



Všem finančním úřadům, včetně Specializovaného finančního úřadu
Odvolačímú finančnímu ředitelství

METODICKÝ POKYN k uplatnění úroku z prodlení z daně doměřené na základě zákona o kompenzačním bonusu

Tento metodický pokyn upravuje problematiku uplatnění úroku z prodlení ve smyslu § 252 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále též „**daňový řád**“), ve znění účinném do 31. 12. 2020 a od 1. 1. 2021, z daně doměřené¹ v rámci správy kompenzačního bonusu podle jednotlivých zákonů o kompenzačním bonusu² (tedy v situaci, kdy dochází ke snížení částky přiznaného kompenzačního bonusu).

I. Metodické řešení

Ve vztahu k té části doměřené daně, jež odpovídá částce kompenzačního bonusu, na niž subjekt kompenzačního bonusu nemá nárok³, **se uplatní úrok z prodlení** za dobu, kdy subjekt kompenzačního bonusu neoprávněně disponoval s peněžními prostředky (příslušnou částkou kompenzačního bonusu)⁴. Dny, za které v rámci této doby vzniká úrok z prodlení, se určí podle § 252 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020, nebo ve znění účinném od 1. 1. 2021⁵, podle toho, za jaký den je v konkrétním případě vznik úroku z prodlení určován, a tedy v jakém znění se daňový řád aplikuje (viz část první čl. II. bod 11. zákona č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony).

¹ Stanovení daně formou jejího vyměření nepřipadá v rámci správy kompenzačního bonusu v úvahu.

² Aktuálně se jedná o zákon č. 159/2020 Sb., ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 461/2020 Sb., ve znění pozdějších předpisů a zákon č. 95/2021 Sb.

³ Tj. nárok na kompenzační bonus existuje za méně kalendářních dnů, než za kolik byl správcem kompenzačního bonusu přiznán (ev. za žádný z nich), a/nebo nárok za některé/všechny kalendářní dny, za které byl přiznán, vznikl ve skutečnosti v částce nižší, než v jaké byl přiznán.

⁴ Pokud např. nárok na příslušnou částku kompenzačního bonusu nikdy nevznikl, je dobou, za kterou se uplatní úrok z prodlení, doba počínající dnem vyplacení kompenzačního bonusu žadateli o kompenzační bonus (tímto dnem je den, kdy došlo k odepsání částky kompenzačního bonusu z účtu správce kompenzačního bonusu) / dnem použití přiznané částky kompenzačního bonusu jiným zákonným způsobem (typicky dnem jejího použití na úhradu nedoplatku), a končící dnem vrácení částky kompenzačního bonusu, na něž subjektu kompenzačního bonusu nevznikl nárok (to samozřejmě za podmínky, že je tato vrácená částka následně skutečně správcem kompenzačního bonusu použita k uhrazení takto doměřené částky daně, nikoliv na úhradu jiného předpisu daně podle zákonného pořadí úhrady daně), správci kompenzačního bonusu ve smyslu § 166 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 / od 1. 1. 2021, ev. jiným způsobem úhrady takto doměřené částky daně.

⁵ Při aplikaci § 252 daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021 se uplatní pravidla pro úročení „vratky“ ve smyslu tohoto ustanovení [tj. např. se použije § 252 odst. 2 písm. b), nikoliv písm. a)].

Z té části doměřené daně, jež odpovídá dříve správcem kompenzačního bonusu přiznané částce kompenzačního bonusu, na kterou subjekt kompenzačního bonusu má podle příslušného zákona o kompenzačním bonusu v souladu s aktuálním názorem⁶ správce kompenzačního bonusu i nadále teoreticky⁷ nárok (tedy jde-li o částku daně doměřené na základě učiněné změny žádosti o kompenzační bonus, kdy subjekt kompenzačního bonusu již kompenzační bonus v důsledku této změny nepožaduje, či požaduje nižší částku, ačkoliv na něj/ni má obecně stále nárok), **se úrok z prodlení neuplatní, dojde-li k jejímu uhrazení do uplynutí náhradní lhůty splatnosti stanovené pro její uhrazení.** To nevyklučuje případné pozdější prověřování existence tohoto nároku na kompenzační bonus. Stejně tak není vyloučena možnost uplatnění úroku z prodlení i z této části doměřené daně, či její části, pokud se dodatečně ukáže, že pro vznik nároku na částku kompenzačního bonusu odpovídající částce takto doměřené daně (či její části) nebyly splněny všechny podmínky/předpoklady.

Nedojde-li do uplynutí náhradní lhůty splatnosti, která je pro uhrazení stanovena, k uhrazení částky doměřené daně, ze které se podle předchozího odstavce tohoto metodického pokynu úrok z prodlení neuplatní, uplatní se z takto neuhrazené částky úrok z prodlení. V takovém případě se úrok z prodlení uplatní za dobu počínající prvním dnem prodlení s uhrazením do dne uhrazení, a to stejným způsobem, jakým se úročí neuhrazená splatná daň⁸. Dny, za které v rámci této doby vzniká úrok z prodlení, se určí podle § 252 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020, nebo ve znění účinném od 1. 1. 2021, podle toho, za jaký den je v konkrétním případě vznik úroku z prodlení určován, a tedy v jakém znění se daňový řád aplikuje.

K jednotlivým bonusovým obdobím vymezeným zákony o kompenzačním bonusu se při úročení úrokem z prodlení přistupuje jako k samostatným zdaňovacím obdobím⁹.

II. Odůvodnění

Kompenzační bonus se spravuje jako daň podle daňového řádu a je vratkou daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti¹⁰. Následkem doměření daně v rámci správy kompenzačního bonusu je uplatnění úroku z prodlení podle § 252 daňového řádu (ve znění účinném do 31. 12. 2020, nebo ve znění účinném od 1. 1. 2021) z té části doměřené daně, jež odpovídá částce přiznaného kompenzačního bonusu, na jakou subjekt kompenzačního bonusu nemá nárok, a to za dobu, kdy subjekt kompenzačního bonusu neoprávněně disponoval s peněžními prostředky (tj. kdy disponoval s příslušnou částkou kompenzačního bonusu).

S částkou kompenzačního bonusu, na kterou má subjekt kompenzačního bonusu nárok, není z povahy věci v těchto souvislostech disponováno neoprávněně¹¹ a úrok z prodlení se ve vztahu k ní neuplatní, pokud je do uplynutí pro to stanovené¹² náhradní lhůty splatnosti

⁶ Tento názor si obecně postačuje učinit z dosud získaného spisového materiálu. To neplatí, jsou-li v konkrétním případě dány důvody (např. vyplývající z obdrženého podnětu) pro prověření existence nároku na dříve přiznanou částku kompenzačního bonusu odpovídající takto doměřené dani.

⁷ Tj. podmínky vzniku nároku na kompenzační bonus podle všeho byly a dle informací aktuálně dostupných správcem kompenzačního bonusu i nadále jsou splněny (resp. správcem kompenzačního bonusu není známo, že by tomu tak nebylo). Subjekt kompenzačního bonusu pouze tento svůj existující nárok (již) neuplatňuje.

⁸ Proto se např. v případě aplikace § 252 odst. 2 daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021 použije § 252 odst. 2 písm. a), nikoliv písm. b).

⁹ Např. při aplikaci § 251a odst. 2 daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021 se z tohoto důvodu (ne)dosažení limitní částky 1 000 Kč (totéž platí pro limitní částku 200 Kč podle daňového řádu účinného před 1. 1. 2021) posuzuje samostatně ve vztahu k jednotlivým bonusovým obdobím. Tedy úroky z prodlení vznikající za různá bonusová období (i kdyby vznikaly v témže kalendářním roce) se pro tyto účely nesčítají.

¹⁰ Viz např. § 12 odst. 1 a 2 zákona č. 95/2021 Sb., o kompenzačním bonusu pro rok 2021.

¹¹ Jakkoli došlo k doměření daně odpovídající této částce kompenzačního bonusu.

¹² Právním předpisem / správcem kompenzačního bonusu v dodatečném platebním výměru, kterým je doměřena daň.

buď vrácena správci kompenzačního bonusu a následně i použita k uhrazení předmětné částky doměřené daně, nebo pokud ve stejné lhůtě dojde k uhrazení částky doměřené daně jiným způsobem (typicky použitím přeplatku)¹³.

Pokud tedy doměřená částka daně odpovídá v části částce kompenzačního bonusu, na kterou má subjekt kompenzačního bonusu nárok, a v části částce kompenzačního bonusu, na niž nárok nemá, uplatní se úrok z prodlení pouze (s výjimkou uvedenou v dalším odstavci toho metodického pokynu) k té části doměřené daně, na niž subjekt kompenzačního bonusu nárok nemá.

Uplatnění úroku z prodlení za dobu prodlení s úhradou částky doměřené daně odpovídající částce kompenzačního bonusu, na kterou má subjekt kompenzačního bonusu podle příslušného zákona o kompenzačním bonusu v souladu s aktuálním názorem správce kompenzačního bonusu i nadále teoreticky nárok, představuje negativní následek čistě za dobu prodlení s uhrazením doměřené daně, resp. za dobu prodlení s vrácením částky kompenzačního bonusu (jakkoliv je podle konkrétního zákona o kompenzačním bonusu nárok na kompenzační bonus dán, uplynutím náhradní lhůty splatnosti pro uhrazení doměřené daně je s částkou kompenzačního bonusu disponováno ve své podstatě neoprávněně). Za časový úsek do uplynutí lhůty pro uhrazení takto (navzdory existenci nároku na kompenzační bonus) doměřené daně není uplatnění úroku z prodlení namístě, neboť subjekt kompenzačního bonusu s částkou kompenzačního bonusu do uplynutí lhůty pro uhrazení doměřené daně disponuje oprávněně.

Při posuzování vzniku úroku z prodlení a podmínek pro jeho předepsání do evidence daní je nutno aplikovat část první čl. II bod 11. zákona č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, podle něhož „Úrok podle zákona č. 280/2009 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona [tj. před 1. 1. 2021 – pozn. Generálního finančního ředitelství], 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.“.

Úroky z prodlení vznikají za jednotlivé kalendářní dny, jsou-li v daném dni splněny podmínky pro jejich vznik. Na úrok z prodlení za kalendářní dny před 1. 1. 2021 se použije § 252 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020. Na úrok z prodlení za kalendářní dny počínaje 1. 1. 2021 se aplikuje § 252 daňového řádu ve znění účinném od 1. 1. 2021.

III. Účinnost

Tento metodický pokyn nabývá účinnosti šestým pracovním dnem po jeho podpisu.

Ing. Mgr. Radim Patočka, Ph.D.
ředitel sekce

¹³ Tj. pokud den úhrady nastane před uplynutím lhůty stanovené pro uhrazení takto doměřené částky, byť by např. použitím přeplatku bylo správcem kompenzačního bonusu zrealizováno později.

Na vědomí

Odboru 32 – Daňová legislativa Ministerstva financí

Odboru 39 – Správní činnosti Ministerstva financí

Generálnímu ředitelství cel

Sekci metodiky a výkonu daní Generálního finančního ředitelství

Sekci informatiky Generálního finančního ředitelství

Odboru daňových informačních systémů Generálního finančního ředitelství

Sekci daňové kontroly a analytiky Generálního finančního ředitelství

Odboru vymáhání Generálního finančního ředitelství

Odboru dotací a ostatních agend Generálního finančního ředitelství

Oddělení právně-analytickému Generálního finančního ředitelství

Oddělení soudních a správních agend Generálního finančního ředitelství