



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudců Mgr. Lukáše Pišvejce a JUDr. Veroniky Burianové ve věci

žalobkyně: **SILMET Plus, s.r.o.**, sídlem Příbram III 168
zastoupena advokátem Mgr. Jiřím Kokešem, sídlem Příbram III,
Na Flusárně 168

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Brno, Masarykova 427/31
o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 7. 2018, č.j. 33809/18/5000-10610-711361

takto:

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

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí

1. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 7. 2018, č.j.

33809/18/5000-10610-711361, zrušení předcházejícího rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 20. 4. 2018, č.j. 153952/18/2300-11480-400691 a zastavení řízení.

2. Rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 7. 2018, č.j. 33809/18/5000-10610-711361 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Plzeňský kraj ze dne 20. 4. 2018, č.j. 153952/18/2300-11480-400691 (dále jen „*prvoinstanční rozhodnutí*“), a toto rozhodnutí bylo potvrzeno. Prvoinstančním rozhodnutím byla žalobkyni dle § 29 odst. 2 písm. b) zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb (dále jen „*zákon o evidenci tržeb*“), uložena pokuta ve výši 2 000 Kč za přestupek dle § 29 odst. 1 písm. b) téhož zákona, kterého se žalobkyně dopustila tím, že dne 26. 10. 2017 v provozovně na adrese Masarykova 569, 344 01 Domažlice, při kontrolním nákupu sušenek nejpozději při uskutečnění uvedené tržby přijaté v hotovosti v čase 12:40 hodin nevydala úředním osobám účtenku, čímž porušila § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb; žalobkyni byla současně uložena povinnost nahradit náklady řízení ve výši 1 000 Kč.

II.

Žaloba

3. Žalobkyně uvedla, že nejprve podotýká, že vyjádření žalovaného je založeno na čistě formalistickém vnímání zákona, kdy postup a stanovisko žalovaného je, jak je žalobkyně přesvědčena, stiženo přepjatým formalismem. Termín právní formalismus žalobkyně v uvedeném případě chápe jako právní myšlení a právní praxi, která je ve své interpretaci zákona hodnotově necitlivá a nesmyslná. I když žalobkyně zajistí obecný soulad se zákonem o evidenci tržeb a hlavní smysl tohoto zákonného předpisu, tak je stále sankcionována za pouze formální nedodržení určité nepodstatné činnosti, což žalobkyně navíc považuje za porušení svých základních práv a svobod garantovaných Ústavou a Listinou základních práv a svobod.
4. Pro ilustraci případu žalobkyně dále uvedla, že i vzhledem k argumentaci žalovaného jde o přepjatý formalismus, jehož důsledkem je sofistikované zdůvodňování zjevné nespravedlnosti nebo nepřihlédnutí ke smyslu a účelu právní úpravy. Je nutné přihlédnout ke skutečnosti, že zákon o evidenci tržeb má za účel primární evidenci a zlepšení výběru daní, kdy toto bezezbytku žalobkyně plní. Každá platba je řádně a v souladu se zákonem registrována a daň odváděna. Jak se již v minulost vyjádřil Ústavní soud ČR ve svém nálezu ze dne 13. 11. 2012, sp.zn. I. ÚS 563/11: „*Jestliže obecný soud aplikuje na daný případ právní předpisy sice formálně souladně s jejich textem, avšak odhlédne od reálných společenských vztahů, dopustí se přepjatého formalismu. Takovým postupem poruší stěžovatelovo právo na soudní ochranu zakotvené v čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod.*“ Uvedené, žalobkyně je přesvědčena, lze vztáhnout i na postup správce daně a žalovaného, kteří pouze formalisticky aplikují zákonná ustanovení bez sebemenšího zvážení reálných okolností a faktického stavu. Takový postup je dále v rozporu s § 2 odst. 4 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád (dále jen „*správní řád*“), kdy *správní orgán dbá, aby přijaté řešení bylo v souladu s veřejným zájmem a aby odpovídalo okolnostem daného případu, jakož i na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.* Žalobkyně zdůrazňuje, že neoddelitelným znakem každého přestupku je společenská škodlivost, tedy materiální znak, který umožňuje řešit případy bagatelního jednání a právě přepjatého formalismu (materiální znak se musí projevit nejen v odůvodnění rozhodnutí žalovaného, při stanovení výše správního trestu, ale též při posuzování trestnosti protiprávního jednání). Pokud správce daně a žalovaný přece jenom došli k závěru, že k porušení zákona došlo, tak je nutné poukázat právě na nesmyslnost a

tvrdost zákonného ustanovení. Jak je obecně známo, tak nelze pohlížet na to, co je po právu, současně jako na vždy spravedlivé. Institut správního uvážení právě rozdíl mezi zákonem v jeho příliš tvrdé, tedy nemorální podobě a spravedlností alespoň částečně vyvažuje a je potřeba ho v takových situacích užít. Pokud tedy fakticky dojde k naplnění smyslu zákona, tak není možné postup k jeho naplnění sankcionovat a je nutné od sankce upustit. Na tuto eventualitu zákonodárce myslel při jazykové formulaci § 29 odst. 2 písm. b) (zákona o evidenci tržeb), ze kterého se podává, že *za přestupek lze uložit pokutu do 500 000 Kč, jde-li o přestupek podle odstavce 1 písm. a) nebo b)*. Je tak čistě na zvážení správního orgánu, zda sankci uloží (v případě, kdy lze a nemusí) či nikoliv. S ohledem na morální stránku případu, naplnění smyslu a účelu zákona a uvedené skutečnosti je žalobkyně přesvědčena, že v jejím případě není uložení finanční sankce na místě. Žalobkyně proto také poukazuje na obecný § 5 zákona č. 250/2016 Sb., o přestupcích (správně: o odpovědnosti za přestupky a řízení o nich, pozn. soudu) kdy *přestupkem je společensky škodlivý protiprávní čin, který je v zákoně za přestupek výslovně označen a který vykazuje znaky stanovené zákonem, nejde-li o trestný čin*

5. Žalobkyně dále uvedla, že současně podotýká, že je-li řízení o přestupku, jehož spáchání bylo žalobkyni kladeno za vinu, považováno za řízení, v němž se rozhoduje o oprávněnosti správního obvinění, může soud rozhodující ve správním soudnictví při posuzování výše uloženého trestu využít svého moderačního práva a upustit od uloženého trestu za spáchaný přestupek - § 78 odst. 2 zákona č. 150/2002 sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“): *Rozhoduje-li soud o žalobě proti rozhodnutí, jímž správní orgán uložil trest za správní delikt, může soud, nejsou-li důvody pro zrušení rozhodnutí podle odstavce 1, ale trest byl uložen ve zjevně nepřiměřené výši, upustit od něj nebo jej snížit v mezích zákonem dovolených, lze-li takové rozhodnutí učinit na základě skutkového stavu, z něhož vyšel správní orgán, a který soud případně vlastním dokazováním v nikoli zásadních směrech doplnil, a navrhl-li takový postup žalobce v žalobě.* Žalobkyně je přesvědčena, že její případ odpovídá okolnostem nutnosti užití moderačního práva soudu.
6. Žalobkyně uzavřela, že napadené rozhodnutí a rozhodnutí prvoinstanční je tak ze všech uvedených důvodů nesprávné a nezákonné. Za tohoto stavu došlo ke zkrácení práv žalobkyně.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě shrnul dosavadní průběh řízení, vymezil předmět sporu a žalobní námitky a poté k věci uvedl, že s právními názory žalobkyně uvedenými v žalobě nesouhlasí, a proto podává následující vyjádření, k čemuž dodává, že skutkový stav a právní posouzení jsou podrobně rozvedeny v odůvodnění napadeného rozhodnutí, jakožto i v celém předloženém spisovém materiálu. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, z jakého důvodu, na základě jakých skutečností a na základě jakých právních norem bylo v řízeních rozhodováno. Žalovaný si tedy dovoluje v podrobnostech odkázat na napadené rozhodnutí a v něm vyslovené závěry, na nichž i nadále trvá, přičemž na tomto místě se stručně vyjádří k žalobní námitce.
8. K formalistickému pojetí § 29 odst. 2 písm. b) zákona o evidenci tržeb žalovaný uvedl, že k žalobní námitce stran „přepjatého“ formalismu ve vztahu k zákonu o evidenci tržeb konstatuje, že § 18 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb striktním způsobem stanovuje, že poplatník je povinen nejpozději při uskutečnění evidované tržby vystavit účtenku tomu,

od koho evidovaná tržba plyne. Ze skutkového stavu, který byl přezkoumatelným způsobem prokázán a žalobkyně jej nerozporuje, jednoznačně vyplývá, že žalobkyně této své zákonné povinnosti nedostála, čímž naplnila formální stránku protiprávního jednání stanovenou v § 29 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb. V otázce naplnění materiální stránky protiprávního jednání, tj. společenské nebezpečnosti jednání, lze s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 12. 2012, č.j. 5 As 106/2011-77, „*vycházet z toho, že jednání, jehož formální znaky jsou označeny zákonem za přestupek, naplňuje v běžně se vyskytujících případech materiální znak přestupku, neboť porušuje či ohrožuje určitý zájem společnosti*“. Společenská nebezpečnost jednání tak v případě žalobkyně nebyla nepatrná, a proto správní orgán přistoupil ke stanovení pokuty (blíže viz body [30] a [31] napadeného rozhodnutí).

9. K otázce upuštění od sankce žalovaný plně odkázal na bod [32] napadeného rozhodnutí, přičemž zdůraznil, že z jazykového výkladu rozporovaného ustanovení zákona o evidenci tržeb nelze dovodit závěry namítané žalobkyní. Žalobkyně se nevystavením účtenky tomu, od koho evidovaná tržba plyne, dopustila porušení jedné ze základních povinností vyplývajících přímo ze zákona o evidenci tržeb. Žalovaný podotýká, že vystavení účtenky má probíhat zcela automaticky, aniž by se osoba, od které evidovaná tržba plyne, měla tohoto úkonu dožadovat. Vystavení účtenky je nutné i z ohledu dobrovolného zapojení veřejnosti do kontroly dodržování zákona o evidenci tržeb, jakož i na uplatnění případné reklamace. Správní orgán proto při stanovení výše pokuty přihlédl i této k závažnosti a míře narušení společenského zájmu chráněného zákonem, přičemž taktéž zohlednil i okolnosti svědčící ve prospěch žalobkyně, tzv. polehčující okolnosti, spočívající v tom, že se jednalo o žalobkynino první zjištěné porušení povinnosti evidovat tržby řádně a včas (blíže viz bod [33] napadeného rozhodnutí). Nadto žalovaný dodává, že v případě spáchání přestupku ve smyslu § 29 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb lze podle odst. 2 písm. b) tohoto ustanovení uložit pokutu až ve výši do 500 000 Kč. Výše pokuty byla žalobkyni správním orgánem uložena jen při dolní hranici zákonné sankce, tj. ve výši 2 000 Kč. Z výše naznačeného postupu správního orgánu je evidentní, že výše pokuty byla stanovena po pečlivém, sofistikovaném posouzení správním orgánem, zcela v souladu se zásadou přiměřenosti, avšak stále ještě plní svoji preventivní a represivní funkci. Žalovaný je tak toho názoru, že sankce byla přiměřená závažnosti správního deliktu, ale rovněž i k osobě žalobkyně a jejím osobním poměrům. Žalobkyní namítaný formalismus nemá ve světle výše uvedeného v kontextu s napadeným rozhodnutím oporu, a tudíž jej nelze klást v žádném případě k tíži žalovanému. Žalovaný shrnul, že z výše uvedených důvodů shledává tuto námitku žalobkyně nedůvodnou, a má za to, [že] nejsou žádným způsobem splněny podmínky pro uplatnění moderačního práva dle § 78 odst. 2 s.ř.s
10. Dle žalovaného napadené rozhodnutí netrpí nezákonností tvrzenou žalobkyní, neboť v daném případě bylo postupováno zcela v souladu se zákonem, a je plně přezkoumatelné.

IV.

Replika žalobkyně

11. Žalobkyně v replice k vyjádření žalovaného uvedla, že je přesvědčena, že je nutné každý jednotlivý případ posuzovat podle specifických skutkových okolností. V projednávané věci byl plně naplněn účel a smysl zákona o evidenci tržeb tak, aby došlo k řádné daňové evidenci a výběru daně v souladu se zákonem. Celé tvrzené přestupkové jednání žalobkyně spočívá pouze ve formálním úkonu odebrání účtenky z tiskárny, která je navíc umístěna v oblasti dispozice jak zákazníka, tak prodejce na čerpací stanici žalobkyně. Pokud žalovaný

tvrdí, že vystavení účtenky je nutné i z ohledu dobrovolného zapojení veřejnosti do kontroly dodržování zákona o evidenci tržeb, jakož i na uplatnění případné reklamace, tak i tento předpoklad žalobkyně naplnila. Běžnou praxí u žalobkyně je, a je tomu tak i v tomto případě, že zákazník má v dispozici a vidí na tisk účtenky, která je tištěna v jeho bezprostřední blízkosti na prodejním pultu. V případě, že bychom přijali argumentaci žalovaného, tak se ocitáme v situaci, kdy finanční správa jedná formalisticky bez skrupulí jako bezohledný mocenský gigant. Takové jednání pak vyústí v absurdní případy jako případ řešený již Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 3. 1. 2018, č.j. 2 Afs 25/2015-38: Plátce daně (obchodní společnost) podal dne 23. 7. 2012 přiznání k dani z přidané hodnoty (DPH) za 2. čtvrtletí 2012, a to prostřednictvím své datové schránky, ve formátu *.pdf; příslušný finanční úřad jej nejprve vyzval 14. 8. 2012 k odstranění vady podání, neboť pokyn daňové správy (D-349) stanoví pro přiznání k DPH formát *.xml; a poté, pro neodstranění vady (když společnost výzvě nevyhověla a daňové přiznání v požadovaném formátu nepodala), prohlásil podání za neúčinné...; krajský soud proto určil, že provedený zásah (spočívající ve vydání výzvy dne 14. 8. 2012 a následném prohlášení neúčinnosti podání ze dne 23. 7. 2012) byl nezákonný; proti takovému rozsudku si podal kasační stížnost finanční úřad – a neuspěl, Nejvyšší správní soud ji výše označeným rozsudkem zamítl. S ohledem na vše uvedené žalobkyně setrvává na svých návrzích a stanoviscích.

V.

Vyjádření účastníků při jednání

12. Při jednání účastníci setrvali na svých dosavadních tvrzeních.

VI.

Posouzení věci soudem

13. V souladu s § 75 odst. 1, 2 s.ř.s. vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.

A.

14. Podle § 29 odst. 2 písm. b) zákona o evidenci tržeb se právnická nebo podnikající fyzická osoba dopustí správního deliktu tím, že jako osoba, která eviduje tržby, poruší povinnost tržeb vystavit účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne.
15. Podle § 30 odst. 3 zákona o evidenci tržeb právnická osoba a podnikající fyzická osoba za správní delikt neodpovídá, prokáže-li, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila.
16. Předně je nezbytné uvést, že správní delikt podle § 29 odst. 2 písm. b) zákona o evidenci tržeb je vybudován na principu objektivní odpovědnosti, tj. *„k vyvození odpovědnosti postačuje samotný fakt porušení nebo nesplnění povinností stanovených zákonem nebo uložených na jejich základě.“*
17. Za situace, kdy žalobkyně nezpochybňovala, že *„nevystavila účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plynula“*, bylo jedinou možností zprostit se odpovědnosti za správní delikt, pokud aby *„prokázala, že vynaložila veškeré úsilí, které bylo možno požadovat, aby porušení právní povinnosti zabránila“*. Vzhledem k tomu, že žalobkyně nic takového netvrdila, nemohou být její žalobní námitky shledány důvodnými.

18. Zákon o evidenci tržeb výslovně požaduje, aby osoba, která eviduje tržby „vystavila účtenku tomu, od koho evidovaná tržba plyne“. Porušení této povinnosti následně zákonodárce sankcionuje pokutou do výše 500 000 Kč. Z této skutečnosti jasně vyplývá „nebezpečnost“, či slovy žalobce „společenská škodlivost“ případného jednání v rozporu s ustanovením § 29 odst. 2 písm. b) zákona o evidenci. Takovéto jednání totiž směřuje proti samotnému smyslu zákona o evidenci, tj. předat účtenku kupujícímu, jakožto součást kontrolního mechanismu nastaveného zákonodárcem v rámci evidence tržeb. Z ničeho nevyplývá, že by v případě žalobkyně nebyla dána obvyklá „nebezpečnost“ či „společenská škodlivost“ jejího jednání. Polemika žalobkyně je spíše polemikou se smyslem ustanovení § 29 odst. 2 písm. b) zákona o evidenci tržeb, avšak vzhledem k tomu, že toto ustanovení je součástí právního pořádku a nebylo prohlášeno za neústavní, je povinností žalobkyně toto ustanovení respektovat. Postup správních orgánů tak nelze považovat za jakkoli formalistický.
19. Pokud žalobkyně v soudním řízení tvrdila, že „běžnou praxí u žalobkyně je, a je tomu tak i v tomto případě, že zákazník má v dispozici a vidí na tisk účtenky, která je tištěna v jeho bezprostřední blízkosti na prodejním pultu“, je nezbytné uvést, že k naplnění povinnosti vymezené § 29 odst. 2 písm. b) zákona o evidenci tržeb nepostačuje, aby kupující viděl na tisk účtenky, nýbrž aby mu byla účtenka předána.
20. Na tomto místě je vhodné upozornit na to, že, jak citoval žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí, „porušení zjištěné správním orgánem potvrzuje i samotná výpověď obsluhy provozovny, jež do protokolu o místním šetření uvedla, že „... je v provozovně zaměstnaná krátce a že si neuvědomila, že musí vydat účtenku i za prodej sušenek ...“. Vyjádření zaměstnankyně žalobce na místě samém je tak v rozporu se žalobkyní tvrzenou její „běžnou praxí“.

B.

21. Podle § 78 odst. 2 s.r.s. rozhoduje-li soud o žalobě proti rozhodnutí, jímž správní orgán uložil trest za správní delikt, může soud, nejsou-li důvody pro zrušení rozhodnutí podle odstavce 1, ale trest byl uložen ve zjevně nepřiměřené výši, upustit od něj nebo jej snížit v mezích zákonem dovolených, lze-li takové rozhodnutí učinit na základě skutkového stavu, z něhož vyšel správní orgán, a který soud případně vlastním dokazováním v nikoli zásadních směrech doplnil, a navrhl-li takový postup žalobce v žalobě.
22. Podle § 29 odst. 2 písm. b) zákona o evidenci tržeb za přestupek lze uložit pokutu do 500 000 Kč, jde-li o přestupek podle odstavce 1 písm. a) nebo b).
23. Soud uloženou pokutu ve výši 2 000 Kč nepovažuje za uloženou ve zjevně nepřiměřené výši.
24. Pokuta byla uložena ve výši 0,4 % možné výše pokuty, a proto již z toho důvodu nelze uloženou pokutu považovat za zjevně nepřiměřenou. Jedná o pokutu uloženou při samé spodní hranici možné sankce.
25. Při neexistenci konkrétně formulovaných žalobních námitek žalobkyně směřujících proti úvahám žalovaného o výši a přiměřenosti uložené pokuty, lze se zcela ztotožnit s hodnocením provedeným žalovaným v odůvodnění napadeného rozhodnutí: „Odvolací orgán konstatuje, že v případě spáchaného přestupku ve smyslu § 29 odst. 1 písm. b) zákona o evidenci tržeb lze dle § 29 odst. 2 písm. b) téhož zákona uložit pokutu ve výši až do 500.000,- Kč. Při stanovení výše pokuty je třeba rovněž přihlídnout k okolnostem svědčícím ve prospěch obviněného, stejně jako k okolnostem svědčícím v jeho neprospěch. Správní orgán vzal při

stanovení výše pokuty v úvahu jako polehčující okolnost skutečnost, že obviněný dosud nebyl postižen za toto delikt ní jednání, tj. jednalo se u něj o první zjištěné porušení povinnosti evidovat tržby řádně a včas. Správní orgán v jednání obviněného neshledal žádnou přitěžující okolnost. Po posouzení všech výše uvedených skutečností odvolacím orgánem dospěl tento k závěru, že pokuta uložená ve výši 2.000,- Kč je vzhledem k nižší míře závažnosti a okolnostem zjištěného přestupku, dále pak po zohlednění polehčující okolnosti, a nezjištění přitěžujících okolností, zcela v souladu se zásadou přiměřenosti uplatňovanou ve správním řízení a dostatečně plní svou preventivní a represivní funkci. Z uvedeného tedy vyplývá, že z důvodu méně závažného pochybení, pokuta uložená správním orgánem ve výši 2.000,- Kč byla uložena při dolní hranici, jelikož představuje 0,4% zákonného rozmezí pro stanovení sankce. Odvolací orgán s ohledem na výše uvedené konstatuje, že výše pokuty není pro obviněného likvidační, přičemž obviněný nepředložil v řízení žádné podklady, které by prokázali likvidační charakter pokuty.“

26. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, k jakým polehčujícím okolnostem bylo přihlédnuto, že nebyla shledána žádná přitěžující okolnosti, i to, že pochybení žalobkyně bylo posouzeno jako méně závažné.

VII.

Rozhodnutí soudu

27. Soud neshledal žádný ze žalobkyní uvedených žalobních bodů důvodným, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl, neboť není důvodná.

VIII.

Odůvodnění neprovedení důkazů

28. Soud neprovedl žádný z žalobkyní navržených důkazů, neboť jejich provedení nebylo nezbytné k posouzení důvodnosti či nedůvodnosti žaloby.

IX.

Náklady řízení

29. Podle § 60 odst. 1 s.ř.s. by měl právo na náhradu nákladů řízení žalovaný, když měl ve věci plný úspěch. Jelikož žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady nevznikly, rozhodl soud, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 24. září 2019

Mgr. Alexandr Krysl v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: L. K.

