

100/2002 DS.

**Pokyn č. DS-100
k aplikaci zástavního
práva v daňovém řízení
po novele provedené
zákonem
č. 317/2001 Sb.,
č.j.: 524/107 276/2001 ze
dne 8. 4. 2002**

Zástavní právo v daňovém řízení se k zajištění daňové pohledávky a jejího příslušenství zřizuje podle §72 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "ZSDP") rozhodnutím správce daně. Ke zjištění předmětu zástavy má správce daně oprávnění podle §16 ZSDP. V ostatním platí ustanovení občanského zákoníku (dále jen "OZ") o zástavním právu. Rozhodnutí správce daně je nutno doručit jak daňovému dlužníkovi, tak i třetí osobě zúčastněné na řízení, která má povinnost součinnosti v daňovém řízení v rozsahu a způsobem stanoveným v ZSDP. Rozhodnutí o zřízení zástavního práva může být pro příjemce právně účinné podle §32 odst. 1 ZSDP jen tehdy, pokud je mu řádně doručeno, přičemž musí vždy obsahovat základní náležitosti uvedené v odst. 2 téhož paragrafu ZSDP.

I. Vznik zástavního práva k nemovitostem, bytům a nebytovým prostorům

Podle §157 odst. 1 OZ zástavní právo k nemovitým věcem a k bytům nebo nebytovým prostorům ve vlastnictví podle zvláštního předpisu vzniká vkladem do katastru nemovitostí, nestanoví-li zákon jinak. Zástavní právo v daňovém řízení se zřizuje rozhodnutím správce daně. Jinak je zákonem stanoveno, že zástavní právo zřízené rozhodnutím správce daně vzniká podle §160 OZ dnem nabytí právní moci tohoto rozhodnutí. Takovéto rozhodnutí je proto třeba doručit jak daňovému dlužníkovi, tak po nabytí právní moci tohoto rozhodnutí též příslušnému katastrálnímu orgánu.

II. Vznik zástavního práva k nemovitým věcem, které nejsou předmětem evidence v katastru nemovitostí, k věcem hromadným, k souboru věcí a k movitým věcem, k nimž má vzniknout zástavní právo, aniž by byly odevzdány zástavnímu věřiteli nebo třetí osobě

Podle §158 odst. 1 OZ vzniká zástavní právo k nemovitým věcem, které nejsou předmětem evidence v katastru nemovitostí, k věci hromadné, k souboru věcí a k movitým věcem, k nimž má vzniknout zástavní právo, aniž by byly odevzdány zástavnímu věřiteli nebo třetí osobě, zápisem do Rejstříku zástav vedeného Notářskou komorou ČR. Zřizuje-li svým rozhodnutím zástavní právo správce daně, nevzniká toto zástavní právo jím zřízené zápisem do Rejstříku zástav (tento zápis má deklaratorní charakter), ale vždy je třeba vyčkat, až toto rozhodnutí nabude právní moci podle §160 odst. 1 OZ. Z toho důvodu správce daně zasílá k záznamu do Rejstříku zástav již pravomocné rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Toto pravomocné rozhodnutí o zřízení zástavního práva by měl správce daně podle §35b odst. 3 zákona č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "notářský řád") doručit Notářské komoře České republiky v Praze (dále jen "komora") do 30-

ti dnů od právní moci rozhodnutí. Vždy je třeba, aby toto rozhodnutí, které obsahuje základní náležitosti podle §32 odst. 2 ZSDP, bylo komoře řádně doručeno, protože jeho řádné doručení je předpokladem k tomu, aby toto zástavní právo mohlo být ve smyslu §160 odst. 2 OZ zaznamenáno v Rejstříku zástav.

III. Vznik zástavního práva k věcem movitým

Zástavní právo k věcem movitým vzniká nabytím právní moci rozhodnutí podle §160 odst. 1 OZ, s tím, že věc, která má sloužit jako zástava:

- a) bude převzata správcem daně do úschovy
nebo
- b) bude předána k uskladnění do pronajatých skladových prostor
nebo
- c) nebude převzata do úschovy ani předána k uskladnění, ale bude zaznamenána do Rejstříku zástav, ve lhůtě a způsobem stanoveným zvláštním právním předpisem
nebo
- d) je-li věc, kterou vlastní daňový dlužník v držení třetí osoby, může být postupováno dle a), b) nebo c). Třetí osoba bude mít postavení osoby zúčastněné na řízení, a proto je nutno rozhodnutí o zřízení zástavního práva doručit též této třetí osobě.

Je třeba zdůraznit, že výkon zástavního práva může být proveden až po nabytí právní moci rozhodnutí. K zajištění prevence proti zmaření účelu zástavního práva daňovým dlužníkem lze doporučit, aby správce daně vždy zjišťoval, zda věc, ke které je zřizováno zástavní právo, je exekučovatelná, čímž by měl směřovat k prvořadému zájmu, kterým je provést úhradu daňového nedoplatku.

Správce daně v rámci výkonu správy daní, zejména za současné právní úpravy, která nemá výlučně daňový charakter, bedlivě zvažuje, zda k naplnění cíle správy daní je vhodné uplatnit zástavní právo, a to ve všech aspektech tohoto postupu, včetně úvahy o případném konkursním řízení.

Většina rozhodování správce daně bude však v rovině, zda předmět zástavního práva podrobit přímo exekuci, či pouze zřídit zástavní právo. Zde bude také záležet na přístupu daňového dlužníka, na případném uplatnění jeho práva požádat o posečkání nebo stanovení splátek k úhradě daňového nedoplatku a v neposlední řadě zvážit i možnost a důsledky vzdání se odvolání proti rozhodnutí o zřízení zástavního práva daňovým dlužníkem, v jehož důsledku rozhodnutí nabývá ihned právní moci.

IV. Zánik zástavního práva

Dojde-li k zániku zástavního práva, přičemž v daňovém řízení lze pro tyto účely uvažovat o zániku zástavního práva z důvodu zániku zajištěné pohledávky podle §170 odst. 1 písm. a) OZ (tj. úhradou daně), z důvodu zániku zástavy podle §170 odst. 1 písm. b) OZ, vzdá-li se zástavní věřitel podle §170 odst. 1 písm. c) OZ zástavního práva jednostranným písemným úkonem, podle §170 odst. 1 písm. d) OZ rovněž uplynutím doby, na niž bylo zřízeno, složí-li zástavní dlužník nebo zástavce zástavnímu věřiteli podle §170 odst. 1 písm. e) OZ obvyklou cenu zástavy anebo podle §170 odst. 1 písm. g) OZ v případech stanovených zvláštními právními předpisy (např. v §58 zákona č. 26/2000 Sb., o veřejných dražbách, v §41 zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích), a je-li předmětem zástavy věc definovaná v §158 odst. 1 OZ, správce daně bez zbytečného odkladu osvědčí tuto skutečnost vydáním rozhodnutí, které zašle k provedení záznamu v Rejstříku zástav vedeném Notářskou komorou České republiky v Praze.

Důležité z hlediska zániku zástavních práv je ust. §28 odst. 5 zákona č. 328/1991 Sb., o konkursu a vyrovnání, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "ZKV"). Zástavní práva oddělených věřitelů zpeněžením zástavy zanikají ex lege, i když věřitelé s pozdějším pořadím nebyli ani zčásti uspokojeni. Zpeněžením zástavy zanikají i zástavní práva věřitelů, kteří své zajištěné pohledávky v konkursu neuplatnili (a tudíž se ani nemohli stát konkursními věřiteli). Správce daně, který přihlásil do konkursu za úpadcem daňovou pohledávku, která vznikla před prohlášením konkursu, má v konkursním řízení postavení pouze jednoho z konkursních věřitelů, a proto pro něho platí zásady vymezené pro konkursní řízení. Jelikož zpeněžení majetku z podstaty provádí podle příslušných ustanovení ZKV správce podstaty a k zániku zástavních práv oddělených věřitelů dochází zpeněžením zástavy ex lege, neoznamuje správce daně skutečnosti vedoucí k zániku zástavního práva podle §72 ZSDP příslušným orgánům, které jsou pověřeny jejich evidencí. S přihlédnutím k této skutečnosti proto správce daně pouze zánik tohoto zástavního práva ověří v příslušných evidencích a promítne do vlastních záznamů, které vede o daňovém subjektu.

Při zániku zástavního práva k nemovitým věcem a k bytům nebo nebytovým prostorům ve vlastnictví podle zvláštního předpisu je nutno, aby správce daně osvědčil důvody zániku zástavního práva. Toto deklaratorní rozhodnutí zašle daňovému dlužníkovi a příslušnému katastrálnímu orgánu. Správce daně může rovněž na žádost daňového subjektu osvědčit zánik zástavního práva vydáním potvrzení při nahlížení do spisu, na kterém osvědčí důvody zániku a shodu s daňovým spisem.