5 A 98/2001-36

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Příhody a soudců JUDr. Miluše Doškové a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobkyně **Ing. D. M.,** zastoupené Mgr. Danem Loukotou, advokátem se sídlem Opletalova 23, Praha 1, proti žalovanému **Ministerstvu průmyslu a obchodu,** Praha 1, Na Františku 32, o zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 5. 2001, č. j. 24090/01/4110,

takto:

I. Žaloba **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Rozhodnutím Okresního úřadu v Chrudimi, referátu živnostenského úřadu ze dne 19. 2. 2001, č. j. ŽÚ/534/01/Ste bylo vysloveno, že Ing. D. M. ukládá I. podle ustanovení § 63a odst. 1 živnostenského zákona za vedení, zpracování účetnictví a poradenskou činnost v době od počátku března 1997 do 29. 2. 2000 bez živnostenského oprávnění pro tuto činnost, která byla v tomto období předmětem živností ohlašovacích volných „Činnost účetních poradců“ a „Vedení účetnictví“, pokuta ve výši 10 000 Kč (slovy deset tisíc Kč). II. podle ustanovení § 63a odst. 2 živnostenského zákona za vedení, zpracování účetnictví a poradenskou činnost v době od 1. 3. 2000 do 9. 4. 2000 bez živnostenského oprávnění pro tuto činnost, která je od 1. 3. 2000 předmětem živnosti ohlašovací vázané „Činnost účetních poradců, vedení účetnictví“, pokuta ve výši 2 000 Kč (slovy dva tisíce Kč).

Rozhodnutím žalovaného ze dne 21. 5. 2001, č. j. 24090/01/4110 bylo podle ustanovení § 59 odst. 2 správního řádu uvedené rozhodnutí správního orgánu prvního stupně potvrzeno a odvolání žalobkyně bylo zamítnuto.

Včas podanou žalobou se žalobkyně domáhá zrušení obou těchto rozhodnutí. V prvé řadě uvedla, že vedení účetnictví nebylo její podnikatelskou aktivitou a činnost za kterou byla pokutována, nenaplňuje znaky podnikání tak, jak jsou uvedeny v ustanovení § 2 živnostenského zákona, dle kterého je živností soustavná činnost provozovaná samostatně, vlastním jménem, na vlastní odpovědnost, za účelem dosažení zisku a za podmínek stanovených tímto zákonem. Ze všech správním úřadem provedených důkazů vyplývá, že žalobkyně pro čtyři v rozhodnutí uvedené subjekty nezpracovávala účetnictví, jak je uvedeno v rozhodnutí, ale toliko zpracovávala jejich daňová přiznání. Zatímco vedení účetnictví je činnost, která se provádí po celý rok průběžně tak, jak podnikatelé zaúčtovávají jednotlivé účetní položky, zpracování daňového přiznání k dani z příjmů je činnost jednorázová, která je prováděná vždy jednou do roka po skončení předcházejícího účetního období. Žalobkyně uvádí, že daňová přiznání v letech 1997 – 29. 2. 2000 zpracovávala vždy na základě jednotlivých objednávek podnikatelů, sama nevyvíjela činnost směřující k rozšíření klientely a zpracování daňových přiznání vždy chápala jako jednorázovou záležitost, která se v následujícím roce již nebude opakovat. Teprve v roce 1999, kdy se na žalobkyni opakovaně obrátily shodné subjekty, pochopila, že její činnost nabývá znaku soustavnosti a začala provádět kroky k vydání živnostenského oprávnění na její provozování. Vzhledem k tomu, že živnostenské podnikání je činností účelovou, tedy činností úmyslnou (lidské konání, které má za cíl dosažení nějakého účelu je konáním úmyslným), žalobkyně se domnívá, že správní delikt za který je postižena musí být po subjektivní stránce kryt úmyslným zaviněním. Žalobkyně se v žádném případě nedomnívá, že její konání je kryto zaviněním jak je definováno v ust. § 4 zákona č. 140/1961 Sb., trestní zákon v platném znění (definice zavinění dle trestního zákona je používána na celý právní řád). V případě, že v jednání žalobkyně popsaném ve výše uvedených správních rozhodnutích bude shledáno neoprávněné podnikání, žalobkyně se domnívá, toto jednání je nutno považovat za jedno jednání (konání kryté jedním projevem vůle) a nikoliv jednání dvě, za která je samostatně pokutována. I v případě, že jednání žalobkyně bude shledáno nezákonným, má zato, že se jedná o jeden trvající delikt a za takový je nutno žalobkyni sankcionovat toliko sankční sazbou platnou v čase započetí trvání deliktu.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě zejména uvedl:

Pokud žalobkyně poukazuje na to, že činnost, za kterou byla pokutována, postrádala znak soustavnosti jako jeden z pojmových znaků živnosti, vypořádalo se s touto námitkou ministerstvo v napadeném rozhodnutí a na svém stanovisku trvá. Tvrzení žalobkyně je zřejmě účelové a odporuje prokázaným skutečnostem. Bylo nepochybně prokázáno, že činnost vedení účetnictví vykonávala podnikatelka několik let (byť ne každodenně, což však není podmínkou soustavnosti) pro jiné podnikatelské subjekty za úplatu. To dle ministerstva bezezbytku naplňuje znak soustavnosti ve smyslu § 2 živnostenského zákona. Ani s námitkou, že žalobkyně nezpracovávala účetnictví, jak je uvedeno v rozhodnutí, ale toliko daňová přiznání, se nelze ztotožnit. Z obsahu přiloženého spisového materiálu je zřejmé, že žalobkyně vykonávala práce, ke kterým bylo zapotřebí příslušné živnostenské oprávnění a ministerstvo má za to, že neoprávněné podnikání bylo žalobkyni zcela nepochybně prokázáno. Je třeba uvést, že účetní pro podnikatelský subjekt, jemuž zpracovává účetnictví, zpravidla zpracovává i daňová přiznání a podle ustanovení § 10 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, může pro jeden podnikatelský subjekt (na základě plné moci) i podat daňové přiznání. Žalobkyně ve své žalobě uvádí absenci úmyslného zavinění. K tomu nutno uvést, že ustanovení živnostenského zákona, podle nichž se neoprávněné podnikání sankcionuje, neukládá správnímu orgánu prokazovat, že se dotyčný dopustil úmyslného zavinění. Je třeba, aby činnost naplňovala znaky živnostenského podnikání ve smyslu

§ 2 živnostenského zákona, což je tento případ. To, že policie neshledala spáchání trestného činu, neznamená, že se nejednalo o neoprávněné podnikání ve smyslu živnostenského zákona. K námitce, že v případě, že jednání žalobkyně soudem nezákonné shledáno bude, mělo být posuzováno jako jeden trvající delikt a za takový mělo být sankcionováno toliko sankční sazbou platnou v čase započetí deliktu, ministerstvo uvádí, že dle jeho názoru se jedná sice o jeden delikt, ale vzhledem k tomu, že předmětná živnost k 1. 3. 2000 přestala být živností ohlašovací volnou a stala se živností ohlašovací vázanou, bylo namístě toto zohlednit v rozdělení sankční sazby tak, jak živnostenský zákon stanoví.

Žalobkyně v replice setrvala na svém stanovisku obsaženém v žalobě. Navíc poukázala i na to, že považuje za zcela neprokázané, že by v období vázané živnosti (od 1. 3. 2000 do 9. 4. 2000) byla vůbec nějaká účetní činnost pro cizí subjekty vykonávána.

Vzhledem k tomu, že Vrchní soud v Praze o žalobě do 31. 12. 2002 nerozhodl, postoupil tuto věc podle ustanovení § 132 s. ř. s. k převzetí a dokončení řízení Nejvyššímu správnímu soudu. Tento soud přezkoumal v rozsahu žalobních námitek napadené správní rozhodnutí, přičemž vycházel z následujících skutečností a úvah.

Jak vyplývá z obsahu příslušného správního spisu, žalobkyně v průběhu předmětných let fakturovala za provedené účetní práce pro čtyři subjekty celkem 61 262,50 Kč, přičemž bylo postupně vystaveno (podle protokolu o provedení kontroly) celkem 15 faktur. Žalovanému je nutno přisvědčit, že vedením účetnictví (z hlediska živnostenského podnikání), není možno rozumět toliko činnost, která je prováděna průběžně po celý rok, ale i opakované (pravidelné), byť i v jednotlivých případech i krátkodobější provádění jen některých účetních prací. Nemůže ani obstát tvrzení uvedené v žalobě, že žalobkyně pro dotyčné subjekty zpracovávala toliko daňová přiznání. Že se jednalo i o vlastní účetní práce vyplývá z dokladů (písemností) založených ve spise a z výpovědí učiněných před policií. Ostatně i sama žalobkyně ve svých výpovědích a vyjádřeních v průběhu celého správního řízení (včetně odvolání) hovořila o provádění účetních prací. Za této situace, především se zřetelem k rozsahu prací, soud dospěl k závěru, že je naplněna podmínka soustavnosti (soustavné činnosti) ve smyslu ustanovení § 2 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon).

Sankce podle ustanovení § 63a živnostenského zákona je založena na objektivní odpovědnosti (odpovědnosti bez podmínky zavinění). Již z tohoto důvodu, další žalobní námitka týkající se právě nedostatku zavinění (ve smyslu trestního zákona) nemůže obstát. Na okraj je pak nutno podotknout, že žalobkyně příslušné smlouvy o provádění účetních prací (přinejmenším ty, které jsou založeny ve správním spise) uzavírala podle obchodního zákoníku, tedy jakožto podnikatelský subjekt. V těchto smlouvách je u jména žalobkyně uváděn i odlišující dodatek ve smyslu ustanovení § 8 odst. 2 obchodního zákoníku, v „daňových dokladech“ dokonce jen tento dodatek. Z těchto písemností nevyplývá, že by žalobkyně neměla na mysli podřízení těchto závazkových vztahů obchodnímu zákoníku a že by odpovídající právní režim byl uveden toliko nedopatřením.

K poslední námitce uvedené v žalobě, že se jednalo o jediný skutek, je třeba uvést následující:

Jak již bylo mj. konstatováno v rozsudku Vrchního soudu v Praze ze dne 22. 12. 1995, č. j. 6 A 216/93-34 (publikovaného pod č. 182 soudní judikatury ve věcech správních), je-li jedním právním jednáním či opomenutím naplněna skutková podstata více správních deliktů

(souběh), k jejichž projednání je příslušný týž správní orgán, postupuje tento správní orgán analogicky podle ustanovení § 12 odst. 2 zákona č. 200/1990 Sb., o přestupcích a uloží sankci ve výměře nejpřísněji trestního sbíhajícího se deliktu (zásada absorpční), nestanoví-li zvláštní zákon jinak.

Jak vyplývá již z pojmu jednočinný souběh, jde o případy, kdy jedním skutkem je současně (souběžně) naplněna skutková podstata dvou či více správních deliktů (trestní právo v tomto smyslu někdy hovoří o nestejnorodém jednočinném souběhu). O jednočinný souběh se však nejedná tehdy, pokud (např. i v důsledku změny právní úpravy) je v určitém období naplněna skutková podstata jednoho správního deliktu a v dalším období jiného správního deliktu, a to i tehdy pokud by ostatní skutečnosti svědčily pro to, že se jedná o jediný skutek. V tomto případě v odlišných obdobích jde o porušení či ohrožení jiného právem chráněného zájmu (zde nejdříve ochrana živnosti volné, poté ochrana živnosti vázané i s odlišnou výší sankce).

Námitka, že nebylo prokázáno protiprávní jednání (delikt) za období od 1. 3. 2000 byla uplatněna až v replice ze dne 31. 1. 2002, tedy po uplynutí zákonné lhůty k podání žaloby.

Ze všech těchto důvodů byla žaloba zamítnuta (§ 78 odst. 7 s. ř. s.). V souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s. bylo o žalobě rozhodnuto bez nařízení jednání.

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., když neúspěšná žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému nad rámec běžných výdajů náklady spojené s tímto řízením nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 12. 12. 2003

JUDr. Petr Příhoda
předseda senátu