



Sekce správy daní

Č. j.: 9441/24/7700-50123-051418

Všechny finanční úřady, včetně Specializovaného finančního úřadu
Odvolací finanční ředitelství

METODICKÝ POKYN
k úroku z nesprávně stanovené daně

Účinnost	29. 7. 2024
Důvod přijetí	judikatura soudů
Oblast úpravy	zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád
Agenda	Sankční systém a úroky
Základní ustanovení	§ 254 daňového řádu
Předcházející metodické materiály	<ol style="list-style-type: none">1. MP k úroku z nesprávně stanovené daně č. j.: 64095/22/7700-10123-011550 ze dne 27. 9. 20222. MP Aplikace ustanovení § 254 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do dne 31. 12. 2020 č. j. 14813/21/7700-30133-051108 ze dne 22. 12. 2021
Související metodické materiály	<ol style="list-style-type: none">1. Informace o ustálení judikatury správních soudů ve věci počátku doby úročení úroku z neoprávněného jednání správce daně dle ust. § 254 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do dne 31. 12. 2020 č. j. 8469/23/7600-40133-051278 ze dne 8. 2. 20232. Taktický postup k úroku z neoprávněného vymáhání č. j. 254/24/7600-40133-051278 ze dne 29. 4. 2024
Technické postupy v IS/Úlohy ADIS	–
Přílohy	–
Judikatura, literatura	Č. j. 7 Afs 94/2014-53 ze dne 28. 8. 2014 Č. j. 1 Afs 265/2016-33 ze dne 9. 3. 2017 Č. j. 3 Afs 244/2022-29 ze dne 25. 9. 2023 Č. j. 1 Afs 140/2022-49 ze dne 9. 10. 2023

Anotace:

Generální finanční ředitelství upravuje správní praxi při aplikaci ustanovení týkajících se přiznání nároku daňového subjektu na úrok z nesprávně stanovené daně (dále také „úrok“) dle § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Správní praxe je měněna v návaznosti na rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 3 Afs 244/2022-29 ze dne 25. 9. 2023 a č. j. 1 Afs 140/2022-49 ze dne 9. 10. 2023, ve kterých soud dospěl k závěru, že vratitelný přeplatek vzniklý předepsáním úroku z nesprávně stanovené daně musí správce daně vrátit z moci úřední, a to ve lhůtě 15 dní od okamžiku vzniku takového vratitelného přeplatku, tj. od okamžiku předepsání úroku z nesprávně stanovené daně na osobní daňový účet daňového subjektu.

Primární příjemci:

Úřední osoby vyměřovacích útvarů – využití při standardních činnostech souvisejících s předpisem a vrácením úroku z nesprávně stanovené daně.

Čl. I.**Základ pro výpočet úroku****§ 254 odst. 1 daňového řádu**

[1] **[Pojem „daň“]** Úrok z nesprávně stanovené daně představuje reparační náhradu za pochybení správce daně při stanovení daně. Pojem „daň“ v § 254 daňového řádu je nutné chápat v nejširším slova smyslu tak, jak je upraven v § 2 odst. 3 a 4 téhož zákona. Nejedná se tedy jen o tzv. „kladnou“ daň, kterou je daňový subjekt povinen uhradit, ale rovněž o daň, která představuje snížení státního rozpočtu (myšleno „daňový odpočet“), a konečně také o částku uvedenou v zajišťovacím příkazu. Pod pojmem tzv. „kladné“ daně je dle § 2 odst. 4 daňového řádu nutno chápat i příslušenství daně, jak je definováno v § 2 odst. 5 tamtéž.

[2] **[Uhrazená daň]** Základem pro výpočet úroku je tzv. „**kladná“ daň, která byla nesprávně stanovena**. Jedná se tedy pouze o tu část uhrazené daně, která byla stanovena **nad rámec toho, co uvedl daňový subjekt ve svém daňovém tvrzení¹**, nebo která **byla stanovena z moci úřední**, a později došlo k jejímu snížení, a to buď:

- v důsledku pozdějšího doměření daně,
- v důsledku zrušení či změny rozhodnutí při použití mimořádných opravných nebo dozorčích prostředků,
- nebo jako výsledek soudního přezkumu.

[3] *Příkladem může být stanovení vyšší daně např. po daňové kontrole. Rozhodnutí o stanovení daně nabude právní moci a následně dojde k přehodnocení správnosti postupu (např. soudem a je nerozhodné, zda k tomu došlo v řízení týkajícím se daného rozhodnutí či nikoliv – viz např. ojedinělé případy obdobné případu v rozsudku NSS č. j. 4 Afs 195/2021-34 ze dne 14. 2. 2022), který vedl ke stanovení vyšší částky daně oproti daňovému tvrzení daňového subjektu. V důsledku uvedeného postupu následně dojde ke snížení daně, a to např. prostřednictvím doměření daně či následkem přezkumného řízení nebo i v rámci „nového“ rozhodnutí o odvolání, jelikož původní/předchozí rozhodnutí bylo zrušeno soudem.*

¹ Jedná-li se o účinné a přípustné daňové tvrzení.

[4] **[Dodatečné tvrzení nižší daně]** Základem pro výpočet úroku v rámci dané kategorie je i **částka daně, která byla předmětem dodatečného daňového tvrzení na daň nižší** a nebyla přiznána daňovému subjektu z důvodu jejího chybného stanovení, tj. správce daně neakceptoval snížení daně tvrzené daňovým subjektem. Jedná se o situaci, kdy poslední známá daň byla uhrazena, a správce daně v reakci na dodatečné tvrzení daně v nižší částce nejdříve nedoměřil daň ve správně výši (nesnížil daň na zákonnou výši), čímž byly daňovému subjektu neoprávněně zadržovány finanční prostředky. A následně došlo ke stanovení daně ve správně výši, jak tvrdil daňový subjekt v dodatečném daňovém přiznání.

[5] Jinak řečeno, nebyla-li poslední známá daň změněna v „původním“ dodatečném platebním výměru na správnou (zákonnou) výši daně, přestože správci daně byly známy skutečnosti rozhodné pro správné doměření daně, má daňový subjekt nárok na úrok právě z částky původně uhrazené nesprávně stanovené daně, která mu měla být vrácena (popř. použita či převedena na nedoplatek). Rozhodnutím, na základě kterého došlo k nesprávnému stanovení daně, je tedy právě původní dodatečný platební výměr.

[6] **[Úročení příslušenství]** Základem pro výpočet úroku je i **částka uhrazeného příslušenství nad rámec zákonné povinnosti**. Nárok na úrok tak vzniká daňovému subjektu v případě, že uhradil příslušenství daně, jehož výše byla následně snížena:

a) **v souvislosti se změnou daně** za podmínky, že současně vznikl daňovému subjektu také nárok na úrok dle § 254 odst. 1 písm. a) daňového řádu – typicky se bude jednat o toto příslušenství:

- úrok z prodlení,
- úrok z posečkané částky,
- penále,
- pokutu za opožděné tvrzení daně;

b) **bez návaznosti na změnu daně**, a to v případě, kdy došlo při předepsání do evidence daní či při stanovení povinnosti k úhradě daného příslušenství k pochybení správce daně – typicky se bude jednat o tyto typy příslušenství:

- úrok z prodlení, který vznikl např. z důvodu nesprávného zohlednění plateb či přeplatků na jiném osobním daňovém účtu,
- pokuty, které byly uloženy či vznikly podle daňového zákona (např. pořádková pokuta, pokuta za porušení povinnosti související s kontrolním hlášením, pokuta za neoznámení osvobozeného příjmu),
- náklady řízení, které byly uloženy podle daňového zákona.

[7] **[Daňový odpočet]** Základem pro výpočet úroku je **částka odpočtu daně, kterou si daňový subjekt řádně nárokoval, ale nebyla mu správcem daně přiznána**. Jedná se tedy typicky o částku, o kterou převyšuje nově stanovený nadměrný odpočet částku původně stanoveného nadměrného odpočtu. **Maximálním limitem** pro základ úroku je částka, kterou si daňový subjekt nárokoval **ve svém daňovém přiznání**¹.

[8] Jde zejména o případy, kdy dojde ke změně stanoveného nadměrného odpočtu ve prospěch daňového subjektu až:

- v rámci odvolacího řízení,
- v rámci mimořádných opravných nebo dozorčích prostředků,
- v důsledku soudního přezkumu.

[9] **[Uhrazená jistota ze zajišťovacího příkazu]** Základem pro výpočet úroku je uhrazená částka jistoty, jež je předmětem nezákonného nebo nicotného zajišťovacího příkazu. Nárok na úrok nevzniká tedy v případě, kdy je částka zajišťované daně (jistoty) upravována zákonným postupem podle § 168 odst. 3 až 5 daňového řádu, tzn. v případě ukončení účinnosti zajišťovacího příkazu před pravomocným stanovením daně, v případě zániku účinnosti zajišťovacího příkazu k datu pravomocného stanovení daně a rovněž v případě zániku účinnosti zajišťovacího příkazu ke dni splatnosti daně.

Čl. II.

Počátek a konec doby vzniku úroku

§ 254 odst. 2 daňového řádu

[10] **[Pojem „kladná“ daň]** V případě tzv. „kladné“ daně úrok z nesprávně stanovené daně vzniká **ode dne** následujícího po náhradním dni splatnosti daně, nebo došlo-li k její úhradě později, ode dne její úhrady, **do dne** jejího vrácení, použití nebo převedení, **nejpozději však do** uplynutí lhůty pro její vrácení (viz § 155b odst. 4 daňového řádu).

[11] **[Dodatečné tvrzení nižší daně]** V případě nesprávně stanovené daně na základě **dodatečného daňového přiznání na daň nižší** bude předmětný úrok přiznáván **ode dne** následujícího po uplynutí zákonné lhůty pro vrácení případného vratitelného přeplatku, na který by měl daňový subjekt nárok z titulu doměření nižší daně. Počátek 30denní lhůty, po jejímž uplynutí začne běžet nárok na úrok z nesprávně stanovené daně, je shodný se dnem následujícím po dni vydání dodatečného platebního výměru, kterým nebyla daň stanovena v zákonné výši, a to bez ohledu na to, kdy skutečně daňový subjekt o vrácení případného přeplatku požádá. Jelikož se přeplatek vzniklý z titulu doměření daně nevrací *ex officio*, ale jen na základě žádosti, neexistuje jednotná zákonná lhůta, ve které by měl být vzniklý přeplatek vrácen daňovému subjektu, a tím pádem ani počátek doby, za kterou vzniká daňovému subjektu nárok na úrok z nesprávně stanovené daně. Z tohoto důvodu je pro daný účel zvolena lhůta, která je svou povahou k dané situaci nejbližší, a to 30denní lhůta podle § 155b odst. 1 daňového řádu.

[12] **[Příslušenství daně]** V případě **uhrazeného příslušenství** daně nad rámec zákonné povinnosti z důvodu pochybení na straně správce daně je počátkem doby, za kterou vzniká daňovému subjektu nárok na úrok z nesprávně stanovené daně, **bud' den následující po dni splatnosti** dané platební povinnosti, **nebo** je-li uhrazena částka příslušenství později, je tímto dnem **den úhrady**.²

[13] **[Daňový odpočet]** V případě nesprávného stanovení **daňového odpočtu** vzniká úrok z nesprávně stanovené daně **ode dne** následujícího po posledním dni lhůty podle § 155b odst. 3 daňového řádu (jedná se o původní lhůtu, ve které měl být daňový odpočet daňovému subjektu vrácen, kdyby byl již původně stanoven ve správné výši) **do dne** vrácení, použití nebo převedení daňového odpočtu, **nejpozději však do** uplynutí lhůty pro jeho vrácení [viz § 155b odst. 4 písm. a) daňového řádu].

[14] **[Částka uvedená v zajišťovacím příkazu]** Úrok z nesprávně stanovené daně vzniká **ode dne** následujícího po dni splatnosti částky uvedené v zajišťovacím příkazu, nebo došlo-li k její úhradě později, **ode dne** její úhrady, **do dne** jejího vrácení, použití nebo převedení, **nejpozději však do** uplynutí lhůty pro její vrácení [viz § 155b odst. 4 písm. a) daňového řádu].

[15] **[Úrok z vratitelného přeplatku]** Došlo-li k vrácení, použití či převedení nesprávně stanovené daně **po uplynutí** lhůty, do které měl být přeplatek nejpozději vrácen, použit či převeden (viz v jednotlivých bodech výše), je úrok z nesprávně stanovené daně ode dne

² Např. u uhrazeného úroku z prodlení bude tímto „rozhodujícím“ dnem vždy den úhrady.

následujícího po posledním dni výše uvedené lhůty nahrazen **úrokem z vratitelného přeplatku podle § 253a daňového řádu**, jehož výše je stejná jako výše úroku z nesprávně stanovené daně.

Čl. III.

Kdy úrok nevzniká

§ 254 odst. 3 daňového řádu

[16] Úrok z nesprávně stanovené daně má postihnout správce daně za nesprávné rozhodnutí o stanovení daně. Aplikuje se tedy v případě **nesprávného stanovení daně, kterého se dopustil správce daně**. Zákon definuje případy, kdy úrok nevzniká, přičemž podstatou těchto případů je přítomnost skutečností rozhodných pro správné stanovení daně, které **správce daně nemohl ovlivnit**.

[17] Úrok z nesprávně stanovené daně dle **§ 254 odst. 3** daňového řádu **nevzniká** v případě stanovení:

- daně nebo daňového odpočtu, které se **neodchylují od daňového tvrzení**,
- daně nebo daňového odpočtu, pokud následně vyšly najevo **nové skutečnosti nebo důkazy**, které **nemohly být bez zavinění správce daně uplatněny** v řízení již dříve a mohly mít podstatný vliv na toto stanovení,
- daně nebo daňového odpočtu, pokud rozhodnutí o stanovení daně bylo učiněno **na základě padělaného nebo pozměněného dokladu anebo** písemnosti obsahující **nepravdivé údaje předložené daňovým subjektem**,
- daně nebo daňového odpočtu, pokud rozhodnutí o stanovení daně bylo **dosaženo trestným činem** daňového subjektu, nebo
- peněžitého plnění v rámci **dělené správy**.

[18] Povinností daňového subjektu je daň tvrdit a v případě potřeby svá tvrzení rovněž prokázat. Předmětný úrok je výrazem **odpovědnosti za nesprávná skutková zjištění správce daně a/nebo jejich vadné právní hodnocení, nikoli tedy za údaje tvrzené daňovým subjektem**, které správce daně bezvýhradně akceptoval.³

[19] Rovněž nelze klást k tíži správce daně **změnu rozhodnutí o stanovení daně v důsledku nových skutkových zjištění, která mají zásadní vliv na správné stanovení daně**, pokud jejich dřívější zohlednění objektivně nebylo v jeho moci. Takovým příkladem může být např. doplnění důkazů prokazujících nárok na daňový odpočet až v rámci odvolacího řízení.⁴

[20] Ke změně/zrušení rozhodnutí o stanovení daně a následnému vzniku přeplatku z titulu této změny daně nebo daňového odpočtu nedochází proto, že by předchozí rozhodnutí správce daně bylo vydáno v rozporu se zákonem, neboť v době svého vydání bylo „správné“, resp. odpovídalo aktuálně zjištěnému skutkovému stavu, ať už byl zkreslen nedostatkem podkladů, které nezavinil správce daně, či na základě podvržených dokladů předložených daňovým subjektem, či trestné činnosti daňového subjektu. Do značné míry se jedná o obdobné situace, které jsou možným důvodem pro obnovu řízení dle § 117 odst. 1 daňového řádu.

[21] Poslední skupinou případů, kdy nedochází ke vzniku nároku na úrok z nesprávně stanovené daně, jsou případy, kdy dochází ke změně výše peněžitého plnění stanoveného

³ Viz např. rozsudek NSS č. j. 7 Afs 94/2014-53 ze dne 28. 8. 2014.

⁴ Viz např. bod [29] a [30] rozsudku NSS č. j. 1 Afs 265/2016-33 ze dne 9. 3. 2017.

v režimu dělené správy, resp. uloženého nikoli v režimu správy daní, ale podle jiného právního předpisu orgánem, který není v postavení správce daně.

Čl. IV. Výše úroku

§ 254 odst. 4 a 5 daňového řádu

[22] **[Základní výše úroku]** Výše úroku z nesprávně stanovené daně dle **§ 254 odst. 4** daňového řádu **odpovídá výši úroku z prodlení**. Podle § 252 odst. 4 daňového řádu výše úroku z prodlení odpovídá výši úroku z prodlení podle občanského zákoníku. Výpočet úroku z prodlení je tedy dle § 1970 občanského zákoníku stanoven nařízením vlády.

[23] Podle § 2 nařízení vlády č. 351/2013 Sb. „*Výše úroku z prodlení odpovídá ročně výši repo sazby stanovené Českou národní bankou pro první den kalendářního pololetí, v němž došlo k prodlení, zvýšené o 8 procentních bodů.*“.

[24] Výše úroku z prodlení dle § 252 daňového řádu se odvíjí od dvoutýdenní repo sazby vyhlášené Českou národní bankou, a měněné v návaznosti na její měnovou politiku, zvýšené o osm procentních bodů, přičemž k případné změně sazby dochází vždy v závislosti na případné změně repo sazby v první den příslušného kalendářního pololetí po dobu trvání prodlení s úhradou konkrétní daně.⁵

[25] **[Výše úroku při exekuci]** Úrok z nesprávně stanovené daně se podle **§ 254 odst. 5** daňového řádu **zvýšuje na dvojnásobek po dobu, kdy je vedeno exekuční řízení** (tj. po dobu, kdy je daň stanovená nesprávným rozhodnutím vymáhána v daňové exekuci nebo prostřednictvím soudního exekutora) překrývající se s dobou vzniku úroku podle § 254 odst. 1 až 4 daňového řádu. Úrok z nesprávně stanovené daně nevzniká v případě, kdy správce daně přihlásí daňovou pohledávku do jiného vymáhacího řízení, do veřejné dražby nebo ji uplatní v insolvenčním řízení.

[26] Úrok z nesprávně stanovené daně ve dvojnásobné výši **se přizná** za dobu **ode dne** připsání vypořádané částky, popř. částky převedené či dobrovolně uhrazené v rámci probíhající daňové exekuce, na osobní daňový účet daňového subjektu **do dne** skončení daňové exekuce či exekuce vedené soudním exekutorem, tj. do dne pravomocného zastavení exekuce anebo do dne skončení exekuce nesprávně stanovené daně. Pokud připsání vypořádané částky, popř. jiným způsobem uhrazené částky, a skončení daňové exekuce připadne na shodný den, bude úrok ve dvojnásobné výši přiznán za jeden den. Za dobu po skončení exekuce se úrok z takto získaných finančních prostředků stanoví v základní výši.⁶

[27] Ode dne 1. 1. 2021 nelze úrok z nesprávně stanovené daně ve dvojnásobné výši přiznat za „jakýkoliv exces“ správce daně při vymáhání daní⁷, ale úrok ve dvojnásobné výši lze přiznat pouze v případě, kdy správce daně vede exekuční řízení k vypořádaní nesprávně stanovené daně. Předpokladem pro vznik nároku na úrok z nesprávně stanovené daně ve dvojnásobné výši je tedy **existence základu pro výpočet** tohoto úroku dle § 254 odst. 1 daňového řádu.

⁵ Blíže viz **Pokyn č. MF-18**, k výši a konstrukci výpočtu úroku z prodlení po novele daňového řádu účinné od 1. 1. 2021, č. j. MF-8820/2021/3901-1, publikovaný ve Finančním zpravodaji 19/2021 dne 22. 4. 2021.

⁶ Daňová exekuce končí dnem připsání vypořádané částky na depozitní účet anebo dnem zpeněžení exekvovaného majetku. Podrobněji je okamžik skončení daňové exekuce upraven v Taktickém postupu k úroku z neoprávněného vymáhání č. j. 254/24/7600-40133-051278 ze dne 29. 4. 2024.

⁷ Řešení přechodu na „novou“ právní úpravu úroku lze nalézt v Článku VIII. a IX. Taktického postupu k úroku z neoprávněného vymáhání č. j. 254/24/7600-40133-051278 ze dne 29. 4. 2024.

[28] **[Přechodné ustanovení]** Ke změně výše úroků obecně se vztahuje přechodné ustanovení v článku II. zákona č. 283/2020 Sb., bod 11: „*Úrok podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, u něhož ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona trvají podmínky pro jeho vznik, se uplatní do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti tohoto zákona. Ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona se na tento úrok uplatní zákon č. 280/2009 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.*“.

[29] Výše uvedené přechodné ustanovení dopadá na případy, kdy z titulu pravomocné změny daně vznikl daňovému subjektu do 31. 12. 2020 nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do 31. 12. 2020 (dále jen „daňový řád ve znění účinném do 31. 12. 2020“), přičemž podmínky pro vznik tohoto úroku trvají i od 1. 1. 2021, tzn. ze stejného titulu vzniká daňovému subjektu nárok na úrok z nesprávně stanovené daně i po 31. 12. 2020.

[30] Do 31. 12. 2020 odpovídala výše úroku z neoprávněného jednání správce daně ročně výši repo sazby stanovené ČNB, zvýšené o 14 procentních bodů, platné pro první den příslušného kalendářního pololetí (§ 254 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020). Od 1. 1. 2021 odpovídá výše úroku z nesprávně stanovené daně výši úroku z prodlení (viz výše – Čl. IV odstavec [22]).

Čl. V.

Předpis úroku a jeho vrácení

[31] **[Předpis úroku ex offio]** Úroky hrazené správcem daně, tudíž i **úrok z nesprávně stanovené daně, je správce daně povinen předepsat** na osobní daňový účet daňového subjektu **z moci úřední**.

[32] **[Limit pro předpis úroku]** Podle **§ 251a odst. 2** daňového řádu „*Úrok se nepředepíše a nevzniká povinnost jej uhradit, nepřesáhne-li v úhrnu u jednoho druhu daně u jednoho správce daně za jedno zdaňovací období nebo za jeden kalendářní rok u jednorázových daní částku 1 000 Kč.*“.

[33] K předpisu úroku dojde tedy pouze v případě, dosáhne-li tento úrok **výše alespoň 1 001 Kč**. V případě, kdy daňovému subjektu vznikl nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020, který byl od 1. 1. 2021 nahrazen úrokem z nesprávně stanovené daně, je pro účely limitu pro předpis posuzován součet obou úroků, resp. výsledná částka celkového úroku. Stejně tak, tzn. jako jeden typ úroku, je považován součet úroků z nesprávně stanovené daně, nerozhodno, v jaké výši, tj. zda dle odstavce 4 či 5.

[34] **[Lhůta pro předpis úroku]** Ustanovení **§ 251c odst. 3** daňového řádu správcem daně ukládá povinnost úrok hrazený správcem daně, u kterého pominuly podmínky pro jeho vznik, předepsat do evidence daní. Lhůtu pro předpis úroku obecně daňový řád nestanoví, a ani úprava úroku z nesprávně stanovené daně v § 254 daňového řádu takovou lhůtu neupravuje (na rozdíl od úpravy v § 254 odst. 3 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020). V souladu se zásadami přiměřenosti, rychlosti a hospodárnosti je tímto metodickým pokynem stanovena lhůta pro předpis úroku **do 15 dnů od posledního dne doby, za kterou tento úrok vznikal**.

[35] **[Okamžik počátku běhu lhůty pro předpis]** Za rozhodující okamžik je považován až den vykonání posledního úkonu, který správce daně v souvislosti s daným přeplatkem na dani (z titulu „změny“ daně) učinil, popř. poslední den lhůty určené pro vrácení tohoto přeplatku, tj.:

- převedení přeplatku dle § 154 daňového řádu, nebo

- vrácení vratitelného přeplatku dle § 155b odst. 4 daňového řádu, nebo
- den uplatnění žádosti o ponechání přeplatku na ODÚ dle § 155b odst. 6 daňového řádu, nebo
- marné uplynutí lhůty pro vrácení vratitelného přeplatku dle § 155b odst. 4 daňového řádu.

[36] **[Vratitelný přeplatek z titulu předpisu úroku]** Podle § 155b odst. 4 písm. a) daňového řádu platí, že vznikne-li v důsledku zrušení, změny, zániku účinnosti nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně nebo zajišťovacího příkazu vratitelný přeplatek, vrátí jej správce daně bez žádosti do 15 dnů ode dne účinnosti rozhodnutí, kterým došlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně nebo zajišťovacího příkazu. Pojem *vratitelný přeplatek vzniklý v důsledku zrušení, změny nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí* je třeba v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu vykládat v tom smyslu, že zahrnuje jak samotnou jistinu, ze které je úrok z nesprávně stanovené daně počítán, tak i předepsaný úrok z nesprávně stanovené daně.⁸

[37] **[Lhůta pro vrácení vratitelného přeplatku]** Správce daně vrátí vratitelný přeplatek z částky úroku z nesprávně stanovené daně z moci úřední, a to do 15 dnů ode dne předpisu úroku do evidence daní, nepožádá-li daňový subjekt o jeho ponechání na ODÚ v souladu s § 155b odst. 6 daňového řádu. Nevrátí-li správce daně tento přeplatek ve stanovené lhůtě, nevznikne daňovému subjektu nárok na úrok z vratitelného přeplatku podle § 253a daňového řádu, jelikož v souladu s § 253a odst. 3 písm. b) daňového řádu je vznik úroku z vratitelného přeplatku z částky úroku hrazeného správcem daně výslovně vyloučen.

Čl. VI. Vyrozumění o úroku

[38] **[Vyrozumění]** Společné ustanovení **§ 251a odst. 3** daňového řádu sjednocuje nástroje k seznámení daňového subjektu se skutečností, že došlo ke vzniku úroku a jeho předepsání do evidence daní. Podle daňového řádu je správce daně povinen informovat daňový subjekt o předepsání úroku z důvodu, že pominuly podmínky pro jeho vznik, **vyrozuměním**.

[39] Správce daně rovněž **vždy vyrozumí** daňový subjekt, pokud by nesprávně předepsal úrok z nesprávně stanovené daně, tj. původně v nižší než zákonné výši a nyní „dodatečně předepsal“ odpovídající rozdíl, nebo pokud správce daně chybně předepíše úrok vyšší, než daňovému subjektu náležel, a nyní se proto úrok v evidenci daní sníží.

[40] **[Nesprávný předpis úroku]** I pokud došlo k neoprávněnému předepsání a následnému vyplacení úroku z nesprávně stanovené daně chybou správce daně, je daňový subjekt, po provedené opravě a vyrozumění o správné výši úroku, **povinen neoprávněně čerpanou částku vrátit**.⁹ Tato částka, vzniklá předepsáním rozdílu mezi správnou celkovou částkou úroku a částkou úroku správcem daně dříve chybně předepsanou, **je daňovým nedoplatkem daňového subjektu**, a tak s ní správce daně naloží – pokud nebude nedoplatek uhrazen,

⁸ Viz rozsudek NSS č. j. 3 Afs 244/2022-29 ze dne 25. 9. 2023: „Účelem tohoto úroku je kompenzovat adresátu nezákonného rozhodnutí újmu v podobě nemožnosti disponovat se svými finančními prostředky... Nelze proto nalézt důvody pro odlišný režim vrácení samotné jistiny tvořené nezákonně stanovenou (vymáhanou) daní a úroku, který představuje kompenzaci úbytku hodnoty této jistiny v čase. Teprve dispozicí s celkovou částkou sestávající z jistiny (nezákonně stanovené a daňovým subjektem zaplacené daně) a úroku z nesprávně stanovené daně dochází u daňového subjektu ke kompenzaci jeho ztráty, respektive k (přibližné) obnově původní hodnoty majetku.“

⁹ Ať již přímou platbou daňového subjektu, či úkonem správce daně například prostřednictvím přeplatku z jiného ODÚ.

může být standardně vymáhán daňovou exekucí, příp. jinými způsoby vymáhání v souladu s § 175 a násl. daňového řádu, nejdříve po uplynutí 30 dnů ode dne doručení vyrozumění.

[41] **[Námitka]** Proti postupu správce daně v souvislosti s předepsáním a vyplacením úroku může daňový subjekt podat námitku, jak je výslovně stanoveno v **§ 251a odst. 4** daňového řádu. O možnosti uplatnit námitku je podle § 159 odst. 1 daňového řádu správce daně povinen poučit daňový subjekt ve vyrozumění. Řízení o námitce vede prvoinstanční správce daně. Proti případnému zamítavému rozhodnutí o námitce nelze uplatnit opravné prostředky. Daňový subjekt je oprávněn podat proti rozhodnutí o námitce správní žalobu. Tato žaloba nemá odkladný účinek, pakliže jí není přiznán soudem.

[42] Proti nečinnosti správce daně - spočívající v nepředepsání úroku hrazeného správcem daně do evidence daní - může daňový subjekt uplatnit námitku podle § 159 odst. 6 daňového řádu.

Čl. VII. Zrušovací ustanovení

[43] Tento metodický pokyn zrušuje Metodický pokyn k úroku z nesprávně stanovené daně č. j. 64095/22/7700-10123-011550 ze dne 27. 9. 2022.

Mgr. Ladislav Henáč
ředitel sekce

Na vědomí

Ministerstvo financí, Odbor 32 – Daňová legislativa
Ministerstvo financí, Odbor 39 – Správní činnosti
Generální ředitelství cel
Sekce metodiky daní Generálního finančního ředitelství
Sekce výkonu daní Generálního finančního ředitelství
Sekce informatiky Generálního finančního ředitelství
Odbor majetkových daní, oceňování a ostatních agend Generálního finančního ředitelství
Odbor dotací a ostatních agend Generálního finančního ředitelství
Odbor evidence a vymáhání daní Generálního finančního ředitelství
Oddělení daňového procesu II Generálního finančního ředitelství
Oddělení náhrad škod Generálního finančního ředitelství
Oddělení právně-analytické Generálního finančního ředitelství