11. 4. 2025

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Nález Ústavního soudu k privilegovanému postavení pohledávek státu v insolvenčním řízení

Zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), v ustanovení § 169 vymezuje pohledávky postavené na roveň pohledávkám za majetkovou podstatou. Takovými pohledávkami jsou podle odst. 1 písm. c) předmětného ustanovení i „pohledávky státu - Úřadu práce České republiky za náhradu mzdy vyplacené zaměstnancům, za náhradní výživné podle jiného zákona a za prostředky odvedené podle zvláštních právních předpisů a pohledávky státu - správce daně vzniklé na základě povinnosti provést opravu odpočtu daně v případě reorganizace nebo povinnosti provést opravu odpočtu daně v případě nedobytné pohledávky podle zákona upravujícího daň z přidané hodnoty“.

Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 20. 11. 2024, sp. zn. Pl. ÚS 37/23 ("**nález**") rozhodoval na návrh Krajského soudu v Hradci Králové o zrušení části uvedeného ustanovení, a to konkrétně ve slovech "***a pohledávky státu – správce daně vzniklé na základě povinnosti provést opravu odpočtu daně v případě reorganizace nebo povinnosti provést opravu odpočtu daně v případě nedobytné pohledávky podle zákona upravujícího daň z přidané hodnoty*" ("*napadené ustanovení*").**

Návrh na zrušení napadeného ustanovení vychází z řízení vedeného před Krajským soudem v Hradci Králové ve věci žaloby finančního úřadu, který žaloval na určení pořadí uplatněných pohledávek, přičemž se domáhal postavení pohledávek státu vzniklých z titulu opravy odpočtu daně z přidané hodnoty na roveň pohledávkám za majetkovou podstatou.

Ačkoliv navrhovatel primárně nezpochybňoval, že v původním řízení je třeba aplikovat napadené ustanovení, problém spatřoval v jeho souladu s čl. 11 odst. 1 a čl. 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod. Dle názoru navrhovatele totiž napadené ustanovení zvýhodňuje pohledávky státu, přičemž přímým důsledkem takového zvýhodnění je narušení práva na ochranu vlastnictví a práva na rovnost účastníků řízení. Ústavní soud se tak při zkoumání věci zabýval tím, zda postavení pohledávek státu na roveň pohledávkám za majetkovou podstatou opravdu představuje zásah do uvedených ústavně chráněných práv, a pokud ano, zda je takový zásah oprávněný.

Ústavní soud v nálezu zdůraznil, že klíčovou roli v insolvenčním řízení hraje princip poměrného uspokojení věřitelů, pomocí kterého dochází k uplatnění ústavních principů rovnosti v ochraně vlastnického práva a rovnosti účastníků řízení. Takové principy však nepůsobí absolutně. Zásah do práva na ochranu majetku a rovnost účastníků řízení je možný, avšak jen tehdy, je-li proveden na základě zákona a v souladu s testem proporcionality. Napadené ustanovení proto Ústavní soud podrobil testu proporcionality.

V první řadě byla zkoumána legitimita a vhodnost napadeného ustanovení. Cílem současné právní úpravy oprávnění věřitele provést opravu daně z přidané hodnoty u pohledávky dlužníka v insolvenčním řízení bylo zakomponování směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty. Ta zakotvila zásadu, podle které má být základ daně

tvořen skutečně přijatým protiplněním, přičemž důsledkem je, že daňový orgán nemůže vybrat částku daně z přidané hodnoty převyšující částku, která byla samotné osobě povinné k dani z tohoto titulu zaplacena. Ústavní soud v této souvislosti zároveň podotkl, že v našem právním řádu již v minulosti existovala právní úprava obdobná napadenému ustanovení, která představovala opatření s cílem podpořit firmy čelící problémům s cash-flow způsobeným nevymahatelnými pohledávkami za dlužníky v platební neschopnosti.[1] Ústavní soud tak došel k závěru, že cílem napadeného ustanovení je zmírnit negativní dopady na veřejné finance a zajištění daňové neutrality při plnění závazků vyplývajících z unijního práva. Takový cíl je zcela legitimní, přičemž napadené ustanovení je způsobilé tohoto cíle dosáhnout, když přenesením daňové povinnosti na dlužníka je zajištěno, že tato povinnost nespočívá na věřiteli, který se kvůli úpadku dlužníka nedočká úhrady pohledávky. Úprava tak ve výsledku vede k tomu, že základ daně odpovídá skutečně přijatému plnění a stát nenese náklady vzniklé neuhrazenými pohledávkami z vlastních prostředků.

Ústavní soud se v nálezu následně zabýval potřebností napadeného ustanovení. Dle jeho názoru v současnosti neexistuje jiné řešení, které by bylo stejně účinné a zároveň šetrnější vůči postavení ostatních věřitelů. Pokud by dané pohledávky státu nebyly zvýhodněné, daňovou zátěž by nesl sám stát, což by představovalo značný zásah do veřejných rozpočtů. Stejný účinek by nemělo ani vyžadování plnění nadále po věřiteli, jelikož by došlo k popření institutu možnosti opravy základu daně u nedobytné pohledávky, což by představovalo rozpor s principem neutrality daně z přidané hodnoty.

Na závěr byla posuzována přiměřenost napadeného ustanovení. Dle názoru ústavního soudu se ustanovení se týká specifické situace vztahu mezi insolvenčním dlužníkem, jeho věřitelem a finanční správou, nejde tedy pouze o plošné zvýhodnění pohledávek státu. Pořadí přednostního uspokojení pohledávek v insolvenčním řízení navíc napadené ustanovení nezměnilo, což naznačuje, že nevede k porušení principu poměrného uspokojení věřitelů. Z hlediska ochrany vlastnických práv věřitelů Ústavní soud poukázal i na to, že příčinou jejich oslabení je především úpadek dlužníka, nikoliv zásah státu. Stát zde vystupuje jako zprostředkovatel mezi zájmy věřitelů a dlužníka a zákonodárce má v této oblasti proto širší prostor pro uvážení. Napadené ustanovení zároveň nijak zásadně neohrožuje ekonomickou udržitelnost systému insolvencí. Výše daňových pohledávek podle napadeného ustanovení závisí na konkrétních okolnostech každého případu a nepředstavuje plošné zvýhodnění státu.

Ústavní soud tedy, vzhledem k výše uvedenému, dospěl k závěru, že napadené ustanovení neporušuje ústavně zaručené principy ochrany vlastnického práva a rovnosti účastníků řízení. Zákonodárce měl legitimní důvod pro přijetí této úpravy, která sleduje ochranu veřejných financí a zajištění daňové neutrality v souladu s unijním právem. Přestože se jedná o zásah do principu poměrného uspokojení věřitelů, Ústavní soud jej shledal přiměřeným, neboť nejde o plošné zvýhodnění pohledávek státu, ale o řešení specifické situace, které neohrožuje ekonomickou udržitelnost insolvenčního systému. Soud tak v duchu své zdrženlivosti ve vztahu k daňovým a ekonomickým otázkám ponechal zákonodárci prostor pro uvážení a napadené ustanovení nezrušil.

Mgr. František Sedláček
Advokát

Ella Dušková
Paralegal

Aegis Law, advokátní kancelář, s.r.o.

Jungmannova 26/15
110 00 Praha 1

Tel.: +420 777 577 562
e-mail: office@aegislaw.cz

---

[1] ustanovení § 44 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 3. 2019.

© EPRAVO.CZ – Sbírka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- Odstoupení od smlouvy v insolvenčním řízení
- Zřízení exekutorského zástavního práva – právní rámec, dopady a judikatura
- Novela nařízení o insolvenčním řízení nabyla účinnosti – jaké přinesla změny?
- Přelomové rozhodnutí Nejvyššího soudu ve věci subrogačního regresu výstavce finanční záruky
- Výkladové obtíže § 66 odst. 1 ZOK
- Komentář – smutná realita výmazů exekutorského zástavního práva z katastru nemovitostí
- Náhrada nákladů v incidenčním sporu
- Přerušení exekučního řízení podle § 35 exekučního řádu
- Návrh na zrušení výpovědi leasingové smlouvy ve světle nálezu Ústavního soudu
- K nákladům exekuce při soudním prodeji zástavy
- Výpočet a zdroj odměny insolvenčního správce při zrušení konkursu