

Daňové nedoplatky

Z ustanovení § 172 odst. 2 insolvenčního zákona vyplývá, že při vyčíslení podřízené pohledávky jako rozdílu mezi jistinou a příslušenstvím se vychází z jistiny každé pohledávky k okamžiku jejího vzniku. Výše jistiny, která byla přihlášená do insolvenčního řízení, nemusí být vždy v původní výši, jestliže došlo k její částečné úhradě. Úroky, úroky z prodlení a poplatek z prodlení z pohledávek přihlášených věřitelů a smluvní pokuta sjednaná pro případ prodlení s plněním přihlášené pohledávky, není-li taková smluvní pokuta dluhem z podnikání, jsou ve výši, ve které v souhrnu převyšují výši jistiny přihlášené pohledávky k okamžiku jejího vzniku podřízenými pohledávkami ve smyslu ustanovení § 172 odst. 2 věty druhé insolvenčního zákona i tehdy, jde-li o příslušenství nebo o smluvní pokutu vzešlé z prodlení s úhradou veřejnoprávní pohledávky. Výkaz nedoplatků musí obsahovat náležitosti dle ustanovení § 176 odst. 2 daňového řádu. Jednou z těchto náležitostí jsou dle ustanovení § 176 odst. 2 písm. d/ daňového řádu údaje o jednotlivých nedoplatcích.

(Rozsudek Nejvyššího soudu České republiky č.j. 29 ICdo 43/2021-39 ze dne 19.7.2022)
Nejvyšší soud České republiky rozhodl v právní věci žalobce Finančního úřadu pro Jihočeský kraj - Územního pracoviště v Českých Budějovicích, se sídlem v Č.B., proti žalovanému Insolvenční kanceláři Kaplan Mlnářík a spol., veřejné obchodní společnosti, se sídlem v P., jako insolvenčnímu správci dlužníka R. M., zastoupeného Mgr. R.C., advokátem, se sídlem v P., o určení pořadí pohledávky, vedené u Krajského soudu v Českých Budějovicích pod sp. zn. 43 ICm XY, jako incidenční spor v insolvenční věci dlužníka R. M., narozeného XY, bytem XY, vedené u Krajského soudu v Českých Budějovicích pod sp. zn. KSCB 44 INS XY, o dovolání žalobce proti rozsudku Vrchního soudu v Praze ze dne 10. listopadu 2020, č. j. 43 ICm XY, 102 VSPH XY (KSCB 44 INS XY), tak, že rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 10. listopadu 2020, č. j. 43 ICm XY, 102 VSPH XY (KSCB 44 INS XY), a rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 1. dubna 2020, č. j. 43 ICm XY, se zrušují a věc se vrací insolvenčnímu soudu k dalšímu řízení.

Z odůvodnění:

1. Rozsudkem ze dne 1. dubna 2020, č. j. 43 ICm XY, Krajský soud v Českých Budějovicích (dále jen „insolvenční soud“):

[1] Určil, že pohledávka žalobce (Finančního úřadu pro Jihočeský kraj - Územního pracoviště v Českých Budějovicích) P38 přihlášená do insolvenčního řízení vedeného u insolvenčního soudu pod sp. zn. KSCB 44 INS XY, není ve výši 95.562,72 Kč pohledávkou podřízenou (bod I. výroku).

[2] Určil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (bod II. výroku).

2. Insolvenční soud vyšel ve skutkové rovině z toho, že:

3. Usnesením ze dne 29. července 2019, č. j. KSCB 44 INS XY, insolvenční soud (mimo jiné) zjistil úpadek dlužníka, povolil mu oddlužení a insolvenčním správcem ustanovil žalovaného.

4. Žalobce přihlásil do insolvenčního řízení vedeného na majetek dlužníka pohledávky z titulu daňových nedoplatků v celkové výši 743.606 Kč na jistině a 832.533,72 Kč na úrocích z prodlení a penále, podle výkazu nedoplatků ze dne 17. září 2019, č. j. 1992823/19/2201-80543-307477, a podle

platebního výměru ze dne 4. září 2019, č. j. 1957015/19/2203-50522-304002.

5. Usnesením ze dne 9. ledna 2020, č. j. KSCB 44 INS XY, insolvenční soud (mimo jiné) schválil zprávu o přezkumu a schválil oddlužení dlužníka plněním splátkového kalendáře se zpeněžením majetkové podstaty.

6. Žalovaný (Insolvenční kancelář Kaplan Mlnářik a spol., veřejná obchodní společnost, jako insolvenční správce dlužníka R. M.) popřel pohledávku žalobce co do pořadí ohledně částky 95.562,72 Kč, o kterou úroky a penále převyšují jistinu, s tím, že v této výši jde o pohledávku podřízenou ve smyslu § 172 odst. 2 zákona č. [182/2006](#) Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenčního zákona).

7. O popření pořadí pohledávky vyrozuměl žalovaný žalobce podáním datovaným 24. října 2019, doručeným 26. října 2019.

8. Na výše uvedeném základě insolvenční soud – vycházející z ustanovení § 170 písm. d/, § 172 odst. 2 a § 174 odst. 2 insolvenčního zákona, z ustanovení § 3, § 152 odst. 2 a § 252 odst. 2 zákona č. [280/2009](#) Sb., daňového řádu, a z ustanovení § 115a zákona č. [99/1963](#) Sb., občanského soudního řádu (dále též jen „o. s. ř.“) – dospěl k následujícím závěrům:

9. V návaznosti na stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 21. května 1996, sp. zn. Pl. ÚS-st.-1/96 (jde o stanovisko uveřejněné pod číslem 9/1997 Sbírkou nálezů a usnesení Ústavního soudu, které je dostupné i na webových stránkách Ústavního soudu), se insolvenční soud při výkladu § 172 odst. 2 druhé věty insolvenčního zákona nespokojil pouze s jazykovým výkladem.

10. Označené ustanovení bylo doplněno do insolvenčního zákona poslaneckým pozměňovacím návrhem č. 1190 ke sněmovnímu tisku č. 71 odůvodněným následovně:

„V řadě případů se jedná o relikty pohledávek dlouhodobě vymáhaných v exekučním řízení, ve kterém bylo rovněž přednostně uspokojováno příslušenství, nikoliv jistina pohledávky (tj. typické případy dluhové pasti). Nelze rovněž odhlédnout od skutečnosti, že řada takových pohledávek vznikla v době před nabytím účinnosti zákona č. [257/2016](#) Sb., o spotřebitelském úvěru, tj. před 1. prosincem 2016, kdy skrze nedostatky v právní úpravě docházelo ke vzniku excesivního příslušenství tvořeného právě především úroky z prodlení a smluvními úroky. (...) Nutno podotknout, že navrhovaná právní úprava úzce souvisí s existujícím ustanovením § 170 insolvenčního zákona, který stanoví, které pohledávky se v insolvenčním řízení neuspokojují žádným ze způsobů řešení úpadku.“

11. Z uvedeného vyplývá, že § 172 odst. 2 druhá věta insolvenčního zákona směřuje především proti přihláškám soukromoprávních pohledávek, u nichž v důsledku konstrukce smluvních sankcí, nezřídky na hraně lichvy, převyšují smluvní sankce přihlášenou jistinu, a pohledávka takových věřitelů by tak byla uměle navyšována ke škodě věřitelů ostatních, kteří mohou uplatnit jen zákonné sankce za prodlení. Úrok z prodlení se zaplacením daňové pohledávky však nemá soukromoprávní charakter, „sleduje osud daně“. Navíc zákonem stanovenou výši daňového úroku z prodlení zajisté nelze považovat za nemravnou. Úrok z prodlení dosáhl značné výše důsledkem mnohaletého prodlení dlužníka s platbou daně. Podle § 152 odst. 1 daňového řádu se přitom částečná úhrada daňové pohledávky započítává nejprve na jistinu daně a až poté na příslušenství; tudíž zde nevzniká dluhová past, na kterou v důvodové zprávě upozorňují autoři pozměňovacího návrhu.

12. K tomu přistupuje i systematický výklad ve spojení s § 170 písm. d/ insolvenčního zákona, jehož si podle důvodové zprávy byl vědom i zákonodárce, který daňové penále (a obdobně penále za nesplnění jiných důležitých veřejnoprávních povinností) upřednostňuje před jinými mimosmluvními sankcemi. Zákonodárce tak projevil vůli, aby sankce za neplnění daňových povinností byly

předmětem uspokojení i v insolvenčním řízení. Důvodem je zřejmý zájem státu na tom, aby daně a veřejnoprávní pojistné byly včas a řádně hrazeny. Tento zájem je ovšem třeba zohlednit i při výkladu § 172 odst. 2 věty druhé insolvenčního zákona.

13. Smysl a účel § 172 odst. 2 insolvenčního zákona tak nedopadá na mimosmluvní sankce za neplnění daňových povinností; naopak se mýjí s účelem jejich upřednostnění podle § 170 písm. d/ insolvenčního zákona. Proto insolvenční soud uzavírá, že pojem „úroky z prodlení“ v § 172 odst. 2 větě druhé insolvenčního zákona nezahrnuje úroky z prodlení ani jiné mimosmluvní sankce za neplnění daňových povinností podle daňového řádu. Sporná pohledávka tedy není pohledávkou podřízenou.

14. K odvolání žalovaného Vrchní soud v Praze rozsudkem ze dne 10. listopadu 2020, č. j. 43 ICm XY, 102 VSPH XY (KSCB 44 INS XY):

[1] Změnil rozsudek insolvenčního soudu tak, že zamítl žalobu o určení, že pohledávka žalobce není co do přihlášeného příslušenství v podobě úroků z prodlení s úhradou daně ve výši 95.562,72 Kč pohledávkou podřízenou (první výrok).

[2] Uložil žalobci zaplatit žalovanému na náhradě nákladů řízení před soudy obou stupňů do 3 dnů od právní moci rozhodnutí částku 12.342 Kč (druhý výrok).

15. Odvolací soud - vycházejí z ustanovení § 170 a § 172 odst. 1 a 2 insolvenčního zákona a z ustanovení § 2 a § 252 daňového řádu, dospěl po přezkoumání napadeného rozhodnutí k následujícím závěrům:

16. V důvodové zprávě k poslaneckému pozměňovacímu návrhu k vládnímu návrhu novely insolvenčního zákona (schválenému Poslaneckou sněmovnou Parlamentu České republiky na schůzi konané dne 26. října 2018), projednávané jako tisk č. 71, se uvádí:

„Pozměňovací návrh k vládnímu návrhu zákona, kterým se mění zákon č. [182/2006](#) Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů, si klade za cíl řešit situace, v nichž v praxi dochází k přihlašování takových pohledávek do oddlužení, jejichž příslušenství výrazně přesahuje výši jistiny, tedy výši původního dluhu, a to navýšením o různé úroky, úroky z prodlení či poplatky z prodlení.

Důsledkem je, že plněním splátkového kalendáře dochází k distribuci měsíčních splátek ve značné výši na příslušenství pohledávek, což snižuje uspokojení jistiny pohledávek věřitelů, kterým pohledávka plynutím času a navyšováním o úroky nenarostla. V řadě případů se jedná o relikty pohledávek dlouhodobě vymáhaných v exekučním řízení, ve kterém bylo rovněž přednostně uspokojováno příslušenství, nikoliv jistina pohledávky (tj. typické případy dluhové pasti). Nelze rovněž odhlédnout od skutečnosti, že řada takových pohledávek vznikla v době před nabytím účinnosti zákona č. [257/2016](#) Sb., o spotřebitelském úvěru, tj. před 1. prosincem 2016, kdy skrze nedostatky v právní úpravě docházelo ke vzniku excesivního příslušenství tvořeného právě především úroky z prodlení a smluvními úroky.

Navrhuje se tudíž stanovit, aby příslušenství pohledávky ve formě úroků, úroků z prodlení a poplatků z prodlení přesahující výši jistiny (a to výši k okamžiku vzniku pohledávky, třebaže později mohlo dojít k částečnému uspokojení jistiny a do insolvenčního řízení byla jistina přihlášená v nižší výši) bylo v insolvenčním řízení uspokojováno v režimu tzv. podřízených pohledávek (§ 172 insolvenčního zákona), tedy až po úplném uhrazení všech ostatních pohledávek zahrnutých do oddlužení.

Výběr pouze určitého druhu příslušenství sleduje logiku privilegování takových typů příslušenství, které nemají sankční povahu nebo které představují náklad vynaložený věřitelem. Takové

příslušenství pohledávky se nadále uspokojuje v běžném pořadí nezávisle na výši jistiny.

Nutno podotknout, že navrhovaná právní úprava úzce souvisí s existujícím ustanovením § 170 insolvenčního zákona, který stanoví, které pohledávky se v insolvenčním řízení neuspokojují žádným ze způsobů řešení úpadku. Typickým atributem těchto vyloučených pohledávek v ustanovení § 170 insolvenčního zákona je skutečnost, že vznikají až po rozhodnutí o úpadku (s výjimkou darovacích smluv a nákladů účastníků insolvenčního řízení, které se neuspokojují zásadně bez zřetele na fázi insolvenčního řízení). Nepovažujeme ovšem za vhodné a priori vyloučit takové příslušenství pohledávek z uspokojení úplně, neboť se na ně do okamžiku účinného popření pravosti, výše či pořadí (srov. § 193 a násl. insolvenčního zákona) hledí jako na pohledávky legálně vzniklé podle hmotného práva. Úplného vyloučení uspokojení nemravných či lichvářských úroků lze tedy dosáhnout jinými instituty insolvenčního práva.

Důsledkem výše uvedeného je rovněž potřeba jednoznačně stanovit základ pro účel výpočtů, které se provádí v souvislosti s posuzováním podmínek zamítnutí návrhu na povolení oddlužení (§ 395 insolvenčního zákona). Z konzultace s odbornou veřejností totiž vyplynulo, že je nutné blíže specifikovat konstrukci „výše pohledávek dlužníkových nezajištěných věřitelů“, neboť by mohly vzniknout interpretační nejasnosti, zda jsou zahrnuty i pohledávky vyloučené (§ 170 insolvenčního zákona) a podřízené (§ 172 insolvenčního zákona). V daném případě se skutečně počítá pouze s pohledávkami v běžném režimu uspokojování.“

17. Odvolací soud ověřil správnost skutkových zjištění insolvenčního soudu, která ostatně nejsou zpochybňována odvoláním. Právní posouzení věci insolvenčním soudem však správné není. Pro závěr, zda úrok z prodlení podle § 252 daňového řádu je podřízenou pohledávkou podle § 172 odst. 2 insolvenčního zákona, je rozhodující výklad znění tohoto zákonného ustanovení ve spojení s citovanou úpravou daňového řádu. Odvolací soud se potud neztotožňuje ani se závěrem insolvenčního soudu, že systematický výklad a výklad smyslem zákona vede k závěru, že úroky z prodlení s úhradou daně nejsou podřízenou pohledávkou dle § 172 insolvenčního zákona.

18. Odvolací soud je názoru, že úprava podřízených pohledávek zakotvená pro případ řešení úpadku oddlužením v § 172 odst. 2 druhé větě insolvenčního zákona dopadá (ohledně těch zde typově uvedených nároků, u kterých to připadá v úvahu) též na veřejnoprávní pohledávky, tedy i na úroky z prodlení podle daňových předpisů (sankce za nezaplacení daně ve lhůtě splatnosti). Jde tu o samostatné zvláštní pravidlo pro případ oddlužení, které není z pohledu rozlišování mezi soukromoprávními a veřejnoprávními pohledávkami nijak obsahově provázáno s jiným pravidlem podle věty první (týkajícím se pohledávek ze smluv a z podřízených dluhopisů). Věta druhá zcela zřetelně jen rozšiřuje výčet toho, co insolvenční zákon za podřízené pohledávky (definované ve větě první) ještě (nově) považuje, bez jakékoliv vazby na větu první téhož ustanovení [srov. použité pojmy „za podřízené pohledávky se (...) považují také (...)“].

19. Omezení dopadu tohoto zvláštního pravidla pouze na soukromoprávní pohledávky neplyne ani z jeho dikce (která nevymezuje žádnou restrikcí „úroků z prodlení“, pokud jde o charakter pohledávek, s nimiž se pojí), ani neplyne z důvodové zprávy, která jen ozřejmuje typické situace, jež vedly k zavedení dané úpravy (včetně reliktních dřívějších právních poměrů), a nijak se z ní nepodává jiný záměr, než zavést pro oddlužení režim podřízených pohledávek obecně tak, že jde (mimo jiné) o úroky, úroky z prodlení (tedy ať už vzešly z předpisů práva soukromého či veřejného) v té jejich souhrnné výši, ve které by převyšovaly samotnou jistinu (tj. příslušnou základní pohledávku) k okamžiku jejího vzniku. Je tedy rozhodné jen to, zda přihlášený nárok spadá pod některý z těch, jež jsou v § 172 odst. 2 druhé větě insolvenčního zákona uvedeny ve svém obecném označení užívaném příslušným (lhostejno kterým) právním předpisem a u nichž se pak zkoumá, zda nejsou z pohledu daného ustanovení insolvenčního zákona „nadlimitní“.

20. Obecný účel dané úpravy je tak zcela zřejmý z její dikce, žádné privilegované postavení se tu nárokům z veřejnoprávních předpisů (úrokům či úrokům z prodlení) výslovně nepřiznává a nelze je dovodit ani z dalšího kontextu § 172 insolvenčního zákona či insolvenčního zákona jako celku, natožpak z obsahu citované zákonné úpravy obsažené v daňovém řádu.

21. Co do pořadí (režimu uspokojení) přihlašovaných pohledávek zásadně nemá význam, zda mají původ veřejnoprávní nebo soukromoprávní, ledaže by to z konkrétního ustanovení (institutu) insolvenčního zákona výslovně vyplývalo. Není-li tomu tak v daném případě, není důvodu rozlišovat původ sporných pohledávek a platí obecné zásady rovného postavení věřitelů ve smyslu § 5 insolvenčního zákona. K tomu srov. (v jiných souvislostech) usnesení Nejvyššího soudu ze dne 24. dubna 2018, sen. zn. 29 NSČR 75/2016, uveřejněné pod číslem 57/2019 Sb. rozh. obč. (dále jen „R 57/2019“) [které je (stejně jako další rozhodnutí Nejvyššího soudu zmíněná níže) dostupné i na webových stránkách Nejvyššího soudu]. Do insolvenčního řízení se vedle peněžitých pohledávek přihlašují (vyčíslují v penězích) i pohledávky nepeněžitě (srov. § 175 insolvenčního zákona), přičemž jako „pohledávky“ jsou pojímány nejen závazky vzešlé na půdě předpisů práva soukromého (typově z občanskoprávních nebo obchodních vztahů), nýbrž i závazky vzešlé na půdě předpisů práva veřejného, např. daňové pohledávky; srov. např. odstavec [51] rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 27. března 2018, sen. zn. 29 ICdo 3/2016 [jde o rozsudek uveřejněný pod číslem 69/2019 Sb. rozh. obč. (dále jen „R 69/2019“)], nebo odstavec [40] rozsudku Nejvyššího soudu ze dne 27. března 2018, sen. zn. 29 ICdo 23/2016 [jde o rozsudek uveřejněný pod číslem 70/2019 Sb. rozh. obč. (dále jen „R 70/2019“)]. Jde tedy o podřízenou pohledávku, kterou žalovaný popřel po právu.

22. Proti rozsudku odvolacího soudu podal žalobce dovolání, namítaje, že napadené rozhodnutí spočívá na nesprávném právním posouzení věci (dovolací důvod dle § 241a odst. 1 o. s. ř.), a požaduje, aby Nejvyšší soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil odvolacímu soudu k dalšímu řízení.

23. V mezích uplatněného dovolacího důvodu dovolatel odvolacímu soudu vytýká nesprávnost závěru, že pro účely posouzení pořadí přihlašovaných pohledávek zásadně nemá význam, zda mají původ veřejnoprávní nebo soukromoprávní, ledaže by to vyplývalo z konkrétního ustanovení (institutu) insolvenčního zákona.

24. Dovolatel míní, že judikatura, na kterou odvolací soud v daných souvislostech odkazuje (R 57/2019, R 69/2019, R 70/2019) není přílehavá a dovolává se opačného názoru jiného senátu odvolacího soudu v rozsudku ze dne 16. března 2020, č. j. „104 VSPH 90/2020-38“ [správně „42 ICm 2824/2019, 104 VSPH 90/2020-38 (KSCB 46 INS 10085/2019)“], ve věci pojistného na veřejné zdravotní pojištění. K tomuto dovolatel uvádí, že stejné pravidlo platí u daňových nedoplatků zahrnujících příslušenství daně – úroky z prodlení. Úroky z prodlení jsou peněžitým plněním dle § 2 odst. 3 písm. b/ daňového řádu, které daňový řád zahrnuje pod pojem daň. Přihlášené příslušenství sleduje osud daně, a je nedělitelnou součástí daňové pohledávky.

25. Úprava podřízených pohledávek zakotvená pro případ řešení úpadku oddlužením v ustanovení § 172 odst. 2 druhé větě insolvenčního zákona nedopadá na veřejnoprávní pohledávky v podobě úroku z prodlení podle daňových předpisů, neboť ustanovení § 170 písm. d/ insolvenčního zákona obsahuje výjimku pro penále za nezaplacení daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění. Úroky z prodlení mají v tomto případě povahu daňových nedoplatků, na něž insolvenční zákon pamatuje pojmově i obsahově jako na jiná obdobná peněžitá plnění.

26. Dovolatel dále poukazuje na to, že do insolvenčního řízení přihlásil daňové nedoplatky, které vznikly před rozhodnutím o úpadku. Ve výkazu nedoplatků ze dne 17. září 2019, č. j. 1992823/19/2201-80543-307477, vyčíslil nezaplacenou daň z přidané hodnoty a daň z příjmů fyzických osob částkou 736.971 Kč a příslušenství daně (představující penále a úrok z prodlení)

částkou 832.533,72 Kč; celkem šlo o částku 1.576.139,72 Kč. Žalovaný pak vyčíslil podřízenou pohledávku jako rozdíl oněch dvou částek (95.562,72 Kč); takové vyčíslení však odporuje ustanovením § 172 odst. 2 větě druhé insolvenčního zákona. Pohledávky, které dovolatel přihlásil do insolvenčního řízení, nepředstavují jednu daňovou povinnost (jednu daňovou pohledávku), ale celou řadu pohledávek, o kterých bylo rozhodováno platebními výměry a dodatečnými platebními výměry dle ustanovení § 147 daňového řádu za více druhů daní a za více zdaňovacích období.

27. Z ustanovení § 172 odst. 2 insolvenčního zákona též vyplývá, že při vyčíslení podřízené pohledávky jako rozdílu mezi jistinou a příslušenstvím se vychází z jistiny každé pohledávky k okamžiku jejího vzniku. Výše jistiny, která byla přihlášena do insolvenčního řízení, nemusí být vždy v původní výši, jestliže došlo k její částečné úhradě.

28. Výkaz nedoplatků ze dne 17. září 2019 musí obsahovat náležitosti dle ustanovení § 176 odst. 2 daňového řádu. Jednou z těchto náležitostí jsou dle ustanovení § 176 odst. 2 písm. d/ daňového řádu údaje o jednotlivých nedoplatcích. Výkaz nedoplatků tedy neobsahuje údaje o dani stanovené dle § 147 daňového řádu, tedy o výši pohledávky ke dni jejího vzniku, jak požaduje ustanovení § 172 odst. 2 insolvenčního zákona. Následně dovolatel rozepisuje jednotlivé daňové pohledávky (s údaji o výši jistiny v době vzniku) a jejich (ne)úročení.

29. Rozhodné znění občanského soudního řádu pro dovolací řízení (v aktuálním znění) se podává z bodu 2., článku II, části první zákona č. [296/2017](#) Sb., kterým se mění zákon č. [99/1963](#) Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. [292/2013](#) Sb., o zvláštních řízeních soudních, ve znění pozdějších předpisů, a některé další zákony.

30. Dovolání je přípustné podle § 237 o. s. ř., když pro daný případ neplatí žádné z omezení přípustnosti dovolání vypočtených v § 238 o. s. ř. a v posouzení dovoláním předestřené právní otázky jde o věc dovolacím soudem beze zbytku neřešenou.

31. Vady řízení, k nimž Nejvyšší soud u přípustného dovolání přihlíží z úřední povinnosti (§ 242 odst. 3 o. s. ř.), nejsou dovoláním namítány a ze spisu se nepodávají, Nejvyšší soud se proto - v hranicích právních otázek vymezených dovoláním - zabýval tím, zda je dán dovolací důvod uplatněný dovolatelem, tedy správností právního posouzení věci odvolacím soudem.

32. Právní posouzení věci je obecně nesprávné, jestliže odvolací soud posoudil věc podle právní normy, jež na zjištěný skutkový stav nedopadá, nebo právní normu, sice správně určenou, nesprávně vyložil, případně ji na daný skutkový stav nesprávně aplikoval.

33. Skutkový stav věci, jak byl zjištěn soudy nižších stupňů, dovoláním nebyl (ani nemohl být) zpochybněn a Nejvyšší soud z něj při dalších úvahách vychází.

34. Pro další úvahy Nejvyššího soudu jsou rozhodná následující ustanovení insolvenčního zákona (ve znění, jež od zahájení insolvenčního řízení na majetek dlužníka, tedy od 25. července 2019, nedoznala změn):

§ 170 (insolvenčního zákona)

V insolvenčním řízení se neuspokojují žádným ze způsobů řešení úpadku, není-li dále stanoveno jinak,

a/ úroky, úroky z prodlení a poplatek z prodlení z pohledávek přihlášených věřitelů, vzniklých před rozhodnutím o úpadku, pokud přirostly až v době po tomto rozhodnutí,

b/ úroky, úroky z prodlení a poplatek z prodlení z pohledávek věřitelů, které se staly splatné až po rozhodnutí o úpadku,

(...)

d/ mimosmluvní sankce postihující majetek dlužníka, s výjimkou penále za nezaplacení daní, poplatků, a jiných obdobných peněžitých plnění, pojistného na sociální zabezpečení, příspěvku na státní politiku zaměstnanosti a pojistného za veřejné zdravotní pojištění, pokud povinnost zaplatit toto penále vznikla před rozhodnutím o úpadku,

e/ smluvní pokuty, pokud právo na jejich uplatnění vzniklo až po rozhodnutí o úpadku,

(...)

§ 172 (insolvenčního zákona)

(1) Po úplném uhrazení všech pohledávek, kterých se týká insolvenční řízení, s výjimkou pohledávek uvedených v § 170, lze v insolvenčním řízení uhradit rovněž podřízené pohledávky a pohledávky společníků nebo členů dlužníka vyplývající z jejich účasti ve společnosti nebo v družstvu.

(2) Podřízenou pohledávkou je pohledávka, která má být podle smlouvy uspokojena až po uspokojení jiné pohledávky případně ostatních pohledávek dlužníka, zejména je-li vydáno rozhodnutí o úpadku dlužníka; za podřízenou pohledávku se považuje také pohledávka z podřízeného dluhopisu podle zvláštního právního předpisu. Je-li způsobem řešení úpadku oddlužení, za podřízené pohledávky se s výjimkou pohledávek uvedených v § 170 považují také úroky, úroky z prodlení a poplatek z prodlení z pohledávek přihlášených věřitelů a smluvní pokuta sjednaná pro případ prodlení s plněním přihlášené pohledávky, není-li taková smluvní pokuta dluhem z podnikání, ve výši, ve které v souhrnu převyšují výši jistiny přihlášené pohledávky k okamžiku jejího vzniku.

(3) Podřízené pohledávky se postupem podle odstavce 1 uspokojují v závislosti na dohodnuté nebo stanovené míře jejich podřízenosti; jinak se uspokojují poměrně. Jako poslední se vždy uspokojují pohledávky společníků nebo členů dlužníka vyplývající z jejich účasti ve společnosti nebo v družstvu, a to poměrně.

(4) Pohledávky společníků nebo členů dlužníka vyplývající z jejich účasti ve společnosti nebo v družstvu se v insolvenčním řízení neuplatňují, ale pouze se oznamují insolvenčnímu správci, který vede jejich evidenci.

35. Ve výše ustaveném právním rámci činí Nejvyšší soud k dovoláním otevřeným právním otázkám následující závěry:

36. Otázku, zda úprava obsažená v § 172 odst. 2 větě druhé insolvenčního zákona se týká i veřejnoprávních otázek, zodpověděl Nejvyšší soud (po podání dovolání v této věci) v rozsudku ze dne 28. dubna 2022, sen. zn. 29 ICdo 73/2020. V tomto rozhodnutí (na něž v podrobnostech odkazuje) Nejvyšší soud vysvětlil, že úroky, úroky z prodlení a poplatek z prodlení z pohledávek přihlášených věřitelů a smluvní pokuta sjednaná pro případ prodlení s plněním přihlášené pohledávky, není-li taková smluvní pokuta dluhem z podnikání, jsou ve výši, ve které v souhrnu převyšují výši jistiny přihlášené pohledávky k okamžiku jejího vzniku podřízenými pohledávkami ve smyslu ustanovení § 172 odst. 2 věty druhé insolvenčního zákona i tehdy, jde-li o příslušenství nebo o smluvní pokutu vzešlé z prodlení s úhradou veřejnoprávní pohledávky. K tomu budiž dodáno, že oním rozhodnutím přezkoumal Nejvyšší soud závěry rozsudku odvolacího soudu, na který na podporu svého (jiného)

názoru odkazoval dovolatel (srov. odstavec 24. výše) a potud je odmítl jako nesprávné. Je-li příslušenstvím daňové pohledávky úrok z prodlení, pak i vzhledem k tomu, co v návaznosti na závěry literatury (srov. např. Knapp, V.: Teorie práva, 1. vydání, Praha, C. H. Beck 1995, str. 125), a judikatury (srov. např. též rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 26. srpna 2014, sp. zn. 29 Cdo 902/2012, uveřejněný pod číslem 19/2015 Sb. rozh. obč.) uvedl Nejvyšší soud k obecné zásadě stálosti (konstantnosti) pojmosloví v právním předpisu v rozsudku sen. zn. 29 ICdo 73/2020, neexistuje žádný důvod, pro který by takové (ustanovením § 172 odst. 2 věty druhé insolvenčního zákona výslovně označené) příslušenství nemohlo být podřízenou pohledávkou jen proto, že jde o příslušenství pohledávky veřejnoprávní. Oporu pro takový úsudek nenalézá Nejvyšší soud ani v textu § 170 písm. d/ insolvenčního zákona. Jen z toho, že (případně) nejde o pohledávku vyloučenou z uspokojení v insolvenčním řízení ve smyslu § 170 písm. d/ insolvenčního zákona, neplyne, že by nemohlo jít o pohledávku podřízenou podle ustanovení § 172 odst. 2 věty druhé insolvenčního zákona.

37. Dovolání je přesto důvodné.

38. Odvolací soud při korekci zjevně nesprávného názoru insolvenčního soudu přehlédl, že skutkový stav, z nějž vyšel insolvenční soud (a který odvolací soud převzal), nedovoluje v rovině právní uzavřít, jaká byla původní výše jistiny daňové pohledávky v době jejího vzniku. „Výkaz nedoplatků“ již podle svého názvu zobrazuje výši dluhu na daních ke dni jeho vystavení a odpověď na otázku, jaká byla původní výše daňové pohledávky (k níž se váže zkoumané příslušenství), z něj bez dalšího neplyne (takové zjištění soudy ani neučinily). Právní posouzení věci odvolacím soudem je tudíž v dotčeném ohledu neúplné a tedy i nesprávné.

39. Nejvyšší soud proto, aniž nařizoval jednání (§ 243a odst. 1 věta první o. s. ř.), napadené rozhodnutí zrušil. Jelikož důvody, pro které bylo zrušeno rozhodnutí odvolacího soudu, platí také na rozhodnutí soudu prvního stupně, zrušil Nejvyšší soud i toto rozhodnutí a vrátil věc soudu prvního stupně k dalšímu řízení (§ 243e odst. 1 a 2 o. s. ř.).

© EPRAVO.CZ - Sběrka zákonů, judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- [Nezbytná cesta](#)
- [Nepominutelný dědic](#)
- [Náhrada škody zaměstnancem](#)
- [Likvidace dědictví](#)
- [Jistota](#)
- [Insolvenční řízení](#)
- [Exekuce](#)
- [Započtení](#)
- [Reorganizace](#)
- [Soudní poplatky \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)
- [Spotřebitel \(exkluzivně pro předplatitele\)](#)