



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců Mgr. Barbory Berkové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., ve věci

žalobce: J. N., narozený dne X
bytem X
zastoupený advokátem JUDr. Markem Pourem
sídlem Bartošova 1729/9, 750 02 Přerov

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 2. 2020, č. j. 5038/20/5000-10610-711361,
ve věci přestupku na úseku evidence tržeb,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení předmětu řízení

1. Žalobou doručenou zdejšímu soudu dne 20. 4. 2020 se žalobce domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 2. 2020, č. j. 5038/20/5000-10610-711361 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 26. 6. 2019, č. j. 1481163/19/3100-11480-809929, jímž byl žalobce podle ustanovení § 28 odst. 2 ve spojení s § 18 odst. 1 písm. a), b) zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o evidenci tržeb“), uznán vinným ze spáchání

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

přestupku ztížení nebo zmaření evidence tržeb závažným způsobem, za což byla žalobci v souladu s ustanovením § 28 odst. 3 zákona o evidenci tržeb uložena pokuta ve výši 170 000 Kč.

II. Žalobní body

2. Žalobce zprvu namítá nezákonnost výzev učiněných správcem daně podle ustanovení § 57 odst. 1 písm. d) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), v důsledku čehož odpovědi na tyto výzvy představují nezákonně získané důkazní prostředky, na základě kterých bylo správní řízení z moci úřední zahájeno. V případě osob, jimž správce daně předmětné výzvy adresoval, se nejedná o osoby, které získávají jiné údaje nezbytné pro správu daní, a nelze je tudíž podřadit pod citované ustanovení. Adresáty výzev byli svatebčané, kteří měli nepochybně jiné záměry než získávat údaje nezbytné pro správu daní. Předmětné ustanovení dopadá např. na osoby dlouhodobě či pravidelně evidující údaje o ubytovacích službách, evidující technické prověření automobilů apod., u nichž je získávání údajů trvalou, běžnou a opakovatelnou součástí jejich činnosti a povinnost takové údaje získávat a současně je dlouhodobě evidovat jim stanoví speciální zákon. Žádná taková povinnost přitom není v právním řádu zakotvena, proto občan není povinen získávat tyto informace a nesmí být nucen je poskytovat správci daně. Správce daně tak postupoval v rozporu s platným právním řádem a založil na svém nezákonném postupu celé správní řízení, neboť nemůže být vydáno zákonné rozhodnutí o spáchání přestupku a uložení pokuty, když základ, na kterém celé rozhodnutí stojí, byl získán nezákonným postupem. Celkem 18 svědků při výpovědi poté sdělilo, že se cítili zastrašeni či ovlivněni obsahem výzev a výhružkou sankce do 500 000 Kč, bez této pohrůžky by správci daně o své svatbě ničeho nesdělovali a výzvu by ponechali bez odpovědi. V dané věci se tak jednalo o nucené poskytování informací správci daně, a to s ohledem na hrozbu vysoké sankce, které většina oslovených občanů podlehla a svou součinnost správci daně z důvodu obav z uložení pokuty poskytla.
3. Žalobce dále poukazuje na neúplnost správního spisu. Pracovnice správce daně opakovaně telefonicky kontaktovala občany oslovené výše uvedenými výzvami s urgencí jejich odpovědi v případě, že tak ve stanovené lhůtě neučinili, a nabádala je telefonicky k poskytnutí požadovaných informací. O těchto telefonátech správce daně s osobami obesanými nezákonnými výzvami není ve správním spise žádný záznam, v důsledku čehož je spis neúplný a nezachycuje všechny kroky, které správce daně učinil. Lze jen odhadovat, jaké další kroky správce daně v průběhu řízení učinil a nezachytil je ve spise. Tím je ohrožena zákonnost celého postupu správce daně a i z tohoto důvodu lze považovat napadené rozhodnutí za nezákonné. Tento nedostatek správce daně bagatelizoval tím, že se jedná o skutečnosti, které jsou zřejmé z jiných dokumentů založených ve spise. Takový přístup ovšem neobstojí ve vazbě na zákonnou povinnost vedení obsahu správního spisu a všech kroků, které správce daně vedl.
4. V poslední řadě je namítána podjatost zaměstnanců finanční správy. V průběhu řízení před správcem daně již probíhala veřejná debata o zákonnosti či vhodnosti postupu (učiněných výzvách) správce daně. Opakovaně deklarované stanovisko Generálního finančního ředitelství (dále jen „GŘ“) a Ministerstva financí bylo neměnné a pro všechny podřízené pracovníky při jejich činnosti závazné, a to včetně prohlášení ministryně financí pro server novinky.cz, že prokáže-li se překročení zákonných kompetencí, bude apelovat na vyvození

personálních a pracovněprávních důsledků. Po tomto vyjádření probíhaly u správce daně výslechy výzvami obeslaných svatebčanů, které vedly úřednice, o nichž ministryně financí veřejně prohlásila, že jimi učiněné výzvy představovaly přílišnou úřednickou horlivost, a tudíž vůči nim mohou být potenciálně vyvozeny personální a pracovněprávní důsledky. S ohledem na tyto skutečnosti žalobce již ve správním řízení vnesl námitku podjatosti vůči všem pracovníkům správce daně, přičemž všechny tyto námitky byly zamítnuty, což bylo potvrzeno i odvolacím správním orgánem. V dané věci lze důvodně předpokládat, že pracovníci správce daně mají s ohledem na své vlastní osobní a rodinné poměry k dané věci již předem určený, resp. nadřazený naoktrojovaný právní názor. Tito pracovníci nemohou ve věci rozhodnout podle svobodného správního uvážení, nestranně a spravedlivě, protože nelze současně vyhovět zákonu a pokynům ředitele GFŘ a ministryně financí. Osobní vztah pracovníků správce daně ve smyslu ustanovení § 14 odst. 1 správního řádu je takový, že přijetí rozhodnutí ve věci samé, odlišného od vyjádření ředitele GFŘ a ministryně financí, znamená možnou ztrátu jejich zaměstnání a ztrátu jejich stávajících sociálních jistot. Tyto osoby tak nemají jinou možnost než bojovat za legálnost učiněných výzev všemi silami a všemi prostředky až do poslední chvíle. Z dikce ustanovení § 14 správního řádu přitom judikatura dovozuje, že k vyloučení úřední osoby postačuje, lze-li o její podjatosti logicky pochybovat. Žalobce dále na podporu svých tvrzení poukazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 11. 2012, č. j. 1 As 89/2010-119, usnesení Ústavního soudu ze dne 25. 6. 2009, sp. zn. II. ÚS 1062/08, a v poslední řadě také na nález Ústavního soudu ze dne 27. 11. 1996, sp. zn. I. ÚS 167/94. Postavení úředních osob je srovnatelné s postavením soudce, na nestrannosti úředníků je tedy nutno trvat se stejným důrazem.

III. Vyjádření žalovaného

5. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasí a navrhuje její zamítnutí. Předně uvádí, že žalobní námitky jsou ryze procesního charakteru, žalobce tedy nikterak nebíjí proti tomu, že ke spáchání přestupku skutečně došlo, ani proti výši uložené sankce. Předmětné výzvy byly vydány v rámci vyhledávací činnosti správce daně, přičemž bylo dbáno na zásadu zdrženlivosti a přiměřenosti, neboť informace nebylo možné získat jinak. Výzvy vč. odpovědí sloužily toliko jako podklad pro úvahu, zda má být vůbec s žalobcem zahájeno řízení o přestupku. Proces vydání výzev a hodnocení odpovědí stojí v podstatě vně předmětného řízení o přestupku. Po zahájení přestupkového řízení byly provedeny výslechy svědků, na základě nichž bylo spolehlivě zjištěno, že se žalobce přestupku dopustil. Žalovaný odmítá i námitku žalobce stran neúplnosti spisového materiálu, přičemž odkazuje na odůvodnění rozhodnutí správce daně, které považuje za adekvátní. Žalobce přitom ani netvrdí, že by obsah telefonických hovorů hrál nějakou zásadní roli v posouzení dané věc nebo že by ve správním spisu chyběly nějaké písemnosti, z nichž by správce daně potažmo žalovaný při svém rozhodování vycházel. Stran namítané podjatosti odkazuje žalovaný na odůvodnění jednotlivých rozhodnutí, jimiž byly tyto námitky vypořádány. Žalobce dovozuje podjatost úředních osob na základě jím tvrzené nezákonnosti výzev ve spojení s medializací dané kauzy a pracovním či služebním zařazením úředních osob ve struktuře orgánů Finanční správy, čímž argumentace žalobce směřuje k tzv. systémové podjatosti, neboť dle žalobce neexistuje v rámci Finanční správy nepodjatá úřední osoba. Žalovaný dále poukazuje na zneužívání institutu systémové podjatosti, jakož i na ustanovení § 14 odst. 2 správního řádu, účinného od 1. 11. 2018. Závěrem žalovaný s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu dodává, že institut vyloučení úřední osoby z projednávání a rozhodování věci není prostředkem

ochrany, který by sloužil k nápravě vadných (nezákonných) postupů či rozhodnutí správního orgánu.

IV. Skutková zjištění

6. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že dne 20. 9. 2017 provedli pracovníci správce daně za účelem prověřování plnění povinností dle zákona o evidenci tržeb místní šetření v provozovně žalobce „Bešť - Hospůdka ve stodole“, kde provedli kontrolní nákup, na základě něhož nebylo zjištěno žádné pochybení. Ze znalosti místních poměrů však bylo správci daně známo, že žalobce ve své provozovně zajišťuje svatební obřady a hostiny či jiné rodinné oslavy. Správce daně proto pokračoval ve vyhledávací činnosti zaměřené na prověřování plnění povinností dle zákona o evidenci tržeb a zjistil, že na profilu provozovny žalobce na sociální síti Facebook je uveřejněno několik recenzí od zákazníků, kteří měli v průběhu roku 2017 v této provozovně svatební hostinu, přičemž z jedné recenze vyplynulo, že žalobce nepředal zákazníkovi účet za svatební hostinu a ubytování svatebčanů. Z přehledu zaevidovaných tržeb žalobce v aplikaci elektronické evidence tržeb na daňovém portálu bylo zjištěno, že žalobce nevykazuje tržby, které by mohly svou výší odpovídat tržbám za svatební hostiny resp. ubytování. Dne 13. 10. 2017 vyzval správce daně podle ustanovení § 57 odst. 1 písm. a) daňového řádu Obecní úřad Radslavice k poskytnutí evidence svateb konaných mimo obřadní síň Obecního úřadu v Radslavicích v roce 2017. Z poskytnutého seznamu vyplývá, že v období od 15. 4. 2017 do 14. 10. 2017 proběhlo v areálu žalobce celkem 44 svatebních obřadů. Dne 2. 11. 2017 vyzval správce daně podle ustanovení § 57 odst. 3 daňového řádu Československou obchodní banku, a. s., k zaslání výpisů pohybů na podnikatelském bankovním účtu žalobce, z čehož správce daně zjistil, že dne 29. 9. 2017 byla za svatební hostinu uhrazena částka ve výši 83 380 Kč z účtu F. K., který měl svatební obřad v provozovně žalobce dne 22. 9. 2017. Správce daně dále podle ustanovení § 57 odst. 1 písm. d) daňového řádu dále vyzval celkem 43 novomanželů (vždy jednoho z páru) k poskytnutí informací, zda ve svatební den v provozovně žalobce využívali jeho služby spojené se svatební hostinou, jakou formou bylo za tyto služby placeno, dále k doložení faktury či jiného dokladu, resp. sdělení, jaká byla výše uhrazené částky. Součástí výzev bylo i poučení o možnosti uložení pořádkové pokuty podle ustanovení § 247 odst. 2 daňového řádu tomu, kdo závažně ztěžuje nebo maří správu daní. Z celkové počtu 43 odpovědí na výzvy vyplynulo, že 29 oslovených osob využívalo v souvislosti se svatbami uskutečněnými v provozovně žalobce stravovacích případně i ubytovacích služeb a za tyto služby uhradili žalobci částku v hotovosti, přičemž většina odpovědí obsahovala i přibližnou výši zaplacené částky, datum úhrady, a tři odpovědi obsahovaly kopie žalobcem ručně psaného rozpisu vyúčtování služeb. Zbylých 14 odpovědí nemělo pro správce daně žádnou vypovídací hodnotu. Porovnáním informací zjištěných z odpovědí s údaji o tržbách zaslánými žalobcem správci daně dle přehledů součtů tržeb žalobce za období 4/2017 - 10/2017 a s údaji ve výpisu pohybů na podnikatelském bankovním účtu správce daně zjistil, že žádná z tvrzených tržeb se v daném období nenachází mezi zaevidovanými tržbami žalobce ani na jeho bankovním účtu.
7. Dne 3. 4. 2018 bylo z moci úřední zahájeno řízení o přestupku, a to doručením oznámení o zahájení řízení žalobci. Dne 23. 8. 2018 bylo žalobci prostřednictvím jeho zástupce doručeno oznámení o rozšíření předmětu řízení spočívající v rozšíření obvinění o další tržby, které mohl žalobce přijmout v hotovosti ve své provozovně za uskutečněné svatební hostiny a neplnit tak povinnosti plynoucí ze zákona o evidenci tržeb. Správce daně

následně provedl výslechy 27 svědků, z nichž ve spojení s přehledy součtů tržeb žalobce za období 4/2017 - 10/2017 má za prokázané, že žalobce nejméně ve 26 případech v rozporu s ustanovením § 18 zákona o evidenci tržeb nezaslal údaje o tržbách přijatých v hotovosti a rovněž nevystavil účtenku s povinnými náležitostmi, přičemž zjištěná výše přijatých nezaevidovaných tržeb činí nejméně 1 265 687 Kč. Správce daně tak dne 26. 6. 2019 vydal rozhodnutí, jímž uznal žalobce vinným ze spáchání přestupku a současně rozhodl o uložení pokuty (blíže viz odstavec 1. rozsudku). Proti tomuto rozhodnutí brojil žalobce odvoláním, o němž žalovaný rozhodl dne 19. 2. 2020 napadeným rozhodnutím. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí se podává, že výzvy k poskytnutí dle ustanovení § 57 odst. 1 písm. d) daňového řádu byly uplatněny v rámci vyhledávací činnosti správce daně, který v případě svatebních hostin konajících se pouze v rámci uzavřené společnosti neměl jinou možnost jak zjistit skutečný stav, jelikož zjištěné skutečnosti nebylo možné získat z úřední evidence či z evidence jiných orgánů veřejné moci. Informace zjištěné správcem daně z výzev byly podkladem pro posouzení, zda má být s žalobcem zahájeno přestupkové řízení. V případě neužití dotčených výzev by podezření na porušení zákona o evidenci tržeb nemohlo být jinak prokázáno a protiprávní jednání žalobce by zůstalo nepotrestáno. K neúplnosti spisového materiálu žalovaný odkazuje na ustanovení § 63 odst. 1 daňového řádu s tím, že v případě neformálního kontaktování adresátů výzev, tj. úkonů vyhodnocených správcem daně jako nedůležitých, není nutné vyhotovovat úřední záznam. Z rozhodnutí správce daně poté plyne, že úřední osoba nepřistoupila k zaznamenání telefonátů do úředního záznamu z důvodu jejich důkazní nadbytečnosti, neboť takový záznam by obsahoval informace již vyplývající z jiných materiálů založených ve spise (popis správcem daně požadovaných informací a data konání svědeckých výpovědí).

8. Žalobce v průběhu správního řízení rovněž namítl podjatost úředních osob. Konkrétně dne 25. 9. 2018 namítl podjatost pracovníků správce daně ve svém případě. V reakci na výzvu k odstranění vad podání uvedl žalobce dne 18. 1. 2019, že již netrvá na podjatosti všech pracovníků správce daně a zužuje okruh pracovníků, proti nimž námitka směřuje, tak, že za podjaté ve smyslu původního podání označuje všechny pracovníky správce daně na oddělení EET, které jmenovitě vyjmenovává. Dále žalobce namítl podjatost u všech dosud neustanovených pracovníků všech pracovišť zabývajících se problematikou evidence tržeb, a to i těch, kteří budou přijati v budoucnu. Námitky podjatosti byly ve vztahu ke všem úředním osobám zamítnuty správcem daně (v případě námitky vůči ředitelce správce daně tak bylo učiněno žalovaným), proti čemuž brojil žalobcem odvoláním, v němž se ve spojitosti s výzvami vůči svatebčanům dovolával práva na nestranné rozhodování a práva na spravedlivý proces, přičemž shodně s nyní projednávanou žalobou odkazoval na judikaturu. Žalovaný o odvoláních žalobce proti rozhodnutím o nevyhloučení konkrétních osob z projednání a rozhodnutí věci rozhodl tak, že jednotlivá odvolání zamítl a napadená rozhodnutí potvrdil, přičemž nosné důvody těchto rozhodnutí o odvolání jsou ve všech případech totožné. Žalovaný argumentaci žalobce odmítl s tím, že tato směřuje k systémové podjatosti, žalobce blíže nekonkretizuje, v čem je podjatost spatřována, tudíž je na místě aplikace ustanovení § 14 odst. 2 správního řádu. Žalovaný uzavřel, že v případě žádné z úředních osob, vůči nimž byla námitka podjatosti vznesena, není dán zájem na výsledku řízení s ohledem na jejich poměr k věci či k žalobci (jeho zástupci).

V. Právní posouzení

9. Krajský soud poté co zjistil, že žalobní návrh je věcně projednatelný, přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ř. s.“), v mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
10. Podle ustanovení § 33 zákona o evidenci tržeb *nestanoví-li tento zákon jinak, postupuje se při řízení a jiném postupu týkajícím se evidence tržeb podle daňového řádu s výjimkou přestupků*.
11. Podle ustanovení § 57 odst. 1 písm. d) daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, *povinnost poskytnout údaje na základě vyžádání správce daně mají orgány veřejné moci a osoby, které získávají jiné údaje nezbytné pro správu daní*.
12. Podle ustanovení § 78 odst. 1 zákona č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „přestupkový zákon“), *správní orgán zahájí řízení o každém přestupku, který zjistí, a postupuje v řízení z moci úřední*.
13. Krajský soud se zprvu zabýval stěžejní žalobní námitkou, a sice vadou řízení spočívající ve vydání dle žalobce nezákonných výzev k poskytnutí údajů dle ustanovení § 57 odst. 1 písm. d) daňového řádu. Předně je třeba zdůraznit, že žalobou napadené rozhodnutí správního orgánu lze zrušit toliko pro nezákonnost nebo pro vady řízení (§ 78 odst. 1 ř. s.). O vadu řízení způsobitou přivodit zrušení napadeného rozhodnutí se bude jednat pouze tehdy, mohla-li mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, tj. pokud se mohla projevit přímo na obsahu samotného finálního rozhodnutí správního orgánu (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 6. 2003, č. j. 6 A 12/2001-51, publ. pod č. 23/2003 Sb. NSS). Má se tím zabránit přílišnému formalismu při hodnocení vad řízení, přičemž na shodných základech je založena i přezkumná činnost veřejné správy (srov. § 89 odst. 2 správního řádu).
14. Ustanovení § 33 zákona o evidenci tržeb zavedlo dvojí procesní režim pro řízení a jiné postupy týkající se evidence tržeb. Aplikačním dopadem dvou různých procesních režimů je, že k získání relevantních údajů o dodržování povinností uložených zákonem o evidenci tržeb budou orgánům plnícím tímto zákonem svěřenou působnost (zejména v oblasti projednávání přestupků) svěřeny pravomoci podle daňového řádu umožňující jim uskutečňovat aktivní úkony ke zjištění skutečností rozhodných pro zahájení správního řízení o přestupku (zejména se bude jednat o vyhledávací činnost podle ustanovení § 78 daňového řádu a místní šetření podle ustanovení § 80 daňového řádu). Zjišťoval-li tedy správce daně skutečnosti odůvodňující zahájení řízení o přestupku s využitím institutů daňového řádu, činil tak v souladu s ustanovením § 33 zákona o evidenci tržeb a v mezích zákonem jemu svěřených pravomocí.
15. Pokud jde o samotný postup správce daně (aprobovaný žalovaným) podle ustanovení § 57 odst. 1 písm. d) daňového řádu, lze dát za pravdu žalobci, že osoby (svatebčany) takto vyzvané správcem k poskytnutí požadovaných údajů nelze podřadit pod osoby, které získávají jiné údaje nezbytné pro správu daní. Dle komentářové literatury mohou být těmito osobami např. osoby evidující údaje o ubytovaných osobách, evidující technické prověření automobilů apod.¹ Z dikce předmětného ustanovení vyplývá, že aby určitá osoba mohla být povinována k součinnosti se správcem daně, musí jiné údaje nezbytné pro

¹ BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽÍŠKOVÁ. *Daňový řád: Komentář* [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2021-3-23]. ASPI_ID KO280_2009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.

