



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **ČSAD, s. r. o. Rychnov nad Kněžnou**, se sídlem Dobruška 202, Dobruška, zastoupena JUDr. Tomášem Dvořáčkem, advokátem se sídlem Javornická 1560, Rychnov nad Kněžnou, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 3. 2008, č. j. 31 Ca 38/2007 – 26,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění :

Krajský soud v Hradci Králové rozsudkem ze dne 31. 3. 2008, č. j. 31 Ca 38/2007 - 26, zamítl žalobu podanou žalobkyní (dále jen „stěžovatelka“) proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 2. 2. 2007, č. j. 1150/07-1100-604124, jímž bylo zamítnuto její odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Dobrušce ze dne 28. 7. 2006, č. j. 25773/06/254970/5645, kterým bylo rozhodnuto o odvolání stěžovatelky proti platebnímu výměru ze dne 10. 4. 2006, č. j. 17463/06/254970/5645, a snížena daň silniční za zdaňovací období roku 2005 z částky 1 548 744 na částku 1 536 894 Kč. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že není sporu o tom, že stěžovatelka byla u předmětných vozidel poplatníkem daně silniční. Žalobkyně se však mýlí, pokud má za to, že u vozidel s nejvyšší povolenou hmotností alespoň 12 t došlo k zániku její daňové povinnosti ve smyslu ustanovení § 8 odst. 2 zákona č. 16/1993 Sb., ve znění účinném od 16. 1. do 31. 12. 2005 (dále jen „zákon o dani silniční“), i když doložila, že předmětná vozidla nebyla v rozhodném období používána k podnikání nebo v přímé souvislosti s podnikáním (§ 15 odst. 3 zákona o dani silniční). Pro posouzení věci je totiž podle ustanovení § 2 odst. 1 zákona o dani silniční rozhodné, zda jde o vozidlo s vyšší vahou než 12 t a je registrováno v České republice či nikoliv. Předmětná vozidla stěžovatelky tyto zákonné podmínky splňovala. Jelikož ale stěžovatelka nepožádala o jejich

dočasné nebo trvalé vyřazení z registru silničních vozidel ve smyslu ustanovení § 13 zákona č. 56/2001 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále je „zákon č. 56/2001 Sb.“), nemohla ani zaniknout její povinnost k úhradě silniční daně. Poukaz žalobkyně na ustanovení § 15 odst. 3 zákona o dani silniční je proto nepřipadný, neboť se nedotýká předmětu daně, ale jen stanoví, kdy poplatník není povinen podat daňové přiznání. Byť citované ustanovení zákona o dani silniční není formulováno zcela pregnantně, možnost nepodávat daňové přiznání ještě neznamena, že by zbavovalo stěžovatelku daňové povinnosti. Krajský soud nepřisvědčil ani tomu, že by finanční ředitelství nadřadilo pokyny ministerstva financí nad ustanovení § 15 odst. 3 zákona o dani silniční. Toto ustanovení zákona o dani silniční bylo totiž zapracováno do textu zákona teprve následně (příp. současně) s přijetím pokynů ministerstva financí. Pro úplnost krajský soud dodal, že stěžovatelka sice označila vydaná rozhodnutí za neplatná, avšak z kontextu žalobních námitek je zřejmé, že měla na mysli jejich nezákonnost. Nedostatky, které by měly za následek neplatnost totiž v žalobě neuvedla.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podala stěžovatelka v zákonné lhůtě kasační stížnost, kterou opřela o důvod uvedený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. V kasační stížnosti namítala, že krajský soud nesprávně vyložil ustanovení § 15 odst. 3 zákona o dani silniční. S účinností od 16. 1. 2005 totiž došlo k jeho novelizaci zákonem č. 635/2004 Sb. a podle tohoto novelizovaného ustanovení již nejsou předmětem daně vozidla „určená k podnikání“, ale vozidla „používaná k podnikání“. Krajský soud však nerefletoval na tuto změnu dikce zákona, která má podstatné důsledky. Od tohoto data totiž již nebyla povinnost platit silniční daň za vozidla, která se nepoužívala k podnikání. Není proto podstatné, zda registrační značky předmětných vozidel byly v depozitu odboru dopravy příslušného městského úřadu, či nikoliv. Rozhodná byla okolnost, že dotčená nákladní vozidla nebyla používána k podnikání, resp. v přímé souvislosti s podnikáním, např. byla mimo provoz. Tuto okolnost stěžovatelka v daňovém řízení jednoznačně prokázala v souvislosti s podaným daňovým přiznáním listinnými důkazy (čestným prohlášením a specifikací jednotlivých měsíců v roce 2005). Jednoznačný není ani výklad ustanovení § 2 odst. 1 zákona o dani silniční zaujatý krajským soudem, který dovodil, že jedinou a rozhodující skutečností v otázce vzniku daňové povinnosti u vozidel s hmotností minimálně 12 t je registrace těchto vozidel v České republice. Neobstojí proto názor krajského soudu, že by odevzdáním registrační značky do „depozita“ pověřeného úřadu byla naplněna podmínka neregistrace vozidla v České republice, která by pak měla za následek zánik daňové povinnosti. I taková vozidla jsou nadále registrována a fyzické odevzdání registračních značek má za následek pouze nemožnost provozovat vozidlo v souladu se zákonem. Výklad krajského soudu tak v tomto směru zakládá nerovnost v přístupu ke stejné skupině vozidel a nepochybně odporuje smyslu zákona o dani silniční. Stěžovatelka také vytkla správci daně, že si ve svých rozhodnutích protirečí a výslovně pak poukázala na to, že daň byla stanovena nesprávně u vozidla SPZ 2H0 1324, neboť toto vozidlo neprovozovala celý kalendářní rok. Z těchto důvodů navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že se ztotožňuje s právním názorem vyjádřeným v napadeném rozsudku krajským soudem. K obsahu stížných námitek pak poukázalo na okolnost, že již finanční úřad vyhověl tvrzení stěžovatelky ohledně vozidla SPZ 2H0 1324 v rámci autoremedury, a proto tato námitka nebyla ani předmětem odvolacího řízení. Protože považuje kasační stížnost za nedůvodnou, navrhlo, aby ji Nejvyšší správní soud zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

V prvním ze stížných bodů stěžovatelka namítala, že krajský soud nesprávně vyložil ustanovení § 2 odst. 1 v návaznosti na § 15 odst. 3 zákona o dani silniční, které bylo změněno zákonem č. 635/2004 Sb. s účinností od 16. 1. 2005.

Podle ustanovení § 2 odst. 1 zákona o dani silniční předmětem daně silniční byla silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v České republice, byla-li používána k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti nebo byla používána v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání podle zvláštního právního předpisu. Bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání, byla předmětem daně vozidla s největší povolenou hmotností alespoň 12 t určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice.

Podle ustanovení § 8 odst. 1 zákona o dani silniční vzniká daňová povinnost počínaje kalendářním měsícem, v němž byly splněny rozhodné skutečnosti uvedené v § 2 odst. 1. Poplatníci daně z těchto vozidel podávají daňové přiznání podle § 15 u místně příslušného správce daně. Podle ustanovení § 8 odst. 2 citovaného zákona u vozidel uvedených v odst. 1 zaniká daňová povinnost v kalendářním měsíci, v němž pominuly rozhodné skutečnosti uvedené v § 2 odst. 1. Dojde-li však v průběhu zdaňovacího období ke změně v osobě poplatníka, zaniká daňová povinnost původnímu poplatníkovi uplynutím kalendářního měsíce, který předchází před kalendářním měsícem vzniku daňové povinnosti novému poplatníkovi.

Podle ustanovení § 15 odst. 3 zákona o dani silniční poplatníci, jsou-li provozovateli vozidla s největší povolenou hmotností alespoň 12 t určeného výlučně k přepravě nákladů (§ 2 odst. 1), s kterým nepodnikají, nepoužívají jej při samostatné výdělečné činnosti nebo v přímé souvislosti s podnikáním (včetně pronájmu vozidla), ani vozidlo neprovozují pro cizí potřeby, nepodávají daňové přiznání, nemají-li daňovou povinnost u dalšího vozidla.

Zásadní v předmětné věci je otázka, zda krajský soud vyložil v souladu se zákonem ustanovení § 2 odst. 1 v návaznosti na § 15 odst. 3 zákona o dani silniční a to s ohledem na změnu, k níž od 16. 1. 2005, tedy, zda v důsledku novelizace § 15 odst. 3 citovaného zákona zanikla daňová povinnost stěžovatelky u vozidel, která jsou jinak předmětem daně, pokud je stěžovatelka přestala používat k podnikání (byla-li mimo provoz) nebo tomu tak není.

Především je třeba poukázat na skutečnost, kterou již zmínil v napadeném rozsudku i krajský soud, a to, že vznik a zánik daňové povinnosti je upraven v ustanovení § 8 zákona o dani silniční. Stěžovatelce vznikla daňová povinnost podle zákona o dani silniční počínaje kalendářním měsícem, v němž splnila rozhodné skutečnosti uvedené v ustanovení § 2 odst. 1 citovaného zákona. Těmito skutečnostmi je jednak existence vozidla, které je registrováno a provozováno v České republice, a jednak okolnost, že toto vozidlo je používáno k podnikání nebo přímé souvislosti s ním anebo k činnostem z nichž plynou příjmy, jež jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání podle zvláštního právního předpisu. Podle věty druhé tohoto ustanovení, která je vůči větě první ve vztahu speciality, však platí, že

předmětem daně z příjmů jsou vždy vozidla s největší povolenou hmotností alespoň 12 t určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice, a to bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání.

Jak správně uvedl krajský soud, nebylo v předmětné věci mezi účastníky sporu o tom, že předmětná vozidla jsou vozidla s největší povolenou hmotností alespoň 12 t určená výlučně k přepravě nákladů a že byla v rozhodném období registrovaná v České republice, ani že by stěžovatelce nesvědčilo postavení poplatníka daně silniční ve smyslu ustanovení § 4 zákona o dani silniční.

Za daného skutkového stavu proto nelze dospět k jinému právnímu závěru, než jaký dovodilo jak finanční ředitelství, tak i krajský soud, a to, že stěžovatelce vznikla daňová povinnost k dani silniční, když jako poplatník silniční daně splňovala zákonné skutečnosti předpokládané ustanovením § 2 odst. 1 věta druhá zákona o silniční dopravě. Argumentace stěžovatelky, že nejde o vozidla „určená k podnikání“, ale o vozidla „používaná k podnikání“, je proto irelevantní a zcela mívá podstatu věci, protože podle věty druhé ustanovení § 2 odst. 1 zákona o dani silniční se jedná o zcela nerozhodnou okolnost. Krajský soud proto správně dovodil, že stěžovatelce u předmětných vozidel vznikla daňová povinnost.

V souladu s § 8 odst. 2 zákona o dani silniční je i závěr krajského soudu, že pokud u předmětných vozidel nedošlo k jejich vyřazení z registru silničních vozidel, nepominuly rozhodné skutečnosti uvedené v ustanovení § 2 odst. 1 zákona o dani silniční. Je tomu tak proto, že stěžovatelka nepředložila v řízení před správními orgány, ani v řízení před krajským soudem žádný důkaz o tom, že by vozidla nebyla v průběhu roku 2005 registrovaná v České republice nebo že by v průběhu tohoto zdaňovacího období došlo ke změně v osobě poplatníka, ani že by se nejednalo o vozidla s největší povolenou hmotností alespoň 12 t určená výlučně k přepravě nákladů.

Poukaz stěžovatelky na ustanovení § 15 odst. 3 zákona o dani silniční rovněž není případný, protože toto ustanovení nemá žádné důsledky pro vznik nebo zánik daňové povinnosti z titulu zákona o dani silniční. Nejedná se totiž o hmotněprávní ustanovení, které by mělo dopady do hmotněprávního postavení stěžovatelky, ale pouze o procesní ustanovení, které je lex specialis k ustanovení § 15 odst. 1, 2 citovaného zákona, jakož i ustanovení § 40 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Domněnka stěžovatelky, vyslovená již ve správním řízení o hmotněprávních dopadech tohoto ustanovení, proto nemá žádné opodstatnění.

Stěžovatelka však důvodně poukazovala na to, že není zcela přiléhavý názor krajského soudu o tom, že v důsledku dočasného vyřazení z registru silničních vozidel, již tato vozidla nejsou součástí registru. Tato skutečnost však nemá vliv na zákonnost napadeného rozsudku. Vyřazením vozidla z tohoto registru (bez ohledu na to, zda se jedná o dočasné nebo trvalé vyřazení) je totiž příslušným orgánem podle ustanovení § 13 zák. č. 56/2001 Sb., ve znění pozdějších předpisů, rozhodnuto o tom, že toto vozidlo, byť může být nadále fakticky tímto orgánem evidováno (dočasné vyřazení), je vyřazeno z „registru“. Takové vozidlo pak nemůže být v souladu se zákonem provozováno na pozemních komunikacích v České republice. Pod termínem „vozidel registrovaných v České republice“ je proto třeba chápat takové vozidlo, které má vydanou příslušnou státní poznávací značku, není vyřazeno z registru a opravňuje jeho

provozovatele (vlastníka) k provozu tohoto vozidla na pozemních komunikacích v České republice.

Odmítnout je třeba i argumentaci stěžovatelky, že jí daň byla stanovena nesprávně u vozidla SPZ 2H0 1324, neboť ho neprovozovala celý kalendářní rok. Ustanovení § 109 odst. 4 s. ř. s. totiž brání tomu, aby stěžovatelka v kasační stížnosti uplatňovala jiné skutkové důvody, než které uplatnila již před vydáním napadeného rozhodnutí krajského soudu. Nejvyšší správní soud proto k této námitce nepřihlížel. Stejně tak nepřihlížel ani k námitkám, které v kasační stížnosti stěžovatelka adresovala vůči právním závěrům správce daně, protože Nejvyšší správní soud rozhoduje o mimořádném opravném prostředku proti rozhodnutím krajských soudů. Vznesené stížní námitky je proto třeba vždy výlučně směřovat proti skutkovým a právním závěrům krajského soudu, a nikoliv proti závěrům správních orgánů.

Ze všech výše uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst.1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatelka řízení úspěch neměla a finančnímu ředitelství žádné náklady 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 31. července 2008

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu