



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Jany Kábrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **GOLEM Financial, s.r.o.**, IČO: 27485226  
sídlem Za tratí 854, 503 46 Třebechovice pod Orebem  
zastoupený advokátem JUDr. Petrem Vaňkem  
sídlem Na poříčí 1041/12, 110 00 Praha

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 11. 2019, č. j. 46713/19/5200-10423-709175, ve znění opravného rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 12. 2019, č. j. 52439/19/5200-10423-709175,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalovaný rozhodnutím ze dne 12. 11. 2019, č. j. 46713/19/5200-10423-709175, změnil platební výměr Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 30. 1. 2018, č. j. 37073/18/2701-52521-606197 (dále jen „platební výměr“), a to tak, že

zvýšil částku doměřené silniční daně za zdaňovací období 2014 na 133 685 Kč a penále z částky doměřené daně na 26 737 Kč.

2. Rozhodnutím ze dne 17. 12. 2019, č. j. 52439/19/5200-10423-709175, žalovaný opravil podle § 104 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), zřejmou chybu v počtech ve výroku uvedeného rozhodnutí. Výše žalobci doměřené silniční daně tak činí 131 110 Kč a penále z částky doměřené daně činí 26 222 Kč.
3. Žalobce podal žalobu dle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 11. 2019. V žalobě kromě jiného namítl, že dané rozhodnutí nemohlo nabýt právní moci, neboť jej žalovaný změnil rozhodnutím ze dne 17. 12. 2019. V doplnění žaloby žalobce konstatoval, že rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 11. 2019 a rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností mají být považována za jeden celek.

## II. Shrnutí argumentace obsažené v žalobě

4. Žalobce předně namítl, že neprovozoval předmětná vozidla, což nerozporoval ani správce daně. Ustanovení § 2 odst. 3 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční (dále jen „zákon o dani silniční“), je dle žalobce třeba vykládat v kontextu ustanovení § 2 odst. 1 téhož zákona, které je k němu obecné. Domnívá se proto, že aby vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny mohla sloužit výlučně k přepravě nákladů, musí být splněna podmínka, že musí být na území ČR k přepravě nákladů také provozována. Žalobce však vozidla nepoužíval k přepravě nákladů, ale jako zboží, které nakupoval a prodával bez ohledu na jejich hmotnost. Správce daně tuto skutečnost výslovně uznal, nicméně žalovaný to nezohlednil, čímž porušil § 2, § 4 a § 5 zákona o dani silniční včetně § 8 odst. 3 a § 92 odst. 2 daňového řádu.
5. Správce daně rovněž neprovedl důkaz technickými průkazy žalobce, neporovnal seznam vozidel poskytnutý Magistrátem města Hradec Králové s údaji žalobce a neuvedl ve zprávě o daňové kontrole, zda přihlédl k dočasnému vyřazení vozidel z registrace. Dále nepřihlédl ke stavu tachometrů vozidel a neprovedl navržený výslech jednatele žalobce, protože jej považoval za irelevantní. Žalobce k posledně uvedenému důkaznímu návrhu namítl, že výslech svědka mohl potvrdit účel nákupu vozidel a dočasné vyřazení vozidel z evidence.
6. Napadené rozhodnutí navíc nemohlo dle žalobce nabýt právní moci, protože jej žalovaný změnil rozhodnutím ze dne 17.12. 2019. Žalobce zaslal soudu dne 16. 1. 2021 doplnění žaloby, ve kterém uvedl, že žalovaný jej poučil v tomto rozhodnutí, že má právo podat proti němu odvolání. Namítl proto, že napadené rozhodnutí a rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností mají být považována za jeden celek a napadené rozhodnutí nemohlo nabýt právní moci samostatně.
7. Žalobce v doplnění žaloby také namítl, že nemůže obstát argumentace žalovaného, podle níž silniční daň je majetkovou daní. Sám žalovaný totiž deklaruje, že napadené rozhodnutí vydala sekce přímých daní žalovaného. Nejde proto o majetkovou daň, ale o daň přímou. Žalovaný rovněž postupoval v rozporu s § 115 odst. 2 daňového řádu, protože změnil platební výměr v neprospěch žalobce, aniž by jej seznámil před jeho vydáním se zjištěnými skutečnostmi a důkazy. Žalovaný tedy neumožnil žalobci, aby se k nim vyjádřil a navrhl provedení důkazů.

8. Žalobce navrhl, aby krajský soud napadené rozhodnutí zrušil a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady řízení.

### III. Shrnutí vyjádření žalovaného k žalobě a repliky žalobce

9. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě proti napadenému rozhodnutí shrnul dosavadní průběh řízení a pro podrobné shrnutí skutkového stavu odkázal na body 1 až 10 napadeného rozhodnutí a na zprávu o daňové kontrole. Dále uvedl, že předmětem sporu je otázka, zda žalobce naplnil zákonné podmínky pro doměření silniční daně u jím vlastněných automobilů s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny ve smyslu § 2 odst. 3 zákona o dani silniční, které žalobce prodával jako zboží.
10. Za nesporné považuje, že žalobce v rozhodném období vlastnil nákladní automobily s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určené výhradně k přepravě nákladů, které byly registrovány v České republice. Žalovaný současně poukázal na to, že nerozporuje pravdivost tvrzení žalobce, že šlo v případě automobilů o zboží, které žalobce vlastnil za účelem dalšího prodeje. Sporná je proto pouze otázka, zda dané automobily přesto podléhaly silniční dani ve zdaňovacím období roku 2014.

*K námitce nesprávného posouzení podmínek, na základě kterých se nákladní automobily s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny mohou stát předmětem daně*

11. Žalovaný zdůraznil, že dle výslovného znění § 2 odst. 3 zákona o dani silniční platilo v rozhodném období pravidlo, podle kterého byly předmětem silniční daně *vždy* vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice. Žalovaný uvedl, že právě z užití slova *vždy* je zjevné, že při naplnění těchto podmínek podléhala tato vozidla silniční dani bezvýjimečně, tedy nebyla pro nastoupení těchto účinků stanovena žádná další pravidla. Na pravidlo obsažené ve zmíněném ustanovení je tak třeba nahlížet jako na pravidlo speciální ve smyslu pravidla *lex specialis derogat legi generali*, což plyne i z podmínky registrace vozidla v České republice stanovené jak v § 2 odst. 1 písm. a), tak v § 2 odst. 3 zákona o dani silniční.
12. Skutečnost, zda žalobce provozoval vozidla k přepravě nákladů, je dle žalovaného irelevantní pro posouzení daného případu a nebyla předmětem sporu. Žalobcem navržené důkazní prostředky proto žalovaný oprávněně vyhodnotil jako nadbytečné, protože žalobce jimi zamýšlel prokázat, že vozidla se nachází v jeho majetku za účelem jejich dalšího prodeje a žalobce je reálně neprovozuje. Žalovaný odkázal na podporu svých závěrů na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2016, č. j. 8 Afs 1/2016 - 40, a na usnesení Ústavního soudu ze dne 24. 2. 2015, sp. zn. I. ÚS 4022/14, z nichž mimo jiné plyne, že jde o přímou majetkovou daň, a nikoli o poplatek za užívání silnic, jak se domnívá žalobce.

*K námitce, že správce daně nepřihlédl k dočasnému vyřazení předmětných vozidel z registru silničních vozidel*

13. Žalovaný uvedl, že žalobce disponoval zákonnými nástroji, pomocí kterých mohl sporná vozidla z předmětu silniční daně vyjmout. Poukázal zároveň na registraci vozidla v České republice jako podmínku pro to, aby se předmětná vozidla stala předmětem daně.
14. Daňové orgány řádně zohlednily i období, ve kterém předmětná vozidla nebyla registrována v České republice. Žalovaný konstatoval, že se podrobně zabýval (vedle

ostatních zákonných podmínek, na jejichž základě tato vozidla podléhala dani silniční) dobou registrace jednotlivých vozidel v bodech 55 až 85 napadeného rozhodnutí, přičemž zároveň zohlednil i dobu, ve které tato vozidla registrována nebyla, což žalobce zcela opomenul. V bodě 111 napadeného rozhodnutí se pak žalovaný vypořádal i s námitkou, že dočasné vyřazení předmětných vozidel z registru silničních vozidel nezohlednil ani správce daně, který však toto zohlednění provedl na stranách 5 až 7 zprávy o daňové kontrole.

*K námitce, že v důsledku vydání rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností napadené rozhodnutí nikdy nenabýlo právní moci a nejde o rozhodnutí ve smyslu § 116 odst. 4 daňového řádu*

15. Žalovaný uvedl, že opravné rozhodnutí dle § 104 odst. 1 daňového řádu je obdobný institut, jakým je oprava zřejmých chyb v rozsudku dle § 54 odst. 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní. Dle zmíněného ustanovení platí, že pokud se oprava týká výroku rozsudku, předseda senátu o tom vydá opravné usnesení a *může* (tedy nemusí) odložit vykonatelnost rozsudku do doby, dokud opravné usnesení nenabude právní moci. Takovou možnost odložení vykonatelnosti však daňový řád dle žalovaného neobsahuje.
16. Žalovaný dále sdělil, že rozhodnutí ze dne 17. 12. 2019 vydal právě za účelem opravy zřejmých chyb v počtech obsažených v napadeném rozhodnutí. Přestože je proti rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností připuštěno odvolání, jeho vydání nemá za následek odložení právní moci či vykonatelnosti opravovaného rozhodnutí, neboť takový následek zákon nepředpokládá. Vydání rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností dle § 104 odst. 1 daňového řádu proto nepochybně nemá za následek to, že by se proti napadenému rozhodnutí bylo možné v rozporu s § 116 odst. 4 daňového řádu dále odvolat, ani nemá vliv na právní moc a vykonatelnost opravovaného rozhodnutí či běh lhůty pro podání žaloby.
17. Žalovaný proto navrhl, aby krajský soud žalobu zamítl.
18. Žalobce na toto vyjádření reagoval replikou, ve které namítl, že není správná argumentace žalovaného, podle níž jde v případě silniční daně o majetkovou daň. Poplatníkem silniční daně je provozovatel vozidla zapsaný v technickém průkazu, ten se však může od provozovatele lišit. Účelem silniční daně je dle žalobce zdanit toho, kdo používá vozidlo k podnikání. Nejde tedy pouze o poplatek za užívání silnic. Nesouhlasí také s hodnocením, že § 2 odst. 3 zákona o dani silniční je speciální k § 2 odst. 1 téhož zákona. Dle názoru žalobce je § 2 odst. 3 pouze doplňující, a právě proto měl žalovaný zohlednit navržené důkazní prostředky. Žalobce také uvedl, že pokud se správce daně vypořádal ve zprávě o daňové kontrole s dočasným vyřazením vozidel z registru, žalovaný neměl důvod zvyšovat doměřenou silniční daň.
19. Doplnil také, že v projednávané věci nenastal případ pro použití § 104 odst. 1 daňového řádu, protože v napadeném rozhodnutí nejde o zřejmé nesprávnosti, ale o změnu v částce doměřené daně. Sporné není odložení vykonatelnosti, ale právní moc napadeného rozhodnutí. Žalobce se domnívá, že napadené rozhodnutí a následné rozhodnutí žalovaného nemohou nabýt právní moci odděleně, protože by jinak vznikla absurdní situace, že by žalobce musel napadnout původní napadené rozhodnutí (neopravené), a opravné rozhodnutí bude moci napadnout až poté, co nabude právní moci. Pokud tedy napadené rozhodnutí a následné rozhodnutí žalovaného mají nabýt právní moci

najednou, musí se tak stát až po nabytí právní moci následného rozhodnutí žalovaného, neboť proti tomuto rozhodnutí žalovaný umožnil odvolání.

#### IV. Ústní jednání

20. K ústnímu jednání konanému dne 5. 1. 2022 se účastníci nedostavili. Žalovaný se z účasti na ústním jednání omluvil dne 4. 10. 2021 a vyslovil souhlas s projednáním a rozhodnutím věci v jeho nepřítomnosti. Také žalobce se k ústnímu jednání nedostavil, krajský soud proto věc projednal a rozhodl v nepřítomnosti účastníků dle § 49 odst. 3 s. ř. s.

#### V. Posouzení věci krajským soudem

21. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního soudního řádu správního. Žalobu shledal nedůvodnou.
22. Z předloženého daňového spisu vyplývá, že žalobce v řádném daňovém přiznání k dani silniční za rok 2014 přiznal daň silniční za 7 vozidel. Správce daně svou následnou vyhledávací činností v souladu s § 78 daňového řádu zjistil, že žalobce je za předmětné zdaňovací období evidován v registru silničních vozidel jako provozovatel dalších vozidel určených výlučně k přepravě nákladů o nejvyšší povolené hmotnosti nad 3,5 tuny, včetně přípojných vozidel. Tyto skutečnosti správce daně ověřil dotazem na příslušný obecní úřad obce s rozšířenou působností prostřednictvím výzvy ze dne 30. 6. 2016, č. j. 1357257/16/2700-11420-602925. Na základě této žádosti správce daně získal seznam vozidel, u nichž je v průběhu roku 2014 zapsán žalobce jako provozovatel. Správci daně tak vznikla pochybnost, že daňová povinnost u žalobce za předmětné zdaňovací období není stanovena ve správné výši a ve smyslu § 8 odst. 1 zákona o dani silniční dovedl vznik vyšší daňové povinnosti na dani silniční za zdaňovací období 2014. Proto vyzval žalobce v souladu s § 15 odst. 1 citovaného zákona k podání dodatečného daňového přiznání za zdaňovací období 2014 (výzva č. j. 1722896/16/2701-50524-606197).
23. Žalobce v reakci na výzvu správce daně sdělil, že žádné z nákladních vozidel neprovozoval, pouze je, s ohledem na předmět své činnosti, kupoval a prodával, čímž však nevzniká povinnost uvést tato vozidla v daňovém přiznání. Na základě provedeního dokazování dospěl správce daně k závěru, že v případě dalších 53 v daňovém přiznání neuvedených vozidel vznikla žalobci daňová povinnost v souladu s § 8 odst. 1 zákona o dani silniční. S výsledkem kontrolního zjištění byl zástupce žalobce seznámen dne 1. 11. 2017. Dne 13. 11. 2017 obdržel správce daně vyjádření, ve kterém žalobce setrval na svých tvrzeních a doplnil, že správce daně nepřihlédl k předloženým technickým průkazům ani ke stavu tachometrů. K prokázání svého tvrzení navrhl výslech jednatele společnosti.
24. Správce daně shledal uvedené návrhy irelevantními a vzhledem k tomu, že na základě vyjádření zástupce žalobce nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění, přistoupil k projednání zprávy o daňové kontrole. Na základě závěrů uvedených ve zprávě o daňové kontrole vydal správce daně dne 30. 1. 2018 dodatečný platební výměr na daň silniční za zdaňovací období roku 2014, č. j. 37073/18/2701-52521-606197, kterým žalobci doměřil daň ve výši 91 341 Kč a stanovil k úhradě penále z doměřené daně ve výši 18 268 Kč. Na základě podaného odvolání rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím

tak, že výrok platebního výměru změnil co do výše doměřené daně silniční na 133 685 Kč a co do penále z doměřené daně na 26 737 Kč.

25. Žalovaný následně opravil rozhodnutím ze dne 17. 12. 2019, č. j. 52439/19/5200-10423-709175, zřejmou chybu v počtech ve výroku napadeného rozhodnutí. Výše doměřené silniční daně činila 131 110 Kč a penále z částky doměřené daně činilo 26 222 Kč.
26. Jádrem sporu v projednávané věci je vymezení předmětu daně silniční v případě vozidel s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určených výlučně k přepravě nákladů. Správce daně na základě vyhledávací činnosti zjistil, a žalobce tuto skutečnost nespороval, že v případě 53 vozidel s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určených výlučně pro přepravu nákladů byl ve zdaňovacím období roku 2014 evidován v registru silničních vozidel jako provozovatel právě žalobce. Správce daně tedy klasifikoval žalobce v průběhu řešeného zdaňovacího období jako poplatníka daně silniční ve smyslu § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani silniční. Žalobce se s tímto závěrem neztotožnil a namítl, že dostatečně prokázal, že daná vozidla neprovozoval, nepoužíval je k přepravě nákladů, ale jako zboží, které nakupoval a prodával. Tuto skutečnost chtěl prokázat navrhaným účastnickým výsledkem jednatele, technickými průkazy a stavy tachometrů vozidel.
27. Zákon o dani silniční vymezoval předmět daně v posuzovaném zdaňovacím období roku 2014 v ustanovení § 2 takto:
- „1) Předmětem daně silniční jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla (dále jen „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.*
- (2) Pro účely daně silniční*
- a) je Česká televize, Český rozhlas, Česká tisková kancelář a zdravotní pojišťovna veřejně prospěšným poplatníkem daně z příjmů právnických osob,*
- b) se příjmy České televize, Českého rozhlasu a České tiskové kanceláře, které nejsou předmětem daně z příjmů právnických osob, určují, jako by tyto poplatníci byli veřejně prospěšnými poplatníky daně z příjmů právnických osob.*
- (3) Předmětem daně silniční jsou vždy vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice. [...]*“
28. Kdo je poplatníkem silniční daně pak upravoval § 4 zákona o dani silniční. Správce daně určil žalobce jako poplatníka silniční daně v posuzovaném zdaňovacím období dle § 4 odst. 1 písm. a) tohoto zákona:
- „(1) Poplatníkem daně je ten, kdo*
- a) je jako provozovatel vozidla zapsán v technickém průkazu vozidla [...]*“

29. Krajský soud předně konstatuje, že se obdobnou věcí týkající se žalobce již zabýval, a to z pohledu zdaňovacích období roku 2015 a 2016. Jedná se o řízení vedená pod sp. zn. 31 Af 16/2018 a sp. zn. 31 Af 40/2019. Na základě skutečností známých soudu z těchto řízení lze uvést, že předmět sporu je i v nyní projednávané věci shodný jako v uvedených řízeních. Soud v obou případech dospěl k závěru, že tvrzený účel užití vozidel nemá žádný vliv na posouzení daňové povinnosti k dani silniční podle § 2 odst. 3 zákona o dani silniční a předmětem daně jsou ve smyslu tohoto ustanovení předmětná vozidla vždy, přestože nejsou fakticky užívána k danému účelu.
30. V nyní projednávané věci se nevyskytují žádné jiné skutkové okolnosti, která by krajskému soudu zavdala příčinu pro to, aby se od svých dříve učiněných závěrů odchýlil, zejména v situaci, kdy k opačnému závěru nedospěl ani Nejvyšší správní soud. Žalobce totiž napadl rozsudek zdejšího soudu ze dne 25. 3. 2021, č. j. 31 Af 40/2019 - 49, kasační stížností, kterou Nejvyšší správní soud zamítl rozsudkem ze dne 13. 7. 2021, č. j. 6 Afs 119/2021 - 35.
31. Nejvyšší správní soud se v citovaném rozsudku ztotožnil se závěry krajského soudu s odkazem svou ustálenou rozhodovací praxi a rovněž konstatoval, že „[...] *faktická užívání není v tomto případě relevantní. Tento závěr vyplývá z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu, který již v rozsudku ze dne 18. května 2006 č. j. 2 Afs 101/2005 - 39, č. 1358/2007 Sb. NSS, konstatoval, že silniční daň je přímou majetkovou daní, takže ke zdanění dochází bez ohledu na skutečnost, zda předmětná vozidla byla či nebyla ve zdaňovacím období užívána. Pro silniční daň je zároveň rozhodující formální stav zápisu v registru vozidel (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. července 2008 č. j. 7 Afs 64/2008 - 52, č. 1894/2009 Sb. NSS, nebo ze dne 15. srpna 2012 č. j. 1 Afs 54/2012 - 40). S uvedeným pojetím silniční daně se opakovaně ztotožnil i Ústavní soud – viz např. usnesení Ústavního soudu ze dne 28. dubna 2020 sp. zn. III. ÚS 282/20, body 12 a 13, nebo ze dne 20. května 2020 sp. zn. II. ÚS 1360/20, bod 8.*“ Soud dále shrnul, že ačkoliv žalobce fakticky nevyužíval vozidla k přepravě nákladů, nemění to nic na zjištěních vyplývajících z registru vozidel a technických průkazů, dle kterých všechna předmětná vozidla, u nichž byl v rozhodné době žalobce zapsán v technickém průkazu jako provozovatel [§ 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani silniční], měla nejvyšší povolenou hmotnost nad 3,5 tuny a zároveň šlo dle zápisu v registru o nákladní automobily nebo o nákladní přípojná vozidla, tedy o vozidla určená výlučně k přepravě nákladů, přičemž splněna byla i podmínka registrace v České republice. Žalovaný proto správně posoudil tato vozidla jako předmět daně silniční ve smyslu § 2 odst. 3 a § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani silniční.
32. Žalobce následně podal proti citovanému rozsudku Nejvyššího správního soudu ústavní stížnost, kterou však Ústavní soud odmítl usnesením ze dne 29. 9. 2021, sp. zn. III. ÚS 2454/2021. Ústavní soud se stížností nezabýval meritorně, přesto však k věci v závěru podotkl, že „[...] *v celé věci hrála nejvýznamnější roli (v lepším případě) nedostatečná obezřetnost stěžovatelky, v jejímž zájmu bylo obeznamit se s povinnostmi, včetně těch daňových, které jí z jejich podnikatelských aktivit plynou. Neučinila-li tak, a má-li nyní v souladu se zásadou ignoratia legis non excusat (neznalost práva neomlouvá) nést následky svého (ne)jednání, nemůže je odvrátit tvrzeným zásahem do jejich základních práv. Zvláště v tomto případě totiž závěry obecných soudů a jimi zastávaná interpretace daňové povinnosti vycházely z dlouhodobě ustálené judikatury správních soudů a nebyly proto nijak překvapivými či vymykajícími se běžné rozhodovací praxi.*“

33. S ohledem na uvedené shrnutí předchozích řízení je na místě i v nyní projednávané věci odmítnout žalobní argumentaci, dle které je nezbytné vykládat § 2 odst. 3 zákona o dani silniční ve smyslu § 2 odst. 1 téhož zákona, tedy že další podmínkou pro vznik daňové povinnosti je, aby byla předmětná vozidla provozována. Žalobce v této souvislosti stejně jako v předchozích řízeních namítl, že vozidla neprovozoval, neboť pro něho pouze představovala zboží, s nímž obchodoval. Takové tvrzení, jakkoliv třeba pravdivé, je irelevantní pro posouzení, zda předmětná vozidla spadají pod předmět daně dle § 2 odst. 3 zákona o dani silniční. Krajský soud opětovně konstatuje, že účel užití těchto vozidel nemá význam pro posouzení daňové povinnosti k dani silniční s ohledem na citované ustanovení zákona. Předmětem daně silniční jsou takto vymezená vozidla vždy, i když nejsou fakticky užívána k danému účelu.
34. Tento závěr nemohl tedy ani nyní zvrátit žalobcem navrhovaný účastnický výslech jednatele či důkaz stavem tachometrů. Žalobce totiž namítl, že výslech jednatele mohl potvrdit jak účel nákupu vozidel, tak i jejich dočasné vyřazení z evidence. Krajský soud však v předchozích odstavcích vyložil, že účel použití není podstatný pro posouzení, zda vozidlo spadající pod § 2 odst. 3 zákona o dani silniční podléhá dani, a proto správce daně i žalovaný postupovali správně, pokud neprovedli nevržené důkazy z důvodu jejich nadbytečnosti. Výsledkem provedení těchto důkazů by bylo pouhé prokázání, že žalobce s předmětnými vozidly obchodoval, což však nepředstavuje skutečnost, jejíž zjištění by bylo nezbytné pro výsledek tohoto řízení. Jako nedůvodné je poté třeba odmítnout tvrzení žalobce, že správce daně neprovedl důkaz technickými průkazy či nezohlednil dočasné vyřazení vozidel z registru. Z předložené spisové dokumentace a ze samotného napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný tuto skutečnost vzal v potaz, a to v případě každého jednotlivého vozidla (viz zejména str. 16 až 36 napadeného rozhodnutí). Žalobce přitom seznámil se zjištěnými skutečnostmi a důkazy před vydáním rozhodnutí postupem dle § 115 odst. 2 daňového řádu (viz seznámení s odlišným právním názorem a výzva k vyjádření ze dne 28. 8. 2019, č. j. 35607/19/5200-10423-709175).
35. Žalobce se dále domnívá, že napadené rozhodnutí nemohlo nabýt právní moci, protože jej žalovaný změnil opravným rozhodnutím ze dne 17. 12. 2019, č. j. 52439/19/5200-10423-709175. Žalobce zaslal soudu dne 16. 1. 2021 doplnění žaloby, ve kterém uvedl, že žalovaný jej poučil v tomto rozhodnutí, že má právo podat proti němu odvolání. Namítl proto, že napadené rozhodnutí a rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností mají být považována za jeden celek a napadené rozhodnutí nemohlo nabýt právní moci samostatně.
36. Krajský soud se neztotožnil ani s touto částí žalobní argumentace. Vydáním opravného rozhodnutí žalovaný opravil zřejmé chyby v počtech spočívající v nesprávném vyčíslení rozdílu v dani stanovené v odvolacím řízení a dani stanovené dodatečným platebním výměrem (ke konkrétním nesrovnalostem soud odkazuje na bod 2 opravného rozhodnutí). Lze proto především konstatovat, že se jedná pouze o formální početní vady ohledně údajů, které jsou jinak dostatečně podloženy, a jejichž opravou nedošlo k zásadní změně samotného obsahu rozhodnutí. Krajský soud dále konstatuje ke stěžejní části této námitky, že vydání opravného rozhodnutí nezpůsobuje nový běh lhůty pro podání žaloby proti rozhodnutí, k němuž bylo vydáno opravné rozhodnutí.
37. Tento závěr soud odvíjí zejména od absence příslušné úpravy v daňovém řádu, která by spojovala s vydáním opravného rozhodnutí nový běh lhůty pro podání žaloby proti

(opravovanému) rozhodnutí. Ke stejnému názoru dospěl také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 2. 2009, č. j. 1 As 112/2008 - 56: „*opravné rozhodnutí vydané podle § 70 správního řádu z roku 2004, kterým se opravují zřejmé nesprávnosti ve výroku rozhodnutí, má hmotněprávní účinky. Takovéto rozhodnutí je proto rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., žaloba proti němu však bude přípustná jen za podmínky vyčerpání řádných opravných prostředků (odvolání podle § 70 in fine správního řádu z roku 2004). Smyslem přípustnosti odvolání proti opravnému rozhodnutí podle § 70 správního řádu z roku 2004 není poskytnout účastníku řízení novou možnost podat opravný prostředek proti původnímu rozhodnutí, ale pouze bránit se proti provedené opravě a jejímu eventuálnímu dopadu na původní rozhodnutí a na právní sféru účastníka řízení.*“ Soud dále konstatoval, že „[...] vydání opravného rozhodnutí dle § 70 správního řádu nemá za následek, že by dnem doručení opravného usnesení začala běžet nová lhůta pro podání žaloby proti rozhodnutí, k němuž se vztahuje opravné rozhodnutí“. Takový následek totiž nenachází své opodstatnění v samotné povaze opravného rozhodnutí, kterým nelze zasáhnout do již učiněného meritorního posouzení, a provedená oprava proto nemůže být k újmě účastníků řízení před správními soudy (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2013, č. j. 4 As 95/2013 - 35). Rozhodnutí proto mohou nabýt právní moci samostatně (odděleně) v odlišném okamžiku. Přestože se soud v citovaném rozsudku vyslovil k účinkům vydání opravného rozhodnutí podle § 70 správního řádu, lze tyto závěry analogicky použít i v případě opravného rozhodnutí vydaného na základě § 104 daňového řádu. I tuto žalobní námitku tedy soud shledal nedůvodnou.

## VI. Závěr a náklady řízení

38. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobcem jsou nedůvodné. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s.
39. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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 nejbližší 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](http://www.nssoud.cz).

Hradec Králové 5. ledna 2022

JUDr. Magdalena Ježková v. r.  
předsedkyně senátu