

Příklady k aplikaci výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu

Pro lepší orientaci v řešené problematice uvádíme na příkladech posouzení existence důvodného předpokladu doměření daně a postup správce daně v některých specifických situacích. Příklady byly sestaveny ve spolupráci se Sekcí metodiky a výkonu daní Generálního finančního ředitelství, příp. jsou v zobecněné podobě zjištěním z dohlídkové činnosti Sekce právní Generálního finančního ředitelství.

Př. 1: Správce daně při správě daní jiného daňového subjektu zjistí, že tento jiný daňový subjekt prováděl daňovému subjektu úhrady za zboží, přičemž faktury a doklady o úhradách nemají jednotný vzhled, nejsou jednotně číslovány apod. Zde ještě není dán důvodný předpoklad doměření daně, správce daně může zahrnutí předmětných příjmů do základu daně prověřit v rámci vyhledávací činnosti či zahájit daňovou kontrolu. Pokud však v rámci vyhledávací činnosti zjistí, že příjmy skutečně nejsou zahrnuty do základu daně, ač tam být zahrnuty měly, nemůže již v takové situaci daňovou kontrolu zahajovat a musí postupovat cestou výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu.

Př. 2: Správce daně na základě zjištění v rámci vyhledávací činnosti má postaveno najisto (např. z údajů o transakcích na bankovním účtu), že daňovému subjektu ve zdaňovacím období svědčil určitý konkrétní příjem/příjmy, který však převyšuje příjmy (vykázané k příslušnému dílčímu základu daně), uvedené v daňovém přiznání, na jehož základě byla stanovena poslední známá daň. V tomto případě by měl správce daně postupovat cestou výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu.

Př. 3: Správce daně na základě zjištění v rámci vyhledávací činnosti má postaveno najisto, že daňovému subjektu (fyzické osobě) ve zdaňovacím období svědčil určitý konkrétní příjem/příjmy, které jsou však jen o málo nižší než příjmy (vykázané k příslušnému dílčímu základu daně) uvedené v daňovém přiznání, na jehož základě byla stanovena poslední známá daň. Správce daně může zahrnutí předmětných příjmů do základu daně prověřit v rámci vyhledávací činnosti či zahájit daňovou kontrolu. Pokud však v rámci vyhledávací činnosti ověří, že příjmy skutečně nejsou zahrnuty do základu daně, ač tam být zahrnuty měly, nemůže v této situaci daňovou kontrolu zahajovat a musí postupovat cestou výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu.

Př. 4: Správce daně v rámci vyhledávací činnosti zjistí, že podnikající fyzická osoba pobírala zároveň příjmy ze závislé činnosti dle § 6 zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), které neuvedla do přiznání k dani z příjmů fyzických osob (vůbec nevykázala tento dílčí základ daně), ač k tomu byla ze zákona povinna. Zde by měl správce daně aplikovat výzvu dle § 145 odst. 2 daňového řádu.

Př. 5: Pokud správce daně zjistí při kontrole jednoho daňového subjektu úhrady jinému daňovému subjektu / jiným daňovým subjektům a tyto je prokazatelně nevykázaly v daňovém přiznání (např. zaměstnanecké akcie, úhrady faktur daňovému subjektu, který nepřiznává příjmy ze samostatné činnosti, platby nájemného daňovému subjektu, který nepřiznává příjmy z nájmu apod.), je nutné postupovat u tohoto jiného subjektu cestou výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu.

Př. 6: V rámci daňového řízení u daňového subjektu ohledně jednoho zdaňovacího období na dani z příjmů jsou zjištěny příjmy (skutečnosti), které měly být zahrnuty ke zdanění v jiném, neprekludovaném zdaňovacím období a zahrnuty tam prokazatelně nejsou (obdobně zjištění ohledně chybně uplatněných výdajů) – typicky provedená kontrola jednoho zdaňovacího období a chyba, která se viditelně opakuje z předchozích nebo v následujících zdaňovacích obdobích. V takových případech by měl správce daně na neprekludovaná zdaňovací období aplikovat výzvu dle § 145 odst. 2 daňového řádu. Obdobná situace nastane v případě, že správce daně zjistí (např. z odpovědi třetích osob na výzvu k součinnosti) v rámci kontroly

daně z přidané hodnoty skutečnosti, které mají vliv na výši daně z příjmů; v takovémto případě by neměla být „rovnou“ zahajována kontrola daně z příjmů, nýbrž by měla být vydána výzva dle 145 odst. 2 daňového řádu.

Př. 7: V říjnu 2020 byla vydána výzva k zapůjčení listin adresovaná pojišťovně. Z odpovědi od pojišťovny, která byla správci daně doručena v listopadu 2020, je patrné, že byla ukončena pojistná smlouva k soukromému životnímu pojištění, a to k 1. 10. 2019. Ve vazbě na tato zjištění byla dne 21. 1. 2021 zahájena kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2019, kdy rozsah daňové kontroly byl definován takto: dodržení podmínek pro nárok na uplatnění odpočtu nezdanitelné části základu daně dle § 15 odst. 6 ZDP. Následně byla vůči daňovému subjektu vydána výzva v souladu s § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu k prokázání skutečností, že byly dodrženy podmínky pro nárok na uplatnění odpočtu nezdanitelné části základu daně dle § 15 odst. 6 ZDP, u přesně specifikované pojistné smlouvy uzavřené na soukromé životní pojištění. Z uvedeného je patrné, že správce daně již před zahájením daňové kontroly důvodně předpokládal, že daň bude doměřena. Správce daně měl tedy daňový subjekt vyzvat k podání dodatečného daňového přiznání, nikoli zahajovat daňovou kontrolu.

Př. 8: Dne 4. 1. 2021 byl sepsán protokol o jednání, při kterém byla ověřována oprávněnost uplatnění položek snižujících základ daně podle § 34 ZDP, a to nákladů na realizaci projektů výzkumu a vývoje ve zdaňovacích obdobích let 2018 a 2019. Následně dne 11. 1. 2021 byla zahájena daňová kontrola za totožná zdaňovací období. Zpráva o daňové kontrole obsahuje zjištění ohledně odpočtu nákladů na realizaci projektů výzkumu a vývoje, a to ta samá zjištění, která byla daňovému subjektu předestřena již při jednání dne 4. 1. 2021. I v tomto případě měl správce daně před zahájením daňové kontroly vydat výzvu k podání dodatečného daňového přiznání.

Př. 9: Správce daně zjistí v rámci vyhledávací činnosti, že poplatník do daňového přiznání zahrnul dohody o provedení práce podle § 6 odst. 4 ZDP pouze od některých plátců a na některé „zapomněl“ (toto může mít dopad do daňových bonusů a do solidárního zvýšení daně¹). Pokud je toto najisto postaveno, měl by správce daně aplikovat výzvu dle § 145 odst. 2 daňového řádu.

Př. 10: Správce daně v průběhu daňové kontroly daně z příjmů za zdaňovací období roku 2019 zjistil, že daňový subjekt v prvním roce odepisování (rok 2018) zařadil majetek do nesprávné odpisové skupiny, v důsledku čehož uplatňoval od roku 2018 do nákladů vyšší částky daňových odpisů. Na zdaňovací období roku 2018 nemůže správce daně z titulu nesprávné výše daňových odpisů zahájit daňovou kontrolu, ale musí postupovat cestou výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu.

Př. 11: Správce daně při prověřování údajů vykázaných v kontrolním hlášení k DPH zjistil, že daňový subjekt nevykázal uskutečněné zdanitelné plnění, které bylo vykázáno v kontrolním hlášení jiného daňového subjektu. Správce daně má k dispozici související daňový doklad a další důkazní prostředky (např. smluvní ujednání, objednávku, přepravní doklady, potvrzení úhrady apod.) k uskutečněnému zdanitelnému plnění, na základě kterých lze důvodně předpokládat, že předmětné uskutečněné zdanitelné plnění nebylo vykázáno v řádném daňovém přiznání a daň z tohoto zdanitelného plnění nebyla zohledněna při stanovení daně. Zde by měl správce daně aplikovat výzvu dle § 145 odst. 2 daňového řádu.

Př. 12: Správce daně z nemovitých věcí v rámci kontroly daňového přiznání oproti Informačnímu systému katastru nemovitostí v ADIS zjistí, že poplatník vlastní nemovité věci, které neuvedl v daňovém přiznání. Zde by měl správce daně aplikovat výzvu dle § 145 odst. 2 daňového řádu.

¹ Dle znění ZDP účinného v prosinci 2020.

Př. 13: Správce daně silniční na základě zjištění v rámci vyhledávací činnosti, a to zejména při využití možnosti nahlížení do Centrálního registru vozidel, zjistí, že poplatník dle registru vozidel vlastní vozidlo s největší povolenou hmotností nad 12 tun určené výlučně k přepravě nákladů, které neuvedl v daňovém přiznání. Zde by měl správce daně aplikovat výzvu dle § 145 odst. 2 daňového řádu.

Př. 14: Správce daně silniční na základě zjištění v rámci vyhledávací činnosti, a to zejména při využití možnosti nahlížení do centrálního registru vozidel, zjistí, že poplatník dle registru vozidel vlastní vozidlo s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a méně než 12 tun určené výlučně k přepravě nákladů, které neuvedl v daňovém přiznání. Správce daně může situaci prověřit v rámci vyhledávací činnosti či zahájit daňovou kontrolu ve smyslu oprávněného použití § 6 odst. 9 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Pokud však v rámci vyhledávací činnosti prokazatelně ověří, že nejsou dány důvody pro aplikaci snížení sazby daně o 100 % dle citovaného ustanovení, musí postupovat cestou výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu.