

# Zástavní právo a daňová pohledávka

Zástavní právo zajišťující daňovou pohledávku podle ustanovení § 72 zákona č. [337/1992](#) Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, účinném do 31. 12. 2000, se vztahuje také na penále, které je příslušenstvím této daňové pohledávky, a to bez ohledu na to, zda správce daně v rozhodnutí o tom, na které věci, popřípadě pohledávky nebo jiná majetková práva daňového dlužníka nebo ručitele se zástavní právo uplatňuje, toto příslušenství (popřípadě jeho výši nebo způsob výpočtu) výslovně uvedl.

(Rozsudek Nejvyššího soudu České republiky č.j. 21 Cdo 567/2020-169 ze dne 15.4.2020)

Nejvyšší soud České republiky rozhodl v právní věci žalobce Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj v H.K., proti žalovanému AGRO CZ, a. s. se sídlem v H.K., zastoupenému Mgr. M.D., advokátem se sídlem v O., o 6 593 113,81 Kč s příslušenstvím výtěžkem z prodeje zástavy, vedené u Okresního soudu v Hradci Králové pod sp. zn. 18 C 7/2019, o dovolání žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 19. listopadu 2019 č. j. 19 Co 379/2019-139, tak, že dovolání žalovaného proti rozsudku krajského soudu ve výroku o náhradě nákladů řízení se odmítá; jinak se zamítá.

Z odůvodnění:

Žalobce se žalobou podanou u Okresního soudu v Hradci Králové dne 4. 1. 2019 domáhal, aby soud uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobci (zástavnímu věřiteli) pohledávku zajištěnou zástavním právem ve výši 6 593 113,81 Kč „s uspokojením z výtěžku prodeje zástavy - nemovitých věcí, kterými jsou parcela KN st. 325/1 o výměře 221 m<sup>2</sup>, zastavěná plocha a nádvoří, jejíž součástí je stavba č. p. 247, bytový dům, stojící na pozemku KN st. 325/1, zapsáno na listu vlastnictví č. 21293, katastrální území, obec a okres Hradec Králové“ (dále jen „předmětná nemovitost“). Žalobu zdůvodnil tím, že eviduje splatný, vykonatelný a neuhrazený daňový nedoplatek za dlužníkem FIREX akciová společnost, IČO 45534128, ve výši 6 593 113,81 Kč, jak vyplývá z výkazu nedoplatků č. j. 1580359/16/2701-80541-602902 sestaveného ke dni 23. 8. 2016, a že k zajištění neuhrazené daně obchodní korporací FIREX akciová společnost zřídil správce daně rozhodnutím č. j. 62471/97/228940/5678 dne 2. 4. 1997 zákonné zástavní právo k jejímu majetku - předmětné nemovitosti, a to pro částku ve výši 13 947 604 Kč „a jejího příslušenství“. Předmětná nemovitost „přešla“ do vlastnictví žalovaného na základě kupní smlouvy ze dne 16. 12. 1998, která obsahuje výslovný souhlas žalovaného se zatížením „kupovaných nemovitých věcí“ zástavním právem ve prospěch správce daně, přičemž kupní cena byla stanovena tak, aby toto zatížení zohlednila. Dne 18. 2. 1999 byl Krajským soudem v Hradci Králové na majetek obchodní korporace FIREX akciová společnost prohlášen konkurs a správcem daně byly přihlášeny pohledávky v celkové výši 15 970 179,93 Kč. V průběhu konkursního řízení došlo k poměrnému uspokojení přihlášených pohledávek ve výši 6 846 145,53 Kč, dne 26. 1. 2015 na základě rozhodnutí konkursního soudu došlo ke zrušení konkursu a správce daně evidoval neuspokojenou pohledávku ve výši 9 095 926,40 Kč. Z důvodu nesprávných postupů správce konkursní podstaty v průběhu konkursního řízení došlo k vyloučení předmětné nemovitosti z konkursní podstaty úpadce. Z tohoto důvodu také daňový nedoplatek „týkající se“ zajištění předmětné nemovitosti zástavním právem nebyl v rámci konkursního řízení zcela uspokojen. „Z titulu uplatněného zákonného zástavního práva“ žalobce eviduje neuhrazený splatný daňový nedoplatek ve výši 6 593 113,81 Kč vyplývající z výkazu nedoplatků ze dne 24. 8.

