



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců JUDr. Věry Šimůnkové a Mgr. Ing. Petra Šuránka ve věci **žalobce: P. s.r.o.**, se sídlem Ž., T., zastoupeného JUDr. Vlastimilem Marhanem, advokátem se sídlem Střelecká 672, 500 02 Hradec Králové, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, o **žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 8. 2013, č. j. 20789/13/5000-14103-705778,**

t a k t o :

- I. Žaloba se z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou ze dne 30. 9. 2013 se žalobce domáhal zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo k odvolání žalobce změněno rozhodnutí Finančního úřadu v Nymburku ze dne 29. 3. 2012, č. j. 42220/12/053912203792, tak, že byla žalobci doměřena silniční daň za zdaňovací období roku 2010 ve výši 122.050,- Kč a současně mu bylo doměřeno penále ve výši 24.410,- Kč.

Žalobce tvrdí, že napadené rozhodnutí je nezákonné, neboť žalovaný se účelovým výkladem zákona pokouší modifikovat zřejmý text zákona. Žalovaný ohledně 6 vozidel uzavřel, že nejsou předmětem daně ve smyslu ustanovení § 2 odst. 1 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění účinném ve zdaňovacím období roku 2010 (dále jen „zákon o dani silniční“), neboť se v období, kdy vlastníkem těchto vozidel byl žalobce a dřívější provozovatel byl z registrace vozidel odhlášen, nacházela v režimu dočasného vyřazení.

Současně však žalovaný zaujal stanovisko, že dalších 21 vozidel je předmětem silniční daně, a to mimo jiné proto, že žalobce neprokázal, že by v období, kdy byl vlastníkem těchto vozidel a náleželo mu tedy z titulu vlastnictví právo je užívat, příslušelo toto právo jiné osobě. Proto podle žalovaného žalobce tato vozidla užíval ve smyslu ustanovení § 4 odst. 1 písm. b) zákona o dani silniční. S tímto výkladem však žalobce nesouhlasí. Podmínky ustanovení § 4 odst. 1 písm. b) zákona o dani silniční podle jeho názoru naplněny nebyly, neboť ve všech 21 případech se jednalo o vozidla, jejichž provozovatel byl odhlášen z registru vozidel a žalobce v rámci svého předmětu podnikání považuje tato vozidla za zboží a v žádném případě je neužívá. Okolnost, že někdo vozidlo vlastní, tj. může jej užívat, ještě neznamená, že ho skutečně užívá. Termín „užívat vozidlo“ je jasný a srozumitelný a žalovaný v tomto případě upřednostňuje výklad teleologický před výkladem jazykovým, což je nepřipustné. Žalobce dále argumentoval závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2013, č. j. 2 Afs 5/2012 - 22, podle kterých je nutno vykládat ustanovení zákona způsobem zásadně pro daňový subjekt příznivějším. S ohledem na výše uvedené žalobce navrhl napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě zrekapituloval průběh daňového řízení a vyjádřil se k tvrzením uvedeným v žalobě. Uvedl, že splněním podmínek podle ustanovení § 2 odst. 1 zákona o dani silniční se vozidlo stává předmětem daně, přičemž u vyměření nelze zohlednit rozsah faktického užívání. Žalovaný argumentoval závěry Nejvyššího správního soudu vyjádřenými v rozsudku ze dne 18. 5. 2006, č. j. 2 Afs 101/2005 – 39. Silniční daň je nutno typově vymezit jako daň přímou a majetkovou. Požadavek nutnosti zohlednění faktického užívání by se uplatnil pouze tehdy, jestliže by se ve skutečnosti jednalo o daň jiného typu, která by byla založena na užívání veřejných statků (zde pozemní komunikace) a nikoliv na vlastnictví (dispozici) k určité věci. Pokud by byla předmětná daň založena na užívání pozemních komunikací, jednalo by se z povahy věci spíše o poplatek než o daň, jelikož právě poplatky jsou svojí podstatou založeny na principu určité přímé reciprocitě plnění a právě tímto svým znakem se nejvýrazněji odlišují od daní. Ustanovení § 2 odst. 1 zákona o dani silniční je nutno vidět v celém kontextu zákona a ve vazbě na zákony další. Silniční daň představuje daň majetkového typu a její smysl spočívá především ve vytvoření peněžních prostředků k financování dopravní infrastruktury. Výklad žalobce však tento smysl podstatně překračuje a byl by reálně použitelný pouze tehdy, jestliže by tato daň byla koncipována zcela odlišným způsobem, a to jako poplatek, což především znamená, že by muselo být zákonem přesně upraveno, jakým způsobem by byla dosažena určitá míra reciprocitě mezi užíváním pozemních komunikací a mezi jejím zpoplatněním, což je typické např. pro dálniční poplatky nebo mýtné. Dle názoru žalovaného je třeba zákon o dani silniční chápat tak, že poplatníkem daně je fyzická nebo právnická osoba, která disponuje právem užívání věci – tedy silničního motorového vozidla, které je předmětem daně, a to i v případě, jestliže je v technickém průkazu takového silničního motorového vozidla zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, anebo jestliže byl provozovatel odhlášen z registru vozidel. Zákonodárce sledoval v ustanovení § 4 zákona o dani silniční záměr uložit povinnost platby silniční daně jasně a přesně specifikovaným subjektům, které označuje jako „poplatníky daně“, a to za ta vozidla, která jsou předmětem daně definována § 2 odst. 1 zákona o dani silniční. Jednoznačným úmyslem zákonodárce je tedy jasně definovat ty osoby, které budou hradit daň silniční za vozidla, která jsou v daném období předmětem daně silniční z titulu splnění podmínek ustanovení § 2 zákona o dani silniční, a to i v takovém časovém úseku, kdy zápis údaje o provozovateli vozidla v technickém průkazu vozidla není aktuální. Argumentaci žalobce gramatickým výkladem dotčených ustanovení nelze přijmout, neboť takový výklad by popíral princip zdanění sledovaný zákonem o dani silniční, tedy princip majetkového zdanění. Požadavek, aby správce daně zkoumal, zda byla předmětná vozidla

