

Stanovení a vymáhání daně ze strany správce daně aneb co si kdo může v rámci daňového řízení dovolit... – 1. část



Ing. Petr Koubovský,
daňový poradce, č. osv. 3891 – Rödl & Partner Tax, k. s.

Cílem tohoto článku je seznámení jeho čtenářů s problematikou, resp. pravidly, týkající se jedné ze zásadních lhůt v rámci daňového řízení. Zde mám na mysli lhůtu pro stanovení daně a dále lhůty pro její následné vymáhání, a to včetně případného přesahu do trestně-právní roviny. Právě správné stanovení prekluzivních a promlčecích lhůt je dle mého názoru nesmírně důležitým parametrem pro mnohá rozhodnutí činěná daňovými poplatníky v rámci daňových řízení. Pojďme se tedy na výše uvedené téma podívat podrobněji.

Daňová řízení a lhůty v něm aplikované jsou primárně upraveny daňovým řádem¹. Tento zákon ve svých ustanoveních stanoví lhůty pro jednotlivé úkony u konkrétního institutu, přičemž jednoznačně rozlišuje lhůty pro vyměření daní² a lhůty pro placení daní³.

V případech vymáhání daní a daňové exekuce je sice tato oblast také primárně obsažena v zákoně č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“), v ustanoveních § 175 a násl., protože však právní úprava v DŘ není komplexní, je počítáno se subsidiární aplikací občanského soudního řádu⁴, kterou je třeba vykládat v tom smyslu, že nestanovil-li DŘ něco jiného, použije se právě občanský soudní řád.

Stanovení daně

Lhůta pro stanovení daně je zpravidla určena národní legislativou a dále již není harmonizována ani u daní řídících se úpravou Evropské unie (např. DPH). Je tedy celkem zřejmé, že se v různých zemích lze setkat s odlišně dlouhými lhůtami pro stanovení daně (např. Sieteť lhůta na Slovensku). Dle mých zkušeností je ve srovnání se zahraničí česká Sieteť lhůta poměrně krátká.

V obecné rovině lze konstatovat, že daň lze stanovit a vyměřit na základě daňovým subjektem předloženého daňového přiznání či vyúčtování anebo z moci úřední.⁵ Vyměření daň je následně správcem daně předepsána do evidence daní. Stanovená daň je pak pravomocným platebním výměrem daně předepsána daňovému subjektu k přímé úhradě. Pokud se vyměřovaná daň neodchyluje od daně tvrzené daňovým subjektem, správce daně nemusí daňovému subjektu vysledek vyřčení oznámovat platebním výměrem, ledaže by byl zahájen postup k odstranění pochybností nebo byla zahájena daňová kontrola. Platební výměr si správce daně jinak jen založí do spisu. Pokud bylo daňové přiznání podáno správci daně ve stanovené lhůtě, považuje se tak platební výměr za doručený

daňovému subjektu dnem identickým s posledním dnem lhůty pro podání daňového přiznání nebo vyúčtování. Pokud si však daňový subjekt vyžádá od správce daně stejnopis platebního výměru, tento by mu měl být správcem daně zaslán do 30 dnů ode dne, kdy obdržel žádost o jeho zaslání.

Promlčení vs. prekluze v daních

Prekluze a promlčení jsou zcela zásadně se odlišující daňové termíny.

Ten nejmarkantnější rozdíl je ve skutečnosti, že promlčením právo nezaniká, kdežto prekluzí ano. Námitkou dlužníka lze omezit plnění z promlčeného práva. V případě budoucího plnění ze strany dlužníka pak nebude představovat na straně věřitele bezdůvodné obohacení. Protože uplynutím prekluzivní lhůty právo zaniká, jakékoliv plnění zaniklého práva bude u věřitele jeho bezdůvodným obohacením, které je povinen vrátit.

Promlčení teoreticky představuje oslabení subjektivního práva věřitele. Jakmile se tedy bude věřitel domáhat svého práva na plnění po uplynutí promlčecí lhůty, je toliko odkázán na to, zda dlužník vznesl námitku promlčení či nikoliv. Postavení dlužníka je logicky v případě promlčení posíleno, neboť se jednodušším vznesením námitky zbavuje své povinnosti plnit, a to dokonce domáhání se práva na plnění věřitelem u soudu, neboť tento musí k tomu procesu úkonu přihlížet a žalobu zamítnout. Subjektivní právo tím sice nezaniká, ale nadále trvá pouze v podobě naturálního práva, tj. dlužníkům závazek právně existuje, nicméně ho nelze u soudu nebo jiného autoritativního orgánu vymoci.

Nestanovil-li jakýkoliv zákon jinak, podléhají promlčení obecně všechna majetková práva, kromě práv osobních, u nichž platí opačný princip, tedy tato jsou zpravidla nepromlčitelná.

Pokud se přesuneme tedy přímo do oblasti daní, podáním daňového přiznání či jiného daňového tvrzení teprve vše začíná. Dochází k zahájení vyměřovacího řízení, jehož konečným cílem je správné stanovení daně. Jak jsem již výše naznačil, pokud v přiznání (tvrzení) správce daně neobjeví žádné nesrovnalosti, resp. pokud mu nejsou známy jiné okolnosti, které by vedly k zahájení postupu pro odstranění pochybností, dochází k tzv. konkludentnímu vyměření daně, jinak řečeno, „mlčky“.

Je všeobecně známo, že správce daně může následně, tedy i po vyměření daně, zahájit daňovou kontrolu s cílem správného stanovení výše daně. Může ji však zahájit kdykoliv? To je otázka, na kterou se budu snažit v následujícím textu tohoto článku také odpovědět.

Není překvapením, že zásadní překážkou pro provedení daňové kontroly ze strany správce daně je právě uplynutí tzv. prekluzivní lhůty. Jejím uplynutím již stanovení daně není možné, protože i samotné provádění daňové kontroly po uplynutí prekluzivní lhůty není přípustné. Právě z výše uvedených důvodů se prekluzivní lhůta někdy nazývá lhůtou propadnou (viz výše zmíněný zánik práva vyměření či doměření daně) a je v obecné rovině upravena v DŘ.⁶

Jak už to však v daních bývá, aby to nebylo tak jednoduché, kromě této obecné právní úpravy v daňovém řádu existuje i úprava v jiných daňových předpisech, mimo jiné třeba v zákoně o daních z příjmů.⁷

Prekluze v daňovém řádu

Hlavním smyslem úpravy lhůty pro stanovení daně a její prekluze je zejména zajištění určité právní jistoty u daňových subjektů a nastavení určité bariéry pro eventuelní svévolné zásahy do jejich právní sféry, ke kterým by při její absenci mohlo docházet právě ze strany správce daně. Pro obě strany by měl být co nejvíce objektivně a jednoznačně definovaný časový prostor, ve kterém si mohou vzájemně vypořádávat daňověprávní vztahy.

Prvním zásadním parametrem pro běh lhůty je správně stanovení okamžiku počátku jejího běhu. V tomto ohledu již můžeme našetřit zapomenout na nepříliš jasnou úpravu podle zákona o správě daní a poplatků,⁸ která vyústila v mnohé pře končící soudními rozsudky. Na jedné straně tzv. názor „3 + 0“ s počátkem běhu tříleté lhůty již od prvního dne zdaňovacího období, kterého se týká, a na straně druhé názor „3 + 1“ preferující počátek běhu prekluze až od zdaňovacího období následujícího, kterého se týkala.

Stanovení daně nelze podle DŘ provést po uplynutí prekluzivní lhůty, která činí 3 roky.⁹

Poslední známá daňová povinnost se tak uplynutím 3leté prekluzivní lhůty stává konečnou, definitivní, a to bez ohledu na to, zdali v budoucnu vzniknou případně, a dokonce i adekvátní, pochybnosti a pozdějším zjištěním se prokáže jiný výsledek v porovnání s původně deklarovanými. Co se týče počátku běhu lhůty je úprava v DŘ na rozdíl od ZSDP již jednoznačná. DŘ totiž počátek běhu prekluzivní lhůty váže na den, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového přiznání (tvrzení), anebo na den, v němž se daň stala splatnou. Výsledkem je tedy jakýsi kompromis původních dvou názorů, protože prakticky je prekluzivní sice delší než dřívější názor „3 + 0“, nicméně však kratší než názor „3 + 1“.

V případech lhůt týkajících se zaplacení daně, které započaly běžet ještě dle ZSDP, je tyto nutné chápat dle Nejvyššího správního soudu na základě judikatury Ústavního soudu podle zásady „in dubio mitius“ tak, že existuje-li pochybnost, který ze dvou možných výkladů je správný, je nutné postupovat podle výkladu ve prospěch poplatníka. V daném případě je tedy lhůta, která započala běžet jako promlčecí a pokračuje jako lhůta prekluzivní, považovat za lhůtu prekluzivní a správce daně k ní musí takto přihlížet z úřední povinnosti.

Dále je na místě upozornit na skutečnost, že v případě provedení některého v DŘ taxativně uvedeného úkonu v posledních dvanácti měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně, se lhůta prodlouží o další 1 rok.¹⁰ Mezi tyto právní úkony patří:

- podání dodatečného daňového přiznání nebo oznámení výzvy k podání dodatečného daňového přiznání, pokud tato výzva vedla k doměření daně,
- oznámení rozhodnutí o stanovení daně,
- zahájení řízení o mimořádném oprávněném nebo dozorčím prostředku,
- oznámení rozhodnutí o prohlášení nicotnosti rozhodnutí o stanovení daně,
- oznámení rozhodnutí ve věci oprávněného nebo dozorčího prostředku.

Běh 3leté prekluzivní lhůty pro stanovení daně se opětovně obnoví:¹¹

- zahájením daňové kontroly,
- podáním řádného daňového přiznání,
- oznámením výzvy k podání řádného daňového tvrzení,
- pokud tyto úkony byly provedeny před uplynutím původní lhůty. Tzn., že dnem, kdy byl výše uvedený úkon učiněn, začíná běžet nová prekluzivní lhůta a pravomoc správce daně doměřit daňovou povinnost daňovému subjektu se obnovuje o další tři roky.

Prekluze pak neběží vůbec po dobu:¹²

- řízení ve věci stanovení daně před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem,
- řízení před soudem o otázkě, která je nezbytná pro správné stanovení daně,
- trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní,
- od zmeškání odvolací lhůty proti rozhodnutí o stanovení daně až do oznámení rozhodnutí o jejím navrácení v předešlý stav,
- od marného uplynutí úložní doby až do dne doručení rozhodnutí, kterým je prohlášena neúčinnost doručení rozhodnutí vydaného v nalézacím řízení nebo
- ode dne odeslání žádosti až do dne obdržení odpovědi v rámci mezinárodní spolupráce při správě daní.

Objektivní lhůta pro stanovení daně končí nejpозději uplynutím 10 let od jejího původního počátku.¹³ Avšak i zde existují z tohoto pravidla ještě určité výjimky související s trestními činy daňovými. Desetiletou lhůtu je možné prodloužit pouze v případě pravomocného rozhodnutí soudu o spáchání daňového trestného činu anebo v případě tzv. účinné lítosti ze strany daňového poplatníka z toho důvodu, aby ji tento mohl projevít. (Bližší viz dále.)

Prekluze v zákoně o daních z příjmů

Na ZDP je nutné v porovnání s úpravou DŘ pohlížet jako na tzv. lex specialis, tj. speciální právní úpravu, která má přednost před úpravou obecnou uvedenou právě v DŘ. Prekluzivní úprava je v ZDP upravena v § 38r.

Velmi zjednodušeně lze princip této úpravy popsat následovně. Jestliže vzniká v určitém zdaňovacím období daňovému subjektu nějaké právo, které lze uplatnit v budoucích zdaňovacích obdobích, prekluzivní lhůta týkající se právě tohoto zdaňovacího období, ve kterém toto právo vzniklo, bude končit až současně s prekluzivní lhůtou zdaňovacího období, v němž lze toto právo uplatnit. V praxi to tedy povede k výraznému prodloužení prekluzivní lhůty. Typickým příkladem je pak situace, kdy daňový subjekt dosáhne daňové ztráty.

PŘÍKLAD 1

a) daňový subjekt dosáhl v rámci zdaňovacího období roku 2020 základu daně

- v tomto případě se aplikuje obecná právní úprava dle DŘ,
- rok 2020 se prekluduje v průběhu roku 2024.

b) daňový subjekt naopak v rámci zdaňovacího období roku 2020 dosáhl daňové ztráty:

- v tomto případě se aplikuje speciální právní úprava dle ZDP,
- daňovou ztrátu vyměřenou za zdaňovací období 2020 lze uplatnit v následujících 5 zdaňovacích obdobích, tj. její uplatnění lze provést naposledy za rok 2025,
- rok 2025 se prekluduje až v roce 2029, a tudíž také pro rok 2020 končí prekluze až v průběhu roku 2029.

Obdobné dopady jako dosažení daňové ztráty pak mají i další následující skutečnosti:

- investiční pobídky formou slevy na dani,
- uplatnění finančního leasingu do daňových výdajů a
- pokračování v činnosti zemědělského podnikatele ve smyslu § 3 odst. 4 písm. f) ZDP.

Výše uvedené vyplývá mimo jiné také ze závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu¹⁴, který konstatoval, že prekluzivní lhůta pro stanovení daně z příjmů právnických osob za rok, v němž byla vyměřena daňová ztráta, začne běžet podle § 148 odst. 1 věty druhé DŘ, dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení za toto období, a skončí podle § 38r odst. 2 ZDP. Daňovou povinnost lze však vyměřit nejpозději ve lhůtě deseti let podle § 148 odst. 5 DŘ, a to i při aplikaci § 148 odst. 2 až 4 DŘ.

Novela ZDP z roku 2020 také umožnila i zpětné uplatnění daňové ztráty, resp. vzdání se práva na uplatnění daňové ztráty. V případě uplatnění daňové ztráty ve dvou zdaňovacích obdobích bezprostředně předcházejících období, za které byla daňová ztráta stanovena (tzv. loss carry-back), dochází k prodloužení prekluzivní lhůty dle ZDP také u těchto předcházejících období, ve kterých byla daňová ztráta skutečně uplatněna. Po- platník se však také může prostřednictvím oznámení správci daně rovněž vzdát práva na uplatnění této daňové ztráty v následujících obdobích a ponechat si možnost uplatnění pouze v předcházejících obdobích.

Cílem je právě umožnit daňovým subjektům omezit prodloužení prekluzivní lhůty v následujících obdobích. V případě uplatnění daňové ztráty v předcházejícím období a vzdání se práva na uplatnění ztráty do budoucna by pak jeho prekluzivní lhůta končila současně s prekluzivní lhůtou období vzniku ztráty (a nikoliv 5. zdaňovací období po vzniku ztráty).

Další speciální vymezení lhůt

Některé další speciální zákony, které mají přednost před daňovým řádem, pak opět stanovují odlišné lhůty pro stanovení daně, resp. i její následnou prekluzi.

Výše uvedené ustanovení §38r ZDP řeší případy lhůt u daňových subjektů, kterým byla poskytnuta investiční pobídka formou slevy na dani, resp. případy uplatnění daňových ztrát nebo jejich částí ve zdaňovacích obdobích následujících po zdaňovacím období, v němž daňová ztráta vznikla, resp. uplatnění ztráty po převodu obchodního závodu, fúzi obchodních korporací nebo rozdělení obchodní korporace.

Speciální počátek běhu lhůty pro stanovení daně je například stanoven v zákoně o dani z nemovitých věcí,¹⁵ a to zejména v případech, kdy se nepodává daňové přiznání. K této skutečnosti dle mých praktických zkušeností dochází celkem často, neboť se nemění okolnosti určující výši daně. V těchto případech lhůta pro stanovení daně započne běžet dnem 31. 1. zdaňovacího období.

Speciální lhůtu obsahuje dále také zákon o rozpočtových pravidlech,¹⁶ podle kterého lze odvod a penále vyměřit do 10 let od 1. 1. roku následujícího po roce, v němž došlo k porušení rozpočtové kázně.

Prekluze v trestním zákoně

Jak bylo již výše naznačeno, obsahuje daňový řád speciální pravidla v případech trestněprávního jednání, a to bez ohledu na již uplynutí lhůty správci daně na stanovení daně. Lhůta pro stanovení daně totiž neběží po dobu trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní.¹⁷ Mezi trestné činy se kromě jiných řadí právě i tzv. trestné činy daňové.

Speciální ustanovení prakticky umožňuje správci daně po pravomocném odsouzení za spáchání daňového trestného činu daň stanovit i po uplynutí lhůty pro stanovení daně.

K prolomení lhůty pro stanovení daně dochází také při dobrovolném přiznání se ze strany daňového subjektu formou tzv. účinné lítosti, kdy zaniká trestní odpovědnost.¹⁸ Dle daňového řádu totiž platí, že pokud daňový subjekt podá řádné či dodatečné daňové přiznání (tvrzení) a současně tvrzenou daň včetně jejího příslušenství, je-li toho třeba pro zánik trestnosti daňového trestného činu, z důvodu účinné lítosti uhradí, lze daň stanovit bez ohledu na to, zda již uplynula lhůta pro stanovení daně. Daňový subjekt tak může odstranit následky svého jednání bez ohledu na uplynutí lhůty pro stanovení daně.

Promlčení lhůta se v případě trestněprávní úpravy odvíjí od specifikace konkrétního trestního činu a dále od výše způsobené škody.¹⁹ Ten, kdo ve větším rozsahu zkrátí daň, clo, pojistné na sociální zabezpečení, příspěvek na státní politiku zaměstnanosti, pojistné na úrazové pojištění, pojistné na zdravotní pojištění, poplatek či jinou podobnou povinnou platbu, se dopouští trestného činu a bude mu udělen trest odnětí svobody na šest měsíců až tři roky nebo zákaz činnosti.

Za trestný čin se považuje už i samotná jeho příprava. Konkrétní výše trestu se pak odvozuje od dalších souvisejících skutečností, mimo jiné třeba i od hranice výše škody, prospěchu, nákladů k odstranění poškození životního prostředí a hodnoty věci.²⁰ Trestní zákoník dále rozumní:

- škodu nikoli nepatrnou škodu dosahující částky nejméně 10 000 Kč,
- škodu nikoli malou škodu dosahující částky nejméně 50 000 Kč,
- větší škodu škodu dosahující částky nejméně 100 000 Kč,
- značnou škodu škodu dosahující částky nejméně 1 000 000 Kč a
- škodu velkého rozsahu škodu dosahující částky nejméně 10 000 000 Kč.

Trestní odpovědnost za trestný čin (tedy i daňový) zaniká uplynutím promlčecí doby, která u trestných činů počíná běžet okamžikem, u něhož je znakem účinek anebo u něhož je účinek znakem kvalifikované skutkové podstaty, kdy takový účinek nastal.

Pro větší přehlednost shrnuji níže v přehledové tabulce prekluzivní lhůty v případě trestněprávního jednání.

Výše zkrácení daně v Kč	Prekluzivní lhůta
0-99 999	promlčení nepřichází v úvahu, nejde o trestný čin
100 000–999 999	5 let
1 000 000–9 999 999	10 let
10 000 000 a výše	15 let

Lhůta pro stanovení daně – vybraná judikatura

Jak jsem již výše uvedl, původní právní úprava platná a účinná do 31. 12. 2010 v době ZSDP obsahovala mnoho výkladových nejjasností, jehož důsledkem byla celá řada soudních pří.

I když měl DŘ všechny nejjasnosti odstranit, i za několik let jeho účinnosti se tak zcela nestalo, a navíc vstávaly další nové otázky. Níže si dovoluji tedy předložit výběr dle mého názoru zajímavých rozsudků Nejvyššího správního soudu týkajících se lhůty pro stanovení daně v časové chronologii, tak jak postupně vycházely z pera soudu:

č. rozsudku Nejvyššího správního soudu	Závěry rozsudku
9 AfS 72/2011-218	Maximální 10letá lhůta pro stanovení daně dle § 148 odst. 5 DŘ, jejíž běh nelze prodlužovat, přerušovat ani stavit, lze aplikovat pouze na prekluzivní lhůty, které počaly běžet za účinnosti DŘ, tj. od 1. 1. 2011; v případech, počátku běhu této lhůty před účinností DŘ se pak postupuje dle dosavadních právních předpisů, včetně § 41 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů.
22 Af 103/2014-36	Ustanovení § 148 odst. 2 písm. e) DŘ se týká jen rozhodnutí o stanovení daně ve smyslu § 147 odst. 1 DŘ (tedy typicky platebního výměnu), avšak nikoliv rozhodnutí o opravném prostředku (tedy typicky o odvolání).
7 As 117/2014-29	Prekluzivní lhůta pro stanovení odvodu penále za porušení rozpočtové kázně obsažená v § 44a ZoRP je lhůtou speciální vůči prekluzivním lhůtám pro stanovení daně uvedeným v § 148 DŘ.
4 AfS 54/2015-21	Výzva k podání dodatečného daňového tvrzení vydaná správcem daně formálně na samém konci dosavadní prekluzivní lhůty se nepovažuje za úkon způsobující prodloužení lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 2 písm. a) DŘ.
2 AfS 1/2015-49	Lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 2 DŘ se prodlužuje o jeden rok, jestliže výzva k podání dodatečného daňového tvrzení byla skutečně tím úkonem, na jehož základě došlo k doměření daně. Pokud by dan byla doměřena až na základě následně vedené daňové kontroly k prodloužení lhůty ke stanovení daně nedojde.

č. rozsudku Nejvyššího správního soudu	Závěry rozsudku
--	-----------------

2 AfS 22/2016-43	Účinky výzvy správce daně podle § 145 odst. 2 DŘ na běh lhůty pro stanovení daně nejsou vyloučeny tím, že výše doměřené daně je odlišná od daně plynoucí z dodatečného daňového tvrzení podaného na základě uvedené výzvy. Po podání dodatečného daňového tvrzení na základě výzvy správce daně lze použít postup k odstranění pochybnosti (§ 89 DŘ), aniž to má vliv na účinky výzvy na lhůtu pro stanovení daně.
10 AfS 206/2017-39	Na běh (hmotněprávní) prekluzivní lhůty započítá před nabytím účinnosti zákonného opatření Senátu č. 344/2013 nelze aplikovat novou právní úpravu, která by šla k tíži daňového subjektu (čl. 1 odst. 1 Ústavy). Na běh a délku prekluzivní lhůty ve smyslu § 148 DŘ se proto použijí dosavadní právní předpisy, tj. § 148 DŘ ve znění účinném do 31. 12. 2013. Odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci v období po 1. 1. 2014 (bez ohledu na to, zda v rámci probíhající daňové kontroly či v rámci vyhledávací činnosti, anebo v souvislosti s jinými postupy správce daně) nelze v dané věci považovat za právně relevantní skutečnost pro stavení a v konečném důsledku prodloužení prekluzivní lhůty. Opačný výklad by měl za následek narušení legitimního očekávání na straně daňových subjektů, které v době vzniku daňové povinnosti mohly předvídat, kdy a na základě jakých skutečností zanikne právo státu vyměřit daň, resp. kdy uplyne prekluzivní lhůta ke stanovení daně ve smyslu § 148 DŘ.
8 AfS 58/2019-48 ze 13. 5. 2020	Významná korekce dosavadní praxe finanční správy, spočívající v tzv. řetězení daňových ztrát. Existence daňové ztráty zakládá síce použitelnost speciálního režimu pro běh lhůty pro stanovení daně daně v § 38r odst. 2 ZDP, nicméně finanční zpráva svým extenzivním výkladem zákona nespřímně dovolovala, že pokud vznikne daňovému subjektu daňová ztráta také v některém ze zdaňovacích období, ve kterých může být předchozí ztráta uplatňována, znamená to, že se posouvá také lhůta pro stanovení daně pro období, ve kterém vznikla předchozí daňová ztráta (neboť vznikem další daňové ztráty dochází k posunu lhůty pro stanovení daně pro následující zdaňovací období, ve kterých může být předchozí ztráta uplatňována). Tento postup pak mnohdy vedl dokonce i k překročení maximální desetileté délky lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 5 DŘ. Řetězení daňových ztrát dle názoru soudu odporuje smyslu a účelu institutu lhůty pro stanovení daně.
2 AfS 388/2019-70 z 18. 6. 2020	
9 AfS 81/2020-40 z 2. 7. 2020	
4 AfS 101/2020-41 ze 17. 7. 2020	

Poznámka redakce: V příštím čísle časopisu DHK č. 6/2022 se můžete těšit na dokončení příspěvku.

- 1 Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“).
- 2 § 148 DŘ.
- 3 § 160 DŘ.
- 4 Zákon č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „OSŘ“).
- 5 § 139 odst. 1 DŘ.
- 6 § 148 DŘ („lhůta pro stanovení daně“).
- 7 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“).
- 8 Zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“).
- 9 § 148 odst. 1 DŘ.

- 10 § 148 odst. 2 DR.
- 11 § 148 odst. 3 DR.
- 12 § 148 odst. 4 DR.
- 13 § 148 odst. 5 DR.
- 14 Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 7. 2020, čj. 9 Afs 81/2020-40.
- 15 Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZodZNV“).
- 16 § 44a zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZorP“).
- 17 § 148 odst. 4 písm. c) DR.
- 18 § 148 odst. 7 DR.
- 19 § 34 ve vazbě s § 240 zákona č. 40/2009 Sb., trestní zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „TZ“).
- 20 § 138 TZ.

«

1. VOX a. s.



vzdělávání
otevřít
možnosti

EXCEL PRO ÚČETNÍ PRAKTICKY
– KONTINGENČNÍ TABULKY A GRAFY,
EXPORT A IMPORT A EXPORT DAT
TERMÍN: 3. 5. 2022
PŘEDNÁŠÍ: Ing. Petr Pecháček
CENA: 2 771 Kč vč. 21 % DPH

**POHLEDÁVKY – ÚČETNÍ A DAŇOVÉ
ASPEKTY**
TERMÍN: 4. 5. 2022
PŘEDNÁŠÍ: Ing. Jiří Jindrák
CENA: 3 134 Kč vč. 21 % DPH

**RESTRUKTURALIZACE, TRANSFORMACE
A PODNIKOVÉ PŘEMĚNY – PŘÍKLADY
FÚZÍ, ŠTĚPENÍ SPOLEČNOSTÍ,
TRANSAKČNÍ A DAŇOVÉ SOUVISLOSTI**
TERMÍN: 5. 5. 2022
PŘEDNÁŠÍ: Ing. Jaroslava Hanková;
Ing. Pavel Postl
CENA: 2 892 Kč vč. 21 % DPH

**ZÁKON O ZADÁVÁNÍ VEŘEJNÝCH
ZAKÁZEK – VYBRANÉ OTAZKY**
TERMÍN: 6. 5. 2022
PŘEDNÁŠÍ: Mgr. Markéta Svobodová
CENA: 2 771 Kč vč. 21 % DPH

Více informací nejen o těchto seminářích a možnost přihlásit se naleznete na www.vox.cz. V případě dotazů se na nás neváhejte obrátit:
777 741 777 | vox@vox-kurzy.cz

PRACOVNĚKÁŘSKÉ SLUŽBY
– AKTUÁLNÍ PRÁVNÍ ÚPRAVA,
PROBLÉMY S JEJÍM UPLATNOVÁNÍM
TERMÍN: 9. 5. 2022
PŘEDNÁŠÍ: JUDr. Bořivoj Šubrty;
Prof. MUDr. Milian Tuček, CSc.
CENA: 2 790 Kč vč. 21 % DPH

NEHMOTNÝ A HMOTNÝ MAJETEK
– ÚČETNÍ A DAŇOVÉ ASPEKTY
PRO ROK 2022
TERMÍN: 11. 5. 2022
PŘEDNÁŠÍ: Ing. Petr Kouř, CSc.
CENA: 3 497 Kč vč. 21 % DPH

ZÁKONÍK PRÁCE V PRAXI – SPECIÁLKA
TERMÍN: 12. – 13. 5. 2022
PŘEDNÁŠÍ: JUDr. Petr Bukovian;
JUDr. Dominik Brůha, Ph.D.
CENA: 5 300 Kč vč. 21 % DPH

CASH FLOW V TEORII I PRAXI
TERMÍN: 17. – 18. 5. 2022
PŘEDNÁŠÍ: Ing. Michael Hanzelka,
Ph.D. et Ph.D., MBA
CENA: 6 522 Kč vč. 21 % DPH

Rozsudek SD EU ve věci C-281/20 Ferimet ze dne 11. listopadu 2021 „zamítnutí nároku na odpočet daně v režimu přenesené daňové povinnosti v případě uvedení fiktivního dodavatele na faktuře“.



Ing. Mária Mikulecká,
daňová poradkyně,
DANĚ MIKULECKÁ, s. r. o.

Ano, čtete správně, že Soudní dvůr Evropské unie zamítl nárok na odpočet daně v režimu přenesené daňové povinnosti, protože dodavatel byl vymyšlený. Zajímalo mne, kdy může dojít k výše uvedené situaci, když v režimu přenesené daňové povinnosti nedochází ke zkrácení daně. Český zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, v § 92a odst. 7 uvádí, že pokud plátce-dodavatel a plátce-odběratel mají důvodně za to, že poskytnuté plnění podléhá režimu přenesené daňové povinnosti (tedy reverse charge), mohou tento režim použít. Může si však odběratel, který má povinnost přiznat daň na výstupu z přijatého zdanitelného plnění, současně uplatnit nárok na odpočet, když úmyslně zatají skutečného dodavatele zdanitelného plnění?

Podstata sporu

Společnost Ferimet (dále jen „Ferimet“) vykazovala ve svém daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), že pořídila od společnosti Reciclatges de terra Alta (dále jen „Reciclatges“) odpadový materiál k druhotnému využití – tedy šrot – v režimu přenesené daňové povinnosti a vystavila příslušnou fakturu. Správce daně daňovou kontrolou zjistil, že dodavatel uvedený na faktuře neměl materiální ani personální prostředky potřebné k dodání tohoto materiálu a že faktury vystavené kupujícím je nutné považovat za falešné. V důsledku toho správce daně dospěl k závěru, že zde došlo v souvislosti s plněním k simulovanému jednání, a ačkoli nebylo možno popírat dodání materiálu, záměrně byl skryt skutečný dodavatel tohoto zboží. Na základě uvedeného důvodu dospěl správce daně k závěru, že odpočet částek DPH na vstupu, který uplatnila společnost Ferimet, byl neoprávněný a tento neoprávněný nárok na odpočet DPH doměřila platebním výměrem a zároveň uložila sankci.

Společnost Ferimet toto správní rozhodnutí napadla u španělského Vrchního soudu a dovolávala se v tomto ohledu na španělské a evropské právní předpisy a na judikaturu SDEU. Argumentovala následovně:

- že je nesporné (uznané kontrolním orgánem), že k nákupu odpadového materiálu k druhotnému využití skutečného společnosti Ferimet skutečně došlo,