



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Lukáše Pišvejce (soudce zpravodaj), soudce Mgr. Alexandra Krysla a soudkyně JUDr. Veroniky Burianové ve věci

žalobce: E. S.,
bytem B.
zastoupený daňovým poradcem Ing. Ladislavem Kubickou
sídlem Rokycanova 1929, 356 01 Sokolov

proti
žalovanému: Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 6. 2018, č. j. 27708/18/5200-10423-705778,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 6. 2018, č. j. 27708/18/5200-10423-705778, se v rozsahu, v němž jím byl potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Karlovarský kraj ze dne 11. 4. 2017, č. j. 465421/17/2401-50522-404863, v částech výroku znějících: „*Současně vzniká výše uvedenému daňovému subjektu zákonná povinnost uhradit penále podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve výši 20 % z částky doměřené daně, tj. 2 985.00 Kč, slovy DVATISÍCEDEVĚTSETOSMDESÁTPĚT Kč.*“ a „... *vč. zákonného penále podle § 251 odst. 1 daňového řádu...*“, zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Ve zbytku se žaloba zamítá.

Shodu s prvopisem potvrzuje L. C.

- III. Žalovaný je povinen nahradit žalobci náklady řízení ve výši 25.757,68 Kč, a to do třiceti dnů ode dne nabytí právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce.

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí

1. Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 6. 2018, č. j. 27708/18/ 5200-10423-705778 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Karlovarský kraj – dodatečný platební výměr na daň silniční ze dne 11. 4. 2017, č. j. 465421/17/2401-50522-404863, kterým byla žalobci doměřena daň silniční za zdaňovací období roku 2013 ve výši 14 925 Kč, a současně byla stanovena povinnost uhradit penále z částky doměřené daně ve výši 2 985 Kč.

II.

Žaloba a její doplnění

2. Žalobce namítal, že daň byla doměřena v rozporu se zákonem. Daňová kontrola byla zahájena i přes to, že žalovaný měl nejdříve vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového přiznání, jestliže mu byly známy již předem některé skutečnosti, které svědčily o nesprávné daňové povinnosti na základě ryze formálních položek.
3. Žalovaný podrobil dani tzv. přípojně vozidlo – sklápěčkový přívěs SPZ KV7460. Žalobce v průběhu kontroly tvrdil, že toto vozidlo podle skutečného stavu odpovídá charakteristice přípojně vozidla za traktor, tudíž nemůže být podrobeno dani. Dále uvedl a důkazně doložil, že toto vozidlo není v podnikatelské činnosti v rámci hospodařícího rolníka využíváno, případně jen velmi ojediněle a nikoliv po celý rok, jak zcela v rozporu s realitou tvrdil žalovaný. Doložením tvrzení, že vozidlo je odstaveno ve vzrostlé trávě, a sdělením, že toto vozidlo není užito tak, aby mohlo podléhat silniční dani, přešlo důkazní břemeno na žalovaného. Ten tvrzení žalobce nijak nezpochybnil a nevyvrátil a bez dalšího uzavřel daňovou kontrolu s tím, že toto vozidlo silniční dani podléhá. Dovozování, že nepoužívané vozidlo musí mít SPZ deponované, aby splnilo „vyřazení z provozu“, je u fyzické osoby výkladem nad rámec zákona. Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*zákon o dani silniční*“) v ust. § 9 odst. b) jednoznačně hovoří o snížení daně o 100 % u fyzických osob, pokud vozidlo jinak dani podléhající nevyužívají k podnikatelské činnosti. U přívěsu určeného toliko k přepravě rostlinných stvolů je minimálně zřejmé, že v době vegetačního klidu k takové přepravě ani docházet nemůže. Žalobce k tomu, zopakoval, že doložil své tvrzení, že přívěs stál ve vzrostlé trávě beze stop pohybu, např. kolejí vytlačených jízdou.
4. Žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil, věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení a přiznal žalobci právo na náhradu nákladů řízení.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

5. Žalovaný s právními názory žalobce uvedenými v žalobě nesouhlasil a navrhl zamítnutí žaloby. K námitce nevydání výzvy k podání dodatečného platebního výměru konstatoval, že zcela totožnou námitku odvolací vypořádal v bodě [30] napadeného rozhodnutí. Jak již

