



GFR08340317
ESS

Generální finanční ředitelství
Lazarská 7, 117 22 Praha 1

Sekce právní

Č. j.: 82441/17/7700-30133-050206

Vyřizuje:

Mgr. Miroslav Kolouch, oddělení daňové exekuce insolvenčního řízení II

Tel.: (+420) 296 853 838, (+420) 296 852 222

Mgr. Ing. Jana Josífková, oddělení daňové exekuce a insolvenčního řízení II

Tel.: (+420) 296 851 857, (+420) 296 852 222

e-mail: podatelna@fs.mfcr.cz

ID datové schránky: p9iwj4f

Všem finančním úřadům

Odvolacímu finančnímu ředitelství

Sekci metodiky a výkonu daní Generálního finančního ředitelství

Sekci řízení rizik při správě daní Generálního finančního ředitelství

Odboru daňového procesu Generálního finančního ředitelství

Odboru právnímu Generálního finančního ředitelství

Sekci informatiky Generálního finančního ředitelství

Odboru 25 – Strategie daňové politiky, spolupráce a správy Ministerstva financí

Odboru 32 - Daňová legislativa Ministerstva financí

Odboru 39 - Správní činnosti Ministerstva financí

Metodický pokyn k postupu správce daně z hlediska právní úpravy a vazby insolvenčního zákona na daňový řád

Článek I.

Účel a cíl metodického pokynu

Účelem tohoto metodického pokynu je stanovení postupů správce daně při výkonu správy daní v insolvenčním řízení, a to v souladu se zák. č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „IZ“, nebo „insolvenční zákon“) a se zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“ nebo „daňový řád“).

Metodický pokyn zohledňuje platnou právní úpravu insolvenčního zákona a daňového řádu ke dni 1. 7. 2017.

Cílem vypracování tohoto materiálu je vytvoření pomůcky pro běžnou praxi správců daně. Nečiní si nároky být právním rozbohem, ale umožnit pochopení základních zásad a principů insolvenčního řízení ve vztahu k zásadám a principům daňového řízení. Obsah materiálu odráží i praxi insolvenčních soudů a insolvenčních správců, a to v obecných rysech.

Obecný charakter pomůcky si vyžádal zařazení pasáží týkajících se věřitelů z obchodních a občanskoprávních závazků, užívání pojmů „dlužník“ jde-li o návaznost na IZ a „daňový subjekt“ jde-li o DŘ, přičemž oba pojmy mají, pro účely tohoto textu, stejný obsah. Naopak

text neobsahuje ustanovení, která nejsou pro praxi orgánů finanční správy typická, např. upravující podávání návrhů na zahájení insolvenčního řízení apod. Snahou je učinit materiál co nejjednodušší, srozumitelný tak, aby byl snadno aplikovatelný v praxi a jako takový byl přínosem zejména pro zaměstnance finanční správy bez delší praxe či orientace v dané problematice.

Materiál neobsahuje informace o účelu, právech a povinnostech věřitelských orgánů, neboť v této věci byla vydána samostatná metodická pomůcka - "Informace k základním právům a povinnostem věřitelského výboru a zástupce věřitelů v insolvenčním řízení č. j. 22536/14/7001-51300 ze dne 3. 7. 2014, ani postupy správce daně z hlediska právní úpravy a vazby insolvenčního zákona na hmotněprávní daňové předpisy při podání daňových tvrzení, které jsou samostatně upraveny ve stávající metodické pomůcce – „Vliv hmotněprávních daňových předpisů na postup správce daně v insolvenčním řízení“ č. j. 26070/13/7001-51100-050011 ze dne 5. 6. 2013.

Pro úplnost se uvádí, že insolvenční řízení s evropským mezinárodním prvkem a jeho účinky se řídí přímo předpisem práva Evropské unie a ustanoveními toho členského státu Evropské unie, na něž přímo použitelný předpis práva Evropské unie odkazuje (Nařízení Evropského parlamentu a Rady EU č. 2015/848 ze dne 20. 5. 2015). Tento metodický pokyn uvedenou problematiku neřeší.

Článek II.

Úvod a stanovení tematických okruhů

Insolvenční řízení lze zahájit na návrh dlužníka nebo věřitele dlužníka. Zahájeno je dnem, kdy insolvenční návrh dojde věcně příslušnému soudu. Insolvenční soud oznámí zahájení insolvenčního řízení vyhláškou. S okamžikem oznámení, jež nastává zveřejněním vyhlášky v insolvenčním rejstříku, jsou spojeny procesně-právní i hmotně-právní účinky ovlivňující průběh daňového řízení, které jsou zakotveny zejména v § 109 až § 114 IZ, dále v § 173 a násl. ustanovení IZ, § 242 až § 245 a ust. související DŘ. Tento metodický pokyn soustřeďuje problematiku, jež vzniká prostupy správy daní a insolvenčního řízení, do těchto okruhů:

- Uplatnění pohledávek v insolvenčním řízení
- Právo na uspokojení ze zajištění v rámci insolvenčního řízení
- Započtení, nakládání s vratitelným přeplatkem
- Osoba s dispozičními oprávněními
- Povinnost podat daňové tvrzení
- Daňová exekuce.

Pro úplnost je nutné uvést, že tato metodická pomůcka přihlíží k automatizovanému zpracování dat a následnému přihlášení pohledávek, a proto tam, kde je to možné, teoretické pasáže zjednodušuje.

Článek III.

Uplatnění pohledávek v insolvenčním řízení

Pro účely insolvenčního řízení lze daňové pohledávky rozdělit do dvou základních kategorií:

- daňové pohledávky vzniklé v důsledku daňových povinností za zdaňovací období do dne předcházejícího dni účinnosti rozhodnutí o úpadku (tj. pohledávky, které se uplatňují přihláškou pohledávky),

- daňové pohledávky vzniklé v důsledku daňových povinností, které vznikly ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku (tj. pohledávky za majetkovou podstatou).

1. Pohledávky uplatňované přihláškou pohledávky

1. 1 Rozhodné skutečnosti

Po zahájení insolvenčního řízení lze pohledávky za dlužníkem uplatňovat jen způsoby, které IZ umožňuje. Daňové pohledávky, které vznikají v důsledku daňových povinností za zdaňovací období **do dne předcházejícího dni, ve kterém nabylo účinnosti rozhodnutí o úpadku**, se uplatní přihláškou pohledávky dle §165, § 173 a souvisejících IZ.

Je-li správce daně zajištěným věřitelem, uplatní pohledávku dle § 166, § 167, § 173 IZ. Zajištěný věřitel je povinen sdělit insolvenčnímu správci, jaká zajišťovací práva uplatňuje na dlužnických věcech, právech, pohledávkách nebo jiných majetkových hodnotách a tyto konkretizovat.

Dle platné úpravy v DŘ platí, že **ukončením přezkumného jednání nebo schválením zprávy o přezkumu soudem ex lege** (viz § 243 odst. 2 DŘ) **nabývá nepravomocné rozhodnutí v nalézacím řízení** týkající se pohledávek, které nejsou **pohledávkami za majetkovou podstatou, právní moci**.

Platí, že je-li do data ukončení přezkumného jednání (konkurs, reorganizace) nebo data schválení zprávy o přezkumu soudem (oddlužení) v nalézacím řízení vydáno rozhodnutí, kterým dojde ke stanovení daně a tato daň nebyla ve lhůtě pro přihlášení pohledávek uplatněna přihláškou pohledávky, pak toto rozhodnutí nabývá právní moci, a to datem odpovídajícím datu uvedenému k příslušné události v předchozí větě. Zjištěný nedoplatek nelze již přihlásit do insolvenčního řízení z důvodu uplynutí zákonných lhůt, a pokud stanovením daně je zjištěn přeplatek, vydá se bez dalšího do majetkové podstaty.

Není –li takové rozhodnutí vydáno do ukončení přezkumného jednání, resp. data schválení zprávy o přezkumu soudem, nezbyde, než v nalézacím řízení pokračovat a vydat příslušné rozhodnutí. Bude-li zjištěn přeplatek na dani, vydá se do majetkové podstaty daňového subjektu, tj. dlužníka v insolvenčním řízení. Bude-li naopak zjištěn nedoplatek – dluh daňového subjektu, nelze takovou pohledávku do insolvenčního řízení přihlásit, a to s ohledem na uplynutí lhůt k přihlášení pohledávek.

Dnem **účinnosti rozhodnutí o úpadku** **pozbývá účinnosti rozhodnutí o posečkání úhrady daně či rozhodnutí o rozložení úhrady daně na splátky** dle § 157 odst. 5 DŘ. Správce daně tedy přihlašuje pohledávku v celé nesplacené výši. Správce daně nemusí vydávat deklaratorní rozhodnutí o zániku rozhodnutí o povolení splátek.

1. 2 Přihlášení pohledávky a úkony související

Věřitelé přihlašují pohledávky u příslušného insolvenčního soudu. Tím je vždy krajský soud (v Praze Městský soud) určený dle sídla dlužníka, je-li právnickou osobou, a trvalého bydliště dlužníka, je-li fyzickou osobou. Výjimku stanoví ust. § 7b IZ, které vychází z fikce sídla osoby zapsané v obchodním rejstříku, kdy v případě změny sídla platí pro účely insolvenčního řízení sídlo, které o šest měsíců předchází zahájení insolvenčního řízení.

Přihlašují se veškeré pohledávky včetně příslušenství, které vznikly v důsledku skutečností zakládajících **daňové povinnosti za zdaňovací období, jež nastaly nejpozději dnem předcházejícím dni účinnosti rozhodnutí o úpadku.**

Platí, že jsou ze všech způsobů řešení úpadku vyloučeny, tj. neuspokojují se, mj. mimosmluvní sankce postihující majetek dlužníka. **Výjimkou z takto vyloučených nároků je dle IZ penále za nezaplacení daní (§ 170 písm. d) IZ), pokud povinnost zaplatit toto penále vznikla před rozhodnutím o úpadku. Stejný postup se uplatní v případě, kdy mimosmluvní sankce (např. pokuta za pozdní podání daňového tvrzení) vznikla po zahájení insolvenčního řízení.**

Do insolvenčního řízení lze tak přihlásit:

penále (§ 251 DŘ), **úrok z prodlení** (§ 252 DŘ s přiměřeným použitím § 253 DŘ), penále dle § 37b a penále, resp. úrok z prodlení dle § 63 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, při splnění podmínky, že vznikly, resp. se váží ke zdaňovacímu období či části zdaňovacího období, které předchází účinnosti rozhodnutí o úpadku a pokud přirostly do rozhodnutí o úpadku; dále **náklady řízení (§ 107 DŘ)** a **exekuční náklady** dle § 182 DŘ pokud nebyly uhrazeny v rámci daňové exekuce.

Z uspokojení v insolvenčním řízení jsou vyloučeny pokuty, uložené správními orgány (dle DŘ, zák. č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb, ve znění pozdějších předpisů, zák. č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, ve znění pozdějších předpisů, zák. č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů atd.). Tyto pohledávky do insolvenčního řízení správce daně nepřihlašuje.

Věřitelé podávají přihlášky pohledávek u insolvenčního soudu od zahájení insolvenčního řízení až do uplynutí lhůty stanovené rozhodnutím o úpadku. Přihlašují se pohledávky vykonatelné, nevykonatelné, splatné i nesplacené, zajištěné či nezajištěné, příp. podmíněné nebo neurčité výše. Pohledávka nepeněžitá nebo pohledávka neurčité výše musí být vyjádřena v penězích na základě odhadu její hodnoty. Pohledávka v cizí měně musí být přepočítána na českou měnu.

V případě, že věřitel (správce daně) uplatňuje pohledávku jako zajištěnou (zástavním právem), musí se svého zajištění dovolat, uvést okolnosti, které se toho týkají a připojit listiny, které je osvědčují a uvést dobu vzniku. V případě, že věřitel uplatňuje pohledávku jako nesplacenou či nevykonatelnou, doporučujeme uvést v přihlášce do poznámky, kdy nastane splatnost a vykonatelnost pohledávky, jinak by tuto informaci musel sdělit následně.

Přihláška musí splňovat obecné náležitosti dle § 42 odst. 4 zák. č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“), dále musí obsahovat **právní důvod vzniku pohledávky**, tj. uvedení právních skutečností, na nichž se pohledávka zakládá (např. nedoplatek vzniklý dle přísl. právního předpisu) a **výši přihlašované pohledávky**. U zajištěné pohledávky popis právní skutečnosti, na jejímž základě vzniklo zajištění, rozhodné právo, popis majetku, k němuž bylo zajištění zřízeno, pořadí pohledávky pro uspokojení a způsob výpočtu úroku pro případ, že na něj věřiteli vznikne nárok.

Přihláška pohledávky se podává u příslušného insolvenčního soudu výhradně na předepsaném formuláři Ministerstva spravedlnosti ČR, a to s podporou úlohy ADIS. Podání vč. příloh se dle § 80a IZ činí v elektronické podobě do datové schránky soudu nebo v elektronické podobě podepsané uznávaným elektronickým podpisem. Není-li v odůvodněných případech možné učinit podání elektronicky, lze je výjimečně a s uvedením důvodu učinit v listinné podobě ve dvojím vyhotovení.

Přihlašovat pohledávky lze u příslušného insolvenčního soudu **od okamžiku zahájení insolvenčního řízení**. Vzhledem ke skutečnosti, že vysoké procento řízení končí před rozhodnutím soudu o úpadku, doporučuje se s podáním přihlášky posečkat do vydání rozhodnutí o úpadku. Takto je nastavena i úloha ADIS. Správce daně však již od okamžiku zahájení insolvenčního řízení, tedy jakmile je vydána vyhláška o zahájení ins. řízení, musí činit **přípravné úkony** ke zjištění druhu a výše pohledávek, které by příp. přihlašoval. Podání přihlášky před nabytím účinnosti rozhodnutí o úpadku není vhodné i z důvodů **úročení daňových pohledávek, které se provádí ke dni předcházejícímu účinkům rozhodnutí o úpadku**.

Přihlášku pohledávky je nutné podat nejpozději poslední den lhůty stanovené insolvenčním soudem **v rozhodnutí o úpadku** (§ 136 odst. 2 písm. d) IZ) u insolvenčního soudu. **Lhůta** stanovená v rozhodnutí **činí 2 měsíce**, a pokud je s rozhodnutím o úpadku spojeno rozhodnutí **o povolení oddlužení, činí lhůta 30 dnů**. Lhůta počíná běžet od zveřejnění rozhodnutí o úpadku v insolvenčním rejstříku a jde o lhůtu propadnou, jejíž zmeškání nelze prominout (§ 83 IZ). K zachování lhůty postačí, aby poslední den lhůty byla přihláška odevzdána orgánu, který má povinnost doručit ji příslušnému soudu. Účinek přihlášky, podané u jiného než insolvenčního soudu, nastává až dnem, kdy přihláška dojde příslušnému insolvenčnímu soudu. Případné dodržení lhůty je již plně v rukou věcně nepřislusného soudu, který postupuje přihlášku insolvenčnímu soudu věcně příslušnému. Za podmínek stanovených v § 18 zákona č. 300/2008 Sb., o elektronických úkonech a autorizované konverzi dokumentů, ve znění pozdějších předpisů, má úkon učiněný vůči insolvenčnímu soudu prostřednictvím datové schránky stejné účinky jako úkon, který byl učiněn písemnou formou.

Nelze-li přihlášku pohledávky přezkoumat pro její vady nebo neúplnost, vyzve insolvenční správce věřitele k opravě nebo odstranění vad, a to ve lhůtě, která nesmí být kratší 15 dnů. Pokud tak věřitel neučiní včas a řádně, navrhne insolvenční správce soudu vydat rozhodnutí o tom, že se k přihlášce nepřihlíží (§ 188 odst. 2 IZ). K přihláškám podaným po uplynutí lhůty soud nepřihlíží a pohledávky nelze uspokojit (§ 173 odst. 1 IZ).

K účinkům podání přihlášky z pohledu DŘ je nutné uvést, že ode dne doručení přihlášky insolvenčnímu soudu **neběží u řádně přihlášených nedoplatků prekluzivní lhůta k jejich vybrání a vymáhání, a to po celou dobu insolvenčního řízení** (§ 160 odst. 1 a odst. 4 písm. b) DŘ). Pokud však bude přihlášená pohledávka správce daně při přezkoumání účinně popřena, pak bude běh lhůty pokračovat, a to dnem následujícím po datu právní moci rozhodnutí insolvenčního soudu.

1. 3 Přihlášení dosud nestanovené daně – neurčité výše

Se zahájením insolvenčního řízení není spojeno přerušování daňového řízení (s výjimkou nemožnosti provedení daňové exekuce). S ohledem na lhůty pro podání daňových tvrzení, zejména vzhledem k třiceti denní lhůtě ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku, stanovené k podání řádného daňového tvrzení za část zdaňovacího období, která uplynula do dne předcházejícího účinnosti tohoto rozhodnutí a za kterou dosud tvrzení nebylo podáno (§ 244 a § 245 DŘ), dostává se správce daně do situace, kdy do konce lhůty pro přihlášení pohledávky nedojde ke stanovení daně. V těchto případech správce daně přihlásí dosud nestanovenou daňovou povinnost jako pohledávku neurčité výše, tzv. odhadem. Takovou pohledávku je třeba jednoznačně vymezit **druhem daně, zdaňovacím obdobím** (resp. jeho částí) s odkazem na příslušný hmotně-právní daňový předpis **a výší daně**, tj. i včetně příslušenství (odhadem) s odůvodněním, že přihlašovaná pohledávka bude upřesněna co do pravosti, výše a pořadí po vydání rozhodnutí o vyměření daně. Po vydání rozhodnutí správce daně „odhadnutou“ pohledávku upřesní a doloží tímto rozhodnutím. **Může tak učinit nejpozději do data konání přezkumného jednání**. V případě řešení úpadku dlužníka

oddlužením nejpozději **do schválení zprávy o přezkumu**, tj. do data rozhodnutí insolvenčního soudu, kterým se schvaluje zpráva o přezkumu.

Do skončení přezkumného jednání, dokud pohledávka není zjištěna nebo popřena, je možné měnit výši konkrétní přihlašované daňové pohledávky (§ 192 IZ). To ovšem platí pouze v případě, že věřitel včasnou přihláškou pohledávku uplatnil. Není však možné, aby věřitel s odkazem na toto ustanovení „dopřihlašoval“ po lhůtě pro podání přihlášek k včas přihlášené pohledávce nové pohledávky, včetně jejich příslušenství. Každá pohledávka je totiž vymezena vlastním důvodem vzniku, pravostí, výší nebo pořadím a musí být proto i včas uplatněna v insolvenčním řízení přihláškou.

S ohledem na možné důsledky dle § 178 (nezajištěné pohledávky), příp. § 179 (zajištěné pohledávky) IZ, doporučujeme tyto pohledávky přihlašovat samostatně (při využití aplikace ADIS jsou „odhadnuté“ pohledávky v daném smyslu automaticky umístěny na samostatnou přihlášku pohledávek). Ohledně takto přihlášené pohledávky se doporučuje nevykonávat práva spojená s nezjištěnou pohledávkou, tj. neúčastnit se schůze věřitelů, příp. se alespoň vzdát výkonu hlasovacích práv k ní.

Pokud správce daně nestihne stanovit daňovou pohledávku přihlášenou prozatímně jako pohledávku neurčité výše rozhodnutím do skončení přezkumného jednání nebo schválení zprávy o přezkumu soudem, musí tento odhad vzít zpět. Je nutné zdůraznit, že je lhostejno, zda rozhodnutí o stanovení daně je pravomocné či nikoli. Datum přezkumného jednání nebo schválení zprávy o přezkumu soudem jsou proto pro daňové řízení další důležité okamžiky stejně jako např. zahájení insolvenčního řízení nebo rozhodnutí o úpadku.

1. 4 Přihlášení pohledávky při řešení úpadku oddlužením v případě existence dluhu z podnikání

Přihlašuje-li správce daně k uspokojení v insolvenčním řízení daňové pohledávky vzniklé z podnikatelské činnosti dlužníka a existují-li důvody, pro které správce daně s návrhem dlužníka na řešení jeho úpadku oddlužením nesouhlasí, je nezbytné, aby **nejpozději spolu s přihláškou pohledávky výslovně sdělil, že s řešením úpadku oddlužením nesouhlasí a toto své stanovisko současně odůvodnil**. Pokud již v této fázi řízení správce daně tak neučiní, k jeho případné pozdější námitce nebude soudem přihlédnuto, neboť dluh z podnikání nebrání řešení dlužníkovy úpadku oddlužením, souhlasí-li s tím věřitel, o jehož pohledávku jde (§ 389 odst. 2 písm. a) novely IZ, účinné od 1. 7. 2017).

Shora uvedené se nevztahuje na případy, kdy věřitel má pohledávku zajištěnou (ust. § 389 odst. 2 písm. c) IZ).

1. 5 Seznam přihlášených pohledávek

Insolvenční správce seznam přihlášených pohledávek sestavuje a doplňuje tak, aby jej mohl uzavřít neprodleně po skončení lhůty k podání přihlášek pohledávek a v dostatečném předstihu před termínem konání přezkumného jednání a zašle jej insolvenčnímu soudu tak, aby mohl být dle ust. § 189 IZ **zveřejněn** v insolvenčním rejstříku **ve lhůtách 15 dnů před konáním přezkumného jednání, nebo má-li se přezkumné jednání konat do 30 dnů po uplynutí lhůty k přihlášení pohledávek, pak nejpozději do 10 dnů přede dnem, kdy se o nich konat přezkumné jednání** (s výjimkou, kdy je způsobem řešení úpadku oddlužení a není-li nařízeno přezkumné jednání).

Doporučujeme proto, aby správce daně veškeré změny své přihlášky, k nimž dochází po uplynutí lhůty pro přihlášení, zasílal současně insolvenčnímu soudu i insolvenčnímu správci, aby tak byla zajištěna včasná informovanost insolvenčního správce.

Přezkoumání pohledávek se děje na přezkumném jednání, není-li způsobem řešení úpadku oddlužení. Při řešení způsobu úpadku oddlužením není pro přezkoumání přihlášených pohledávek nařízeno přezkumné jednání a přezkoumání provede insolvenční správce tak, že v seznamu přihlášených pohledávek výslovně uvede, zda on, dlužník nebo věřitel pohledávku popírá či nikoliv. Věřitele nevykonatelné pohledávky o popření písemně vyrozumí. Seznam je součástí zprávy o přezkumu, kterou zveřejní insolvenční soud v insolvenčním rejstříku, spolu se zprávou pro oddlužení.

1. 6 Zpětvzetí přihlášky pohledávky

Přihlášený věřitel může vzít přihlášku své pohledávky zcela nebo částečně zpět (§ 184 IZ) kdykoli v průběhu insolvenčního řízení. Správce daně bude tak činit zejména v případech, kdy přihlášená daňová pohledávka v mezidobí zanikla (např. úhradou ručitelem) nebo byla prominuta (§ 259 DŘ), příp. došlo k započtení v souladu s ust. § 242 odst. 2 DŘ. Úkon zpětvzetí pohledávky se neodůvodňuje; soud vezme zpětvzetí na vědomí rozhodnutím. Zejména při zpětvzetí před přezkoumáním pohledávek se doporučuje zaslat podání s úkonem zpětvzetí současně nejen insolvenčnímu soudu, ale i insolvenčnímu správci.

1. 7 Incidenční spory - o pravost, výši nebo pořadí přihlášených pohledávek

Pohledávka přihlášená správcem daně může být v insolvenčním řízení zjištěna při přezkumném jednání (§ 190 IZ) či výslovným uvedením tohoto údaje ve zprávě o přezkumu (§ 410 IZ), je-li způsobem řešení úpadku oddlužení, nebo rozhodnutím v incidenčním sporu vyvolaném popřením pohledávky (§ 159 IZ).

Pohledávka je při přezkumném jednání dle § 201 IZ zjištěna, pokud ji nepopřel insolvenční správce ani žádný z přihlášených věřitelů, anebo pokud ji nepopřel insolvenční správce a insolvenční soud odmítl její popření přihlášeným věřitelem. Vedle těchto skutečností bude pohledávka dále zjištěna, pokud insolvenční správce, popírající věřitel nebo popírající dlužník vezmou popření pohledávky zpět, nebo nepodá-li insolvenční správce, nebo účinně popírající dlužník včas žalobu o popření vykonatelné pohledávky.

V případě řešení úpadku reorganizací nemá podle § 336 odst. 4 IZ popření pohledávky věřitelem vliv na její zjištění. V případě řešení úpadku reorganizací a v případě řešení úpadku oddlužením a jen, jde-li o nezajištěnou pohledávku, má popření pohledávky dlužníkem stejné účinky jako popření pohledávky insolvenčním správcem (§ 336 odst. 2 a § 410 odst. 5 IZ).

Incidenční spory souvisí s přezkumným jednáním, resp. v případě oddlužení s přezkoumáním zaznamenaném v seznamu přihlášených pohledávek, který je součástí zprávy o přezkumu, neboť až tehdy je přihlášená pohledávka zjištěna či popřena insolvenčním správcem (viz § 188 IZ). V rámci přezkoumání přihlášených pohledávek může dojít k jejich popření co do **pravosti** (nevznikla, zanikla, je promlčená - § 193 IZ), **výše** (dlužníkův závazek je nižší - § 194 IZ) či **pořadí** (má méně výhodné pořadí než je uvedeno, nebo je popíráno právo na uspokojení ze zajištění pohledávky - § 195 IZ). Právo popřít přihlášenou pohledávku přiznává zákon dlužníku, insolvenčnímu správci a přihlášeným věřitelům, tedy i správce daně má možnost popírat přihlášené pohledávky ostatních věřitelů, musí ovšem zhodnotit, zda je jako žalobce v tomto incidenčním sporu schopen unést důkazní břemeno. Proces popírání pohledávek má zásadní dopad na výsledné poměrné

uspokojení věřitelů. Popření pohledávek lze vzít zpět. Vůči popěrnému úkonu nelze uplatnit námitku, obrana je možná pouze podáním incidenční žaloby.

Obecně platí, že v případě popření nevykonatelné pohledávky insolvenčním správcem žalobu podává věřitel, jehož pohledávka byla popřena, a to do 30 dnů od přezkumného jednání nebo rozhodnutí insolvenčního soudu o schválení zprávy o přezkumu, a to proti insolvenčnímu správci. V případě vykonatelné pohledávky podává žalobu insolvenční správce. Popěrný úkon učiněný dlužníkem žádné účinky nevyvolává (§§ 198 a 199 IZ).

Odlíšný postup stanoví IZ v případě schválení reorganizace a oddlužení, kdy má popření pohledávky dlužníkem tytéž účinky jako popření pohledávky insolvenčním správcem.

O popření nevykonatelné pohledávky v případě oddlužení, kdy není nařízeno přezkumné jednání, insolvenční správce písemně vyrozumí věřitele a poučí jej o dalším postupu.

Možné důsledky účinného popření přihlášené pohledávky

Dle § 178 IZ hrozí přihlášenému věřiteli finanční postih ve prospěch majetkové podstaty, pokud přihlášená pohledávka bude **zjištěna**, tj. zůstane popřena i po skončení incidenčního sporu, tak, že skutečná výše přihlášené pohledávky činí méně než 50 % přihlášené částky. K takové pohledávce se v řízení nepřihlíží ani v rozsahu, ve kterém byla zjištěna. Insolvenční soud může na návrh insolvenčního správce věřiteli uložit, aby do majetkové podstaty zaplatil částku, kterou soud určí. Výše této částky bude určena se zřetelem ke všem okolnostem přihlášení a přezkoumání pohledávky, maximálně však může jít o částku, o kterou přihlášená pohledávka převýšila rozsah, ve kterém byla zjištěna.

Obdobně upravuje § 179 IZ přezkoumání hodnoty zajištění přihlášené pohledávky. Jde-li o uloženou povinnost uhradit sankci dle § 178 a § 179 IZ, platí, že osoba, která přihlášku dotčené pohledávky podepsala, ručí za splnění této povinnosti.

Přihlášky nedoplatků finanční správy jsou standardně podepisovány řediteli finančních úřadů nebo územních pracovišť finančních úřadů, kteří jsou k tomuto právnímu úkonu pověřeni organizačním řádem. Tyto osoby za správnost výše přihlašované pohledávky v souladu s ust. § 181 IZ neručí.

Ve vztahu k ukládání finanční sankce dle § 178, § 179 IZ nutno zmínit ust. § 180 IZ, které **zakazuje shora uvedenou sankci uložit věřiteli v případě, že nevykonával práva spojená s nezjištěnou pohledávkou.** IZ nikde nestanoví, co se rozumí pod pojmem nevykonávání práv spojených s nezjištěnou pohledávkou ve smyslu § 180 IZ. Judikatura se posléze ustálila na závěru, že s přihláškou pohledávky je spojeno právo hlasovat na první schůzi věřitelů, kdy věřitel poprvé může vykonávat práva spojená s přihláškou a výkon má své důsledky. Pokud se tedy dotčený věřitel, jehož pohledávka nebyla zjištěna, neúčastní této schůze, pak práva nevykonává.

S ohledem na zásadu dobré správy je aktivní osobní účast správce daně v insolvenčním řízení žádoucí (přezkumné jednání, schůze věřitelů, věřitelské orgány), zvláště pokud se, se zřetelem k výši pohledávky, předpokládá větší vliv na průběh insolvenčního řízení.

Pro úplnost se uvádí, že bude-li věřitel vykonávat své hlasovací právo pomocí hlasovacího lístku ve smyslu ust. § 50 IZ, resp. § 401 IZ, je třeba připomenout, že hlasovací lístek musí být podepsán oprávněnou osobou a její podpis musí být úředně ověřen. Bude-li hlasovací lístek zasílán insolvenčnímu soudu prostřednictvím datové schránky, nepostačí pouze zaručený elektronický podpis, ale do datové schránky musí být vložen hlasovací lístek konvertovaný. V opačném případě je hlasovací lístek neplatný.

2. Uplatnění pohledávky za majetkovou podstatou

2. 1 Rozhodné skutečnosti

Ustanovení § 242 odst. 1 DŘ stanoví, že daňové pohledávky, které vznikají v důsledku daňových povinností, jež **vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do ukončení insolvenčního řízení**, jsou pohledávkami za majetkovou podstatou (§ 168 odst. 2 písm. e) IZ). Pohledávky za majetkovou podstatou a pohledávky jim postavené na roveň se uplatňují písemně (na předepsaném elektronickém formuláři Ministerstva spravedlnosti ČR) vůči osobě s dispozičními oprávněními. O uplatnění takové pohledávky věřitel vždy vyrozumí insolvenčního správce (§ 203 IZ).

Osoba s dispozičními oprávněními uspokojí tyto pohledávky z majetkové podstaty v plné výši kdykoli po rozhodnutí o úpadku (§ 168 odst. 3 IZ).

Ke shora uvedenému je nutné zdůraznit, že pohledávky za majetkovou podstatou podle ust. § 168 odst. 2 písm. e) IZ, tj. daně, lze uplatnit, ale bez příslušenství (§ 2 odst. 5 DŘ). Tato složka pohledávky podléhá v insolvenčním řízení režimu stanovenému ust. § 170 IZ, který taxativně vymezuje charakter pohledávek, které se neuspokojují žádným ze způsobu řešení úpadku.

Mezi takové pohledávky v souladu s ust. § 170 písm. d) insolvenčního zákona patří i mimosmluvní sankce postihující majetek dlužníka, s výjimkou penále za nezaplacení daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění, pokud povinnost zaplatit toto penále vznikla před rozhodnutím o úpadku, tj. uvedené ustanovení lze aplikovat též na úroky z prodlení, vzniklé při placení daní. Přestože úrok z prodlení k nedoplatku vzniklého od účinnosti rozhodnutí o úpadku dle daňového řádu vzniká a do dne jeho zaplacení přirůstá, je jeho úhrada ve smyslu citovaného ustanovení insolvenčního zákona vyloučena.

Ust. § 242 odst. 3 daňového řádu sice stanoví, že *„přeplatek vzniklý na základě daňových povinností, které vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku, se použije pouze na úhradu splatných pohledávek za majetkovou podstatou“*, tento postup však s ohledem na výše popsání skutečnosti nelze uplatnit u příslušenství daní.

Pokud i přes uvedené bude na příslušenství daně přeplatek použit v souladu s ust. § 152 odst. 3 písm. b) DŘ a insolvenční správce požádá o jeho vrácení, musí správce daně této žádosti vyhovět. Nemá-li totiž DŘ pro tuto oblast speciální úpravu, je nutné respektovat úpravu danou IZ.

Uplatňování pohledávek za majetkovou podstatou není závislé na tom, zda osoba, která je uplatňuje, je přihlášeným věřitelem či nikoliv. Takové pohledávky může uplatnit každá osoba, které vznik této pohledávky svědčí.

2. 2 Modifikace při uspokojování pohledávek za majetkovou podstatou

Při uspokojování pohledávek za majetkovou podstatou dochází v závislosti na způsobu řešení úpadku k modifikacím:

A/ Při řešení úpadku **konkursem** se pohledávky za majetkovou podstatou (včetně pohledávek jim na roveň postavených) uspokojují v průběhu insolvenčního řízení kdykoli, nejdéle do rozvrhu výtěžku zpeněžení majetkové podstaty (viz § 296, § 305 odst. 1 IZ). V konkursu správce daně uplatňuje své pohledávky za majetkovou podstatou písemně

u insolvenčního správce (osoba s dispozičními oprávněními), a to pomocí elektronického formuláře Ministerstva spravedlnosti ČR, spolu s příslušným rozhodnutím o stanovení daně.

V zájmu předcházení sporům a námitkám proti konečné zprávě ve věci pohledávek za majetkovou podstatou zavedl IZ v § 203a proceduru, která má tento problém odstranit. Jsou-li tedy pochybnosti o tom, zda pohledávka je pohledávkou za majetkovou podstatou nebo jí na roveň postavenou, příp. se jedná o pohledávku, která se v insolvenčním řízení neuspokojuje, uloží insolvenční soud i bez návrhu věřiteli, který ji uplatnil, aby do 30 dnů podal žalobu na určení pořadí takové pohledávky. Návrhu insolvenčního správce v této věci insolvenční soud vyhoví vždy. Žaloba se podává proti insolvenčnímu správci, a to ve lhůtě určené soudem. Lhůta je propadná. **Důsledkem opožděného podání žaloby, či není-li žalobě vyhověno, nebo v případě pohledávky, která se v insolvenčním řízení neuspokojuje, je vyloučení uspokojení** takové pohledávky jako pohledávky za majetkovou podstatou. Řízení o žalobě je incidenčním sporem.

Insolvenční správce by zásadně, má-li dostatek finančních prostředků v majetkové podstatě, neměl nedůvodně otálet s jejich placením. Insolvenční zákon dává věřitelům možnost domáhat se jejich úhrady žalobou (§ 203 odst. 4 IZ), a to pro případ, že nebudou insolvenčním správcem hrazeny řádně a včas. Řízení vedené na základě této žaloby na plnění (§ 79 o. s. ř.) není incidenčním sporem (viz § 159 IZ). Na základě exekučního titulu plynoucího z pravomocného rozhodnutí obecného soudu vydá insolvenční soud následné usnesení. Obsahem usnesení insolvenčního soudu bude stanovení lhůty k uspokojení přisouzené pohledávky spolu s označením majetku podstaty, z něhož lze tuto pohledávku uspokojit. Učiní tak jen na návrh oprávněné osoby nebo insolvenčního správce, kterým se rozhodnutí, proti němuž není odvolání přípustné, doručuje, a to zvlášť. Teprve pokud insolvenční správce lhůtu stanovenou v rozhodnutí insolvenčního soudu nesplní, lze opět u obecného soudu žalovaného podat návrh na nařízení výkonu rozhodnutí. **Doporučuje se, aby si správce daně před zahájením shora uvedeného postupu (podáním žaloby) vyžádal od insolvenčního správce nejprve písemné stanovisko, proč nebyla pohledávka za majetkovou podstatou uhrazena** (možno i formou protokolu o ústním jednání, viz § 60 a ustanovení související DŘ). Neuspokojení pohledávky v drtivé většině případů spočívá v nedostatku finančních prostředků v majetkové podstatě. Podání žaloby má za následek stavění běhu lhůty k placení daně, a to v souladu s ust. § 160 odst.4 písm. a) DŘ.

Je třeba připomenout ust. § 305 IZ, které insolvenčnímu správci (osobě s dispozičními oprávněními) stanoví povinnosti k nakládání s majetkovou podstatou, a to takovým způsobem, že taxativně stanoví případy, kdy pohledávky za majetkovou podstatou je nutné uhradit přednostně před jinými pohledávkami, a to i pohledávkami daňovými. Zůstane-li tedy daňová pohledávka po lhůtě splatnosti neuhrazena, musí správce daně zvážit, zda je vhodné, s ohledem na shora uvedené, domáhat se zaplacení ve smyslu ust. § 203 odst. 4 IZ.

V konečné zprávě insolvenční správce podává přehled pohledávek za majetkovou podstatou, které byly v insolvenčním řízení uspokojeny a které ještě uspokojit zbývá. V případě, že údaje nesouhlasí s evidencí správce daně, je nutné u insolvenčního soudu podat námitky do 15 dnů od zveřejnění konečné zprávy v insolvenčním rejstříku. O námitkách je insolvenčním soudem rozhodnuto na jednání o konečné zprávě. Pokud námitkám není vyhověno, lze podat odvolání proti rozhodnutí soudu o schválení konečné zprávy.

B/ Při řešení úpadku **reorganizací** se vedle přihlášených věřitelů účastní i věřitelé s pohledávkami za majetkovou podstatou a věřitelé jim na roveň postavení (§ 334 IZ). Podmínkou toho, že soud schválí reorganizační plán, je, že **pohledávky za majetkovou podstatou** (a pohledávky jim na roveň postavené) **byly 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). Pohledávky za majetkovou podstatou mohou vznikat i poté, co je schválen reorganizační plán. V tomto případě se postupuje dle § 203 IZ.

C/ Při řešení úpadku **oddlužením** je dlužník poté, co mu bylo insolvenčním soudem schváleno oddlužení, povinen chovat se tak, aby nevytvářel jakékoli další dluhy, tzn., že své závazky plní průběžně tak, aby vzniklé pohledávky byly ve lhůtě splatnosti uhrazeny. Pokud i přesto správce daně zjistí po schválení oddlužení nedoplatek, uplatní takovou pohledávku vůči dlužníku (osoba s dispozičními oprávněními) a o uplatnění vyrozumí insolvenčního správce a insolvenční soud (viz el. formulář Ministerstva spravedlnosti ČR). Správce daně je oprávněn pro takovou pohledávku nařít daňovou exekuci, a to na majetek, který dlužník nabyl po schválení oddlužení. Je vysoce pravděpodobné, že zde takový majetek nebude a nařízení daňové exekuce se mine účinkem. Nařízení daňové exekuce znamená zavinění vzniku peněžního závazku dlužníka a v takovém případě soud přemění oddlužení v konkurs (nejedná-li se o situaci dle ust. § 418 odst. 4 IZ). Je tedy nutné vždy tento postup uvážit, neboť ne vždy je v zájmu věřitele, aby úpadek dlužníka byl řešen konkursem.

Vždy je však pouze na rozhodnutí insolvenčního soudu, zda rozhodne o přeměně řešení oddlužení na konkurs nebo řízení zastaví (§ 418 IZ).

Od 1. 7. 2017 musí soud přihlídnout k ust. § 418 odst. 4 IZ a **nerozhodne o přeměně řešení oddlužení na konkurs**, zjistí-li, že majetek dlužníka (aniž se přihlíží k věcem, právům a jiným majetkovým hodnotám vyloučeným z majetkové podstaty) je pro uspokojení věřitelů zcela nedostačující, **ledaže**

- návrh na povolení oddlužení byl podán společně s insolvenčním návrhem
- dlužník požádal, aby byl způsobem řešení jeho úpadku konkurs, a
- zaplatil zálohu na náklady insolvenčního řízení, stanovil-li mu soud povinnost k její úhradě.

Článek IV.

Právo na uspokojení ze zajištění v insolvenčním řízení

Zajištěným věřitelem se dle IZ rozumí takový věřitel, jehož pohledávka je zajištěna majetkem, který náleží do majetkové podstaty (§ 2 písm. g) IZ). Z hlediska daňové pohledávky se jedná o zástavní právo (§ 168 odst. 6 a § 170 DŘ). **Obecně platí**, že rozhodnutí o zřízení zástavního práva musí nabyt právní moci **do zahájení insolvenčního řízení**, aby mohlo být v insolvenčním řízení uznáno jako zajišťující pohledávka.

Úprava vzniku a vykonatelnosti zástavního práva dle DŘ je odlišná. Zástavní právo vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva daňovému subjektu. Zástavní právo k nemovité věci evidované v katastru nemovitostí, jakož i k dalšímu majetku, o kterém jsou vedeny veřejné registry, vzniká doručením rozhodnutí o zřízení zástavního práva příslušnému katastrálnímu úřadu, nebo tomu, kdo vede veřejný registr. Ust. § 109 odst. 5 DŘ stanoví, že odvolání proti rozhodnutí nemá odkladný účinek. Vykonatelnost rozhodnutí tak předchází právní moc samotného rozhodnutí. Právní účinky vzniku nejsou vázány na právní moc rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Postačí tedy, dojde-li ke vzniku zástavního práva před datem zahájení insolvenčního řízení.

V této souvislosti lze poznamenat, že u věcí movitých, které se zapisují do rejstříku zástav, vedeného Notářskou komorou ČR, vzniká zástavní právo dnem doručení rozhodnutí

dlužníku, nikoliv notářské komoře. Správce daně uplatňuje pohledávku přihláškou, ve které se dovolá svého zajištění a doloží rozhodnutí o zřízení zástavního práva.

Pokud správce daně pohledávku nepřihlásí, resp. pohledávku přihlásí jako nezajištěnou či svůj nárok neprokáže, ztrácí možnost uspokojení ze zajištění. Insolvenční správce uspokojí pohledávky zajištěných věřitelů z výtěžku zpeněžení předmětu zajištění. Způsob zpeněžení určí pokyny zajištěného věřitele s nejlepším pořadím. Tzn., že správce daně, je-li zajištěným věřitelem s 1. pořadím, vydá pokyn ke způsobu zpeněžení, a to v zájmu co nejlepšího uspokojení. Pokud by tak neučinil, vydává pokyn věřitel další v pořadí a pokud žádný ze zajištěných věřitelů tak neučiní, vydá pokyn insolvenční soud. Proti pokynu zajištěného věřitele mohou ostatní zajištění věřitelé uplatnit písemně u insolvenčního soudu do 7 dnů od zveřejnění pokynů v insolvenčním rejstříku námítky (jedná se o lhůtu propadnou). O námítkách rozhodne soud při nařízeném jednání.

Pro pořadí uspokojení je rozhodující doba vzniku zajištění, tj. den doručení rozhodnutí o zřízení zástavního práva příslušnému subjektu. Pokud nedojde k úplnému uspokojení zajištěné pohledávky, pokládá se tato pohledávka ve zbylé části za pohledávku nezajištěnou a je uspokojena z rozvrhu (§ 165 IZ). To neplatí v případě oddlužení plněním splátkového kalendáře, kdy v případě uplatnění zajištěné pohledávky se věřitel takové pohledávky uspokojí pouze z výtěžku zpeněžení zajištění, tj. nepostačuje-li výtěžek zpeněžení zajištěného majetku k úhradě celé zajištěné pohledávky, ve zbytku se již zajištěná pohledávka v oddlužení neuhradí (§ 398 odst. 3 IZ). Je proto třeba zvážit, zda v případě „horšího“ pořadí uspokojení či předpokládaného nízkého výnosu ze zpeněžení zajištěného majetku, je vhodné přihlásit pohledávku jako nezajištěnou. Je totiž zcela v dispozici věřitele, zda pořadí pohledávky (tj. zajištění pohledávky zástavním právem) uvede či nikoli.

Zpeněžením předmětu zajištění zaniká zajištění pohledávky. O zpeněžení insolvenční správce vyrozumí neprodleně soud, správce daně, soudního exekutora nebo jiný orgán, u kterého probíhá řízení týkající se zpeněženého majetku.

Správce daně nevydává ani rozhodnutí o zániku zástavního práva ani potvrzení, tuto skutečnost pouze promítne do příslušné úlohy v ADIS.

Článek V. **Započtení, nakládání s vratitelným přeplatkem**

Institut započtení lze použít ke kompenzaci jak soukromoprávních, tak veřejnoprávních pohledávek.

Daňový řád v ustanovení § 154 definuje, co se rozumí přeplatkem a vratitelným přeplatkem. Ustanovení § 242 odst. 2 a 3 DŘ obsahuje speciální úpravu vzájemného započítávání pohledávek správce daně a daňového subjektu vůči úpravě insolvenčního zákona.

Přeplatek vzniklý na základě daňových povinností, které vznikly **nejpozději dnem předcházejícím dni účinnosti rozhodnutí o úpadku**, lze použít pouze na úhradu splatných daňových pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou. To je však možné učinit **nejpozději do přezkoumání těchto daňových pohledávek**. **Nestihne-li správce daně tento přeplatek započítat, nebo jej započítat nelze, stane se fakticky vratitelným přeplatkem, který jakožto majetek daňového subjektu náleží do majetkové podstaty.**

Přeplatek vzniklý na základě daňových povinností, které vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku, lze použít pouze na úhradu splatných daňových pohledávek za

majetkovou podstatou (dle §§ 168 a 169 IZ) a pokud takových není, nezbývá, než jej vydat do majetkové podstaty dlužníka.

Platí tedy, že daňové pohledávky, které je třeba uplatnit přihláškou v insolvenčním řízení, není možno započíst s přeplatky vzniklými po rozhodnutí o úpadku a naopak.

Článek VI. Osoba s dispozičním oprávněním

V závislosti na průběhu řízení a způsobech řešení úpadku zákon stanoví, kdo je ve vztahu k majetkové podstatě osobou s dispozičními oprávněními, tj. komu náleží právo nakládat s majetkovou podstatou. Co se rozumí nakládáním s majetkovou podstatou je stanoveno v § 228 IZ (jedná se o demonstrativní výčet). Majetkovou podstatou se potom rozumí ty majetkové hodnoty, které jsou sepsány do soupisu majetkové podstaty (§ 217 IZ).

Je nutné uvést, že insolvenční řízení má vždy **dvě základní fáze**:

- od zahájení insolvenčního řízení do zjištění úpadku
- od zjištění úpadku do rozhodnutí o způsobu řešení úpadku.

Obecně pak lze předeslat, že dlužník má dispoziční oprávnění k souhrnu svého majetku po celou dobu insolvenčního řízení (s výjimkou dočasných omezení dle IZ – viz níže) a toto postavení ztrácí pouze v případě řešení úpadku konkursem nebo zpeněžením majetku v oddlužení, kdy dispoziční oprávnění k majetkové podstatě přechází na insolvenčního správce.

Nestanoví-li insolvenční zákon jinak, je osobou s dispozičními oprávněními (§ 229 odst. 3 IZ):

1. Zahájení insolvenčního řízení

V době od zahájení insolvenčního řízení do vydání rozhodnutí o úpadku je osobou s dispozičními oprávněními **dlužník**. Ustanovení § 111 IZ stanoví omezení pro nakládání s majetkovou podstatou: Nerozhodne-li insolvenční soud jinak, je dlužník povinen zdržet se od okamžiku, kdy nastaly **účinky spojené se zahájením insolvenčního řízení**, nakládání s majetkovou podstatou a s majetkem, který do ní může náležet, pokud by mělo jít o podstatné změny ve skladbě, využití nebo určení tohoto majetku anebo o jeho nikoli zanedbatelné zmenšení. Dlužník však může činit úkony ve smyslu ust. § 111 odst. 2 IZ. Omezení se netýká úkonů nutných ke splnění povinností stanovených zvl. právními předpisy, k provozování podniku v rámci obvyklého hospodaření, k odvrácení hrozící škody aj. Jiné právní úkony dlužníka jsou neúčinné, ledaže si k nim dlužník nebo jeho věřitel vyžádal souhlas insolvenčního soudu.

Peněžité závazky, vzniklé před zahájením insolvenčního řízení, je dlužník oprávněn plnit jen v rozsahu a za podmínek stanovených IZ. Soud může i bez návrhu nařídit předběžné opatření, a to v situaci, kdy i přes omezení dle § 111 IZ hrozí, že dojde ke změnám v rozsahu majetkové podstaty v neprospěch věřitelů (viz § 113 IZ). Současně s tím ustanoví předběžného správce, který nakládá s majetkovou podstatou v rozsahu, v jakém je dlužník omezen.

2. Rozhodnutí o úpadku do rozhodnutí o způsobu řešení úpadku

Nestanoví-li insolvenční soud jinak (předběžným opatřením, rozhodnutím o úpadku), je ve vztahu k majetkové podstatě osobou s dispozičními oprávněními **dlužník** i v době od rozhodnutí o úpadku do rozhodnutí o způsobu řešení úpadku. Pokud je dlužník před rozhodnutím o úpadku omezen v dispozici s majetkem předběžným opatřením a soud toto rozhodnutí o předběžném opatření nezrušil, přechází na insolvenčního správce dispoziční oprávnění, avšak pouze v rozsahu, ve kterém není dlužník oprávněn na základě tohoto opatření s majetkovou podstatou nakládat (viz § 140 odst. 1 IZ). Tzn. že insolvenční správce je sice rozhodnutím o úpadku ustanoven, ale pokud jde o majetek, vykonává pouze takové činnosti, které nejsou dispozičního charakteru (nakládáním) s majetkem, tj. evidence, soupis, zajištění v nezbytně nutných případech apod.

3. Rozhodnutí o prohlášení konkurzu

Po prohlášení konkurzu je osobou s dispozičními oprávněními výhradně **insolvenční správce**. Tzn., že může majetek zpeněžovat a i jinak nakládat s majetkovou podstatou. Výjimkou z možnosti insolvenčního správce disponovat majetkem v majetkové podstatě je ve vztahu k sepsanému majetku pouze zákaz jeho zpeněžení dle ustanovení § 225 IZ po dobu vedení řízení o vylučovací žalobě a zákaz prodeje sepsaného majetku do vyřešení otázky návrhu dlužníka dle ustanovení § 226 IZ (vynětí věci ze seznamu majetku z majetkové podstaty na návrh dlužníka).

Insolvenční správce může v daňovém řízení jednat sám, popř. v souladu s ust. § 40 odst. 3 IZ pověřit svého zaměstnance nebo zaměstnance dlužníka, aby za něho v daňovém (nebo jiném) řízení jednal (tím ovšem není dotčena jeho odpovědnost za škodu nebo jinou újmu dle § 37 IZ). Tento zástupce jedná za insolvenčního správce, nikoli za dlužníka. V souladu s ust. § 39 odst. 3 IZ a se souhlasem věřitelského orgánu může pověřit specifickými činnostmi i jiné osoby (advokát, daňový poradce apod.).

Při doručování insolvenčnímu správci ve věci dlužníka nutno uvést dodatek „insolvenční správce a název dlužníka“. Probíhající insolvenční řízení se však na formální úpravě vlastních daňových rozhodnutí nikterak neprojeví - **Dlužník vždy zůstává po zahájení insolvenčního řízení až do ukončení insolvenčního řízení osobou, která je označena na rozhodnutích vydaných v daňovém řízení vedeném ve věcech týkajících se jeho daňových povinností.**

Na základě § 20 odst. 3 DŘ platí, že osoby ustanovené podle zákona, které plní povinnosti stanovené daňovým subjektům (pro účely insolvenčního řízení insolvenční správce v souladu s ust. § 246 odst. 1 IZ), mají stejná práva a povinnosti jako daňový subjekt. To platí mimo jiné pro poskytování informací v rámci daňového řízení.

4. Rozhodnutí o povolení reorganizace

Dispoziční oprávnění má **dlužník** ve vztahu k majetkové podstatě v souladu s § 229 odst. 3 písm. d) a § 330 IZ **od zveřejnění rozhodnutí insolvenčního soudu o povolení reorganizace v insolvenčním rejstříku** (§ 89 odst. 1 IZ a § 328 IZ). **Od právní moci rozhodnutí o povolení reorganizace se ruší omezení dispozičních oprávnění dlužníka, která vyplynula z insolvenčního zákona nebo z jiných rozhodnutí insolvenčního soudu (především předběžných opatření vydaných dle § 113 IZ).** Od účinnosti reorganizačního plánu může být dlužník omezen již pouze opatřeními, která budou uvedena ve schváleném a účinném reorganizačním plánu (§ 353 odst. 1 IZ). Ostatní omezení, ke kterým dosud došlo

ze zákona nebo rozhodnutím insolvenčního soudu, účinností reorganizačního plánu zanikají. Insolvenční správce vykonává dohled nad činností dlužníka, pokračuje ve zjišťování majetkové podstaty a jejím soupisu, vede incidenční spory, sestavuje a doplňuje seznam věřitelů a podává zprávy věřitelskému výboru, a to v průběhu reorganizace.

Daňovým subjektem bude tedy **dlužník**, a to se všemi právy a povinnostmi.

5. Rozhodnutí o povolení oddlužení

5. 1 Insolvenční správce - pokud soud schválí oddlužení zpeněžením majetkové podstaty, dispoziční oprávnění k majetku dlužníka, patřícímu do majetkové podstaty, náleží od právní moci tohoto rozhodnutí insolvenčnímu správci.

5. 2 Dlužník - při oddlužení plněním splátkového kalendáře má dlužník od schválení oddlužení dispoziční oprávnění k příjmům, které získá po schválení oddlužení. To neplatí, jde-li o majetek, který slouží k zajištění. Tento majetek zpeněží insolvenční správce po schválení oddlužení plněním splátkového kalendáře (§ 409 IZ), pokud o to zajištěný věřitel požádá.

Obdobně se postupuje v případě oddlužení plněním splátkového kalendáře se zpeněžením majetkové podstaty nebo její části (tj. při kombinaci obou způsobů oddlužení).

Článek VII.

Povinnost podat daňové tvrzení

Povinnost podat daňové tvrzení je úzce spjata s problematikou vztahující se k osobě s dispozičními oprávněními. Daňový řád upravuje postup pro podávání daňových tvrzení v jednotlivých fázích insolvenčního řízení:

1. Podávání daňového tvrzení po rozhodnutí o úpadku

Daňový subjekt je povinen podat řádné daňové tvrzení za tu část zdaňovacího období, která uplynula do dne předcházejícího účinnosti rozhodnutí o úpadku a za kterou dosud nebylo podáno (popřípadě též za předchozí zdaňovací období, za která nebylo podáno daňové tvrzení). Lhůta činí 30 dnů od účinnosti rozhodnutí o úpadku a nelze ji prodloužit. Daňové tvrzení podává daňový subjekt (§§ 244, 245 DŘ).

Pokud nastane situace, že s rozhodnutím o úpadku je současně vydáno též rozhodnutí o způsobu řešení úpadku, může dojít ke dvěma případům:

- a) spojí-li insolvenční soud rozhodnutí o úpadku s rozhodnutím o povolení oddlužení plněním splátkového kalendáře (při kombinovaném způsobu oddlužení v části týkající se splátkového kalendáře), příp. s povolením reorganizace dle ust. § 148 odst. 2 IZ, nedochází tímto okamžikem k přechodu dispozičních oprávnění z dlužníka na jinou osobu, tudíž daňové tvrzení podává dlužník. Lhůta pro podání daňového tvrzení je 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku;
- b) spojí-li insolvenční soud rozhodnutí o úpadku s rozhodnutím o prohlášení konkursu nebo s rozhodnutím o povolení oddlužení zpeněžením majetkové podstaty (při kombinovaném způsobu oddlužení v části týkající se majetkové podstaty), přechází

dispoziční oprávnění na insolvenčního správce a ten je povinen podat daňové tvrzení rovněž ve lhůtě 30 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku.

Zjistí-li insolvenční správce, který prohlášením konkursu (nebo obdobně dle § 408 IZ) získal oprávnění nakládat s majetkovou podstatou, nedostatečnost podkladů, pro kterou nelze zajistit splnění této povinnosti a povinnosti dle § 245 DŘ, jeho povinnost zaniká; insolvenční správce tuto skutečnost sdělí správci daně ve stejné lhůtě a poskytne mu nezbytnou součinnost ke stanovení daně podle pomůcek.

Pokud je osobou s dispozičními oprávněními dlužník a ten povinnost podat řádné daňové tvrzení nesplní, postupuje správce daně dle § 244 odst. 5 DŘ, může tedy daň stanovit podle pomůcek, bez nutnosti vydávat nejprve výzvu podle § 145 odst. 1 DŘ.

2. Podávání daňového tvrzení v průběhu insolvenčního řízení

V průběhu insolvenčního řízení podává osoba s dispozičními oprávněními daňová tvrzení tak, jak stanoví jednotlivé daňové předpisy.

Lhůty, ve kterých je daňový subjekt povinen podat řádné daňové tvrzení nebo dodatečné daňové tvrzení v průběhu insolvenčního řízení, zůstávají zachovány.

3. Podávání daňového tvrzení ke dni předložení konečné zprávy

Datum předložení konečné zprávy insolvenčnímu soudu se zveřejňuje v insolvenčním rejstříku. V souladu s ust. § 244 odst. 3 DŘ je daňový subjekt (insolvenční správce) povinen zpracovat řádné daňové tvrzení ke dni předložení konečné zprávy insolvenčnímu soudu a v souladu v § 244 odst. 4 DŘ je daňový subjekt povinen podat správci daně zpracované řádné daňové tvrzení do 15 dnů ode dne, ke kterému mělo dojít k jeho zpracování.

Článek VIII. Daňová exekuce

Stěžejní úprava otázky pokračování daňového řízení ve vztahu k insolvenčnímu řízení je obsažena v ustanovení § 243 odst. 1 DŘ. **Po zahájení insolvenčního řízení lze daňové řízení zahájit a v celém daňovém řízení pokračovat, s výjimkou daňové exekuce (postihující majetek ve vlastnictví dlužníka a jiný majetek náležející do majetkové podstaty). Exekuci lze nařídit, avšak nelze ji provést.** Je-li zjištěn úpadek, pak od rozhodnutí o úpadku nelze nařídit nebo zahájit výkon rozhodnutí nebo exekuci, která by postihovala majetek ve vlastnictví dlužníka, jakož i jiný majetek, který náleží do majetkové podstaty.

Provedením exekuce se rozumí nikoli její nařízení, tedy vydání exekučního příkazu, ale **okamžik její finalizace**, při daňové exekuci postihujícím majetkových práv typicky odepsání peněžních prostředků dlužníka z účtu u poskytovatele platebních služeb, vyplacení provedené srážky ze mzdy atd. Co se týče exekuce prodejem movitých či nemovitých věcí, teprve samotné zpeněžení věci a následné převedení vlastnictví na jinou osobu (nikoli ještě pořízení soupisu těchto věcí) je porušením zákazu provedení exekuce.

V souvislosti s vymáháním pohledávek za dlužníkem, u něhož probíhá insolvenční řízení, nutno zdůraznit, že shora popsané se týká provádění exekuce postihující majetkovou podstatu (§ 2 písm. e) a §§ 205, 206 IZ) Vymáhání nedoplatků z majetku, resp. zdrojů mimo majetkovou podstatu, v zásadě omezeno není. Správce daně takto může vymáhat

pohledávky zejména ze zástavy ve vlastnictví třetí osoby (pokud se tento majetek nestal součástí majetkové podstaty) anebo od **osob odlišných od dlužníka** (spoludlužníci, ručitelé atd.). Právo domáhat se uspokojení pohledávky osobou odpovídající společně a nerozdílně s dlužníkem či uspokojení ze zajištění pohledávky není dotčeno ani v případě, že třetí osoba (spoludlužník, ručitel apod.) přihlásila svoji pohledávku jako podmíněnou dle § 183 IZ.

Třetí osoba, která věřiteli plní místo dlužníka, nabývá vůči dlužníkovi v rozsahu tohoto plnění práv věřitele. Pokud správce daně přihlásil v insolvenčním řízení pohledávku a zároveň přijal plnění od třetí osoby, vzniká této třetí osobě regresní nárok vůči dlužníkovi, a to v rozsahu, v němž pohledávku uspokojila (viz § 18, § 183 odst. 3 IZ). Je-li touto osobou ručitel, vydá mu správce daně po provedení úhrady potvrzení o úhradě nedoplatku dle § 172 odst. 5 DŘ. Správce daně je na základě rozhodnutí soudu o přechodu pohledávky povinen upravit výši své pohledávky. V případě, že by tak neučinil a přijal v důsledku toho též plnění z majetkové podstaty, jednalo by se o bezdůvodné obohacení.

1. Možnost provedení exekuce v závislosti na způsobech řešení úpadku

1. 1 Řešení úpadku konkurzem

Od rozhodnutí o úpadku nelze ani nařídit ani provést výkon rozhodnutí nebo exekuci, která by postihovala majetek patřící do majetkové podstaty, příp. do souhrnu majetku dlužníka. Na tom nic nemění ani prohlášení konkursu. Nemožnost nařízení nebo provedení exekuce nevede k zániku exekučního titulu. Pohledávku z tohoto řízení je nutné přihlásit do insolvenčního řízení. Pokud by pohledávka nebyla v konkursu uspokojena, lze po zrušení konkursu exekuci provést.

Pokud by se jednalo o výkon rozhodnutí nebo exekuci, která by postihovala majetek náležející do majetkové podstaty dlužníka pro pohledávky za majetkovou podstatou a jim na roveň postavené, lze takový výkon provést jen na základě rozhodnutí insolvenčního soudu vydaného dle § 203 odst. 5 IZ.

1. 2 Řešení úpadku oddlužením

Je-li úpadek dlužníka řešen oddlužením **plněním splátkového kalendáře**, pak po dobu trvání účinků schválení oddlužení nemá nařízení výkonu rozhodnutí nebo exekuce, která by postihovala majetek ve vlastnictví dlužníka, vliv na povinnost dlužníka naložit s příjmy určenými k plnění splátkového kalendáře způsobem určeným v rozhodnutí o schválení oddlužení (viz § 411 IZ). I po schválení oddlužení tedy nadále trvají účinky dle § 109 odst. 1 písm. c) IZ, což znamená, že platí zákaz provedení výkonu rozhodnutí (exekuce), který by postihl příjmy dlužníka, ze kterých je povinen platit splátky nezajištěným věřitelům, a to až do právní moci rozhodnutí o splnění oddlužení.

Při oddlužení **zpeněžením majetkové podstaty** se postupuje obdobně jako u zpeněžení majetkové podstaty v konkursu. Nemožnost provedení výkonu exekuce se týká majetku, který tvoří majetkovou podstatu dlužníka. V případě schválení oddlužení zpeněžením majetkové podstaty je stanoveno, že do majetkové podstaty v zásadě nenáleží majetek, který dlužník nabyl poté, co nastaly účinky schválení oddlužení (§ 398 IZ). Takový majetek je způsobilý být předmětem exekuce.

1. 3 Řešení úpadku reorganizací

Je-li úpadek dlužníka řešen reorganizací, pak po jejím povolení platí výjimka stanovená v § 360 IZ. Po účinnosti reorganizačního plánu (§ 352 odst. 1 IZ) lze proti dlužníku nařídit a provést exekuci k vymožení pohledávky stanovené reorganizačním plánem. Ustanovení § 360 odst. 1 IZ platí i pro výkon rozhodnutí nebo exekuci proti třetí osobě, která převzala na základě reorganizačního plánu povinnost za dlužníka nebo vedle něho.

2. Možnost provedení exekuce po ukončení insolvenčního řízení

K ukončení insolvenčního řízení dochází ke dni:

- a) nabytí právní moci rozhodnutí soudu o tom, že dlužník není v úpadku (§ 158 IZ), rozhodnutí o zrušení konkursu (§ 308 IZ), rozhodnutí o splnění reorganizačního plánu (není-li účinnost odložena na pozdější dobu (§ 109 odst. 5 a § 352 IZ)), rozhodnutí o splnění oddlužení (§ 413 IZ);
- b) účinnosti rozhodnutí o odmítnutí insolvenčního návrhu pro vady, o zamítnutí insolvenčního návrhu, o zastavení řízení pro nedostatek podmínky řízení (§ 103 o. s. ř.) nebo pro zpětvzetí insolvenčního návrhu (§ 142 IZ), o zastavení insolvenčního řízení dle § 108 IZ.

Obecně platí, že nestanoví-li IZ u některého ze způsobů řešení úpadku jinak, trvají účinky spojené se zahájením insolvenčního řízení (mimo jiné účinky dle § 109 odst. 1 písm. c) IZ) do skončení insolvenčního řízení, a jde-li o reorganizaci, do schválení reorganizačního plánu. Ohledně zániku zákazu provedení exekuce v souvislosti s ukončením insolvenčního řízení však existují určité modifikace:

2. 1 Není-li rozhodnuto o úpadku

Není-li rozhodnuto o úpadku a insolvenční návrh je podle § 142 IZ vyřešen odmítnutím návrhu, zastavením řízení nebo zamítnutím návrhu, exekuce bude dále probíhat, neboť účinností rozhodnutí (ust. § 89 IZ) zanikají účinky spojené se zahájením insolvenčního řízení. Odůvodňují-li to okolnosti případu, může insolvenční soud určit, že účinky spojené se zahájením insolvenčního řízení a dosud vydaná předběžná opatření zaniknou až právní mocí rozhodnutí.

2. 2 Zrušení konkursu

Právní mocí rozhodnutí, kterým se konkurs zrušuje, neuhrazené daňové pohledávky nezanikají, nestanoví-li IZ jinak. Pohledávka nebo její část, která podle rozvrhového usnesení zůstane neuspokojená, ani po právní moci rozvrhového usnesení, ani po zrušení konkursu nezaniká, a protože byla zákonem stanoveným způsobem zjištěna, není žádný důvod k tomu, aby nemohla být i po právní moci rozvrhového usnesení a po zrušení konkursu vymáhána.

Dojde-li v důsledku zrušení konkursu po splnění rozvrhového usnesení nebo z důvodu zjištění, že majetek nepostačuje k uspokojení věřitelů, ke zrušení a zániku právnické osoby, pak platí, že zanikají i neuspokojené pohledávky za tímto dlužníkem, pokud nebudou uspokojeny ze zajištění, a to jak osobního (ručení), tak věcného (zástavní právo). Pokud pohledávka zaniká, pak ke dni výmazu právnické osoby v obchodním rejstříku (§ 311 IZ).

2. 3 Splnění oddlužení

Po splnění všech povinností dle schváleného způsobu oddlužení vydá insolvenční soud usnesení, kterým vezme na vědomí splnění oddlužení. S vydáním tohoto rozhodnutí nejsou ve vztahu k existenci neuspokojených pohledávek spojeny fakticky žádné důsledky. Neuspokojené pohledávky trvají, lze je u dlužníka i vymáhat (exekuci lze i finalizovat).

Pokud dlužník řádně a včas splnil všechny povinnosti dle schváleného způsobu oddlužení, pak insolvenční soud vydá, a to bez návrhu dlužníka, usnesení jímž dlužníka osvobodí od placení pohledávek zahrnutých do oddlužení v rozsahu v němž dosud uspokojeny nebyly.

Vydá-li soud toto rozhodnutí, osvobodí dlužníka od placení:

- zůstatku neuspokojených přihlášených pohledávek
- pohledávek, které nebyly přihlášeny, ač přihlášeny být měly
- pohledávek, ke kterým se v insolvenčním řízení nepřihlíželo (tzn. pozdě přihlášené a vyloučené ze všech způsobů řešení úpadku - § 170 IZ).

Na případně neuhrazené pohledávky vzniklé po rozhodnutí o schválení oddlužení plněním splátkového kalendáře se osvobození dlužníka nevztahuje. Tyto pohledávky je možné po skončení insolvenčního řízení vymáhat, a to v souladu s ust. § 242 odst. 1 DŘ. Právo zajištěného věřitele dle § 414 odst. 4 IZ zůstává zachováno.

Pohledávky, od jejichž placení byl dlužník osvobozen, se stávají naturálními obligacemi, což znamená, že nezaniká právo na jejich uspokojení dlužníkem (v případě dobrovolného plnění se nejedná o bezdůvodné obohacení), avšak zaniká nárok na vymáhání tohoto uspokojení po dlužníku. Případný přeplatek vzniklý v tomto období nelze, bez souhlasu dlužníka, započíst na nedoplatek, který byl v rámci oddlužení osvobozen od placení. **Správce daně tento nedoplatek odepíše v souladu s platným metodickým pokynem ze dne 1. 3. 2013 čj. 36005/12-7000-21000-106151.** Nedoplatek po odpisu nadále trvá a správce daně je povinen ověřovat trvání podmínek pro jeho odpis. K zániku nedoplatku dojde teprve uplynutím prekluzivní lhůty pro placení daně stanovené v § 160 DŘ nebo jiným zákonným způsobem, a to pouze dobrovolnou úhradou nedoplatku.

V případě, že dojde k odejmutí či zániku osvobození dlužníka dle § 417 IZ, je možné pohledávky opět vymáhat, jako by k osvobození od placení pohledávek nedošlo, za předpokladu, kdy v mezidobí nedošlo k uplynutí zákonných lhůt dle ust. § 160 DŘ.

2. 4 Reorganizace

Podstatným momentem pro určení výše pohledávky, v jaké bude v rámci reorganizace uspokojena, je rozhodování o obsahu reorganizačního plánu. Platí, a to na základě ustanovení § 356 IZ, že není-li v IZ nebo v reorganizačním plánu stanoveno jinak, dochází účinností reorganizačního plánu k „novaci“ pohledávek tj. **všechny dosavadní pohledávky jsou nahrazeny pohledávkami novými, které vzniknou na základě reorganizačního plánu. Tzn., že daňové pohledávky, ať už uplatněné či neuplatněné v insolvenčním řízení, zanikají. K těmž okamžikům pak vznikají daňové pohledávky nové, které by měly být do ukončení insolvenčního řízení uhrazeny. Tento zánik daňových pohledávek však nemusí být trvalý, neboť může dojít ke zrušení rozhodnutí o schválení reorganizačního plánu, nebo o přeměně reorganizace na konkurs.**

Pro způsob evidence daňových pohledávek, které nemají být uspokojeny, je určující okamžik splnění reorganizačního plánu, neboť teprve tehdy dochází k hmotněprávnímu zániku daňové pohledávky. Do okamžiku splnění reorganizačního plánu se pohledávky, které

nemají být dle tohoto plánu uspokojeny, evidují jako odepsané (dle § 158 odst. 3 DŘ). Okamžikem splnění reorganizačního plánu tyto pohledávky zanikají a jsou takto též evidovány (zruší se tedy odpis nedoplatku pro nedobytnost). Z výše uvedeného vyplývá, že nárok na uspokojení daňové pohledávky zaniká již v okamžiku účinnosti reorganizačního plánu, tedy v okamžiku, kdy rozhodnutí o jeho schválení nabude právní moci.

Ustanovení § 359 IZ stanoví, že pohledávky, které se v insolvenčním řízení neuspokojují (§ 170 IZ), přijetím reorganizačního plánu zanikají, nejde-li o mimosmluvní sankce postihující majetek dlužníka nebo není-li v reorganizačním plánu uvedeno jinak. Půjde-li tedy o mimosmluvní sankce, které postihují majetek dlužníka, platí ohledně tohoto druhu pohledávek jistá výjimka: pokud by reorganizační plán na tento druh pohledávek nereagoval, tedy by prakticky s těmito pohledávkami nepočítal (ať již byly přihlášeny či nikoli), pak pro tyto pohledávky neplatí již zmíněná novace a závazek z titulu těchto neuhrazených pohledávek trvá i nadále bez ohledu na účinný reorganizační plán.

V souvislosti s účinky schválení reorganizačního plánu (zejména viz § 356 odst. 1 IZ) je nutné zabývat se otázkou právních vztahů mezi věřiteli a dlužníkem po zrušení rozhodnutí o schválení reorganizačního plánu či po rozhodnutí o přeměně reorganizace v konkurs.

Insolvenční soud může rozhodnout z důvodů uvedených v § 362 IZ o **zrušení již schváleného a účinného reorganizačního plánu**. V takovém případě pak mohou věřitelé bez dalšího požadovat uspokojení pohledávek a jiných práv, které měli před jeho schválením. Práva věřitelů a třetích osob založená reorganizačním plánem nejsou dotčena. Je-li to nutné, přijme insolvenční soud opatření k ochraně oprávněných zájmů věřitelů (viz § 362 odst. 3 IZ). Dochází tak k obnovení právních vztahů ve stavu, jaký byl před účinností reorganizačního plánu, ale současně zůstávají zachována práva subjektů uvedených v reorganizačním plánu.

V ustanovení § 363 IZ jsou taxativně vymezeny případy, ve kterých soud rozhodne o **přeměně reorganizace v konkurs**. Rozhodnutím insolvenčního soudu o přeměně reorganizace v konkurs nastávají účinky spojené s prohlášením konkursu (§ 245 a násl. IZ), pokud insolvenční soud ve svém rozhodnutí nestanoví podmínky této přeměny jinak (§ 363 odst. 5 IZ).

Pro tento případ je důležité již v reorganizačním plánu **neopomenout** uvést údaje dle § 340 odst. 1 písm. g) IZ o tom, zda a jaké závazky vůči věřitelům bude mít dlužník po skončení reorganizace.

Článek IX. Účinnost

Tento metodický pokyn je účinný od 1. 6. 2018.

Metodický pokyn nahrazuje metodickou informaci „Insolvenční řízení ve vztahu ke správě daní č. j. 24652/11-2320-050011“.

JUDr. Eva Kostolanská
ředitel sekce