

CELNÍ SPRÁVA ČR

Generální ředitelství cel

Metodická informace č. 19/2023

Věc: Vybraná problematika insolvenčního řízení týkající se vymáhání peněžitého plnění (mimosmluvních sankcí) v průběhu oddlužení, použití přeplatku a párování jejich úhrad

Vyhlášeno ve Věstníku CS ČR č.	48/2023	č. j.: 43076/2023-900000-303
Referent: Ing. Brázdilík Dušan		Počet příloh: 0
Datum schválení:	07/12/2023	Účinnost: 08/12/2023

Čl. 1

Předmět úpravy

Tato metodická informace (dále jen „MI“) upravuje postupy a podmínky, za kterých orgány Celní správy České republiky (dále jen „orgány celní správy“) mohou vymáhat peněžité plnění (mimosmluvní sankce) dlužníka v průběhu oddlužení nebo po skončení insolvenčního řízení, použít přeplatek a párovat úhrady mimosmluvních sankcí.

Čl. 2

Právní úprava

Základní právní předpisy, upravujícími shora uvedenou problematiku, jsou:

- a) zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“),
- b) zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „IZ“).

Čl. 3

Vymezení pojmů

- a) Mimosmluvní sankce – pohledávky, které jsou vyloučeny ze všech způsobů řešení úpadku, bez ohledu na to, jestli vznikly před nebo po prohlášení úpadku (pokuty ukládané správními orgány podle zvláštních zákonů, peněžité tresty ukládané soudy podle trestního zákoníku) s výjimkami uvedenými v ustanovení § 170 písm. d) IZ¹.
- b) Úpadek dlužníka – dlužník je v úpadku, jestliže má více věřitelů (nejméně dva) a peněžité závazky po dobu delší 30 dnů po lhůtě splatnosti a tyto závazky není schopen plnit (platební neschopnost). Dlužník není schopen plnit své závazky, jestliže zastavil platby podstatné části svých peněžitých závazků, nebo je neplní po dobu delší 3 měsíců po lhůtě splatnosti, nebo není možné dosáhnout uspokojení některých ze splatných peněžitých pohledávek vůči dlužníku výkonem rozhodnutí (exekucí), nebo nesplnil povinnost předložit seznamy uvedené v IZ (§ 104 odst. 1 IZ), kterou mu uložil

¹ 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.

insolvenční soud. Dlužník, který je právnickou osobou nebo podnikající fyzickou osobou, je v úpadku také v situaci, kdy je předlužen.

- c) Oddlužení je jeden ze způsobů řešení úpadku dlužníka upravených IZ. Vedle konkursu jako základního a v zásadě obecného způsobu řešení úpadku je oddlužení společně s reorganizací alternativním způsobem řešení úpadku, akcentujícím sanační principy.
- d) Schválení oddlužení – o schválení oddlužení rozhodne insolvenční soud neprodleně po skončení jednání, při kterém byly projednány námitky věřitelů a v případě, že věřitelé takové námitky neuplatnili nebo soud jednání k jejich projednání nenařizoval, neprodleně po uplynutí lhůty k jejich podání.
- e) Osvobození dlužníka od placení pohledávek – jestliže insolvenční soud rozhodne o splnění oddlužení a dlužník splní řádně a včas všechny povinnosti podle schváleného způsobu oddlužení, spojí insolvenční soud s rozhodnutím o splnění oddlužení rozhodnutí, jímž dlužníka osvobodí od placení pohledávek, zahrnutých do oddlužení, v rozsahu, v němž dosud nebyly uspokojeny. Dle komentářové literatury a ustálené judikatury osvobození od placení pohledávek dle ustanovení § 414 IZ dopadá také na mimosmluvní sankce uvedené v ustanovení § 170 písm. d) IZ. Osvobození dlužníka od placení pohledávek se nevztahuje na pohledávky vzniklé po rozhodnutí o úpadku.
- f) Vratitelný přeplatek – přeplatek, který prošel testem vratitelnosti dle ustanovení § 154 odst. 2 a 4 daňového řádu.

Čl. 4

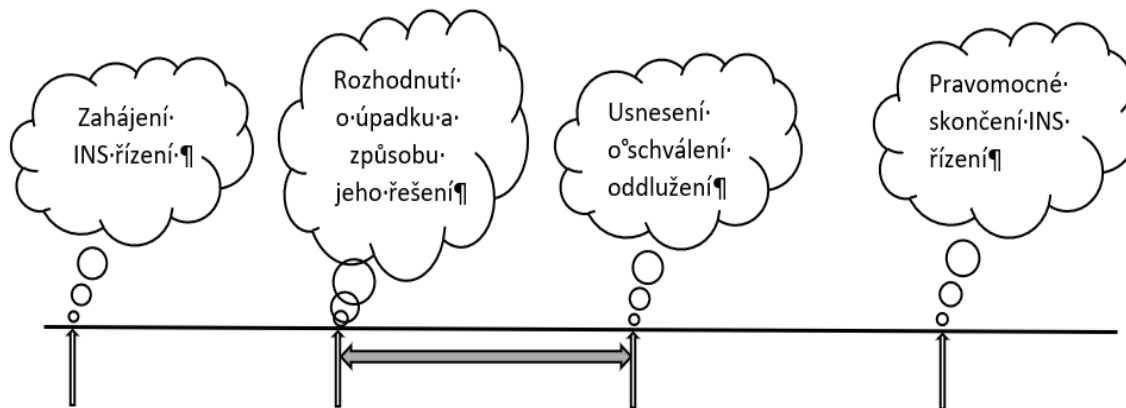
Vymáhání mimosmluvních sankcí uložených do dne předcházejícího dni rozhodnutí o úpadku a jejich případná úhrada

- (1) Osvobození od placení pohledávek, které vznikly do dne předcházejícího dni rozhodnutí o úpadku dle ustanovení § 414 IZ dopadá i na mimosmluvní sankce dle ustanovení § 170 odst. d) IZ, které se v insolvenčním řízení neuspokojují.
- (2) Přiznáním osvobození tyto pohledávky následně nezanikají, nelze se jich vůči dlužníkovi domáhat soudně a nelze je ani vymáhat prostřednictvím daňové exekuce. Jedná se nadále, až do případného zániku, o tzv. naturální obligace. V případě, kdy si dlužník, po přiznání osvobození, požádá o vystavení potvrzení bezdlužnosti, tak celní útvar (dále jen „CÚ“) toto potvrzení vystaví a výše uvedené nedoplatky zde neuvede.
- (3) Mimosmluvní sankce vzniklé do dne rozhodnutí o úpadku není dlužník povinen hradit, a jelikož na ně dopadá osvobození od placení pohledávek, je velmi nepravděpodobné, že by byly dobrovolně uhrazeny. V případě, že k úhradě mimosmluvní sankce i přesto dojde, tak dobrovolnou platbu lze přijmout od daňového subjektu (dispoziční oprávnění v průběhu oddlužení má dlužník, CÚ se nenachází v roli insolvenčního věřitele a není tudíž povinen zkoumat původ finančních prostředků). Platba od třetí osoby je možná, párování se řídí ustanovením § 152 odst. 1 daňového řádu. K dobrovolné úhradě těchto nedoplatků nesmí být subjekt vyzýván, a to ani prostřednictvím vyrozumění o nedoplatku, ani např. prostřednictvím mobilních skupin. Tyto nedoplatky nebudou vykazovány v aplikaci centrální evidence přeplatků a nedoplatků (CEPAN).

Čl. 5

Vymáhání mimosmluvních sankcí uložených po rozhodnutí o úpadku a jejich úhrada

- (1) Ustanovení § 414 IZ stanoví, že osvobození dlužníka od placení pohledávek se nevztahuje na pohledávky vzniklé po rozhodnutí o úpadku.
- (2) Vznikne-li mimosmluvní sankce po rozhodnutí o úpadku, byť předtím, než nastanou účinky schválení oddlužení (viz obr.), lze tyto mimosmluvní sankce vymáhat po pravomocném skončení insolvenčního řízení.



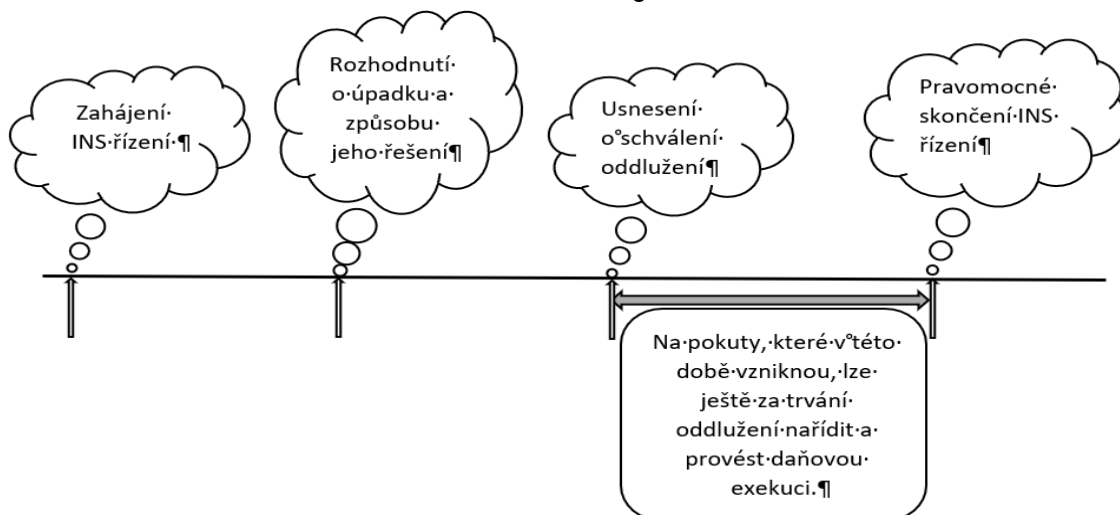
- (3) Platby (bez specifického požadavku) došlé na osobní daňový účet dlužníka CÚ párují s těmito mimosmluvními sankcemi (pokutami) v pořadí dle ustanovení § 152 odst. 1 daňového řádu.

Čl. 6

Vymáhání mimosmluvních sankcí uložených poté, co nastanou účinky schválení oddlužení a jejich úhrada

- (1) Dispoziční oprávnění k majetku, který dlužník získá poté, co nastanou účinky schválení oddlužení zpeněžením majetkové podstaty, má od právní moci rozhodnutí o schválení oddlužení zpeněžením majetkové podstaty dlužník. Dispoziční oprávnění k majetku, náležejícímu do majetkové podstaty v době schválení oddlužení, s výjimkou toho majetku, který byl postižen exekucí, má od právní moci rozhodnutí o schválení oddlužení plněním splátkového kalendáře se zpeněžením majetkové podstaty dlužník. Možnost postižení takového majetku vyplývá ze speciálních ustanovení § 408 odst. 2 a § 409 odst. 3 IZ, které se aplikují na oddlužení zpeněžením majetkové podstaty a na oddlužení plněním splátkového kalendáře se zpeněžením majetkové podstaty. Za trvání oddlužení lze nařídit nebo zahájit a provést daňovou exekuci (viz obr.) pouze za splnění dvou podmínek. Především se musí jednat o pohledávky, které nemají být uspokojeny při oddlužení (§ 170 písm. d) IZ) a které současně vzniknou až poté, co nastanou účinky schválení oddlužení (okamžikem zveřejnění usnesení o schválení oddlužení v insolvenčním rejstříku podle ustanovení § 407 odst. 1 IZ). Insolvenční správce takový majetek neneviduje v soupisu majetkové podstaty a zjišťování tohoto majetku se může jevit jako značně problematické. Dlužník dle ustanovení § 412 odst. 1 písm. g) IZ nesmí na sebe přijímat nové závazky, které by nemohl v době jejich splatnosti splnit. Takové jednání lze do jisté míry posoudit jako ohrožení cíle a účelu oddlužení a za určitých podmínek může být důvodem pro zrušení schváleného oddlužení. V souvislosti s existencí nedoplatku (mimosmluvní sankce) a výše uvedeným budou CÚ zasílat dlužníkům vyrozumění o neuhrazeném nedoplatku (s odkazem na § 408 odst. 2 IZ)

a v odůvodněných případech mohou informovat insolvenční soud s návrhem na zrušení schváleného oddlužení v souladu s ustanovením § 418 IZ.



- (2) Zmíněné mimosmluvní sankce mají po pravomocném skončení insolvenčního řízení stejný režim jako sankce uložené po rozhodnutí o úpadku, tudíž je CÚ rovněž mohou standardně vymáhat do uplynutí lhůty pro placení daně.
- (3) Dobrovolné platby dlužníka (bez specifického požadavku), i případné platby od třetí osoby, mohou CÚ párovat s těmito mimosmluvními sankcemi v pořadí dle ustanovení § 152 odst. 1 daňového řádu.

Čl. 7

Vliv insolvenčního řízení na běh prekluzivní lhůty

- (1) Pokud je pohledávka přihlášena včas a u příslušného soudu, tak lhůta pro placení daně neběží po dobu přihlášení daňové pohledávky do insolvenčního řízení (§ 160 odst. 4 daňového řádu).
- (2) V případě mimosmluvních sankcí, které jsou vyloučeny ze všech způsobů řešení úpadku, však toto neplatí a k zastavení prekluzivní lhůty nedochází.

Čl. 8

Použití přeplatku na dani při řešení úpadku oddlužením

- (1) Pro potřebu insolvenčního řízení se za majetek daňového subjektu považuje také vratitelný přeplatek. Použití vratitelného přeplatku na úhradu daňových povinností, které se v rámci insolvenčního řízení uspokojují, vymezuje ustanovení § 242 odst. 2 a 3 daňového řádu. Přeplatek vzniklý na základě daňových povinností, který vznikl nejpozději dnem předcházejícím dni účinnosti rozhodnutí o úpadku, lze použít pouze na úhradu splatných daňových pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou ve smyslu ustanovení § 242 odst. 1 daňového řádu, resp. ustanovení § 168 a § 169 IZ, a to nejpozději do dne jejich přezkoumání (§ 242 odst. 2 daňového řádu). Jedná se o daňové pohledávky vzniklé nejpozději den přede dnem nabytí účinnosti rozhodnutí o úpadku, které správce daně uplatňuje přihláškou pohledávky u příslušného insolvenčního soudu (mimosmluvní sankce jsou, až na výjimky uvedené v poznámce pod čarou č. 1, vyloučeny ze všech způsobů řešení úpadku bez ohledu na to, jestli vznikly před nebo po prohlášení úpadku). Přeplatek z daňových povinností vzniklých v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku lze použít pouze na úhradu splatných pohledávek za majetkovou podstatou. Přeplatek nelze použít na úhradu příslušenství

daně ve smyslu ustanovení § 2 odst. 5 daňového řádu², ale lze jej použít pouze na úhradu pohledávek za majetkovou podstatou ve smyslu ustanovení § 168 odst. 2 písm. e) IZ (daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění). Pokud takových pohledávek není, správce daně vratitelný přeplatek vrátí osobě s dispozičním oprávněním.

- (2) V souladu s ustanovením § 408 odst. 2 IZ (oddlužení zpeněžením majetkové podstaty) a ustanovením § 409 odst. 3 IZ (oddlužení plněním splátkového kalendáře se zpeněžením majetkové podstaty) lze však za trvání oddlužení nařídit nebo zahájit a provést daňovou exekuci v případě, kdy se jedná o pohledávky, které nemají být uspokojeny při oddlužení (§ 170 písm. d) IZ) a které současně vzniknou až poté, co nastanou účinky schválení oddlužení (zveřejněním usnesení o schválení oddlužení v insolvenčním rejstříku):
- a) jakýkoliv majetek, který dlužník získá po právní moci usnesení schválení **oddlužení zpeněžením majetkové podstaty**, náleží do dispoziční sféry dlužníka (včetně vratitelného přeplatku) a takový majetek **lze bez omezení postihnout daňovou exekucí za podmínek uvedených v odst. 2.**
 - b) majetek, který dlužník získá po právní moci usnesení schválení **oddlužení plněním splátkového kalendáře se zpeněžením majetkové podstaty, z příjmu nebo jeho části, který nepodléhá oddlužení**, např. plnění z pojistných smluv o škodovém pojištění a plnění z titulu práva na náhradu majetkové nemajetkové újmy (plnění z havarijního pojištění, bolestné, pojistné za úraz) **lze postihnout daňovou exekucí za podmínek uvedených v odst. 2.**

Vratitelný přeplatek správce daně vrací osobě s dispozičními oprávněními (dlužník), která by tento mimořádný příjem měla v případě, kdy je schváleno oddlužení plněním splátkového kalendáře se zpeněžením majetkové podstaty použít k mimořádným splátkám nad rámec splátkového kalendáře; v případě, kdy je schváleno oddlužení zpeněžením majetkové podstaty by měla tento příjem použít k mimořádným splátkám, jestliže půjde o hodnotu získanou z neúčinného právního jednání, nebo o majetek, který dlužník neuvedl v seznamu majetku, až tuto povinnost měl, nebo jde o další majetek, o němž bude zjištěno, že ke dni vydání usnesení o schválení oddlužení náležel do majetkové podstaty dlužníka [viz § 412 odst. 1 písm. b) IZ]. **Vratitelný přeplatek by byl možný postihnout daňovou exekucí (§ 409 odst. 3 IZ) pouze výjimečně** v případě, že přeplatek pochází z daňové povinnosti související s majetkem, resp. příjmy, které nepodléhají oddlužení.

Čl. 9

Zrušovací ustanovení

MI č. 6/2021 se zrušuje.

² Rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. Zn. 9 Afs 4/2018-65 ze dne 15. 10. 2020

Čl. 10
Účinnost

Tato MI nabývá účinnosti dnem následujícím po dni vydání ve Věstníku CS.

plk. JUDr. Jana Jarešová, Ph.D.
ředitelka odboru
odbor 30 – Právní
Generální ředitelství cel