



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyně JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové ve věci žalobce: **Spolek Plenér Venkov v likvidaci**, se sídlem Kaprova 42/14, Praha 1, IČ: 016 98 656, zastoupen Mgr. Ing. Michalem Hanychem, LL.M., advokátem, se sídlem Renneská třída 393/12, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 1. 2019, č.j. 380/19/5000-10610-711361,

takto:

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

Odůvodnění:

- [1] Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 1. 2019, č.j. 380/19/5000-10610-711361 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým byl částečně změněn výrok rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 28. 5. 2018, č.j. 4802227/18/2000-11451-050516 (dále též „prvostupňové rozhodnutí“), jímž byla žalobci uložena pokuta ve výši 75.000 Kč, za správní delikty dle ustanovení § 29 odst. 2 písm. a), b) a c) zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o evidenci tržeb“), kterých se dopustil tím, že dne 30. 3. 2017 v provozovně „Spolkový kávový klub café kafičko“ na adrese M. n. 473/15, P. 1 – M. S. (dále jen „provozovna“) neodeslal správci daně nejpozději v okamžiku přijetí tržby datovou zprávou údaje o evidované tržbě, zároveň nejpozději v

okamžiku přijetí tržby nevystavil účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne a dále pak v provozovně neumístil informační oznámení.

- [2] Žalobce v podané žalobě uváděl, že provozoval předmětný klub s tím, že hosté jsou zde obsluhováni na základě předložení „členské karty“. Při provozu tohoto klubu pak nebyly elektronicky evidovány tržby dle zákona o evidenci tržeb. Uvedl, že provoz kávového klubu je nevýdělečnou činností hlavní, přičemž podnikatelskou činností, která tkví v prodeji nápojů a občerstvení, provozuje jako činnost vedlejší. Rovněž pak z účetních výkazů žalobce za rok 2017 vyplývalo, že je jeho činnost dlouhodobě ztrátová. Zdůraznil, že dle stanov je jeho účelem zejména pravidelné konání plenérů, sympozií, pracovních seminářů, kurzů, výstav, soutěží a vytvoření a provoz umělecko-ekologického centra. Namítal, že žalovaný nezkoumal širší okolnosti fungování umělecko-ekologického centra a omezil se výhradně na izolaci jednotlivých prvků, jako je výdělečná činnost, která však nejen že umožňuje společensky ustálenou formu scházení se osob, k němuž tradičně patří konzumace nápojů a jiného občerstvení, ale především dle žalobce finančně zajišťuje provoz centra a kulturních akcí v něm pořádané. Žalovaný dle žalobce dále vůbec nezkoumal náklady, které se pojí s příjmy z prodaných nápojů a občerstvení. Rovněž pak dle žalobního tvrzení neodůvodnil své závěry, proč se domnívá, že ztrátová činnost spolku provozujícího umělecko-ekologické centrum je činností podnikatelskou; nehodnotil pak ani nakládání s prostředky získanými z výdělečné činnosti žalobce, když právě z nakládání s těmito prostředky lze vypozařovat vnitřní vztah žalobce k cíli jeho činnosti.
- [3] Žalobce dále v žalobě namítal, že žalovaný nesprávně zhodnotil otázku tzv. veřejně prospěšného poplatníka. Žalobce uvedl, že podmínka hospodárného využívání jmění k veřejně prospěšnému účelu, kterou stanoví občanský zákoník, není zákonnou podmínkou pro klasifikaci veřejně prospěšného poplatníka dle ustanovení § 17a odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Žalobce uvedl, že podmínky klasifikace jako veřejně prospěšný poplatník splňuje, neboť neprovozuje podnikatelskou činnost. Z toho důvodu pak není povinen evidovat tržby získané při provozu umělecko-ekologického centra, neboť takový příjem není předmětem daně.
- [4] V dalším žalobním bodu žalobcem namítal neunesení důkazního břemene. Uvedl, že toto leží v případě sankcionování na správním orgánu, resp. žalovaném, který má prokazovat nad míru rozumných pochybností. Dle žalobce žalovaný neunesl své důkazní břemeno, neboť neprokázal, na čem zakládá posouzení činnosti žalobce jako podnikání, krom toho, že opakovaně odkazuje na prohlášení Mgr. Č. z akce konané v P. P., který však nikdy a nikde neprohlásil, že činnost žalobce je podnikáním. Žalobce též namítal, že nebylo zkoumáno, v jakém postavení k žalobci Mgr. Č. vůbec je a zda byl oprávněn za žalobce jednat. Nadto nebyl Mgr. Č. ani předvolán k výslechu. Žalobce proto označil postup žalovaného za rozporný s právem na spravedlivý proces. Žalobce dále v tomto bodu uvedl, že i činnost fyzické osoby, ze které měla činnost podle zjištění správce daně přejít na žalobce, nebyla nikterak zisková – za zdaňovací období 2014 dosáhl ztráty 39.533 Kč, za období roku 2015 zisk 11.886 Kč a za 2016 zisk 114.528 Kč. Z toho se podle názoru žalobce nikterak nedá dovodit, že by činnost žalobce měla být zisková. Žalobce uvedl, že zkoumáním dalších činností žalobce se žalovaný, ani prvoinstanční správní orgán, nezabývali; nebyl zjištěn poměr mezi hlavní a vedlejší činností, co do příjmů.
- [5] V posledním žalobním bodu pak žalobce namítal nepřiměřenost sankce. Uvedl, že žalovaný sice opřel výjimku ze zákazu likvidační sankce v případech, kdy je subjekt založen přímo za účelem provádění protiprávní činnosti, avšak zároveň opomněl, že

předmětem činnosti žalobce není protiprávní činnost. Žalobce označil uloženou sankci za likvidační, neboť nedisponoval a nedisponuje penězi ani jiným majetkem ve výši 75.000 Kč. Žalovaný pak ani neprokázal žádné krácení tržeb.

- [6] Žalovaný v písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí, přičemž odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. K námitkám ohledně nesprávného posouzení vykonávané činnosti a veřejně prospěšného poplatníka uvedl, že se tímto podrobně zabýval. Shrnul, že v řízení bylo prokázáno, že žalobce svojí prezentací jako neziskového veřejně prospěšného subjektu pouze zastírá skutečný stav, jenž plně odpovídá vyjádření Mgr. R. Č. ze dne 6. 2. 2017, resp. že provozovna byla za účelem vyhýbání se povinností uloženým zákonem o evidenci tržeb účelově převedena z daňového subjektu, tj. podnikající fyzické osoby Mgr. R. Č., na žalobce. Dále uvedl, že za podnikání se považuje i to, když hospodaření skončí ztrátou. Zdůraznil, že ekonomicky by nedávalo žádný smysl, aby žalobce udržoval v činnosti dlouhodobě ztrátový provoz. Dále uvedl, že není pravdou, že by nezkoumal širší okolnosti fungování umělecko-ekologického centra. Správní orgán se v průběhu řízení podrobně zabýval veřejnými stopami po jakékoli hlavní činnosti žalobce (které v předmětném období zcela absentovaly) a zároveň žalobce vyzval usnesením ze dne 5. 9. 2017, aby předložil listiny, fotografie, videa, zvukové záznamy, výtisky webových stránek, e-mailů, zpráv z jiných komunikačních aplikací, snímky obrazovek, případně jiné důkazy dokumentující formy jeho činnosti uvedené v čl. 4 jeho stanov v období od 1. 12. 2016 do 31. 8. 2017, což však žalobce neučinil. Žalovaný shrnul, že dle jeho posouzení činnost v provozovně naplňuje veškeré znaky podnikatelské činnosti; rozhodující totiž není formální označení provozovny jako „spolkového klubu“, nýbrž povaha skutečně vykonávané činnosti. Pokud tedy provozovna žalobce funguje fakticky jako klasická kavárna s obsluhou a běžnými cenami, která je přístupná komukoliv bez omezení, bezesporu se jedná o provozování podnikatelské činnosti. Zároveň uvedl, že sám žalobce doložil účetní doklady, ze kterých je zřejmé, že příjem spolku z hostinské činnosti činil za období od 1. 1. 2017 do 31. 12. 2017 přes 800.000 Kč; takové příjmy tak zcela zjevně přesahují limit pro vyloučení z evidence tržeb stanovený Metodickým pokynem k aplikaci zákona o evidenci tržeb, který činí za sledované období nejvýše 300.000 Kč. Žalovaný tak má za to, že v případě žalobce je tvrzené provozování spolkového klubu toliko obcházením zákona, které nepoživá žádné právní ochrany.
- [7] K námitce ohledně neunesení důkazního břemene uvedl, že obecné tvrzení žalobce, že nebyl správně zjištěn skutkový stav, se nezakládá na pravdě. Správní orgán dospěl k závěru, že hlavní činností žalobce (kterou se tento snaží zastříti) je podnikání, na základě uzavřeného a uceleného řetězce přímých a nepřímých důkazů; jedním z nich (nikoli však jediným) byla i veřejná deklarace přímého úmyslu Mgr. R. Č. na videozáznamu ze dne 6. 2. 2017. Rovněž postavení Mgr. R. Č. se prolíná celým napadeným rozhodnutím, neboť tento jednal s oběma kontrolními orgány, kdy jedenkrát dorazil do provozovny osobně a jedenkrát jednal telefonicky – pokaždé z podnětu obsluhy, která jej označovala za „majitele provozovny“, přičemž toto označení zcela korespondovalo až do 15. 3. 2019 i s údaji v živnostenském rejstříku. Tento byl dále osobně přítomen dne 21. 4. 2017 při fotodokumentaci provozovny správním orgánem, též mu byla udělena žalobcem plná moc, která byla následně na výzvu správního orgánu upřesněna a úředně ověřena. Dne 18. 7. 2017 se Mgr. Č. dostavil v plné moci žalobce k nahlédnutí do spisu. K námitce, že nebyl proveden výslech Mgr. Č., žalovaný uvedl, že žalobce tento výslech nenavrhl a že správní orgány jej nepovažovali za nezbytný s ohledem na prokázané skutečnosti.

- [8] K námitce nepřiměřenosti sankce žalovaný uvedl, že se v napadeném rozhodnutí vypořádal s polehčujícími i přitěžujícími okolnostmi a posoudil též výši pokuty, kterou shledal zcela přiměřenou. Uvedl, že výše uložené pokuty je poměrně nízká, neboť zákon v takovém případě umožňuje uložit pokutu až do výše 500.000 Kč.
- [9] Žalobce podal k vyjádření žalovaného repliku, ve které uvedl, že závěry žalovaného ohledně posouzení žalobce jsou chybné. Uvedl, že není možné oddělovat jednotlivé části činnosti spolku a na nich dokazovat jeho ziskovost. Provoz umělecko-ekologického centra musí být zákonitě financován, přičemž nelze klást žalobci k tíži, že zvolil pro financování hlavní veřejně prospěšné činnosti spolku provoz kavárny, který by za jiných okolností podléhal zákonu o evidenci tržeb. Uvedl, že správní orgán sám při srovnávání cen potravin a nápojů s komerčními provozovny výslovně připustil existenci nižších cen v umělecko-ekologickém centru žalobce. Rovněž pak není možné dle žalobce dovozovat podnikatelský charakter činnosti žalobce z toho, že ve webových aplikacích třetích stran se prezentace umělecko-ekologického centra nijak neliší od webové prezentace jiných komerčních podniků. Dále žalobce uvedl, že neexistuje povinnost spolku inkorporovat do svých stanov všechny možné způsoby, jimiž budou příspěvky vybírány. Za nepravdivé pak žalobce označil tvrzení, že jeho provozovna byla „přístupná komukoliv bez omezení“, neboť pro vstup je nutné každému návštěvníkovi vystavit členskou kartu. Správní orgán dále ani nezkoumal, jaká práva se s členstvím v klubu pojí, jaké výhody členská karta aktivním členům klubu poskytuje a jak žalobce postupuje v případě, že návštěvník členskou kartu odmítne.
- [10] K vyjádření žalovaného ohledně neunesení důkazního břemene žalobce uvedl, že není možné přičítat jednotlivá soukromá vyjádření členů spolku spolku celému. Předmětné vyjádření Mgr. Č. nebylo navíc vysloveno ani v rámci činnosti spolku, ani jeho jménem. Není tedy možné brát obsah vyjádření člena spolku za prokázaný bez dalšího. Následné zmocnění pana Č. pro účely správního řízení z něj nečiní osobu, která by nemohla být vyslechnuta, nebo která by nemohla být dotázána na vztah k žalobci. K vyjádření žalovaného ohledně nepřiměřenosti sankce pak žalobce dodal, že likvidačnímu charakteru pokuty napovídá i skutečnost, že žalobce je v tuto chvíli v likvidaci, která byla způsobena nepřiměřeností uložené sankce.
- [11] Žalovaný podal k replice žalobce dupliku, ve které k deklarované povaze provozovny uvedl, že žalobce svou provozovnu nikde a nikdy neprezentoval jako „umělecko-ekologické centrum“, neboť ji vždy prezentoval pouze jako běžnou komerční kavárnu. Jiné určení provozovny než běžná komerční kavárna prezentoval žalobce výhradně vůči správnímu orgánu, a proto žalovaný považuje toto označení za ryze účelové. Dodal, že správní orgán se ve svém rozhodnutí věnoval rozboru aktivit žalobce, srovnával jej též s jinými srovnatelnými komerčními subjekty. Dále uvedl, že provozovna je provozována zcela totožným způsobem nepřetržitě již od doby předcházející jejímu zjevně účelovému převedení na spolek Plenér Venkov, přičemž dotčenou osobou stále zůstává Mgr. R. Č. Doplňkové aktivity, které žalobce vydává za „hlavní činnost spolku“ a které správní orgán a žalovaný považují jen za aktivity na podporu komerčního provozu (součást reklamy), v provozovně probíhaly předtím, než ji převzal žalobce, během doby, kdy provozovnu provozoval žalobce, a probíhají tam stále – i když provozovnu žalobce již formálně neprovozuje. Rovněž pak dle žalovaného není pravda, že se nezabýval přístupností provozovny a členstvím; nadto pokud byla členská karta vystavena každému návštěvníkovi, pak je zjevné, že provozovna skutečně byla přístupná komukoliv bez omezení (každá osoba se po vstupu stala členem).

- [12] Při ústním jednání konaném před soudem dne 22. 4. 2021 setrvali účastníci řízení na svých dříve uplatněných argumentech.
- [13] Z obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným správním orgánem vyplynuly následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti:
- [14] Dne 10. 2. 2017 provedl správní orgán I. stupně místní šetření v provozovně žalobce na adrese M. n. 473/15, P. 1 – M. S., za účelem prověřování plnění povinností při evidenci tržeb zákona o evidenci tržeb. V rámci místního šetření byl uskutečněn kontrolní nákup v hodnotě 98 Kč, za který nebyla úředním osobám vystavena účtenka, přičemž úřední osoby ani nezaznamenaly, že by obsluha využila pokladní zařízení. Dne 30. 3. 2017 provedl správní orgán další místní šetření s tímtež výsledkem; kontrolní nákup byl uskutečněn v hodnotě 117 Kč. Dne 23. 5. 2017 vydal správní orgán oznámení o zahájení řízení o přestupku.
- [15] Prvostupňovým rozhodnutím ze dne 28. 5. 2018, č.j. 4802227/18/2000-11451-050516, byla žalobci uložena pokuta ve výši 75.000 Kč za přestupky dle ustanovení § 29 odst. 2 písm. a), b) a c) zákona o evidenci tržeb, kterých se dopustil tím, že nezaslal datovou zprávou údaje o evidované tržbě správci daně a nevystavil účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne, čímž porušil povinnosti stanovené v ustanovení § 18 odst. 1 písm. a) a b) zákona o evidenci tržeb, a neumístil informační oznámení na místě, kde se běžně uskutečňují evidované tržby, čímž porušil povinnost stanovenou v ustanovení § 25 odst. 1 zákona o evidenci tržeb.
- [16] Dne 15. 6. 2018 podal žalobce proti tomuto rozhodnutí odvolání, ve kterém uváděl obdobné námitky a argumenty jako v podané žalobě.
- [17] Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 8. 1. 2019, č.j. 380/19/5000-10610-711361, byla provedena změna výroku prvostupňového rozhodnutí (žalovaný jej doplnil), ve zbytku bylo rozhodnutí potvrzeno.
- [18] V odůvodnění tohoto rozhodnutí žalovaný uvedl, že správní orgán I. stupně se s formou činnosti žalobce zabýval dostatečně. Správním orgánem bylo s ohledem na všechny zjištěné skutečnosti dostatečně prokázáno, že účastník řízení svojí prezentací jako neziskového veřejně prospěšného subjektu pouze zastírá jeho skutečný stav, jež plně odpovídá vyjádření Mgr. R. Č. ze dne 6. 2. 2017, resp. že provozovna byla za účelem vyhýbání se povinností uloženým zákonem o evidenci tržeb účelově převedena z daňového subjektu, tj. podnikající fyzické osoby Mgr. R. Č., na žalobce. Dále žalovaný uvedl, že má za to, že položka v účetních dokladech „přijaté příspěvky“ jsou ve skutečnosti zastírané příjmy žalobce z podnikání (hostinské činnosti) a nejedná se o příspěvky na činnost spolku, když i v samotných stanovách žalobce není uvedena žádná jiná možnost příspěvku než členského příspěvku, přičemž reálné členské příspěvky dle stanov účastníka řízení činí 2.500 Kč a jsou účtovány odděleně od ostatních výnosů. Žalovaný uvedl, že žalobce se snaží zprostit odpovědnosti za porušování zákona o evidenci tržeb tím, že provozování podnikatelské činnosti v provozovně vydává za spolkovou činnost, a obchází tak povinnosti dané zákonem. Rovněž dospěl k závěru, že žalobce nelze shledat jako veřejně prospěšného poplatníka, jelikož nesplňuje podmínku hospodárného využívání jmění k veřejně prospěšnému účelu. Vzhledem k tomu, že bylo správním orgánem dostatečně prokázáno, že hlavní činností účastníka řízení je podnikatelská činnost (hostinská činnost zastřená provozováním klubu s názvem „Spolkový kávový klub káfé kafičko“ spolkem), je povinen tržby, plynoucí mu z jeho podnikatelské činnosti a splňující podmínky pro evidovanou

tržbu, evidovat v souladu se zákonem o evidenci tržeb. Dále uvedl, že sám žalobce doložil účetní doklady, ze kterých je zřejmé, že příjem spolku (z hostinské činnosti) činil přes 800.000 Kč za období od 1. 1. 2017 do 31. 12. 2017, přičemž pro posouzení toho, zda konkrétní činnosti je podnikání či nikoliv, je rozhodný faktický výkon takové činnosti, nikoliv zda pro konkrétní případ byla povolena.

- [19] K námitce žalobce, že znakem podnikání je úmysl dosáhnout zisku (přičemž činnost žalobce je dlouhodobě ztrátová), žalovaný odkázal na zásadu materiální pravdy s tím, že po komplexním posouzení spisového materiálu shledal, že v rámci správního řízení bylo dostatečným způsobem prokázáno, že hostinská činnost vykonávaná žalobcem je podnikáním, neboť je vykonávána soustavně a za účelem dosažení zisku, jelikož za podnikání se považuje i to, když hospodaření podnikajícího subjektu skončí ztrátou. Žalovaný pak zejména odkázal na protokol o místním šetření, které bylo provedeno dne 30. 3. 2017. Žalovaný se dále zabýval společenskou škodlivostí jednotlivých pochybení žalobce s tím, že dospěl k závěru o vysoké společenské škodlivosti.
- [20] K námitce ohledně nepřiměřenosti uložené sankce žalovaný uvedl, že při určení výše pokuty správní orgán přihlédl k délce, závažnosti a míře narušení společenského zájmu chráněného zákonem a vycházel z okolností, za jakých byly správní delikty spáchány. Z napadeného rozhodnutí o uložení pokuty správního orgánu je patrné, jaké konkrétní úvahy vedly správní orgán k uložení pokuty. Dále žalovaný uvedl, že správní orgán při ukládání pokuty za spáchané správní delikty postupoval v souladu s tzv. absorpční zásadou. Za polehčující okolnost byla správním orgánem vzata skutečnost, že žalobce dosud nebyl postižen za toto deliktní jednání; žalovaný ji však neuznal. Jako přitěžující okolnost správní orgán shledal úmyslné jednání účastníka řízení směřující k účelovému zakrytí skutečného stavu a k délce jeho trvání. Žalovaný shledal vysokou míru závažnosti jednání žalobce, a proto dospěl k závěru, že sankce je přiměřená a že plní svou preventivní a represivní funkci. Rovněž pak neshledal uloženou pokutu ani jako likvidační.
- [21] Městský soud v Praze na základě žaloby, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přezkoumal napadená rozhodnutí, včetně řízení, která jejich vydání předcházela. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně.
- [22] Podle ustanovení § 18 odst. 1 zákona o evidenci tržeb: *„Poplatník je povinen nejpozději při uskutečnění evidované tržby*
a) zaslat datovou zprávou údaje o této evidované tržbě správci daně a
b) vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne.“
- [23] Podle ustanovení § 25 odst. 1 téhož zákona: *„Poplatník je povinen mít na místě, kde se běžně uskutečňují evidované tržby, umístěno informační oznámení, které je dostatečně viditelné a čitelné, pokud to nevylučuje povaha věci. Informační oznámení je poplatník povinen umístit na internetové stránky, na kterých jsou nabízeny zboží nebo služby.“*
- [24] Podle ustanovení § 29 odst. 2 téhož zákona: *„Právnícká nebo podnikající fyzická osoba se dopustí přestupku tím, že jako osoba, která eviduje tržby, poruší povinnost*
a) zaslat datovou zprávou údaje o evidované tržbě správci daně,
b) vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne,
c) umístit informační oznámení (...).“

- [25] Podle ustanovení § 29 odst. 3 téhož zákona: „*Za přestupek se uloží pokuta*
a) do 500 000 Kč, jde-li o správní delikt podle odstavce 1 nebo 2 písm. a) nebo b),
b) do 50 000 Kč, jde-li o správní delikt podle odstavce 2 písm. c) nebo d).“
- [26] Subjekty evidence tržeb jsou mj. poplatníci daně z příjmů právnických osob (ustanovení § 3 odst. 2 zákona o evidenci tržeb). Předmětem evidence tržeb jsou pak evidované tržby poplatníka (ustanovení § 3 odst. 2 téhož zákona), přičemž vymezení evidované tržby je obsaženo v ustanovení § 4 odst. 1 citovaného zákona. Jedná se o platbu, která *splňuje formální náležitosti pro evidovanou tržbu a která zakládá rozhodný příjem*. Rozhodným příjmem se pak rozumí u právnických osob příjem z činnosti, která je podnikáním [ustanovení § 6 odst. 1 písm. b) zákona]. Obsah evidenční povinnosti upravuje ustanovení § 18 odst. 1 zákona, který přikazuje poplatníkovi *nejpozději při uskutečnění evidované tržby zaslat datovou zprávou údaje o této tržbě správci daně a vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne*. Obsah informační povinnosti pak upravuje ustanovení § 25 odst. 1 téhož zákona, který přikazuje poplatníkovi zveřejnit informační oznámení, jehož obsah je uveden v odst. 2 tohoto ustanovení. Přestupky (dříve správní delikty) za nesplnění uvedených povinností upravoval daný zákon v ustanovení § 29 odst. 2, nyní v ustanovení § 29 odst. 1. V této věci správní orgány shledal žalobce vinným z toho, že *neodeslal správci daně nejpozději v okamžiku přijetí tržby datovou zprávou údaje o evidované tržbě* [písm. a)], *zároveň nejpozději v okamžiku přijetí tržby nevystavil účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne* [písm. b)], *a dále pak v provozovně neumístil informační oznámení* [písm. c)].
- [27] Pro nyní projednávanou věc je určující, že žalobce netvrdí, že by uvedené povinnosti ve skutečnosti řádně splnil. Podstata jeho námitek od počátku spočívá ve zpochybňování toho, zda se na něj dané povinnosti vůbec vztahovaly. Tvrdí totiž, že jeho hlavní nevýdělečnou činností je provoz kávového klubu, přičemž podnikatelskou činnost, která tkví v prodeji nápojů a občerstvení, provozuje jako činnost vedlejší, na kterou nedopadá povinnost tržby, resp. tvrdí, že není povinen evidovat tržby získané při provozu umělecko-ekologického centra, neboť takový příjem není předmětem daně.
- [28] V nyní posuzované věci se jedná o spáchání výše vymezených přestupků. Pro závěr o spáchání daných přestupků nicméně postačuje kladně zodpovědět, zda se na žalobce zákon o evidenci tržeb vztahoval a pokud ano, zda plnil povinnosti, které mu v důsledku toho z výše citovaných ustanovení zákona plynuly.
- [29] Podle nálezu Ústavního soudu ze dne 1. 4. 2003, sp.zn. II.ÚS 119/01, platí, že „*Obcházení zákona spočívá ve vyloučení závazného pravidla záměrným použitím prostředku, který sám o sobě není zákonem zakázáný, v důsledku čehož se uvedený stav stane z hlediska pozitivního práva nenapadnutelným. Jednání in fraudem legis představuje postup, kdy se někdo chová podle práva, ale tak, aby záměrně dosáhl výsledku právní normou nepředvídaného a nežádoucího.*“
- [30] Postup *in fraudem legis* tak spočívá v tom, že se někdo chová nikoliv v rozporu s právní normou (tj. *contra legem*), ale tak, aby záměrně dosáhl výsledku právní normou nepředvídaného a nežádoucího, tedy obchází zákon. Takové chování může spočívat zejména ve využití mezery v právu či určité nejasnosti v zákoně. Vzhledem k zřejmé nežádoucnosti tohoto výsledku pak ale zároveň nejde o chování mlčky dovolené (tj. *praeter legem*). Obcházení zákona tak směřuje ke zmaření účelu a smyslu dané právní normy.
- [31] V posuzovaném případě provozování kavárny v rámci spolkové činnosti zákonu neodporuje. Situaci je však nutné posoudit v kontextu všech ostatních zjištěných skutečností. Z těch vyplynulo, zejména ze dvou provedených místních šetření, že žalobce,

kteřý se prezentuje jako neziskový, resp. veřejně prospěšný subjekt jen zastírá skutečný stav, kterým je provoz klasické komerční kavárny. Bylo zjištěno, že tato provozovna byla za účelem vyhýbání se povinností uložených zákonem o evidenci tržeb převedena z podnikající fyzické osoby na žalobce jako právnickou osobu (spolek), jehož hlavní činností měl být dle stanov provoz umělecko-ekologického centra. Indicií, že reálný stav byl takový, že žalobce provozoval kavárnu jako činnost hlavní, nikoliv jako činnost vedlejší, jak sám deklaroval v řízení před správními orgány a před soudem, je hned několik. Kromě doložených příjmů spolku z hostinské činnosti, které byly nepoměrně vyšší, než je limit daný metodickým pokynem (srov. bod [40] napadeného rozhodnutí), je to také skutečnost, že deklarovanou hlavní činnost žalobce ničím neprokázal a nedoložil (tyto činnosti dle závěru soudu v předmětném období zcela absentovaly), ačkoliv mu byla ze strany správních orgánů dána v řízení možnost předložit fotografie, videa, zvukové záznamy apod. k této činnosti. Lze dojít k jednoznačnému závěru, že provozovna žalobce funguje jako klasická kavárna, která je nadto přístupná po vydání členské karty při vstupu komukoliv, jak bylo také zjištěno. Takový postup tak svými důsledky obchází zákonnou úpravu evidence tržeb. Provoz kavárny (resp. dle stanov žalobce umělecko-ekologického centra) je tak třeba považovat za obcházení zákona o evidenci tržeb.

[32] V nedávné době vydal Nejvyšší správní soud rozsudek ze dne 28. 1. 2021, č.j. 8 Afs 163/2019-57, ve kterém posuzoval obdobnou situaci, tehdy ve vztahu k fyzickým osobám provozujícím hostinskou činnost. Jeho obecné závěry týkající se obcházení zákona o evidenci tržeb však lze dle názoru soudu vztáhnout na nyní projednávanou věc. Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku vyslovil následující právní větu: „*To, zda žalobci jsou subjekty evidence tržeb (§ 3 odst. 1 zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb), se odvíjí též od faktické povahy jejich činnosti. Povinností plynoucím z citovaného zákona se nelze vyhnout účelovým založením „soukromého klubu“, v němž žalobci jako provozovatelé poskytují za úplatu služby široké veřejnosti (zde stravovací služby).*“

[33] V bodu [19] rozsudku Nejvyšší správní soud uvedl, že „*lze mít bez důvodných pochybností za to, že stěžovatelé provozovali fakticky běžnou restauraci, ve které nabízeli stravovací služby komukoliv, kdo o ně projevil zájem. Z této činnosti jim plynuly příjmy, v důsledku čehož je lze považovat za subjekty evidence tržeb ve smyslu § 3 odst. 1 písm. a) zákona o evidenci tržeb. Nejednalo se o soukromý klub, ve kterém by se za účelem vymezených zájmových aktivit příležitostně sdružoval omezený okruh osob (příznivců motorismu). V průběhu deseti kontrolních nákupů nebyla jakákoliv klubová aktivita zaznamenána. (...) stěžovatelé sice učinili některé kroky, které by mohly budit dojem, že se jedná o soukromý klub, na který se nevztahují povinnosti dle zákona o evidenci tržeb. Ty ovšem nemohou s ohledem na výše vymezené skutečnosti (ani ve svém úhrnu) zastřít zjevnou podstatu vyvíjené činnosti, resp. způsobit výluky stěžovatelů z aplikace zákona o evidenci tržeb. Na podstatě věci tak nemůže nic změnit např. přejmenování podniku na „soukromý klub“, vyvěšení této informace na budovu restaurace nebo vydávání výše již zmíněných klubových karet. Stěžovatelé totiž i nadále z hlediska smyslu a zaměření své činnosti poskytovali široké veřejnosti stravovací služby. V této souvislosti Nejvyšší správní soud pouze pro doplnění připomíná svůj rozsudek ze dne 5. 9. 2019, č.j. 2 As 361/2017-41, ve kterém se zabýval do značné míry obdobnou situací, v níž se provozovatel hudebního klubu snažil obejít regulaci veřejné hudební produkce. Zdejší soud v dané věci dospěl k závěru, že o soukromý klub se nejednalo, ačkoliv se jeho provozovatel snažil takový dojem navodit např. tím, že do něj pouštěl pouze osoby, které předložily členskou kartu. Stejně jako v nyní posuzované věci totiž byla taková karta vystavena prakticky komukoliv, kdo byl ochotný sdělit své osobní údaje a podepsat souhlas s pravidly. V nyní posuzované věci*

stěžovatelé vystavené karty v konečném důsledku ani nijak nekontrolovali a účelovost jejich jednání je proto o to zřejmější.“

- [34] Nejvyšší správní soud rovněž v bodu [20] tohoto rozsudku uvedl, že „že pokud by za daných okolností akceptoval, že na stěžovatele se s ohledem na provoz „soukromého klubu“ povinnosti dle zákona o evidenci tržeb nevztahují, fakticky by to znamenalo připuštění zcela jednoduché cesty, jak se povinností dle daného zákona vyhnout, a to navíc v rozporu se smyslem dané právní úpravy. Nejvyšší správní soud samozřejmě vnímá různost názorů na zavedení evidence tržeb v České republice a respektuje rozličné pohledy na význam a (nejen ekonomickou) smysluplnost tohoto institutu. Nelze ostatně pominout ani polemiku týkající se míry přípustnosti možného zásahu evidence tržeb do některých ústavních práv (viz např. odlišná stanoviska k nálezu Ústavního soudu ze dne 12. 12. 2017, sp. zn. Pl. ÚS 26/16). Pokud však účinná a dle závěrů Ústavního soudu ústavně konformní právní úprava (navíc způsobem zcela jednoznačným) stanoví určitá pravidla, je i z hlediska rozumného uspořádání společenských vztahů na místě žádat, aby subjekty, které dané regulaci podléhají, tato pravidla dodržovaly. Způsob, jakým se stěžovatelé v nynější věci pokusili vyhnout plnění povinností dle citované úpravy, je přitom natolik zjevným obcházením dané regulace, postaveným navíc na čistě formálním zastření skutečného stavu, že v žádném případě nemůže požívat soudní ochrany.“
- [35] Závěry tohoto citovaného rozsudku tak prakticky odpovídají na veškeré námitky žalobce, které uplatnil v podané žalobě. K námitkám týkajícím se charakteru žalobce a charakteru jeho činnosti soud nejprve uvádí, že žalovaný se velmi podrobně zabýval fungováním žalobce a že otázky týkající se podnikatelské činnosti jako tzv. veřejně prospěšného poplatníka zhodnotil v souladu se zákonem.
- [36] V řízení žalovaný dle soudu dostatečně podrobně prokázal, že žalobce svým vystupováním jako veřejně prospěšný subjekt pouze zastírá skutečný stav a že tak obchází zákon o evidenci tržeb. Skutkovou verzi, že předmětná provozovna byla za účelem vyhýbání se povinností uloženým zákonem o evidenci tržeb převedena z podnikající fyzické osoby Mgr. R. Č. na žalobce, soud považuje s ohledem na zjištěné okolnosti za nespornou.
- [37] Stejně tak se soud neztotožnil s námitkou, že podnikání je podnikáním, jen pokud končí ziskem. Je sice pravdou, že podnikatelská činnost je z povahy věci vykonávána za účelem dosažení zisku, nicméně skutečnost, že podnikatel skončí v určitém období ve ztrátě, z něj ještě nečiní „nepodnikatele“. Ostatně vykonávat podnikatelskou činnost v dlouhodobé ztrátě postrádá dle soudu smysl.
- [38] Žalovaný se dle soudu zabýval veškerými okolnostmi ohledně provozu umělecko-ekologického centra, za jehož činnost žalobce skrýval činnost klasické komerční kavárny, nicméně žalobce žádné dokumenty k této jím tvrzené hlavní činnosti v řízení nepředložil. Proto lze dojít k závěru, že činnost žalobce v provozovně naplňovala veškeré znaky podnikatelské činnosti, když lze opětovně zdůraznit, že rozhodující je faktická povaha skutečně vykonávané činnosti. Nelze v této souvislosti rovněž přehlédnout, že sám žalobce v řízení předložil účetní doklady, ze kterých bylo zřejmé, že příjem spolku z hostinské činnosti činil za období od 1. 1. 2017 do 31. 12. 2017 přes 800.000 Kč, což jsou na tvrzenou vedlejší činnost spolku poměrně značné příjmy, které nadto přesahují limit pro vyloučení z evidence tržeb stanovený metodickým pokynem, jenž činil v rozhodném období 300.000 Kč. Nelze pak dále pominout, že žalobce se nikde jako „umělecko-ekologické centrum“ neprezentoval, neboť vždy vystupoval jako běžné komerční kavárna. Nelze také pominout, že provozovna je provozována zcela stejným způsobem nepřetržitě již od doby předcházejícímu jejímu účelovému převedení na žalobce.

- [39] Rovněž není pravdou, že by se žalovaný nezabýval přístupností provozovny a členstvím ve spolku. Nicméně pokud byla členská karta vystavena každému návštěvníkovi kavárny, tak je závěr žalovaného o tom, že provozovna byla reálně přístupná komukoliv bez omezení, neboť se každá osoba stala po vstupu členem, zcela logický a správný.
- [40] K posouzení toho, zda je žalobce tzv. veřejně prospěšným poplatníkem, lze uvést, že žalobce je především spolkem, přičemž ustanovení § 17a zákona o daních z příjmů, nelze aplikovat odděleně od občanského zákoníku. V daném případě je však podstatné, že správní orgány prokázaly, že žalobce provozuje podnikatelskou činnost, a proto je povinen evidovat tržby dle zákona o evidenci tržeb. Správní orgány dle soudu shromáždily značné množství konkrétní poznatků o fungování „Spolkového kávového klub café kafičko“, na jejichž základě lze spolehlivě dospět k závěru, že žalobce fakticky poskytoval stravovací služby (provozoval kavárnu), v důsledku čehož mu vznikaly povinnosti dle zákona o evidenci tržeb, které ovšem neplnil.
- [41] Pokud jde o zjištění týkající se samotného faktického chodu kavárny (klubu), správní orgán I. stupně provedl v souladu s ustanovením § 24 odst. 1 zákona o evidenci tržeb celkem 2 kontrolní nákupy, při kterých o chodu klubu zjistil následující skutečnosti. Při vstupu do provozovny dostaly příchozí osoby od obsluhy „členskou kartu“. Příchozí následně dostali nápojový lístek, na základě kterého si objednali. V provozovně se nacházelo cca 25 míst k sezení u 8 stolů. Rovněž ceny nabízených nápojů a jídel byly srovnatelné jako v jiných obdobných podnicích. V kavárně se byli u stolů zákazníci, kteří během toho nevyvíjeli žádnou společnou (klubovou či spolkovou) aktivitu. Při placení obsluha provozovny nevydala účtenku, ani nevyužila pokladní zařízení. V prvním případě při následném návratu do provozovny a prokázání se služebními průkazy byl úředním osobám předán telefon, kde se na druhém konci ozval pan Č. Následně se třetí osoba dostavila do provozovny a úředním osobám sdělila, že vychází z toho, že na subjekt, který tuto provozovnu provozuje, se zákon o evidenci tržeb nevztahuje, a odkázala na ustanovení zákona o evidenci tržeb týkající se drobné vedlejší podnikatelské činnosti veřejně prospěšného poplatníka. Třetí osoba dále sdělila, že zaplacením zkonzumovaných nápojů a zákusků se přispívá na provoz klubu a následně spolku. Ve druhém případě obsluha provozovny předala úředním osobám telefonický kontakt na pana Č., který následně úřední osoby kontaktoval.
- [42] Dle názoru soudu tak lze shrnout, že odůvodnění žalovaného je dostatečné a přezkoumatelné, neboť se žalovaný dostatečně zabýval vykonávanou činností žalobce. Důkazy shromážděné správními orgány svědčí o tom, jak vypadala činnost v dané provozovně. Plyne z nich, že v době kontrol zde probíhal výlučně provoz kavárny, v níž neprobíhala žádná jiná činnost (včetně té odpovídající zájmovým aktivitám, pro které byl spolek založen). Formálním označením byla zastřena skutečnost, že v provozovně probíhá podnikatelská činnost odpovídající původní činnosti, kterou zde provozoval předchozí provozovatel. O podnikatelském charakteru činnosti svědčí i účtované ceny, které generovaly příjmy žalobce. Bez ohledu na to, zda podnikání žalobce bylo ziskové či nikoliv, je nutné takovou činnost ve zjištěném rozsahu označit za podnikání, z něhož plynoucí příjmy podléhají dani z příjmů právnických osob. Žalobce proto byl poplatníkem této daně a vznikla mu evidenční a informační povinnost dle zákona o evidenci tržeb. Bez významu je skutečnost, že byl žalobce spolkem, neboť rozhodná je fakticita, která v posuzované věci znamená, že žalobce podnikal ve stravovacích službách. Tyto služby žalobce poskytoval všem návštěvníkům, kterým vydával členskou kartu. Pouhé vydání

členské karty neznamena, že se jedná o soukromý klub (spolek) osob sdružených na základ společného zájmu. Soud tak shrnuje, že výše uvedené námitky neshledal důvodnými.

[43] Žalobce dále namítal neunesení důkazního břemene. K této námitce soud uvádí, že nerozporuje závěr žalobce, že toto tíží v případě ukládání sankcí správní orgány. Nicméně se soud neztotožnil s tím, že by žalovaný neprokázal, na čem zakládá posouzení činnosti jako podnikání. V tomto směru soud odkazuje na již dříve uvedené skutečnosti v tomto rozsudku, ze kterých naopak vyplynulo, že žalovaný se charakterem činnosti žalobce podrobně zabýval, a podnikatelskou činnost žalobce tak prokázal.

[44] K odkazu správních orgánů na prohlášení pana Č. z akce konané v P. P., soud uvádí, že tímto správní orgány jen dokládaly zjevnou účelovost převedení provozovny z této podnikající fyzické osoby právě na žalobce. K námitce, že nebylo zkoumáno, v jakém postavení k žalobci pan Č. vůbec je a zda byl oprávněn za žalobce jednat, soud uvádí, že Mgr. R. Č. vystupoval v celém řízení a jeho postavení ve vztahu k žalobci tak nepochybně mohlo (a dle názoru soudu i muselo) být správními orgány reflektováno. Předně tato osoba jednala při obou místních šetřeních s úředními osobami – v prvním případě nejprve telefonicky, poté se osobně dostavila do provozovny; ve druhém případě pouze telefonicky – a to vždy z podnětu obsluhy, která jej označovala za „majitele provozovny“, což dle zjištění správních orgánů korespondovalo až do 15. 3. 2019 i s údaji v živnostenském rejstříku. Z obsahu spisu dále vyplývá, že pan Č. byl osobně přítomen dne 21. 4. 2017 při fotodokumentaci provozovny správním orgánem. Žalobce dále panu Č. udělil plnou moc ze dne 24. 5. 2016. Dne 18. 7. 2017 se tato osoba dostavila za žalobce k nahlédnutí do spisu. Z uvedeného je nepochybné, že pan Č. jednak žalobce v řízení před správním orgánem zastupoval, jednak vystupoval jako majitel provozovny.

[45] K námitce neprovedení výslechu této osoby pak soud uvádí, že žalobce předně tento výslech ani v průběhu správního řízení nenavrhl, přičemž se soud ztotožnil se závěrem správních orgánů, že tento výslech nebyl, s ohledem na další prokázané skutečnosti a s ohledem na to, že pan Č. svůj postoj jako majitel provozovny vyjádřil při místním šetření, nezbytný. Uvedenou námitku ohledně neunesení důkazního břemene tak soud neshledal důvodnou.

[46] V posledním žalobním bodu pak žalobce namítal nepřiměřenost uložené pokuty. K této námitce soud uvádí, že ji neshledal důvodnou, neboť z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že se žalovaný zabýval všemi zákonnými důvody pro uložení pokuty (srov. body [57] až [68] napadeného rozhodnutí). Její výše je dle názoru stanovena v souladu se zákonem, neboť se jednalo o dlouhodobé obcházení zákona, a je stanovena v přiměřené výši, když zákon umožňuje stanovit pokutu až do výše 500.000 Kč.

[47] Ke skutečnosti, že žalovaný opřel výjimku ze zákazu likvidační sankce v případech, kdy je subjekt založen přímo za účelem provádění protiprávní činnosti, a to s odkazem na usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 10. 2010, č.j. 1 As 9/2008-133, soud uvádí, že ačkoliv žalobce jako spolek nebyl založen přímo za účelem protiprávní činnosti, nicméně jeho činnost byla vyvíjena prakticky pouze za účelem obcházení zákona, jak bylo konstatováno výše, a proto lze přiměřeně tento judikát na případ žalobce aplikovat.

[48] Nadto však soud neshledal, že by pokuta byla uložena v likvidační výši. Žalobce v průběhu řízení tento charakter pokuty nijak nedokládal a pouze ze skutečnosti, že se následně po vydání napadeného rozhodnutí žalobce dostal do likvidace, nelze usuzovat na to, že předchozí uložená pokuta měla na tento stav žalobce vliv, neboť na tuto skutečnost mohly mít vliv nepochybně i další okolnosti, než jen pokuta uložená ve výši 75.000 Kč, což soud obecně považuje ve vztahu k právnické osobě jako pokutu nižšího rozsahu. Ke skutečnosti,

že žalovaný neprokázal žalobci krácení tržeb, soud uvádí, že žalobce nebyl sankcionován za to, že krátil přijaté tržby, a proto správní orgány tuto skutečnost prokazovat nemusely.

[49] Z napadených rozhodnutí je zřejmé, že správní orgány nevybočily z mezí správního uvážení, když zhodnotily veškeré rozhodné skutečnosti, včetně závažnosti žalobcova správního deliktu (konstatovaly porušení zákonem chráněného zájmu, jakým způsobem k tomuto porušení došlo a v jaké intenzitě, jakož i zohlednily, že žalobce si svého jednání musel být vědom) a jeho majetkových poměrů (vzhledem k jeho ekonomické situaci nepovažovaly uloženou pokutu za nepřiměřeně tvrdou či likvidační). Lze dodat, že i sám soud má za to, že se v daném případě jedná o závažný skutek, a je tak třeba, aby uložená sankce měla zejména preventivní a výchovný účinek. Soud tak nedospěl k závěru, že by uložená sankce byla nepřiměřená, přísná či likvidační.

[50] Soud proto uzavírá, že ze zjištěných skutečností je bez jakýchkoliv pochybností zřejmé, že žalobce fakticky poskytoval stravovací služby (provozoval kavárnu), z čehož mu prokazatelně plynuly příjmy. Přijímal od zákazníků hotovostní platby, přičemž jim nevystavoval účtenky s náležitostmi dle zákona o evidenci tržeb a ani datovou zprávou neodesílal údaje o těchto tržbách. Rovněž pak neměl v provozovně vyvěšeno informační oznámení. Závěr správních orgánů o spáchání přestupků dle ustanovení § 29 odst. 1 písm. a), b) a c) zákona o evidenci tržeb proto zcela ob stojí.

[51] Ze všech výše uvedených důvodů soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

[52] Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné náklady v řízení nevznikly.

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.

V Praze dne 22. dubna 2021

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu