

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



GFR02604623
ESS

Sekce správy daní

Č. j.: 25868/23/7700-50123-051418

Všem finančním úřadům, včetně Specializovaného finančního úřadu
Odvolacímu finančnímu ředitelství

METODICKÝ POKYN
k vrácení vratitelného přeplatku vzniklého v důsledku zrušení
rozhodnutí o odvolání soudem

Účinnost	20. 12. 2023
Důvod přijetí	nastavení správní praxe
Oblast úpravy	zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „DŘ“)
Agenda	placení daní
Základní ustanovení	§ 155 odst. 3 písm. b) DŘ, § 155b odst. 4 DŘ
Předcházející metodické materiály	–
Související metodické materiály	–
Technické postupy v IS/Úlohy IS ADIS	–
Přílohy	–
Judikatura, literatura	–

Anotace:

Tento metodický pokyn upravuje náležitosti komunikace dotčených orgánů finanční správy a postup ve věci vrácení vratitelného přeplatku na žádost daňového subjektu, jestliže ve správním soudnictví došlo ke zrušení výlučně rozhodnutí o odvolání a vrácení věci k dalšímu řízení odvolacímu orgánu.

Primární příjemci:

Úřední osoby vyměřovacích útvarů – využití při činnostech souvisejících s nakládáním s přeplatkem evidovaným na osobním daňovém účtu daňového subjektu.

I. Předmět metodické úpravy

[1] Cílem tohoto dokumentu je poskytnout řešení v situacích, kdy soud zruší rozhodnutí o odvolání odvolacího orgánu, kterým bylo zamítnuto odvolání nebo bylo změněno rozhodnutí o stanovení daně ve prospěch daňového subjektu¹, a vrátí věc odvolacímu orgánu k dalšímu řízení. V důsledku zrušení rozhodnutí o odvolání se platební výměry / dodatečné platební výměry staly nepravomocnými, a tudíž u daně stanovené těmito platebními výměry neuplynula lhůta k plnění², tedy je nevymahatelná³. Jestliže mezitím došlo k úhradě stanovené daně [příčemž není rozhodné, zda daň byla uhrazena daňovým subjektem dobrovolně nebo byla vymožena nebo uhrazena převedením zajištěné částky uhrazené na základě zajišťovacích příkazů dle § 168 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“)], vznikne daňovému subjektu přeplatek, u něhož správce daně testuje vratitelnost. Pokud je přeplatek vratitelný, pak se správce daně nachází v situaci, kdy eviduje na osobním daňovém účtu vratitelný přeplatek, který vznikl v důsledku pozbytí právní moci platebních výměrů a zároveň prozatím neexistuje „nové“ rozhodnutí odvolacího orgánu, které by buď zrušilo, nebo změnilo rozhodnutí prvoinstančního správce daně.

[2] V tomto případě vyvstávají otázky, jak by měl správce daně postupovat a nakládat s vratitelným přeplatkem do doby vydání „nového“ rozhodnutí o odvolání⁴. Metodické řešení nedopadá na případy rozhodnutí v rámci dělené správy a rozhodnutí sankční povahy, které se stávají daní ve fázi placení daně (např. uložení pokuty za přešůpek ve správním řízení), pokud odvolání proti nim má odkladný účinek.

[3] Správce daně není povinen vrátit vratitelný přeplatek z moci úřední, jelikož nejsou splněny podmínky pro vrácení vratitelného přeplatku dle § 155b odst. 4 daňového řádu, neboť nedošlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně. Proto v případě existence vratitelného přeplatku po zrušení rozhodnutí o odvolání - a do doby vydání „nového“

¹ Metodický pokyn neřeší specifické situace, kdy daň byla stanovena až rozhodnutím o odvolání, přičemž tato daň není předmětem rozhodnutí o stanovení daně prvoinstančního správce daně. V tomto případě rozhodnutí o odvolání lze považovat za rozhodnutí o stanovení daně, a tudíž v důsledku zrušení rozhodnutí o odvolání nebude tato daň stanovena na základě účinného rozhodnutí.

² Tímto je fakticky myšlena náhradní lhůta splatnosti (dle § 139 odst. 3 a § 143 odst. 5 daňového řádu), ve které měl daňový subjekt povinnost uhradit daň na základě původního pravomocného rozhodnutí o stanovení daně.

³ Metodický pokyn neřeší situaci, kdy je splatnost rozhodnutí o stanovení daně odvozena od účinnosti rozhodnutí prvoinstančního správce daně, tj. kdy odvolání nemá faktický odkladný účinek a splatnost platebního výměru / dodatečného platebního výměru není navázána na právní moc rozhodnutí o stanovení daně. V případě zrušení rozhodnutí o odvolání platební výměr / dodatečný platební výměr nadále zůstává splatným a přeplatek na osobním daňovém účtu nevzniká.

⁴ V případě, kdy soud zruší rovněž rozhodnutí prvostupňového správce daně, případný vratitelný přeplatek bude vrácen z moci úřední v souladu s ustanovením § 155b odst. 4 daňového řádu.

rozhodnutí o odvolání odvolacím orgánem - lze připustit jeho vrácení pouze na základě žádosti daňového subjektu o vrácení vratitelného přeplatku dle § 155 a násl. daňového řádu.

[4] Ustanovení § 155 odst. 3 písm. b) daňového řádu omezuje dispozici s vratitelným přeplatkem a umožňuje správci daně zamítnout žádost o vrácení vratitelného přeplatku. Z důvodové zprávy k zákonu č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony, k novelizovanému znění § 155 odst. 3 písm. b) daňového řádu, vyplývá, že správce daně je oprávněn omezit dispozici s vratitelným přeplatkem bez časového omezení pro případy, kdy tento přeplatek vznikl v důsledku uhrazení zcela konkrétně určené daně, která však dosud nebyla stanovena, resp. u níž doposud neuplynul náhradní den splatnosti.

II. Metodické řešení

[5] V případě podání žádosti o vrácení přeplatku po zrušujícím rozsudku dle čl. I odst. 1 prvostupňový správce daně prostřednictvím e-mailu kontaktuje vyřizující útvar (odbor/sekci) odvolacího orgánu s oznámením této skutečnosti a požadavkem o stanovisko, jak bude dále v řízení postupovat, tj. zda má záměr odvolání vyhovět, zamítnout nebo bude dále pokračovat v řízení. Odvolací orgán - na základě znalosti daného případu - ve lhůtě 15 dnů ode dne obdržení požadavku, nejdříve však 25 dnů od doručení zrušujícího rozsudku, sdělí své stanovisko prvostupňovému správci daně formou odpovědi na email, ze kterého mu byla doručena žádost o součinnost.

[6] Správce daně vyhoví v situaci dle čl. I odst. 1 žádosti daňového subjektu o vrácení vratitelného přeplatku a vrátí daňovému subjektu vratitelný přeplatek či jeho část za splnění následujících podmínek:

- a) lze očekávat zrušení prvoinstančního rozhodnutí správce daně nebo
- b) prvoinstanční rozhodnutí správce daně bude pravděpodobně změněno ve prospěch daňového subjektu a současně
- c) správci daně bylo doručeno potvrzující stanovisko odvolacího orgánu k bodu a) či b)

[7] Nebudou-li splněny podmínky uvedené výše, správce daně nevyhoví žádosti daňového subjektu o vrácení vratitelného přeplatku a tuto zamítne s odkazem na § 155 odst. 3 písm. b) daňového řádu, tj. že se jedná o vratitelný přeplatek, který vznikl v důsledku uhrazení daně, která dosud nebyla pravomocně stanovena nebo u které dosud neuplynul náhradní den splatnosti.

III. Odůvodnění

[8] Ačkoliv na základě gramatického výkladu § 155 odst. 3 písm. b) daňového řádu lze dospět k závěru, že předmětné ustanovení striktně vylučuje vrácení jakéhokoliv vratitelného přeplatku v případech, kdy existuje stanovená, avšak nesplatná daň, lze tento výklad považovat za příliš formalistický v případech, kdy z rozhodnutí soudu je s dostatečnou mírou pravděpodobnosti seznatelné, že nové rozhodnutí odvolacího orgánu zruší/změní rozhodnutí o stanovení daně ve prospěch daňového subjektu. V těchto případech⁵ je správci daně téměř najisto známo, že stanovená daň nebude (v určitém rozsahu) splatnou, a tudíž není dán důvod k zadržování peněžních prostředků daňového subjektu. Z výše uvedeného lze dovodit, že smyslem § 155 odst. 3 písm. b) daňového řádu je umožnit správci daně zamítnout žádost o vrácení přeplatku,

⁵ Jako příklad lze uvést uplynutí lhůty pro stanovení daně, nezákonné zahájení daňové kontroly zakládající nezákonnost platebního výměru/dodatečného platebního výměru.

pokud existuje odůvodněný předpoklad, že dojde k pravomocnému stanovení již uhrazené daně nebo dojde k uplynutí náhradního dne splatnosti již uhrazené daně.

[9] Do doby vrácení, použití nebo převedení přeplatku vzniklého z titulu nesprávně stanovené a uhrazené daně náleží daňovému subjektu úrok z nesprávně stanovené daně dle § 254 daňového řádu. Jestliže správce daně vyčkává s vrácením vratitelného přeplatku na vydání „nového“ rozhodnutí o odvolání, kterým odvolací orgán zruší, změní, případně prohlásí nicotnost rozhodnutí o stanovení daně, ačkoliv je tento výsledek řízení zřejmý, prodlužuje se doba, po kterou správce daně hradí úrok z nesprávně stanovené daně. Výše uvedené metodické řešení tak omezuje výši škody spočívající v částce úroku z nesprávně stanovené daně.

[10] Pokud z rozhodnutí soudu nelze s dostatečnou mírou pravděpodobnosti dovodit, že daňová povinnost stanovená rozhodnutím prvoinstančního správce daně bude odvolacím orgánem zrušena, popř. nelze určit, v jakém rozsahu bude změněna, správce daně zamítne případnou žádost o vrácení vratitelného přeplatku s odkazem na § 155 odst. 3 písm. b) daňového řádu. V takovém případě je zcela naplněn účel omezení dispozice s vratitelným přeplatkem, kdy existuje daň stanovená účinným rozhodnutím správce daně, u které dosud neuplynul náhradní den splatnosti, přičemž nejsou dány dostatečné indicie, že by mohlo být zrušeno nebo změněno (případně v jakém rozsahu) rozhodnutí o stanovení daně.

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

Oddělení daňového procesu II Generálního finančního ředitelství

Oddělení soudních a správních agend Generálního finančního ředitelství

Oddělení právně-analytické Generálního finančního ředitelství