpečí lepší správu daní. Na základě společenské poptávky po zvýšení efektivity výběru daní a zajištění spravedlivého konkurenčního prostředí zákon o evidenci tržeb umožňuje veřejnosti zapojit se do efektivní kontroly. Účast veřejnosti v systému evidence byla zavedena z důvodu jejího bezprostředního a pravidelného kontaktu s povinnými subjekty a její osobní motivace na ověření souladu postupu povinných subjektů během evidence tržeb se zákonem o evidenci tržeb. Zákazník má možnost právě na základě vydané účtenky ověřit, a to dle § 27 zákona o evidenci tržeb, zda konkrétní tržba byla zaevidována u příslušného správce daně.
40. Účel a smysl účtenky tedy leží v tom, aby zákazník mohl zkontrolovat, zda poplatník postupoval v souladu se zákonem o evidenci tržeb, tj. zda zaevidoval tržbu u správce daně.
41. Na základě povinnosti mu stanovené § 27 zákona o evidenci tržeb, správce daně aktivoval dálkový přístup umožňující ověřit komukoliv vystavenou účtenku, a to na adrese https://adisspr.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/eet/uct/overeni.faces. Pro provedení ověření je přitom nutné z náležitostí uvedených v § 20 odst. 1 zákona o evidenci tržeb zadat: i) datum a čas přijetí tržby, ii) celkovou částku tržby v Kč, iii) skutečnost, zda účtenka obsahuje fiskální identifikační kód, iv) na základě předchozí odpovědi vyplnit buď fiskální identifikační kód či bezpečnostní kód poplatníka, a v) uvést, zda byla tržba evidována v běžném či zjednodušeném režimu. Přitom v případě zaškrtnutí toho, že účtenka obsahuje fiskální identifikační kód, je automaticky vygenerováno zaškrtnutí toho, že tržba byla evidována v běžném režimu, což vyplývá ze znění § 23 písm. b) zákona o evidenci tržeb.
42. Soud v rámci ústního jednání účastníkům řízení sdělil, že provedl ověření dané účtenky (obsahy internetových stránek založeny v soudním spise), přičemž mu bylo vygenerováno sdělení: „Účtenka byla úspěšně ověřena, je evidována v systému evidence tržeb.“ To odpovídá i skutečnosti, kterou ani správní orgány nijak nerozporovaly, tj. že žalobce splnil svou jinou zákonnou povinnost spočívající v zaslání pomocí datové zprávy údajů o evidované tržbě správci daně. O tom také vypovídá kopie předmětné datové zprávy, které obsahuje všechny zákonem požadované údaje.
43. Předmětný doklad tudíž splnil účel daný mu zákonem o evidenci tržeb a je na něj tak možné nahlížet jako na účtenku ve smyslu předmětného zákona.
44. Při zvažování toho, k jaké z představených možností přístupu se soud přikloní, je nutné brát v potaz, že se posuzovaná věc nachází v oblasti správního trestání. V takovém případě je nezbytné se dát přednost restriktivnímu výkladu, tj. tomu znějícímu ve prospěch adresáta povinnosti, před extenzivním. Nelze proto přehlížet tu skutečnost, že zákon o evidenci tržeb nesankcionuje poplatníka, který vystaví účtenku, která neobsahuje všechny náležitosti, ale explicitně pouze toho, kdo nevystaví účtenku. Ač zákonodárce v důvodové zprávě uvedl, že součástí splnění povinnosti vystavit účtenku je i uvedení náležitostí dle § 20 odst. 1 zákona o evidenci tržeb, tuto povinnost v sobě zákon neobsahuje. V oblasti správního trestání pak není možné z povinností výslovně uvedených v zákoně dovozovat další, které zákonodárce neučinil součástí znění zákona, přestože toto zamýšlel. I v rámci správního trestání totiž platí principy *nullum crimen sine lege* a *nulla poena sine lege*.

45. V návaznosti na uvedené v předchozím odstavci se tak zdejší soud přiklonil k argumentaci žalobce, tj. restriktivnějšímu výkladu pojmu účtenka v souladu se smyslem a účelem zákona o evidenci tržeb. Námitky žalobce tudíž vyhodnotil jako důvodné, na základě čehož přistoupil ke zrušení žalobou napadeného rozhodnutí. Jelikož soud dospěl k názoru, že žalobce předmětný správní delikt nespáchal, zrušil také rozhodnutí správního orgánu prvního stupně.
46. Nad rámec výše uvedeného soud pro úplnost doplňuje, že při ústním jednání žalobce rozvedl argumentaci k námitce částečně obsažené již v písemném vyhotovení žaloby ohledně nedostatečného posouzení, zda vůbec provozovna v době kontroly byla povinna své tržby plynoucí z doplňkové činnosti dle zákona o evidenci tržeb evidovat. Z obsahu žalobou napadeného rozhodnutí i rozhodnutí správního orgánu prvního stupně vyplývá, že se ani žalovaný ani správní orgán prvního stupně tím, zda na žalobce dopadá povinnost evidovat tržbu dle zákona o evidenci tržeb, řádně nezabývali.
47. Správní orgán prvního stupně sice dle § 37 zákona o evidenci tržeb na základě klasifikace NACE dospěl k závěru, že žalobce je poplatníkem, na kterého dopadají povinnosti daného zákona, avšak bez jakéhokoliv zkoumání charakteru činnosti žalobce.
48. Žalovaný pak na str. 6 – 7 napadeného rozhodnutí pouze shrnul obsah své metodiky k aplikaci zákona o evidenci tržeb ve vztahu k minoritní (doplňkové) činnosti, aniž by uvedené jakkoliv aplikoval na projednávaný případ nebo naopak objasnil, proč je rozdělení na doplňkovou a hlavní činnost v posouvaném případě irelevantní. Dále žalovaný dovodil, že povinnost žalobce řídit se zákonem o evidenci tržeb mu vznikla tím, že mu byly na základě jeho žádosti přiděleny autorizační údaje dle zákona o evidenci tržeb a že od 1. 12. 2016 začal své tržby dobrovolně evidovat. Tento závěr soud nepovažuje za přezkoumatelné odůvodnění existence povinnosti evidovat tržby, neboť jak již dříve dovodil ve svém rozsudku ze dne 25. 9. 2019, č. j. 31 Af 85/2017-70, správní orgány mají tu povinnost zabývat se tím, zda na podnikatele skutečně dle znění zákona a doprovodných předpisů dopadá povinnost evidovat svou tržbu podle zákona o evidenci tržeb.
49. K námitce neexistence kontrolního nákupu přednesené žalobcem na ústním jednání soud uvádí, že byla vyhodnocena jako opožděná, a to vzhledem ke znění § 72 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 71 odst. 2 s. ř. s.

VII. Shrnutí a náklady řízení

50. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud po provedeném řízení k závěru, že napadené rozhodnutí je třeba zrušit pro nezákonnost. Zdejší soud tak napadené rozhodnutí dle § 78 odst. 1 s. ř. s. po nařízeném jednání zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V souladu s ustanovením § 78 odst. 3 s. ř. s. zrušil soud i rozhodnutí správního orgánu prvního stupně, jelikož v navazujícím odvolacím řízení by žalovanému, který je vázán právním názorem zdejšího soudu, nezbylo než učinit totéž, jelikož vada rozhodnutí správního orgánu prvního stupně je v rámci odvolacího řízení nezhojitelná. V dalším řízení žalovaný, resp. správní orgán prvního stupně rozhodne vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
51. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Jelikož úspěšný žalobce nebyl v řízení před soudem zastoupen advokátem, nepřisluší mu

právo na náhradu nákladů řízení dle vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění pozdějších předpisů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2015, č. j. 6 As 135/2015 – 79, publ. pod č. 3344/2016 Sb. NSS). Žalobci tedy náleží toliko náhrada zaplaceného soudního poplatku ve výši 3.000 Kč, kterou mu je žalovaný povinen zaplatit v soudem stanovené třicetidenní lhůtě.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 27. listopadu 2019

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu