

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **Ing. J. Č.**, zastoupeného JUDr. Marií Oswaldovou, advokátkou se sídlem Bílkova 4, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Českých Budějovicích** se sídlem Mánesova 3, České Budějovice, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 11. 5. 2005, sp. zn. 10 Ca 28/2005,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích, kterým soud zamítl jeho žalobu podanou proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích („žalovaný“) ze dne 13. 12. 2004, č. j. 4190/110/2004. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu ve Vimperku ze dne 20. 4. 2004, č. j. 16448/04/102970/4470, kterým byla stěžovateli dodatečně vyměřena daň silniční za rok 2002 ve výši 33 465 Kč.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), a tvrdí tak, že napadený rozsudek je nezákonný.

Stěžovatel uvádí, že dne 29. 5. 1995 zakoupil od společnosti D, s. r. o. speciální cisternové vozidlo, které dne 27. 5. 1998 prodal společnosti C., s. r. o. Z ustanovení

§ 1 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční ve znění platném k 31. 12. 2002 stěžovatel dovozuje, že účelem tohoto zákona je zdanění faktického užívání pozemních komunikací vozidly. Tento úmysl zákonodárce je potvrzen rovněž ustanovením § 3 stejného zákona, „kde není upravena možnost osvobození od silniční daně pro vozidla, která by v předmětném zdaňovacím období pozemní komunikace neužívala, přestože vzhledem ke smyslu zákona by zde tato možnost být měla, z tohoto je zřejmé, že zákonodárce měl za dostatečnou úpravu obsaženou v § 1 zákona.“ Pojem „užívání pozemních komunikací“ je přitom upraven v ustanovení § 19 odst. 1 zákona č. 13/1997 Sb., o pozemních komunikacích.

Proto stěžovatel navrhuje kasační stížnosti vyhovět a napadený rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích zrušit.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti trvá na názoru, že podle ustanovení § 2 odst. 1 zákona č. 16/1993 Sb. je výše zmíněné vozidlo předmětem daně silniční. Je mu totiž přidělena státní poznávací značka a je určeno k podnikání. Poplatníkem této daně je osoba zapsaná v technickém průkazu jako držitel vozidla. Takto zapsán byl stěžovatel, byť nebyl současně jeho vlastníkem. Stěžovatel proto byl poplatníkem této daně, a to bez ohledu na skutečnost, že vlastnické právo k vozidlu bylo převedeno na jiný subjekt a že vinou špatného technického stavu vozidlo neužívalo komunikace. Žalovaný tvrdí, že ustanovení § 1 cit. zákona bylo „jakýmsi úvodem zákona, který neměl normativní obsah“. V následujícím normativním textu pak již zákon jako podmínku pro zdanění nestanovil faktické užívání komunikací v určitém zdaňovacím období.

Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout.

Z obsahu předmětného správního a soudního spisu Nejvyšší správní soud ke stížnostním námitkám zjistil, že Finanční úřad ve Vimperku shora označeným dodatečným platebním výměrem s odkazem na zprávu o daňové kontrole ze dne 20. 4. 2004, č. j. 14313/04/102930/5926, stěžovateli vyměřil silniční daň za rok 2002 ve výši 33 465 Kč.

Odvolání proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru zamítl žalovaný výše zmíněným rozhodnutím ze dne 13. 12. 2004. V něm konstatoval, že blíže specifikované vozidlo bylo v roce 2002 předmětem daně silniční, jelikož splňovalo podmínky uvedené v ustanovení § 2 odst. 1 zákona č. 16/1993 Sb., když stěžovatel byl po celé toto zdaňovací období uveden v technickém průkazu vozidla jako jeho držitel (§ 4 odst. 1 cit. zákona).

Krajský soud v Českých Budějovicích v odůvodnění napadeného rozsudku odkázal na ustanovení § 2 odst. 1 a § 4 odst. 1 písm. a) zákona č. 16/1993 Sb. a při aplikaci těchto ustanovení dospěl k závěru, že předmětné vozidlo bylo určeno k podnikání, neboť do doby prodeje bylo vedeno v obchodním majetku stěžovatele a takto je vedeno i v majetku nového vlastníka, a že stěžovatel byl i po prodeji uveden jako držitel vozidla v technickém průkazu, takže bez ohledu na nevyužívání vozidla v důsledku jeho špatného technického stavu stěžovatel byl poplatníkem silniční daně. Argumentaci stěžovatele prostřednictvím ustanovení § 1 cit. zákona krajský soud odmítl s poukazem na zákon č. 207/2002 Sb., kterým bylo toto ustanovení s účinností od 1. 1. 2003 zrušeno, přičemž předmětem daně je vozidlo samo a nikoliv jeho skutečné využívání. Splněním podmínek podle ustanovení § 2 odst. 1 cit. zákona se proto vozidlo stává předmětem daně a při jejím vyměření nelze zohlednit rozsah faktického užívání komunikace.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Předně je nutno uvést, že mezi účastníky řízení zjevně není žádné názorové rozepře ohledně skutkových okolností věci. Je proto možno vycházet ze skutečnosti (viz shora popsaná rekapitulace), že stěžovatel nabyl předmětné vozidlo dne 29. 5. 1995, dne 27. 5. 1998 ho prodal a lze mít rovněž za prokázáno, že ve zdaňovacím období roku 2002 toto vozidlo neužíval nikdo, neboť bylo technicky nezpůsobilé.

Nejvyšší správní soud se proto v dalším zaměřil výhradně na namítanou nezákonnost napadeného rozsudku krajského soudu. O nezákonnost by se přitom jednalo tehdy, jestliže by krajský soud aplikoval na zjištěnou skutkovou situaci nesprávné zákonné ustanovení (příp. by opomenul aplikaci některých ustanovení dalších) anebo by sice vycházel z relevantních zákonných ustanovení, nicméně jejich výklad by odporoval běžným interpretačním metodám (teleologická, systematická, logická, gramatická apod.). Z obsahu kasační stížnosti je přitom patrno, že stěžovatel namítá v pořadí druhou uvedenou možnost, tzn. nesprávnost aplikace citovaných zákonných ustanovení. Podstata stížnostní argumentace totiž spočívá v tom, že finanční úřady a následně krajský soud chybně aplikovaly citovaná ustanovení zákona č. 16/1993 Sb., když nikterak nezohlednily skutečnost, že předmětné vozidlo ve zdaňovacím období roku 2002 již nebylo ve vlastnictví stěžovatele a že jím nebyly užívány pozemní komunikace.

K tomu Nejvyšší správní soud nejprve uvádí, že zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční svojí povahou upravuje daň, kterou je nutno typově vymezit jako daň přímou a majetkovou. Argumentace stěžovatele by totiž byla relevantní pouze tehdy, jestliže by se ve skutečnosti jednalo o daň zcela jiného typu, která by byla založena na užívání určitých veřejných statků (zde: pozemní komunikace) a nikoliv na vlastnictví (dispozici) k určité věci. Jinou otázkou je, že pokud by předmětná daň byla založena na užívání pozemních komunikací, jednalo by se z povahy věci spíše o poplatek než daň, jelikož právě poplatky jsou svojí podstatou založeny na principu určité přímé reciprocity plnění a právě tímto svým znakem se nejvýrazněji odlišují od daní.

Pro závěry o zařazení předmětné daně do skupiny přímých a majetkových daní svědčí hned několik argumentačních pozic. Předně samotné gramatické znění zákona č. 16/1993 (o něž se především opíraly finanční úřady i krajský soud v odůvodnění vydaných rozhodnutí) je založeno na zásadě, že předmětem daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v ČR, používaná k podnikání [§ 2 odst. 1 zákona č. 16/1993 Sb.]. Daňovým poplatníkem je fyzická nebo právnická osoba, která je provozovatelem vozidla registrovaného v České republice v registru vozidel a je zapsána v technickém průkazu [§ 4 odst. 1 písm. a) cit. zákona]. Konstrukce sazby daně je založena na odstupňování u jednotlivých vozidel podle jejich technických parametrů (§ 6 cit. zákona). Z uvedeného tedy přesvědčivě vyplývá, že silniční daň je skutečně konstruována jako daň majetková, kdy pro stanovení její výše není rozhodující faktické využívání pozemních komunikací. Tento názor ostatně koresponduje i s doktrínou finančního práva (viz např. L. Grúň, *Finanční právo a jeho instituty,* Linde, 2004, str. 131; M. Bakeš a kol., *Finanční právo,* 3. vyd., str. 307 a násl.).

Není bez významu rovněž připomenout, že tato daň se stala součástí našeho právního řádu teprve od roku 1993, nicméně měla v minulosti svého předchůdce v podobě daně

z motorových vozidel. Smyslem této daně v obou zmíněných případech přitom je to, aby držitelé vozidel přispěli na financování sítě pozemních komunikací, přičemž výše tohoto příspěvku je odstupňována podle vlivu jednotlivých druhů vozidel na opotřebení vozovky. Jak k tomu uvádí zahraniční odborná literatura (Tipke/Lang, *Steuerrecht,* 18. vyd., Verlag Dr. Otto Schmidt, 2005, str. 634 a násl.), jedná se o typickou spotřební daň (označovanou někdy i jako daň z luxusu), kdy sice v pozadí stojí úvaha o určité ekvivalenci plnění, nicméně skutečné poměřování podle rozsahu využívání komunikací se neprovádí. Tato skutečnost je ostatně dána i stále silnějším akcentem na eliminaci negativních důsledků na životní prostředí, nepřímo zohledňované výší této daně.

S tím koresponduje i zamýšlený účel zákona, o čemž svědčí též důvodová zpráva k vládnímu návrhu zákona o dani silniční (Česká národní rada, 1992, VI. volební období, tisk č. 661, czhttp://www.psp.cz/eknih/1990cnr/tisky/t0661_01.htm), podle níž „cílem navrhované právní úpravy silniční daně je zdanění užívání silniční a dálniční sítě tuzemskými i zahraničními dopravci za účelem zajištění finančních zdrojů na výstavbu a modernizaci sítě veřejných pozemních komunikací. ... Tato daň bude působit i na snížení současných vážných ekologických problémů vyplývajících z využívání veřejných komunikací. U podnikatelských vozidel je zohledněno vybavení vozidla katalyzátorem a ekologický pohon daňovou úlevou.“ Proto také v původním vládním návrhu tohoto zákona v jeho ustanovení § 1 bylo uvedeno, že „předmětem daně silniční jsou silniční motorová vozidla, kolové traktory, přípojná vozidla k silničním motorovým vozidlům a ke kolovým traktorům, mají-li přidělenu státní poznávací značku a jsou používána k podnikatelské činnosti.“

Na základě shora provedených obecnějších úvah dospívá Nejvyšší správní soud k závěru, že napadený rozsudek krajského soudu není zatížen nezákonností při výkladu aplikovaných zákonných ustanovení, když jím provedený výklad odpovídá nejen dikci těchto ustanovení, nýbrž zejména celkové koncepci a smyslu silniční daně. Jestliže tedy nebylo učiněno sporným, že předmětné vozidlo bylo určeno k podnikání, nespadalo do skupiny vozidel osvobozených od daně a stěžovatel byl v technickém průkazu zapsán jako jeho provozovatel, nelze důvodně zpochybnit z toho plynoucí právní závěr, že stěžovatel je poplatník silniční daně a že mu proto tato daň byla správně vyměřena, a to bez ohledu na skutečnost, že ve zdaňovacím období již toto vozidlo nevlastnil ani neužíval.

Ke stížnostní námitce, poukazující na ustanovení § 1 zákona č. 16/1993 Sb. ve znění do účinnosti novely provedené zákonem č. 207/2002 Sb. a podle něhož „účelem zákona je upravit daň silniční, kterou se zdaňuje užívání pozemních komunikací v České republice silničními vozidly“, Nejvyšší správní soud nesouhlasí s názorem žalovaného obsaženým v jeho vyjádření ke kasační stížnosti, že toto ustanovení nemělo žádný normativní obsah. Tvrzení, že vymezení účelu zákona je jen jakýmsi uvozením zákona bez normativních dopadů, není udržitelné, neboť každý normativní právní akt je nutno vnímat jako vzájemně provázaný logický celek. Zákonné vymezení účelu zákona tak je důležité zejména z hlediska výkladu jeho dalších ustanovení a již v tomto rysu proto spočívá jeho normativnost. Potud Nejvyšší správní soud akceptuje argumentaci stěžovatele. Od stěžovatele se však liší v tom, co konkrétně z tehdy platného ustanovení § 1 cit. zákona vyplývalo pro rozhodovanou věc. Ze skutečnosti, že silniční daní se zdaňuje užívání pozemních komunikací, podle přesvědčení soudu nelze v projednávané věci dovodit, že když stěžovatel předmětné vozidlo neužíval, nemohla mu tato daň být vyměřena. Citované ustanovení je totiž nutno vidět v celém kontextu zákona a ve vazbě na zákony další. V tomto směru Nejvyšší správní soud především připomíná, že původně plynul výnos této daně jako běžný daňový příjem do státního rozpočtu, od roku 2000 však již celý výnos této daně spadá do Státního fondu dopravní

infrastruktury jako příjem určený na financování silnic, dálnic a jiných dopravních cest [§ 4 odst. 1 písm. b) zákona č. 104/2000 Sb. o Státním fondu dopravní infrastruktury]. Jinak řečeno, jakkoliv silniční daň představuje daň majetkového typu, její smysl spočívá především ve vytvoření peněžních prostředků k financování dopravní infrastruktury, což platilo i v době před zřízením Státního fondu dopravní infrastruktury (viz citovaná důvodová zpráva k návrhu zákona č. 16/1993 Sb.). Takto je nutno vnímat smysl zdaňování prostřednictvím silniční daně, obsažený v citovaném ustanovení § 1 zákona č. 16/1993. Výklad stěžovatele tento smysl podstatně překračuje a byl by reálně použitelný pouze tehdy, jestliže by tato daň byla koncipována zcela odlišným způsobem, a to v podstatě jako poplatek, což především znamená, že by muselo být zákonem přesně upraveno, jakým způsobem by byla dosažena určitá míra reciprocity mezi užíváním pozemních komunikací a mezi jejím zpoplatněním, což je typické např. pro dálniční poplatky nebo mýtné. Tento postup se však, jak již bylo zmíněno výše, pojmově vymyká principu zdanění. Ambice zákonodárce jdoucí v tomto směru tedy zjevně nelze vysledovat, a to žádnou z možných interpretačních metod aplikovaných zákonných ustanovení.

Jen pro úplnost Nejvyšší správní soud dodává, že shora prezentované závěry jsou obdobné závěrům vyplývajícím ze srovnatelných zahraničních právních úprav. Viz např. německá úprava, kde předmětem daně je rovněž pouhý fakt držení vozidla, přičemž je zcela irelevantní, zda toto vozidlo je využíváno či nikoliv (viz cit. práce Tipke/Lang, str. 635).

Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že v souzené věci se krajský soud nedopustil nezákonnosti spočívající v nesprávném výkladu dotčených ustanovení zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, takže stížnostní důvod ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. naplněn nebyl. Proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalovanému Finančnímu ředitelství v Českých Budějovicích náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 18. května 2006

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu