

22. 1. 2015

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

Uspokojování pohledávek finančního úřadu na úhradu DPH při zpeněžování majetku v insolvenční

Již od počátku účinnosti zákona č. [182/2006](#) Sb., insolvenčního zákona (dále jen „IZ“), tj. od 1. 1. 2008, insolvenční správci postupují nejednotně při určení pořadí pohledávky finančního úřadu (dále jen „FÚ“) na úhradu DPH při zpeněžování majetku dlužníka, který je plátcem DPH a kdy zpeněžení podléhá DPH, přestože řešení této otázky dle názoru autorů tohoto článku z IZ přímo vyplývá.



Při zpeněžování majetku v insolvenční je třeba rozlišit dva případy, a to

- (a) zpeněžování majetku, který nepředstavuje zajištění pohledávky věřitele a
- (b) zpeněžování majetku představujícího zajištění pohledávky věřitele.

Dále je třeba rozlišovat zpeněžení při jednotlivých způsobech řešení úpadku, tj. konkursu, oddlužení a reorganizaci dlužníka. Vzhledem k tomu, že dle § 398 odst. 2 IZ platí, že „při oddlužení zpeněžením majetkové podstaty se postupuje obdobně podle ustanovení o zpeněžení majetkové podstaty v konkursu a zpeněžení majetkové podstaty při oddlužení má tytéž účinky jako zpeněžení majetkové podstaty v konkursu“, bude se pohledávka FÚ na úhradu DPH při oddlužení posuzovat obdobně jako v konkursu.

Právní povaha DPH jakožto součásti výtěžku zpeněžení

Na úvod je třeba ozřejmit povahu prostředků, které jsou do majetkové podstaty hrazeny při prodeji majetku, který podléhá zdanění DPH. V případě, kdy prodej majetku podléhá DPH, je kupní cena tvořena základem daně a samotnou daní z přidané hodnoty.

Část kupní ceny odpovídající DPH není svou povahou jiná než ta část kupní ceny, která tvoří základ pro výpočet DPH. Je povinností kupujícího uhradit celou kupní cenu, včetně částky odpovídající DPH výlučně do majetkové podstaty dlužníka. Zpeněžování věcí z majetkové podstaty zpravidla probíhá tak, že nejprve je uhrazena kupní cena a až poté následuje plnění insolvenčním správcem, tj. převod vlastnického práva. K uskutečnění zdanitelného plnění tak dochází přijetím kupní ceny, z jejíž výše se odvodí daň z přidané hodnoty.

Výtěžek zpeněžení tvoří kupní cena, nikoliv jen část kupní ceny ponížená o odpovídající DPH.

Kdyby insolvenční správce/dlužník opomenul do vyjednané kupní ceny při zpeněžení zakalkulovat

částku odpovídající DPH, nemá toto opomenutí žádný vliv na povinnost insolvenčního správce/dlužníka DPH odvést příslušnému FÚ.

Pohledávka na úhradu DPH při zpeněžování majetku nepředstavující zajištění v konkursu

IZ v § 168 odst. 2 stanoví, že „*Pohledávkami za majetkovou podstatou, pokud vznikly po rozhodnutí o úpadku, jsou daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění,*“

Pohledávka FÚ na úhradu DPH, která vznikla po úpadku, tj. při zpeněžování majetku, je dle § 168 odst. 3 IZ pohledávkou, kterou je možno uspokojit v plné výši kdykoliv po rozhodnutí o úpadku. Možnost uspokojení pohledávky FÚ je však limitována ustanovením § 305 odst. 2 IZ, který stanoví postup uspokojování pohledávek v konkursu za situace, kdy dosažený výtěžek ze zpeněžení nepostačuje k uspokojení všech pohledávek za majetkovou podstatou a pohledávek jim postaveným na roveň. V takovém případě se pohledávka FÚ uspokojí jedině tehdy, bude-li zcela uspokojena odměna a hotové výdaje insolvenčního správce, pohledávky věřitelů vzniklé za trvání moratoria ze smluv podle § 122 odst. 2 IZ, pohledávky věřitelů z úvěrového financování, poměrně náklady spojené s udržováním a správou majetkové podstaty a pracovní právní pohledávky dlužníkůvých zaměstnanců vzniklé po rozhodnutí o úpadku, pohledávky věřitelů na výživném ze zákona a pohledávky věřitelů na náhradu škody způsobenou na zdraví. Až poté a navíc poměrně s ostatními pohledávkami za majetkovou podstatou a pohledávkami jim postavenými na roveň lze uspokojit pohledávku FÚ na úhradu DPH.

Vezměme teoretický příklad, kdy výtěžek ze zpeněžení majetku činí částku 121.000 Kč, odměna insolvenčního správce činí 54.450 Kč, hotové výdaje insolvenčního správce 2.000 Kč a pracovní právní pohledávky dlužníkůvých zaměstnanců vzniklé po rozhodnutí o úpadku činí 70.000 Kč. V důsledku zpeněžení majetku vznikla rovněž pohledávka FÚ na úhradu DPH ve výši 21.000 Kč. Výtěžek zpeněžení, tj. částka 121.000 Kč bude dle IZ rozvržena následovně:

- (a) bude zcela uspokojena odměna a hotové výdaje insolvenčního správce, tj. celkem 56.450 Kč,
- (b) pohledávky zaměstnanců budou uspokojeny jen zčásti, a to ve výši 64.550 Kč a
- (c) na pohledávku FÚ na úhradu DPH nebude uhrazeno nic.

Pohledávka na úhradu DPH při zpeněžování majetku představujícího zajištění v konkursu

Dle § 298 odst. 1 IZ platí, že „*Zajištění věřitelé mají právo, aby jejich pohledávka byla uspokojena z výtěžku zpeněžení věci, práva, pohledávky nebo jiné majetkové hodnoty, jimiž byla zajištěna.*“ Odst. 2 tohoto ustanovení dále stanoví, že „*Výtěžek zpeněžení po odečtení nákladů spojených se správou a zpeněžením podle odstavce 4, nestanoví-li insolvenční soud jinak, a po odečtení částky připadající na odměnu insolvenčního správce vydá insolvenční správce se souhlasem insolvenčního soudu zajištěnému věřiteli.*“

IZ tedy přesně stanoví postup, jakým má být naloženo s výtěžkem zpeněžení – jako první mají být uhrazeny náklady spojené se správou a zpeněžením, poté odměna insolvenčního správce a posléze pohledávka zajištěného věřitele. V případě, že výtěžek ze zpeněžení převyší tyto pohledávky, pak se zbylé prostředky rozdělí dle § 305 odst. 2 IZ. Pohledávku FÚ na úhradu DPH je proto v případě zpeněžení zajištění možné uspokojit až po uspokojení pohledávek zajištěných věřitelů uvedených v § 298 IZ a v souladu s pořadím pohledávek uvedeným v § 305 IZ (viz výše).

Pohledávka na úhradu DPH při zpeněžování majetku v reorganizaci

Pohledávka FÚ na úhradu DPH vzniklá na základě zpeněžení majetku dlužníka po schválení

reorganizačního plánu je pohledávkou za majetkovou podstatou; v tomto ohledu není ustanovení § 168 odst. 2 IZ dotčeno.

Poté, kdy vznikne FÚ pohledávka za majetkovou podstatou na úhradu DPH, ji FÚ uplatňuje vůči osobě s dispozičními oprávněními, tj. v případě reorganizace vůči dlužníku a dlužník je povinen jí uhradit.

V případě, že dle reorganizačního plánu má být zpeněžena věc a výtěžek ze zpeněžení této věci má být použit k uspokojení pohledávky věřitele, pak výtěžek zpeněžení, tj. kupní cena nesnížená o DPH, až do výše pohledávky příslušného věřitele, náleží tomuto věřiteli. V případě, že se jedná o pohledávku zajištěného věřitele, je tato argumentace podpořena navíc tím, že jeho uspokojení nemůže být horší, než jaké by bylo v konkursu (viz citovaný § 298 IZ). Pakliže se dlužník nedohodne s věřiteli jinak, měl by pohledávky za majetkovou podstatou a jim postavené na roveň hradit ze zpeněžení majetku, z jehož výtěžku nemá být dle reorganizačního plánu uspokojován žádný věřitel, popř. z výnosů běžné obchodní činnosti.

Závěr

Při zpeněžování majetku dlužníka a následném vydání výtěžku věřitelům dlužníka je třeba respektovat zásady, na kterých spočívá IZ, a to zejména tu, že žádný z účastníků nesmí být nespravedlivě poškozen nebo nedovoleně zvýhodněn.

IZ upravuje postup a pořadí při uspokojování pohledávek věřitelů a je třeba si vždy uvědomit, že IZ pohledávce FÚ na úhradu DPH ze zpeněženého majetku nepřisuzuje žádné zvláštní postavení oproti ostatním pohledávkám FÚ na úhradu daní. Z uvedeného tak vyplývá, že v praxi mohou nastat situace (a budou pravidelně nastávat), že pohledávky FÚ z titulu DPH, nebudou uspokojeny zcela, popř. vůbec.



Mgr. David Urbanec,
advokát a partner

Mgr. Bc. Jan Lorenc,
advokátní koncipient

[DUNOVSKÁ & PARTNEŘI s.r.o.](#)
advokátní kancelář

Palác Archa
Na Poříčí 24
110 00 Praha 1

Tel.: +420 221 774 000
e-mail: office@dunovska.cz

Další články:

- [Přičitatelnost jednání třetích osob dlužníkovi pro účely posouzení neúčinnosti: ano nebo ne?](#)
- [Srážka za prodej v insolvenční při ocenění majetkové podstaty](#)
- [Smlouvy o vzájemném plnění v insolvenční - judikaturní závěry](#)
- [Odpovědnost členů statutárního orgánu za nepodání insolvenčního návrhu včas](#)
- [Úmyslně zkracující právní jednání mezi dlužníkem a osobou blízkou](#)
- [Nejvyšší soud ČR: Úhrada úroků ze zápůjčky jako zvýhodňující jednání? Klíčový výklad k § 241 odst. 5 písm. b\) insolvenčního zákona](#)
- [K postavení zajištěného věřitele v insolvenčním řízení](#)
- [K \(ne\)způsobilosti notářského zápisu jako exekučního titulu pro nařízení exekuce prodejem zástavy](#)
- [Promlčení pracovněprávních pohledávek postavených na roveň pohledávkám za majetkovou podstatou](#)
- [Preventivní restrukturalizace](#)
- [Odpovědnost státu za nesprávný úřední postup exekutora: Je stát skutečně „posledním dlužníkem“?](#)