



FINANČNÍ SPRÁVA

Věcná a časová souvislost doměření daně, ve smyslu § 148 odst. 2 písm.
a) DŘ na základě výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení

Otázky daňového procesu v dané věci:

- Jak naplnit věcnou souvislost v doměřovacím řízení?
- Jaké jsou limity časové souvislosti pro doměření daně?

- V souvislosti s § 148 odst. 2 písm. a) DŘ
 - Lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k
 - **a)** podání dodatečného daňového tvrzení nebo oznámení výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud tato výzva vedla k doměření daně

Souvislost výzvy k podání DODAP, POP a doměření daně dle rozsudku NSS ze dne 19.7.2023, sp. zn. 9 Afs 209/2022

- Totožné skutečnosti uvedené ve výzvě k podání DODAP a POP způsobují, že prvotní úkon nemohl mít vliv na lhůtu pro stanovení daně, neboť k doměření daně nevedla výzva samotná, nýbrž až kombinace s následně zahájeným POP.
- Došlo tím k narušení věcné souvislosti mezi výzvou k DODAP a doměření daně.
- Daným postupem sledoval správce daně primárně prodloužení lhůty pro stanovení daně, což je nepřípustné.

Narušení souvislosti výzvy k DODAP, DK a doměření daně

- Daňová kontrola je:
 - kontrolním postupem,
 - nejsilnějším prostředkem vrchnostenského postavení správce daně
- Oznámení o zahájení DK nemusí obsahovat důvod pro DK.
- Zásadní vliv na prekluzi § 148 odst. 3 DŘ.
- Doměření daně na základě DK přerušuje věcnou souvislost mezi výzvou k DODAP a DOPLVY.
- DK je třeba zahájit v původní prekluzivní lhůtě.

Co je věcná souvislost:

- Věcná souvislost u veřejných zakázek (rozsudek NSS sp.zn. 1 Afs 132/2019 ze dne 23. 4. 2021)
 - Základním kritériem posouzení předmětu zakázky, zda jde o více samostatných předmětů, nebo jeden předmět, je právě souvislost. Jestliže spolu předměty zakázek místně, časově, věcně, funkčně a technologicky souvisejí, je při stanovování předpokládané hodnoty třeba vycházet z hodnoty spolu souvisejících plnění, jež mají být předmětem veřejné zakázky.
- Výdaj dle zákona o dani z příjmů (rozsudek NSS sp.zn. 2 Afs 398/2017 ze dne 27. 11. 2018)
 - Daňový subjekt je proto povinen prokázat nejen věcnou souvislost výdaje s dosažením, zajištěním a udržením zdanitelných příjmů, ale také to, že jím deklarované náklady mu skutečně vznikly, a to v tvrzeném čase a rozsahu
- Uplatnění nároku na odpočet (rozsudek NSS sp.zn. 7 Afs 356/2018 ze dne 28. 11. 2019)
 - Nejvyšší správní soud pro úplnost doplňuje, že Soudní dvůr ve své judikatuře umožňuje přiznat nárok na odpočet osobě povinné k dani i v případě neexistence přímé a bezprostřední souvislosti mezi konkrétním plněním na vstupu a jedním nebo několika plněními na výstupu, jež zakládají nárok na odpočet, pokud jsou náklady na dotčené služby součástí obecných výdajů této osoby povinné k dani a jsou jako takové prvkem spoluurčujícím cenu jejího zboží nebo služeb.

Hierarchie postupů správce daně při správě daní

- Postup za účelem správného zjištění a stanovení daně
- Zásada oficiality
- Zásada proporcionality
- Zásada spolupráce
- Zásada rychlosti
- Dialog a kooperace – vrchnostenská stránka – daňová kontrola

Místní šetření a jeho meze

- Co lze:
 - mapovat terén.
- Co nelze:
 - vyžadovat kompletní účetnictví ani jeho část,
 - zjišťovat a ověřovat správnost daňové povinnosti,
 - provádět dokazování.
- Následek porušení mezí:
 - povinnost vydat výzvu k podání DODAP,
 - posouzení úkonu jako „skryté daňové kontroly“,
 - nemožnost předepsat penále, uplynutí prekluzivní lhůty.

Překročení mezí – hodnocení správními soudy

- Naplnění § 145 odst. 2 DŘ, vztah k penále.
- Okamžik zahájení DK ve smyslu § 148 odst. 3 DŘ.
 - Věcná a časová souvislost hraje roli v případě posuzování tzv. „skryté“ daňové kontroly.
- Nebyla zpochybněna věcná a časová souvislost mezi jednotlivými úkony SD a doměřením daně.
- Absence výzvy nezpůsobuje apriori nezákonnost zahájení DK (§87 odst. 4 DŘ). Účinky DK zachovány.

Kooperace a dialog v praxi

- SD má povinnost vydat výzvu k podání DODAP tehdy, lze-li důvodně předpokládat, že daň bude doměřena - vyjadřuje kooperativní složku
 - Náležitosti výzvy - věcné důvody se musí odrazit v odůvodnění výzvy.
 - Výzvu nelze vydat v rozporu se zákazem libovůle.
- Následek nesplnění náležitostí výzvy:
 - Nenaplnění kooperativní funkce výzvy.
 - Vliv na prekluzivní lhůtu.
- Je-li vydána řádná výzva, je tato počátkem věcné souvislosti doměření daně.

Kooperace a dialog daňového subjektu

- Právo reakce DS a jeho forma
 - nereaguje – možnost pomůcek,
 - reaguje – DODAP (vyšší, nižší) – vliv na prekluzi,
 - reaguje – materiální DAP, DAP beze změny – bez vlivu na prekluzi, není naplněna podmínka dle § 145 odst. 2 věta druhá.
- Materiální DODAP – podání jež reaguje na výzvu k podání DODAP, po obsahově stránce beze změny daňové povinnosti, meritorně se vyjadřuje k otázkám obsaženým ve výzvě.

Rámec dalšího postupu po podání materiálního DODAP

- Správce daně vybírá rámec dalšího postupu v reakci na podání DS:
 - stanovení daně bez kontrolního postupu,
 - postup k odstranění pochybností,
 - daňová kontrola.
- I bez realizace kontrolních postupů není narušena věcná a časová souvislost mezi výzvou k podání DAP a PLVY.
- Úkonem přerušujícím věcnou souvislost je pouze zahájení DK.

Vadný postup SD a jeho vliv na doměření daně

- Nečinnost resp. protahovaný POP nezpůsobuje apriori nepoužitelnost skutkových zjištění a nemůže tak mít vliv na zákonnost rozhodnutí o stanovení daně.
- POP místo DK – nevhodnost zvoleného postupu nezpůsobuje apriori nezákonnost výsledku daňového řízení.
- Vadný POP – nesplnění náležitostí pro POP výzvu nezpůsobuje apriori nezákonnost takového postupu, pokud je s ohledem na další postup zřejmé, že nedošlo k narušení dialogu a kooperace.
- Nezahájení POP proti materiálnímu DAP lze napravit v odvolacím řízení – tj. nesprávné posouzení podání daňového subjektu a navazující postup lze napravit v odvolacím řízení.

POP výzva

- **Náležitosti POP výzvy:**
 - Identifikace konkrétních pochybností – tyto musí umožnit DS reagovat na konkrétní pochybnosti tj. cíleně.
 - Musí být zřejmé, co se od DS žádá a jakou procesní aktivitu má tento vyvinout:
 - Prokázat pravdivost údajů
 - Předložit potřebné důkazní prostředky
- SD nemusí ve výzvě uvádět proč mu pochybnost vznikla.
- Ani vadná výzva bez dalšího nezpůsobuje kontumační vítězství – je třeba zkoumat další průběh řízení.
- Není zde přetržena věcná a časová souvislost mezi výzvou a doměřením daně.

Vliv úkonů SD na prekluzivní lhůtu

- Formální, čistě účelový úkon provedený ve snaze zasáhnout do běhu lhůty nemá vliv na běh prekluzivní lhůty.
- Skutečnost, že rozhodnutí posléze bylo prohlášeno za nezákonné nemá vliv na jeho účinek dle § 148 DŘ.
- Nečinnost není důvodem pro shledání účelovosti úkonu SD.
- Kritéria formálnosti, účelovosti úkonů je nutno hodnotit rovněž pohledem určitého úmyslného či zjevného a závažného opomenutí nebo zneužití právních institutů daných k ochraně práv daňového subjektu.

Závěrečné shrnutí ve věci souvislosti výzvy k podání DODAP, POP a doměření daně

- POP nenarušuje věcnou a časovou souvislost v rámci doměřovacího řízení mezi výzvou k podání DODAP a DOPLVY.
- Nevyhovění výzvě, ať již nulové DODAP nebo totožné jako DAP, nemůže eliminovat účinky výzvy k podání DODAP.

