



MASARYKOVA UNIVERZITA PRÁVNICKÁ FAKULTA

Vztah insolvenčního a daňového řízení

JUDr. Ing. Kristýna Chalupecká
Katedra finančního práva a národního
hospodářství PrF MU



Klíčové aspekty vztahu insolvenčního a daňového řízení

1. Obecně ke vztahu insolvenčního a daňového řízení
2. Daňové pohledávky v insolvenčním řízení
 - Typy pohledávek v insolvenčním řízení a jejich uspokojování, novela ZDPH
 - Započtení v insolvenčním řízení
 - Daňová exekuce
3. Plnění daňových povinností v insolvenčním řízení
 - Dispoziční oprávnění v insolvenčním řízení a jeho vztah k daňovému řízení
 - Povinnost daňového tvrzení v insolvenčním řízení



Insolvenční řízení

- od 1. 1. 2008 - zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, tzv. insolvenční zákon (dále také jako „IZ“)



Daňové řízení

- od 1.1.2011 – zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
 - Nově speciálně vymezen vztah k insolvenčnímu řízení



Souběh insolvenčního a daňového řízení - IZ

- Zahájení insolvenčního řízení nemá vliv na jiná zahájená řízení, ani daňové
- Explicitní vymezení u způsobu řešení úpadku konkursem - 266 odst. 1 písm. c) - prohlášením konkursu se nepřerušuje daňové řízení



Souběh insolvenčního a daňového řízení - DŘ

- Upraveno v 243 DŘ
 - Po zahájení insolvenčního řízení lze
 - daňové řízení zahájit a
 - v celém daňovém řízení pokračovat,
 - výjimky
 - daňová exekuce, kterou lze nařídit, avšak nelze ji provést, pokud insolvenční zákon nestanoví jinak.
 - nalézací řízení týkající se pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, se zastavuje ukončením přezkumného jednání a dosud nepravomocné rozhodnutí nabývá právní moci.



Souběh insolvenčního a daňového řízení - IZ

- Nutné reflektovat ust. 170 písm. d) IZ
 - po rozhodnutí o úpadku se neuspokojují žádným ze způsobů řešení úpadku mimosmluvní sankce postihující majetek dlužníka, s výjimkou penále za nezaplacení daní, poplatků, cla, 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,
- Zrcadlově – 243 odst. 3 DŘ
 - Ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku nevzniká k daňové pohledávce, která není pohledávkou za majetkovou podstatou, úrok z prodlení.



Insolvenční správce jako subjekt správy daní

20 DŘ

- Daňovým subjektem je osoba, kterou za daňový subjekt označuje zákon, jakož i osoba, kterou zákon označuje jako poplatníka nebo jako plátce daně.
- Daňový subjekt má práva a povinnosti týkající se správného zjištění a stanovení daně po dobu běhu lhůty pro stanovení daně a při placení daně po dobu, ve které lze požadovat placení nedoplatku, a to i v případech, kdy přestal být daňovým subjektem.
- Osoby ustanovené podle zákona, které plní povinnosti stanovené daňovým subjektům, zejména správce dědictví a insolvenční správce, mají stejná práva a povinnosti jako daňový subjekt.

36 IZ

- případ Insolvenční správce je povinen při výkonu funkce postupovat svědomitě a s odbornou péčí; je povinen vyvinout veškeré úsilí, které lze po něm spravedlivě požadovat, aby věřitelé byli uspokojeni v co nejvyšší míře.

1. Obecně ke vztahu insolvenčního a daňového řízení



Daňové pohledávky v insolvenčním řízení

- Typy pohledávek v insolvenčním řízení a jejich uspokojování, novela ZDPH
- Započtení v insolvenčním řízení
- Daňová exekuce



Typy pohledávek v insolvenčním řízení

- **Přihlášení věřitelé (+ věřitelé, na které se pohlíží jako na přihlášené)**
 - **Zajištění věřitelé**
 - Zajištění zástavním právem, zadržovacím právem, omezením převodu nemovitosti, zajišťovacím převodem práva nebo postoupením pohledávky k zajištění anebo obdobným právem podle zahraniční právní úpravy,
 - **Nezajištění věřitelé**
 - Nezajištění věřitele
 - Věřitelé zajištění majetkem třetí osoby
 - Věřitelé s podřízenými pohledávkami
 - Věřitelé s podmíněnými pohledávkami
- **Ostatní subjekty uplatňující své nároky v IŘ**
 - Pohledávky za majetkovou podstatou
 - Pohledávky postavené na roveň pohledávkám za majetkovou podstatou
- **Ostatní subjekty s pohledávkami neuspokojovanými v IŘ**
 - 170 IZ – pohledávky po rozhodnutí o úpadku

2. Daňové pohledávky v insolvenčním řízení



Přihlášení pohledávky do insolvenčního řízení

- V zásadě uplatnění přihláškou pohledávky – 30 – 60 dní od rozhodnutí o úpadku
- Do prezkumného jednání možná změna výše přihlášené pohledávky – řešení pro dosud nevyměřenou daňovou povinnost (192 odst. 4 IZ)
 - užitečné z hlediska kolize lhůty na podání daňového tvrzení po prohlášení úpadku



Přihlášení pohledávky do insolvenčního řízení

- Přihlášené pohledávky přezkoumány insolvenčním správcem – popěrné právo přiznáno
 - insolvenčnímu správcí – pravost, výše a pořadí
 - věřitelům – pravost, výše a pořadí
 - Dlužníku – nemá vliv (v konkursu)
- Insolvenční správce – subjekt deklarující daňovou povinnost x hodnotící přihlášené pohledávky?
- správce daně zohlední výsledek popření daňové pohledávky v rámci incidenčního sporu v evidenci daní

2. Daňové pohledávky v insolvenčním řízení



Daňové pohledávky dle ust. § 168 a 169 IZ

- 242 DŘ - daňové pohledávky, které vznikají v důsledku daňových povinností, které vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do ukončení insolvenčního řízení, jsou pohledávky za majetkovou podstatou.
- Modifikace v závislosti na způsobu řešení úpadku
 - v konkursu správce daně uplatňuje své pohledávky za majetkovou podstatou u insolvenčního správce, a to standardním způsobem
 - např. doručením platebního výměru
 - v oddlužení jsou pohledávky za majetkovou podstatou uspokojovány průběžně
 - v reorganizaci pohledávky za majetkovou podstatou (a pohledávky jim na roveň postavené) jsou uhrazeny před schválením reorganizačního plánu nebo mají být podle reorganizačního plánu uhrazeny ihned poté, co se reorganizační plán stane účinným, ledaže bylo mezi dlužníkem a příslušným věřitelem dohodnuto jinak (§ 348 odst. 1 písm. e) IZ).

2. Daňové pohledávky v insolvenčním řízení



Insolvenční řízení a novelizace ZDPH

- 1. dubnem 2011 vstoupila v účinnost novela zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
- Možnost opravy pohledávky věřitele z titulu odvedeného DPH - § 44
 - Tato možnost opravy je věřiteli dlužníka dána pouze za kumulativního naplnění následujících podmínek
 - dlužník je plátcem DPH a nachází se v insolvenčním řízení a insolvenční soud rozhodl o způsobu řešení úpadku,
 - věřitel přihlásil tuto svoji pohledávku nejpozději ve lhůtě stanovené rozhodnutím soudu o úpadku, tato pohledávka byla zjištěna a v insolvenčním řízení se k ní přihlíží,
 - věřitel a dlužník nejsou osobami nikterak propojenými
 - věřitel doručil dlužníkovi opravený daňový doklad
- Nárok na opravu – rozhodnutí o úpadku x možnost provedení opravy – vázaná na rozhodnutí o způsobu řešení úpadku

2. Daňové pohledávky v insolvenčním řízení



Insolvenční řízení a novelizace ZDPH

- Otázka rozpočtové neutrality – z povahy věci vyloučeno
- Snaha o rozpočtovou neutralitu ze strany GFŘ – konverze pohledávky státu na pohledávku za MP
 - v důsledku zdanitelného plnění, které představuje oprava provedená dle 44 odst. 1 ZDPH, vzniká dlužníkovi nově daňový závazek (povinnost) a to za zdaňovací období, ve kterém došlo právě k této opravě
- Protiakce ze strany Expertní pracovní skupiny pro insolvenční právo
 - pohledávka se v průběhu insolvenčního řízení neuspokojuje
- V současné době otázkou, kdo je vůbec oprávněn rozřešit spor

2. Daňové pohledávky v insolvenčním řízení



Započtení v insolvenčním řízení

- Započtení v IZ
 - v insolvenčním řízení zásadně přípustné – vyjma předběžné opatření, moratorium, reorganizace
 - 140 odst. 2 IZ – započtení po rozhodnutí o úpadku
- Započtení v DŘ - 242
 - Pro potřeby insolvenčního řízení je za majetek daňového subjektu považován vratitelný přeplatek s tím, že přeplatek vzniklý na základě daňových povinností, které vznikly nejpozději dnem předcházejícím dni účinnosti rozhodnutí o úpadku, se použije pouze na úhradu splatných daňových pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, nejpozději do jejich přezkoumání při přezkumném jednání.
- Přeplatek - 154 DŘ
 - Přeplatek - částka, o kterou úhrn plateb a vratek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu.
 - Vratitelný přeplatek – zbytek přeplatku poté, co správce daně převede přeplatek na úhradu případného nedoplatku téhož daňového subjektu na jiném osobním daňovém účtu



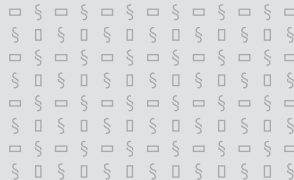
Daňová exekuce

- **Exekuce v IZ – 109 odst. 1) písm. c) IZ**
 - výkon rozhodnutí či exekuci, která by postihovala majetek ve vlastnictví dlužníka, jakož i jiný majetek, který náleží do majetkové podstaty, lze nařídit, nelze jej však provést.
- **Exekuce v DŘ - 243 odst. 1) DŘ**
 - Po zahájení insolvenčního řízení lze daňové řízení zahájit a v celém daňovém řízení pokračovat, s výjimkou daňové exekuce, kterou lze nařídit, avšak nelze ji provést, pokud insolvenční zákon nestanoví jinak.



Plnění daňových povinností v insolvenčním řízení

- Dispoziční oprávnění v insolvenčním řízení a jeho vztah k daňovému řízení
- Povinnost daňového tvrzení v insolvenčním řízení



Dispoziční oprávnění v insolvenčním řízení a jeho vztah k daňovému řízení

- Dispoziční oprávnění – právo nakládat s majetkovou podstatou ohledně všech oprávnění, ze kterých se skládá, v průběhu insolvenčního řízení - 2 f) IZ
 - Majetková podstata - majetek určený k uspokojení dlužníkových věřitelů - 2 g) IZ
 - 2 režimy vzniku
 - Dlužnický insolvenční návrh – majetková podstata vzniká samotným podáním návrhu
 - Věřitelský insolvenční návrh – majetková podstata vzniká
 - Rozhodnutím o úpadku
 - Předběžným opatřením
- x avšak po zahájení insolvenčního řízení omezení dle ust. 111 IZ

3. Plnění daňových povinností v insolvenčním řízení



Dispoziční oprávnění v insolvenčním řízení a jeho vztah k daňovému řízení

- Po zahájení insolvenčního řízení – osobou s dispozičním oprávněním dlužník
- Po rozhodnutí o úpadku (bez řešení úpadku) - osobou s dispozičním oprávněním dlužník
- Po prohlášení konkursu- osobou s dispozičním oprávněním insolvenční správce – přenos daňových povinností
- Po povolení reorganizace - osobou s dispozičním oprávněním dlužník
- Po povolení oddlužení - osobou s dispozičním oprávněním dlužník
 - Schválení oddlužení formou plnění splátkového kalendáře
 - Schválení oddlužení prodejem majetkové podstaty – částečně insolvenční správce, a to k majetku dlužníka ke dni schválení oddlužení

3. Plnění daňových povinností v insolvenčním řízení



Dispoziční oprávnění v insolvenčním řízení a povinnost daňového tvrzení

- Povinnost podávat daňové přiznání v jednotlivých fázích insolvenčního řízení
- Povinnost podávat daňové přiznání při přechodu dispozičního oprávnění
- Povinnost podávat daňové přiznání v řádných termínech



Daňové přiznání v jednotlivých fázích insolvenčního řízení

- Po rozhodnutí o úpadku – do 30 dní
- Po rozhodnutí o způsobu řešení úpadku – do 15 dní
 - Po povolení reorganizace - D
 - Po prohlášení konkursu - IS
- Při ukončení insolvenčního řízení – do 15 dní
 - ke dni předložení konečné zprávy - IS
 - ke dni podání návrhu na zrušení konkursu - IS
 - ke dni zrušení konkursu - IS
 - ke dni splnění reorganizačního plánu - D
 - ke dni splnění oddlužení splátkovým kalendářem - D
 - ke dni splnění oddlužení zpeněžením majetkové podstaty - IS

3. Plnění daňových povinností v insolvenčním řízení



Daňové přiznání při přechodu dispozičního oprávnění

- Předběžné opatření
- Prohlášení konkursu
- Přeměna sanačního řešení úpadku na konkurs



Daňové přiznání v řádných termínech

- Podává vždy osoba s dispozičním oprávněním



Insolvenční správce a plnění daňových povinností

244 DŘ

- Zjistí-li insolvenční správce, který prohlášením konkursu získal oprávnění nakládat s majetkovou podstatou, nedostatečnost podkladů, pro kterou nelze zajistit splnění této povinnosti a povinnosti dle 245, povinnost zaniká; insolvenční správce tuto skutečnost sdělí správci daně ve stejné lhůtě a poskytne mu nezbytnou součinnost ke stanovení daně podle pomůcek.
- Vyplývá z toho povinnost insolvenčního správce podávat DP za předcházející období + jeho odpovědnost???



Děkuji za pozornost

Kontakt: spravce@chalupecka.cz