správu daní získávat, tj. pravidelně a opakovaně tyto údaje shromažďovat, přičemž zpravidla se tak bude dít na základě povinnosti stanovené jiným právním předpisem. Tato podmínka nebude dána v případě získání údajů nezbytných pro správu daní *ad hoc*, jako tomu bylo v nyní posuzovaném případě. Není sice vyloučeno, že osoby, které správce daně obeslal předmětnými výzvami, získávají na pravidelné bázi jiné údaje nezbytné pro správu daní, nicméně ze správních spisů nevyplynulo, že by se tak mělo dít ve vztahu k žalobci, resp. k jeho daňovým povinnostem. Měl-li správce daně za to, že dosud neshromáždil dostatek údajů odůvodňujících zahájení přestupkové řízení proti žalobci, mohl využít i jiných institutů daňového řádu, jejichž prostřednictvím by požadované údaje získal. V rámci vyhledávacích postupů lze zmínit institut podání vysvětlení podle ustanovení § 79 daňového řádu, jež může být učiněno i v písemné formě (osoba vyzvaná k podání vysvětlení nemusí být ve smyslu ustanovení § 5 odst. 3 daňového řádu zatěžována předvoláním a osobní účastí u správce daně), přičemž součinnost při podávání vysvětlení lze rovněž vynutit prostřednictvím pořádkové pokuty dle ustanovení § 247 odst. 2 daňového řádu nebo předvedením dle ustanovení § 100 odst. 2 daňového řádu. Rozdíl oproti postupu využitému správcem daně v této věci je ten, že při podání vysvětlení není zákonem omezen okruh osob, vůči nimž lze tohoto postupu užít, neboť každý je povinen podat správci daně vysvětlení (§ 79 odst. 2 daňového řádu). Vyzval-li správce daně osoby (svatebčany) k poskytnutí údajů postupem dle ustanovení § 57 odst. 1 písm. d) daňového řádu, zatížil řízení vadou, neboť postupoval v rozporu s tímto ustanovením, které neumožňovalo domáhat se poskytnutí údajů po každé osobě, nýbrž pouze po těch, které pravidelně a opakovaně získávají jiné údaje nezbytné pro správu daní, k čemuž v dané věci nedošlo.

16. Krajský soud se dále zabýval otázkou, zda tato vada řízení mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí a dospěl k závěru, že se jedná o tzv. nepodstatnou vadu. Jak již bylo uvedeno výše, řízení o přestupku na úseku evidence tržeb má dvojí procesní režim, jehož dělítkem je zahájení přestupkového řízení dle ustanovení § 78 přestupkového zákona. Činnost (úkony) správního orgánu před zahájením samotného řízení o přestupku probíhající v režimu daňového řádu slouží zejména k tomu, aby si správní orgán mohl učinit předběžný závěr o tom, zda jsou zde skutečnosti odůvodňující zahájení přestupkového řízení. Správce daně postupně zjistil rozhodné skutečnosti ze sociální sítě Facebook, dále si vyžádal údaje od matričního úřadu, banky vedoucí podnikatelský účet pro žalobce, přičemž již takto získané údaje ve spojení s přehledem žalobcem evidovaných tržeb v rozhodném období dostatečně nasvědčují tomu, že byl spáchán přestupek na úseku evidence tržeb a je třeba zahájit řízení o přestupku. Výzvy podle ustanovení § 57 odst. 1 písm. d) daňového řádu pouze umocnily a potvrdily podezření správce daně, že došlo ke spáchání přestupku, nicméně i bez skutečností zjištěných z odpovědí na tyto výzvy měl správce daně dostatek indicií pro zahájení přestupkového řízení. Nelze tak přisvědčit argumentaci žalobce, že základ, na kterém celé napadené rozhodnutí stojí, byl získán nezákonným způsobem. Správce daně po zahájení přestupkového řízení řádně vyslechl většinu výzvami obeslaných osob, a jeho rozhodnutí resp. napadené rozhodnutí je tudíž postaveno mj. na zjištěných z řádně provedených důkazů svědeckými výpověďmi. Nelze opomenout ani to, že seznam osob využívajících v rozhodném období služeb žalobce v jeho provozovně byl správci daně znám již ze součinnosti s matričním úřadem v Radslavicích, tudíž rozhodné skutečnosti by správce daně získal od svatebčanů rovněž z jejich svědeckých výpovědí po zahájení přestupkového řízení. S ohledem na výše uvedené krajský soud uzavírá, že jakkoliv byla vyhledávací fáze řízení před správcem daně zatížena

procesní vadou, neměla tato vada vliv na zákonnost napadeného ani prvostupňového rozhodnutí, neboť správce daně v okamžiku zahájení řízení o přestupku i bez informací získaných z odpovědí na dotčené výzvy disponoval takovými údaji, za základě nichž byl povinen přestupkové řízení zahájit; správní orgán je totiž povinen zahájit řízení o každém přestupku, o němž se dozví (jestliže zjistí podezření, že byl spáchán přestupek), a postupuje v řízení z moci úřední.

17. Žalobní námitka neúplnosti správního spisu je do značné míry obecná a spekulativní. Krajský soud připomíná, že účelem správního soudnictví je ochrana veřejných subjektivních práv a v souladu s ustanovením § 65 odst. 1 a 2 s. ř. s. tak pro úspěch žalobce nepostačuje tvrzení existence určité vady v postupu správního orgánu, nýbrž žalobce musí konkrétně tvrdit, jakým způsobem byl v důsledku předmětné vady dotčen na svých subjektivních právech. Žalobce nezákonnost napadeného rozhodnutí spatřuje v absenci úředních záznamů o telefonátech správce daně s osobami obeslanými výzvami, z čehož vyvozuje spekulativní otázku, jaké další úkony učiněné v řízení správcem daně nejsou ve správním spise zachyceny. Taková námitka by mohla být důvodná pouze tehdy, pokud by žalobce konkretizoval, jak mohla namítaná vada ovlivnit výsledek správního řízení, a v čem tedy spatřuje nezákonnost napadeného rozhodnutí (srov. přiměřeně rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005-58, č. 835/2006 Sb. NSS). Pro úspěšnost dané námitky je tedy nezbytné, aby žalobce upřesnil, jakým způsobem takové pochybení správního orgánu mohlo ovlivnit vydané meritorní rozhodnutí. Jinak řečeno, žalobce musí popsat, co by se změnilo v případě, kdyby k takové procesní vadě nedošlo. Posuzováno optikou daného případu, pokud správce daně v souladu s ustanovením § 63 odst. 1 daňového řádu *a contrario* dospěl k závěru, že předmětné telefonáty nejsou důležitým úkonem při správě daní, a proto nepřistoupil k sepsání úředních záznamů o těchto úkonem, bylo pouze na žalobci, aby v žalobě tvrdil, že se naopak jedná o důležité úkony při správě daní, o nichž měl být úřední záznam sepsán, a současně uvedl, proč je dle jeho názoru v důsledku absence úředních záznamů napadené rozhodnutí nezákonné resp. proč způsobuje podstatnou vadou řízení (např. že v důsledku této absence byl nesprávně či neúplně zjištěn skutkový stav). S žádným takovým tvrzením ovšem žalobce nepřišel, proto soudu nezbyvá, než danou námitku odmítnout jako nedůvodnou.
18. Podle ustanovení § 14 odst. 1 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění účinném do 31. 10. 2018 (dále jen „správní řád“), *každá osoba bezprostředně se podílející na výkonu pravomoci správního orgánu (dále jen "úřední osoba"), o níž lze důvodně předpokládat, že má s ohledem na svůj poměr k věci, k účastníkům řízení nebo jejich zástupcům takový zájem na výsledku řízení, pro nějž lze pochybovat o její nepodjatosti, je vyloučena ze všech úkonů v řízení, při jejichž provádění by mohla výsledek řízení ovlivnit.*
19. K námitce podjatosti úředních osob krajský soud úvodem sděluje, že žalovaný rozhodoval podle právního stavu (správního řádu) účinného do 31. 10. 2018, tj. ještě před novelou správního řádu provedenou zákonem č. 176/2018 Sb., kterým byl do ustanovení § 14 správního řádu vložen odstavce, dle něhož „*úřední osoba není vyloučena podle odstavce 1, pokud je pochybnost o její nepodjatosti vyvolána jejím služebním poměrem nebo pracovněprávním nebo jiným obdobným vztahem ke státu nebo k územnímu samosprávnému celku.*“ V souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správní soudu je rozhodnutí správního orgánu o námitce podjatosti úřední osoby vznesené účastníkem řízení rozhodnutím, kterým se pouze upravuje vedení řízení [§ 70 písm. c) s. ř. s.] a které není

přezkoumatelné samostatnou žalobou ve správním soudnictví. Musí proto předcházet rozhodnutí o věci samé, aby případné vady správního řízení způsobené nesprávnou aplikací § 14 správního řádu bylo možno namítat v řízení o žalobě proti meritornímu rozhodnutí (srov. přiměřeně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 10. 2003, č. j. 3 Afs 20/2003-23, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 7. 2010, 7 Afs 56/2010-59). Žalobní námitka je tedy uplatněna včas (§ 72 odst. 1 s. ř. s.).

20. Vzhledem ke koncepci žalobní námitky, kdy podjatost úředních osob je žalobcem shledávána ve veřejných vyjádřeních ministryně financí a ředitele GFŘ, považuje krajský soud za vhodné poukázat na rozdíly mezi nestranností (absencí podjatosti) a nezávislostí a jejich působení v oblasti veřejné správy. Zatímco nezávislost rozhodující (v daném případě úřední) osoby zaručuje, že bude jednotlivé případy projednávat a rozhodovat bez jakýchkoliv vlivů ze strany jiných orgánů či osob, tak nestrannost je pojímána jako nezaujatý vztah rozhodující osoby k věci, k jednotlivým účastníkům řízení a jejich zástupcům, jak to ostatně vyplývá z ustanovení § 14 odst. 1 správního řádu. Z judikatury Ústavního soudu (na kterou ostatně odkazuje i sám žalobce) se podává, že ustanovení čl. 36 odst. Listiny základních práv a svobod výslovně nevyžaduje, aby i jiný orgán vykazoval atributy nezávislosti a nestrannosti tak jako soud, z jeho účelu, jímž je vymezení základních principů spravedlivého řízení, však vyplývá nutnost širší interpretace. To se ostatně na úrovni podústavního práva projevuje i zakotvením institutu vyloučení z projednávání a rozhodování věci pro podjatost do jednotlivých předpisů upravujících proceduru. Pokud jde o správní orgány, pro jejich rozhodovací činnost se sice logicky nepředpokládá nezávislost, nestrannost již ale ano (srov. usnesení Ústavního soudu ze dne 25. 6. 2009, sp. zn. II. ÚS 1062/08). V posuzovaném případě žalobce dovozuje osobní vztah úředních osob k projednávané věci z veřejných (mediálních) vyjádření vedoucích představitelů orgánů nadřízených správci daně potažmo žalovanému. Za této situace se jedná o typický projev závislosti či subordinace, která je ovšem pro orgány státní správy imanentní. V době vyspělých komunikačních technologií je zcela přirozené, že vedoucí vrcholných orgánů finanční správy komentují a vysvětlují v mediálním prostoru kroky jim podřízených orgánů resp. jejich úředních osob, zvláště za situace, kdy veřejnost po těchto informacích lační. Pokud by správní orgány a posléze i správní soudy přistoupily k aplikaci žalobcova pojetí nestrannosti úředních osob, docházelo by k absurdním situacím, kdy by v důsledku jakéhokoliv politického vyjádření či komentáře určité kauzy byly vyloučeny veškeré úřední osoby všech orgánů finanční správy podřízených tomu, kdo takové vyjádření učinil, a věc by tudíž neměl kdo rozhodnout.
21. S ohledem na výše uvedené krajský soud uzavírá, že žalovaný nepostupoval nezákonně ani nezatížil řízení podstatnou vadu, pokud potvrdil rozhodnutí správce daně o nevyvlnění úředních osob z projednání a rozhodnutí věci. Krajský soud v rámci přezkumu napadeného rozhodnutí neshledal žalobcem tvrzený důvod podjatosti úředních osob, neboť se žalobce dovolával toliko nezávislosti úředních osob, což ovšem není princip vlastní veřejné správě, natožpak státní správě. Pro úplnost soud dodává, že žalobcem citované usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 11. 2012, č. j. 1 As 89/2010-119, nedopadá na nyní projednávanou věc, jelikož se zabývalo otázkou systémového rizika podjatosti ve správních řízeních vedených u orgánů územních samosprávných celků všude tam, kde daný orgán obce či kraje vede správní řízení v přenesené působnosti a jedním z účastníků je daná obec či kraj jako nositel působnosti samostatné, přičemž předmětné úřední osoby jsou zaměstnanci právě vždy dané obce či daného kraje. O takový případ se však v posuzované věci nejedná.

VI. Závěr a náklady řízení

22. Za situace, jak je popsána shora, dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji postupem podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I.).
23. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšnému žalobci právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal (výroky II.).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Olomouc 20. dubna 2021

Mgr. Jiří Gottwald v. r.
předseda senátu