



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci žalobkyně: **CZECH M.A.T. s.r.o.**, se sídlem Teplická 313, Bystřany, zast. JUDr. Vladimírem Davidem, advokátem se sídlem Mírové náměstí 48, Louny, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 21. 12. 2011, č. j. 11535/11-1100-500331, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 5. 3. 2014, č. j. 15 Af 72/2012 – 27,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

[1] Podanou kasační stížností se žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“), kterým byla jako nedůvodná podle ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zamítnuta žaloba proti shora označenému rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „odvolací orgán“). Odvolací orgán zamítl odvolání proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Bílině (dále jen „správce daně“) ze dne 17. 5. 2011, č. j. 18539/11/211970505075 a č. j. 18537/11/211970505075. Dodatečnými platebními výměry byla stěžovatelce za zdaňovací období roku 2008 a 2009 doměřena silniční daň ve výši 65 094 Kč a 182 546 Kč a sdělena povinnost platit penále ve výši 13 018 Kč za zdaňovací období roku 2008 a ve výši 36 509 Kč za zdaňovací období roku 2009.

I. Vymezení věci

[2] Předmětem sporu v projednávané věci je posouzení, zda silniční dani podléhají vozidla, která nebyla fakticky používána k jízdě po pozemních komunikacích, spadají-li obecně tato vozidla pod předmět daně vymezený v § 2 odst. 1 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění účinném pro posuzovaná období (dále jen „zákon o dani silniční“).

[3] Stěžovatelka byla v posuzovaném období provozovatelem bazaru stavebních strojů a nákladních automobilů. Součástí její podnikatelské činnosti byl mj. nákup použitých stavebních strojů a nákladních automobilů jako zboží a jejich následný prodej zákazníkům. U části takto nakoupených strojů a nákladních automobilů byla dočasně zapsána v evidenci vozidel jako provozovatel, ačkoliv je dle svých tvrzení fyzicky nikdy neprovozovala, a to z toho důvodu, aby těmto strojům a vozidlům nebyla odebrána registrační značka. Vozidla byla umístěna na prodejní ploše s tím, že předváděcí plochu opouštěla pouze z důvodu transportu do servisů nebo stanic technické kontroly.

[4] S ohledem na účel zákona o silniční dani, jímž je zdanění užívání silniční a dálniční sítě tuzemskými i zahraničními dopravci za účelem zajištění finančních zdrojů na výstavbu a modernizace sítě veřejných pozemních komunikací, měla za to, že tato vozidla silniční dani nepodléhají.

[5] Krajský soud vycházel z § 2 odst. 1 věta druhá zákona o silniční dani, dle kterého jsou předmětem daně vozidla s největší povolenou hmotností alespoň 12 tun (ve znění účinném do 3. 7. 2008), 3,5 tuny (ve znění účinném pro zdaňovací období roku 2009 a násl.), určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice, bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání.

[6] Připomenul, že dle dosavadní judikatury Nejvyššího správního soudu není neužívání vozidla překážkou pro výběr silniční daně. Silniční daň představuje daň majetkového typu, jejíž smysl spočívá především ve vytvoření peněžních prostředků k financování dopravní infrastruktury, což platilo i v době před zřízením Státního fondu dopravní infrastruktury (viz citovaná důvodová zpráva k návrhu zákona o dani silniční). Takto je nutno vnímat účel zákona, resp. smysl zdaňování prostřednictvím silniční daně, obsažený v ustanovení § 1 zákona o silniční dani. Od roku 2000 spadá celý výnos této daně do Státního fondu dopravní infrastruktury jako příjem určený na financování silnic, dálnic a jiných dopravních cest [§ 4 odst. 1 písm. b) zákona č. 104/2000 Sb., o Státním fondu dopravní infrastruktury]. Výklad stěžovatelky tento smysl podstatně překračuje a byl by reálně použitelný pouze tehdy, jestliže by tato daň byla koncipována zcela odlišným způsobem, a to v podstatě jako poplatek, což především znamená, že by muselo být zákonem přesně upraveno, jakým způsobem by byla dosažena určitá míra recipacity mezi užíváním pozemních komunikací a mezi jejich zpoplatněním, což je typické např. pro dálniční poplatky nebo mýtné (srov. rozsudek NSS ze dne 18. 5. 2006, sp. zn. 2 Afs 101/2005).

[7] Odkázal také na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2008, sp. zn. 7 Afs 64/2008, ve kterém je uveden jednoznačný závěr, že skutečností vylučující zdanění není okolnost, že poplatník daně sám fakticky dotčené vozidlo v průběhu zdaňovacího období neprovozuje.

[8] Krajský soud dále konstatoval, že dle důvodové zprávy k novele č. 207/2002 Sb. (tisk č. 1067, 2001, třetí volební období Poslanecké sněmovny), byla příčinou této novely zákona o silniční dani povinnost implementace směrnice Evropského parlamentu a Rady č. 1999/62/ES, o výběru poplatků za užívání určitých pozemních komunikací těžkými nákladními vozidly. Tato směrnice upravuje zdanění vozidel, mýtné a poplatky za užívání. Zatímco mýtné a poplatky za užívání se vztahují přímo k užívání určitého typu pozemních komunikací [srov. odst. 17 preambule, čl. 2 písm. b), c) a čl. 7], zdanění vozidel je upraveno samostatně a jeho vyměření a vybírání stanovuje každý stát samostatně (srov. čl. 3 a čl. 4). Z uvedeného vyplývá, že ani směrnice č. 1999/62/ES nebrání nijak tomu, aby byla vozidla, kterými jsou motorové vozidla nebo jízdní soupravy, které jsou určeny výlučně k přepravě zboží a jejichž celková hmotnost činí nejméně 12 tun [viz čl. 2 písm. d)], zdaněna podle kritérií, která stanoví národní zákonodárce, jako se tomu stalo v případě zákona o dani silniční.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření ke kasační stížnosti

[9] Proti rozsudku krajského soudu brojí stěžovatelka kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Po shrnutí dosavadního průběhu řízení před správními orgány a krajským soudem uvádí, že se správní orgány omezily čistě na gramatický výklad, aniž by přistoupily k aplikaci dalších metod výkladu práva.

[10] Nepřípustnost takto úzce pojatého výkladu práva odmítl Ústavní soud i Nejvyšší správní soud. V rozsudku ze dne 15. 8. 2008, č. j. 5 Afs 4/2008 - 108, Nejvyšší správní soud uvedl: „*Ústavní soud však již mnohokrát judikoval, že jazykový výklad není jediným nástrojem k výkladu právní normy, z čehož plyne, že obecný soud není absolutně vázán doslovným zněním zákona, vybrž se od něj smí a musí odchýlit, pokud to vyžaduje účel zákona, historie jeho vzniku, systematická souvislost nebo některý z principů, jež mají svůj základ v ústavně konformním právním řádu jako významovém celku; povinnost soudů nalézat právo neznamená pouze vyhledávat přímé a výslovné pokyny v zákonném textu, ale též povinnost zjišťovat a formulovat, co je konkrétním právem i tam, kde jde o interpretaci abstraktních norem a ústavních zásad (...). Rovněž Nejvyšší správní soud několikrát ve svých rozhodnutích uvedl, že při výkladu zákona nelze vycházet pouze z gramatického výkladu, ale je třeba zkoumat vždy i účel a důvody, pro které zákonodárce určité ustanovení do zákona uvedl.*“

[11] Je-li gramatický výklad v rozporu s účelem zákona (srov. důvodovou zprávu k § 1 zákona o silniční dani), měl žalovaný přistoupit k postupu, který popsal a zdůvodnil Ústavní soud v nálezu ve věci sp. zn. IV. ÚS 666/02 takto: „*Za situace, kdy právo umožňuje dvojitý výklad, nelze při řešení případu pominout, že na poli veřejného práva mohou státní orgány činit pouze to, co jim zákon výslovně umožňuje (na rozdíl od občanů, kteří mohou činit vše, co není zákonem zakázáno - čl. 2 odst. 3 a 4 Ústavy). Z této maximy pak plyne, že při ukládání a vymáhání daní podle zákona (čl. 11 odst. 5 Listiny), tedy při de facto odnětí části nabytého vlastnictví, jsou orgány veřejné moci povinny podle čl. 4 odst. 4 Listiny šetřit podstatu a smysl základních práv a svobod. Jinak řečeno, v případech pochybností jsou povinny postupovat mírněji (in dubio mitius).*“

[12] Výklad provedený krajským soudem považuje za přepjatě formalistický. Smyslem zákona o silniční dani je zdanit užívání silniční a dálniční sítě tuzemskými i zahraničními dopravci za účelem zajištění finančních zdrojů na výstavbu a modernizaci sítě veřejných pozemních komunikací. To má svoji jasnou logiku, neboť užíváním silniční (dálniční) sítě dochází k jejímu opotřebovávání a znehodnocování. Proto i výše daňové povinnosti je nastavena tak, že čím je vozidlo těžší, tím je vyšší jeho daňová povinnost. Otázka, do jaké rozpočtové kapitoly tato daň plyne, není podstatná. Argumentace krajského soudu činí ze silniční daně vlastnickou daň k zákonem vymezeným vozidlům.

[13] Vzhledem k výše uvedenému navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[14] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že rozhodující okolností je to, že v posuzovaném období byla stěžovatelka dle evidence provozovatelem (uživatelé) sporných vozidel ve smyslu § 4 zákona o silniční dani. Tato vozidla byla registrována v registru silničních vozidel jako vozidla v provozu a ve smyslu § 2 zákona o silniční dani podléhala silniční dani. Ve zbytku odkazuje na obsah napadeného rozsudku, se kterým se ztotožňuje.

[15] Navrhuje kasační stížnost zamítnout.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[16] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná,

a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), ověřil při tom, zda napadené rozhodnutí 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.

[17] Z obsahu kasační stížnosti plyne, že stěžovatelka namítá toliko důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť tvrdí, že soud nesprávně posoudil spornou právní otázku. Z obsahu kasační stížnosti naopak neplyne, že by stěžovatelka tvrdila a namítala důvody kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. b) a d) s. ř. s., které jsou v kasační stížnosti také uvedeny.

[18] Otázkou nepřezkoumatelnosti rozhodnutí se však soud musí zabývat i bez námítky. Nejvyšší správní soud konstatuje, že kasační stížností napadené rozhodnutí veškerá kritéria přezkoumatelnosti splňuje.

[19] Krajský soud vycházel při své argumentaci jak ze znění zákona o silniční dani, tak z jeho účelu, který je v zákoně dostatečně jasně a srozumitelně vyjádřen, což opakovaně potvrdil ve své judikatuře také Nejvyšší správní soud. Není tedy pravdou, že by vycházel pouze z doslovného znění právní normy a nerespektoval její účel. Výklad na základě účelu zákona lze navíc upřednostnit před výkladem jazykovým pouze za podmínky nejasnosti a nesrozumitelnosti právní normy, umožňující např. více interpretací, jakož i rozporu doslovného znění daného ustanovení s jeho smyslem a účelem, o jejichž jednoznačnosti a výlučnosti není jakákoli pochybnost [srov. stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 21. 5. 1996, sp. zn. Pl.ÚS-st. 1/96 (ST 1/9 SbNU 471)]. V daném případě nelze mít ve vztahu ke sporné otázce za to, že by zákon o silniční dani byl nejasný nebo nesrozumitelný, či že by nabízel vícero srovnatelných výkladů. Okolnost, že stěžovatelka nabízí výklad jiný, ještě sama o sobě nevede k závěru, že právní norma vícero rovnocenných výkladů skutečně nabízí.

[20] Silniční daň není poplatkem (mýtným) za užívání silniční či dálniční sítě, jak se opakovaně snaží dovodit stěžovatelka, ale majetkovou daní, jejímž předmětem jsou silniční motorová vozidla, konkretizovaná v ustanovení § 2 odst. 1 zákona o dani silniční, a jejím poplatníkem jsou primárně osoby, které jsou (dle registru vozidel) jejich provozovatelem, zapsaným v technickém průkazu [§ 4 odst. 1 písm. a) zákona o dani silniční]. Podle věty druhé ustanovení § 2 odst. 1 zákona o dani silniční, která je vůči větě první ve vztahu speciality, platí, že předmětem daně jsou vždy vozidla s největší povolenou hmotností alespoň 3,5 t (12 t pro zdaňovací období roku 2008) určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice, a to bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání. Tato úprava platí od doby účinnosti zákona č. 207/2002 Sb., tj. od 1. 1. 2003.

[21] 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 nebýt po dobu dočasného vyřazení zatížena silniční daní.

[22] Zákon č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích a o změně zákona č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu, způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidel), ve znění účinném v posuzovaném období, zná ve vztahu ke skutečnosti, zda je určité vozidlo v registru silničních vozidel evidováno či nikoli, dvě základní kategorie – evidenci vozidla v registru a jeho neevidování v registru. Kvůli usnadnění přechodu mezi těmito dvěma režimy zákon v případě vyřazení vozidla z registru rozlišuje mezi vyřazením trvalým (§ 13 odst. 1 a 2, § 14 citovaného zákona) a dočasným (§ 13 odst. 3 a 4 citovaného zákona). Podstatou institutu

dočasného vyřazení z registru silničních vozidel je, že zákon předvídá zjednodušený režim jeho opětovné evidence v registru v podobě ukončení režimu dočasného vyřazení vozidla z registru (§ 13 odst. 4 citovaného zákona); smyslem a účelem této úpravy je umožnit vlastníkov, aby po dočasnou dobu, tj. s perspektivou opětovného návratu do režimu evidence vozidla v registru silničních vozidel, mohl vozidlo nechat z registru vyřadit, takže toto pak zejména nemusí splňovat předepsané podmínky pro jeho provoz na pozemních komunikacích (a samozřejmě na nich nesmí být po dobu vyřazení z registru provozováno).

[23] Perspektiva pravděpodobné opětovné evidence vozidla v registru je zohledněna tím, že pokud vlastník vozidla požádá ve lhůtě trvání režimu dočasného vyřazení z provozu (viz § 13 odst. 1 věta třetí citovaného zákona) o ukončení tohoto režimu, vozidlo se znovu registruje za zjednodušených podmínek. Je-li vozidlo z evidence v registru vyřazeno, nevztahují se na jeho vlastníka na jedné straně oprávnění, jež jsou evidencí v registru podmíněna (provozovat vozidlo na pozemních komunikacích), na druhé straně se na něho ovšem nevztahují ani povinnosti spojené s jeho provozem.

[24] Pokud k vyřazení nákladních vozidel, podléhajících silniční dani, z registru silničních vozidel nedojde, skutečnosti uvedené v § 2 odst. 1 zákona o silniční dani nadále trvají, a nemůže ve vztahu k nim ani dojít k zániku daňové povinnosti.

[25] V řízení před správními orgány, ani v řízení před krajským soudem žádný důkaz o tom, že by vozidla nebyla v průběhu kontrolovaných období registrovaná v České republice nebo že by v průběhu těchto období došlo ke změně v osobě poplatníka, ani že by se nejednalo o vozidla s největší povolenou hmotností alespoň 12t ve zdaňovacím období roku 2008 či 3,5t ve zdaňovacím období roku 2009, určená výlučně k přepravě nákladů, stěžovatelka nepředložila.

[26] Naopak dle správního spisu je nepochybné, že stěžovatelka vozidla podléhající silniční dani z evidence vozidel nevyřadila a v rozhodném období byla evidována jako jejich provozovatel. Za těchto skutkových okolností byla povinna silniční daň v zákonem stanoveném termínu uhradit, neboť pro vznik a trvání daňové povinnosti k dani silniční u těchto vozidel, je irelevantní, zda vozidla byla či nebyla fakticky používána k podnikání.

IV. Závěr

[27] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. podanou kasační stížnost zamítl. O věci při tom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

[28] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka, která neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly. Z uvedených důvodů soud rozhodl, že žádnému z účastníků se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 23. října 2014

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu