

**Generální finanční ředitelství**  
Lazarská 15/7, 117 22 Praha 1



GFR06556216  
ESS

## **Sekce právní**

Č. j.: 65 303/16/7700-10126-011550

Vyřizuje: Ing. Milan Tvrdík, Odbor vymáhání; Ing. Martina Havránková, Oddělení daňového procesu III; Mgr. Kateřina Ptáková, Oddělení daňové exekuce a insolvenčního řízení II  
Tel: (+ 420) 296 853 832; 296 854 858, 296 853 811 (+ 420) 296 852 222

ID datové schránky: p9iwj4f

Všem finančním úřadům, vč. Specializovaného finančního úřadu  
Odvolacímu finančnímu ředitelství  
Sekci metodiky a výkonu daní  
Odboru vymáhání  
Odboru daňových informačních systémů  
Sekci řízení rizik při správě daní  
Odboru nefiskálních agend

Na vědomí:  
Odboru 32 - Daňová legislativa Ministerstva financí  
Odboru 39 - Správní činnosti Ministerstva financí  
Generální ředitelství cel

**Věc: Metodický pokyn k postupu správce daně při aplikaci § 243 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“) v daňovém řízení**

Za účelem změny a sjednocení postupů při aplikaci ustanovení upravujících insolvenční řízení a jejich dopadů na daňové řízení, vydává Generální finanční ředitelství tento metodický pokyn:

### **Čl. I**

#### **Vymezení základních zásad**

**1. [Správa daně]** Správa daně je podle § 1 odst. 2 daňového řádu (dále „DŘ“) postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady.

**2. [Zásady insolvenčního řízení]** Podle § 5 zákona č. 182/2006 Sb., insolvenční zákon (dále „IZ“), v platném znění, spočívá insolvenční řízení zejména na těchto zásadách:

- a) insolvenční řízení musí být vedeno tak, aby žádný z účastníků nebyl nespravedlivě poškozen nebo nedovoleně zvýhodněn a aby se dosáhlo rychlého, hospodárního a co nejvyššího uspokojení věřitelů;
- b) věřitelé, kteří mají podle tohoto zákona zásadně stejné nebo obdobné postavení, mají v insolvenčním řízení rovné možnosti;
- c) nestanoví-li tento zákon jinak, nelze práva věřitele nabytá v dobré víře před zahájením insolvenčního řízení omezit rozhodnutím insolvenčního soudu ani postupem insolvenčního správce;
- d) věřitelé jsou povinni zdržet se jednání, směřujícího k uspokojení jejich pohledávek mimo insolvenční řízení, ledaže to dovoluje zákon.

**3. [Závěr]** Uvedené zásady je třeba v daňovém řízení zohledňovat.

## Čl. II

### Úprava v daňovém řádu a vliv judikatury

**1. [Vznik daňové povinnosti]** Daňová povinnost vzniká okamžikem, kdy nastaly skutečnosti, které jsou podle zákona předmětem daně, nebo skutečnosti tuto povinnost zakládající (§ 3 DŘ).

**2. [Pojem nedoplatek a pohledávka v pojetí DŘ]** Podle § 153 DŘ je nedoplatek daňovým dluhem daňového subjektu, a tedy z pohledu správce daně jde o splatnou daňovou pohledávku. Pokud nebyla konkrétní splatná daňová pohledávka zaplacená, stává se nedoplatkem.

**3. [Přeplatek]** Z pojetí přeplatku, jak je uvedeno v § 154 DŘ, vyplývá, že přeplatek není samostatně existující veličinou, ale je vždy pouze výsledkem srovnání. Konkrétně je to částka, o kterou úhrn plateb a vrátek na kreditní straně osobního daňového účtu převyšuje úhrn předpisů a odpisů na debetní straně osobního daňového účtu. Takový přeplatek se za určitých podmínek stane přeplatkem vratitelným.

**4. [Pohledávky za majetkovou podstatou]** Daňové pohledávky, které vznikají v důsledku daňových povinností, které vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku do ukončení insolvenčního řízení, jsou pohledávkami za majetkovou podstatou (§ 242 odst. 1 DŘ)

**5. [Započtení přeplatku]** 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 (§ 242 odst. 2 DŘ).

**6. [Přeplatek vzniklý ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku]** Přeplatek vzniklý na základě daňových povinností, které vznikly v době ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku, se použije pouze na úhradu splatných daňových pohledávek za majetkovou podstatou (§ 242 odst. 3 DŘ).

**7. [Dosavadní správní praxe FS]** Metodická i správní praxe finanční správy dosud jednoznačně preferovala takový výklad § 243 odst. 2 DŘ, podle kterého ukončením přezkumného jednání (podle § 190 IZ) bylo ze zákona zastaveno každé nalézací řízení

(nejen řízení týkající se pohledávek správce daně za daňovým subjektem, ale i řízení ohledně pohledávek daňového subjektu za správcem daně) a dosud nepravomocná rozhodnutí nabyla právní moci. Jednalo se o výklad kladoucí důraz na procesní ekonomii. Správcem daně nebylo zjišťováno, jaký by byl v okamžiku ukončení přezkumného jednání výsledek stanovení daně (zda zjištění přeplatku či nedoplatku). Tato praxe spočívala v zohlednění veřejnoprávního charakteru daňového řízení.

**8. [Judikáty NSS]** Rozsudek NSS ze dne 31. 7. 2013, č. j. 7 Afs 64/2011 – 55, rozsudek NSS ze dne 10. 6. 2015, č. j. 6 Afs 57/2015 – 26 a rozsudek NSS ze dne 24. 6. 2015, č. j. 3 Afs 134/2014 – 37 jsou příkladem judikatury, která vede ke změně metodické a správní praxe finanční správy v oblasti vedení nalézacího řízení v průběhu insolvenčního řízení.

Soudy vyjadřují názor, že přeplatek vykázaný na osobním daňovém účtu je majetkem daňového subjektu (dlužníka v úpadku) a za určitých okolností náleží do majetkové podstaty. Přeplatek je chápán jako majetková hodnota, která má sloužit k uspokojení všech věřitelů, jak stanovuje insolvenční zákon a jeho výše uvedené zásady.

Konkrétně o § 243 odst. 2 DŘ činí soudy výklad, že toto ustanovení dopadá jen na nalézací řízení týkající se daňových pohledávek, přičemž pojem daňové pohledávky soudy vykládají v souladu s terminologií soukromého práva jako právo věřitele na plnění ze strany dlužníka. Je poukázáno na § 153 odst. 2 DŘ - tímto ustanovením daňový řád popisuje nedoplatek daňového subjektu jako daňový dluh, jemuž na straně příslušného veřejného rozpočtu odpovídá splatná daňová pohledávka. Podle názoru soudů vyjádřeného ve výše uvedených rozsudcích není důvod k tomu, aby bylo zastavováno nalézací řízení v případech, kdy výsledkem řízení bude přeplatek na osobním daňovém účtu, tedy pohledávka daňového subjektu (dlužníka v úpadku) za správcem daně, neboť v takovém případě se nejedná o daňovou pohledávku ve smyslu výše uvedeném. Ze strany FS je nutno respektovat jednotu právního řádu, nikoliv akcentovat jeho dualitu – dělení na právo soukromé a právo veřejné.

**9. [Procesní charakter zastavení řízení]** Je ale třeba zdůraznit, že § 243 odst. 2 DŘ, který stanovuje okolnosti zastavení nalézacího řízení, je ustanovením procesním, a dojde-li k zastavení řízení, není tím nijak ovlivněna hmotně právní podstata konkrétního daňového řízení. Nejde o neměnný stav řízení, daňový subjekt může v budoucnu projevit vůli jednat o dani, k jejímuž stanovení nedošlo vlivem zastavení nalézacího řízení podle § 243 odst. 2 DŘ, např. tím, že podá dodatečné přiznání (dále „DoDAP“). V takovém případě je třeba vyjít daňovému subjektu vstříc a daň stanovit, aniž by se předjímal výsledek nalézacího řízení. Řízení o takovém DoDAP je třeba zastavit podle § 141 odst. 7 DŘ, údaje v něm uvedené využít při vyměření nebo doměření daně a pokračovat v nalézacím řízení, které bylo původně podle § 243 odst. 2 DŘ *ex lege* zastaveno.

**10. [Daňové povinnosti vzniklé po účinnosti rozhodnutí o úpadku]** Metodický pokyn se blíže nezabývá daňovými povinnostmi vzniklými v období ode dne účinnosti rozhodnutí o úpadku. Tyto daňové povinnosti podléhají režimu, jak jej vymezuje daňový řád (§ 242 odst. 1 a 3 DŘ) a insolvenční zákon (zejm. § 168 a § 203 IZ). Při uplatňování pohledávky je nutno komunikovat s osobou s dispozičními oprávněními, tedy včetně podávání daňových tvrzení.

### Čl. III

#### Postup správce daně v nalézacím řízení

**1. [Postup správce daně pod vlivem zásad insolvenčního řízení]** V souladu se zásadami insolvenčního řízení nemůže být správce daně zvýhodněn oproti jiným věřitelům tím, že ve své dispozici podrží přeplatky daňového subjektu. Pokud takový přeplatek vznikne, a nelze-li

jej započíst, je doporučeno tuto skutečnost ohlásit insolvenčnímu správci a přeplatek vydat do majetkové podstaty, resp. osobě, která je v dané fázi řízení osobou s dispozičními oprávněními. Správce daně je však oprávněn a povinen vyvíjet maximální úsilí k vyměření daně a k jejímu vybrání. To také znamená, že při neplnění povinností daňového subjektu (zejm. při nepodání daňového tvrzení v zákonem stanovené lhůtě) je třeba využívat všech způsobů dokazování, včetně pomůcek, tak, aby došlo k vyměření daně do ukončení přezkumného jednání.

**2. [Vedení spisu]** Ze spisu vedeného správcem daně musí být seznatelné, jak správce daně postupoval. O zastavení řízení ex lege, důvodech nepřihlášení pohledávek či zpětvzetí přihlášky pohledávek apod., je nutné sepsat úřední záznam opatřený číslem jednacím.

#### Čl. IV

**Daňové povinnosti vzniklé nejpozději dnem předcházejícím dni účinnosti rozhodnutí o úpadku**

**Daňovým subjektem je tvrzena daňová povinnost a lze předpokládat, že stát bude mít pohledávku vůči daňovému subjektu.**

**a) Daňové tvrzení podáno do ukončení přezkumného jednání:**

**1. SD vydá rozhodnutí o stanovení daně do ukončení přezkumného jednání (dle § 243 odst. 2 DŘ)**

- Nepravomocné rozhodnutí nabyde právní moci ukončením přezkumného jednání (§ 243 odst. 2 DŘ) a nalézací řízení musí být zastaveno *ex lege*<sup>1</sup> ukončením přezkumného jednání, jde o situaci výslovně řešenou v § 243 odst. 2 DŘ.
- Daň lze standardně měnit, např. podáním odvolání proti PLVY (jen do okamžiku ukončení přezkumného jednání), podáním DoDAP (i po přezkumném jednání).
- Pohledávku lze v insolvenčním řízení uspokojit, byla-li daň stanovena do okamžiku ukončení přezkumného jednání a byla-li řádně přihláшена. Pohledávka se přihlásí, pokud neuběhla lhůta pro podání přihlášky stanovená v rozhodnutí o úpadku. Pokud již správce daně podal přihlášku pohledávky, jejíž výši určil na základě odhadu, upraví výši pohledávky nejpozději do ukončení přezkumného jednání.

**2. SD nevydá rozhodnutí o stanovení daně do ukončení přezkumného jednání**

- Nalézací řízení musí být zastaveno *ex lege* ukončením přezkumného jednání, jde o situaci výslovně řešenou v § 243 odst. 2 DŘ.
- Pohledávku nelze přihlásit. Pokud již správce daně podal přihlášku pohledávky, jejíž výši určil na základě odhadu, musí vzít tuto přihlášku zpět, a to nejpozději do ukončení přezkumného jednání.
- Pokud se však daňový subjekt v budoucnu, např. formou DoDAP, dožaduje stanovení daně (např. zpětně požaduje nadměrný odpočet), budou pro stanovení daně využity jak údaje z DoDAP, tak i údaje uvedené v běžném DAP, o kterém bylo původně nalézací řízení zastaveno.

**b) Daňové tvrzení podáno po ukončení přezkumného jednání:**

<sup>1</sup> Byla navržena novelizace daňového řádu, s předpokládanou účinností k 1. 1. 2017, podle které se ukončením přezkumného jednání nalézací řízení týkající se pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, nadále nebude ex lege zastavovat.

**1. SD vydá rozhodnutí o stanovení daně**

a. Nejde o situaci podřazenou pod § 243 odst. 2 DŘ (ten se vztahuje pouze na nalézací řízení již zahájená před ukončením přezkumného jednání). Správce daně vydá rozhodnutí o stanovení daně, i když přihlášení pohledávky již není možné - daň (pohledávku) nelze přihlásit z důvodu uplynutí lhůty pro přihlášení.

b. Daň lze standardně měnit, např. podáním odvolání proti PLVY, podáním DoDAP.

**Čl. V**

**Daňové povinnosti vzniklé nejpozději dnem předcházejícím dni účinnosti rozhodnutí o úpadku**

**Daňovým subjektem je tvrzen odpočet, resp. z podaného daňového tvrzení vyplývá budoucí vznik přeplatku, a tudíž lze předpokládat vznik budoucí pohledávky daňového subjektu vůči státu**

**a) Daňové tvrzení je podáno do ukončení přezkumného jednání:****1. SD vydá do ukončení přezkumného jednání rozhodnutí o stanovení daně, v jehož důsledku vznikne přeplatek**

- a. Přeplatek lze započítat na splatné pohledávky, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, a to nejpozději do jejich přezkoumání při přezkumném jednání (§ 242 odst. 2 DŘ). Zbytek odpočtu (přeplatku) nebo celý odpočet (přeplatek), nestihne-li správce daně provést započtení (převedením přeplatku na úhradu nedoplatku) do přezkumného jednání, se stane součástí majetkové podstaty, vydá se tedy osobě, která je v dané fázi řízení osobou s dispozičními oprávněními.
- b. Daň lze standardně měnit, např. podáním odvolání proti PLVY, podáním DoDAP. Předpokladem možnosti provést započtení dle § 242 odst. 2 DŘ je, že daň musí být stanovena do ukončení přezkumného jednání.
- c. Okamžik nabytí právní moci daného rozhodnutí se řídí obecnými ustanoveními DŘ.
- d. Po provedení započtení správce daně upraví výši přihlášené pohledávky nebo vezme pohledávku zpět.

**2. SD nevydá do ukončení přezkumného jednání rozhodnutí o stanovení daně, v jehož důsledku by vznikl přeplatek**

- a. SD musí pokračovat v nalézacím řízení i po přezkumném jednání a musí stanovit daň, neboť nejde o situaci podřazenou pod § 243 odst. 2 DŘ. Vzniklý přeplatek nelze započítat – převést na úhradu nedoplatků, a stane se součástí majetkové podstaty.
- b. Daň lze standardně měnit, např. podáním odvolání proti PLVY, podáním DoDAP.

**3. SD vydá do ukončení přezkumného jednání rozhodnutí o stanovení daně, v jehož důsledku vznikne daňová povinnost, byť byl daňovým subjektem předpokládán vznik přeplatku**

- a. Nepravomocné rozhodnutí o stanovení daně nabyde právní moci ukončením přezkumného jednání (použije se § 243 odst. 2 DŘ, byť původně byl daňovým subjektem tvrzen odpočet).
- b. Daň lze standardně měnit, např. podáním odvolání proti PLVY (jen do okamžiku ukončení přezkumného jednání), podáním DoDAP (i po přezkumném jednání).

- c. Pohledávku lze v insolvenčním řízení uspokojit, byla-li daň stanovena do okamžiku ukončení přezkumného jednání a byla-li řádně přihlášena. Pohledávka se přihlásí, pokud neuběhla lhůta pro podání přihlášky stanovená v rozhodnutí o úpadku. Pokud již správce daně podal přihlášku pohledávky, jejíž výši určil na základě odhadu, upraví výši pohledávky nejpozději do ukončení přezkumného jednání.
4. SD nestihl vydat do ukončení přezkumného jednání rozhodnutí o stanovení daně, v jehož důsledku vznikne daňová povinnost (DS však předpokládal vznik přeplatku)
- a. Nálezací řízení se ukončením přezkumného jednání nezastavuje, nejde o situaci podřazenou pod § 243 odst. 2 DŘ. Správce daně vydá rozhodnutí o stanovení daně i po ukončení přezkumného jednání.
  - b. Daň lze měnit standardně, např. podáním odvolání proti PLVY, podáním DoDAP.
  - c. Pohledávku nelze přihlásit. Pokud již správce daně podal přihlášku pohledávky, jejíž výši určil na základě odhadu, musí vzít tuto přihlášku zpět nejpozději do ukončení přezkumného jednání.

**b) Daňové tvrzení je podáno po ukončení přezkumného jednání:**

O daňovém tvrzení je nutné vždy rozhodnout a daň stanovit, nejde o situaci řešenou § 243 odst. 2 DŘ.

**1. SD vydá rozhodnutí o stanovení daně, v jehož důsledku vznikne přeplatek**

- a. Přeplatek nelze započítat a stává se součástí majetkové podstaty.
- b. Daň lze měnit standardně, např. podáním odvolání proti PLVY, podáním DoDAP.

**2. SD vydá rozhodnutí o stanovení daně, v jehož důsledku má být placena daňová povinnost**

- a. Pohledávku nelze přihlásit z důvodu uplynutí lhůty pro přihlášení.
- b. Daň lze měnit standardně, např. podáním odvolání proti PLVY, podáním DoDAP.

**Čl. VI**

**Daňové povinnosti vzniklé nejpozději dnem předcházejícím dni účinnosti rozhodnutí o úpadku**

**Daňový subjekt nepodal daňové tvrzení**

**a) SD zahájí nálezací řízení z moci úřední do ukončení přezkumného jednání**

**1. SD nevydá rozhodnutí do ukončení přezkumného jednání**

- a. Nálezací řízení se zastaví *ex lege* ukončením přezkumného jednání, jde o situaci uvedenou v § 243 odst. 2 DŘ.
- b. Pohledávku nelze přihlásit. Pokud již správce daně podal přihlášku pohledávky, jejíž výši určil na základě odhadu, musí vzít tuto přihlášku zpět, a to nejpozději do ukončení přezkumného jednání.
- c. Daňový subjekt se může v budoucnu dožadovat stanovení daně (podáním daňového tvrzení např. zpětně požadovat nadměrný odpočet) – viz situace uvedená v čl. V písm. b) bod 1.

**2. SD vydá rozhodnutí z moci úřední do ukončení přezkumného jednání (vyměřena povinnost)**

- a. Nepravomocné rozhodnutí nabyde právní moci ukončením přezkumného jednání (§ 243 odst. 2 DŘ).
- b. Daň lze standardně měnit, např. podáním odvolání proti PLVY (jen do okamžiku ukončení přezkumného jednání), podáním DoDAP (i po přezkumném jednání).
- c. Pohledávku lze v insolvenčním řízení uspokojit, byla-li daň stanovena do okamžiku ukončení přezkumného jednání a byla-li řádně přihlášena. Pohledávka se přihlásí, pokud neuběhla lhůta pro podání přihlášky stanovená v rozhodnutí o úpadku. Pokud již správce daně podal přihlášku pohledávky, jejíž výši určil na základě odhadu, upraví výši pohledávky nejpozději do ukončení přezkumného jednání.

**3. SD vydá rozhodnutí z moci úřední do ukončení přezkumného jednání (vyměřen přeplatek)**

- a. Přeplatek lze započítat na splatné pohledávky, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, a to nejpozději do jejich přezkoumání při přezkumném jednání (§ 242 odst. 2 DŘ). Zbytek odpočtu (přeplatku) nebo celý odpočet (přeplatek), nestihne-li správce daně provést započtení (převedením přeplatku na úhradu nedoplatku) do přezkumného jednání, se stane součástí majetkové podstaty, vydá se tedy osobě, která je v dané fázi řízení osobou s dispozičními oprávněními.
- b. Okamžik nabytí právní moci daného rozhodnutí se řídí obecnými ustanoveními DŘ.
- c. Daň lze standardně měnit, např. podáním odvolání proti PLVY, podáním DoDAP.
- d. Předpokladem možnosti provést započtení dle § 242 odst. 2 DŘ je, že daň musí být stanovena do ukončení přezkumného jednání.
- e. Po provedení započtení správce daně upraví výši přihlášené pohledávky nebo vezme pohledávku zpět.

**b) SD nezahájí nalézací řízení z moci úřední do ukončení přezkumného jednání**

SD nic nebrání zahájit nalézací řízení z moci úřední i po ukončení přezkumného jednání, nicméně je třeba využít všech zákonných možností k tomu, aby byla daň stanovena do okamžiku ukončení přezkumného jednání (viz výše čl. III. bod 1.).

**Čl. VII****Nalézací řízení dříve ex lege zastavená**

**1. [Jak naložit s řízeními, která jsou ke dni účinnosti tohoto metodického pokynu ve stadiu nalézacího řízení ex lege zastaveného]** Jedná se o správní praxi před změnou právního názoru pod vlivem soudní judikatury. Nalézací řízení byla podle § 243 odst. 2 DŘ zastavena v souladu s tehdejší výkladem zákona a v souladu s tehdejší metodikou. Pokud daňový subjekt neprojeví vůli k jednání o výši daně za konkrétní zdaňovací období (např. podáním DoDAP), nemusí správce daně ke stanovení daně přistupovat. Pokud však daňový

subjekt takovou vůli projeví, je nutno postupovat podle platných ustanovení daňového řádu, insolvenčního zákona a tohoto metodického pokynu.

### Čl. VIII

**Postup správce daně v již zahájených přezkumných řízeních dle DŘ, jejichž cílem je zrušení vydaných rozhodnutí o stanovení daně vydaných po přezkumném jednání v insolvenčním řízení, ve věci daňové povinnosti vzniklé nejpozději dnem předcházejícím dni účinnosti rozhodnutí o úpadku**

- a) Podle § 123 odst. 5 DŘ je třeba zastavit taková přezkumná řízení, kde důsledkem stanovení daně původně byla pohledávka daňového subjektu (dlužníka v úpadku) za správcem daně. Zrušení rozhodnutí potvrzujícího existenci takové pohledávky by poškodilo ostatní věřitele, jak je uvedeno výše.
- b) Rozhodnutí o stanovení daně odporující popisu Čl. IV a) 2. a. tohoto metodického pokynu je třeba podrobit přezkumnému řízení a zrušit. Na taková nalézací řízení je nutno hledět jako na ex lege zastavená. Pouze pokud by v budoucnu sám daňový subjekt projevil vůli jednat i o této dani, byla by správcem daně stanovena.

### Čl. IX

**Postup v nalézacím řízení DPH**

- a) Pokud podání DoDAP DPH předcházelo ex lege zastavení nalézacího řízení DPH podle dřívějšího výkladu daňového řádu a metodiky, je třeba nyní daň stanovit i s použitím údajů z tvrzení původního, je-li to ještě možné s ohledem na ustanovení § 148 DŘ,
- b) pokud byla původně daň stanovena, není zde překážka k vyměření podaného DoDAP DPH.

**Závěr:** podle bodů a) a b) je třeba postupovat až od účinnosti tohoto metodického pokynu. V nalézacím řízení, kde správce daně má v držení DoDAP a daň nestanovil, je třeba pokračovat jen při novém podnětu daňového subjektu, jinak jsou nalézací řízení nadále dle § 243 odst. 2 DŘ zastavena.

### Čl. X

**Ukládání pokut**

**[Jak postupovat při ukládání pokut za opožděná tvrzení daně s nalézacím řízením ex lege zastaveným]** Podle § 250 DŘ se pokuty daňovému subjektu sdělují jen v případech, kdy byla stanovena daň. V případech kdy bylo nalézací řízení ex lege zastaveno s tím, že daň nebyla vůbec stanovena, nelze pokutu za opožděné tvrzení daně vyčíslit a sdělit daňovému subjektu.

Pokuta se nepředepíše také v případě, kdy insolvenčnímu správci, který prohlášením konkursu získal oprávnění nakládat s majetkovou podstatou, zanikne povinnost podat daňové tvrzení, tedy v případě, kdy insolvenční správce zjistí nedostatečnost podkladů, pro kterou nelze zajistit splnění povinnosti podat daňové tvrzení dle § 244 odst. 1 DŘ a § 245 DŘ.



**Čl. XI**  
**Účinnost**

Účinnost tohoto metodického pokynu nastává dnem jeho podpisu.

JUDr. Eva Kostolanská  
ředitel sekce