



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Sylvy Šiškeové a soudkyň Terezy Kučerové a Evy Šonkové v právní věci žalobce: **M. P.**, zast. Mgr. Veronikou Hronkovou, advokátkou se sídlem Havlíčkovo nám. 152/4, Žďár nad Sázavou, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 4. 2023, č. j. 13893/23/5200-10423-709175, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 7. 2024, č. j. 30 Af 23/2023-157,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá**.
- II.** Žalovaný **je povinen** uhradit žalobci náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ve výši 3 400 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupkyně žalobce Mgr. Veroniky Hronkové, advokátky.
- III.** Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Ve věci nyní projednávané je spornou otázkou, zda žalobce, zapsaný coby provozovatel vozidla v registru silničních vozidel, je poplatníkem silniční daně za zdaňovací období let 2016-2018.

[2] Za každé z uvedených zdaňovacích období byla žalobci platebními výměry správce daně doměřena silniční daň ve výši 29 625 Kč. Ty byly k odvolání žalobce potvrzeny v záhlaví vymezeným rozhodnutím žalovaného.

[3] Krajský soud v Brně („krajský soud“) žalobě směřující proti rozhodnutí žalovaného napadeným rozsudkem vyhověl. Uznal, že silniční daň je majetkovou daní založenou na formálním zápisu v registru silničních vozidel, avšak odmítl názor žalovaného, že tento zápis je za všech okolností rozhodující pro vznik daňové povinnosti. Judikatura, na kterou se žalovaný odvolává, se týká běžných případů, kdy nesoulad mezi zápisem a skutečným stavem vznikl z nedbalosti nebo pasivity účastníků, například při opomenutí změny vlastníka nebo zániku vozidla. V těchto situacích se předpokládá, že osoba zapsaná v registru měla k vozidlu alespoň v minulosti relevantní vztah. V projednávaném případě však žalobce tvrdil, že nikdy provozovatelem vozidla nebyl a že zápis vznikl na základě listiny obsahující zfalšovaný podpis. Krajský soud konstatoval, že v takových výjimečných situacích, kdy je zápis výsledkem omylu nebo podvodu, nelze na jeho základě určovat daňovou povinnost. Pokud osoba neměla o zápisu ani povědomí, nelze jí klást za vinu, že neusilovala o jeho změnu. Na formálním stavu registru nelze lpět, pokud je zjevně chybný a neodpovídá skutečnosti.

[4] V tomto případě žalobce od počátku tvrdil, že vozidlo nikdy nevlastnil ani neprovozoval a že podpis na registrační listině není jeho, což doložil vzorem podpisu a dalšími listinami. Správce daně však jeho tvrzení ignoroval a vycházel pouze z formálního zápisu v registru. Místo toho měl buď žalobcovu tvrzení přijmout jako dostatečně prokázané, nebo jej konkrétně vyzvat k doplnění důkazů. Výzva, kterou žalobce od správce daně obdržel, byla příliš obecná a nerefletovala známé okolnosti případu, což vedlo k nesprávnému posouzení daňové povinnosti.

[5] Krajský soud konstatoval, že daňové orgány se v daňovém řízení odmítly zabývat klíčovou otázkou pravosti zápisu žalobce v registru silničních vozidel, protože nesprávně vycházely z názoru, že jeho tvrzení nejsou pro posouzení daňové povinnosti relevantní, a to ani v případě, že by je prokázal. Tím žalobci znemožnily unést důkazní břemeno. Soud proto výjimečně připustil provádění důkazů až v soudním řízení, jelikož žalobce o své údajné daňové povinnosti nevěděl, nepovažoval se za poplatníka a jeho tvrzení byla převážně negativní, což je obtížnější prokázat. Krajský soud poukázal na nález Ústavního soudu ze dne 12. 1. 2016, sp. zn. II. ÚS 2732/15, podle něhož musí formální pravidla ustoupit, pokud by jejich aplikace vedla k zásahu do základních práv. Při jednání provedl důkazy, které se vztahovaly ke skutkovému stavu již existujícímu v době vydání napadeného rozhodnutí – zejména znaleckým posudkem potvrzujícím nepravost podpisu žalobce, účastnickým výsledkem žalobce a záznamem z policejního šetření předchozího vlastníka – a uznal jejich relevanci pro další posouzení věci.

[6] Závěrem krajský soud zdůraznil, že důkazy provedl pouze za účelem ověření, zda mají vztah ke skutkovým tvrzením žalobce a zda jsou způsobilé je podpořit, aniž by hodnotil jejich přesvědčivost, neboť by tím nahrazoval roli žalovaného. Ten se dosud žalobcovými tvrzeními nezabýval kvůli chybnému právnímu názoru, že nejsou relevantní. Krajský soud proto žalovaného zavázal, nechť se jimi v dalším řízení zabývá a případně dokazování doplní.

II. Kasační stížnost

pokračování

[7] Žalovaný („stěžovatel“) brojí proti uvedeným závěrům krajského soudu kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.“).

[8] Namítá, že daň silniční je majetkovou daní založenou na formálním stavu zápisů v registru silničních vozidel, a že formální přístup je u majetkových daní obvyklý. Podle stěžovatele je rozhodující pouze to, kdo je jako provozovatel zapsán v registru, nikoli skutečný stav nebo okolnosti zápisu. Takový závěr je plně v souladu se závěry judikatury Nejvyššího správního soudu (NSS), které potvrzují, že rozhodující je formální stav zápisu bez ohledu na případnou neplatnost právního úkonu, na jehož základě byl zápis proveden. Krajský soud se od této judikatury odchýlil tím, že přihlížel k okolnostem zápisu a tvrzené nepravosti podpisu.

[9] Stěžovatel zdůrazňuje, že daňové orgány nejsou povinny zkoumat, jakým způsobem došlo k zápisu provozovatele do registru, a že případná neplatnost listiny nemá vliv na vznik daňové povinnosti. Technický průkaz vozidla je dle jeho názoru veřejnou listinou, jejíž obsah je považován za pravdivý, pokud není prokázán opak. Žalobce však neunesl důkazní břemeno k prokázání nepravdivosti údajů v registru a daňové orgány správně vycházely z údajů uvedených v evidenci. Krajský soud pominul, že správce daně důkazní břemeno v nastíněných otázkách vůbec netíží.

[10] V této souvislosti stěžovatel uvádí, že posouzení správnosti zápisu v registru náleží věcně příslušnému správnímu orgánu – Městskému úřadu Žďár nad Sázavou, odboru dopravy. Žalobce se na tento úřad neobrátil s žádostí o opravu údajů, ačkoliv mu to zákon umožňuje. Krajský soud pak nesprávně přenesl důkazní břemeno na daňové orgány, ačkoliv to byl žalobce, kdo měl prokázat nesprávnost zápisu v registru. Dle stěžovatele správce daně své důkazní povinnosti dostal, neboť doložil, že žalobce byl v daném období zapsán jako provozovatel vozidla. Závěry přijaté krajským soudem by vedly k situaci, kdy by existovalo vozidlo podléhající dani silniční, aniž by bylo možné určit jejího poplatníka. Stěžovatel je toho názoru, že konstrukce daně silniční, založená na formálním zápisu v registru, má právě takovým situacím předcházet. Pokud by se připustilo, že formální zápis není rozhodující, pak by osoby neměly motivaci k tomu, aby dbaly na správnost údajů v registru, což by vedlo k právní nejistotě a chaosu v daňové správě.

[11] Namítáno je dále procesní pochybení krajského soudu, který překročil rámeček správního soudnictví, když prováděl dokazování ohledně okolností zápisu v registru silničních vozidel, ačkoliv pro posouzení daňové povinnosti je rozhodující pouze stav zápisu, nikoliv jeho původ. Krajský soud porušil § 75 odst. 1 s. ř. s., protože přihlížel k důkazům, které vznikly až po vydání rozhodnutí správního orgánu, a nemohly být součástí správního spisu. Podle stěžovatele tížilo důkazní břemeno žalobce, který jej měl unést již v daňovém řízení, což se nestalo. Soudní řízení nemá sloužit k nápravě procesní pasivity daňového subjektu, ledaže by důkazy nemohly být dříve uplatněny, což v tomto případě nenastalo. Žalobce měl dostatek času a byl právně zastoupen, své námítky a důkazy proto mohl uplatnit včas, ale neučinil tak. Ačkoli se negativní skutečnosti prokazují obtížněji, podstatné je, že tvrzení žalobce o tom, že se stal obětí podvodu, nelze považovat za tvrzení negativní. Krajský soud navíc sám zpochybnil věrohodnost jeho výpovědi. Stěžovatel proto považuje

postup krajského soudu za nesprávný a jeho závěr, že žalobci bylo znemožněno unést důkazní břemeno, za neopodstatněný.

[12] Stěžovatel dále nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že správce daně měl buď přijmout tvrzení žalobce o tom, že nikdy nebyl provozovatelem vozidla, jako skutkově úplná, nebo jej měl vyzvat k jejich doplnění. Podle stěžovatele správce daně tato tvrzení považoval za nevěrohodná, a to zejména s ohledem na dokumentaci ze dne 23. 6. 1997, která obsahuje ověření totožnosti žalobce na základě občanského průkazu, převzetí technického průkazu a další úkony, které žalobce osobně provedl. Výzva k doplnění tvrzení byla žalobci doručena již v červenci 2020 a v platebních výměrech mu bylo naznačeno, že by měl svá tvrzení podpořit důkazy, například oznámením na Policii ČR. Žalobce však žádnou aktivitu v tomto směru nevyvinul, přestože byl právně zastoupen. Stěžovatel proto považuje další výzvu za nadbytečnou. Navíc zdůrazňuje, že ani případné předložení důkazů, které byly provedeny až v soudním řízení, by nemohlo změnit závěr o daňové povinnosti, protože žalobce byl v rozhodném období zapsán jako provozovatel vozidla v registru silničních vozidel.

[13] Žalobce byl oprávněně označen jako poplatník daně silniční, protože byl veden jako provozovatel vozidla v registru. K tomu stěžovatel poukázal na rozpory v žalobcových čestných prohlášeních. Ten tvrdil, že s vozidlem neměl nic společného, ale zároveň sám podal žádost o jeho vyřazení z provozu. Krajský soud podle stěžovatele nedostatečně zohlednil tyto rozpory a skutečnost, že se žalobce nesnažil opravit údajný chybný zápis v registru, kde byl více než 20 let veden jako provozovatel.

[14] Tvrzení žalobce hodnotí stěžovatel jako nevěrohodná. Žalobce neprokázal, že zápis v registru vozidel byl nesprávný nebo podvodný. Ani další důkazy, jako usnesení Policie ČR nebo znalecký posudek, podle stěžovatele nemohou změnit závěr o tom, kdo byl provozovatelem vozidla. Vzhledem k tomu, že i krajský soud měl pochybnosti o žalobcových tvrzeních, zejména ohledně jeho schopnosti dohledat kupní smlouvu a náhlých vzpomínek na zapůjčení občanského průkazu, trvá stěžovatel na svém závěru o daňové povinnosti žalobce.

III. Vyjádření žalobce ke kasační stížnosti

[15] Žalobce se plně ztotožňuje se závěry krajského soudu, který odmítl čistě formalistický přístup k určení poplatníka silniční daně. Zápis vozidla byl na jeho osobu v roce 1997 proveden podvodně jinou osobou, což doložil znaleckým posudkem z oboru písmoznalectví a dalšími listinami, včetně výpovědi R. B., který vozidlo prodal jiné osobě. Žalobce o existenci vozidla nevěděl až do roku 2019, kdy byl vyzván finančním úřadem k podání daňového přiznání. Vozidlo nikdy neprovozoval, nemá k němu žádný vztah, ani není držitelem příslušného řidičského oprávnění.

[16] Policie ČR věc odložila pro nemožnost určit pachatele, přičemž bylo zjištěno, že vozidlo nebylo od roku 1997 pojištěno, technicky kontrolováno ani provozováno, a s vysokou pravděpodobností již v roce 2016 fyzicky neexistovalo. Žalobce nemá žádné doklady k vozidlu ani k jeho likvidaci, a nemůže tak prokázat jeho zánik způsobem požadovaným stěžovatelem.

pokračování

[17] Provozovatelem vozidla se žalobce nikdy platně nestal a zápis na základě neplatné listiny nemůže mít právní účinky v oblasti daní. Vzhledem k tomu, že se do této situace žalobce dostal bez vlastního zavinění, považuje požadavek na úhradu daně za nespravedlivý. Podle jeho názoru dosavadní judikatura NSS není na jeho případ použitelná, neboť se týká osob, které měly k vozidlu alespoň nějaký vztah, což u něj neplatí.

[18] Správní uvážení musí být dle žalobce založeno na logické analýze všech známých okolností, nikoliv na libovůli. V daném případě však stěžovatel ignoruje důkazy, které svědčí o tom, že žalobce nemá k vozidlu žádný vztah, že podpis na žádosti o změnu v registru není jeho, a že vozidlo v rozhodné době pravděpodobně již neexistovalo. Přesto stěžovatel trvá na vyměření daně žalobci, jiný subjekt totiž k dispozici není. Tento postup žalobce považuje za nespravedlivý a právně nepřipustný.

[19] Žalobce nesouhlasí s tvrzením stěžovatele, že daňovým orgánům nepřísluší posuzovat zákonnost zápisu do registru silničních vozidel. Poukazuje na to, že pokud od počátku namítal neplatnost zápisu z důvodu padělání podpisu, měly daňové orgány tuto otázku posoudit jako předběžnou podle § 99 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Odkazuje přitom na judikaturu NSS, podle níž je správce daně povinen zabývat se i soukromoprávními otázkami, pokud jsou klíčové pro rozhodnutí ve věci samé.

[20] Stěžovatel se však touto otázkou nezabýval, a to ani poté, co měl k dispozici znalecký posudek potvrzující, že podpis na žádosti o změnu v registru vozidel není žalobcův. Přesto odmítl uznat, že žalobce se nikdy platně nestal provozovatelem vozidla, a trvá na vyměření daně s odkazem na formální stav evidence. Argumentace stěžovatele, že žalobce nepožádal o nápravu zápisu u příslušného úřadu, je podle žalobce chybná – na Městský úřad Žďár nad Sázavou se obrátil v květnu 2023, avšak bez výsledku.

[21] Stěžovatel navíc v červnu 2023 vyměřil žalobci daň i za rok 2019, a to navzdory tomu, že měl k dispozici veškeré důkazy, znalecký posudek i argumentaci žalobce. Tím podle žalobce potvrzuje, že bez ohledu na předložené důkazy hodlá daň vyměřit pouze na základě formálního zápisu v registru. V této situaci se jakákoli obrana žalobce v daňovém řízení jeví jako předem neúčinná. Pokud by soud přijal výklad stěžovatele, že formální evidence je jediným určujícím faktorem, žalobci by byla fakticky upřena možnost reálné právní ochrany.

[22] Žalobce nebyl schopen doložit požadované skutečnosti, protože o vozidle nevěděl a nemá k němu žádné informace. Přestože prokázal nepravost podpisu na listině z roku 1997 a předložil další důkazy, stěžovatel je neuznal. Věrohodnost žalobcových tvrzení zpochybňuje bez konkrétních důvodů a požaduje, aby prokázal historické skutečnosti, které však objektivně zjistit nelze. Navíc si ve své argumentaci protiřečí – tvrdí, že evidence v registru je nepřezkoumatelná, ale zároveň připouští možnost jejího zpochybnění jinými důkazy, aniž by specifikoval jakými.

[23] Ačkoliv důkazní břemeno v daňovém řízení tíží daňový subjekt, stěžovatel nikdy neuvedl, jaký konkrétní důkaz by v jeho specifické situaci považoval za dostačující. Vzhledem k tomu, že trvá na formálním zápisu v registru vozidel, je zřejmé, že bez ohledu

na předložené důkazy by žalobce nebyl úspěšný. Pokusy o nápravu zápisu u příslušných orgánů nebyly zdárné, a vedení civilního řízení by žalobci nepřineslo žádný praktický užitek, neboť vozidlo je již z evidence vyřazeno a daňové řízení by mezitím skončilo. Nadto dle ustálené judikatury platí, že soukromoprávní otázka má být řešena jako předběžná v rámci daňového řízení, pokud je to nezbytné pro rozhodnutí ve věci.

IV. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[24] Kasační stížnost je přípustná a projednatelná, není však důvodná.

[25] Jádrem sporu je otázka, zda má formální stav zápisu v registru silničních vozidel z hlediska určení poplatníka daně silniční absolutní prioritu i v případě, kdy je v daňovém řízení zpochybněna platnost tohoto zápisu, neboť k němu mělo dojít podvodným jednáním třetích osob.

[26] Žalobce konzistentně uvádí, že k zápisu jeho osoby do registru došlo v důsledku falsifikace jeho podpisu na žádosti o změnu provozovatele vozidla. Tuto skutečnost v daňovém řízení dokládal čestným prohlášením týkajícím se pravosti svého podpisu na žádosti o provedení změny provozovatele vozidla ze dne 23. 6. 1997 a kupní smlouvou, jejímž předmětem bylo dotčené vozidlo, uzavřenou mezi R. B. a K. J. v roce 1997. V řízení před krajským soudem pak předložil znalecký posudek z oboru písmoznalectví, podle kterého podpis na žádosti o změnu provozovatele vozidla není žalobcův.

[27] Dle názoru žalobce není jiné řízení, v němž by se měl možnost domáhat neplatnosti zápisu změny provozovatele vozidla v registru silničních vozidel, a proto by tato otázka měla být jako předběžná řešena právě v daňovém řízení. V něm žalobce předloženými důkazy neplatnost zápisu osvědčil.

[28] Stěžovatel naproti tomu zastává názor, že z hlediska určení poplatníka silniční daně je v každém případě třeba vycházet z údajů v registru silničních vozidel. Žalobcem tvrzená neplatnost tohoto zápisu nadto měla být řešena věcně příslušným správním orgánem, kterým v této věci je Městský úřad Žďár nad Sázavou, odbor dopravy. Pokud se tak nestalo, v daňovém řízení již pro takové posouzení není místo. Žalobce v daňovém řízení neplatnost zápisu neprokázal.

[29] V projednávané věci není sporu o tom, že předmětem silniční daně je na základě § 2 odst. 1 zákona č. 16/1993 Sb. o dani silniční, ve znění účinném pro zdaňovací období let 2016-2018, nákladní automobil valníkovaný, RZ X, registrovaný od roku 1983. Žalobce byl jako jeho provozovatel na základě žádosti zapsán v registru silničních vozidel od 23. 6. 1997 do 23. 9. 2019. Mezi lety 2016 až 2018 bylo vozidlo v registru vedeno jako „provozované“. Dne 23. 9. 2019 podal žalobce u Městského úřadu Žďár nad Sázavou, odboru dopravy, žádost o zápis zániku vozidla, ke kterému připojil čestné prohlášení, že vozidlo bylo v roce 2000 rozebráno do sběrného dvora.

[30] Podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani silniční *poplatníkem daně je ten, kdo je jako provozovatel vozidla zapsán v technickém průkazu vozidla*. Technický průkaz přitom osvědčuje údaje zapsané v registru silničních vozidel.

pokračování

[31] V nynějším případě nebyl technický průkaz k předmětnému vozidlu doložen, tato skutečnost však nemá na určení poplatníka daně silniční vliv. Jak plyne z rozsudku NSS ze dne 16. 1. 2020, č. j. 8 Afs 23/2018-37: „Nelze-li ověřit zápis provozovatele vozidla v technickém průkazu vozidla, lze pro účely určení poplatníka daně silniční podle § 4 odst. 1 písm. a) zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, vyjít z údajů o provozovateli vozidla uvedených v registru vozidel.“ Poplatník tak byl ve věci nyní projednávané stanoven na základě údajů v registru silničních vozidel.

[32] K samotnému charakteru silniční daně netřeba podrobně opakovat, co již zmínil krajský soud pod bodem [18] napadeného rozsudku, proto NSS pouze ve stručnosti shrnuje, že silniční daň je daní majetkovou, pro kterou má z hlediska vzniku a trvání daňové povinnosti klíčový význam stav zápisu v registru silničních vozidel. Význam naopak postrádá stav vlastnictví nebo faktického užívání. Skutečné majetkové vztahy do registru silničních vozidel nepromítnuté nebo promítnuté nesprávně nehrají z hlediska silniční daně roli, stejně jako není překážkou pro výběr této daně neužívání vozidla, neboť silniční daň neplní roli mýtného (srov. rozsudek NSS ze dne 2. 4. 2015, č. j. 9 Afs 129/2014-37).

[33] Skutečností rozhodnou pro zánik povinnosti k dani je „neexistence“ vozidla registrovaného a provozovaného v České republice – daní totiž nelze zatížit něco, co neexistuje (srov. rozsudek NSS ze dne 26. 11. 2019, č. j. 4 Afs 266/2017-41, bod 23), či jeho odcizení (srov. rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 16. 6. 2025, č. j. 62 Af 51/2023-39).

[34] Dosavadní judikatura NSS, kterou stěžovatel zmiňuje jak v napadeném rozhodnutí, tak v kasační stížnosti, jako nerelevantní hodnotí námitky, jimiž je poukazováno na rozkol mezi stavem uvedeným v registru a stavem faktickým, i námitky, podle kterých zapsaný stav neodpovídá stavu právnímu.

[35] Zejména jde o případy, kdy majetková práva k vozidlu včetně jeho provozu přešla na jiný subjekt, přičemž tento stav se z důvodu liknavosti smluvních stran nepromítl do registru silničních vozidel (např. rozsudek NSS ze dne 27. 11. 2012, č. j. 1 Afs 79/2012-42), nebo o případy tvrzené neplatnosti kupní smlouvy týkající se vozidla (např. rozsudek NSS ze dne 25. 9. 2013, č. j. 1 Afs 69/2013-31), či o případy, kdy se zapsanému provozovateli vozidla v řízení nepodařil prokázat jeho zánik či odcizení (např. rozsudek NSS ze dne 15. 8. 2012, č. j. 1 Afs 54/2012-40). NSS se zabýval také situacemi, kdy se dosavadní poplatník silniční daně snažil zbavit této daňové povinnosti z důvodu, že vozidlo nebylo fakticky užíváno (např. rozsudek NSS ze dne 2. 4. 2015, č. j. 9 Afs 129/2014-37).

[36] Ve všech uvedených případech NSS striktně vychází z evidenčního principu silniční daně a absolutně upřednostňuje formální stav dle registru silničních vozidel. Takto nastolený judikaturní kurz zcela odpovídá povinnosti každého jednotlivce střežit si svá práva, včasným a řádným plněním svých povinností docílit provedení příslušných zápisů v evidencích a tímto krokem dosáhnout zániku svých daňových povinností.

[37] V nynějším případě je namítán nesoulad faktického i právního stavu s údaji o provozovateli v registru silničních vozidel. Oproti shora popsáním situacím je tato věc odlišná v tom, že k zápisu zmiňovaných údajů mělo dojít podvodným jednáním. Ke změně

provozovatele vozidla totiž dle tvrzení žalobce došlo na základě dokumentu obsahujícího jeho zfalšovaný podpis. Žalobce se o tom, že je veden jako provozovatel dotčeného vozidla, měl dozvědět až z výzvy správce daně k podání daňového přiznání ze dne 20. 9. 2019.

[38] V první řadě je nutno zodpovědět, zda i v tomto případě bylo povinností daňových orgánů plně respektovat formální stav zápisu v evidenci, či zda jde o situaci odlišnou od těch, které byly řešeny shora uváděnou judikaturou NSS, a tedy měly být žalobcovy námitky posouzeny věcně.

[39] Krajský soud žalobcově argumentaci přisvědčil, daňové orgány byly dle jeho názoru povinny se k námitce zabývat platností zápisu (změny) provozovatele v registru silničních vozidel. NSS tento náhled krajského soudu i žalobce sdílí.

[40] V projednávané věci totiž nejde o případ, kdy by nesoulad zapsaného stavu a stavu právního či faktického bylo možno – pokud se jeho tvrzení ukáže pravdivým – klást k žalobcově tíži. Po žalobci nelze spravedlivě požadovat, aby si střežil svá práva za situace, kdy si v důsledku protiprávního jednání třetích osob nebyl vědom, že je registrovaným provozovatelem vozidla, a tedy že ho tížila povinnost k úhradě silniční daně.

[41] Shodný důsledek má i modelová situace, kterou příležitostně zmínil krajský soud, kdy úředník odpovědný za vedení registru v důsledku administrativního pochybení uvede jako provozovatele vozidla osobu odlišnou od té, která je uvedena v žádosti o zápis (či o jeho změnu).

[42] Takové jednání musí být zhojitelné a dotčenému subjektu musí být umožněno domáhat se nápravy tohoto stavu, tedy hájit svá práva. Z povahy věci tak může činit teprve tehdy, kdy se o nesprávném zápisu v evidenci vozidel dozví.

[43] V projednávané věci však žalobce takovou možnost obrany neměl, ačkoli od počátku daňového řízení namítal, že k zápisu jeho osoby coby provozovatele dotčeného vozidla došlo podvodným jednáním.

[44] Dle stěžovatele byl žalobce povinen obrátit se s žádostí o nápravu na obecní úřad obce s rozšířenou působností – Městský úřad Žďár nad Sázavou, odbor dopravy.

[45] Podle § 9 odst. 1 zákona č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích, *zápis změny provozovatele silničního vozidla v registru silničních vozidel provádí obecní úřad obce s rozšířenou působností na základě (a) společné žádosti vlastníka silničního vozidla a nového provozovatele silničního vozidla, nebo (b) žádosti vlastníka nebo provozovatele silničního vozidla, má-li být novým provozovatelem silničního vozidla jeho vlastník.*

[46] Žádná z popsaných situací ovšem v žalobcově případě nemohla nastat, nešlo o zápis nového provozovatele vozidla, šlo o opravu historických údajů v registru vozidel. Z tohoto důvodu pravomoc Městského úřadu Žďár nad Sázavou nebyla dána. Správce daně tak byl povinen se namítanou neplatností zápisu jako předběžnou otázkou podle § 99 odst. 1 věty druhé daňového řádu zabývat v daňovém řízení.

pokračování

[47] Jde-li o stěžovatelem zmiňovaný technický průkaz vozidla, který osvědčuje údaje o provozovateli a vlastníku vozidla v registru silničních vozidel, lze souhlasit, že jde o veřejnou listinu, které svědčí presumpce správnosti (srov. již shora zmíněný rozsudek NSS č. j. 1 Afs 54/2012-40, body 10 a 13). V projednávané věci ovšem tento průkaz žalobce nepředložil, neboť jím nedisponuje.

[48] V každém případě důkazní břemeno leželo na žalobci, který byl povinen prokázat, že k zápisu jeho osoby do registru silničních vozidel došlo jím tvrzeným podvodným jednáním. V řízení před správcem daně žalobce uvedl, že předmětné vozidlo nikdy nevlastnil ani neprovozoval. Doložil kupní smlouvu ze dne 18. 6. 1997, ze které vyplývá, že vlastnická práva k vozidlu byla převedena z R. B. na K. J. Dále předložil vlastní čestné prohlášení ze dne 8. 10. 2020, podle něhož podpis na žádosti o změnu provozovatele není jeho a on je obětí podvodu.

[49] Správce daně se ve zprávě o daňové kontrole, jakož i v odůvodnění platebních výměrů namítaným podvodným jednáním zabýval. Na str. 7 platebních výměrů uvedl, že čestné prohlášení žalobce a tři jeho podpisy na různých dokumentech nejsou relevantním důkazním prostředkem pro žalobcovo tvrzení, že se stal pouhou obětí podvodu a že podpis na žádosti o změnu provozovatele není jeho podpisem. Žalobce nepředložil žádný hodnověrný důkazní prostředek, např. oznámení na Policii ČR, který by jeho tvrzení podepřel a dodal mu důkazní váhu. Žalobce dle správce daně neprokázal, že by zápis v registru z roku 1997, provedený na základě na žádosti o provedení změny provozovatele vozidla ze dne 23. 6. 1997, byl neplatný. Správce daně doplnil, že při změně zápisu v registru vozidel správní orgán vždy prověřuje totožnost fyzických osob, převodce i nabyvatele (nového provozovatele) motorového vozidla formou předložení občanského průkazu. Žalobce nepředložil doklad o likvidaci vozidla. Skutečnost, že vozidlu skončila platnost technické prohlídky, rovněž nemá ve vztahu k silniční dani žádnou vypovídací hodnotu.

[50] Stěžovatel v bodě 61 svého rozhodnutí zdůraznil, že daňové orgány jsou v otázce určení poplatníka daně silniční vázány formálním stavem zápisů v registru silničních vozidel, a proto nemůže být předmětem zájmu správce daně žalobcem namítaná neplatnost údajů v tomto zápisu. V bodě 62 se však nad rámec vyjádřil k věrohodnosti žalobcova tvrzení ohledně kupní smlouvy týkající se předmětného vozidla, jež měla být několik dnů před provedením změny provozovatele tohoto vozidla uzavřena mezi p. B. a p. J. Dle stěžovatele není logické, aby žalobce dal souhlas s přepisem vozidla na svou osobu, pokud by jej nevlastnil. Dále poznamenal, že příslušný správní orgán na základě podané žádosti o změnu provozovatele vozidla ověřoval totožnost dotčených osob (žalobce a p. B.).

[51] Krajský soud dospěl k závěru, že daňové orgány po celou dobu daňového řízení razily tezi, že žalobcova tvrzení nejsou pro posouzení jeho daňové povinnosti vůbec podstatná, a to i kdyby je prokázal. Fakticky tak žalobci v průběhu daňového řízení nebylo umožněno unést důkazní břemeno. Daňové orgány měly žalobce na základě § 92 odst. 4 daňového řádu vyzvat k doplnění tvrzení a důkazů. Vzhledem k tomu, že takto nepostupovaly, shledal krajský soud potřebným doplnit dokazování v soudním řízení, a to za účelem ověření, zda vůbec žalobcovy důkazy mají dostatečnou relevanci, aby podložily jeho tvrzení. Dokazování provedl důkazy, které žalobce předložil až v řízení před krajským soudem. Šlo o znalecký

posudek z oboru písmoznalectví ze dne 20. 4. 2023, trestní oznámení a podání vysvětlení žalobcem ze dne 4. 7. 2023, záznam o podání vysvětlení p. B. na Policii ČR, úřední záznam Policie ČR ze dne 2. 8. 2023, usnesení o odložení věci ze dne 2. 8. 2023 a účastnický výslech žalobce. Na základě těchto důkazů shledal, že jsou způsobilá žalobcova skutková tvrzení podložit a uložil žalovanému se jimi zabývat věcně.

[52] Uvedené závěry krajského soudu nejsou dle stěžovatele správné. Žalobce v daňovém řízení neprokázal svá tvrzení ohledně neplatnosti záznamu v registru silničních vozidel, ačkoli k tomu byl správcem daně dne 30. 7. 2020 na základě § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu vyzván. Jím předložené důkazy daňové orgány posoudily jako nevěrohodné. Krajský soud nadto v rozporu s § 75 odst. 1 s. ř. s. prováděl dokazování listinami, které byly poprvé předloženy až v řízení před soudem, ačkoli žalobci nic nebránilo je navrhnout již v daňovém řízení.

[53] Z výše popsaného průběhu daňového řízení vyplývá, že ačkoli daňové orgány od počátku zastávaly nesprávný názor, že za všech okolností je rozhodný pouze formální stav v evidenci a že žalobce nemá možnost tento stav jakkoli zvrátit, jím předložené důkazy hodnotily, byť tak žalovaný činil nad rámec základního odůvodnění rozhodnutí. NSS tudíž v tomto ohledu koriguje závěr krajského soudu, podle kterého daňové orgány vycházely pouze z údajů v registru silničních vozidel, aniž by se věcně zabývaly žalobcovými námitkami a důkazy. Tyto hodnotily, neshledaly je ovšem věrohodnými, a proto podle nich žalobce neplatnost zápisu jeho osoby coby provozovatele vozidla neprokázal.

[54] Uvedený závěr by obstál, pokud by však daňové orgány předtím žalobci daly skutečnou příležitost unést důkazní břemeno. Krajský soud správně konstatoval, že výzva správce daně ze dne 30. 7. 2020 učiněná podle § 92 odst. 4 daňového řádu nebyla dostatečně konkrétní, přestože správce daně byl s žalobcovým procesním postojem a konkrétními důvody, pro které namítal neplatnost zápisu, seznámen.

[55] Podle § 92 odst. 4 daňového řádu, *pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.*

[56] Ohledně účelu této výzvy komentář k citovanému ustanovení uvádí:

„Prioritní snahou správce daně má být zjistit skutkový stav a vyvarovat se tak stavu non liquet. Za tímto účelem mu komentované ustanovení umožňuje si tvrzení a důkazní prostředky získat přímo od daňového subjektu tím, že jej zaváže k povinnosti potřebné skutečnosti prokázat.

Podmínkou pro aplikaci komentovaného ustanovení je, aby takovýto postup byl vyžadován průběhem řízení vedeným s daňovým subjektem. Bez vedeného nalézacího řízení nelze výzvu vydat. Z tohoto důvodu tak je nutno trvat na tom, aby výzva byla náležitě odůvodněna, zejména co se popisu procesní situace týče.“

(Lichnovský, O., § 92: Lichnovský, O., Ondrýsek, R., Nováková, P., Kostolanská, E., Rozehnal, T. Daňový řád. Komentář. 5. vydání. C. H. Beck, 2024, s. 1156.)

pokračování

[57] V rozsudku ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016-60, NSS k funkci výzvy dle § 92 odst. 4 daňového řádu dále uvedl:

„V této souvislosti lze uvést, že vedle přenosu důkazního břemene plní výzvy správce daně rovněž funkci usměrňování procesu dokazování, neboť těmito výzvami správce daně sděluje daňovému subjektu, jaké skutečnosti považuje z hlediska stanovení daně za rozhodné, a budou tedy předmětem dokazování, a jak předběžně hodnotí dosavadní důkazní situaci. Tím správce daně rovněž umožňuje daňovému subjektu, aby se k tomuto předběžnému hodnocení důkazů vyjádřil a navrhl další důkazy, které budou nasvědčovat jím tvrzené verzi událostí (...).“

[58] Z judikatury NSS i komentářové literatury tak jednoznačně vyplývá, že výzva dle § 92 odst. 4 daňového řádu má sloužit k řádnému a úplnému zjištění skutkového stavu, a tedy ke správnému stanovení daňové povinnosti. Jejím účelem je odstranění pochybnosti, která vyvstala k určitému tvrzení daňového subjektu. Výzva musí být konkrétně odůvodněna, aby daňový subjekt měl možnost pochybnosti správce daně vyvrátit.

[59] V projednávané věci správce daně žalobci uložil, aby prokázal, že *„v souladu s § 2 odst. 3 ZDSL za kalendářní roky 2016, 2017 a 2018 výše uvedené vozidlo řádně přiznal v daňovém přiznání k dani silniční a uhradil za ně silniční daň, popř. že zápisy o osobě držitele a provozovatele v registru vozidel za roky 2016, 2017 a 2018 jsou chybné, např. proto, že jste již byl v té době jako provozovatel odhlášen z registru vozidel.“*

[60] NSS ve shodě s krajským soudem hodnotí uvedenou výzvu jako zcela obecnou. Tato výzva nijak nereagovala na tehdejší procesní postoj žalobce, ačkoli správci daně byl znám již z žalobcovy odpovědi na výzvu k podání daňového přiznání ze dne 30. 10. 2019, ke které doložil i již shora zmiňované čestné prohlášení a kupní smlouvu k vozidlu ze dne 18. 6. 1997. V době vydání výzvy tak správce daně prokazatelně věděl, že žalobce zpochybňuje samotnou správnost zápisu jeho osoby jako provozovatele vozidla z důvodu zfalšovaného podpisu na žádosti o změnu provozovatele vozidla. Své pochybnosti ohledně této žalobcovy verze a jím předložených důkazů však správce daně do odůvodnění výzvy nevtělil a žalobce tak neměl možnost je vyvrátit. Výzvou zmiňovaný příklad provozovatele odhlášeného z registru nebyl k žalobcově argumentaci přílehlavý.

[61] Jakkoli je pravdou, že platební výměry zmiňují, že žalobce mohl podpořit svá tvrzení oznámením na Policii ČR, nelze takovou zmínku hodnotit jako prostředek k usměrnění průběhu dokazování. Rovněž stěžovatel až v kasační stížnosti konkrétně zpochybňuje žalobcem předložené důkazy (byť hned vzápětí dodává, že by stejně žádný důkaz nemohl zvrátit formální stav v registru). Tyto pochybnosti však měly být vyjádřeny již v daňovém řízení, aby žalobce měl možnost na ně adekvátně reagovat. Namísto toho daňové orgány poněkud zmatečně na jednu stranu proklamovaly nevyvratitelnou závaznost údajů v registru silničních vozidel, aby na druhou stranu žalobcovy dosud předložené důkazy hodnotily. Z tohoto důvodu nemohl obstát závěr daňových orgánů o tom, že žalobce neplatnost zápisu jeho osoby coby provozovatele vozidla neprokázal.

[62] Jde-li o námitku týkající se dokazování provedeného v řízení před krajským soudem, stěžovateli lze přisvědčit v tom, že důkazní břemeno měl žalobce unést již v daňovém řízení. Žalobce však tuto možnost v daňovém řízení nedostal, nikoli však v důsledku vlastního pochybení, jak správně dovodil krajský soud. Ten následně sám přistoupil k provedení žalobcem navržených důkazů, aby ověřil, zda jsou způsobilé jeho tvrzení podložit a mají alespoň nějakou výpovědní hodnotu. Takový postup nelze v situaci, kdy daňové orgány zanedbaly vlastní povinnost zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji, hodnotit jako nezákonný. Krajský soud byl v souladu s principem plné jurisdikce naopak oprávněn upřesnit skutkový stav zjištěný před správním orgánem provedením dalších důkazů, jež se vztahovaly ke skutkovému stavu v roce 1997, kdy byla změna údajů provedena. Nadto je třeba zmínit, že krajský soud žalobcovy důkazy (předložené až v řízení před soudem) v úplnosti nehodnotil, omezil se pouze na zjištění jejich důkazní síly, aby alespoň v základu ověřil, zda by vůbec mělo smysl daňové řízení vracet do fáze dokazování. Takový postup krajského soudu hodnotí NSS jako zcela korektní, odpovídající žalobcovu právu na spravedlivý proces i zásadě rychlosti a hospodárnosti řízení.

[63] Činnost správních orgánů nemá být nahrazována správními soudy, jak správně podotknul krajský soud. Proto je na žalovaném, resp. správci daně, aby komplexně zhodnotil důkazy a tvrzení žalobce a své závěry přesvědčivě odůvodnil.

[64] NSS uzavírá, že krajský soud postupoval správně, pokud dospěl k závěru, že (i) v případě namítané neplatnosti údajů v registru silničních vozidel z důvodu podvodného jednání, nebylo možné z tohoto formální stavu zápisu bez dalšího vycházet, (ii) se daňové orgány proto měly namítanou neplatností v daňovém řízení jako předběžnou otázkou zabývat, (iii) za účelem správného stanovení daně měl být žalobce v průběhu daňového řízení v rámci výzvy dle § 92 odst. 4 daňového řádu vyrozuměn o předběžném hodnocení dosavadní důkazní situace (dosud neprokázaných sporných skutečnostech), aby tak měl možnost na postoj správce daně adekvátně reagovat.

V. Závěr a náklady řízení

[65] NSS neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 větou druhou s. ř. s. zamítl.

[66] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch.

[67] Náhrada nákladů řízení naopak náleží úspěšnému žalobci. Náklady řízení spočívají v odměně jeho zástupkyně za jeden úkon právní služby ve výši 3 100 Kč za sepis vyjádření ke kasační stížnosti [§ 7 bod 5, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění účinném do 31. 12. 2024] a paušální náhradě hotových výdajů ve výši 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu), tedy 3 400 Kč. Zástupkyně žalobce není plátkyní daně z přidané hodnoty. Stěžovatel je tedy povinen nahradit žalobci náklady řízení v celkové výši 3 400 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jeho zástupkyně (§ 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve spojení s § 64 s. ř. s.).

pokračování

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 20. listopadu 2025

Sylva Šiškeová
předsedkyně senátu