



**Sekce právní**

Č. j.: 14813/21/7700-30133-051108

Všem finančním úřadům, včetně Specializovaného finančního úřadu  
Odvolacímu finančnímu ředitelství

**METODICKÝ POKYN**

**Aplikace ustanovení § 254 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád,  
ve znění účinném do dne 31. 12. 2020**

Účelem tohoto metodického pokynu je sjednocení postupu správce daně, pokud vede řízení o přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně, které spočívá v neoprávněném vymáhání nedoplatku, dle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do dne 31. 12. 2020 (dále jen jako „DŘ ve starém znění“). Metodický pokyn reaguje na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 3 Afs 155/2019-40 ze dne 15. 12. 2020 (dále jen „rozsudek ČMO“) a upravuje časovou působnost ustanovení § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění.

**Obsah metodického pokynu**

Signální informace .....	2
Novelizace daňového řádu .....	2
Předmět metodického pokynu .....	3
Vznik nároku na úrok .....	3
Základ pro výpočet úroku .....	4
Obecná pravidla pro dobu úročení .....	5
Úroková sazba .....	6
Zánik nároku na úrok za neoprávněně vedenou daňovou exekuci .....	6
Zánik nároku na úrok v případě absence úhrady daně .....	7
Doba úročení v případě srážek ze mzdy .....	7
Doba úročení v případě příkázání pohledávky z účtu .....	8
Doba úročení v případě příkázání jiné peněžité pohledávky a jiných majetkových práv .....	9
Doba úročení v případě prodeje movitých věcí .....	10
Doba úročení v případě prodeje nemovitých věcí .....	11
„Zajišťovací“ daňová exekuce .....	12
Zrušovací ustanovení .....	13
Účinnost .....	13

## Článek I. Signální informace

[1] Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) v odůvodnění rozsudku ČMO vyslovil právní názor, že daňovému subjektu náleží dle ustanovení § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění „... úrok o zvláštní sazbě za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení – tedy přirozeně od jeho zahájení...“ (viz bod [22] odůvodnění rozsudku ČMO), přičemž k zásahu do vlastnického práva dochází „... již samotným zahájením exekučního řízení“ (viz bod [25] odůvodnění rozsudku ČMO). Ústředním bodem rozsudku ČMO byl výklad a vzájemný vztah ustanovení § 254 odst. 1 a odst. 2 DŘ ve starém znění, kdy podle NSS je zřejmé, že odst. 1 uvedeného ustanovení obsahuje úpravu obecnou a odst. 2 úpravu speciální. Zkoumané ustanovení § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění dle výkladu NSS upravuje nejen „zvláštní“ daňovou sazbu (ve dvojnásobné výši oproti sazbě „standardní“), ale též stanoví úrokové období.

[2] NSS konstatoval, že daňovému subjektu náleží dle doslovné dikce ustanovení § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění úrok o „zvláštní“ sazbě za dobu neoprávněně vedené daňové exekuce, tedy od doby „... zahájení dle § 178 odst. 1 daňového řádu a po celou dobu tohoto řízení až do jeho pravomocného skončení“ (viz bod [22] rozsudku ČMO). V souzeném případě daňový subjekt nemohl disponovat s peněžními prostředky na exekvovaných účtech, s jinou peněžitou pohledávkou a s exekučně postiženými movitými věcmi, které byly v průběhu daňové exekuce zpeněženy v dražbě.

[3] Dobu, za kterou je nutné přiznat úrok z neoprávněného jednání správce daně, tak nelze spojit s časovým úsekem, po který neměl daňový subjekt k dispozici neoprávněně vymožené peněžní prostředky (za dobu ode dne připsání vymožené částky na osobní daňový účet do dne vrácení přeplatku či do dne jeho převedení na úhradu jiného nedoplatku), ale s časovým úsekem, po který nemohl daňový subjekt nakládat s majetkem v důsledku exekučního řízení (za dobu, po kterou působily účinky nařízené exekuce na konkrétní majetkové hodnoty ve vlastnictví daňového subjektu).

## Článek II. Novelizace daňového řádu

[1] Úrok z neoprávněného jednání správce daně je nahrazen ode dne 1. 1. 2021 [účinnost zákona č. 283/2020 Sb., kterým se mění zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a další související zákony (dále jen „zákon č. 283/2020 Sb.“)] úrokem z nesprávně stanovené daně.

[2] Podle přechodných ustanovení zákona č. 283/2020 Sb. se úrok podle DŘ ve starém znění, u něhož ke dni nabytí účinnosti zákona č. 283/2020 Sb. trvají podmínky pro jeho vznik, uplatní do dne předcházejícího dni nabytí účinnosti zákona č. 283/2020 Sb. Ode dne nabytí účinnosti zákona č. 283/2020 Sb. se na tento úrok uplatní zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném ode dne 1. 1. 2021 (dále jen jako „DŘ v novém znění“). Na řízení a jiné postupy související s uplatněním úroků podle DŘ ve starém znění se ode dne nabytí účinnosti zákona č. 283/2020 Sb. použije DŘ v novém znění (ustanovení článku II. bod 11 a 12 zákona č. 283/2020 Sb.). Důvodová zpráva k zákonu č. 283/2020 Sb. k tomu uvádí, že ustanovení

článku II. bod 11 „... přináší jasné odlišení, od kterého časového okamžiku bude aplikován nejen nový úrok jako takový (úrok z nesprávně stanovené daně namísto dosavadního úroku z neoprávněného jednání správce daně), ale také změny parametrů a dalších aspektů u úroků, které zná jak budoucí, tak dosavadní úprava (...) – konkrétně se jedná zejména o změnu výše úroků.“

### Článek III.

#### Předmět metodického pokynu

[1] Správce daně postupuje podle tohoto metodického pokynu, pokud došlo k neoprávněnému jednání správce daně, které spočívalo v neoprávněném vymáhání nedoplatku dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění, do dne 31. 12. 2020.

[2] Cílem metodického řešení je upravit postup správce daně ohledně stanovení doby úročení v případě, že na daňovém subjektu bylo neoprávněně vymáháno v době účinnosti DŘ ve starém znění; úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění lze daňovému subjektu přiznat do dne 31. 12. 2020. DŘ v novém znění totiž nemůže regulovat vznik a existenci úroku z nesprávně stanovené daně po dobu, kdy je vedeno exekuční řízení, která byla předmětem neoprávněného vymáhání přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 283/2020 Sb.

### Článek IV.

#### Vznik nároku na úrok

[1] Nárok na úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění vzniká daňovému subjektu, pokud dojde ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně pro jeho nezákonnost či z důvodu nesprávného úředního postupu a současně byl nedoplatek stanovený takovým rozhodnutím o stanovení daně vymáhán v daňové exekuci, nebo bylo vymáhání zabezpečeno prostřednictvím soudního exekutora, anebo pokud byla správcem daně vedena neoprávněně daňová exekuce (například pokud bylo přistoupeno k nařízení daňové exekuce bez exekučního titulu, pokračuje se ve vymáhání po uplynutí lhůty pro placení daně nebo byl-li zvolen nezákonný způsob provedení daňové exekuce).

[2] Podmínkou pro vznik úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění je, aby správce daně či jiný orgán prohlásil vymáhání (daňovou exekuci nebo exekuci vedenou soudním exekutorem) za neoprávněné. Prohlášení může učinit správce daně, který prováděl řízení či nadřízený správce daně (například v rozhodnutí o zastavení daňové exekuce, při využití dozorcích a opravných prostředků apod.) anebo jiný příslušný orgán (například pravomocné zrušující rozhodnutí soudu apod.). Vymáhání může být prohlášeno za neoprávněné i poté, co je skončena daňová exekuce nebo exekuce vedená soudním exekutorem.

[3] Úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění je nutné přiznat i tehdy, pokud správce daně zabezpečí vymáhání prostřednictvím soudního exekutora. Správce daně odpovídá za to, že nedoplatek předaný soudnímu exekutorovi k vymáhání je

založen na řádném a vykonatelném exekučním titulu a není prekludován. Nárok na úrok proto vzniká daňovému subjektu v případě, kdy dojde ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně pro jeho nezákonnost nebo z důvodu nesprávného úředního postupu. Správce daně však nemůže ovlivnit, jakým způsobem soudní exekutor provede exekuci, a proto není povinen přiznat úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění za pochybení soudního exekutora při vedení exekuce<sup>1</sup>.

[4] Správce daně přiznaný úrok předepíše na osobní daňový účet daňového subjektu do 15 dnů ode dne prohlášení neoprávněného vymáhání (ustanovení § 254 odst. 3 DŘ ve starém znění).

[5] Úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění nemůže být přiznán v případě, kdy správce daně přihlásí daňovou pohledávku do jiného vymáhacího řízení, do veřejné dražby nebo ji uplatní v insolvenčním řízení, neboť v těchto případech nedochází z rozhodnutí správce daně k nucenému zásahu do majetkové sféry daňového subjektu. V případě mezinárodní pomoci při vymáhání nese hmotněprávní odpovědnost, tedy odpovědnost za to, že nedoplatek předaný do vymáhání je založen na řádném a vykonatelném exekučním titulu a není prekludován, dožadující orgán. Správce daně by nesl odpovědnost pouze za případné procesní pochybení při vedení daňové exekuce (např. byl-li zvolen nezákonný způsob provedení daňové exekuce).

[6] Úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění se neuplatní, pokud je neoprávněnost daňové exekuce způsobena pozdějším vyslovením neúčinnosti doručení rozhodnutí (ustanovení § 48 DŘ ve starém i novém znění) nebo navrácením lhůty v předešlý stav (ustanovení § 37 DŘ ve starém i novém znění). V takovém případě dojde pouze k vrácení částky vymožené bez právního titulu či později zrušeného právního titulu.

## **Článek V. Základ pro výpočet úroku**

[1] Úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění **se stanoví z částky, která byla vymožena v průběhu neoprávněné daňové exekuce nebo exekuce vedené soudním exekutorem na základě exekučního návrhu správce daně**.

[2] Úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění vzniká daňovému subjektu z částky daně (ustanovení § 2 odst. 3 až 5 DŘ ve starém i novém znění) neoprávněně vymožené v průběhu daňové exekuce nebo exekuce vedené soudním exekutorem. Základem pro výpočet úroků je vymožené plnění, lhůstojno zda bylo použito na úhradu daně nebo příslušenství daně.

[3] Základem pro výpočet úroku je i daň zaplacená v době neoprávněného vymáhání **pod tlakem dosud provedených zajišťovacích a vymáhacích úkonů** (například daň zaplacená

---

<sup>1</sup> Viz Metodický pokyn č. j. 41889/20/7700-30133-051108 ze dne 25. 9. 2020, Srážky ze mzdy manžela dlužníka neoprávněně nařízené soudním exekutorem.

daňovým subjektem, určil-li daňový subjekt platbu k úhradě exekvované částky složením na depozitní účet DP 3, případně na DP 5)<sup>2</sup>.

## **Článek VI. Obecná pravidla pro dobu úročení**

[1] Správce daně přizná daňovému subjektu úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění za dobu **ode dne, kdy došlo k zásahu do majetkové sféry daňového subjektu** [nejdříve ode dne vydání (učinění úkonu k doručení) exekučního příkazu dle ustanovení § 178 odst. 1 DŘ ve starém znění anebo ode dne, kdy v rámci vedení exekuce soudní exekutor doručil daňovému subjektu vyrozumění o zahájení exekuce<sup>3</sup>], **do dne skončení vymáhání** (do dne vymožení neoprávněně exekvované daně či do dne právní moci rozhodnutí o zastavení exekuce vydané správcem daně v daňové exekuci nebo soudním exekutorem v exekuci).

[2] S ohledem na skutkové okolnosti, o kterých rozhodoval NSS v rozsudku ČMO (předmětem exekučního postihu byly peněžní prostředky na účtu, jiná peněžítá pohledávka a movité věci), je nutné kompenzovat újmu způsobenou daňovému subjektu v důsledku neoprávněně vedeného exekučního řízení **od okamžiku, kdy dochází ke skutečnému omezení v nakládání s exekvovaným majetkem**, ke kterému by, nebýt exekučního řízení, jinak nedošlo. Tento okamžik s ohledem na konkrétní způsob provedení daňové exekuce může být spojen s oznámením exekučního příkazu, kterým byla nařízena exekuce, anebo až s faktickým působením exekučního příkazu na postiženou majetkovou hodnotu.

[3] V případě exekuce vedené soudním exekutorem dochází k omezení povinného (daňového subjektu, u něhož správce daně zabezpečil vymáhání prostřednictvím soudního exekutora) v nakládání s majetkem ode dne doručení vyrozumění o zahájení exekuce, neboť od tohoto okamžiku nesmí povinný nakládat se svým majetkem.

[4] Pokud byla daňová exekuce vedena do konce lhůty pro placení daně řádně (po právu), je na místě přiznat úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění až za dobu **ode dne, kdy došlo k zániku práva vybrat a vymáhat daň**. Až od tohoto okamžiku působily účinky nařízené daňové exekuce neoprávněně na majetkovou sféru daňového subjektu.

[5] Správce daně je povinen přiznat daňovému subjektu úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění do dne skončení exekučního řízení. Vymáhání lze považovat za skončené v okamžiku, kdy **ustanou účinky vyvolané daňovou**

---

<sup>2</sup> Podle rozsudku NSS sp. zn. 7 Afs 299/2015 ze dne 10. 11. 2016 postačuje tlak, který je v řízení o placení daní vyvinut na daňový subjekt (např. zřízení zástavního práva k nemovitému majetku ve spojení s vedením exekuce jiným způsobem než prodejem nemovitých věcí). Pokud takový tlak vede daňový subjekt k prodeji jeho majetku (zastavené nemovité věci) a k uspokojení vymáhaného nedoplatku z výtěžku prodeje, pak pro případ výpočtu úroku z neoprávněného jednání správce daně nelze dovodit, že se jednalo o dobrovolnou platbu, byť byla učiněna daňovým subjektem.

<sup>3</sup> Soudní exekutor doručuje povinnému vyrozumění o zahájení exekuce nejpozději s prvním exekučním příkazem. Datum doručení vyrozumění o zahájení exekuce zjistí správce daně (zde v postavení oprávněného dle ustanovení § 10 odst. 3 DŘ ve starém i novém znění) dotazem na soudního exekutora, případně prostřednictvím dálkového přístupu do exekučního spisu.

**exekucí** (exekucí prováděnou soudním exekutorem), které dopadaly na majetek daňového subjektu. Jde tedy o okamžik nabytí právní moci rozhodnutí o zastavení daňové exekuce (exekuce vedené soudním exekutorem) anebo okamžik, kdy dojde ke skončení exekuce z důvodu vymožení exekvované daně nebo z důvodu zpeněžení majetku, a to i v případech, kdy správce daně nevydává rozhodnutí o zastavení daňové exekuce<sup>4</sup>.

[6] Dojde-li ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně pro jeho nezákonnost nebo z důvodu nesprávného úředního postupu až poté, co bylo vymáhání skončeno (uhrazením nedoplatku anebo zastavením exekuce), úrok z prostředků získaných vymáháním se stanoví ode dne následujícího po skončení exekučního řízení<sup>5</sup> do dne, kdy byla tato neoprávněně inkasovaná částka vrácena daňovému subjektu, ve „standardní“ (nikoliv dvojnásobné) výši.

[7] Daňovému subjektu v případě, že je správce daně v prodlení s vrácením neoprávněně inkasované částky svědčí právo na úrok z vratitelného přeplatku dle ustanovení § 155 odst. 5 DŘ ve starém znění, případně právo na úrok z vratitelného přeplatku dle ustanovení § 253a DŘ v novém znění.

## **Článek VII. Úroková sazba**

[1] Pokud správce daně zahájil vymáhání daňové povinnosti, které se následně ukázalo jako neoprávněné, náleží daňovému subjektu do dne 31. 12. 2020 za dobu neoprávněně vedeného exekučního řízení úrok z neoprávněného jednání správce daně v dvojnásobné výši (ustanovení § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění).

[2] Pokud do dne 31. 12. 2020 nebylo skončeno vymáhání a nárok na úrok přetrvál i po dni 31. 12. 2020, přičemž důvody pro vznik úroku lze podřadit pod ustanovení § 254 odst. 1 a 3 DŘ v novém znění (došlo ke zrušení, změně nebo prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně pro jeho nezákonnost či z důvodu nesprávného úředního postupu), přiznává správce daně ode dne 1. 1. 2021 úrok z nesprávně stanovené daně dle ustanovení § 254 odst. 5 DŘ v novém znění. Úrok z nesprávně stanovené daně dle § 254 odst. 5 DŘ v novém znění se stanoví ve dvojnásobné výši úroku z prodlení dle občanského zákoníku (ustanovení § 252 odst. 4 ve spojení s ustanovením § 254 odst. 5 DŘ v novém znění).

## **Článek VIII. Zánik nároku na úrok za neoprávněně vedenou daňovou exekuci**

[1] Úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění lze za neoprávněně vedenou daňovou exekuci, zejména v případech nařízení daňové exekuce bez exekučního titulu, pokračování ve vymáhání po uplynutí lhůty pro placení daně nebo provedení

<sup>4</sup> Uvedené avšak neznamená, že skončení daňové exekuce by nemělo být zaznamenáno v Automatizovaném daňovém informačním systému (ADIS).

<sup>5</sup> Za dobu ode dne, kdy došlo k zásahu do majetkové sféry daňového subjektu, do dne skončení vymáhání i v tomto případě náleží daňovému subjektu úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění.

daňové exekuce nezákonným způsobem, daňovému subjektu přiznat **jen do dne 31. 12. 2020** dle DŘ ve starém znění.

[2] Pokud stav neoprávněně vedené daňové exekuce přetrvává i po dni 31. 12. 2020, nárok na úrok z nesprávně stanovené daně dle ustanovení § 254 DŘ v novém znění v těchto případech nevzniká. Podle důvodové zprávy k zákonu č. 283/2020 Sb.: „*Dosavadní úroky tak mohou naposledy vzniknout za den předcházející nabytí účinnosti navrhovaného zákona, zatímco úroky podle nové úpravy nejdříve za den, kdy tato úprava nabyla účinnosti.*“

[3] Daňový subjekt se za období ode dne 1. 1. 2021 může svého nároku domáhat dle zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem a o změně zákona České národní rady č. 358/1992 Sb., o notářích a jejich činnosti (notářský řád). Až postupem dle zvláštní právní úpravy lze posoudit individuální dopady do majetkové sféry daňového subjektu vyvolané provedením daňové exekuce.

### Článek IX.

#### Zánik nároku na úrok v případě absence úhrady daně

[1] Úrok z nesprávně stanovené daně dle § 254 odst. 5 DŘ v novém znění lze přiznat ode dne 1. 1. 2021 pouze ode dne úhrady daně (ustanovení § 254 odst. 5 DŘ v novém znění ve spojení s ustanovením § 254 odst. 2 DŘ v novém znění).

[2] Pokud je na místě přiznat úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění za dobu ode dne, kdy došlo k zásahu do majetkové sféry daňového subjektu, a do dne 31. 12. 2020 dosud **nedošlo** na základě daňové exekuce k vymožení (částečné úhradě) daně, přičemž k vymožení (částečné úhradě) daně dojde v této daňové exekuci až za účinnosti DŘ v novém znění<sup>6</sup>, nárok na úrok z nesprávně stanovené daně dle § 254 odst. 5 DŘ v novém znění v těchto případech **nevzniká ode dne 1. 1. 2021** a úrok z nesprávně stanovené daně dle § 254 odst. 5 DŘ v novém znění lze **opět přiznat až za dobu ode dne vymožení daně** (úhrady daně pod tlakem dosud provedených zajišťovacích a vymáhacích úkonů).

[3] Podmínky vzniku úroku z nesprávně stanovené daně dle § 254 DŘ v novém znění budou jednotně upraveny ve zvláštním metodickém pokynu.

### Článek X.

#### Doba úročení v případě srážek ze mzdy

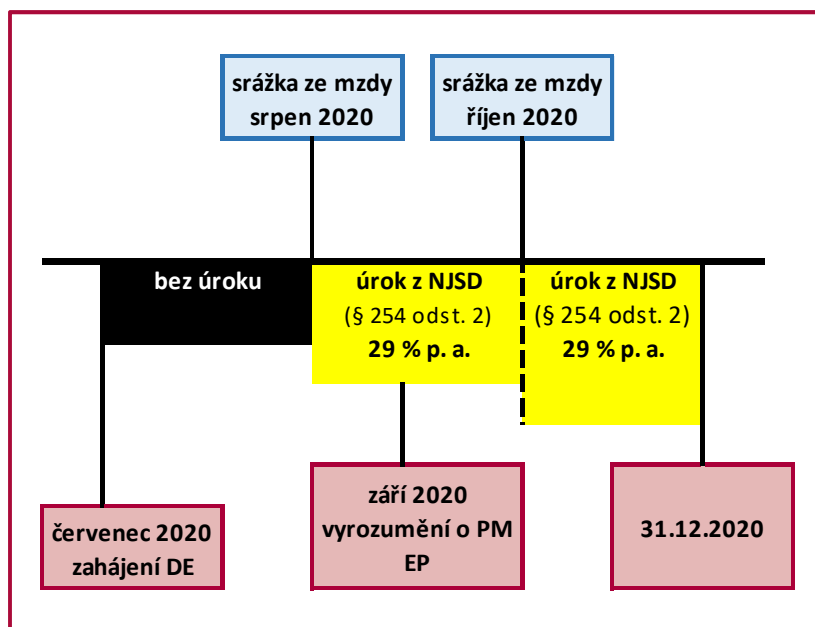
[1] V případě exekučního postihu mzdy se úrok z neoprávněného jednání správce daně podle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění přiznává **ode dne zadržetí srážky ze mzdy** (platu nebo jiného příjmu, dále společně jen jako „mzda“) plátcem mzdy. Konkrétní nárok na výplatu mzdy je spojen s vykonáním sjednané práce (a je splatný po vykonání práce), a proto účinky

<sup>6</sup> Pokud tedy dojde k vymožení daně až za účinnosti DŘ v novém znění, úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění přizná správce daně za dobu ode dne, kdy došlo k zásahu do majetkové sféry daňového subjektu, do dne 31. 12. 2020.

nařízené daňové exekuce působí vždy proti konkrétnímu (individualizovanému) mzdovému nároku daňového subjektu od okamžiku, kdy dojde na straně daňového subjektu ke vzniku nároku na výplatu mzdy<sup>7</sup>. Aktuální datum zadržetí srážky ze mzdy, které bude zpravidla odpovídat termínu výplaty mzdy, zjistí správce daně prostřednictvím výzvy dle ustanovení § 57 DŘ v novém znění vůči plátcí mzdy.

[2] Předmětem exekuce srážkami ze mzdy je opakující se plnění (mzdový nárok), a proto bude úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění stanoven vždy **z konkrétní výše zadržené srážky ze mzdy**, a tedy základ pro výpočet úroku se v průběhu neoprávněného vymáhání s každou zadržanou (provedenou) srážkou ze mzdy zvyšuje. Zásah do majetkové sféry daňového subjektu je zde reprezentován ztrátou nároku na vyplacení té části mzdy, která odpovídá stanovené výši srážek (ustanovení § 282 odst. 3 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, dále jen „OSŘ“).

Grafické znázornění:



## Článek XI.

### Doba úročení v případě příkázání pohledávky z účtu

[1] Úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění lze v případě exekučního postihu vkladové pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb přiznat **ode dne blokace peněžních prostředků na účtu**.

[2] Vkladová pohledávka daňového subjektu odpovídá aktuální výši postižených peněžních prostředků na účtu a zákaz vybrat peněžní prostředky z účtu nebo je použít k platbám se vztahuje jen na ty peněžní prostředky, které odpovídají aktuální výši vkladové pohledávky

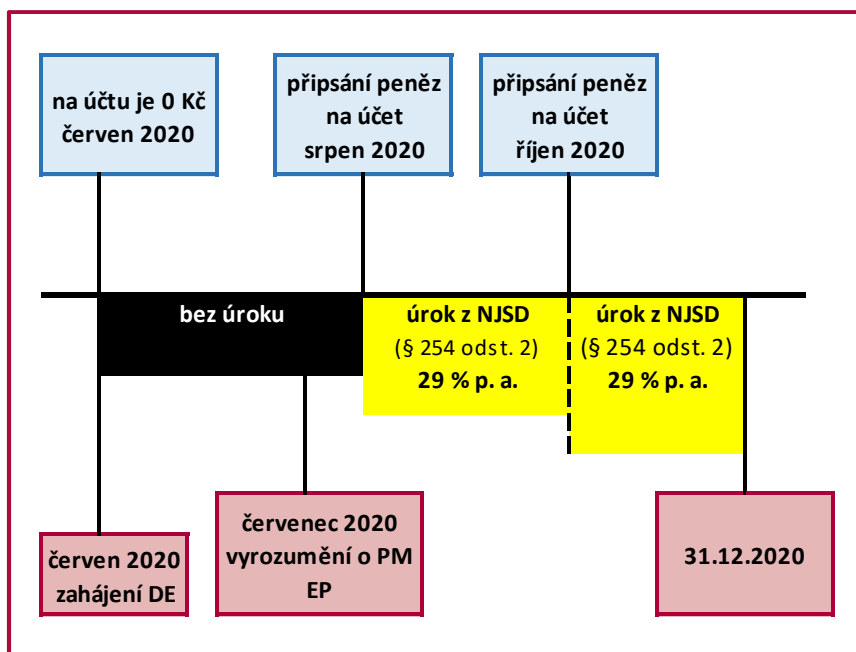
<sup>7</sup> Poté, co správce daně doručí plátcí mzdy vyrozumění o právní moci exekučního příkazu, je plátcet mzdy povinen vyplatit dosud zadržené srážky ze mzdy, a v budoucnu provedení srážky ze mzdy obratem vyplácet správci daně. Pokud byl plátcet mzdy vyrozuměn správcem daně o právní moci exekučního příkazu, lze za den zadržetí srážky ze mzdy považovat den vyplacení srážky plátcí mzdy.



(aktuální výši peněžních prostředků na účtu, maximálně jen do výše vymáhaného nedoplatku). Pokud se tedy na účtu nenachází peněžní prostředky odpovídající celému vymáhanému nedoplatku, lze úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění přiznat vždy jen z aktuální výše peněžních prostředků blokovaných ve prospěch správce daně na postiženém účtu (nikoliv tedy ve prospěch jiného věřitele s lepším pořadím), a to **ode dne, kdy jsou tyto peněžní prostředky v průběhu daňové exekuce připsány na postižený účet**. Základ pro výpočet úroku se v průběhu neoprávněného vymáhání s každou příchozí platbou na exekvovaný účet zvyšuje. Aktuální výši peněžních prostředků zjistí správce daně prostřednictvím výzvy dle ustanovení § 57 DŘ v novém znění vůči poskytovateli platebních služeb.

[3] Úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění lze přiznat do dne nabytí právní moci rozhodnutí o zastavení daňové exekuce anebo pokud dojde k provedení daňové exekuce do odepsání peněžních prostředků z účtu, přičemž k provedení exekuce dochází ke dni, který následuje po doručení vyznamění o právní moci exekučního příkazu, a není-li k tomuto dni celý exekvovaný nedoplatek uhrazen, tak ke dni, který následuje po dni připsání peněžních prostředků na účet v částce odpovídající celému exekvovanému nedoplatku, či ke dni, kdy uplyne šest kalendářních měsíců ode dne doručení vyznamění o právní moci exekučního příkazu.

Grafické znázornění:



## Článek XII.

### Doba úročení v případě přikázání jiné peněžité pohledávky a jiných majetkových práv

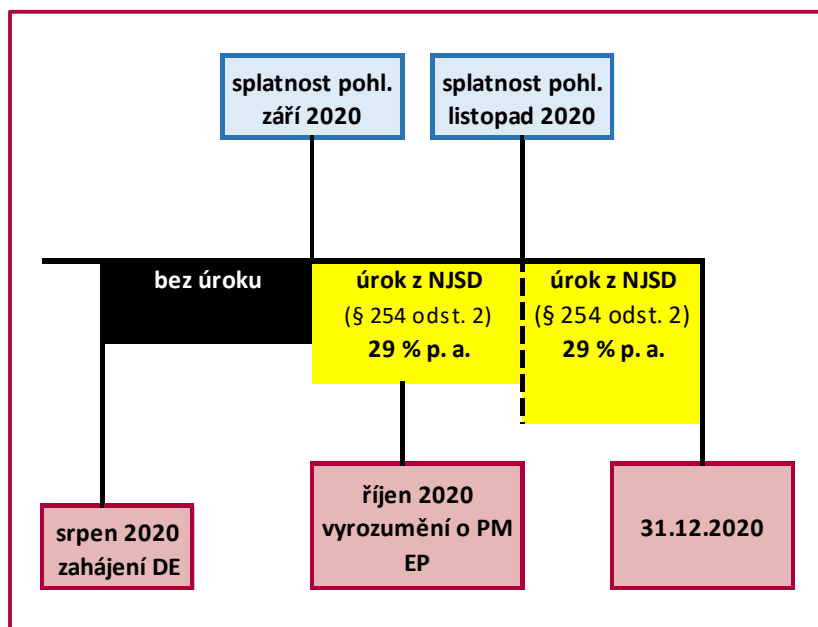
[1] V případě exekučního postihu jiné peněžité pohledávky a jiných majetkových práv lze úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění přiznat **ode dne doručení exekučního příkazu poddlužníkovi**. Pokud je předmětem exekučního postihu pohledávka, která se stane splatnou v budoucnu, anebo budou daňovému subjektu z exekučně postižené pohledávky postupně vznikat dílčí nároky na plnění (typický nárok na

výplatu nájemného), lze úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění přiznat **ode dne splatnosti (dílčí části) přikázané pohledávky**. Až v tomto okamžiku dochází ke zkrácení majetkové sféry daňového subjektu, neboť nebýt daňové exekuce, zvětšila by se hodnota majetku daňového subjektu o výši vyplacené pohledávky.

[2] Základem pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění je vždy peněžité plnění, které bylo poddlužníkem vyplaceno správci daně. Pokud je ze strany poddlužníka zpochybňována existence přikázaného nároku a nebude z jeho strany na základě exekučního příkazu plněno, nebude existovat základ, ze kterého by bylo možné stanovit úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění.

[3] Pokud má být jiné majetkové právo zpeněženo v dražbě, určí se doba úročení obdobně jako u movitých věcí nebo nemovitých věcí, a to podle toho, zda se na provedení dražby subsidiárně aplikuje právní úprava prodeje movitých věcí nebo nemovitých věcí.

*Grafické znázornění:*



### Článek XIII.

#### Doba úročení v případě prodeje movitých věcí

[1] Základem pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění je **výtěžek dosažený zpeněžením movité věci** (výtěžek dražby, výtěžek prodeje mimo dražbu, apod.).

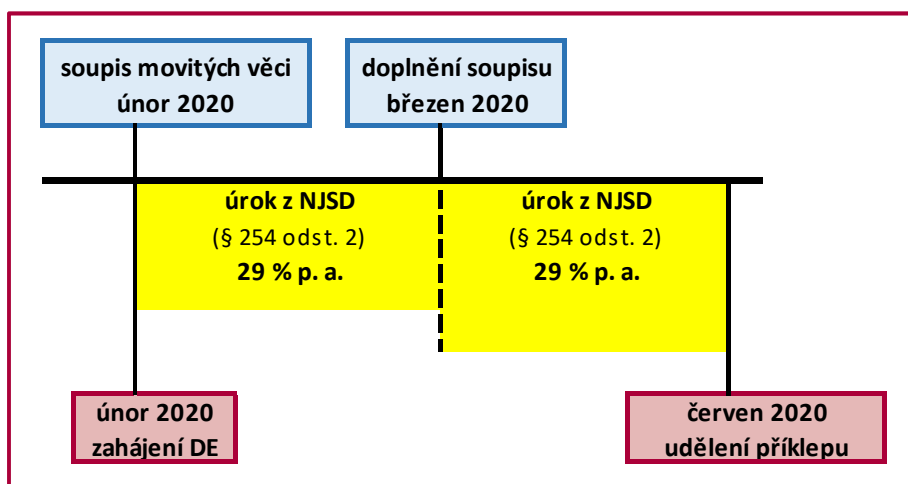
[2] Úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění lze přiznat **ode dne soupisu movitých věcí**, neboť od tohoto okamžiku nemůže daňový subjekt volně nakládat s movitou věcí. I když správce daně nepřistoupí k zajištění movitých věcí, působí ode dne soupisu movitých věcí účinky speciálního inhibitoria (ustanovení § 204 odst. 2 DŘ ve starém i v novém znění) a daňový subjekt je již od tohoto okamžiku dotčen v nakládání

s exekvovanou movitou věcí (nemůže ji převést na třetí osobu nebo ji zatížit ve prospěch třetí osoby).

[3] Daňový subjekt ztrácí vlastnické právo k vydražené movité věci ke dni příklepu, od tohoto okamžiku již nemůže daňová exekuce negativně působit na majetkovou sféru daňového subjektu, která se udělením příklepu nenávratně zmenšila o vydraženou movitou věc. Úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění lze proto přiznat **do dne udělení příklepu**. Dojde-li ke zpeněžení movité věci mimo dražbu, správce daně úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění přizná **do dne prodeje exekvované movité věci**. Pokud byla do dražby movité věci přihlášená pohledávka zajištěná zástavním nebo zadržovacím právem anebo zajišťovacím převodem práva, přizná správce daně úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění přizná **do dne právní moci rozhodnutí o rozvrhu**.

[4] Základ pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění se může v průběhu daňové exekuce měnit s ohledem na rozsah sepsaných věcí (doplněním soupisu o další movité věci a úspěšné zpeněžení části movitých věcí).

Grafické znázornění:



#### Článek XIV.

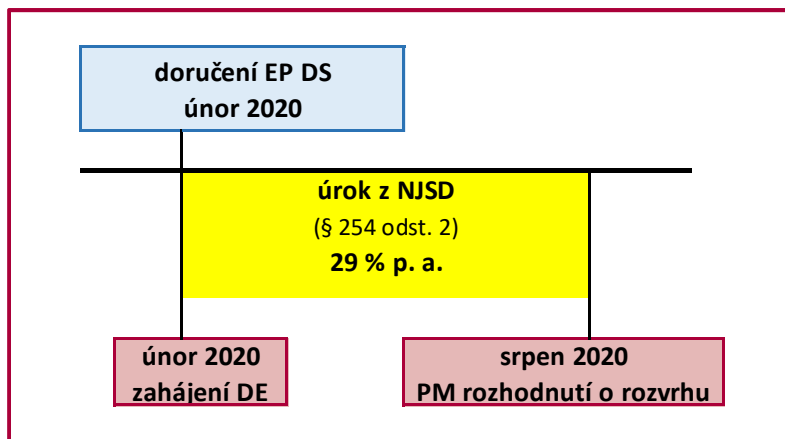
##### Doba úročení v případě prodeje nemovitých věcí

[1] Základem pro přiznání úroku z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění je **výtěžek dosažený zpeněžením nemovité věci**, který byl použit na úhradu daně.

[2] Úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění lze přiznat **ode dne doručení exekučního příkazu daňovému subjektu**, neboť od tohoto okamžiku nemůže daňový subjekt volně nakládat s nemovitou věcí (nemůže ji převést na třetí osobu nebo ji zatížit ve prospěch třetí osoby), **do dne udělení příklepu** (za podmínky, že rozhodnutí o příklepu nabude právní moci a vydražitel zaplatí nejvyšší podání). Pokud byla do dražby nemovité věci přihlášená pohledávka zajištěná zástavním právem nebo zajišťovacím

převodem práva anebo pohledávky oprávněného z přerušené exekuce, přizná správce daně úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění přizná do dne právní moci rozhodnutí o rozvrhu.

Grafické znázornění:



#### Článek XV. „Zajišťovací“ daňová exekuce

[1] V případě („zajišťovací“) daňové exekuce na nesplatnou či nestanovenou daň přizná správce daně úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění za dobu ode dne, kdy došlo k zásahu do majetkové sféry daňového subjektu, do dne právní moci rozhodnutí o stanovení daně (byla-li zajištěna nestanovená daň) anebo do dne splatnosti daně (byla-li zajištěna stanovená nesplatná daň).

[2] Skončila-li („zajišťovací“) daňová exekuce před právní mocí rozhodnutí o stanovení daně (byla-li zajištěna nestanovená daň) anebo přede dnem splatnosti daně (byla-li zajištěna stanovená nesplatná daň), přizná správce daně úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění do dne jejího skončení<sup>8</sup>.

[3] Dojde-li ke stanovení nestanovené zajištěné daně (ustanovení § 168 odst. 4 DŘ ve starém znění), nebo stane-li se stanovená avšak nesplatná zajištěná daň splatnou (ustanovení § 168 odst. 5 DŘ ve starém znění), rozhodne správce daně o tom, že vykonatelné rozhodnutí, jímž byla daň stanovena, se stává exekučním titulem namísto zajišťovacího příkazu (ustanovení § 169 DŘ ve starém znění). Pokud bude v rámci opravných a dozorcích prostředků či soudem prohlášena nezákonnost pouze zajišťovacího příkazu nebo naopak pouze nezákonnost vykonatelného rozhodnutí, jímž byla daň stanovena, přizná správce daně daňovému subjektu úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění pouze za dobu, kdy daňová exekuce probíhala na podkladě exekučního titulu, který byl následně prohlášen za nezákonný (tzn. pouze za dobu trvání „zajišťovací“ nebo „klasické“ daňové exekuce).

<sup>8</sup> Za skončení („zajišťovací“) daňové exekuce nutno považovat pravomocné zastavení („zajišťovací“) daňové exekuce, například z důvodu zrušení zajišťovacího příkazu nebo pozbytí účinnosti dle ustanovení § 168 odst. 1 DŘ ve starém i novém znění anebo z důvodu ukončení účinnosti zajišťovacího příkazu dle ustanovení § 168 odst. 3 DŘ ve starém i novém znění.

[4] Pokud byla jistota složena v době, kdy nebyla vedena („zajišťovací“) daňová exekuce, nelze požadovat úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění. Úrok z neoprávněného jednání správce daně dle § 254 odst. 2 DŘ ve starém znění nelze požadovat ani tehdy, pokud byla částka zajištěna z přeplatku na jiném osobním daňovém účtu téhož daňového subjektu, neboť uvedené prostředky nebyly získány v důsledku provedení („zajišťovací“) daňové exekuce, ale jako výsledek správcem daně provedeného testu vratitelnosti dle ustanovení § 155 DŘ ve starém znění v době probíhající („zajišťovací“) daňové exekuce. Pokud daňový subjekt na základě zajišťovacího příkazu sám dobrovolně uhradil část nebo celou jistotu a poté byla prohlášena v rámci opravných a dozorčích prostředků či soudem nezákonnost tohoto zajišťovacího příkazu, bude daňovému subjektu přiznán úrok z neoprávněného jednání správce daně dle ustanovení § 254 odst. 1 DŘ ve starém znění<sup>9</sup>.

### **Článek XVI. Zrušovací ustanovení**

Tímto metodickým pokynem se ruší Metodický pokyn č. j. 50521/17/7700-30133-603562 ze dne 2. 11. 2017, k aplikaci ust. § 254 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, ve znění Dodatku č. 1 k metodickému pokynu č. j. 40622/19/7700-30133-051108 ze dne 17. 9. 2019.

### **Článek XVII. Účinnost**

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

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

#### **Příloha:**

Rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 3 Afs 155/2019-40 ze dne 15. 12. 2020

#### **Na vědomí:**

Ministerstvu financí, Odbor 32 – Daňová legislativa  
Ministerstvu financí, Odbor 39 – Správní činnosti  
Generálnímu ředitelství cel

---

<sup>9</sup> Viz Metodický pokyn k aplikaci ustálené judikatury správních soudů ohledně úroku z neoprávněného jednání správce daně č. j. 60589/18/7700-10126-702909 ze dne 21. 2. 2019.

Sekci metodiky a výkonu daní Generálního finančního ředitelství  
Sekci daňové kontroly a analytiky Generálního finančního ředitelství  
Odboru daňového procesu Generálního finančního ředitelství  
Oddělení soudních a správních agend Generálního finančního ředitelství  
Oddělení právně-analytickému Generálního finančního ředitelství  
Sekci informatiky Generálního finančního ředitelství