



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Ing. Petra Šuránka a soudců Mgr. Věry Pazderové, LL.M., M.A., a JUDr. Bc. Kryštofa Horna ve věci

žalobce: **Z. R., IČO X**
sídlem X
zastoupen advokátkou Mgr. Johanou Hlaváčovou
sídlem Akademická 663/5, Praha 10

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 10. 2019, č. j. 41502/19/5000-10610-709567,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí, jímž žalovaný k odvolání žalobce změnil rozhodnutí

Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „finanční úřad“) ze dne 10. 7. 2019, č. j. 3762700/19/2100-11480-209336, ve věci přestupku.

2. Prvostupňovým rozhodnutím finanční úřad uznal žalobce vinným ze spáchání přestupků spočívajících
 - (a) v porušení povinnosti zaslat datovou zprávou údaje o evidované tržbě správci daně podle § 29 odst. 1 písm. a) zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění účinném ke dni spáchání přestupků (dále jen „zákon o evidenci tržeb“), neboť
 - (i) dne 14. 8. 2018 v provozovně „Renc Optik“ v Rakovníku nejpozději při uskutečnění evidované tržby žalobce nezaslal v čase 13:05 hod. údaje o přijaté tržbě ve výši 55 Kč podle § 18 odst. 1 písm. a) zákona o evidenci tržeb a
 - (ii) v období od 1. 3. 2017 do 11. 1. 2019 nezaslal datovou zprávou správci daně údaje o dalších evidovaných tržbách v dané provozovně nejpozději v den jejich přijetí podle § 18 odst. 1 písm. a) zákona o evidenci tržeb (v období od 1. 3. 2017 do 31. 12. 2017 v minimální výši 283 022 Kč, v období od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2018 v celkové výši 599 694 Kč a v období od 1. 1. 2019 do 11. 1. 2019 v celkové výši 29 102 Kč);
 - (b) v porušení povinnosti vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne podle § 29 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb, neboť dne 14. 8. 2018 ve výše uvedené provozovně nevystavil v době místního šetření od 13:00 hod. do 13:15 hod. účtenku na částku 55 Kč za tržbu přijatou v čase 13:05 hod. v souladu s § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb ve spojení s § 20 odst. 1 písm. a), c), d), e), f), h) a i) téhož zákona.
3. Za spáchání uvedených přestupků finanční úřad uložil žalobci pokutu ve výši 37 000 Kč podle § 29 odst. 2 písm. b) zákona o evidenci tržeb.
4. Finanční úřad konstatoval, že spáchání přestupků zjistil na základě místního šetření, které provedly jeho pracovnice dne 14. 8. 2018 v době od 13:00 do 13:15 hod. v provozovně žalobce v Rakovníku. V rámci tohoto šetření uskutečnily kontrolní nákup mikroutěrky na brýle v hodnotě 55 Kč. Při platbě v hotovosti jim byl na požádání vystaven paragon (zjednodušený daňový doklad), který neměl číselné označení. Na otázku pracovníků finančního úřadu, zda žalobce eviduje tržby podle zákona o evidenci tržeb, žalobce odpověděl, že „naštěstí ne“. V rámci řízení o přestupku zahájeného oznámením ze dne 11. 1. 2019 pak finanční úřad zjistil, že si žalobce nevyzvedl autentizační údaje nutné pro evidování tržeb a neoznámil správci daně údaje o provozovnách podle § 17 zákona o evidenci tržeb, přestože byl povinen evidovat tržby od 1. 3. 2017, neboť jím vykazované tržby spadají pod kód NACE 47.78 „*Ostatní maloobchod s novým zbožím ve specializovaných prodejnách*“, tedy do 2. fáze evidence tržeb. Začátek povinnosti evidence tržeb je totiž rozčleněn podle klasifikace NACE, což je ucelený systém klasifikace ekonomických činností a produkce, který byl zaveden sdělením Českého statistického úřadu (dále jen „ČSÚ“) č. 244/2007 a který vytváří rámec pro statistická data v rámci celé Evropské unie.
5. K závěru o zařazení žalobcových činností pod kód NACE 47.78 finanční úřad dospěl na základě porovnání činností, které ve svém vyjádření žalobce podrobně popsal, s činnostmi uvedenými u pojmu „oční optika“ v příloze č. 2 nařízení vlády č. 278/2008 Sb., o

obsahových náplních jednotlivých živností, ve znění nařízení vlády č. 155/2016 Sb. (dále jen „nařízení vlády č. 278/2008 Sb.“) a s metodickými informacemi Generálního finančního ředitelství zveřejněnými na stránkách www.etrzby.cz/cs/nejcastejsi-dotazy-podnikatelu. Skutečnost, že činnost optiků je klasifikována pro statistické účely kódem NACE 47.78, potvrdil ve vyjádření ze dne 4. 4. 2019 také ČSÚ, který zároveň zkontroloval i již zmíněný metodický materiál a nenavrhoval žádné změny. Rovněž Společenstvo českých optiků a optometristů (www.scoo.cz) na svých webových stránkách v dokumentu z března 2017 uvedlo, že po několikátýdenních dohadech, do které vlny evidence tržeb spadá činnost očních optiků, byla na stránkách finanční správy (www.etrzby.cz) zveřejněna odpověď, z níž plyne, že činnost očních optiků je vyloučena z kategorie NACE 32.50 a zaříděna do kategorie NACE 47.78. Společenstvo českých optiků a optometristů proto doporučilo předejít možným potížím a začít evidovat tržby co nejdříve.

6. Žalobce podle finančního úřadu neprokázal, že by v jeho provozovně docházelo k výrobě lékařských nástrojů podle kódu NACE 32.50 „*Výroba lékařských a dentálních nástrojů*“. Pod uvedený kód patří výroba výrobků pro oční lékařství, např. brýlových a slunečních skel, skel broušených podle lékařského předpisu, kontaktních čoček nebo ochranných brýlí. Sám žalobce však uvedl, že skla objednává u výrobce, od kterého skla obdrží ve vypočteném potřebném průměru. Objednávky brýlových čoček u jiných společností potvrzují také doložené faktury. Je proto zřejmé, že žalobce brýlová skla sám nevyrábí. Výroba skel a čoček je složitý technologický proces, který nelze provádět v očních optikách.
7. K žalobcem doložené registraci v Národním registru zdravotnických prostředků finanční úřad konstatoval, že z registrace výkonu činnosti podle určitého právního předpisu např. u Státního ústavu pro kontrolu léčiv, u něhož je oční optik registrován jako výrobce individuálně zhotovovaných obecných zdravotnických prostředků, nelze automaticky usuzovat, že činnost takto registrované osoby je činností podle kódu NACE 32.50. Totéž platí pro žalobcem doložený výpis z registru ekonomických subjektů ARES. Ani z něj neplyne, že žalobce činnosti zařazené pod kódem NACE 32.50 skutečně vykonává. Finanční úřad dodal, že nijak nezpochybňuje nutnost specifického vzdělání pro činnost očního optika, to však není rozhodné pro zařazení pod určitý kód NACE, a tedy ani pro určení počátku evidence tržeb. Na uvedených závěrech nic nemění ani žalobcem předložený text označený jako „*Živnost oční optika a vztah k NACE kódům*“, který měla zpracovat Živnostenská komora českých očních optiků z. s. Krom toho, že v dané písemnosti není uveden zpracovatel a není opatřena razítkem ani datem, obsahově vychází z již zmíněného nařízení vlády č. 278/2008 Sb., avšak chybně zařazuje činnost oční optika pod kód NACE 32.50. Takové zařazení je v rozporu s vyjádřením ČSÚ ze dne 4. 4. 2019.
8. Finanční úřad dodal, že žalobce vzal na sebe rozhodnutím o provozování podnikatelské činnosti mimo jiné i odpovědnost za plnění veškerých zákonných povinností. S tím souvisí i povinnost znát právní předpisy týkající se evidence tržeb. Pokud měl pochybnosti, zda jsou jím přijímané platby evidovanými tržbami, mohl využít institut závazného posouzení podle § 32 zákona o evidenci tržeb. Mohl využít také již výše zmíněné veřejně dostupné metodické informace Generálního finančního ředitelství.
9. Vzhledem ke skutečnosti, že hlavní činnost žalobce podléhala z výše uvedených důvodů evidenci tržeb, nebylo podle finančního úřadu třeba zabývat se samostatně minoritními

tržbami (prodej příslušenstvím k brýlím a čočkám). Prodej doplňkového sortimentu spadá rovněž pod kód NACE 47.78.

10. Proti rozhodnutí finančního úřadu podal žalobce neodůvodněné (blanketní) odvolání, které ani k výzvě nedoplnil.
11. Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím změnil část výroku rozhodnutí finančního úřadu týkající se přestupku podle § 29 odst. 1 písm. a) zákona o evidenci tržeb tak, že se žalobce dopustil uvedeného přestupku tím, že v období od 1. 3. 2017 do 11. 1. 2019 ve své provozovně v Rakovníku neodesílal datovými zprávami správci daně údaje o evidovaných tržbách nejpozději při jejich uskutečnění, a to v období od 1. 3. 2017 do 31. 12. 2017 v minimální výši 283 022 Kč, v období od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2018 v celkové výši 599 694 Kč a v období od 1. 1. 2019 do 11. 1. 2019 v celkové výši 29 102 Kč, čímž nesplnil povinnost stanovenou v § 18 odst. 1 písm. a) zákona o evidenci tržeb, přičemž součástí neodeslaných údajů byla tržba za kontrolní nákup ve výši 55 Kč v čase 13:05 hod., uskutečněná dne 14. 8. 2018 v době místního šetření provedeného od 13:00 hod. do 13:15 hod. Ve zbývajících částech zůstal výrok prvostupňového rozhodnutí nezměněn.
12. Žalovaný úvodem zdůraznil, že i přes absenci odvolacích námitek přezkoumal prvostupňové rozhodnutí v plném rozsahu s ohledem na § 98 zákona č. 250/2016 Sb., o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich (dále jen „zákon o přestupcích“). Úpravu výroku označil jen za formální změnu bez vlivu na posouzení věci (neodeslání údajů při kontrolním nákupu bylo zkonsumováno trvajícím přestupkem spočívajícím v neodeslání údajů o evidovaných tržbách). Se závěry finančního úřadu se plně ztotožnil.
13. Finanční úřad podle žalovaného správně a podrobně zdůvodnil, proč hlavní ekonomická činnost žalobce spadá pod kód NACE 47.78, a nikoliv pod kód NACE 32.50. Okamžik vzniku povinnosti evidovat tržby z určité konkrétní činnosti stanoví § 37 zákona o evidenci tržeb a odvíjí jej právě od zařazení dané činnosti po příslušný kód NACE. Při zařazení činnosti žalobce finanční úřad správně vyšel z obsahové náplně živností uvedené v nařízení vlády č. 278/2008 Sb. a metodických informacích Generálního finančního ředitelství, které byly veřejně dostupné již v březnu 2017. Povaha a rozsah úprav brýlí tak, jak je žalobce popsal ve svém vyjádření v rámci řízení před finančním úřadem, nedosahují takové intenzity, aby jeho činnost mohla být považována za výrobu.
14. Žalovaný rovněž připomněl, že odpovědnost podnikající fyzické osoby je objektivní, tedy bez ohledu na zavinění. Liberační důvod podle § 21 odst. 1 ve spojení s § 23 odst. 1 zákona o přestupcích nebyl v posuzované věci naplněn. Žalobce nepožádal o autentizační údaje a nevlastní pokladní zařízení k evidování tržeb, v takovém případě proto ani nelze aplikovat liberační důvody týkající se neodvratitelné události v důsledku vnějšího zásahu. Žalobce nevyvinul žádné úsilí, aby zabránil porušení povinnosti vyplývající ze zákona o evidenci tržeb.

II. Obsah žaloby

15. Žalobce v žalobě namítl, že správní orgány nedostatečně zjistily skutkový stav a chybně zařadily převažující činnosti žalobce do skupiny činností, u nichž vznikla povinnost evidovat tržby podle zákona o evidenci tržeb od 1. 3. 2017. Nesouhlasil se závěrem, že jeho hlavní ekonomická činnost (tedy ta, která se podílí největší měrou na tvorbě přidané hodnoty), resp. že žádná z jeho činností nespadá pod kód NACE 32.50 „výroba lékařských a dentálních nástrojů a potřeb“.

16. Svou činnost spočívající mimo jiné ve výrobě koncové podoby skel do dioptrických brýlí žalobce podrobně popsal již ve vyjádření k oznámení o zahájení správního řízení: „*Sklo musíme nejprve na přístroji zvaném ‚fokometr‘ vyměřit [...] vyhledat v něm optický střed dané dioptrie. [...] V dalším přístroji upneme danou obrubu a zde necháme ryskou objet a načíst budoucí tvar daného skla. Tento tvar přeneseme do dalšího přístroje centrovacího, kam přiložíme předem označené sklo a nyní si musíme vypočíst, podle naměřených parametrů budoucího nositele a to vzdálenost očních středů tzv. pupilární distanci a zde sklo vycentrujeme tak, aby v konečné fázi budoucí nositel viděl přesně přes optické středy obou skel. [...] Když jsou skla takto vybroušena, musíme si kovovou obrubu kompletně rozebrat, rozšroubovat, skla vsadit, případně ještě dobrousit pokud by byla nepatrně větší, aby v upnuté obrubě nevzniklo nechtěné pnutí a opět sesadit celé brýle dohromady. [...]*“ Finanční úřad k uvedenému podání nepřihlédl a nijak se nevypořádal ani s tím, že Národní registr zdravotnických prostředků řadí činnosti prováděné žalobcem do kategorie zdravotnických pomůcek. Žalobce předložil finančnímu úřadu kopii své registrace, kde je zařazen do kategorie „výrobce obecných zdravotnických prostředků – individuálně zhotovovaných“.
17. Podle žalobce je povinností finančního úřadu při kontrole osob poskytujících služby v oblasti výroby, opravy a úpravy korekčních pomůcek zjišťovat v každém jednotlivém případě, jaké činnosti daná osoba vyvíjí a pod jaký kód NACE tyto činnosti spadají. Místní šetření v nyní posuzované věci proběhlo čistě formálně, pouze v části provozovny určené pro veřejnost, kde se nenachází stroje ani nástroje, kterými je finální podoba korekčních pomůcek vyráběna. Z tohoto důvodu byla zjištění učiněná při místním šetření nedostatečná pro zařazení žalobcovy činnosti pod některý z kódů NACE.
18. Z důvodu nedostatečných skutkových zjištění dospěly správní orgány k nesprávnému posouzení převažující (hlavní) činnosti žalobce. Ze stanoviska Generálního finančního ředitelství k problematice elektronické evidence publikovaných na jeho oficiálních webových stránkách vyplývá, že v případě optiků se může jednat o ekonomické činnosti, které lze podřadit např. pod některý z následujících kódů NACE: 47.78 Ostatní maloobchod s novým zbožím ve specializovaných prodejnách, 86.90 Ostatní činnosti související se zdravotní péčí, 32.50 Výroba lékařských a dentálních nástrojů a potřeb nebo 33.13 Opravy elektronických a optických přístrojů a zařízení. Žalobce je přesvědčen, že jeho převažující ekonomická činnost spadá pod kód NACE 32.50, neboť zhotovuje individuální korekční (zdravotní) pomůcky a takto je registrován u Národního registru zdravotnických prostředků.

III. Vyjádření žalovaného

19. Žalovaný ve vyjádření k žalobě zdůraznil, že kvalita žalobních a odvolacích námitek předurčuje kvalitu jejich vypořádání. Odvolatel tak nese odpovědnost za rozsah přezkumu odvolacím orgánem s výjimkou skutečností, které je odvolací orgán povinen zkoumat i bez námitek. Odvolání postrádalo bližší konkretizaci námitek.
20. Dále žalovaný vyjádřil přesvědčení, že skutkový stav byl zjištěn dostatečně a porušení povinností podle zákona o evidenci tržeb žalobcem bylo dostatečně prokázáno. Správní orgány důkladně zhodnotily skutečnosti zjištěné při místním šetření, veškeré účetní doklady i tvrzení žalobce uvedené v jeho vyjádření, včetně přiložených listin. Na základě zjištěného skutkového stavu bylo možné jednoznačně konstatovat, že žalobce porušil § 18 odst. 1 písm. a) a b) zákona o evidenci tržeb. Žalovaný dále shrnul stěžejní argumenty uvedené již v napadeném a prvostupňovém rozhodnutí a v podrobnostech na ně odkázal.

IV. Posouzení žaloby soudem

21. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas (napadené rozhodnutí bylo zástupkyni žalobce doručeno dne 9. 10. 2019, žaloba byla podána dne 9. 12. 2019 u Městského soudu v Praze, který ji usnesením ze dne 15. 1. 2020, č. j. 14 Af 56/2019-26, postoupil zdejšímu soudu jakožto soudu místně příslušnému), osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v rozsahu a mezích žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu v době jeho vydání (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.). Soud ve věci rozhodl bez jednání, neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili.
22. Žaloba není důvodná.
23. V posuzované věci je sporné, zda byl žalobce povinen evidovat tržby podle zákona o evidenci tržeb již v rámci tzv. 2. vlny evidence tržeb, tedy od 1. 3. 2017, a zda porušil § 18 odst. 1 uvedeného zákona, podle kterého je poplatník 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. Porušení těchto povinností je podle § 29 odst. 1 písm. a) a b) téhož zákona přestupkem.
24. Žalobce tvrdí, že mu uvedené povinnosti nevznikly, neboť jeho hlavní činnost očního optika spadá pod kód NACE 32.50 „výroba lékařských a dentálních nástrojů a potřeb“, a tedy nepodléhala evidenci tržeb již od 1. 3. 2017. Této námitce soud nepřisvědčil.
25. V rozhodném období zákon o evidenci tržeb rozlišoval, které činnosti podléhají evidenci tržeb a které nikoliv, podle jejich klasifikace NACE, což ostatně v obecné rovině není mezi stranami sporné. Podle § 37 odst. 1 písm. b) bodu 2 zákona o evidenci tržeb evidovanými tržbami dočasně nebyly od prvního dne čtvrtého kalendářního měsíce ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona všechny tržby, s výjimkou velkoobchodu a maloobchodu uvedených v klasifikaci NACE pod kódy 45.1, 45.3, 45.4, pokud jde o obchod, 46 a 47. Z citovaného ustanovení vyplývá, že evidenci tržeb podléhaly mimo jiné činnosti velkoobchodu a maloobchodu zařazené pod kód 47 (včetně kódu 47.78, pod nějž řadí žalobcovu hlavní ekonomickou činnost správní orgány), a naopak evidenci tržeb nepodléhaly činnosti výslovně ve výjimce neuvedené, tedy ani činnosti zařazené pod kód 32.50, pod nějž řadí svou činnost žalobce.
26. Podle § 37 odst. 2 zákona o evidenci tržeb se klasifikací NACE pro účely tohoto zákona rozumí klasifikace ekonomických činností uvedená v nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1893/2006, kterým se zavádí statistická klasifikace ekonomických činností NACE Revize 2 a kterým se mění nařízení Rady (EHS) č. 3037/90 a některá nařízení ES o specifických statistických oblastech (dále jen „nařízení č. 1893/2006“).
27. Nařízení č. 1893/2006 ve znění nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 295/2008 řadí pod kód 32.50 „výrobu lékařských a dentálních nástrojů a potřeb“ a pod kód 47.78 „ostatní maloobchod s novým zbožím ve specializovaných prodejnách“. Tomu odpovídá i klasifikace obsažená ve sdělení ČSÚ č. 244/2007 Sb. o zavedení Klasifikace ekonomických činností (CZ-NACE). Sdělení ČSÚ ve svém textu výslovně zmiňuje, že metodická část a vysvětlivky ke klasifikaci jsou dostupné na webových stránkách ČSÚ www.czso.cz.
28. Metodika ČSÚ Klasifikace ekonomických činností CZ-NACE ze dne 24. 1. 2008, č. j. 50/2008-21, v části „Vysvětlivky“ výslovně pro třídu 47.78 „ostatní maloobchod s novým zbožím ve specializovaných prodejnách“ pod druhou odrážkou zahrnuje „činnost optiků“.

Naopak v případě třídy 32.50 „výroba lékařských a dentálních nástrojů a potřeb“, již se dovolává žalobce, metodika zahrnuje „výrobu výrobků pro oční lékařství, např. brýlových a slunečních skel, skel broušených dle lékařského předpisu, kontaktních čoček, ochranných brýlí“, ale zároveň výslovně vylučuje „činnosti optiků (47.78)“. Uvedenému upřesnění zatřídění činnosti optiků pak odpovídá i metodická informace Generálního finančního ředitelství, na niž odkázaly správní orgány.

29. Otázkou, kam spadá činnost optiků z hlediska klasifikace NACE, se již zabýval i zdejší soud a v rozsudku ze dne 25. 8. 2021, č. j. 51 Af 24/2019-48, uzavřel, že tato činnost byla správně žalovaným a finančním úřadem zařazena do třídy NACE 47.78 - Ostatní maloobchod s novým zbožím ve specializovaných prodejnách. Soud dovodil, že pod kód 47.78 mohou patřit i doprovodné činnosti spočívající v kompletaci zboží (úprava a zasazení skel do zákaznickem vybrané obruby), stejně jako činnosti spočívající v dílčí individualizaci zboží (měření hlavy a polohy zornic s navazujícím poradenstvím při výběru vhodných obrub a skel, úpravy prohnutí brýlového středu, kloubů a sedel brýlí). Jakkoliv je činnost optiků spojena s vyšší složitostí a frekvencí takových činností než u jiných maloobchodních činností, lze nalézt jisté paralely takových postupů např. v lepších maloobchodních prodejnách s oděvy, které také mohou poskytovat v omezeném rozsahu individualizaci prodávaného zboží (úprava délky či šířky oděvů), v maloobchodu se sportovním vybavením (kompletace vybraných doplňků na prodávané kolo) či v maloobchodu s počítači (zajištění instalace vybraného programového vybavení na prodávaný počítač). Zároveň není důvodu předpokládat, že by přidaná hodnota spojená s kompletací a individualizací prodávaného zboží převyšovala hodnotu samotných brýlových obrub a skel.
30. Sama skutečnost, že při činnosti optika jsou pravidelně spojovány dvě zpravidla samostatně pořizované složky (brýlové obruby a skla), přitom s ohledem na shora zmíněnou metodiku ČSÚ podřazující činnost optiků výslovně pod třídu 47.78 zjevně není důvodem pro to, aby uvedená činnost byla považována za výrobní nebo za poskytování zdravotních služeb. Zhotovování individuálních brýlí a ostatních optických korekčních zdravotnických prostředků včetně jejich dílčích úprav a oprav tedy nevybočuje z činnosti statisticky zaříděné jako specializovaný maloobchodní prodej zboží (byť na základě individuálních specifických objednávek). Skutečnost, že ČSÚ řadí činnost optiků do třídy NACE 47.78, ostatně potvrzuje i jím vydaný Převodník OKEČ (5 míst) – NACE (5 míst) ze dne 1. 1. 2008, který ve vztahu k položce 52.48 1 původní klasifikace OKEČ také uvádí, že jí odpovídá podtřída NACE 47.78.1 Maloobchod s fotografickým a optickým zařízením a potřebami s poznámkou se do této podtřídy převádí „vše, včetně – činnosti optiků“.
31. Uvedené závěry rozsudku č. j. 51 Af 24/2019-48 lze plně vztáhnout i na nyní posuzovanou věc a soud neshledal důvod se od nich odchýlit.
32. Správní orgány nepochybily ani tím, že při výkladu pojmu „oční optika“ vyšly z obsahové náplně této živnosti, jak ji definuje příloha č. 2 nařízení vlády č. 278/2008 Sb.: „Individuální zhotovení, výdej a opravy optických korekčních zdravotnických prostředků, zjištění polohy zornic, inklinace a prohnutí brýlového středu a dalších parametrů potřebných ke zhotovení optických korekčních zdravotnických prostředků určených do dálky, na čtení nebo jinou pracovní vzdálenost. Měření a vyhodnocení parametrů potřebných ke zhotovení optických korekčních zdravotnických prostředků, přepočet lékařem nebo optometristou udané dioptrické hodnoty astigmatické korekce a výpočet změny korekce vzhledem k její konečné poloze před okem, přizpůsobení zhotoveného optického korekčního zdravotnického prostředku rozměrům

hlavy uživatele tak, aby splňoval funkční, hygienické, bezpečnostní a estetické požadavky. Podávání odborných informací o způsobu používání optických korekčních zdravotnických prostředků a jejich údržbě, poradenství při výběru korekčních obrub, doporučení vhodných druhů a úprav brýlových čoček. V rámci živnosti lze provádět též prodej a opravy brýlových obrub, hromadně zhotovovaných optických korekčních zdravotnických prostředků, slunečních a ochranných brýlí. Prodej příslušenství k brýlím a kontaktním čočkám, pomůcek a prostředků určených k údržbě, k ochraně optických korekčních zdravotnických prostředků a ochranných prostředků zraku (například pouzdra na brýle, utěrky a kapaliny určené k čištění brýlových čoček).“

33. Z uvedené definice činnosti oční optika je zřejmé, že zahrnuje mimo jiné individuální zhotovení optických korekčních zdravotnických prostředků, zjištění polohy zornic, inklinace a prohnutí brýlového středu a dalších parametrů potřebných ke zhotovení optických korekčních zdravotnických prostředků, dále např. měření a vyhodnocení parametrů potřebných ke zhotovení optických korekčních zdravotnických prostředků či přizpůsobení zhotoveného optického korekčního zdravotnického prostředku rozměrům hlavy uživatele.
34. Takto vymezenému pojmu oční optika odpovídají i činnosti žalobce, jak je popsal ve svém vyjádření v rámci přestupkového řízení a následně v žalobě (viz výše bod 16). Správní orgány nijak nezpochybnil, že žalobce vykonává činnosti, které popsal. Z tohoto důvodu soud nepřisvědčil námitce o nedostatečně provedeném místním šetření a nedostatečně zjištěném skutkovém stavu. Spor mezi žalobcem a správními orgány je totiž ve skutečnosti pouze o zařazení žalobcem vykonávané činnosti (tak jak ji tvrdil) podle klasifikace NACE. Zjednodušeně řečeno, žalobce vychází z toho, že *vyrábí brýle*, a proto by měla jeho činnost spadat pod výrobu lékařských a dentálních nástrojů a potřeb v rámci třídy 32.50, zatímco správní orgány nezpochybňují, že žalobce mimo jiné *brousí skla do brýlí* podle individuálních potřeb, zdůrazňují však, že žalobce *brýlová skla nevyrábí*, neboť je nakupuje od jiných výrobců (což dokládají předložené účetní doklady a žalobce nezpochybňuje) a sám je následně jen upravuje, byť způsobem vyžadujícím značnou odbornost.
35. V této otázce dal soud za pravdu správním orgánům, neboť jak bylo již výše vysvětleno, do třídy 32.50 patří sice „*výroba výrobků pro oční lékařství, např. brýlových a slunečních skel, skel broušených dle lékařského předpisu, kontaktních čoček, ochranných brýlí*“, ale zároveň je z této třídy **výslovně vyloučena činnost optiků**. Z tvrzení samotného žalobce skutečně nevyplývá, že by sám vyráběl brýlová skla nebo že by vykonával činnosti, které by vybočovaly z činnosti očních optiků. Skutková zjištění včetně tvrzení samotného žalobce tak vylučují zařazení jeho činnosti do třídy 32.50.
36. Žalobci nelze přisvědčit ani v námitce, podle které se finanční úřad nevypořádal s jeho argumentací, v níž poukázal na svou registraci v Národním registru zdravotnických prostředků, kde je zařazen do kategorie „*výrobce obecných zdravotnických prostředků – individuálně zhotovovaných*“. Finanční úřad tuto námitku neopomněl a zcela správně poukázal na to, že zákon o evidenci tržeb v § 37 navazoval pojem evidovaná tržba na klasifikaci ekonomických činností NACE, nikoliv na registraci výkonu činnosti pro jiné účely a podle jiného právního předpisu.
37. Ve shodě se správními orgány lze poukázat též na objektivní odpovědnost žalobce jakožto podnikající fyzické osoby (s možností liberace podle § 21 odst. 1 ve spojení s § 23 odst. 1 zákona o přestupcích, pokud by prokázal, že vynaložil veškeré úsilí, které bylo možno

požadovat, aby přestupku zabránil, což ovšem žalobce ani netvrdil) a na možnost v případě pochybností o tom, zda je platba evidovanou tržbou, požádat správce daně o vydání rozhodnutí o závazném posouzení o určení evidované tržby (§ 32 zákona o evidenci tržeb).

38. Soud proto uzavřel, že hlavní činnost žalobce v posuzovaném období spočívala v činnosti optika, která spadá do třídy NACE 47.78, která podléhala povinnosti evidovat tržby podle § 37 odst. 1 písm. b) bodu 2 zákona o evidenci tržeb od 1. 3. 2017.
39. Zdejší soud ve shodě s Nejvyšším správním soudem (dále jen „NSS“, viz např. rozsudek ze dne 28. 1. 2021, č. j. 8 Afs 163/2019-57, bod 20) 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 přehlédnout 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 podle závěrů Ústavního soudu ústavně konformní právní úprava stanoví určitá pravidla, je i z hlediska rozumného uspořádání společenských vztahů namístě žádat, aby subjekty, které dané regulaci podléhají, tato pravidla dodržovaly.
40. Finančnímu úřadu a žalovanému lze nanejvýše vytknout, že namísto toho, aby zdůraznili a jednoznačně poukázali na to, že žalobce tvrdí prakticky pouze výkon činností spadajících pod třídu NACE 47.78, opakovali, že žalobce neprokázal, že by jeho hlavní činnost a příjmy z ní spočívaly v činnosti spadající do třídy NACE 32.50. Tím mohly vyvolat mylný dojem, že je v přestupkovém řízení důkazní břemeno na žalobci, což pochopitelně není. Správní orgány byly povinny i bez návrhu žalobce zjišťovat v přestupkovém řízení všechny skutečnosti svědčící v jeho prospěch i neprospěch a vést za tím účelem dokazování, nelze jim však vytýkat, jestliže neprováděly podrobné dokazování k okolnostem, které žalobce (co do skutkového stavu) vůbec netvrdil, resp. u nichž z jeho skutkových tvrzení nevyplývalo, že by mohly zpochybnit závěr o tom, že jeho hlavní činnost spočívala v činnosti optika. Zmíněná nepřesná formulace v rozhodnutích správních orgánů však nebyla stěžejní a nosnou argumentací, z celkového kontextu odůvodnění je totiž patrné, že napadené rozhodnutí spočívá primárně na závěru, že žalobce nesprávně právně (resp. z hlediska statistické nomenklatury) kvalifikuje činnosti vykonávané v jeho provozovně. Nejedná se tak o vadu, která by mohla mít za následek nezákonnost či nesrozumitelnost napadeného rozhodnutí (k témuž závěru soud dospěl i v již výše zmíněném rozsudku č. j. 51 Af 24/2019-48). I v nyní posuzované věci finanční úřad řádně prokázal a též právně vysvětlil, proč měl žalobce od 1. 3. 2017 do dne zahájení přestupkového řízení 11. 1. 2019 (tedy i ke dni kontroly 14. 8. 2018) povinnost evidovat tržby podle zákona o evidenci tržeb. Žalovaný proto nepochybil, pokud prvostupňové rozhodnutí aproboval.
41. Závěrem soud doplňuje, že žalobcova pasivita v odvolacím řízení neměla s ohledem na specifika správního trestání vliv na přípustnost žalobních námitek zpochybňujících zjištěný skutkový a právní stav (v podrobnostech srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 2. 5. 2017, č. j. 10 As 24/2015-71, č. 3577/2017 Sb. NSS). Důvodnost žalobních námitek však soud s ohledem na výše uvedené neshledal.

V. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

42. Soud neshledal žalobu důvodnou a nezjistil ani žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlídnout i bez námítky, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje: B. M.

43. O nákladech řízení soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch. Procesně úspěšnému žalovanému soud náhradu nákladů nepřiznal, neboť mu nevznikly náklady převyšující náklady na běžnou úřední činnost.

Poučení:

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

Praha 16. února 2022

Mgr. Ing. Petr Šuránek, v. r.
předseda senátu