reálně využita v provozu či nikoliv, se vymyká zákonodárcem zvolenému systému zdanění a principu daně silniční. Žalovaný dále ve své argumentaci odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a z výše popsanych důvodů navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud v Praze zjistil následující relevantní skutečnosti:

Mezi účastníky nejsou sporné skutkové okolnosti případu, ale pouze právní hodnocení dané věci. Není proto sporu o tom, že žalobce byl v rozhodném zdaňovacím období roku 2010 uveden jako vlastník v technických průkazech předmětných vozidel, přičemž původní provozovatel u těchto vozidel byl odhlášen z registru vozidel.

Z předloženého správního spisu vyplývá, že dne 31. 1. 2011 žalobce podal u Finančního úřadu v Nymburku přiznání k dani silniční za kalendářní rok 2010, podle kterého měla celková výše daně silniční za zdaňovací období roku 2010 činit částku 133.762,- Kč. Dne 9. 1. 2012 byla u žalobce Finančním úřadem v Nymburku zahájena daňová kontrola mimo jiné daně silniční za rok 2010. Na základě daňové kontroly správce daně kromě dalšího uzavřel, že žalobce má v obchodním rejstříku mimo jiné uveden jako předmět podnikání „Maloobchod s motorovými vozidly a jejich příslušenstvím“, přičemž vozidla specifikovaná v příloze č. 1 k části C zprávy o daňové kontrole (č. j. 38947/12/053930203654) byla žalobcem odkoupena a účetně vedena jako zboží. Tato vozidla, jejichž provozovatelé byli odhlášeni z registru vozidel, nebyla uvedena v přiznání k dani silniční za rok 2010, ačkoli byla ve vlastnictví a v užívání žalobce. Na základě zprávy o daňové kontrole byla žalobci dodatečným platebním výměrem Finančního úřadu v Nymburku ze dne 29. 12. 2012, č. j. 42220/12/053912203792, doměřena daň silniční za rok 2010 ve výši 147.935,- Kč a dále bylo žalobci doměřeno penále ve výši 29.587,- Kč. Žalobce se podáním ze dne 26. 4. 2012 proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru odvolal, přičemž argumentoval shodně jako v žalobě. Žalovaný o podaném odvolání rozhodl napadeným rozhodnutím tak, že změnil dodatečný platební výměr tak, že byla žalobci doměřena silniční daň za zdaňovací období roku 2010 ve výši 122.050,- Kč a současně mu bylo doměřeno penále ve výši 24.410,- Kč s tím, že ke změně doměřené daně došlo na základě zjištění, že vozidla registračních značek X, X, X, X, X a X nebyla ve zdaňovacím období roku 2010 předmětem daně silniční dle § 2 odst. 1 zákona o dani silniční, neboť se v období, kdy byl vlastníkem žalobce a dřívější provozovatel byl z registru vozidel odhlášen, nacházela v režimu dočasného vyřazení. Ke změně doměřené daně došlo dále vlivem zjištění chybného stanovení výše silniční daně u vozidel registračních značek: X, X, X, X, X, X, X, X, X, X, X, X, X (dříve X), X, X, X, X (dříve X) a X. Pokud jde o námitky žalobce uplatněné v odvolání, žalovaný se s těmito námitkami vypořádal za použití obdobné argumentace, jakou uplatňuje nyní v řízení před soudem.

Krajský soud v Praze v mezích uplatněných žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného přezkoumal a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Podle § 2 odst. 1 zákona o dani silniční jsou předmětem daně silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla a) registrovaná v České republice, b) provozovaná v České republice a c) používaná 1. poplatníkem daně z příjmů právnických osob s výjimkou používání k činnosti veřejně prospěšného poplatníka daně z příjmů právnických osob, pokud příjmy z této jeho činnosti nejsou předmětem daně z příjmů, nebo 2. poplatníkem daně z příjmů fyzických osob k činnosti nebo v přímé souvislosti s činností, ze kterých plynou příjmy ze samostatné činnosti podle zákona upravujícího daně z příjmů.

Podle § 4 odst. 1 písm. b) zákona o dani silniční poplatníkem daně je ten, kdo užívá vozidlo, v jehož technickém průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena, anebo vozidlo, jehož provozovatel je odhlášen z registru vozidel.

Předmětem daného sporu je výklad slovního spojení „ten, kdo užívá vozidlo“ definujícího v ustanovení § 4 odst. 1 písm. b) zákona o dani silniční poplatníka daně. Žalobce namítal, že provozovatel předmětných vozidel je z registru vozidel odhlášen a žalobce v rámci svého předmětu podnikání považuje tato vozidla za zboží, přičemž je nijak neužívá. Argumentoval tím, že okolnost, že někdo vozidlo vlastní a může jej tedy užívat, ještě neznamena, že ho užívá. Termín „užívat vozidlo“ je jasný a srozumitelný, žalovaný ve svém rozhodnutí upřednostňuje výklad teleologický před výkladem jazykovým, což je nepřípustné. Tomuto závěru žalobce však nelze přisvědčit. Při výkladu zákonných ustanovení se nelze zpravidla omezit na jedinou výkladovou metodu. Žalobcem předložený závěr, podle kterého nelze při výkladu pojmů (či slovních spojení) užitých zákonodárcem při tvorbě právních předpisů vnímat jiné okolnosti, než je sémanticko – gramatický význam těchto pojmů, je mylný. Při výkladu jednotlivých zákonných ustanovení je nutno postupovat nejen metodou jazykovou, ale rovněž metodou logickou, systematickou a teleologickou, při případném použití dalších vhodných výkladových metod (metody historická, komparativní apod.) pro ten který případ. Nelze účelově zvolit pouze jedinou metodu, která je pro daný subjekt provádějící výklad nejvýhodnější, a to ani za situace, kdy se jedná o metodu jazykovou, která má při výkladu právní normy zásadní význam.

Na daný případ přiléhavě dopadají závěry Nejvyššího správního soudu vyjádřené v rozsudku ze dne 18. 5. 2006, č. j. 2 Afs 101/2005 – 67, který se zabýval výkladem příslušných ustanovení zákona o silniční dani účinných v roce 2000, a to za situace, kdy žalobce byl po celé toto zdaňovací období uveden v technickém průkazu vozidla jako jeho držitel, avšak tvrdil, že vozidlo ve skutečnosti neužíval. Byť jsou skutkové poměry nyní souzené věci z části odlišné a platí pro ně i pozměněná právní úprava, má zdejší soud za to, že řadu závěrů z uvedené rozsudku lze v dané věci použít.

Nejvyšší správní soud se v uvedeném rozsudku předně zabýval charakterem silniční daně a uvedl, že jde o „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.“ Dále také uvedl, že „[z]e 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.“

Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2012, č. j. 1 Afs 79/2012 – 42, pak plyne, že v případě silniční daně (stejně jako například u daně z nemovitostí), které jsou majetkovými daněmi, je obvyklý formální přístup při vymezení jednotlivých konstrukčních prvků. V této věci přitom Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že poplatníkem daně silniční ve smyslu § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani silniční není faktický provozovatel vozidla, ale provozovatel zapsaný v registru vozidel a uvedený v technickém průkazu, tj. osoba splňující formální kritéria stanovená v § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani silniční.

V nyní souzené věci je spor o výklad pojmu „ten, kdo užívá vozidlo“ uvedený v § 4 odst. 1 písm. b) zákona o dani silniční. Jde přitom o vymezení poplatníka silniční daně v případě vozidla, jehož provozovatel je odhlášen z registru vozidel, tedy o případ, kdy nejsou naplněny formální podmínky podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani silniční a poplatníkem daně tudíž není provozovatel. V takovém případě zákon za poplatníka považuje uživatele

vozidla, přičemž s ohledem na shora uvedená výkladová kritéria dovozená judikaturou Nejvyššího správního soudu má soud za to, že plně ob stojí závěr žalovaného, že takovou osobou je vlastník vozidla, kterému náleží užívací právo k vozidlu, a to bez ohledu na to, zda vozidlo skutečně užívá v silničním provozu.

Žalobce dále argumentoval rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2013, č. j. 2 Afs 5/2012-22, podle kterého je nutno vykládat ustanovení zákona způsobem zásadně pro daňový subjekt příznivějším. Takový postup se však použije pouze pro případ, že i přes výklad provedený pomocí výše specifikovaných výkladových metod zůstává význam daného ustanovení nejednoznačný. To však s ohledem na výše uvedené není tento případ.

Krajský soud v Praze proto žalobu jako nedůvodnou zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch. Žalovaný náhradu účelně vynaložených nákladů neuplatnil. Soud proto rozhodl, 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 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 nejblíže 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.

V Praze dne 15. prosince 2015

Mgr. Jitka Zavřelová, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost: Alena Lébllová