



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdy a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobce: **GOLEM Financial, s.r.o.**, se sídlem Za tratí 854, Třebechovice pod Orebem, zastoupen JUDr. Petrem Vaňkem, advokátem se sídlem Na Poříčí 1041/12, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 12. 3. 2020, č. j. 31 Af 16/2018-57,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává**.

Odůvodnění:

I. Průběh dosavadního řízení

[1] Finanční úřad pro Královehradecký kraj platebním výměrem ze dne 10. 7. 2017, č. j. 1420995/17/2701-50524-606197, vyměřil žalobci daň silniční za zdaňovací období roku 2016 ve výši 241 449 Kč. Na základě odvolání žalobce žalovaný rozhodnutím ze dne 12. 2. 2018, č. j. 6718/18/5200-10423-709175, platební výměr správce daně změnil tak, že snížil vyměřenou daň na 191 249 Kč.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu, kterou krajský soud shora označeným rozsudkem zamítl jako nedůvodnou. V odůvodnění rozsudku krajský soud konstatoval, že mezi účastníky řízení byl veden spor o vymezení předmětu daně silniční v případě vozidel s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určených výlučně

k přepravě nákladů. Aby se vozidlo stalo předmětem daně silniční bez vazby na sledování jeho používání ve smyslu § 2 odst. 3 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, v relevantním znění (dále jen „zákon o dani silniční“), musely být podle krajského soudu splněny tři podmínky: 1) největší povolená hmotnost vozidla převyšuje 3,5 tuny; 2) vozidlo je určeno výlučně k přepravě nákladů; a 3) vozidlo je registrováno v České republice. Poplatníkem daně je potom ten, kdo je jako provozovatel vozidla zapsán v technickém průkazu. Krajský soud dále s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu konstatoval, že silniční daň je daní majetkovou, jejíž základ tkví v úředním zápisu v registru motorových vozidel bez ohledu na faktický stav vlastnictví. Podle krajského soudu jsou tedy vozidla splňující dané podmínky předmětem daně silniční vždy, i když nejsou fakticky provozována, a proto není relevantní, že pro žalobce představovala zboží, s nímž bylo obchodováno. Krajský soud zároveň shledal jako zákonný postup správce daně, který neprovedl dokazování navržené žalobcem za účelem prokázání, že s vozidly, kterých se týkala sporná daň, bylo pouze obchodováno a nebyla provozována (výslech jednatele žalobce a místní šetření). Uvedená skutečnost by totiž nemohla mít vliv na výsledek řízení.

II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalovaného a repliky žalobce

[3] Žalobce (stěžovatel) napadá rozsudek krajského soudu kasační stížností, v níž především namítá, že vozidla, kterých se sporná daň týkala, sám nepoužíval, ale pouze s nimi obchodoval, dle jeho názoru tedy šlo o zboží, nikoliv o vozidla určená výlučně k přepravě nákladů ve smyslu § 2 odst. 3 zákona o dani silniční, z obdobných důvodů nemohla být daná vozidla předmětem daně ani dle § 2 odst. 1 zmiňovaného zákona. Stěžovatel považuje závěry krajského soudu za vnitřně rozporné, neboť krajský soud údajně konstatoval, že silniční daň nemůže být daní majetkovou, v téže větě však uvedl, že její základ tkví v úředním zápisu bez ohledu na faktický stav vlastnictví. Není-li důležitý stav vlastnictví, pak dle stěžovatele nemůže jít o majetkovou daň, neboť jejími poplatníky jsou vždy vlastníci věci. Vzhledem k tomu, že se na věc neuplatní § 2 odst. 3 zákona o dani silniční, nýbrž obecný režim dle § 2 odst. 1 téhož zákona, je podle stěžovatele podstatné, že daná vozidla nepoužíval, což mělo být prokázáno navrženým dokazováním, k němuž však daňové orgány ani krajský soud nepřistoupily.

[4] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti setrval na svém dosavadním stanovisku, že vozidla, jichž se sporná daň týkala, podléhala dani silniční na základě § 2 odst. 3 zákona o dani silniční, neboť podmínkou pro to, aby šlo o vozidla určená výlučně k přepravě nákladů ve smyslu tohoto ustanovení, není jejich faktický provoz k tomuto účelu, nýbrž konstrukce vozidla vyplývající z homologace a schválení vozidla pro provoz na pozemních komunikacích. Krajský soud dle žalovaného vyložil podstatu daně silniční jako přímé majetkové daně v souladu s ustálenou judikaturou, přičemž v jeho závěrech žalovaný nespatřuje žádný vnitřní rozpor. Jelikož jsou vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice předmětem daně silniční bez ohledu na to, zda jsou zároveň provozována v České republice ve smyslu § 2 odst. 1 písm. b) zákona o dani silniční, byly podle žalovaného veškeré stěžovatelem navržené důkazy daňovými orgány i krajským soudem správně vyhodnoceny jako nadbytečné.

pokračování

[5] Stěžovatel reagoval na vyjádření žalovaného replikou, v níž v zásadě pouze zopakoval své stanovisko vyjádřené v kasační stížnosti a vyjádřil názor, že daň silniční nemůže být daní majetkovou.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[6] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozhodnutí krajského soudu (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána oprávněnou osobou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadené rozhodnutí krajského soudu vzešlo (§ 102 s. ř. s.), a je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

[7] Nejvyšší správní soud dále přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v mezích rozsahu kasační stížnosti a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí krajského soudu netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[8] Nejvyšší správní soud na úvod předesílá, že již o obdobné kasační stížnosti téhož stěžovatele rozhodl rozsudkem ze dne 13. 7. 2021, č. j. 6 Afs 119/2021-35.

[9] Stejně jako v uvedeném případě i v nyní posuzované věci krajský soud citoval v napadeném rozsudku pozdější právní úpravu, než je ta, která na věc dopadá. Pro rozhodnutí o nyní posuzované věci je relevantní § 2 odst. 3 zákona o dani silniční ve znění účinném od 1. 1. 2014 do 31. 5. 2017, které stanovilo: „*Předmětem daně silniční jsou vždy vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice.*“ Krajský soud však citoval dané ustanovení ve znění účinném od 1. 6. 2017 do 30. 6. 2022, jež uvádělo: „*Předmětem daně silniční jsou vždy nákladní automobily s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny registrované v České republice a přípojná vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny registrovaná v České republice.*“ (pozn.: podtržení doplněno v obou případech Nejvyšším správním soudem). Dále v rozsudku však již krajský soud pracoval s tím, že předmětem daně jsou vozidla určená výlučně k přepravě nákladů. Nejvyšší správní soud v této souvislosti odkazuje na závěry vyřčené ve zmiňovaném rozsudku ze dne 13. 7. 2021, č. j. 6 Afs 119/2021-35: „*Obsahově tedy krajský soud postupoval správně, a navíc je rozdíl mezi výše citovanými zněními zákona o dani silniční pouze legislativně technický (formulační), rozsah zdanění je stále stejný (viz též důvodovou zprávu k zákonu č. 63/2017 Sb., sněmovní tisk 683/0, 7. volební období, www.psp.cz). Nejvyšší správní soud tedy shledává vymezení předmětu daně dle § 2 odst. 3 zákona o dani silniční ‚vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů‘ a ‚nákladní automobily s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny‘ za obsahově stejná; určení je zde dáno objektivně homologací a schválením vozidla pro provoz na pozemních komunikacích, nikoli proměnlivou vůlí aktuálního vlastníka. Citace nesprávného ustanovení zákona tedy neměla vliv na zákonnost rozhodnutí krajského soudu.*“ Totéž lze konstatovat i v nyní posuzované věci.

[10] K podstatě věci, tedy k otázce, zda vozidla, u nichž byla vyměřena sporná daň, podléhala zdanění dle § 2 odst. 3 zákona o dani silniční, Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku ze dne 13. 7. 2021, č. j. 6 Afs 119/2021-35, uvedl:

„Co se týče posouzení otázky, zda byla daná vozidla stěžovatelky předmětem daně silniční, i když fakticky nebyla využívána k přepravě nákladů, nýbrž jako zboží, Nejvyšší správní soud souhlasí s krajským soudem, že fakticita 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.

Skutkově velmi podobnou věcí (autobazar prodávající nákladní vozidla, jemuž byla doměřena silniční daň) se potom Nejvyšší správní zabýval v rozsudku ze dne 23. října 2014 č. j. 9 Afs 128/2014 - 38. V citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud mj. potvrdil závěr o tom, že silniční daň je majetkovou daní, a v jeho bodu 21 dodal, že „předmětem daně je tedy vozidlo konkretizované v zákoně, 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. Považovala-li stěžovatelka sporná vozidla za zboží, jak sama tvrdí, měla možnost sporná vozidla dočasně vyřadit z registru silničních vozidel, odevzdat registrační značky do depozita a nebyt po dobu dočasného vyřazení zatížena silniční daní“ (obdobně také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. dubna 2015 č. j. 9 Afs 129/2014 - 37).

Jakkoli se citované judikáty týkaly dřívějšího znění poslední věty ustanovení § 2 odst. 1 zákona o silniční dani, právní norma dle relevantního znění § 2 odst. 3 zákona o silniční dani je, jak bylo uvedeno výše, stejná. Od uvedených závěrů se Nejvyšší správní soud proto nemá důvod odchylovat ani v nyní projednávané věci. Stěžovatelka nečinila spornými zjištění žalovaného a krajského soudu, opřena o informace vyplývající z registru vozidel a technických průkazů, podle nichž všechna předmětná vozidla, u nichž byla v rozhodné době stěžovatelka zapsaná v technickém průkazu jako provozovatelka [§ 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. Tato vozidla tedy byla předmětem daně silniční, neboť splňovala podmínky stanové v ustanoveních § 2 odst. 3 a § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani silniční. Skutečnost, že je stěžovatelka fakticky nevyužívala k přepravě nákladů, na uvedeném nic nemění, jak správně dovodil už krajský soud.

Z výše citované judikatury dále plyne, že námitka stěžovatelky týkající se pojetí daně silniční jako daně majetkové je rovněž nepřijatelná. Krajský soud v předmětné části svého rozhodnutí přesně vychází z judikatury Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu, kterou správně cituje a jejíž závěry si srozumitelně osvojuje. Ke stěžovatelčině výhradě, že silniční daň nemůže být daní majetkovou, neboť její základ tkví v úředním zápisu bez ohledu na faktický stav vlastnictví, Nejvyšší správní soud plně odkazuje na své dřívější závěry, že „formální přístup při vymezení jednotlivých konstrukčních prvků daně je u majetkových daní obvyklý. Stačí poukázat např. na zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí, a jeho úzkou návaznost na obsah zápisů v katastru nemovitostí. Ostatně evidence vybraných druhů majetku

pokračování

historicky vznikly mimo jiné jako podklad pro vybírání berní (např. rustikální katastry, tereziánské a josefínské katastry nebo pozemkový katastr). Je-li tedy určitá daň konstruována tak, že zohledňuje toliko formální stav zápisu v evidenci, nikoliv skutečné majetkové vztahy do evidence nepromítnuté, nelze hovořit o přepjatém formalismu. Je pak na převodci majetku, aby si střežil svá práva, včasným a řádným plněním svých povinností docílil provedení příslušných zápisů v evidencích a teprve tímto krokem dosáhl zániku svých daňových povinností“ (již citovaný rozsudek č. j. 1 Afs 54/2012 - 40, bod 13 in fine).“ (pozn.: podtržení doplněno Nejvyšším správním soudem)

[11] Nejvyšší správní soud v posuzovaném případě neshledal důvody odchýlit se od výše uvedených závěrů, a to tím spíše, že citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu prošel testem ústavnosti, neboť proti němu směřující ústavní stížnost stěžovatele Ústavní soud usnesením ze dne 29. 9. 2021, sp. zn. III. ÚS 2454/21, odmítl jako zjevně neopodstatněnou, přičemž mj. konstatoval: *„Obecné soudy se přesvědčivě vypořádaly jak s námitkou faktického neprovozování vozidel stěžovatelkou, vysvětlily rovněž, že podmínka, určení výlučně k přepravě nákladů se nevztahuje k vůli provozovatele, ale k objektivně zjistitelným technickým vlastnostem a možností použití vozidel. Rovněž objasnily, jakým způsobem mohla stěžovatelka postupovat, měla-li v úmyslu se daňové povinnosti zprostit. Se závěry krajského i kasačního soudu, které vycházejí jak z judikatury Nejvyššího správního soudu, tak i z judikatury Ústavního soudu, se Ústavní soud ztotožnil, a proto mu nepřisluší do jejich rozhodnutí zasahovat.“* Ani v nyní posuzovaném případě tedy nemohl Nejvyšší správní soud shledat kasační námitky důvodnými. Daň silniční podle § 2 odst. 3 zákona o dani silniční, v rozhodném znění, byla koncipována jako přímá majetková daň, přičemž pro vznik daňové povinnosti byl rozhodný formální stav zapsaný v registru vozidel, nikoliv faktický způsob užívání vozidla, jak se domnívá stěžovatel.

[12] Závěry krajského soudu rovněž nelze považovat za vnitřně rozporné, neboť krajský soud v napadeném rozsudku konstatoval: *„Silniční daň je nepochybně daní majetkovou, jejíž základ tkví v úředním zápisu bez ohledu na faktický stav vlastnictví.“* Krajský soud tedy zjevně neuvedl, že by silniční daň nemohla být daní majetkovou, jak tvrdí stěžovatel v kasační stížnosti.

[13] Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud nepřisvědčil kasačním námitkám týkajícím se určení skutečností rozhodných pro vznik daňové povinnosti, nemohl (stejně jako v opakovaně citovaném rozsudku ze dne 13. 7. 2021, č. j. 6 Afs 119/2021-35) přisvědčit ani námitce spočívající v tom, že nebylo provedeno stěžovatelem navrhané dokazování (výslech jednatele stěžovatele a místní šetření), neboť skutečnost, která měla být takto prokázána, tedy že stěžovatel daná vozidla fakticky nepoužíval, ale pouze s nimi obchodoval, není pro posouzení věci vůbec relevantní. Z rozhodnutí krajského soudu i žalovaného je zřejmé, proč neshledali důkazní návrhy opodstatněnými, zjevně se tedy nejednalo o opomenuté důkazy.

IV. Závěr a náklady řízení

[14] Vzhledem k uvedenému Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[15] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch, náleželo by mu tedy vůči stěžovateli právo na náhradu nákladů, které v řízení důvodně vynaložil. Žalovanému však v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné administrativní činnosti nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 7. října 2022

JUDr. Jakub Camrda
předseda senátu