



## **INTERNÍ SDĚLENÍ**

Č. j.: 52987/19/7700-10126-050167

Vyřizuje: Mgr. Nona Hansel, Oddělení daňového procesu III  
Tel: (+ 420) 296 854 892, (+ 420) 296 852 222  
E-mail: Nona.Hansel@fs.mfcr.cz

Všem finančním úřadům, vč. Specializovaného finančního úřadu  
Odvolacímu finančnímu ředitelství

### **Metodický pokyn k odkladnému účinku žaloby**

Tento metodický pokyn upravuje vztah odkladného účinku žaloby podle § 73 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „SŘS“), a účinků napadeného rozhodnutí.

#### **I. Uvedení situace**

Generální finanční ředitelství bylo vyzváno Generálním ředitelstvím cel ke konzultaci institutu odkladného účinku žaloby a jeho vlivu na účinky napadeného rozhodnutí. Jedná se o otázku, která není nahlížena doktrínou a soudní praxí jednotně. Tato otázka byla také diskutována v rámci porady s metodiky daňového procesu konané ve dnech 20.–21. 5. 2019 ve VZ Vltava Smilovice.

Tento metodický pokyn upravuje, jaký vliv má přiznaný odkladný účinek na napadené rozhodnutí v daňovém řízení.

#### **II. Metodické řešení**

1. Přiznaný odkladný účinek žaloby působí ex nunc.
2. Přiznaný odkladný účinek žaloby neposouvá splatnost nedoplatku napadeného žalobou.
3. Přiznaný odkladný účinek žaloby znamená nemožnost nedoplatek vymáhat (tj. odklad vykonatelnosti), nicméně daňovému subjektu trvá povinnost nedoplatek uhradit.
4. Přiznaný odkladný účinek žaloby nemá vliv na běh úroků z prodlení a úroků z posečkání, tj. tyto úroky běží i po dobu odkladného účinku.

5. Přiznaný odkladný účinek žaloby nemá vliv na institut posečkání daně. Pokud v době přiznání odkladného účinku již existuje rozhodnutí o posečkání, má daňový subjekt nadále povinnost plnit jeho podmínky (viz bod 3). V opačném případě dojde k pozbytí účinků tohoto rozhodnutí. Nicméně i v případě posečkání se uplatní bod 7 (viz níže).
6. Přiznaný odkladný účinek žaloby nezpůsobí vznik přeplatku.
7. Na nedoplatek vztahující se k rozhodnutí napadenému žalobou, které byl přiznán odkladný účinek, se neaplikuje § 154 daňového řádu v části týkající se převodů přeplatků z jiných ODÚ na tento nedoplatek a tento nedoplatek nebude uhrazován ani v rámci stejného ODÚ dle § 152 daňového řádu, ledaže by daňový subjekt o převádění přeplatků na tento nedoplatek požádal.
8. Nedoplatek vztahující se k rozhodnutí napadenému žalobou, které byl přiznán odkladný účinek, bude v potvrzení o bezdlužnosti uveden jako nevykonatelný nedoplatek.

### III. Odůvodnění

Generální finanční ředitelství přijalo výše uvedené závěry v souladu s obecně zastávaným názorem, že odkladný účinek žaloby znamená odklad vykonatelnosti napadeného rozhodnutí, čímž není nijak dotčen fakt, že napadené rozhodnutí existuje a je v právní moci, čili má ostatní účinky, které se s takovým rozhodnutím obvykle pojí. Takový názor vyslovil i Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku č. j. 5 Afs 29/2015-68 ze dne 18. 9. 2015:

*„Nejvyšší správní soud konstatuje, že přiznání odkladného účinku žalobě proti rozhodnutí správního orgánu mění poměry mezi účastníky řízení v tom směru, že odkládá účinky žalobou napadeného správního rozhodnutí, které tak v důsledku přiznání odkladného účinku není vykonatelné. Přiznání odkladného účinku je tedy procesní institut, který pouze dočasně odkládá (a chrání před) účinky napadeného správního rozhodnutí a způsobuje, že po dobu přiznání odkladného účinku nedochází ke změně právních poměrů účastníků řízení. Přiznání odkladného účinku pozastavuje ty účinky napadeného správního rozhodnutí, které z povahy věci pozastavit lze (tj. uložené právní povinnosti nelze vynucovat, přiznaná oprávnění nelze uplatňovat, odejmutá oprávnění zůstávají zachována, atd.). To však nic nemění na tom, že takovéto správní rozhodnutí stále existuje, je účinné a v souladu s principem presumpce správnosti správních aktů (podle kterého se má za to, že správní akt je zákonný a správný, a to až do okamžiku, kdy příslušný orgán zákonem předvídanou formou prohlásí správní akt za nezákonný a zruší jej), je tudíž možno a nutno přihlížet k jeho obsahu a vycházet ze skutečností v něm uvedených. Rozhodnutí o přiznání odkladného účinku ostatně nepředjímá výsledek řízení samotného. Žalovaný tudíž nepochybil, pokud vycházel z existence pravomocného rozhodnutí o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně stěžovatelem, byť jeho vykonatelnost byla v důsledku přiznání odkladného účinku odložena. Je mimoto zřejmé, že § 44a odst. 8 zákona o rozpočtových pravidlech nestanoví podmínku pravomocného a vykonatelného rozhodnutí o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně jako nutný předpoklad pro vydání platebního výměru na penále, respektive pro rozhodnutí o odvolání proti takovému platebnímu výměru. Podmínkou je, že porušitel rozpočtové kázně byl v prodlení s odvodem, což v dané věci bylo splněno, a to bez ohledu na usnesení o přiznání odkladného účinku žalobě proti rozhodnutí o stanovení odvodu a bez ohledu na vykonatelnost takového rozhodnutí o stanovení*

*odvodu. Nejedná se ani o opatření směřující k výkonu rozhodnutí o stanovení odvodu za porušení rozpočtové kázně. Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že důvodná není ani tato námitka stěžovatele.*<sup>1</sup>

V současné chvíli tedy text zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), neumožňuje vykládat přiznaný odkladný účinek jinak než jako tradiční odklad vykonatelnosti rozhodnutí, tj. správce daně není oprávněn vést daňovou exekuci, nicméně platební povinnost daňového subjektu trvá se všemi svými důsledky – úroky z prodlení i z posečkání běží, neboť daňový řád nestanoví, že by tomu bylo jinak<sup>2</sup>. Úroky z prodlení sice mají vazbu na stanovení daně v tom smyslu, že výše daně má vliv na výši úroků, nicméně „pouhý“ odklad vykonatelnosti rozhodnutí o stanovení daně nemůže mít vliv na samotnou existenci úroků, neboť ty vznikají při splnění jednoznačně stanovených zákonných podmínek ex lege.

Ani aplikace § 73 odst. 2 SŘS neumožňuje v oblasti daní vykládat odkladný účinek jinak, a i to přesto, že text zákona zní: „Soud na návrh žalobce po vyjádření žalovaného usnesením přizná žalobě odkladný účinek, jestliže by výkon nebo jiné právní následky rozhodnutí znamenaly pro žalobce nepoměrně větší újmu, než jaká přiznáním odkladného účinku může vzniknout jiným osobám, a jestliže to nebude v rozporu s důležitým veřejným zájmem.“ Správní soudy totiž v rámci žaloby proti rozhodnutí správního orgánu posuzují celou škálu různorodých správních aktů, čemuž odpovídá i formulace § 73 odst. 2 SŘS, který musí postihnout všechny typy napadených rozhodnutí. Zákon tedy pamatuje na to, že různé typy rozhodnutí vyvolávají různé následky a i odkladný účinek žaloby bude mít lehce odlišný výklad pro ten který typ rozhodnutí. Nicméně v oblasti daní dává smysl vykládat toto ustanovení jako obvyklý odklad vykonatelnosti (jak nicméně potvrdil Nejvyšší správní soud, viz výše).

Jelikož tedy úroky z prodlení nejsou odkladným účinkem dotčeny, může si daňový subjekt i v této situaci požádat o posečkání daně a správce daně je povinen tuto žádost posoudit a rozhodnout o ní. Nedodržení podmínek z rozhodnutí o posečkání má pak za následek pozbytí účinků tohoto rozhodnutí ve smyslu § 157 odst. 5 daňového řádu.

Úhrada pravomocně stanovené daně je stále právem a povinností daňového subjektu i přes přiznaný odkladný účinek žalobě. Případná úhrada daně tudíž musí být vnímána jako plnění právní povinnosti a nevytváří tedy přeplatek. Stejně tak všechny úkony směřující k vymožení daně provedené před účinností odkladného účinku žaloby zůstávají zachovány.

K bodu 7 je třeba uvést, že ačkoli úhrada nedoplatku převedením přeplatku z jiného ODÚ či v rámci stejného ODÚ není vymáháním daně dle § 175 daňového řádu, nebude § 154 daňového řádu na nedoplatek vztahující se k rozhodnutí napadenému žalobou, které byl přiznán odkladný účinek, aplikován. Stejně tak nebude aplikován postup dle § 152 daňového řádu, tzn. případná platba (popř. stanovený nárok daňového subjektu – např. NO DPH) nebude použita na úhradu předmětného nedoplatku. V případě existujícího rozhodnutí o posečkání doporučujeme daňový subjekt neformálně vyrozumět, že do budoucna, resp. po dobu trvání odkladného účinku, nebudou převáděny přeplatky na úhradu posečkaného nedoplatku, přestože to rozhodnutí o posečkání daně stanoví.

Výjimkou by byla jen situace, kdy daňový subjekt projeví vůli tento nedoplatek uhradit. Důvodem je to, že dle našeho názoru měl odkladný účinek zajistit daňovému subjektu

<sup>1</sup> Nejvyšší správní soud se v citované věci zabýval penálem za prodlení s odvodem za porušení rozpočtové kázně, nicméně pro svou obecnou povahu jsou tyto právní závěry použitelné i v oblasti úroků z prodlení dle daňového řádu.

<sup>2</sup> Na rozdíl od § 120 odst. 3 a § 123 odst. 4 daňového řádu, kde je výslovně stanoveno, že po dobu trvání odkladného účinku nevznikají úroky. Kdyby tedy zákonodárce chtěl vyloučit běh úroků i v případě přiznaného odkladného účinku žalobě, učinil by tak v textu zákona.

určitou záruku, že tento nedoplatek nebude uhrazen proti jeho vůli či bez jeho svolení, což by v případě převedení přeplatku nastalo. V oblasti nadměrných odpočtů lze argumentovat také tím, že daňový subjekt vykazující nadměrný odpočet počítá s touto částkou v rámci svého podnikání a uhrazení nedoplatku nadměrným odpočtem by mohlo vést k ohrožení jeho podnikání či jiné závažné újmě, což je následek, kterému měl odkladný účinek žaloby zabránit.

JUDr. Eva Kostolanská  
ředitel sekce

**Na vědomí**

Odboru 32 Ministerstva financí

Odboru 39 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 řízení rizik při správě daní Generálního finančního ředitelství

Odboru právnímu Generálního finančního ředitelství

Odboru vymáhání Generálního finančního ředitelství

Odboru nefiskálních agend Generálního finančního ředitelství

Oddělení právně-analytickému Generálního finančního ředitelství