žalovaný uvedl v napadeném rozhodnutí, neztotožňuje se s úvahou žalobce, že měl správce daně vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového tvrzení. S odkazem na obsah spisového materiálu žalovaný uvedl, že není zjevné, že by měl správce daně v okamžiku zahájení daňové kontroly k dispozici jakékoliv konkrétní skutečnosti, resp. důkazy, na základě kterých by bylo možno důvodně předpokládat, že bude daň doměřena. Z průběhu daňové kontroly je patrné, že správce daně veškeré údaje z vyhledávací činnosti prověřoval v součinnosti s žalobcem až v průběhu daňové kontroly. Z formulace § 145 odst. 2 daňového řádu, které stanovuje, že správce daně „může“ daňový subjekt vyzvat k podání dodatečného přiznání, vyplývá, že závěr o tom, zda byly naplněny podmínky pro vydání výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu, je výsledkem správní úvahy správce daně. Výzva dle § 145 odst. 2 daňového řádu musí splňovat náležitosti rozhodnutí dle § 102 odst. 2 daňového řádu, tzn., že musí obsahovat mj. přezkoumatelné odůvodnění. Ke zde uvedenému žalovaný odkázal na rozsudek Krajského soudu v Praze sp. zn. 45 Af 25/2012 ze dne 28. 8. 2014 a na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 183/2014 ze dne 16. 11. 2016. Dle názoru žalovaného v uvedeném případě nebyly naplněny podmínky pro aplikaci § 143 odst. 3 daňového řádu věty druhé, ve spojení s § 145 odst. 2 daňového řádu.

6. I námitka chybného podrobení vozidla silniční dani byla vypořádána v napadeném rozhodnutí v bodech [19] až [24]. Z technického průkazu série AH č. 104790 vozidla registrační značky KV 7460, který byl předložen žalobcem v průběhu daňové kontroly, bylo správcem daně zjištěno, že se jedná o sklápěcí přívěs o dvou nápravách a největší povolené hmotnosti 8 tun. Tuto skutečnost dokládá a potvrzuje i zjištění z Magistrátu města Karlovy Vary, odboru dopravy, a též z údajů registru silničních vozidel dostupných správci daně ve smyslu ustanovení § 58 daňového řádu, že se jedná o přívěs nákladní sklápěčkový kategorie O3. Správcem daně bylo dále zjištěno, že předmětné vozidlo nebylo v průběhu řešených zdaňovacích období dočasně vyřazeno z registru silničních vozidel. Na základě výše uvedeného žalovaný poukázal na ustanovení § 2 odst. 1 věty druhé zákona o dani silniční, které uvádí, že předmětem daně silniční jsou vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice.
7. Žalovaný k odkazu žalobce na „§ 9 odst. b) o snížení daně o 100 % u fyzických osob, pokud vozidlo jinak dani podléhající, nevyužívají k podnikatelské činnosti“ sdělil, že správným ustanovením je § 6 odst. 9 zákona o dani silniční. Žalovaný byl přesvědčen, že se dostatečně podrobně s touto námitkou vypořádal, jelikož byla totožná jako námitka odvolací, a to v bodech [27] a [28] napadeného rozhodnutí. Své závěry, dle nichž nelze uvažovat o aplikaci snížení sazby daně dle ustanovení § 6 odst. 9 zákona o dani silniční, žalovaný dostatečným způsobem zdůvodnil a opřel o konstantní judikaturu.
8. Žalovaný odkázal na judikaturu, která je k řešenému případu přílehlá. V usnesení sp. zn. I. ÚS 4022/14 ze dne 24. 2. 2015 byl vyjádřen závěr Ústavního soudu ve věci ústavní stížnosti proti rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 128/2014 ze dne 23. 10. 2014, že předmětem daně může být i vozidlo fakticky neprovozované. Dále Ústavní soud v rámci citovaného rozsudku konstatoval, že „z judikatury správních soudů jasně plyne, že daň silniční je daň majetková zatěžující poplatníky daně bez ohledu na intenzitu užívání pozemních komunikací (k tomu srov. již krajským soudem citovaný rozsudek NSS č. j. 2 Afs 101/2005-39 ze dne 18. 5. 2006, publ. pod č. 1358/2007 Sb. NSS, včetně tam citované odborné literatury)“ a k diskutované problematice uzavřel, že „Protože Nejvyšší správní soud v napadeném rozsudku vyložil i možný postup, jakým docílit zániku daňové povinnosti při neprovozování vymezených nákladních vozidel (dočasným vyřazením z registru vozidel), Ústavní soud

neshledal, že by přijatý výklad byl v extrémním rozporu s principy spravedlnosti“. V této souvislosti nelze přehlédnout též právní názor Nejvyššího správního soudu v rámci rozsudku sp. zn. 2 Afs 242/2015 ze dne 25. 11. 2015, kde Nejvyšší správní soud stěžovatele upozornil, že „pro stanovení daňové povinnosti pro vozidla uvedená v § 2 odst. 1 věta druhá zákona o dani silniční je rozhodující pouze povolená hmotnost vozidla a stát jeho registrace, nikoli to, že daňový subjekt toto vozidlo v průběhu zdaňovacího období fakticky neprovozuje“. S odkazem na konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu žalovaný konstatoval, že uvedená žalobní námitka je nedůvodná.

9. Dle názoru žalovaného nemůže obstát tvrzení žalobce, že uvedené vozidlo není předmětem daně silniční, protože se nejedná o vozidlo využívané k podnikatelské činnosti hospodářského rolníka, „případně jen velmi ojediněle a nikoliv po celý rok“, stejně jako tvrzení, že vozidlo bylo odstaveno ve vzrostlé trávě „bez stop pohybu“. Protikladné je i další tvrzení žalobce, že se jedná o přívěs určený toliko k přepravě rostlinných stvolů a k přepravě tedy nemůže docházet v době vegetačního klidu. „Z výkladu e ratione legis a výkladu z judikatury k diskutovanému ustanovení § 6 odst. 9 zákona o dani silniční (bližší odst. [28] žalobou napadeného rozhodnutí) totiž vyplývá zcela jednoznačný požadavek zákonodárce pro možnost aplikace takového snížení sazby daně, a tím je vyloučení jakékoliv spojitosti vozidla s podnikáním“. Na základě zjištěných skutečností žalovanému vyplynula jednoznačná souvislost tohoto vozidla s podnikatelskou činností žalobce. Ostatní, v podané žalobě namítané, skutečnosti nejsou dle názoru žalovaného i s ohledem na výše uvedené vyjádření právně relevantní.

IV.

Replika

10. V podané replice žalobce namítal, že žalovaný nevedl žádné relevantní řízení nad rámec jemu na začátku zřejmých skutečností. V průběhu řízení nebyly zjišťovány žádné další důkazní prostředky, nebyly vyhodnocovány – což je patrné z výsledku kontrolního zjištění. Postupem daňové kontroly a následného nezákonného doměrku byla navýšena sankce pro žalobce ve výši penále 20 %. Celé jednání bylo tedy v rozporu se základními zásadami daňového řádu, tedy volby prostředků, které nejméně zatíží žalobce, v tomto případě nadbytečnou sankcí. U valníku je zřejmé, že vozidlo by mělo být od daně osvobozeno ze dvou důvodů: není předmětem daně podle stavu a upotřebitelnosti vozidla a nebylo využíváno k podnikatelské činnosti, kde převládá chov hovězího dobytka volným způsobem v ohradách a výběžích. Silniční dani není podrobena vlastnictví motorového nebo přípojného vozidla předmětné kategorie, ale pouze, jde-li o užití vozidla k dosažení zdanitelných příjmů, k čemuž však v kontrolovaném období nedošlo a přívěs byl jako neupotřebitelný odstaven, což žalobce doložil, a je tedy toliko soukromým majetkem.

V.

Vyjádření účastníků při prvním jednání

11. Účastníci setrvali na svých dosavadních tvrzeních.

VI.

První rozhodnutí soudu ve věci

12. Krajský soud v Plzni rozsudkem ze dne 12. 11. 2019, č. j. 57 Af 20/2018 - 39 zrušil napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Tento rozsudek byl zrušen

rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2020, č. j. 2 Afs 374/2019 - 50 (dále jen „*zrušující rozsudek*“).

VII.

Posouzení věci soudem

13. V souladu s § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*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.
14. S ohledem na skutečnost, že předchozí rozsudek Krajského soudu v Plzni byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu, byl soud na základě ustanovení § 110 odst. 4 s.ř.s. současně vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušujícím rozsudku.
15. Soud o žalobě rozhodoval bez nařízení jednání, neboť oba účastníci s tím souhlasili (§ 51 s. ř. s.).

VIII.

Rozhodnutí soudu

16. Žaloba je částečně důvodná.
17. Žalobce v první řadě namítal, že prvoinstanční orgán pochybil, když zahájil daňovou kontrolu, aniž by žalobce nejprve vyzval k podání dodatečného daňového přiznání. Při posouzení důvodnosti této námítky vycházel soud z právního závěru obsaženého ve zrušujícím rozsudku, podle něhož má Nejvyšší správní soud za to, že „*žalobce měl být správcem daně vyzván k podání dodatečného daňového přiznání na silniční daň, neboť vše, co pro její stanovení musel správce daně vědět, plynulo již ze skutečností mu známých či přinejmenším lehce ověřitelných. Kdyby přitom byl žalobce k podání dodatečného daňového přiznání řádně vyzván a na základě toho dotvrdil svou daňovou povinnost, nebyl by následně zatížen povinností platit platebním výměrem stanovené penále.*“ S ohledem na právě uvedené zdejší soud dospěl k závěru, že správce daně disponoval natolik silnými poznatky, z nichž bylo možné vytvořit důvodný předpoklad o doměření daně, měl tedy přistoupit k učinění výzvy ve smyslu § 145 odst. 2 daňového řádu. V nyní projednávané věci však tímto způsobem nepostupoval a zatížil tak řízení procesní vadou, která měla dopad po právního postavení žalobce – jak výstižně uvedl kasační soud, pokud by žalobce byl řádně vyzván a dotvrdil svou daňovou povinnost, nemusel by platit penále, které mu bylo stanoveno prvoinstančním rozhodnutím.
18. Soud se neztotožnil s tvrzením žalobce, že vozidlo registrační značky X ve smyslu § 2 odst. 2 písm. a) zákona o silniční dani (ve znění k 31. 12. 2013), podle něhož platí, že „*předmětem daně nejsou zemědělské a lesnické traktory a jejich přípojná vozidla*“, není předmětem daně silniční, neboť se jedná o přípojně vozidlo k traktoru. Tento závěr opírá žalobce o skutečnost, že „*vozidlo podle skutečného stavu odpovídá charakteristice přípojně vozidla za traktor a tudíž nemůže být podrobena dani.*“ Právě citované východisko je však podle názoru soudu mylné. Ve shodě s žalovaným má soud za to, že daň silniční je založena na formálním stavu zápisu ve veřejném rejstříku – registru silničních vozidel – právě vyřčené je přitom v plném souladu s konstantní judikaturou kasačního soudu. Například v rozsudku ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 Afs 54/2012 – 40 Nejvyšší správní soud uzavřel, že „*Krajský soud ve svém rozhodnutí vyšel z formálního stavu zápisů v registru silničních vozidel,*

neboť správnost tohoto stěžovateli známého formálního stavu nebyla v daňovém ani soudním řízení zpochybněna. Takový postup ovšem nelze označit za přepjatý formalismus. Silniční daň je totiž vybudována právě na formálním stavu zápisů v registru silničních vozidel.“ V nyní projednávané věci z registru silničních vozidel vyplývá, že vozidlo je vedeno pod kategorií O3, což žalobce nijak nezpochybňuje. Z přílohy k tehdy platnému znění silničního zákona je patrné, že zkratka „O3“ znamená „*přípojně vozidlo k silničnímu motorovému vozidlu*“, platí tak, že vozidlo žalobce je předmětem daně podle § 2 odst. 1 zákona o silniční dani, podle něhož, „*předmětem daně silniční jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v České republice, jsou-li používána k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti nebo jsou používána v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činností, 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, jsou předmětem daně vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice.“ V přívès žalobce je předmětem daně jak z titulu toho, že je používán k podnikání, tak i na základě hmotnosti převyšující 3,5 tuny.

19. Důvodnou soud neshledal třetí žalobní námitku, že správce daně pochybil, když nepřistoupil ke snížení daně podle § 6 odst. 9 zákona o dani silniční, neboť žalobce nevyužívá přívès k podnikatelské činnosti po celé zdaňovací období. Odpověď na posouzení této sporné otázky je obsažena ve zrušujícím rozsudku, v němž Nejvyšší správní soud uzavřel, že „*žalobce byl v rozhodné době podnikající fyzickou osobou. Jak tedy vyplývá z výše citovaného rozhodnutí, nemohl proto být privilegovaným subjektem ve smyslu § 6 odst. 9 zákona o dani silniční, a to ani dle písm. a) [je totiž fyzickou osobou], ani dle písm. c) [neb je podnikatelem]; v případě daného vozidla se přitom zcela zjevně nejednalo ani o účel využití dle písm. b). Pro možnost aplikace předmětného daňového zvýhodnění je ovšem nutné kumulativní splnění všech tří zákonných podmínek: 1/existence odpovídající kategorie provozovaného vozidla, 2/vyloučení spojitosti použití takového vozidla s podnikatelskou či jinak výdělečnou činností a 3/ existence privilegovaných subjektů [písm. a) a c)] nebo činnosti (kým, respektive k jakému účelu, smí být vozidlo použito). Musejí-li být tyto podmínky splněny kumulativně, pak v případě nenaplnění byť i jen jediné z nich již vůbec nelze o možnosti užití dané výhody uvažovat.* (zvýrazněno zdejší soudem)“
20. Vzhledem k tomu, že žaloba byla z části důvodná, soud zrušil část napadeného rozhodnutí pro vadu řízení (§ 78 odst. 1 s. ř. s.). Jelikož má vada řízení vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí toliko v rozsahu, v němž byl potvrzen výrok prvoinstančního rozhodnutí, jímž bylo předepsáno penále, soud napadené rozhodnutí zrušil pouze v této části. S ohledem na zrušení části napadeného rozhodnutí, soud současně vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). Správní orgán je v dalším řízení vázán právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Ve zbytku soud žalobu zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

IX.

Náklady řízení

21. Ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. má žalobce právo na náhradu nákladů řízení. Soud přiznal žalobci právo na náhradu účelně vynaložených nákladů řízení v plné výši, když shledal, že žaloba směřovala proti formálně jedinému rozhodnutí, které musel žalobce napadnout jako celek.

22. Jako účelně vynaložený náklad řízení byla přiznána odměna advokáta za pět úkonů právní služby v plné výši, kterými se rozumí převzetí a příprava zastoupení, sepis žaloby, replika žalobce a účast na jednání soudu dne 12. 11. 2019, tj. podle § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) ve spojení s § 7 bodem 5 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů celkem **12.400 Kč**, a dále vyjádření ke kasační stížnosti, tj. podle § 11 odst. 3 ve spojení s § 11 odst. 1 písm. k), § 7 bodem 5 a § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu **3.100 Kč**.
23. K tomu byla připočtena náhrada hotových výdajů v souvislosti s těmito pěti úkony právní služby, tj. podle § 13 odst. 1 a 4 advokátního tarifu **300 Kč/úkon**, celkem **1.500 Kč**. Náhrada cestovních výdajů podle § 13 odst. 1 a 5 advokátního tarifu za cestu osobním vozidlem BMW X5, reg. zn. 3K7 6962, ze Sokolova do Plzně a zpět za účelem jednání před soudem dne 12. 11. 2019 – základní náhrada za použití vozidla podle § 157 odst. 4 písm. b) zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákoník práce“) činí **705 Kč** (tj. 172 km x 4,10 Kč/km) a náhrada výdajů za spotřebovanou pohonnou hmotu podle § 158 odst. 3 věty první zákoníku práce za použití vyhlášky č. 333/2018 Sb. činí po zaokrouhlení **503 Kč** (tj. 8,7 l/100 km x 33,60 Kč/l x 1,72), celkem tedy **1.208 Kč**. Náhrada za promeškaný čas strávený cestou ze Sokolova do Plzně a zpět podle § 14 odst. 1 písm. a) a odst. 3 advokátního tarifu v délce šesti půlhodin činí **600 Kč**. Soud dále připočetl částku daně z přidané hodnoty, kterou je daňový poradce povinen z odměny a z náhrad odvést, ve výši **3.949,68 Kč** a zaplacený soudní poplatek za podanou žalobu ve výši **3.000 Kč**.
24. Celková výše účelně vynaložených nákladů řízení žalobcem v tomto řízení tedy činí **25.757,68 Kč**. Soud proto uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady řízení v této výši, a to ve lhůtě, kterou považuje za přiměřenou s ohledem na možnost platbu realizovat.

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 dne 30. 4. 2021

Mgr. Lukáš Pišvejc v.r.
předseda senátu