



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Radima Kadlčáka a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobkyně: **OPTIK Studio, s.r.o.**, IČO: 27086313,
sídlem Seifertova 565/37, 130 00 Praha 3,
zastoupená Mgr. Kamilou Prokopcovou, advokátkou,
sídlem Karlovo náměstí 19, 120 00 Praha 2,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 11. 2018, č. j. 46931/18/50000-10610-7124227,

takto:

- I. Žaloba **se** v části, ve které se žalobkyně domáhala, aby soud zrušil příkaz Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 15. 11. 2017, č. j. 2208504/17/2500-11481-506811, **odmítá**.
- II. Žaloba **se** ve zbylé části **zamítá**.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

III. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím své právní zástupkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 11. 2018, č. j. 46931/18/5000-10610-7124227, jímž bylo k odvolání žalobkyně změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „finanční úřad“) ze dne 13. 7. 2018, č. j. 136920/17/2500-11481-506811, tak, že žalobkyni byla toliko snížena výše pokuty uložené za ve výroku prvostupňového rozhodnutí popsané přestupky z částky 50 000 Kč na částku 35 000 Kč. Nadepsaným rozhodnutím finančního úřadu přitom byla žalobkyně uznána vinou ze spáchání přestupků: „1. porušení povinnosti zaslat datovou zprávou údaje o evidované tržbě správci daně podle ustanovení § 29 odst. 1 písm. a) ZoET [tj. zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o evidenci tržeb“)], kterého se dopustila tím, že dne 17. 8. 2017 v 10:08 hod. v provozovně oční optiky na adrese Jungmannova 669, 413 01 Roudnice nad Labem, při přijetí tržby v hotovosti ve výši 90,- Kč neodeslala datovou zprávu s údaji o této tržbě správci daně, čímž porušila ustanovení § 18 odst. 1 písm. a) ZoET, 2. porušení povinnosti vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne podle ustanovení § 29 odst. 1 písm. b) ZoET, kterého se dopustila tím, že ve stejném okamžiku a na tomtéž místě při přijetí tržby v hotovosti ve výši 90,- Kč nevystavila účtenku tomu, od koho byla přijata tržba, čímž porušila ustanovení § 18 odst. 1 písm. b) ZoET.“ Za uvedené přestupky pak byla žalobkyni uložena rozhodnutím finančního úřadu již výše odkazovaná pokuta v částce 50 000 Kč a současně i povinnost nahradit náklady řízení ve výši 1 000 Kč. Žalobkyně se v předmětné žalobě domáhala také toho, aby soud zrušil i ve věci dříve vydaný příkaz finančního úřadu ze dne 15. 11. 2017, č. j. 2208504/17/2500-11481-506811, a dále uložil žalovanému povinnost nahradit jí náklady soudního řízení.

Žaloba

1. Žalobkyně úvodem podané žaloby zrekapitulovala dosavadní průběh dané věci, přičemž popsala, že finanční úřad v odůvodnění prvostupňového rozhodnutí konstatoval, že hlavní ekonomická činnost, potažmo žádná z činností prováděných žalobkyní, nespadá (v klasifikaci ekonomických činností CZ-NACE vedené Českým statistickým úřadem) do činností zařazených pod kód NACE 32.50 – Výroba lékařských a dentálních nástrojů a potřeb, tedy do kategorie činností, které zůstaly v režimu dočasně vyloučených služeb, vůči kterým v rozhodné době nebyla uložena povinnost evidovat tržby dle zákona o evidenci tržeb. Z provedeného šetření vyvodil finanční úřad závěr, že hlavní činnost prováděná žalobkyní spadala pod kód NACE 47.78 - Ostatní maloobchod s novým zbožím ve specializovaných prodejnách, tedy pod kategorii se zákonnou povinností evidovat tržby ode dne 1. 3. 2017, s tím, že do této kategorie spadá i činnost optika. Dle tvrzení žalobkyně k tomuto závěru vedla finanční úřad zjištění učiněná při místních šetřeních v její provozovně, resp. v části volně přístupné veřejnosti; sdělení zaměstnankyně žalobkyně, se kterou byl sepsán protokol o místním šetření, a z informací získaných na webových stránkách žalobkyně. Dále byl při ústním jednání slyšen jednatel žalobkyně, který mj. popsal činnosti vykonávané v provozovně, a to včetně práce na „ručních brusech, vrtačkách a drážkovačkách“, přičemž též uvedl, že se u skel upravuje i „ohnisková vzdálenost“ a další činnosti prováděné nad rámec prostého zabroušení či vložení skla do brýlové obroučky. Jednatel žalobkyně zároveň poukázal na to, že v provozovně používá několik strojů na „výrobu“ brýlí a doložil i pořizovací doklady o jejich nákupu. Současně také uvedl, že je žalobkyně registrována u Státního ústavu pro kontrolu léčiv jako „výrobce zdravotních

prostředků – individuálně zhotovených (Spectacle frame, spectacle lens, prescription, custom-made)“.

2. Žalobkyně poté upozornila, že v části provozovny, kde dochází k samotné výrobě a opravě brýlí místní šetření neproběhlo, ač to mohlo výrazně dopomoci k podpoře tvrzení jejího jednatele o činnostech prováděných při práci s materiály a výrobě brýlí, když osoby provádějící šetření nemají patřičnou odbornou způsobilost, aby si mohly utvořit závěry o rozsahu činností žalobkyně pouhým slyšením zaměstnankyně a jednatele žalobkyně.
3. Vzhledem k výše uvedenému tedy žalobkyně namítla, že místní šetření bylo provedeno nedostatečně pro identifikaci zařazení pod ten který NACE kód, jakožto rozhodující faktor pro určení konkrétní fáze zahájení povinnosti evidovat tržby dle zákona o evidenci tržeb. Z důvodu nedostatečného skutkového zjištění pak správní orgány dospěly k nesprávnému posouzení, zařazení převažující (hlavní) činnosti žalobkyně pod kód NACE 47.78 - Ostatní maloobchod.
4. V kontextu shora odkazovaných kódů NACE 32.50 a 47.78, přičemž činnosti zařazené pod ten který kód spadaly do různých fází zavedení povinnosti evidovat tržby, tedy bylo dle žalobkyně nezbytné zajistit dostatečné množství relevantních podkladů pro bezpečné zařazení její ekonomické činnosti pod správný kód NACE. Pokud by k tomu ze strany správních orgánů došlo, měly by dle názoru žalobkyně dojít k závěru, že převažující ekonomická činnost žalobkyně spadá pod kód NACE 32.50 - Výroba lékařských a dentálních nástrojů a potřeb, neboť žalobkyně zhotovuje individuální korekční (zdravotní) pomůcky. I ze stanoviska Českého statistického úřadu vydaného na základě žádosti finančního úřadu je podle žalobkyně dovoditelné, že je vždy třeba pečlivě posoudit, zdali daná činnost, v tomto případě výroba zdravotních pomůcek, spadá do sféry výrobní či obchodní.

Vyjádření žalovaného

5. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě úvodem zrekapituloval dosavadní průběh věci a následně odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde se k totožným námitkám žalobkyně již vyjádřil. Dále uvedl, že z poznatků učiněných v rámci místních šetření dospěl finanční úřad k závěru, že žalobkyně neprovádí činnost spadající pod kód NACE 32.50 - Výroba výrobků pro oční lékařství, ale provádí činnost optiků zařazenou pod kód NACE 47.78 - Ostatní maloobchod s novým zbožím ve specializovaných prodejnách, která mj. zahrnuje i prodej brýlí, kdy optik nakoupí obroučky, dioptrická skla objednaná od výrobce a v provozovně je pouze zabrousí do brýlových obrouček, nebo prodej brýlí, které kompletně vyrobil externí dodavatel (ať již na přání klienta nebo doporučení lékaře či optometristy).
6. Předloženými důkazními prostředky žalobkyně dle žalovaného neprokázala, že činnosti a z nich plynoucí příjmy bylo možno podřadit pod kód NACE 32.50, tedy pod činnost výrobce zdravotnických individuálních korekčních pomůcek. Stroje žalobkyně totiž slouží pouze k úpravě polotovarů, které žalobkyně nakupuje, přičemž žádný ze strojů nelze využít k samotné výrobě dioptrických skel, které obnáší odlití základního polotovaru, jeho lisování, broušení atd. Na základě dostupných podkladů bylo naopak zjištěno, že v provozovně žalobkyně byly provozovány činnosti spadající dle klasifikace kódu NACE 47.78 s povinností evidovat tržby od 1. 3. 2017. Dle žalovaného tedy bylo případně v dispozici žalobkyně navrhnout a předložit takové důkazní prostředky, kterými by jednoznačně prokázala, že jsou v její provozovně přijímány tržby z činností spadajících

pod kód NACE 32.50, které jsou dle zákona o evidenci tržeb dočasně vyloučeny, a tudíž že se jedná o činnosti převažující.

7. Dle žalovaného vzal finanční úřad s ohledem na stanovisko Českého statistického úřadu též v úvahu všechny činnosti, které by mohly s činností optika souviset, přičemž na základě dostupných informací, bez ohledu na činnost žalobkyně zapsanou v živnostenském rejstříku dospěl k závěru, že tato vykonává činnosti zařazené pod kód NACE 47.78. Při zjišťování skutkového stavu rovněž nebylo prokázáno, že jsou v provozovně žalobkyně přijímány tržby z výkonu činností zařazených do kódu NACE 32.50. Z činností spadajících pod kód NACE 86.90 - Ostatní činnosti související se zdravotní péčí – jednali se o činnost vyšetření zraku optometristou, současně neplynuly žalobkyni žádné příjmy, neboť je vykonávala zdarma. S ohledem na zjištění finančního úřadu by poté místní šetření v prostorách provozovny, kde probíhá úprava a korekce brýlí, nepřineslo žádné nové poznatky, z tohoto důvodu tak finanční úřad považoval provedení takového úkonu za nadbytečné, což žalovaný považoval za správné.
8. Jednáním žalobkyně tudíž dle žalovaného došlo k porušení § 18 odst. 1 písm. a) a b) zákona o evidenci tržeb. Tím byly naplněny formální znaky skutkové podstaty přestupků ve smyslu § 29 odst. 1 písm. a) a písm. b) téhož zákona. Ve věci přitom bylo postaveno najisto, že žalobkyně přijímá tržby pouze z činností, u kterých vznikla povinnost evidovat tržby v souladu se zákonem o evidenci tržeb ode dne 1. 3. 2017, neboť jsou v její provozovně vykonávány činnosti, které spadají do klasifikace pod kód NACE 47.78, tj. činnosti očních optiků, kdy žalobkyně objednává dioptrická skla dle lékařského předpisu u výrobce skel a tyto zabrušuje a vkládá do brýlových obrub, dále prodává brýle vyrobené externím výrobcem, doplňkový prodej příslušenství a čištění.
9. Žalovaný poté pro úplnost dodal, že pokud měla žalobkyně pochybnosti, do které klasifikace spadají její tržby, mohla využít institut závazného posouzení dle § 32 zákona o evidenci tržeb, tedy požádat místně příslušného správce daně o rozhodnutí ve formě závazného posouzení. Žalovaný pak vzhledem k nadepsanému navrhl předmětnou žalobu zamítnout jako nedůvodnou, přičemž k návrhu žalobkyně na zrušení i dříve vydaného příkazu ve věci doplnil, že tento návrh lze považovat za bezpředmětný, neboť tím, že žalobkyně proti dotčenému příkazu podala odpor, byl daný příkaz ze zákona zrušen.

