

Daňové a účetní aspekty odpisu pohledávek za věřiteli v insolvenčním řízení, konkurzu a exekuci

Ing. Petr Koubovský, daňový poradce, č. osv. 3891, Rödl & Partner Tax, k. s.

Mgr. Jitka Mrázková, daňová poradkyně, č. osv. 3575, Rödl & Partner Tax, k. s.

V tomto článku bychom čtenáře rádi seznámili s daňovými specifiky a možnými úskalími odpisů pohledávek, které jsou předmětem insolvenčního řízení¹, konkurzu nebo jsou součástí majetku postiženého exekucí². Konkrétní možnosti daňově účinného odpisu pohledávek analyzujeme dle příslušných ustanovení zákona o daních z příjmů³ ve vazbě na zákon o rezervách⁴ a dále i s ohledem na zákon o účetnictví⁵. Vzhledem k obsáhlosti problematiky je článek omezen na odpisy pohledávek u jednotek, podnikatelů, účtujících v soustavě podvojného účetnictví.

Úvodem

Pohledávky jsou součástí aktiv prakticky všech účetních jednotek. Představují nárok věřitele na odpovídající peněžní či věcné protiplnění od dlužníka, a to v souladu s dohodnutými smluvními podmínkami na základě obchodní smlouvy, faktury, resp. daňového dokladu. Pohledávky mohou vznikat jak z obchodních, tak veřejnoprávních či z pracovně-právních vztahů. Jestliže pohledávka není dlužníkem uhrazena do konce data své splatnosti, dostává se dlužník do prodlení. Bohužel ne každá pohledávka je řádně a včas uhrazena, a tak lze asi ve všech účetních jednotkách nalézt více či méně problémových pohledávek po splatnosti, u nichž důvody problémů jsou různé – platební neschopnost dlužníka, spory o výši, pouhé pochybení při zaúčtování atd. Důsledkem je pak existence pohledávky v rozvaze věřitele ve výši, která neodpovídá současné reálné hodnotě. Tato skutečnost by měla z hlediska účetní zásady opatrnosti vést bez prodlení k reakci:⁶

- tvorbou opravné položky k pohledávce, jde-li jen o přechodné snížení její hodnoty, nebo
- odpisem pohledávky, má-li věřitel důvodně za to, že se jedná o trvalé snížení hodnoty.

Účetní odpis pohledávky

Odpis pohledávky se provádí přímo jejím vyřazením z rozvahy. V souladu s § 28 vyhlášky č. 500/2002 Sb., prováděcí ZÚ pro podnikatele, se odpis pohledávky účtuje mezi „jiné provozní náklady“, tedy na vrub stejně nazvané účtové skupiny 54. Historicky se lze většinou setkat s účtováním na vrub syntetického účtu 546-Odpis pohledávky, který by měl být v souladu s Českým účetním standardem pro podnikatele (dále jen „ČÚS“) č. 001 bodem 2.2.1. písm. f) analyticky rozlišen na daňově účinnou a neúčinnou část. K účetnímu odpisu pohledávek dochází na základě rozhodnutí účetní jednotky podloženého vnitropodnikovou směrnicí. Nejčastěji se jedná o případy, kdy je zřejmé, že by náklady spojené s vymáháním pohledávky přesáhly její výtěžek, ale zároveň nejsou splněny podmínky pro daňový odpis. Pohledávka tímto odpisem právně nezaniká, účetní jednotka by ji nadále měla vést v podrozvahové evidenci. Odpisem pohledávky v žádném případě nezaniká povinnost dlužníka k úhradě. K odpisu pohledávky je nutné přistoupit v případech, kdy dochází k právnímu zániku pohledávky (např. zánik dlužníka bez právního nástupce, ukončení insolvenčního řízení), dobrovolně – tedy splněním kritérií určených v interní směrnici účetní jednotky – a také v případech, kdy účetní jednotka vyhodnotí další vymáhání pohledávky jako neefektivní vzhledem k pravděpodobnosti a výši očekávaného výtěžku.

1 zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, ve znění pozdějších předpisů („insolvenční zákon“ nebo „IZ“).

2 zákon č. 120/2001 Sb., exekuční řád, ve znění pozdějších předpisů („ExŘ“).

3 zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů („ZDP“).

4 zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně, ve znění pozdějších předpisů („ZoR“).

5 zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů („ZÚ“).

6 § 26 odst. 3 ZÚ.

Výběr účetních případů s účtem 546

Účetní případ (VÚD = vnitřní účetní doklad)	Zaúčtování MD / D
Rozhodnutí soudu, nedobytná pohledávka – VÚD	546/311
Odpis pohledávky – VÚD	546/311
Odpis pohledávek z dlouhodobých půjček – VÚD	546/066
Odpis pohledávek z ostatních půjček – VÚD	546/067
Postoupení směnky k inkasu – VÚD	546/312
Odepsané, promlčené nebo nedobytné pohledávky – VÚD	546/315
Odpis nedobytné pohledávky – VÚD	546/335
Postoupení pohledávky z provozních činností – VÚD	546/315
Postoupení pohledávky ve výši pořizovací ceny – VÚD	546/311
Odpis při prokázané nedobytnosti pohledávky, což nastane tehdy, když byla pohledávka vymáhána soudem bezvýsledně na dlužníkově i na jiných osobách na nichž mohla být vymáhána (dlužník se zdržuje na neznámém místě apod.) – VÚD	546/311
Převod zůstatku účtu při uzavírání účetních knih – VÚD	710/546

Pokud následně po odpisu pohledávky věřitel obdrží (částečnou) úhradu od dlužníka, účtuje se o výnosu na účet 646-Výnosy z odepsaných pohledávek. Tento výnos je výnosem nedaňovým, neboť je náhradou za dříve daňově neúčinný náklad (§ 23 odst. 4 písm. e) ZDP). Podmínkou je výše výnosu omezená ve svém maximu dříve uplatněnými daňově neuznatelnými náklady a rovněž skutečnost, že účetní jednotka je schopna přiřadit výnos k pohledávce

Daňový odpis pohledávky

Primární podmínkou daňové účinnosti odpisu pohledávky je skutečnost, že nedošlo k jejímu promlčení. Obecná promlčecí doba pohledávek činí 3 roky⁷, běží od chvíle, kdy se o dluhu dlužník dozvěděl či mohl dozvědět, od této chvíle je ovšem možné se odchýlit. Pokud však uznal dlužník svůj dluh (či byl uznán orgánem veřejné moci), pak se promlčí právo až za 10 let ode dne, kdy k uznání dluhu došlo. Promlčecí lhůta se pozastavuje např. podáním žaloby u soudu či insolvenčním řízením.

Základní podmínky dle ZDP při daňovém odpisu pohledávek

- Odpis pohledávky mohou uplatnit poplatníci, kteří vedou účetnictví.
- O pohledávkách bylo účtováno při jejich vzniku jako o zdanitelných výnosech a zároveň:
 - tyto výnosy nebyly osvobozeny od daně, nebyly zahrnovány do samostatného základu daně a zároveň,
 - jedná se o pohledávky, ke kterým lze uplatňovat zákonné opravné položky a dále nejedná se o pohledávky mezi spojenými osobami (neplatí pro pohledávky za dlužníky v insolventi).
- Jedná se o vlastní pohledávku, pohledávku nabytou postoupením, vkladem, při přeměně obchodní korporace a současně k této pohledávce lze uplatňovat opravné položky podle ZoR, případně zákonné OP

nelze tvořit pouze proto, že od splatnosti uplynulo méně než 18 měsíců a u pohledávek se jmenovitou hodnotou v okamžiku vzniku vyšší než 200 000 Kč nabytých postoupením i v případě, že nebylo zahájeno rozhodčí řízení, soudní řízení nebo správní řízení.

Podotýkáme, že rozhodným okamžikem, ke kterému se posuzuje propojenost věřitele a dlužníka jakožto skutečnosti, která vylučuje možnost tvorby zákonné opravné položky k pohledávce, je stav k okamžiku vzniku pohledávky, přičemž následně budoucí propojení věřitele a dlužníka není pro možnost tvorby zákonné opravné položky podstatné.⁸

Naopak se nesmí jednat o pohledávky vzniklé z titulu:

- úvěrů, zápůjček,
- záloh,
- smluvních pokut a úroků z prodlení, penále a poplatků z prodlení,
- ručení,
- cenných papírů a ostatních investičních nástrojů.
- plnění ve prospěch vlastního kapitálu, úhrady ztráty společnosti.

Obecné pravidlo, které říká, že odpis pohledávky je daňový do výše odpovídající vytvořené daňové opravné položce v minulosti, má, jak bývá obvyklé, výjimky.

Jedná se:

- o odpis postoupených pohledávek, u nichž platí, že odpis je daňový do výše úhrady plynoucí z postoupení zvýšené o daňové opravné položky vytvořené v minulosti, kryté daňovými opravnými položkami a dále
- o odpis dle § 24 odst. 2 písm. y) ZDP.

⁷ § 629 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník („OZ“)
⁸ § 8 odst. 1 ZoR

Daňově tak lze odepsat nepromlčené pohledávky bez předchozí tvorby daňové opravné položky v případech, kdy:

- 1) Soud zrušil konkurz z důvodu nedostatku majetku dlužníka, pohledávka byla poplatníkem přihlášena u insolvenčního soudu a měla být vypořádána z majetkové podstaty **odpis k datu nabytí právní moci rozvrhového usnesení nebo právní moci v usnesení soudu**⁹.
- 2) V případě dlužníka, který je v úpadku nebo mu úpadek hrozí, kdy na základě výsledků insolvenčního řízení nebyla uspokojena celá pohledávka, může být daňově odepsána zbylá neuspokojená část pohledávky, a to **k datu nabytí právní moci rozvrhového usnesení nebo právní moci v usnesení soudu**.
- 3) Dlužník zemřel a pohledávka nemohla být uspokojena (zcela či částečně) ani vymáháním na dědicích dlužníka; potom je možné daňově účinně odepsat zbylou část pohledávky, **a to ke dni pravomocného skončení dědického řízení**.
- 4) Dlužník, právnická osoba, zanikl bez právního nástupce a věřitel nebyl s dlužníkem spojenou osobou podle § 23 odst. 7 ZDP. Pohledávku lze odepsat **ke dni výmazu dlužníka z obchodního rejstříku**.
- 5) Na základě výsledků veřejné dražby, pokud je na majetek dlužníka, k němuž se pohledávka váže, uplatňována. Pohledávku lze odepsat **ke dni pravomocného skončení veřejné dražby**.
- 6) Majetek dlužníka, ke kterému se daná pohledávka váže, je postižen exekucí a na základě výsledků provedení exekuce nedojde k uspokojení pohledávky (daňově účinně se odepíše neuspokojená pohledávka nebo její část). V tomto případě se pohledávka odepíše **ke dni pravomocného skončení exekuce**.

V případě odpisu pohledávky za dlužníkem, u něhož soud zamítl návrh na prohlášení konkurzu, je nutno uplatnění odpisu doložit usnesením soudu o zamítnutí konkurzu, které nabylo právní moci podle české právní normy nebo podobné právní normy odpovídající insolvenčnímu zákonu platnému v zahraničí. V případě zahraničních pohledávek je podmínkou pro uplatnění do výdajů příslušné rozhodnutí zahraničního soudu, které je postaveno na roveň rozhodnutí českého soudu (Nařízení Rady ES č. 1346 čl. 16 a 17). Je velmi důležité zdůraznit, že odpis pohledávky dle §24 odst. 2 písm. y) ZDP, kdy k pohledávce nebyly tvořeny daňové opravné položky, je **daňově účinným právem v tom zdaňovacím období, kdy pravomocně došlo k ukončení jednotlivých řízení**.

Odpis pohledávky v cizí měně (cizoměnové pohledávky) a opravné položky k těmto pohledávkám

Předmětná problematika odpisu pohledávek v cizí měně je uspokojivě popsána a řešena v rámci Interpretace Národní účetní rady I-21 – Odpis cizoměnové pohledávky a závazku a dále Interpretace Národní účetní rady I-23 – Oceňování

nabyté cizoměnové pohledávky. Pohledávka v cizí měně musí být přepočítána na české koruny kurzem ke dni rozhodnutí o odpisu, přičemž tento vychází z interní směrnice. Ke dni odpisu vznikají kurzové rozdíly, které se zaúčtují na účet 563-Kurzové ztráty nebo 663-Kurzové výnosy. Veškeré kurzové rozdíly jsou zaúčtovány výsledkovou metodou. Při účtování odpisu pohledávky vzniká kurzový rozdíl, který je pak součástí základu daně. V této souvislosti je třeba zmínit Interpretaci Národní účetní rady schválenou v říjnu 2020, I-42 na téma cizoměnové pohledávky s opravnou položkou. Dle této Interpretace věrnému a poctivému zobrazení nejvíce odpovídá postup, kdy je přeceňována pouze netto hodnota pohledávky. Dle Národní účetní rady je věrným zobrazením kurzového rizika postup, kdy se přecenění jak pohledávky, tak opravné položky promítne do kurzových rozdílů, přičemž jejich kompenzací se pak výsledný kurzový rozdíl vztahuje k netto části pohledávky. Naopak dle názoru Ministerstva financí, vyjádřeném v rámci příspěvku na Koordináční výbor KDP ČR z roku 2005 (79/12.10.05 – Opravné položky k pohledávkám v zahraniční měně), by měla být preferována varianta, kdy se přecenění opravné položky promítne do výše opravné položky. Tomuto názoru se přizpůsobila ve valné většině i praxe nastavením účetních systémů u účetních jednotek. Daňová otázka, vznikající v souvislosti s výše zmíněnou Interpretací, k níž se doposud Ministerstvo financí či Generální finanční ředitelství oficiálně nevyjádřilo (stav k březnu 2021), je především to, zda případné kurzové rozdíly z přecenění opravné položky, pokud účetní jednotka provádí přepočet hodnoty pohledávky na brutto bázi, budou daňově účinné. V rámci problematiky cizoměnových pohledávek nelze nezmínit častou chybu účetních jednotek, týkající se cizoměnové pohledávky v insolvenční. Protože zákon č. 182/2006 Sb., o úpadku a způsobech jeho řešení, ve znění pozdějších předpisů, požaduje, aby pohledávka v cizí měně byla pro účely přihlášení přepočtena na českou měnu kurzem vyhlášeným ČNB ke dni zahájení insolvenčního řízení a dále, že přihlášenou pohledávku je nutno evidovat nadále již jen v českých korunách, pro vznik kurzových rozdílů tak již po přihlášení není právní titul.

Odpis pohledávky při ukončení insolvenčního řízení

Vraťme se nyní blíže k problematice odpisu pohledávek za dlužníky v insolvenčním řízení. **Insolvenční řízení** je specifickým typem řízení, při němž by mělo dojít k vypořádání majetkových poměrů dlužníka, který není schopen dlouhodobě plnit své závazky¹⁰. Mělo by dojít k co nejefektivnějšímu uspokojení všech věřitelů, kteří své pohledávky v daném řízení uplatnili. Z daňověprávního hlediska je velmi důležitým faktorem samotná účast věřitele v daném řízení, jeho aktivní součinnost a jiné úkony, neboť ty jsou podmiňujícím parametrem dalších postupů dle ustanovení ZDP a ZoR.

⁹ Viz závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 8 Afs 9/2006-79 z 17. 4. 2007
¹⁰ § 3 IZ

Zahájení insolvenčního řízení a rozhodnutí o úpadku

Nejpříhodnějším okamžikem pro tvorbu daňových opravných položek k pohledávkám, a to až do 100 % výše jejich rozvahové hodnoty, je právě začátek insolvenčního řízení. Přesněji řečeno je tato možnost dána přihlášením pohledávky do insolvenčního řízení v období od jeho zahájení do konce lhůty stanovené v rozhodnutí o úpadku¹¹. Pokud však soud dojde ke zjištění, že dlužník v úpadku není, je věřitel na základě zamítavého insolvenčního návrhu povinen vytvořené daňové opravné položky bez dalšího okamžitě v předmětném zdaňovacím období rozpustit¹². V případě insolvenčního řízení, jehož výsledkem je reorganizace, lze daňové opravné položky tvořit i k nepřihlášeným pohledávkám, neboť zde ZoR stanovuje pouze nutnost jejich zahrnutí do seznamu závazků.¹³ Oprávněnost tvorby daňových opravných položek je tak dána skutečností, že podle reorganizačního plánu mají být uspokojeny. Zásadním faktorem tvorby daňové opravné položky je tedy kromě přihlášení pohledávky do insolvenčního řízení rovněž její proúčtování jako opravné položky v souladu s účetními předpisy¹⁴ a v neposlední řadě možnost takovéto tvorby pouze ve zdaňovacím období, v němž došlo k výše uvedenému přihlášení.

Přezkoumání pohledávek

Pokud by v rámci přezkumného řízení došlo k účinnému popření pohledávky nebo její části, je nutné dříve vytvořené daňové opravné položky zrušit. Dle názoru Generálního finančního ředitelství („GFŘ“) je zároveň účinné popření pohledávky dle § 141 odst. 2 daňového řádu¹⁵ titulem pro podání dodatečného daňového přiznání. Případná realizace odpisu takovéto pohledávky namísto podání dodatečného daňového přiznání je vnímána ze strany GFŘ jako daňově neúčinná.

Ukončení insolvenčního řízení

Lze legitimně předpokládat, že insolvenční řízení povede k provedení tzv. insolvenčního rozvrhu či samotného ukončení insolvenčního řízení. Právě ukončení insolvenčního řízení bude doprovázeno odpisem předmětné pohledávky v souladu s § 24 odst. 2, písm. y) ZDP. V případech, kdy by však insolvenční soud návrh zamítl z překážek spočívajících v tzv. subjektivních důvodech dle § 123 odst. 1 písm. a) až c) IZ a s odkazem na závěry Koordinačního výboru č. 263/18.03.09, předmětný odpis pohledávky by byl daňově neúčinný.

Finanční správa rozumí výsledkem insolvenčního řízení podle § 24 odst. 2 písm. y) bod 2. ZDP nabytí právní moci rozhodnutí o:

- zamítnutí insolvenčního návrhu pro nedostatek majetku podle § 144 IZ,
- zrušení konkursu po obdržení zprávy insolvenčního správce o splnění rozvrhového usnesení podle § 308 IZ,
- splnění reorganizačního plánu podle § 364 IZ,
- splnění oddlužení podle § 413 IZ.¹⁶

K otázce odpisu pohledávky při zamítnutí návrhu na prohlášení konkursu se vyjádřil Nejvyšší správní soud (dále „NSS“) v rozsudku 8 Afs 9/2006-79 ze dne 17. 4. 2007. NSS uzavřel, že zákon o daních z příjmů umožňuje odepsat takovou pohledávku na vrub daňově uznatelných nákladů jen v roce, kdy ke skutečnosti, uvedené v § 24, dojde. K otázce časového posunu daňového odpisu před ukončením probíhajícího konkursu se vyjádřilo Ministerstvo financí v rámci příspěvku Koordinačního výboru ze dne 23. 5. 2001 s odmítavým stanoviskem, opřeným mj. o účetní předpisy neumožňující tento odpis provést. Naopak daňový odpis v pozdějším období je dle Ministerstva financí bez jakýchkoliv daňových rizik sankcí v případě, že odpis je v plné výši krytý v minulosti vytvořenou daňovou opravnou položkou a ta je současně s odpisem rozpuštěna. V tomto ohledu si dovoluujeme upozornit také na závěry Koordinačního výboru č. 207/17.12.2007 a možnost tvorby daňových opravných položek k pohledávkám přihlášených do zahraničního konkurzního řízení. Pokud odpisovaná pohledávka zahrnuje i DPH, týká se i části, která zahrnuje DPH, neboť DPH je součástí jmenovité hodnoty pohledávky.

Odpis pohledávky při ukončení exekuce

Exekuční řízení se řídí zákonem č. 120/2001 Sb., o soudních a exekučních činnostech, ve znění pozdějších předpisů. Dle § 24 odst. 2 písm. y) ZDP lze jako daňově účinný náklad uplatnit odpis pohledávky za dlužníkem, jehož majetek, ke kterému se uvedená pohledávka váže, je postižen exekucí, a to na základě výsledků provedení této exekuce. Exekuční řízení neslouží k potvrzení existence pohledávky či její výše, ale k vynucení splnění povinnosti uložené dlužníkovi ve výroku rozhodnutí (exekučním titulu), nebyla-li tato povinnost dlužníkem splněna řádně a včas. Cílem exekučního řízení je zajištění majetku k provedení exekuce s cílem uhradit vymáhanou pohledávku, její příslušenství (a to včetně příslušenství, u kterého lze předpokládat splatnost po dobu trvání exekuce), pravděpodobných nákladů oprávněného a pravděpodobných nákladů exekuce. Exekuce může být v případě peněžitého plnění provedena těmito způsoby:

- příkázáním pohledávky,
- srážkami ze mzdy,
- zřízením exekutorského zástavního práva na nemovitostech,
- prodejem movitých či nemovitých věcí.

¹¹ § 8 odst. 1 ZoR

¹² § 8 odst. 2 ZoR (KOOV č. 263/18.03.09)

¹³ § 8 odst. 1 věta druhá ZoR

¹⁴ § 3 odst. 1 ZoÚ

¹⁵ zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“)

¹⁶ Viz Pokyn D-22 k § 24 bod 42.

V rámci jedné exekuce lze použít i několik způsobů provedení exekuce, přičemž ke každému je vydáván samostatný exekuční příkaz. Obecně platí, že exekuce prodejem majetku by měla být uskutečněna až jako poslední. Exekuce končí vymožením pohledávky či splněním povinnosti, čímž dojde k zániku pověření k provedení exekuce. Exekuce může být také zastavena na návrh oprávněného, souhlasí-li všechny strany, případně na návrh exekutora (například pro nemajetnost dlužníka). Z pohledu daňového práva a související tvorby daňových opravných položek, případně daňového odpisu pohledávek nelze stavět na roveň

exekuční a soudní řízení.¹⁷ V případě, že majetek dlužníka nepostačuje na úhradu závazků a tedy nedojde k plnému uspokojení věřitelem exekučně vymáhané a soudem potvrzené pohledávky, dochází k úpadku dlužníka. Na danou situaci daňové právo reaguje tím, že v případě insolvence dlužníka je podle § 8 ZoR umožněna tvorba daňových OP. Nastane-li situace, že nelze podat insolvenční návrh (například není znám druhý věřitel), pak je z pohledu daňového řešení pohledávek na straně věřitele namísto aplikovat odpis pohledávky právě podle § 24 odst. 2 písm. y) bodu 6 ZDP.

SHRNUTÍ

Daňový odpis pohledávek dle § 24 odst. 2 písm. y) bod 1,2. nebo 6. vyžaduje od poplatníků sledovat vývoj insolvenčního, konkurzního či exekučního řízení ohledně jejich pohledávek. Na základě dostupných informací je pak potřebné stanovit okamžik daňového odpisu pohledávek při

- zrušení konkurzu pro nedostatek majetku dlužníka,
- úpadku dlužníka dle výsledků insolvenčního řízení nebo
- exekuci majetku dlužníka, na základě výsledků provedení exekuce.

Zatímco průběh konkurzního či insolvenčního řízení je veřejně dostupný na www.justice.cz v insolvenčním rejstříku či rejstříku úpadců, průběh exekučního řízení je vhodné sledovat v těsné spolupráci s právním oddělením poplatníka.

Okamžik odpisu pohledávky dle § 24 odst. 2 písm. y) ZDP	Předčasný odpis (před ukončením řízení, nejsou dosud výsledky řízení)	Správný okamžik	Pozdní odpis
Zrušení konkurzu při nedostatku majetku	Odpis obecně nelze dle účetních předpisů, daňový nelze dle KOOV ze dne 23. 5. 2001	Daňový odpis ve zdaňovacím období pravomocného ukončení konkurzu	Lze, nutné před promlčením pohledávky (správce daně by dle KOOV z 23. 5. 2001 neměl rozporovat, pokud je odpis plně krytý daňovou opravnou položkou)
Ukončení insolvenčního řízení – úpadek dlužníka	Odpis v rozporu s účetními předpisy, nelze bez daňového rizika odpisů	Pravomocné rozhodnutí o úpadku, ukončení insolvenčního řízení	Lze, nutné před promlčením pohledávky (správce daně by neměl rozporovat daňový odpis, pokud v témže období rozpouštěna daňová OP v téže výši)
Ukončení exekuce dlužníka	Lze, na základě interní směrnice poplatníka sledující věrný a poctivý obraz (např. nevýznamnost pohledávky, neefektivita vymáhání)	Pravomocné ukončení exekuce bez následného insolvenčního řízení	Lze, nutné před promlčením pohledávky, nicméně dle argumentace posledního odstavce § 24 odst. 2 písm. y) (odpis pohledávky do výše kryté daňovou opravnou položkou) – pouze do výše daňové opravné položky

17 Viz závěry Koordinační výboru 332/30.03.2011 ze dne




Právnícká firma roku 2012–2020

ROSTEME SPOLEČNĚ

www.roedl.com/cz