



Sekce právní

Č. j.: 101/22/7700-30132-202757

Všem finančním úřadům

TAKTICKÝ POSTUP

k provádění odpisu nedoplatku pro nedobytnost

Tento taktický postup upravuje postup orgánů finanční správy při odpisu nedoplatků pro nedobytnost (dále jen „odpis nedoplatku“) s využitím podkladů a výstupů z APEX (**A**plikace **P**odpory **EX**ekucí).

Čl. I

Úvodní ustanovení

[účel odpisu nedoplatku] Odpis nedoplatku slouží především pro účely reálného zjištění aktiv příjmové stránky veřejných rozpočtů; nemá vliv na práva a povinnosti daňového subjektu. Odpis nedoplatků je upraven v § 158 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“).

[důsledky odpisu nedoplatku] Odepsáním nedoplatku ve smyslu § 158 DŘ nezaniká daňová povinnost dlužníka, jeho nedoplatek dále trvá, dokud marně neuplynula lhůta pro placení daně (§ 153 ve spojení s § 160 DŘ). Pro účely tohoto pokynu je nedoplatek v IS ADIS specifikován jako 1 předpisná a odpisná věta (dále jen „POV“). Odepsaný nedoplatek se v potvrzení o stavu osobního daňového účtu (dále jen „ODÚ“) projeví jako jakýkoliv jiný nedoplatek (dle § 151 DŘ).

Čl. II

Nedobytný nedoplatek

[zákonné podmínky] Podle § 158 DŘ správce daně odepíše nedobytný nedoplatek, kterým se rozumí nedoplatek:

- a) který byl bezvýsledně vymáhán na daňovém subjektu i na jiných osobách, na nichž mohl být vymáhán, nebo
- b) jehož vymáhání by zřejmě nevedlo k výsledku, anebo
- c) u něhož je pravděpodobné, že by náklady vymáhání přesáhly jeho výtěžek, nebo
- d) jehož vymáhání je spojeno se zvláštními či nepoměrnými obtížemi.

Nedoplatek splňuje uvedené podmínky pro odpis např. tehdy, pokud byl nedoplatek neúspěšně vymáhán jak po dlužníkovi, tak i po ručiteli a nepodařilo se dohledat na základě opakovaných dotazů v rámci vyhledávací činnosti žádný další exekvovatelný majetek nebo výsledky dosavadního řízení nasvědčují tomu, že vymáhání nebude úspěšné, neboť místo pobytu dlužníka není známo, nebo z dostupných evidencí, případně z výsledků místního šetření vyplývá, že majetek, který dlužník vlastní, má zcela evidentně tak nízkou hodnotu, že je neprodejný nebo výtěžek prodeje by nepokryl ani náklady vymáhání.

[předpoklady návrhu na odpis] Správce daně z moci úřední odepíše nedobytný nedoplatek při naplnění zákonných podmínek. Vždy musí být postupováno zcela individuálně a musí být zohledněny všechny zjištěné skutečnosti. Základním předpokladem pro navržení nedoplatku k odpisu pro nedobytnost je provedení úkonů směřujících ke zjištění majetku a vymožení nedoplatku.

Čl. III

Postup při provádění odpisu nedoplatku

[časový rámec] Správce daně je povinen provádět odpis nedobytných nedoplatků (včetně částečného odpisu) průběžně s důrazem na termín 31. 10. kalendářního roku, tak aby provedené odpisy byly zahrnuty do statistik daného roku.

[kdo vyhotovuje návrh] Návrh na odpis nedoplatku vyhotoví úřední osoba vymáhající předmětný nedoplatek nebo spravující příslušný druh příjmu (dále jen „DP“), na kterém je nedoplatek evidován.

[vyhotovení návrhu] Úřední osoby, které jsou uživateli APEX, vyhotoví návrh na odpis za využití funkcionality v APEX. Tiskopis návrhu na odpis vytvořený v APEX¹ úřední osoba doplní o odůvodnění a další rozhodné údaje, které nejsou automatizovaně vloženy do návrhu na odpis. Přílohou každého návrhu na odpis musí být Karta dlužníka z APEX². Dojde-li k odstávce APEX, anebo úřední osoba není uživatelem APEX, vyplní vzor návrhu na odpis, který je součástí tohoto metodického pokynu.

[schválení návrhu] K návrhu na odpis nedoplatku se vyjádří minimálně tříčlenná komise, která je poradním orgánem ředitele odboru ÚP/ředitele sekce ÚP/ředitele FÚ. Její závěry mají doporučující charakter. Složení, způsob jednání a hlasování upravuje jednací řád komise nebo jiný vnitřní předpis. Je přípustný i způsob jednání per rollam (oběžníkem).

[výjimky z projednání v komisi] Výjimku z projednání v komisi mohou mít případy dle čl. IV, kde není nutné prověřovat majetek, a to v případech, kdy se jedná o nedoplatky:

- zemřelé fyzické osoby bez dědice,

¹ vzor pro typ odpisu „O“ = odpis nedoplatku pro nedobytnost dle § 158 DŘ

vzor pro typy odpisu „B“, „S“, „I“:

„B“ = odpis nedoplatku zaniklé PO vymazané z Obchodního rejstříku

„S“ = odpis neuspokojených pohledávek z ukončeného vyrovnání, popření daňové pohledávky v rámci incidenčního sporu (§ 243 odst. 4 DŘ)

„I“ = odpis po oddlužení (osvobozený od placení usnesením insolvenčního soudu)

² stažení (uložení, tisk) karty dlužníka se provede např. přímým tiskem (tisk/PDF) prostřednictvím individuálního nastavení (Ctrl+P → další nastavení → měřítko 50%-60 % → okraje minimum) nebo pomocí nástroje Windows „Výstřižky“

- zaniklé právnické osoby bez právního nástupce,
- daňového subjektu, u něhož bylo ukončeno insolvenční řízení splněním oddlužení,
- za předpokladu, že zde není možnost požadovat úhradu odepisovaných nedoplatků po ručiteli,
- které jsou znovu odepisovány po zrušení odpisu z důvodu nezbytného zpracování nedoplatků v IS ADIS (např. přeúčtování částky z rozvrhu v průběhu insolvenčního řízení, přihlášení nedoplatků do likvidace, apod.).

[rozhodnutí o návrhu] O návrhu na odpis nedoplatku pro nedobytnost rozhodne (schválí/zamítne) ředitel k tomu oprávněný dle podpisového řádu (odboru ÚP/ sekce ÚP/FÚ).

[zpracování odpisu v ADIS] V případě schválení návrhu bude v IS ADIS vyhotoven příkaz k odpisu nedobytného nedoplatku (formou úředního záznamu), a to ke dni zpracování příkazu k odpisu nedoplatku v úloze DAD. Úřední záznam se neodůvodňuje (odůvodnění je již obsaženo v návrhu na odpis nedoplatku). Úřední záznam musí být vyhotoven úřední osobou spravující příslušný druh příjmu a podepsán úřední osobou podle podpisového řádu ve lhůtě 30 dnů ode dne schválení návrhu k odpisu nedoplatku. Poté bude nedobytný nedoplatek odepsán z ODÚ. Daný postup platí i pro odpis exekučních nákladů. Součástí odepsaného nedoplatku na jistinu daně je i nedoplatek na jejím příslušenství evidovaný na daném druhu příjmu ke dni odpisu nedobytného nedoplatku. Penále vzniklé na základě § 63 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2006, se na ODÚ k aktuálnímu datu k odepisované daňové povinnosti nepředepisuje (nevydává se platební výměr).

Čl. IV

Podklady pro odpis nedobytného nedoplatku

[podklady pro odpis] Podkladem pro odpis nedobytného nedoplatku jsou informace a podklady získané v rámci vyhledávací činnosti správce daně, především ty, které byly zjištěny a pořízeny v posledních 3 měsících, např. listiny týkající se majetkových poměrů daňového subjektu, zejména:

- výpis z katastru nemovitostí,
- výpis z databáze evidence vozidel,
- výpis z Centrální evidence konečných zůstatků,
- odpověď na výzvu zaslanou do Centrální evidence účtů a poskytovatelům platebních služeb,
- odpověď na výzvu zdravotní pojišťovně, příp. České správě sociálního zabezpečení, pokud nebyly podklady získány dálkovým přístupem,
- výpis z dalších registrů, do nichž má Finanční správa ČR zřízen dálkový přístup,
- úřední záznam nebo protokol o místním šetření u daňového subjektu,
- odpověď na výzvu k podání prohlášení o majetku dle § 180 DŘ,
- stav manželského majetkového práva, vyjma obvyklého vybavení rodinné domácnosti apod.

Podklady pro odpis nedoplatku pro nedobytnost není nezbytné, zejména z důvodů úspory nákladů na správu daní, tisknout v celém rozsahu do spisu, ale mohou být uloženy v elektronické podobě; toto se týká zvláště podkladů v podobě rozsáhlých lustračních

seznamů, kde by fakticky muselo docházet k časově náročnému a pro samotné vymáhání neefektivnímu třídění, rozdělování a evidování údajů z takových seznamů v mnoha spisech daňových subjektů. Zatím účelem je Finanční úřad oprávněn zřídit si za patřičných bezpečnostních standardů³ své lokální úložiště, kde budou podklady uloženy a bude možno s nimi pracovat v rámci řízení práce zaměstnanců, v rámci řídicí kontroly, dohlídek, atp. Finanční úřad musí v rámci zabezpečení zajistit přístup k nim jen úředním osobám provádějícím kontrolu trvání podmínek odpisu a jejich přímým představeným, případně koordinátorovi vymáhání a jeho zástupci. Uložení podkladů na zabezpečené úložiště poznamená správce daně ve spisu nebo způsob ukládání upraví interním předpisem.

Návrh k odpisu nedoplatku a příkaz k odpisu nedobytného nedoplatku se zařazuje do vyhledávací části spisu.

[kdy se neprověřuje majetek] Před odpisem nedoplatku není nutno nově prověřovat aktuální stav majetkových poměrů dlužníka v případech, kdy se jedná o nedoplatky:

- zemřelé fyzické osoby bez dědice,
- zaniklé právnické osoby bez právního nástupce,
- daňového subjektu, u kterého byl zjištěn úpadek,
- daňového subjektu, u něhož bylo ukončeno insolvenční řízení zrušením konkurzu po splnění rozvrhového usnesení nebo pro nedostatek majetku,
- daňového subjektu, kterému byla schválena reorganizace, a to v rozsahu nedoplateků, které zanikly v důsledku účinnosti reorganizačního plánu a ohledně nichž se správce daně nepovažuje za věřitele daňového subjektu,
- daňového subjektu, u něhož bylo ukončeno insolvenční řízení splněním oddlužení, s to pouze v rozsahu pohledávek osvobozených dle § 414 zákona č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení (insolvenční zákon).

za předpokladu, že zde není možnost požadovat úhradu odepisovaných nedoplateků po ručiteli.

Obdobně není nutno nově prověřovat majetek v případě, že daňový spis již podklady pro odpis nedobytného nedoplatku obsahuje a tyto byly pořízeny v posledních 3 měsících, nebo se jedná o znovu odepsání zrušeného odpisu z důvodu práce s nedoplatky v IS ADIS.

[pohledávky za majetkovou podstatou] U pohledávek za majetkovou podstatou se k odpisu přistupuje ve výjimečných případech, a to pokud majetková podstata není tvořena žádným majetkem nebo majetkem nepatrné hodnoty.

Čl. V

Kontrola trvání podmínek pro odpis nedoplatku

[prověřování trvání podmínek pro odpis] Jelikož odpisem nedoplatku nedoplatek nezaniká, ale nedoplatek nadále trvá, je správce daně povinen pravidelně prověřovat trvání podmínek pro odpis, tj. zda se nezměnily skutečnosti, pro které byl nedoplatek odepsán (tzn. majetkové poměry daňového subjektu). Úřední osoby, které jsou uživateli APEX, využívají k prověřování trvání podmínek pro odpis přednastavené filtry APEX, zejména speciální filtry k odpisům označené velkými písmeny abecedy.

³ Směrnice č. 3/2021 generálního ředitele Řízení informační bezpečnosti

[četnost prověřování] S ohledem na podporu poskytnutou v APEX se prověřování trvání podmínek pro odpis provádí průběžně, minimálně 1x ročně.

[způsob prověřování] Správce daně prověří trvání podmínek pro odpis nedoplatku způsoby uvedenými v čl. IV. a využitím APEX.

[podklady správce daně pro kontrolu trvání podmínek odpisu] Uložení podkladů pro kontrolu trvání odpisu nedoplatku pro nedobytnost může být zabezpečeno stejně, jako podklady pro odpis nedoplatku pro nedobytnost (viz čl. IV.).

[lhůta pro sledování odepsaných nedoplateků] Odepsané nedoplatky sleduje správce daně až do uplynutí lhůty pro placení daně (§ 160 DŘ – prekluze práva vybrat a vymáhat nedoplatek).

Čl. VI

Zrušení odpisu nedoplatku

[zrušení odpisu] Správce daně zcela nebo částečně zruší odpis a provede příslušnou operaci v úloze DAD v IS ADIS, pokud v rámci své činnosti zjistí, že nedoplatek se stal dobytým, např. dohledá nový majetek dlužníka, zjistí, že je možno uplatnit přihlášku pohledávky nebo jsou splněny podmínky pro využití mezinárodní pomoci při vymáhání, zjistí, že daňovému subjektu vznikl přeplatek, a pokud to vyžaduje řádné uplatnění nedoplatku, tak i v případě přeměny reorganizace v konkurz anebo pokud bude daňovému subjektu odejmuto osvobození od placení pohledávek, apod. Dříve odepsaný nedoplatek bude obnoven s původním dnem splatnosti. Důvody, pro které bylo ke zrušení či částečnému zrušení odpisu přistoupeno, budou ve spisu zaznamenány formou úředního záznamu nebo interního sdělení.

[obnovení odpisu] Byl-li odpis nedoplatku zrušen jen z důvodu provedení úkonu v daňovém řízení v ADIS (např. vystavení exekučního příkazu), odpis nedoplatku se po provedení úkonu obnoví v původní výši bez návrhu.

[prekluze] Je-li důvodem pro zrušení odpisu zánik nedoplatku uplynutím lhůty pro placení daně podle § 160 DŘ, je vyhotoven úřední záznam o prekluzi, který nemusí být předmětem projednání v komisi uvedené v čl. III tohoto metodického pokynu. Pro zbývající (neprekludovanou) část již dříve odepsaného nedoplatku, platí stanovený postup bez nutnosti projednání v komisi, tj. správce daně po zaznamenání prekluze vyhotoví pro již dříve evidovaný nedoplatek příkaz k odpisu v IS ADIS.

[úročení] Po obnovení nedoplatku a po zrušení odpisu nedoplatku z důvodu jeho zániku pro uplynutí lhůty pro placení daně je třeba nedoplatek doúročit.

Čl. VII

Zrušovací ustanovení

Zrušuje se Metodický pokyn k provádění odpisu nedoplatku pro nedobytnost č. j. 186324/16/7700-30132-706611 ze dne 16. 12. 2016.

Čl. VIII **Závěrečná ustanovení**

Tento taktický postup je závazný pro všechny orgány Finanční správy ČR. Jednotliví správci daně si zde uvedená pravidla mohou nastavit přísněji.

Tento taktický postup nabývá účinnosti dne 01. 10. 2022.

Ing. Milan Tvrdík
ředitel odboru a zástupce ředitele sekce

Přílohy:

Návrh na odpis nedoplatku pro nedobytnost (typ „O“)

Návrh na odpis nedoplatku ve zjednodušeném režimu (typy „S“, „B“ a „I“)

Na vědomí

Odvolací finanční ředitelství

Odbor daňového procesu Generálního finančního ředitelství

Odbor dotací a ostatních agend Generálního finančního ředitelství

Oddělení soudních a správních agend Generálního finančního ředitelství

Oddělení právně-analytické Generálního finančního ředitelství

Sekce metodiky a výkonu daní Generálního finančního ředitelství

Sekce daňové kontroly a analytiky Generálního finančního ředitelství

Sekce informatiky Generálního finančního ředitelství

Ministerstvo financí, Odbor 39 – Správní činnosti

Ministerstvo financí, Odbor 32 – Daňová legislativa

Generální ředitelství cel