



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců Mgr. Martina Kříže a JUDr. Ivanky Havlíkové v právní věci žalobce: **SDP Logistics s.r.o.**, se sídlem Praha 1, Ovocný trh 572/11, IČ: 46351817, zast. Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem se sídlem Brno, Divadelní 4, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Praze**, se sídlem Praha 2, Žitná 12, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18.5.2009, č.j.: 1956/09-1500-204769

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím označeným v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“) žalovaný zamítl odvolání podané žalobcem proti rozhodnutí Finančního úřadu v Rakovníku o zřízení zástavního práva ze dne 24.11.2008 č.j. 100441/08/069940/2309 (dále jen „rozhodnutí správního orgánu I. stupně“). V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že Finančním úřadem v Rakovníku bylo vydáno rozhodnutí o zřízení zástavního práva k zajištění daňové pohledávky v celkové výši 7.143.566,71 Kč, proti kterému žalobce podal v zákonné lhůtě odvolání. V odvolání namítl, že hodnota zastavených nemovitostí neodpovídá výši zajišťovaných daňových pohledávek. Dále namítl, že mu nebyla doručena rozhodnutí specifikující daňové pohledávky zajišťované zástavním právem. Podle žalovaného ze spisového materiálu vyplývá, že daňovou pohledávku v celkové výši 7.143.566,71 Kč zajišťovanou zástavním právem tvoří jednotlivé položky specifikované v rozhodnutí správce daně druhem daně, číslem jednací, datem vydání rozhodnutí, jímž byla daň stanovena a výši daňového nedoplatku. Za nedůvodnou označil žalovaný odvolací námitku vztahující se k doručování rozhodnutí specifikujících daňové pohledávky zajišťované zástavním právem. V této souvislosti uvedl, že na žalobcem oznámenou doručovací adresu „SDP Logistics s.r.o.“,

Marcela Juhová, Jesenice 186, Jesenice u Rakovníka“ byla žalobci doručena rozhodnutí uvedená v rozhodnutí správního orgánu I. stupně pod položkami č. 001 až 003 dne 7.1.2005, pol. č. 004 až 010 dne 9.9.2005, pol. č. 011 až 013 dne 20.12.2005, pol. č. 014 až 017 dne 24.5.2006, pol. č. 018 až 023 dne 26.10.2006, pol. č. 024 dne 8.12.2006, pol. č. 025 až 033 dne 27.3.2007, pol. č. 034 dne 20.4.2007, pol. č. 035 až 040 dne 29.5.2007, pol. č. 041 až 043 dne 19.6.2007, pol. č. 044 a 045 dne 9.7.2007, pol. č. 046 až 048 dne 13.9.2007, pol. č. 049 a 050 dne 17.10.2007, pol. č. 051 až 053 dne 7.2.2008, pol. č. 055 dne 5.5.2008, pol. č. 056 až 068 dne 26.5.2008. Rozhodnutí uvedená pod položkami č. 054 byla dne 5.5.2008 doručena na tutéž výše uvedenou doručovací adresu a v souvislosti s plnou mocí ze dne 18.6.2008 byla doručena téhož dne zplnomocněnému zástupci Ing. Radkovi Lančíkovi. Pol. č. 069 a 070 byla doručena oběma uvedeným adresátům shodně dne 26.5.2008, pol. č. 074 byla též doručena oběma adresátům shodně dne 30.6.2008. Pol. č. 071 až 073 byly doručeny zmocněnému zástupci dne 28.12.2008 a na oznámenou doručovací adresu společnosti dne 30.6.2008. Položky č. 075 až 077 obsahují daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty vyplývající z daňového přiznání za červen, červenec a září 2008, které žalobce podal u Finančního úřadu v Rakovníku. Položkou č. 078 je záloha na daň z příjmů právnických osob na rok 2008 splatná dne 15.9.2008. Námitka, že zástupci žalobce nebyla doručena všechna rozhodnutí týkající se jednotlivých položek obsažených ve vymezení zástavního práva, není dle žalovaného důvodná, když plné moci zástupce se až do doručení plné moci ze dne 18.6.2008 netýkaly DPH.

Z výše uvedeného je dle žalovaného zřejmé, že zajišťovaná daňová pohledávka nepochybně vznikla. Ke dni vydání napadeného rozhodnutí nebyla uhrazena, a proto podmínka vzniku zástavního práva, tedy existence daňové pohledávky, byla splněna.

Žalovaný následně v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že zástavní právo jako zajišťovací prostředek slouží k zajištění pohledávky pro případ, že dluh, který jí odpovídá, nebude včas splněn, s tím, že v takovém případě lze dosáhnout uspokojení z výtěžku zpeněžení zástavy. Předmětem zástavy musí být přitom majetková hodnota splňující takové podmínky, aby byla naplněna uhrazovací funkce zástavního práva. Je tedy třeba, aby byl předmět zástavy ocenitelný v penězích. Tento požadavek je odůvodněn tím, že nebude-li zajištěná pohledávka splněna, má správce daně právo na její uspokojení z výtěžku prodeje zástavy. Je zřejmé, že v této fázi daňového řízení se o zpeněžování předmětných nemovitostí nejedná, a lze tak dovodit, že tímto rozhodnutím správce daně nijak nedochází k žádným změnám z hlediska práva hmotného. Zatížení předmětných nemovitostí zástavním právem žalobci nijak nebrání v jejich užívání. Dle žalovaného je logické, že hodnota zástavy v době jejího zřízení nemusí, resp. ani nemůže odpovídat hodnotě zástavy v době jejího případného zpeněžení. Hodnota zástavy může být ovlivněna různými změnami, ať už ku prospěchu zástavce a nebo též zhoršením zástavy, a tím i ohrožením jistoty zástavního věřitele.

Právě proto, že důsledkem tohoto rozhodnutí (o zřízení zástavního práva) je pouze zajištění úhrady daňové pohledávky, není nutno předmět zástavy oceňovat tak, aby hodnota zástavy odpovídala výši pohledávky. Žádné zákonné ustanovení tuto povinnost zástavnímu věřiteli ani neukládá (povinnost ocenění nemovitosti je vyžadována pouze v souvislosti s prováděním výkonem rozhodnutí prodejem nemovitostí). Zástavní právo je zajišťovacím institutem. Posiluje se jím dobytost pohledávky pro případ, že tato nebude dlužníkem uhrazena dobrovolně. Zástavní právo je rozhodnutím dočasným, které stimuluje daňového dlužníka k uhrazení daňové pohledávky a pro případ budoucího exekučního řízení usnadňuje správci daně její provedení. Pro využití tohoto právního institutu ve smyslu zákona

č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“) je podstatná existence daňové pohledávky a dodržení zákonného postupu při jejím zajištění. Finanční úřad v Rakovníku dle mínění žalovaného beze zbytku splnil zákonný postup ve smyslu § 72 ZSDP a zajištěním předmětné pohledávky využil svého oprávnění zřídit zástavní právo zajištěním nemovitostí ve vašem vlastnictví.

Žalovaný dále konstatoval, že správce daně při vyžadování plnění povinností daňových subjektů v daňovém řízení volí nejen takové prostředky, které daňové subjekty nejméně zatěžují, ale i prostředky, jež přitom umožňují ještě dosáhnout cíle řízení, tj. vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy. Chrání zájmy státu a dbá přitom na zachování práv daňových subjektů. V této fázi daňového řízení vedoucího k vybrání daně zajistil Finanční úřad v Rakovníku právě předmětné nemovitosti. Z výše uvedeného je pak zřejmé, že neporušil žádné žalobcovy právem chráněné zájmy. Ani další odvolací námitku žalobce týkající se ceny zastavených nemovitostí tak žalovaný neshledal důvodnou.

Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení napadeného rozhodnutí, jakož i zrušení rozhodnutí správního orgánu I. stupně, a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. V žalobě uvedl, že nesouhlasí se zřízením zástavního práva, protože Finanční úřad v Rakovníku zřídil zástavní právo k nemovitostem, aniž jakkoliv zjistil, zda hodnota nemovitostí odpovídá daňovým pohledávkám ve výši 7.143.566,71 Kč. Namítl, že zástavní právo zřízené Finančním úřadem v Rakovníku musí být přiměřené daňovým pohledávkám ve výši 7.143.566,71 Kč, nikoliv nepřiměřené. Hodnotu nemovitostí uvedených v rozhodnutí správního orgánu I. stupně lze zjistit znaleckým posudkem na ocenění těchto nemovitostí, aby bylo najisto postaveno, zda hodnota nemovitostí nepřevyšuje částku 7.143.566,71 Kč, nicméně Finanční úřad v Rakovníku nic takového neudělal. Podle znaleckého posudku, jež se nachází v příloze odvolání, činí hodnota nemovitostí částku 17.500.000,- Kč.

Zástavní právo je věcné právo k věci cizí, které zvyšuje jistotu Finančního úřadu v Rakovníku, že jeho pohledávka v celkové výši 7.143.566,71 Kč bude uspokojena. Zástavní právo plní funkci jednak zajišťovací tím, že zajišťuje daňovou pohledávku v době, kdy pohledávka není ještě splatná, jednak funkci uhrazovací, která vytváří Finančnímu úřadu v Rakovníku podpůrný zdroj uspokojení daňového nároku v případě, že evidovaná, stanovená a zástavním právem zajištěná daňová pohledávka není řádně a včas splněna tak, aby mohl daňovou pohledávku uspokojit z výtěžku prodeje věci, která je předmětem jím vymezeného zástavního práva. Je proto nutné, aby hodnota nemovitostí skutečně odpovídala daňové pohledávce ve výši 7.143.566,71 Kč a aby hodnota nemovitostí nebyla vyšší. Ze znaleckého posudku, jež se nachází v příloze odvolání ze dne 5.6.2009, je zřejmé, že hodnota nemovitostí činí 17.500.000,- Kč, takže hodnota nemovitostí neodpovídá daňové pohledávce ve výši 7.143.566,71 Kč. Touto pro věc významnou skutečností se však Finanční úřad v Rakovníku nijak nezabýval a nijak se jí nezabýval ani žalovaný, který na str. 3 napadeného rozhodnutí pouze uvedl, že ani další žalobcová odvolací námitka týkající se ceny zastavených nemovitostí tak není důvodná.

Žalobce dále nesouhlasí s tím, že jeho odvolání ze dne 5.6.2009 odbyl Finanční úřad v Rakovníku přípisem č.j. 61786/09/069911201416 ze dne 22.6.2009, který nemá náležitosti rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 32 odst. 2 ZSDP, s odůvodněním, že napadené rozhodnutí nabylo právní moci dne 6.6.2009 a že odvolací lhůta uplynula dne 28.1.2009, takže toto odvolání bylo podáno pozdě. Žalobce má za to, že odvolací lhůta neuplynula dne 28.1.2009, nýbrž až dne 28.6.2009, takže odvolání ze dne 5.6.2009 bylo podáno řádně a včas. Je tomu

tak proto, že v poučení obsaženém v rozhodnutí správního orgánu I. stupně chybí poučení o odkladném účinku, takže odvolací lhůta podle ustanovení § 32 odst. 4 ZSDP činí 6 měsíců. Proto odvolací lhůta uplynula až dne 28.6.2009, a odvolání ze dne 5.6.2009 bylo tedy podáno řádně a včas. Z důvodu 6-ti měsíční odvolací lhůty a podání odvolání ze dne 5.6.2009 proti rozhodnutí správního orgánu I. stupně neobstojí ani názor, že napadené rozhodnutí nabylo právní moci dne 6.6.2009.

Žalovaný navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že nesdílí názor žalobce, že hodnota nemovitosti, která je předmětem zástavního práva, neodpovídá výši zajišťované daňové pohledávky. Zopakoval, že účelem zástavního práva je jeho zajišťovací funkce. Není-li zajištěná pohledávka uhrazena jiným způsobem, přistoupí zástavní věřitel - správce daně ke zpeněžení předmětu zástavního práva dražbou. Teprve při provedení výkonu rozhodnutí nastává povinnost ocenění nemovitosti znalcem, přičemž v takovém případě náklady na znalecký posudek hradí daňový dlužník. Pro vydání rozhodnutí o zřízení zástavního práva však žádná zákonná podmínka ocenění zastavované nemovitosti není stanovena. Zástavním právem se zajišťuje nejen daňová pohledávka vyčíslená v rozhodnutí, ale i její příslušenství, které do dne úhrady pohledávky přiroste. Mělo-li by později dojít k dražbě zastavené nemovitosti, její majetková hodnota by zajisté nemohla odpovídat ceně v době zajištění daňové pohledávky. Vlivem různých okolností by se cena buď snížila nebo narostla, v každém případě by neodpovídala znaleckému posudku z doby zřízení zástavního práva. Takové předčasné ocenění by pak postrádalo smysl.

Žalovaný nesouhlasí ani s tvrzením žalobce, že se v napadeném rozhodnutí nijak nezabýval odvolací námitkou o nepoměru ceny nemovitosti vůči zajišťované pohledávce. Uvedl, že důvody, pro které se správce daně domnívá, že podmínkou zřízení zástavního práva k nemovitosti není přesně stanovená výše ceny nemovitosti v poměru k zajišťované pohledávce, popsal v napadeném rozhodnutí. V žalobě citovaná věta o nedůvodnosti odvolací námitky týkající se ceny zastavených nemovitostí v napadeném rozhodnutí pouze uzavírá a shrnuje předchozí již vyslovený názor, jímž se žalovaný vyjadřoval k vznesené námitce.

Žalovaný též nesouhlasí s námitkou žalobce, že jeho podání ze dne 5.6.2009 označené jako odvolání bylo vyřízeno Finančním úřadem v Rakovníku přípisem č.j. 61786/09/069911201416 ze dne 22.6.2009, který nemá náležitosti rozhodnutí. Má za to, že neuvedení poučení o případném vyloučení odkladného účinku v případě rozhodnutí o zřízení zástavního práva není důvodem pro uznání opravného prostředku podaného do šesti měsíců po doručení rozhodnutí. Zástavní právo mohlo v době vydání rozhodnutí o jeho zřízení vzniknout až dnem právní moci tohoto rozhodnutí (§ 72 ZSDP ve znění účinném do 31.12.2009, s odkazem na ust. § 160 odst. 1 zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku). Podle § 32 odst. 4 ZSDP správce daně uzná opravný prostředek podaný do šesti měsíců po doručení rozhodnutí za včas podaný v případě, že rozhodnutí postrádá poučení o odkladném účinku opravného prostředku. Toto právo daňového subjektu, resp. povinnost správce daně je však nutno posuzovat v kontextu s odst. 2 písm. f) téhož ustanovení, z něhož vyplývá, že mezi základní náležitosti rozhodnutí patří též upozornění na případné vyloučení odkladného účinku opravného prostředku. Důsledkem daného postupu však je, že opravný prostředek odkladný účinek již má a nelze jej jakkoliv vyloučit, proto uvedení upozornění o případném vyloučení odkladného účinku postrádá smysl. Kromě toho je zřejmé, že žalobcovo odvolání podané k poštovní přepravě dne 8.6.2009 je zcela totožné s odvoláním ze dne 16.1.2009 a liší se pouze přidanou argumentací znaleckým posudkem, který je i jeho přílohou, jímž byla v minulosti předmětná nemovitost oceňována pro účely úvěrového řízení. Přitom žalobci v době podání v pořadí druhého odvolání již bylo známo rozhodnutí o jeho odvolání ze dne

16.1.2009, vydané Finančním ředitelstvím v Praze, které mu bylo doručeno dne 6.6.2009, resp. dne 26.5.2009.

Žalovaný dodal, že ani znalecký posudek ze dne 5.12.2007, přiložený k podání žalobce ze dne 5.6.2009, by na jeho názoru vyslovenému v napadeném rozhodnutí nemohl nic změnit. Předložená kopie znaleckého posudku byla vyhotovena před téměř dvěma lety, a nelze tedy předpokládat cenu nemovitosti v budoucnu, tedy např. v době jejího případného zpeněžení.

Vzhledem k výše uvedenému nepovažuje žalovaný cenu nemovitosti za nepřiměřenou vzhledem k daňové pohledávce, jejíž výše ostatně není konečná, když v této fázi nedochází ke zpeněžení zástavy, ale pouze k zajištění pohledávky v případě, že nebude uhrazena jinou cestou.

Městský soud v Praze na základě podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s.ř.s.).

Ze správního spisu předloženého soudu žalovaným vyplynuly tyto skutečnosti významné pro posouzení věci:

Finanční úřad v Rakovníku vydal dne 24.11.2008 podle § 72 ZSDP a § 152 a násl. občanského zákoníku rozhodnutí o zřízení zástavního práva, jímž rozhodl, že k zajištění v rozhodnutí níže uvedených daňových pohledávek za žalobcem v celkové výši 7.1435.66.71 Kč a jejich příslušenství (§ 58 ZSDP) se zřizuje zástavní právo k těmto nemovitostem:

KN 1579 o výměře 1864 m², ostatní plocha, jiná plocha,
KN 1580 o výměře 19688 m², ostatní plocha, manipulační plocha,
KN 1581 o výměře 838 m², zastavená plocha a nádvoří,
KN 1583 o výměře 11 m², zastavěná plocha a nádvoří, budova bez vlast.
KN 1584 o výměře 208 m², zastavěná plocha a nádvoří, budova
KN 1587 o výměře 738 m², zastavěná plocha a nádvoří, budova
KN 1588 o výměře 169 m², zastavěná plocha a nádvoří, budova bez vlast.
KN 1591 o výměře 4548 m², ostatní plocha, jiná plocha,

budova bez č.p./če objekt občanské vybavenosti, KN 1585, LV:10001, Jesen
budova bez č.p./če jiná stavba, KN 1581, Jesenice u Rakovníka,
budova bez č.p./če objekt občanské vybavenosti, KN 1587, Jesenice u RA
Jesenice, č.p. 186, objekt k bydlení, KN 1584 Jesenice u Rakovníka.

Správce daně následně v rozhodnutí o zřízení zástavního práva uvedl, jaké jednotlivé daňové pohledávky v celkové výši 7.1435.66.71 Kč eviduje za žalobcem jakožto daňovým dlužníkem.

V odvolání ze dne 16.1.2009 proti rozhodnutí správního orgánu I. stupně žalobce předně namítl, že mu nebyla doručena rozhodnutí, která v rozhodnutí o zřízení zástavního práva specifikují daňové pohledávky ve výši 7.1435.66.71 Kč. Dále vyslovil nesouhlas se zřízením zástavního práva, protože Finanční úřad v Rakovníku zřídil zástavní právo k nemovitostem, aniž jakkoliv zjistil, zda hodnota nemovitostí odpovídá daňovým

pohledávkám ve výši 7.143.566,71 Kč. Namítl přitom, že zástavní právo zřízené Finančním úřadem v Rakovníku musí být přiměřené daňovým pohledávkám ve výši 7.143.566,71 Kč a nikoliv nepřiměřené. Hodnotu nemovitostí uvedených v rozhodnutí správního orgánu I. stupně lze zjistit znaleckým posudkem na ocenění těchto nemovitostí, aby bylo najisto postaveno, zda hodnota těchto nemovitostí nepřevyšuje částku 7.143.566,71 Kč, nicméně Finanční úřad v Rakovníku nic takového neudělal. Žalobce konstatoval, že zástavní právo je věcné právo k věci cizí, které zvyšuje jistotu Finančního úřadu v Rakovníku, že jeho pohledávka v celkové výši 7.143.566,71 Kč bude uspokojena. Zástavní právo jednak plní funkci zajišťovací tím, že zajišťuje daňovou pohledávku v době, kdy pohledávka není ještě splatná, a dále funkci uhrazovací, která vytváří Finančnímu úřadu v Rakovníku podpůrný zdroj uspokojení daňového nároku v případě, že jím evidovaná, stanovená a zástavním právem zajištěná daňová pohledávka není řádně a včas splněna tak, aby mohl daňovou pohledávku uspokojit z výtěžku prodeje věci, která je předmětem jím vymezeného zástavního práva. Je proto nutné, aby hodnota nemovitostí skutečně odpovídala daňové pohledávce ve výši 7.143.566,71 Kč, a aby hodnota nemovitostí nebyla vyšší. Touto pro věc významnou skutečností se však Finanční úřad v Rakovníku nikterak nezabýval, takže jeho rozhodnutí je nepřezkoumatelné.

O odvolání rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím s odůvodněním, jak bylo popsáno shora. Napadené rozhodnutí bylo doručeno zástupce žalobce Ing. Radku Lančíkovi, daňovému poradci dne 6.6.2009.

Dne 8.6.2009 podal žalobce k poštovní přepravě další odvolání datované dnem 5.6.2009, které je obsahově téměř totožné s odvoláním ze dne 16.1.2009. Liší se pouze tím, že v něm žalobce konstatuje, že podle znaleckého posudku, jenž se nachází v příloze tohoto odvolání, činí hodnota nemovitostí částku 17.500.000,- Kč, a neodpovídá tedy daňové pohledávce ve výši 7.143.566,71 Kč. Přílohou odvolání je „Odhad tržní hodnoty č. 658/168/2007 pro účel úvěrového řízení (odhad obvyklé ceny)“ zpracovaný ke dni 15.11.2007 odhadcem nemovitostí Ing. Arnoštem Kulhánkem na základě objednávky žalobce, jehož předmětem je ocenění areálu pily v Jesenici. Zpracovatel v závěru tohoto dokumentu odhadl obvyklou cenu oceňované nemovitosti na částku 17.500.000,- Kč.

Přípisem ze dne 22.6.2009 Finanční úřad v Rakovníku vyrozuměl žalobce o tom, že námítky, které uplatnil v odvolání ze dne 5.6.2009, jsou totožné s námítkami uvedenými v odvolání ze dne 16.1.2009, o kterém žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím, které nabylo právní moci dne 6.6.2009. Dále upozornil žalobce na to, že rozhodnutí správního orgánu I. stupně bylo doručeno na jím udanou adresu pro doručení dne 15.12.2008 a jeho zástupci bylo doručeno dne 28.12.2008, takže zákonná odvolací lhůta uplynula dnem 28.1.2009.

V posuzované věci vyšel soud z následně uvedené právní úpravy:

Podle § 72 ZSDP, ve znění účinném do 31.12.2009, k zajištění daňové pohledávky a jejího příslušenství může správce daně zřídit rozhodnutím zástavní právo. Ke zjištění předmětu zástavy má správce daně oprávnění podle § 16. V ostatním platí ustanovení občanského zákoníku o zástavním právu.

Podle § 152 občanského zákoníku zástavní právo slouží k zajištění pohledávky pro případ, že dluh, který jí odpovídá, nebude včas splněn s tím, že v tomto případě lze dosáhnout uspokojení z výtěžku zpeněžení zástavy.

Podle § 160 odst. 1 občanského zákoníku zástavní právo na základě rozhodnutí soudu nebo správního úřadu vzniká dnem nabytí právní moci tohoto rozhodnutí.

Podle § 32 odst. 2 písm. f/ ZSDP základní náležitosti rozhodnutí je poučení o místě, době a formě podání opravného prostředku s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku.

Podle § 48 odst. 5 ZSDP odvolání lze podat ve lhůtě třiceti dnů ode dne, který následuje po doručení rozhodnutí, proti němuž odvolání směřuje, není-li v tomto zákoně stanoveno jinak.

Podle § 32 odst. 4 ZSDP chybí-li v rozhodnutí poučení o opravných prostředcích nebo došlo k jejich záměně nebo byla-li v poučení odňata možnost opravného prostředku, popřípadě zkrácena lhůta k podání opravného prostředku nebo není-li v poučení stanovena lhůta vůbec a připouští-li zákon ohledně předmětného rozhodnutí opravný prostředek, uzná správce daně opravný prostředek podaný do šesti měsíců po doručení rozhodnutí za včas podaný. Stejně důsledky má i chybějící nebo vadné poučení o formě podání opravného prostředku nebo o jeho odkladném účinku.

Podle § 50 odst. 8 ZSDP proti rozhodnutí odvolacího orgánu není odvolání přípustné.

Podle § 32 odst. 12 ZSDP rozhodnutí, proti kterému nelze uplatnit řádný opravný prostředek, je v právní moci.

Podle § 58 ZSDP příslušenstvím daně se rozumí penále, zvýšení daně, náklady daňového řízení, úroky a pokuty uložené podle tohoto nebo jiného daňového zákona. Příslušenství daně, s výjimkou pokut, sleduje osud daně, nestanoví-li správce daně svým rozhodnutím jinak. Zvláštní zákon může stanovit u příslušenství daně jeho rozpočtové určení odchylně od rozpočtového určení daně, k němuž bylo vyměřeno.

Po provedeném řízení dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná. Soud o věci uvážil takto:

Soud považuje za neopodstatněnou žalobní námitku, že správce daně pochybil, když nezjistil hodnotu zástavy znaleckým posudkem na ocenění nemovitostí, aby bylo najisto postaveno, zda hodnota těchto nemovitostí nepřevyšuje zajišťované daňové pohledávky ve výši 7.143.566.71 Kč. Předně je nutno uvést, že hodnota zástavy rozhodně nemusí být nižší, než je hodnota zajišťovaných daňových pohledávek, jak se mylně domnívá žalobce, neboť takový požadavek žádný obecně závazný právní předpis nestanoví. Zástavní právo zřizované správcem daně má sloužit *k zajištění daňové pohledávky a jejího příslušenství*, přičemž takovým příslušenstvím daně je např. úrok z prodlení (§ 63 ZSDP). Konečná výše úroku z prodlení, který je ze zákona povinen platit daňový subjekt, jenž se ocitl v prodlení se zaplacením splatné daně, závisí také na délce prodlení. Ta však nemusí být v době vydání rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva známá. Již z tohoto důvodu je přinejmenším vhodné, aby hodnota zástavy byla vyšší než hodnota zajišťovaných daňových pohledávek, neboť nelze vyloučit, že v době realizace zástavního práva (zpeněžení zástavy na návrh zástavního věřitele) bude příslušenství daňových pohledávek zajištěných zástavním právem mnohem vyšší, než tomu bylo v době zřízení zástavního práva.

V případě, že hodnota zástavy v okamžiku jejího zpeněžení převyší hodnotu pohledávek zástavního věřitele, bude po uspokojení zástavního věřitele z výtěžku zpeněžení zástavy rozdíl vyplacen daňovému subjektu (zástavci). I z toho je patrné, že daňový subjekt v pozici zástavce nemůže být nijak krácen na svých právech tím, že hodnota zástavy převyšuje hodnotu daňových pohledávek zajištěných zástavním právem, které bylo zřízeno rozhodnutím správce daně vydaným podle § 72 ZSDP.

V souzené věci dosahují zajišťované daňové pohledávky značné, mnohamilionové výše. Soud má za to, že ani kdyby obecná (tržní) hodnota nemovitostí tvořících zástavu skutečně činila 17.500.000,- Kč, což žalobce v daňovém řízení neprokázal (k tomu viz dále), nebyla by taková hodnota zástavy ve zřejmém nepoměru k výši zajišťovaných daňových pohledávek a jejich příslušenství, které, jak již bylo uvedeno shora, může i nadále růst. Soud považuje rovněž za podstatné, že žalobce správci daně nedoložil (ani to netvrdil), že by vlastnil jiný majetek, jehož cena by lépe korespondovala výši zajišťovaných daňových pohledávek a jejich příslušenství, a který by tak mohl sloužit jako zástava přiměřenější hodnoty.

Zákon o správě daní a poplatků ani občanský zákoník správci daně neukládá povinnost nechat vypracovat znalecký posudek za účelem zjištění ceny věcí, k nimž hodlá rozhodnutím vydaným podle § 72 ZSDP zřídit zástavní právo. Správce daně nepochybně z úřední činnosti disponuje takovými informacemi a znalostmi, které mu umožňují určit alespoň přibližnou hodnotu budoucí zástavy. Tak tomu bylo i v souzené věci. V předkládací zprávě ze dne 17.3.2009 adresované žalovanému Finanční úřad v Rakovníku mj. konstatoval, že v odvolacím řízení provedl ocenění zastavených pozemků dle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku a vyhlášky č. 3/2008 Sb., vydané k provedení tohoto zákona, a z vypracovaného posudku zjistil odhadní cenu zastavených pozemků ke dni 10.3.2009. Pro ocenění zastavených budov pak použil srovnatelné nemovitosti, které byly předmětem daně z převodu nemovitostí na základě kupní smlouvy ze dne 19.5.2008. Tímto způsobem správce daně posoudil přibližnou cenu zástavy, přičemž zjistil, že celková hodnota zástavy rozhodně není nepřiměřená hodnotě zajišťovaných daňových pohledávek, neboť z výtěžku získaného prodejem zastavených nemovitostí by ani nedošlo k úplnému uspokojení daňové pohledávky ve výši 7.143.566.71 Kč.

Je na daňovém subjektu, aby v daňovém řízení namítal zřejmou nepřiměřenost hodnoty zástavy ve vztahu k výši daňových pohledávek zajišťovaných zástavním právem a aby tuto námitku prokázal relevantními důkazy. Žalobce sice v odvolání ze dne 16.1.2009 namítal, že je nutné, aby hodnota zástavy odpovídala zajišťované daňové pohledávce a nebyla vyšší, důkazní břemeno v tomto směru nicméně neunesl, neboť nepředložil naprosto žádné důkazy prokazující zřejmou nepřiměřenost hodnoty zástavy ve vztahu k výši zajišťovaných daňových pohledávek.

Žalovaný nemohl přihlédnout k podání žalobce ze dne 5.6.2009 označenému jako odvolání, ani k listinnému důkaznímu prostředku v podobě „Odhadu tržní hodnoty č. 658/168/2007 pro účel úvěrového řízení (odhad obvyklé ceny),“ protože toto podání žalobce učinil (podal k poštovní přepravě) až poté, co napadené rozhodnutí žalovaného nabylo právní moci. Žalobce se mylí, dovozuje-li, že s ohledem na chybějící poučení o odkladném účinku v rozhodnutí správního orgánu I. stupně byl oprávněn proti tomuto rozhodnutí podat odvolání ve lhůtě do šesti měsíců po doručení rozhodnutí. Soud na tomto místě pro stručnost odkazuje na závěry obsažené v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 3.12.2010 č.j. 7 Afs 80/20100-110, ve kterém jmenovaný soud potvrdil správnost názoru

Krajského soudu v Ústí nad Labem, že „mezi základní náležitosti rozhodnutí podle ust. § 32 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků sice patří upozornění na vyloučení odkladného účinku, ale pokud opravný prostředek odkladný účinek má, jako je tomu v případě rozhodnutí o zřízení zástavního práva, pak v poučení o opravném prostředku upozornění na případné vyloučení odkladného účinku být nemusí, když podle ust. § 160 odst. 1 o. z. zástavní právo na základě rozhodnutí soudu nebo správního úřadu vzniká dnem nabytí právní moci rozhodnutí.“ Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku konstatoval, že „stěžovatelka z dikce ust. § 32 odst. 4 věty druhé zákona o správě daní a poplatků dovozuje další náležitost rozhodnutí, a to obecné poučení o odkladném účinku, tedy poučení jak pro případ, že je vyloučen, tak pro případ, že vyloučen není. Citované ustanovení však logicky a systematicky navazuje na předchozí odstavce ust. § 32 zákona o správě daní a poplatků stanovící základní zákonné náležitosti, které musí rozhodnutí podle zákona o správě daní o poplatků obsahovat. Ust. § 32 odst. 4 pak upravuje následky nedostatků a chyb v některých základních náležitostech rozhodnutí, jak vyplývají z předchozích ustanovení. Výkladem stěžovatelky by byla zcela popřena dikce i smysl ust. § 32 odst. 2 písm. f) zákona o správě daní a poplatků, který zcela jednoznačně stanoví povinnost uvést upozornění týkající se pouze případu, kdy podání opravného prostředku nemá odkladný účinek, a kdy je proto třeba na tuto skutečnost daňový subjekt či jiné osoby upozornit. S ohledem na znění a smysl tohoto ustanovení je pak nutno interpretovat ust. § 32 odst. 4 větu druhou zákona o správě daní poplatků. Tento výklad, na němž se Nejvyšší správní soud shoduje s krajským soudem, je s ohledem na dikci i smysl ust. § 32 odst. 2 písm. f) zákona o správě daní a poplatků i dalších shora citovaných ustanovení jediný, který lze rozumně hájit.“

Z výše uvedeného je zřejmé, že správce daně nikterak nepochybil, když v poučení obsaženém v rozhodnutí o zřízení zástavního práva nepoučoval žalobce o odkladném účinku případného odvolání. K namítanému prodloužení odvolací lhůty podle § 32 odst. 4 ZSDP proto v souzené věci nedošlo a naopak lze přisvědčit žalovanému, že napadené rozhodnutí, proti kterému již řádný opravný prostředek nebyl přípustný, nabylo právní moci dne 6.6.2009 okamžikem jeho doručení zástupci žalobce. V pořadí druhé odvolání datované dnem 5.6.2009 včetně jeho příloh tedy žalobce podal k poštovní přepravě až po pravomocném ukončení daňového řízení a již z tohoto důvodu k němu žalovaný nemohl při rozhodování v dané věci přihlížet.

Soud závěrem uvádí, že „Odhad tržní hodnoty č. 658/168/2007 pro účel úvěrového řízení (odhad obvyklé ceny)“ zpracovaný ke dni 15.11.2007 odhadcem nemovitostí Ing. Arnoštem Kulhánkem na základě objednávky žalobce, jehož předmětem je ocenění areálu pily v Jesenici, by nebyl relevantním důkazním prostředkem prokazujícím zjevnou nepřiměřenost hodnoty zástavy ve vztahu k výši daňových pohledávek zajištěných zástavním právem ani v případě, pokud by jej žalobce předložil v daňovém řízení včas. Nelze totiž přehlédnout, že tento odhad byl vypracován více než rok a půl před vydáním napadeného rozhodnutí, přičemž se nejedná o žádný znalecký posudek, jak tvrdí žalobce, ale o pouhý odhad zpracovaný na základě objednávky žalobce odhadcem nemovitostí. Navíc, jak již soud uvedl shora, ani kdyby obecná (tržní) hodnota nemovitostí zatížených zástavním právem skutečně činila 17.500.000,- Kč, nebyla by taková hodnota zástavy ve zřejmém nepoměru k výši zajišťovaných daňových pohledávek a jejich příslušenství, zvláště když žalobce netvrdil (ani neprokázal), že by vlastnil jiný majetek, který by mohl být použit jako zástava přiměřenější hodnoty.

Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto jí podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Za splnění podmínek zakotvených v ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání (žalobce i žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili).

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné náklady v řízení nevznikly.

P o u ě n í :

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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.

V Praze dne 30. října 2012

JUDr. Naděžda Řeháková v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Matznerová, DiS.