Posouzení věci soudem

10. O žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), bez jednání, neboť žalovaný přípisem ze dne 20. 7. 2022 uvedl, že souhlasí s projednáním věci bez nařízení jednání a žalobkyně nesdělila do dvou týdnů od doručení výzvy svůj nesouhlas s takovýmto projednáním, ačkoliv byla ve výzvě výslovně poučena, že nevyjádří-li se v dané lhůtě, má se za to, že souhlas s rozhodnutím bez jednání uděluje.
11. Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobkyně uplatnila v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobkyně je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení i zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k

vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s.

12. Soud po přezkoumání skutkového i právního stavu věci a po prostudování obsahu předloženého správního spisu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
13. Nejprve se však zabýval návrhem žalobkyně na zrušení příkazu finančního úřadu, který byl ve věci vydán dne 15. 11. 2017, č. j. 2208504/17/2500-11481-506811. K tomu je nicméně třeba upozornit na fakt, že sama žalobkyně podala dne 20. 11. 2017 proti odkazovanému příkazu včasný odpor, a tudíž byl daný příkaz podle § 150 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád“), *ex lege* zrušen, přičemž bylo v daném řízení pokračováno. V této souvislosti je příléhavým poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 3. 2016, č. j. 3 As 8/2014-78, v němž bylo k účinku podání odporu konstatováno, že „[p]okud byl odpor v otevřené lhůtě podán, byl tím příkaz eo ipso odstraněn (nevyžaduje se tedy jakýkoliv úkon ze strany správního orgánu) a ve správním řízení se pokračuje, jako by příkaz vydán nebyl.“ (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2015, č. j. 10 As 266/2014-32). Finančním úřadem vydaný příkaz byl tedy v posuzovaném případě ze zákona bez náhrady zrušen, a žaloba tudíž musela být v této části výrokem I. rozsudku odmítnuta postupem dle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť zde nebyl dán předmět soudního řízení.
14. Následně soud přistoupil k posouzení již shora rekapitulovaných a značně obecně uplatněných námitek žalobkyně, přičemž se tak zabýval tím, zda finanční orgány ve věci dostatečně zjistily rozhodné okolnosti a zda na jejich základě správně zařadily ekonomické činnosti žalobkyně pod odpovídající kód NACE.
15. Podle § 18 odst. 1 zákona o evidenci tržeb je poplatník povinen nejpozději při uskutečnění evidované tržby a) zaslat datovou zprávou údaje o této evidované tržbě správci daně a b) vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne.
16. Dle § 29 odst. 1 zákona o evidenci tržeb se právnická nebo podnikající fyzická osoba 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. Podle odst. 2 písm. b) téhož ustanovení lze za přestupek uložit pokutu do 500 000 Kč, jde-li o přestupek podle odstavce 1 písm. a) nebo b).
17. Podle § 37 odst. 1 písm. b) bodu 2 zákona o evidenci tržeb evidovanými tržbami dočasně nejsou 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. Dle odst. 2 téhož ustanovení se klasifikací NACE pro účely tohoto zákona rozumí klasifikace ekonomických činností uvedená v nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1893/2006 ze dne 20. prosince 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, v platném znění.
18. Dle klasifikace NACE (CZ) se pro kód 32.50 (Sekce - Zpracovatelský průmysl - Ostatní zpracovatelský průmysl) uvádí výroba lékařských a dentálních nástrojů a potřeb. Ve vysvětlivkách pro předmětný kód je dále vyloženo, že „[t]ato třída zahrnuje výrobu laboratorních, chirurgických, zdravotnických a dentálních přístrojů a nástrojů, zařízení a pomůcek; výrobu ortodontických pomůcek zubních náhrad a rovnátek. Zahrnuje také výrobu lékařského, dentálního a podobného nábytku, u něhož přídatné funkce určují účel využití, např.

hydraulické funkce zubařského křesla. Zahhrnuje: (...) výrobu výrobků pro oční lékařství, např. brýlových a slunečních skel, skel broušených dle lékařského předpisu, kontaktních čoček, ochranných brýlí. Nezahrnuje: (...) činnosti optiků (47.78).“

19. Pro kód NACE 47.78 (Sekce - Velkoobchod a maloobchod; opravy a údržba motorových vozidel – Maloobchod s ostatním zbožím ve specializovaných prodejnách) se poté udává ostatní maloobchod s novým zbožím ve specializovaných prodejnách, přičemž vysvětlivky k tomuto kódu mj. uvádí, že „Zahrnuje: (...) činnost optiků.“
20. Jádrem argumentace žalobkyně v projednávaném případě přitom bylo to, že její činnost, jakožto provozovatelky oční optiky, nebylo možné podřadit pod kód NACE 47.78 – Ostatní maloobchod s novým zbožím ve specializovaných prodejnách, ale jako činnost spadající pod kód NACE 32.50 – Výroba lékařských a dentálních nástrojů a potřeb, přičemž tržby z této činnosti byly dočasně vyloučenými tržbami (§ 37 zákona o evidenci tržeb).
21. V této souvislosti je však předně třeba odkázat na rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 25. 8. 2021, č. j. 51 Af 24/2019-48, v němž bylo formou právní věty konstatováno, že „[č]innost očních optiků včetně kompletace zboží (úprava a zasazení skel do zákaznickem vybrané obruby) a dílčí individualizace zboží (měření hlavy a polohy zornic s navazujícím poradenstvím při výběru vhodných obrub a skel, úpravy prohnutí brýlového středu, kloubů a sedel brýlí) spadá do oddílu 47 statistické klasifikace ekonomických činností NACE [nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1893/2006, kterým se zavádí statistická klasifikace ekonomických činností NACE Revize 2]. Takové činnosti proto spolu s vlastním prodejem korekčních pomůcek zraku odůvodňují vznik povinnosti evidovat tržby v provozovně oční optiky podle § 37 odst. 1 písm. b) zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, již ode dne 1. 3. 2017.“
22. Vycházejí ze shora uvedeného a po přezkoumání skutkového stavu projednávané věci se tak soud ztotožňuje s přesvědčivým a podrobným odůvodněním finančních orgánů v napadeném i prvostupňovém rozhodnutí, dle kterých z obsahu správního spisu, ale především i ze samotných tvrzení žalobkyně, resp. jejího jednatele, jednoznačně vyplývá, že žalobkyní fakticky prováděné činnosti představují činnost optika (kód NACE 47.78), neboť žalobkyně zejména objednává obroučky a brýlová (dioptrická) skla právě od jejich výrobců (či distributorů), přičemž tyto prvky následně dle potřeb klienta kompletuje (tj. brýlovou čočku nacentruje a zabrousí do vybraných obrub, popř. též upraví ohniskovou vzdálenost apod.). K tomu je ostatně příležitým poukázat právě na tvrzení jednatele žalobkyně, který k dotazu finančního úřadu stran „výroby brýlí“, jež žalobkyně prodává, konkrétně do protokolu o ústním jednání ze dne 15. 1. 2018, č. j. 45943/18/2500-11481-506811, popsal, že „[o]bsluha vybere společně se zákazníkem vhodné obroučky, které má prodejce již na skladě, popř. objedná jiný vhodný typ. (...) Obsluha vybere se zákazníkem vhodný typ skel, dle počtu a typu dioptrií, požadavku a finančních možností zákazníka. Dále obsluha zakreslí centraci, správné položení hlavy na fólii obroučky. Brýlová korekční skla jsou následně objednána u distributorů brýlových čoček. Po dodání objednané čočky je čočka odborně nacentrována a dále dle typu brýlí a požadavku zákazníka následně zabroušena do vybraných obrub. Některé typy skel je nutné do obrub doupřipravit na ručních brusech a vrtačkách a drážkovačkách a některá skla jsou zabroušena poloautomatickým brusem (pozn. soudu – ve správním spisu jsou založeny také faktury na nákup odkazovaných strojů, nástrojů a zařízení, včetně servisní smlouvy). Skla se zabrušují nejen do obrouček, ale upravuje se také i ohnisková vzdálenost čočky.“ V souladu s výše citovaným jsou poté i skutečnosti tvrzené zaměstnankyní žalobkyně zachycené v protokolu o místním šetření ze dne 24. 5. 2017, Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

č. j. 1505406/17/2512-60563-505534, která uvedla, že „[o]bjednáme a nakoupíme skla od dodavatele a v provozovně je zabrousíme do obrouček, které též nakupujeme. (...) Přímo skla nevyrábíme, objednáváme polotovary, který zde zabrousíme. (...) Hlavní činnost je zhotovení a prodej dioptrických brýlí. Doplnková činnost je prodej ostatních pomůcek (pouzdra na brýle, šňůrky, hadříky, spreje a kontaktní čočky a roztoky).“

23. Takovéto činnosti však dle hodnocení soudu nelze spojovat s výrobní činností v rámci zpracovatelského průmyslu uvedenou pod kódem NACE 32.50, při které se seznatelně jedná právě o samotnou výrobu výrobků pro oční lékařství (např. brýlových a slunečních skel, skel broušených dle lékařského předpisu, kontaktních čoček, ochranných brýlí). Jinak řečeno, žalobkyně zjevně nebyla výrobcem výrobků pro oční lékařství (tj. nevyráběla - neodlévala - brýlová skla), ale vykonávala činnost (očního) optika, který zejména objednává již vyrobená brýlová skla u jejich výrobce, jež následně v optice dle individuálních potřeb zákazníka zabrušuje a vkládá do brýlových obrub. Tržby žalobkyně tudíž primárně plynuly z prodeje koncového (zkompletovaného) produktu, dále z doplňkového prodeje příslušenství a čištění, přičemž služby optometristy (kód NACE 86.90 - tržby z této činnosti byly dočasně vyloučenými tržbami) byla dle tvrzení jednatele žalobkyně v rozhodnou dobu poskytovány zdarma.
24. Soud tedy v kontextu merita žalobního tvrzení ve věci uzavírá, že pokud kód NACE 47.78 – Ostatní maloobchod s novým zbožím ve specializovaných prodejnách jednoznačně zahrnuje činnost optiků (naproti tomu kód NACE 32.50 tuto činnost výslovně nezahrnuje), pak bylo plně odpovídajícím zařadit pod něj činnosti spočívající v kompletaci předmětného zboží (tj. zejména úprava a zasazení brýlových skel do obruby), stejně jako činnosti spočívající v dílčí individualizaci zboží (např. měření hlavy a polohy zornic s navazujícím poradenstvím při výběru vhodných obrub a brýlových skel). Jakkoliv je přitom činnost očních optiků spojena s možnou vyšší složitostí a frekvencí takových činností než u jiných maloobchodních činností, lze nalézt jisté paralely takových postupů např. i v některých maloobchodních prodejnách s oděvy, které také mohou poskytovat v omezeném rozsahu individualizaci prodáváného zboží (např. úprava délky či šířky oděvů), v maloobchodu se sportovním vybavením (např. kompletace vybraných doplňků na prodávané kolo) či v maloobchodu s počítači (např. zajištění instalace vybraného programového vybavení na prodávaný počítač). Zároveň není důvodu předpokládat, že by přidaná hodnota spojená s kompletací a individualizací prodáváného zboží převyšovala hodnotu samotných brýlových obrub a skel. Sama skutečnost, že při činnosti očního optika jsou pravidelně spojovány dva zpravidla samostatně pořizované prvky (tj. brýlové obruby a skla), nadto při zohlednění shora zmíněné klasifikace NACE podřazující činnost optiků výslovně pod kód 47.78, tak není důvodem pro to, aby uvedená činnost byla považována za výrobní (spadající pod zpracovatelský průmysl). Zhotovování individuálních brýlí a ostatních optických korekčních zdravotnických prostředků včetně jejich dílčích úprav a oprav tedy dle názoru soudu nevybočuje z činnosti statisticky zaříděné jako specializovaný maloobchodní prodej zboží, byť na základě individuálních objednávek zákazníků (srov. již odkazovaný rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 25. 8. 2021, č. j. 51 Af 24/2019-48). Posuzované činnosti žalobkyně proto byly správně žalovaným a finančním úřadem zařazeny pod kód NACE 47.78 - Ostatní maloobchod s novým zbožím ve specializovaných prodejnách, na který se nevztahovala výjimka z povinnosti evidovat tržby dle § 37 odst. 1 písm. b) bodu 2 zákona o evidenci tržeb.

25. Argumentace žalobkyně přitom bez dalšího pouze setrvala na názoru, že jí vykonávané činnosti oční optika nejsou činností optika ve smyslu kódu NACE 47.78, tedy na vlastním výkladu statistické nomenklatury, pro což však reálně nesvědčilo žádné z učiněných zjištění ve věci. K tomu lze odkázat zvláště na protokoly o místních šetřeních ze dne 24. 5. 2017 a 17. 8. 2017, na vyjádření zaměstnankyně žalobkyně, a zejména pak na vyjádření samotného jednatele žalobkyně, který obsáhle popsal činnosti fakticky vykonávané žalobkyní. Pokud tedy žalobkyně v tomto ohledu namítla, že osoby provádějící šetření nemají odbornou způsobilost pro posouzení rozsahu její činnosti, nelze s tímto tvrzením za daných okolností souhlasit, neboť právě z popisu činností žalobkyně, jak jej vyložil její jednatel (popř. plně v souladu s tím i zaměstnankyně žalobkyně), bylo nájisto postaveno, jakým způsobem žalobkyně „vyrábí brýle“, které prodává koncovým zákazníkům, jak už bylo ostatně uvedeno výše, když se jednalo toliko o kompletaci předmětného zboží, nikoliv o výrobní proces samotných výrobků pro oční lékařství - tj. brýlových skel, které žalobkyně pořizuje od jejích výrobců či distributorů. V souvislosti s veškerými dříve uvedenými závěry je tudíž nedůvodné i tvrzení žalobkyně stran nedostatečného provedení místního šetření, které neproběhlo v části provozovny, kde dochází k „výrobě brýlí“. Finanční orgány totiž nijak nezpochybnilly existenci žalobkyní poukazovaných strojů, avšak z již odkazovaného popisu činností jednatelem žalobkyně (popř. i její zaměstnankyní), které jsou na těchto strojích vykonávány, nebylo možno uzavřít, že slouží k samotné výrobě výrobků pro oční lékařství, neboť žalobkyně nevyrábí brýlová skla, ale že jsou tyto stroje určeny pro kompletaci brýlí pro koncového zákazníka ve smyslu činností optika. Pokud poté žalobkyně v tomto ohledu též namítla, že je registrována u Státního ústavu pro kontrolu léčiv jako „výrobce zdravotních prostředků – individuálně zhotovených“, pak sama tato skutečnost nic nemění na shora uvedených závěrech učiněných v kontextu zákona o evidenci tržeb, neboť právě v souladu s ním bylo hodnoceno, jaké činnosti žalobkyně fakticky vykonává. V dané souvislosti je možno poukázat i na sdělení Českého statistického úřadu ze dne 5. 3. 2018, č. j. 00627/2018-31, v němž bylo konstatováno, že „Český statistický úřad klasifikuje činnost očních optiků dle klasifikace ekonomických činností (CZ-NACE) kódem 47.78“, byť zde bylo současně upozorněno na fakt, že se nejedná o závazné stanovisko ve věci, ale pouze o vysvětlení založené na metodice Evropské unie k této problematice, čehož si však byly finanční orgány v rámci svého postupu ve věci seznatelně vědomy a takto i s předmětným sdělením nakládaly. Soud proto dospěl k závěru, že finanční orgány řádně zjistily skutkový stav věci (tj. zajistily dostatečné množství pro věc relevantních podkladů, které založily správního spisu) a správně jej vyhodnotily tak, že činnost žalobkyně spočívá v činnostech optika, jež lze podřadit pod kód NACE 47.78 - Ostatní maloobchod s novým zbožím ve specializovaných prodejnách. Současně je možno podotknout, že finanční orgány v odůvodnění svých rozhodnutí veškerá skutková zjištění učiněná v rámci vedeného řízení (včetně těch, která vyplynula z žalobkyní předložených dokumentů) obsáhle zrekapitulovaly a následně i zřejmým způsobem vyhodnotily, resp. srozumitelně popsaly své závěry ve věci.
26. Pouze pro úplnost soud závěrem upozorňuje na § 32 zákona o evidenci tržeb, který obsahuje institut závazného posouzení o určení evidované tržby, jenž žalobkyni nepochybně umožňoval obrátit se na příslušného správce daně s žádostí, aby formou individuálního správního aktu jakožto orgán aplikující právo vyložil příslušná ustanovení zákona o evidenci tržeb v tom smyslu, zda je platba, kterou žalobkyně přijímá nebo bude přijímat, evidovanou tržbou nebo zda platba může být evidována ve zjednodušeném režimu. Vydané závazné posouzení by pak pro správce daně bylo závazné, přičemž by se Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

tato závaznost vztahovala nejen vůči správci daně, který závazné posouzení vydal, ale též vůči finančnímu úřadu, který by na základě jiné právní skutečnosti rozhodoval právě o tom, zda žalobkyně řádně plní povinnosti založené zákonem o evidenci tržeb.

27. K navrženým důkazům listinami – konkrétně napadeným a prvostupňovým rozhodnutím ve věci a potvrzením ohlášení prodloužení registrace Státního ústavu pro kontrolu léčiv, které jsou obsahem správního spisu, pak zdejší soud upozorňuje, že vychází-li soud ve správním soudnictví z údajů a listin obsažených ve správním spisu, nejedná se o dokazování ve smyslu § 52 s. ř. s. (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 5. 2015, č. j. 7 As 83/2015-56, ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008-117, nebo ze dne 29. 6. 2011, č. j. 7 As 68/2011-75). Obsah správního spisu (tj. všechny jeho součásti) tudíž nelze považovat bez dalšího za důkaz. Vyplývá to ze samotné podstaty řízení ve správním soudnictví, které je přezkumným řízením řízení správního, přičemž správní spis je obrazem a výsledkem správního řízení, dokládající skutkový stav, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2019, č. j. 3 Afs 194/2017-25).
28. S ohledem na všechny výše uvedené skutečnosti tak soud v řešeném případě uzavírá, že neshledal důvod pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí. Soud tudíž žalobu v mezích výše rekapitulovaných žalobních tvrzení vyhodnotil jako nedůvodnou, a proto ji ve zbylé části podle § 78 odst. 7 s. ř. s. výrokem II. rozsudku zamítl.
29. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl výrokem III. rozsudku ve smyslu § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovaný, kterému nad rámec běžné úřední činnosti žádné náklady nevznikly, ani jejich náhradu nepožadoval, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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.

Ústí nad Labem 10. srpna 2022

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.
předseda senátu