2016 sestaveného ke dni 23. 8. 2016 z údajů evidence daní (jednotlivé položky výkazu nedoplatků představují neuhrazené nedoplatky na příslušenství daní z příjmů právnických osob ve výši 5 440 605,85 Kč podle platebního výměru ze dne 21. 1. 1997 č. j. 7081/97/II/Su, 248 110,23 Kč podle platebního výměru ze dne 1. 10. 1997 č. j. 134875/97/228912/6250 a 904 397,73 Kč podle platebního výměru ze dne 15. 1. 1998 č. j. 4376/98/228912/6250). Celá neuhrazená daňová pohledávka zástavního věřitele je tvořena pouze příslušenstvím a její výše je konečná.

Žalovaný zejména namítal, že „v tomto řízení“ není pasivně legitimován, že osobní dlužník FIREX akciová společnost, který „si prošel“ konkursním řízením, byl poté vymazán z obchodního rejstříku, že veškeré pohledávky, které žalobce vede vůči již neexistujícímu daňovému subjektu FIREX akciová společnost, nejsou pohledávkami za zástavcem (tj. za žalovaným) a že zástavní věřitel „nedisponuje vůči zástavci žádným exekučním titulem“. Dále namítal, že nebyla přiložena konstrukce výpočtu příslušenství (penále, úroků), že v rozhodnutí o zřízení zástavního práva není příslušenství jakkoliv specifikováno (není v něm uvedeno, na jaké příslušenství se vztahuje zástavní právo), že takto obecné vymezení toho, co má být zástavním právem zajištěno, je neurčité, nepřezkoumatelné a v rozporu s požadavky správního rozhodnutí a zákona a že „příslušenství nebylo touto zástavou zajištěné“, vznesl námitku promlčení pohledávek za osobním dlužníkem „splatných v roce 1997/98“ a předmětného zástavního práva a poukázal též na „institut prekluze“ uvedený v ustanovení § 160 zákona č. [280/2009](#) Sb., daňového řádu.

Okresní soud v Hradci Králové rozsudkem ze dne 18. 6. 2019 č. j. 18 C 7/2019-110 žalobu zamítl a uložil žalobci povinnost zaplatit žalovanému na náhradě nákladů řízení 175 000 Kč k rukám advokáta Mgr. M.D. Dovodil, že právo zástavního věřitele může být vyjádřeno jen jako nárok na zaplacení zástavním právem zajištěné pohledávky s tím, že uspokojení pohledávky se oprávněný zástavní věřitel může domáhat jen z výtěžku prodeje zástavy, že právním prostředkem sloužícím k tomu, aby zástavní věřitel dosáhl uspokojení zajištěné pohledávky ze zástavy, je tedy žaloba, kterou se zástavní věřitel domáhá po zástavním dlužníku zaplacení pohledávky zajištěné zástavním právem s tím, že zástavní věřitel je oprávněn se uspokojit z výtěžku prodeje zástavy, a že tímto způsobem lze vymáhat splnění povinnosti i po zástavním dlužníku, jehož věc je zástavou a který současně není zavázaným z pohledávky, k jejímuž zajištění bylo zástavní právo zřízeno; pasivní legitimace žalovaného je tedy dána. Námitku promlčení žalované pohledávky shledal lichou, neboť běh promlčecí doby „byl několikrát přerušen probíhajícím soudním řízením“ (promlčení by podle názoru soudu prvního stupně „nastalo v roce 2027“). Uvedl, že ustanovení § 58 zákona č. [280/2009](#) Sb., daňový řád, stanoví, že se zástavní právo vztahuje i na příslušenství pohledávky, že příslušenstvím daně je rovněž penále, jež sleduje osud daně, nestanoví-li správce daně jinak, a vycházejí ze zjištění, že zástavní právo bylo zřízeno 2. 4. 1997, tedy v době, kdy „mimo jistiny - daně z příjmu právnických osob, byla výše penále žalobci částečně známa, a přesto nebyla v zástavě vyčíslena, ale pouze obecně odkázána na příslušenství“, že v rámci konkursu prohlášeného na společnost FIREX akciová společnost byly všechny pohledávky (nikoli příslušenství) zajištěné zástavním právem uhrazeny a byla zaplacena i část penále ve výši 5 440 665,85 Kč, že předmětná nemovitost byla vyloučena z konkursní podstaty a že „proti tomuto rozhodnutí správce konkursní podstaty“ se žalobce „nikterak nebránil“, že žalovaný nebyl zpraven o výši pohledávky, která je předmětem zástavy, respektive jejího příslušenství v okamžiku koupě předmětné nemovitosti [věděl pouze o existenci nedoplatku daně, nikoli o existenci příslušenství (jeho výše)], a že žalovaný se „o výši příslušenství penále nedoplatku daně“ dozvěděl v rámci probíhajícího konkursu, soud prvního stupně dospěl k závěru, že pokud ohledně příslušenství vydal žalobce samostatný exekuční titul, což se v tomto případě stalo, a platební výměry, ve kterých bylo vyměřeno penále, by mohly být samostatnými exekučními tituly, a zejména mohly být zahrnuty do rozhodnutí o zřízení zákonného zástavního práva, „je nesprávné a nemyslitelné“, aby je bylo možné uspokojit z předmětné zástavy, jen na základě obecného označení „příslušenství“; navíc v době vydání rozhodnutí o zřízení zákonného zástavního práva „bylo výše příslušenství penále známo a mohlo být samostatně exekučně vymáháno“ (viz „rozhodnutí na částku 9 490 850 Kč platebního

výměru č. 60/97“ vydaného dne 21. 1. 1997).

K odvolání žalobce Krajský soud v Hradci Králové rozsudkem ze dne 19. 11. 2019 č. j. 19 Co 379/2019-139 změnil rozsudek soudu prvního stupně tak, že žalobě vyhověl, a rozhodl, že žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení před soudy obou stupňů 2 400 Kč. Ztotožnil se se závěry soudu prvního stupně, že žalovaná částka představuje část příslušenství pohledávky zajištěné zástavním právem, která nebyla v rámci probíhajícího konkursu na společnost FIREX akciová společnost pokryta zpeněžením konkursní podstaty, že je možné zavázat žalovaného k zaplacení dluhu dlužníka žalobce (dnes již zaniklé společnosti FIREX akciová společnost) s uspokojením z výtěžku prodeje zástavy, jejímž vlastníkem je žalovaný, a že žalovaná pohledávka není promlčena. Pokud se žalovaný brání tím, že vůči němu nemá žalobce „žádný titul“, tedy žádné rozhodnutí správce daně, takový „titul“ nahrazuje právě rozhodnutí vydané „v tomto řízení“, neboť rozhodnutí, které ukládá povinnému zástavnímu dlužníku povinnost vyjadřující tento nárok zástavního věřitele, je způsobitelným podkladem pro nařízení výkonu rozhodnutí prodejem zástavy, přičemž tímto způsobem lze vymáhat splnění povinnosti i po zástavním dlužníku, jehož věc je zástavou a který současně není zavázaný z pohledávky, k jejímuž zajištění bylo zástavní právo zřízeno. Na rozdíl od soudu prvního stupně však dovodil, že zákon č. [337/1992](#) Sb., o správě daní a poplatků, „provedl v § 58 výčet všech možných příslušenství daňové pohledávky a současně jednoznačně stanovil, že příslušenství daně, s výjimkou pokut, sleduje osud daně, nestanoví-li správce daně svým rozhodnutím jinak“, což znamená, že i kdyby žalobce v rozhodnutí o zřízení zástavního práva dokonce neuvedl výslovně, že se jím zajišťuje i příslušenství v něm specifikovaných daňových pohledávek, zástavní právo by zajišťovalo i nárok na toto příslušenství. Podle názoru odvolacího soudu rozhodnutí žalobce o uplatnění rozsahu zástavního práva ze dne 2. 4. 1997 obsahovalo všechny náležitosti vymezené v § 72 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků; příslušenství daňové pohledávky v něm sice nebylo upřesněno tím způsobem, o jaký jeho druh podle § 58 zákona o správě daní a poplatků se má jednat, to však podle přesvědčení odvolacího soudu „neubírá ničeho na určitosti označení daňové pohledávky, k jejímuž zajištění předmětné zástavní právo sloužilo, a to včetně jejího příslušenství, neboť upřesnění, co vše pod tento pojem spadá, je obsaženo přímo v textu zákona“. Ze znění „rozhodnutí o zřízení zástavního práva“ lze tedy dovodit, že zástavním právem je zajištěna nejen úhrada jistiny, ale i úhrada veškerého jejího příslušenství, lhotejně, zda k datu vydání již vyčísleného, či teprve vzniklého v budoucnu.

Proti tomuto rozsudku odvolacího soudu podal žalovaný dovolání, jímž rozsudek napadl „v plném rozsahu“. Namítá, že pokud jde o rozhodnutí správce daně o uplatnění rozsahu zástavního práva, má toto rozhodnutí ve věci „příslušenství“ neodstranitelné vady, neboť „podle písm. d) zákona“, jde-li o peněžitě plnění, musí tam být uvedena částka nebo alespoň konstrukce výpočtu této částky, a „podle odst. písm. 7) zákona“, chybí-li toto v rozhodnutí, je v této části neplatné. Podle názoru dovolatele nic nebránilo věřiteli, aby „při sepisu zástavního práva vedle zjištěné a uhrazené jistiny i uvedl příslušenství tak, že jej mohl pojmenovat, např., že jde o penále s uvedením konstrukce výpočtu prodlení“. Obecné vymezení pod názvem „příslušenství“ je podle názoru dovolatele neurčité a také nevykonatelné, a tudíž i nepřezkoumatelné. Protože v „rozhodnutí o zřízení předmětného zástavního práva“ není platební výměr č. 60/97 na penále za období od 1. 7. 1994 do 17. 3. 1996, ani tato pohledávka, její výše, konstrukce výpočtu, ani druh příslušenství uveden, „tomuto exekučnímu titulu nesvědčí“, aby na základě předmětného zástavního práva vznikla zajišťovací či uhrazovací funkce, a „nemůže proto pro svoji absenci být součástí tohoto řízení“. Na jedné straně tedy „máme rozhodnutí o zástavním právu s pouze obecným a neurčitým výrazem ‚příslušenství‘ bez jeho označení/vymezení a bez konstrukce výpočtu a jeho výši; na druhé straně máme tři platební výměry, které nejsou součástí zástavního práva, tj. předmětem zajištění a proto nemohou být zajištěné a být předmětem tohoto řízení“. Dovolatel dále uvádí, že pohledávky uvedené v rozhodnutí správce daně ze dne 2. 4. 1997 ve výši 13 947 604 Kč byly již uhrazené; jestliže zajištěné pohledávky jsou uhrazené, zaniká tím i zástavní právo. Poukazuje na to, že zástavní věřitel, coby člen věřitelského výboru, měl možnost v

rámci konkursního řízení podle práva si vymoci své pohledávky, avšak že on toto právo nevyužil. Dovolatel rovněž namítá, že podle ustanovení § 256 občanského soudního řádu lze výkon rozhodnutí/exekuci nařídit jen ve prospěch toho, kdo má podle titulu právo, a jen proti tomu, kdo má podle titulu tomuto právu odpovídající povinnost, avšak že „veškeré tituly jsou vedené proti FIREXu a. s.“, který byl dne 2. 4. 2016 vymazán z obchodního rejstříku, a ne proti žalovanému coby zástavnímu dlužníkovi, a že „v dané věci nejde o přechod práv a povinností, dle smluvního převzetí dluhu § 531 OZ, nebo přistoupení k závazku § 533 OZ; nejde ani o soudcovské zástavní právo, ani o nárok plynoucí z odporovatelného právního úkonu“ a také nejde o „sukcesy ze zákona“. Žalovaný navrhl, aby dovolací soud rozsudek odvolacího soudu změnil tak, že potvrdí rozsudek soudu prvního stupně jako věcně správný.

Žalobce navrhl, aby dovolací soud dovolání žalovaného zamítl jako nedůvodné. Žalobce se „beze zbytku ztotožňuje“ s hodnocením, argumentací i závěry odvolacího soudu, z nichž „nade vší pochybnost vyplývá oprávněnost nároku žalobce vůči žalovanému“, a rozsudek odvolacího soudu považuje za zcela správný.

Nejvyšší soud České republiky jako soud dovolací [§ 10a zákona č. [99/1963](#) Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“)] po zjištění, že dovolání proti pravomocnému rozsudku odvolacího soudu bylo podáno oprávněnou osobou (účastníkem řízení) ve lhůtě uvedené v ustanovení § 240 odst. 1 o. s. ř., se nejprve zabýval otázkou přípustnosti dovolání.

Dovoláním lze napadnout pravomocná rozhodnutí odvolacího soudu, pokud to zákon připouští (§ 236 odst. 1 o. s. ř.).

Není-li stanoveno jinak, je dovolání přípustné proti každému rozhodnutí odvolacího soudu, kterým se odvolací řízení končí, jestliže napadené rozhodnutí závisí na vyřešení otázky hmotného nebo procesního práva, při jejímž řešení se odvolací soud odchýlil od ustálené rozhodovací praxe dovolacího soudu nebo která v rozhodování dovolacího soudu dosud nebyla vyřešena nebo je dovolacím soudem rozhodována rozdílně anebo má-li být dovolacím soudem vyřešena právní otázka posouzena jinak (§ 237 o. s. ř.).

Nejvyšší soud dovolání žalovaného proti rozsudku odvolacího soudu ve výroku o náhradě nákladů řízení podle ustanovení § 243c odst. 1 o. s. ř. odmítl, neboť dovolání podle § 237 o. s. ř. není přípustné proti rozhodnutím v části týkající se výroku o nákladech řízení [§ 238 odst. 1 písm. h) o. s. ř.].

Závěr odvolacího soudu, že pokud se žalovaný brání tím, že vůči němu nemá žalobce žádný titul, tedy žádné rozhodnutí správce daně, „takový titul nahrazuje právě rozhodnutí vydané v tomto řízení“, je v souladu s ustálenou rozhodovací praxí dovolacího soudu [srov. například odvolacím soudem zmíněné usnesení Nejvyššího soudu ze dne 20. 1. 2016 sp. zn. 21 Cdo 1384/2014 a v něm vyslovený právní názor, že právo zástavního věřitele domáhat se uspokojení ze zástavy (§ 151f odst. 1 zákona č. [40/1964](#) Sb., občanský zákoník, ve znění účinném do 31. 8. 1998), nebyla-li zástavním právem zajištěná pohledávka řádně a včas splněna, může být v řízení před soudem vyjádřeno jen jako nárok na zaplacení zajištěné pohledávky (popřípadě též jejího příslušenství) s tím, že uspokojení této pohledávky se oprávněný zástavní věřitel může domáhat jen z výtěžku prodeje zástavy; právním prostředkem sloužícím k tomu, aby zástavní věřitel dosáhl uspokojení zajištěné pohledávky ze zástavy, je tedy žaloba, kterou se zástavní věřitel domáhá po zástavním dlužníku zaplacení pohledávky zajištěné zástavním právem s tím, že zástavní věřitel je oprávněn se uspokojit z výtěžku prodeje zástavy; rozhodnutí, které ukládá povinnému zástavnímu dlužníku povinnost vyjadřující tento nárok zástavního věřitele, je způsobilým podkladem pro nařízení výkonu rozhodnutí prodejem zástavy; tímto způsobem lze vymáhat splnění povinnosti i po zástavním dlužníku, jehož věc je zástavou a který současně není zavázaným z pohledávky, k jejímuž zajištění bylo zástavní právo

zřízeno (osobním dlužníkem), nebo usnesení Nejvyššího soudu ze dne 18. 12. 1997 sp. zn. 2 Cdo 967/97, které bylo uveřejněno pod č. 46 ve Sbírce soudních rozhodnutí a stanovisek, roč. 1998, anebo rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 24. 3. 2010 sp. zn. 21 Cdo 2770/2009]. Namítá-li dovolatel, že osobní (daňový) dlužník (FIREX akciová společnost) byl dne 2. 4. 2016 vymazán z obchodního rejstříku, pak přehlídí, že Nejvyšší soud již dříve dospěl k závěru, že zástavní právo nezaniká, jestliže dluh odpovídající zajištěné pohledávce nemůže být uspokojen právnickou osobou jako dlužníkem proto, že zanikla bez právního nástupce (srov. například rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 9. 2. 2006 sp. zn. 21 Cdo 1198/2005, který byl uveřejněn pod č. 16 ve Sbírce soudních rozhodnutí a stanovisek, roč. 2007, nebo odůvodnění rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 30. 5. 2018 sp. zn. 29 Cdo 4828/2017).

Z hlediska skutkového stavu bylo v projednávané věci (mimo jiné) zjištěno (správnost skutkových zjištění soudů přezkumu dovolacího soudu – jak vyplývá z ustanovení § 241a odst. 1 a § 242 odst. 3 věty první o. s. ř. – nepodléhá), že rozhodnutím ze dne 2. 4. 1997 č. j. 62471/97/228940/5678, které nabylo právní moci dne 22. 4. 1997, Finanční úřad v Hradci Králové rozhodl, že uplatňuje zástavní právo k předmětné nemovitosti k zajištění pohledávky spočívající v daňových nedoplatcích daňového dlužníka FIREX akciová společnost (na „DPH – 07/96“ ve výši 217 830 Kč, „DPH – 08/96“ ve výši 959 128 Kč, „DPH – 09/96“ ve výši 925 215 Kč, „DPH – 10/96“ ve výši 1 037 431 Kč a dále na „DPPO – dod. PV č. 255/96“ ve výši 4 732 700 Kč a „DPPO – dod. PV č. 256/96“ ve výši 6 075 300 Kč, celkem ve výši 13 947 604 Kč) a „jejího příslušenství“, přičemž výše příslušenství v rozhodnutí správce daně nebyla uvedena, že dodatečným platebním výměrem č. 255/96 vydaným dne 9. 2. 1996 bylo Finančním úřadem v Hradci Králové společnosti FIREX akciová společnost doměřeno na dani z příjmu právnických osob za rok 1993 celkem 6 032 700 Kč, že dodatečným platebním výměrem č. 256/96 vydaným dne 9. 2. 1996 bylo Finančním úřadem v Hradci Králové společnosti FIREX akciová společnost doměřeno na dani z příjmu právnických osob za rok 1994 celkem 6 174 000 Kč, že Finanční úřad v Hradci Králové vyměřil společnosti FIREX akciová společnost platebním výměrem ze dne 21. 1. 1997 č. 60/97 částečně penále za období od 1. 7. 1994 do 17. 3. 1996 ve výši 9 490 850 Kč, a to penále na dani z příjmu právnických osob za rok 1993 ve výši 6 044 765,40 Kč a 274 777,09 Kč a za rok 1994 ve výši 3 171 306,60 Kč, platebním výměrem ze dne 1. 10. 1997 č. j. 134875/97/228912/6250 penále za období od 16. 12. 1996 do 21. 7. 1997 v celkové výši 282 761 Kč, z čehož doměrek za rok 1993 po odvolání byl vyčíslen částkou 138 487,65 Kč a doměrek za rok 1994 po odvolání byl vyčíslen částkou 139 465,59 Kč, a platebním výměrem ze dne 15. 1. 1998 č. j. 4376/98/228912/6250 úrok v celkové výši 927 958 Kč za dobu splátek daně z příjmu právnických osob podle rozhodnutí ze dne 12. 2. 1997 č. j. 28975/II/97/6250. Na majetek dlužníka FIREX akciová společnost byl dne 18. 2. 1999 prohlášen konkurs, „do kterého byly žalobcem přihlášeny pohledávky v celkové výši 15 970 179,93 Kč“, které byly správcem konkursní podstaty uznány s právem odděleného uspokojení ze zajištěných nemovitých věcí. Předmětná nemovitost však byla správcem konkursní podstaty vyloučena z konkursní podstaty, přestože zajištěná pohledávka žalobce nebyla plně uspokojena. Z přihlášených a nepopřených pohledávek byl žalobce uspokojen pouze co do částky 9 377 066,12 Kč a žalovaná částka, přestože byla přihlášena, uspokojena nebyla. Žalovaná částka představuje příslušenství již uspokojených pohledávek v konkursním řízení (jedná se o „penále k daňovým nedoplatkům za rok 1993 a 1994“). Žalovaný se stal vlastníkem předmětné nemovitosti na základě kupní smlouvy ze dne 16. 12. 1998 (ještě před prohlášením konkursu na majetek dlužníka FIREX akciová společnost). Žalovaný si při koupi předmětné nemovitosti byl vědom, že je zatížena zástavním právem ve prospěch žalobce.

Za tohoto stavu věci závisí napadený rozsudek odvolacího soudu (mimo jiné) na vyřešení otázky hmotného práva, zda se zástavní právo zajišťující daňovou pohledávku podle § 72 zákona č. [337/1992](#) Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, účinném do 31. 12. 2000, vztahuje také na penále. Protože tato právní otázka dosud nebyla v rozhodování dovolacího soudu vyřešena, je dovolání proti rozsudku odvolacího soudu ve věci samé podle ustanovení § 237 o. s. ř.

přípustné.

Po přezkoumání rozsudku odvolacího soudu ve smyslu ustanovení § 242 o. s. ř., které provedl bez jednání (§ 243a odst. 1 věta první o. s. ř.), Nejvyšší soud České republiky dospěl k závěru, že dovolání žalovaného není opodstatněné.

Projednávanou věc je třeba i v současné době posuzovat – s ohledem na ustanovení § 264 odst. 15 zákona č. [280/2009](#) Sb., daňový řád, a na ustanovení čl. V zákona č. [367/2000](#) Sb., kterým se mění zákon č. [40/1964](#) Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony, a na to, že rozhodnutí Finančního úřadu v Hradci Králové o uplatnění rozsahu zástavního práva bylo vydáno dne 2. 4. 1997 a nabylo právní moci dne 22. 4. 1997 – podle zákona č. [337/1992](#) Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, účinném do 30. 6. 1997 (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“).

Podle ustanovení § 72 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků k zajištění daňové pohledávky a jejího příslušenství vzniká podle tohoto zákona zástavní právo k věcem, popřípadě pohledávkám nebo majetkovým právům (např. zaknihované cenné papíry) daňového dlužníka nebo ručitele; rozhodnutí správce daně o tom, na které věci, popřípadě pohledávky daňového dlužníka nebo ručitele se zástavní právo uplatňuje, se doručí daňovému dlužníku nebo ručiteli, který se proti němu může odvolat ve lhůtě patnácti dnů ode dne doručení; toto odvolání nemá odkladný účinek.

Podle ustanovení § 72 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků rozhodnutí musí obsahovat označení daňové pohledávky a její výši a předmět zástavního práva; současně se v rozhodnutí uvede den vzniku zákonného zástavního práva, jímž je

- a) den doručení zajišťovacího příkazu nebo
- b) den doručení rozhodnutí o vyměření daně nebo
- c) den splatnosti zálohy na daň.

Za účelem zajištění daňové pohledávky a jejího příslušenství vznikalo podle ustanovení § 72 zákona o správě daní a poplatků k věcem, popřípadě pohledávkám nebo majetkovým právům daňového dlužníka nebo ručitele zástavní právo – jak vyplývá z citovaných ustanovení – přímo ze zákona (šlo o tzv. zákonné zástavní právo). Ke vzniku zástavního práva však sám o sobě nepostačoval vznik daňové pohledávky; věci, pohledávky nebo majetková práva daňového dlužníka nebo ručitele byly zatíženy zástavním právem jen tehdy, jestliže k nim správce daně svým rozhodnutím zástavní právo uplatnil. Skutečnost, že rozhodnutí správce daně o tom, na které věci, pohledávky nebo jiná majetková práva se zástavní právo uplatňuje, představovalo hmotněprávní předpoklad pro vznik zástavního práva k věcem, pohledávkám nebo jiným majetkovým právům daňového dlužníka nebo ručitele uvedeným v rozhodnutí správce daně, současně nic neměnila na tom, že se jednalo o zákonné zástavní právo. Rozhodnutí správce daně o tom, na které věci, pohledávky nebo jiná majetková práva se zástavní právo uplatňuje, totiž nemělo konstitutivní povahu, ale jen deklarovalo, které věci, pohledávky nebo jiná majetková práva daňového dlužníka nebo ručitele jsou zástavním právem zatíženy; tímto rozhodnutím správce daně byl vznik zástavního práva ze zákona podle ustanovení § 72 zákona o správě daní a poplatků dovršen (srov. například odůvodnění rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 24. 8. 2004 sp. zn. 21 Cdo 1012/2004).

Již ze samotného znění ustanovení § 72 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků – z jeho dikce „k zajištění daňové pohledávky a jejího příslušenství vzniká podle tohoto zákona zástavní právo“ – vyplývá, že toto zákonné zástavní právo vzniká nejen k zajištění daňové pohledávky uvedené v rozhodnutí správce daně o tom, na které věci, pohledávky nebo jiná majetková práva daňového dlužníka nebo ručitele se zástavní právo uplatňuje, ale též k zajištění „jejího příslušenství“.

Podle ustanovení § 58 věty první a druhé zákona o správě daní a poplatků se příslušenstvím daně

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. Podmínky pro uplatnění penále a způsob jeho výpočtu jsou pak upraveny v ustanovení § 63 zákona o správě daní a poplatků.

Z uvedeného vyplývá, že zástavní právo zajišťující daňovou pohledávku podle ustanovení § 72 zákona č. [337/1992](#) Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, účinném do 31. 12. 2000, se vztahuje také na penále, které je příslušenstvím této daňové pohledávky, a to bez ohledu na to, zda správce daně v rozhodnutí o tom, na které věci, popřípadě pohledávky nebo jiná majetková práva daňového dlužníka nebo ručitele se zástavní právo uplatňuje, toto příslušenství (popřípadě jeho výši nebo způsob výpočtu) výslovně uvedl. Byla-li tedy v rozhodnutí správce daně o tom, na které věci, pohledávky nebo jiná majetková práva daňového dlužníka nebo ručitele se uplatňuje zástavní právo, označena daňová pohledávka, která se zajišťuje (včetně uvedení její výše), vztahuje se zástavní právo i na penále, které je příslušenstvím této daňové pohledávky, a to i tehdy, jestliže v době vzniku zástavního práva ještě nebyly splněny zákonem stanovené podmínky pro jeho uplatnění (jestliže ještě neuplynula doba prodlení daňového dlužníka, se kterou je penále spojeno).

K obdobnému závěru ostatně dovolací soud dospěl i ve vztahu k (částečně změněné) právní úpravě účinné od 1. 1. 2001 [podle ustanovení § 72 zákona č. [337/1992](#) Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, účinném od 1. 1. 2001, k zajištění daňové pohledávky a jejího příslušenství mohl správce daně zřídit rozhodnutím zástavní právo; ke zjištění předmětu zástavy měl správce daně oprávnění podle § 16; v ostatním platilo ustanovení občanského zákoníku o zástavním právu], ve vztahu k níž dovodil, že je-li zástavní právo podle ustanovení § 72 zákona o správě daní a poplatků zřízeno k zajištění konkrétní daňové pohledávky, vztahuje se na její příslušenství i tehdy, jestliže právo na toto příslušenství správci daně v době zřízení zástavního práva ještě nevzniklo (srov. například rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 31. 10. 2016 sen. zn. 29 ICdo 57/2014, na který v projednávané věci poukázal též odvolací soud v odůvodnění svého rozsudku).

V projednávané věci byla v rozhodnutí Finančního úřadu v Hradci Králové ze dne 2. 4. 1997 č. j. 62471/97/228940/5678 o uplatnění zástavního práva k předmětné nemovitosti označena daňová pohledávka, která se zajišťuje, a byla uvedena i její výše. Zákonné zástavní právo, jehož vznik byl dovršen tímto rozhodnutím správce daně, se proto vztahuje – jak vyplývá z výše uvedeného – nejen na tuto daňovou pohledávku, ale i na penále, které je jejím příslušenstvím, a to bez ohledu na to, že správce daně v rozhodnutí o uplatnění zástavního práva výši penále ani způsob jeho výpočtu neuvedl (výši penále za prodlení daňového dlužníka, k němuž došlo po vydání uvedeného rozhodnutí správce daně, ostatně ani uvést nemohl, neboť doba tohoto prodlení mu v okamžiku vydání rozhodnutí nemohla být známa). Námitka dovolatele, že žalobce v projednávané věci svůj nárok „opírá o citaci na straně druhé zástavního práva“, kde se pouze uvádí, že „podepsaný správce daně podle výše citovaného ustanovení tímto rozhodl k zajištění výše vykázané pohledávky a jejího příslušenství“, a že „takové obecné vymezení pod názvem ‚příslušenství‘ co má být zástavním právem zajištěno je neurčitě a také nevykonatelné a tudíž nepřezkoumatelné“, proto nemůže obstát.

Z uvedeného vyplývá, že rozsudek odvolacího soudu je z hlediska uplatněného dovolacího důvodu správný. Protože nebylo zjištěno, že by byl postižen některou z vad uvedených v ustanovení § 229 odst. 1 o. s. ř., § 229 odst. 2 písm. a) a b) o. s. ř. nebo v § 229 odst. 3 o. s. ř. anebo jinou vadou, která by mohla mít za následek nesprávné rozhodnutí ve věci, Nejvyšší soud České republiky dovolání žalovaného proti rozsudku odvolacího soudu ve výroku o věci samé podle ustanovení § 243d odst. 1 písm. a) o. s. ř. zamítl.

## Další články:

- [Koupě nemovité věci](#)
- [Nesprávný úřední postup \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Platební neschopnost \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Předkupní právo \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Přerušeni řízení \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Rodinný závod \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Dědictví](#)
- [Výživné](#)
- [Valná hromada](#)
- [Ustanovení zástupce](#)
- [Náhrada škody](#)