15. 3. 2013

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

Postup k odstranění pochybností vers. vytýkací řízení

S účinností nového daňového řádu dne 1.1.2011 bylo dosavadní vytýkací řízení nahrazeno postupem k odstranění pochybností. Převažující praxe správce daně vychází z přesvědčení, že vyjma názvu se až tak mnoho nezměnilo. Ke konci minulého roku však Nejvyšší správní soud vydal dva rozsudky, které toto východisko výrazně zpochybňují. Článek se zabývá možnými přímými nepřímými dopady těchto rozsudků na právní praxi.

Daňový řád, který nabyl účinnosti dne 1.1.2011 a nahradil tak zákon o správě daní a poplatků z roku 1992, přinesl do daňového procesu celou řadu změn. Některé právní instituty byly upřesněny v duchu tehdejší judikatury Nejvyššího správního soudu, jejíž závěry tak byly implementovány přímo do textu zákona, proti některým tehdejším judikatorním závěrům se zákonodárce naopak vymezil. Další změny pak byly vnímány jako změny rázu spíše technického a kosmetického.

Mezi takové změny bylo mnohdy řazeno i přejmenování vytýkacího řízení, které bylo v daňovém řádu nahrazeno „postupem k odstranění pochybností.“ Text zákonné úpravy obsažené dnes v ust. § 89 a násl. daňového řádu skutečně naznačoval, že zákonodárce upravil terminologii a zároveň reflektoval některé závěry judikatury Nejvyššího správního soudu. I současná daňová literatura často vychází z předpokladu, že postup k odstranění pochybností není ničím jiným než převléknutým vytýkacím řízením, z čehož je usuzováno, že dřívější judikatura Nejvyššího správního soudu je aplikovatelná i v prostředí změněné zákonné úpravy.[1] Tento pohled však není zcela nesporný, což dokládají dvě rozhodnutí Nejvyššího správního soudu z konce loňského roku.[2]

Vytýkací řízení dle zákona o správě daní a poplatků

Připomeňme alespoň ve stručnosti, že vytýkací řízení bylo v zákoně o správě daní a poplatků upraveno v ust. § 43. Dle tohoto ustanovení byl správce daně oprávněn vyzvat daňový subjekt ke sdělení skutečností rozhodných pro stanovení základu daně, měl-li konkrétní pochybnosti o správnosti údajů obsažených v daňovém přiznání. Daňový subjekt byl v takovém případě povinen na výzvu správce daně reagovat a rozhodné skutečnosti sdělit. Vytýkací řízení bylo považováno za integrální součást vyměřovacího řízení, tj. vydání výzvy dle § 43 ZSDP přicházelo v úvahu pouze před tím, než byla vyměřena daň. Jednalo se tedy o institut, který správci daně umožňoval relativně rychle[3] ověřit skutečnosti uvedené v daňovém přiznání, a to ještě před tím, než podle tohoto přiznání vyměří daň.

Aplikace tohoto institutu byla spojena s celou řadou závažných a pravidelně se opakujících obtíží, které souvisely mj. s výrazně kusou zákonnou úpravou, která správce daně mnohdy vedla k pokušení obhajovat svůj (nesprávný) procesní postup tím, že jej zákon o správě daní a poplatků umožňuje.[4] Nejčastěji se problémy vyskytovaly v situacích, kdy daňový subjekt uplatňoval právo na vrácení nadměrného odpočtu DPH, neboť zahájení vytýkacího řízení oddálilo vyměření daně a tím i vyplacení nárokované části, a to mnohdy o měsíce až léta. Vytýkací řízení se tak v některých případech stávalo zastřenou daňovou kontrolou.

Detailní analýza četné judikatury Nejvyššího správního soudu není předmětem tohoto článku.[5] S jistou dávkou zjednodušení lze shrnout, že byla založena na těchto tezích:

- výzvu k odstranění pochybností není možné vydat kdykoli (namátkově, na zkoušku),[6] nýbrž pouze v případě, má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti údajů tvrzených daňovým subjektem,[7]
- výzva k prokázání skutečností musí být natolik konkrétní, aby z ní daňový subjekt mohl s dostatečným způsobem jistoty zjistit, jaké konkrétní skutečnosti má prokazovat, v žádném případě není postačující odkázat na určitý řádek daňového přiznání s tím, že daňový subjekt má doložit veškerá svá tvrzení,[8]
- v rámci jednoho vytýkacího řízení je správce daně oprávněn vydat více výzev, neboť skutečnosti, které se z reakce daňového subjektu správce daně zjistí, mohou založit další pochybnosti správce daně; vydáním opakované výzvy dále správce daně může za určitých okolností zhojit nedostatky výzvy předchozí,[9] resp. nelze *„v zásadě považovat za nezákonný takový postup správce daně, kdy vydá první, široce pojatou výzvu k odstranění pochybností a následně pak výzvu specifikovanou…*“[10]
- vytýkací řízení musí být zahájeno výhradně před vyměřením daně, k prověřování správnosti daně již vyměřené slouží daňová kontrola; lhůta pro zahájení vytýkacího řízení je lhůtou pořádkovou a s jejím uplynutím tak není spojena ztráta oprávnění vytýkací řízení zahájit,[11]
- výzva k prokázání skutečností není samostatným rozhodnutím, proti němuž je možno bránit se žalobou podle § 65 s.ř.s.;[12] vzhledem k tomu, že jediným možným vyústěním vytýkacího řízení je rozhodnutí o vyměření daně, nepřipadá v úvahu ani zásahová žaloba, případným průtahům se daňový subjekt může bránit žalobou proti nečinnosti.[13]

Postup k odstranění pochybností v judikatuře Nejvyššího správního soudu

Zřejmě prvním rozhodnutím Nejvyššího správního soudu, které se vztahuje přímo k postupu k odstranění pochybností, je rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Ans 10/2012. Meritorně s váže k otázce soudní ochrany prostřednictvím žaloby proti nečinnosti, jeho závěry tuto otázku nicméně dalekosáhle přesahují, což dokládá mj. i skutečnost, že rozhodnutí bylo v podstatě okamžitě po jeho vydání publikováno ve sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu.

Žalobce se žalobou proti nečinnosti domáhal soudní ochrany proti postupu správce daně, který na sdělení, že daňový subjekt nemá návrhy na doplnění dokazování, nereagoval vyměřením daně na základě shromážděných důkazů, nýbrž zahájením daňové kontroly. Takový postup však daňový subjekt považoval za protiprávní, když vyjadřoval přesvědčení, že veškeré potřebné dostupné doklady již byly shromážděny a je možné přistoupit k vydání rozhodnutí. Daňový subjekt byl dále přesvědčen o tom, že přechod na daňovou kontrolu je dle daňového řádu možný výhradně na návrh daňového subjektu, který podán nebyl.

Jednalo se tedy o obvyklý případ, kdy správce daně neustále nutí daňový subjekt prokazovat nové a nové skutečnosti, ačkoli je zřejmé, že daňový subjekt žádné další důkazní prostředky již nemá k dispozici. Krajský soud podanou žalobu zamítl, když dospěl k závěru, že postup správce daně byl správný, neboť z prováděného dokazování vyplynuly skutečnosti, které u správce mohou vzbuzovat

další pochybnosti.

Nejvyšší správní soud, který rozhodoval o kasační stížnosti žalobce, rozsudek krajského soudu zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení. Vyjádřil přitom názor, že žaloba proti nečinnosti v tomto konkrétním případě vůbec nepřichází v úvahu, neboť oproti vytýkacímu řízení již postup k odstranění pochybností nemusí nutně vyústit ve vydání konečného rozhodnutí. V takovém případě pak dle Nejvyššího správního soudu není na správních soudech, aby správci daně ukládaly, jak má postup k odstranění pochybností ukončit.

Tento posun nicméně daňovým subjektům otevírá jinou možnost soudní ochrany, a to prostřednictvím zásahové žaloby tak, jako tomu doposud bylo u daňové kontroly. Nejvyšší správní soud výslovně uvedl, že postup k odstranění pochybností představuje *„samostatný procesně uzavřený institut navazující na předchozí právní úpravu, v níž měl toto místo obdobný právní institut, a to vytýkací řízení.“* Nejvyšší správní soud pokračuje srovnáním obou institutů *„Možným rozdílem oproti předešlé právní úpravě je zcela zjevně snaha o důsledné stanovení na sebe těsně navazujících kroků, které je povinen správce daně činit, pokud k prověření daňové povinnosti tento nástroj sám zvolil. Na sebe navazující kroky musí být při tom činěny ve stmelené časové posloupnosti tak, aby byl smysl a cíl postupu naplněn. Tím je bezesporu rychlé odstranění pochybností, které ještě brání správci daně v tom, aby mohl přistoupit k vyměření daně (zde vydání rozhodnutí o nadměrném odpočtu na dani z přidané hodnoty). Ačkoli zákon opět konkrétní lhůtu pro ukončení tohoto postupu nestanoví, nová právní úprava a vytvořená správní zvyklost však nutí správce daně k uzavření tohoto postupu bez jakýchkoli průtahů.“* Obecné úvahy Nejvyššího správního soudu o účelu postupu k odstranění pochybností pak ústí v konstatování, že postup k odstranění pochybností *„má sloužit k odstranění jednotlivých, dílčích pochybností již konkrétně vyjádřených a nemá sloužit k obsáhlému a časově i personálně náročnému dokazování.“*

Pokud jde o námitku stěžovatele, že přechod na daňovou kontrolu je možný pouze na návrh daňového subjektu, uvedl Nejvyšší správní soud, že tento názor není správný, a že je na správci daně, aby posoudil, zda má dostatek podkladů nutných pro vyměření daně. Nejvyšší správní soud tedy kasační stížnosti vyhověl a rozsudek krajského soudu zrušil, nicméně je zjevné, že v dalším řízení žalobce nemůže být úspěšný, neboť žaloba proti nečinnosti dle Nejvyššího správního soudu není tím správným prostředkem ochrany práv daňového subjektu.

K obdobným závěrům dospěl později i druhý senát Nejvyššího správního soudu, který v rozsudku 2 Ans 15/2012-22 ze dne 19.12.2012 na výše citované závěry prvního senátu odkázal. Druhý senát rozhodoval o věci, která se již dostala do fáze daňové kontroly podle ust. § 90 odst. 3 daňového řádu a daňový subjekt se s odkazem na nezákonnost postupu správce daně žalobou proti nečinnosti domáhal ukončení daňové kontroly a neprodleného vyměření daně. Nejvyšší správní soud se v tomto rozsudku ztotožnil se závěrem krajského soudu, že v řízení o žalobě proti nečinnosti není možné přezkoumávat zákonnost postupu správce daně při daňové kontrole. Z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud kasační stížnost žalobce zamítl.

Širší souvislosti

Z hlediska tohoto článku jsou nejdůležitější právě obecné dopady obou výše zmiňovaných rozsudků Nejvyššího správního soudu. Tyto důsledky mohou být dle autora tohoto článku značné a přesahují samotné přehodnocení procesní obrany daňového subjektu v případě protiprávně vedeného postupu k odstranění pochybností. Za své bere dosavadní silně restriktivní přístup Nejvyššího správního soudu, který daňové subjekty odkazoval na řízení proti platebnímu výměru, zatímco obrana proti negativním dopadům spočívajícím v oddálení vyměření daně a zásahům do informačního sebeurčení byla prakticky nemožná. Stávající přístup se naopak, zdá se, blíží postoji, který Nejvyšší správní soud zaujal k přehmatům správce daně při daňové kontrole.[14]

Za nejzásadnější však považujeme zejména tu část odůvodnění, v níž Nejvyšší správní soud konstatuje, že cílem právní úpravy je důsledné stanovení na sebe těsně navazujících kroků a že postup k odstranění pochybností *„má sloužit k odstranění jednotlivých, dílčích pochybností již konkrétně vyjádřených a nemá sloužit k obsáhlému a časově i personálně náročnému dokazování*." Tyto dvě obecné teze totiž podle našeho názoru zásadním způsobem mění dosavadní náhled Nejvyššího správního soudu, resp. odlišují postup k odstranění pochybností od původního vytýkacího řízení. Použitelnost výše shrnutých judikatorních závěrů vztahujících se k vytýkacímu řízení, nebo přinejmenším většiny z nich, je tak sporná.

Správce daně je nadále povinen postupovat striktně podle § 89 a násl. daňového řádu, tj. činit právě ty úkony, které mu jsou předepsány, a nikoli úkony jiné; neplatí tedy, že veškerou pravomoc svěřenou správci daně daňovým řádem, je správce daně oprávněn bez omezení vykonávat i v rámci postupu k odstranění pochybností.

Jeho průběh je totiž jednoznačně předepsán, a to jako sled předem definovaných kroků činěných, slovy Nejvyššího správního soudu, ve *stmelené časové posloupnosti*. Tato posloupnost je zahájena

- výzvou k odstranění pochybností vydanou správcem daně, pokračuje
- reakcí daňového subjektu, která může být spojená s důkazním návrhem, následuje
- provedení navržených důkazů,
- vyhodnocení výsledků,
- návrh daňového subjektu a je uzavřena
- rozhodnutím správce daně.

Výzva správce daně, kterou je postup k odstranění pochybností odstartován, musí být natolik konkrétní, aby umožnila reakci daňového subjektu. Dosavadní závěry Nejvyššího správního soudu, že odkaz na číslo řádku daňového přiznání je nedostatečně konkrétní, nelze interpretovat v tom smyslu (jak někdy správci daně činí), že tentýž obsah vyjádřený jinými slovy (např. že jsou pochybnosti o tom, zda daňový subjekt přijal plnění, za něž nárokoval odpočet) již zákonný je. Námitky, že správce daně nemá v této procesní fázi dostatek informací, aby mohl specifikovat přesně ta plnění, o jejichž uskutečnění má pochybnosti, je lichá, neboť, jak uvádí Nejvyšší správní soud, postup k odstranění pochybností *„má sloužit k odstranění jednotlivých, dílčích pochybností již konkrétně vyjádřených*." Jinými slovy řečeno, postup k odstranění pochybností není procesním nástrojem, na jehož základě správce daně si obstará informace nutné k tomu, aby pochybnosti získal. Je třeba si totiž uvědomit, že účinností daňového řádu správce daně získal masivní kompetence v oblasti tzv. vyhledávací činnosti, kterou si může potřebné informace opatřit.[15]

Pokud tedy správce daně před vyměřením daně nemá konkrétní pochybnosti, o něž by bylo možné vydání výzvy podle § 89 DŘ opřít, a má jen blíže nespecifikované šimrání v žaludku, že něco není v pořádku, pak není oprávněn takovou výzvu vůbec vydat. Postup k odstranění pochybností neslouží ke snížení subjektivní nejistoty pracovníka správce daně, nýbrž k rozptýlení zcela konkrétních, již existujících pochybností.

Pokud i v takové situaci správce daně postup k odstranění pochybností zahájí, postupuje nezákonně; následkem může být vznik poměrně obtížně předvídatelných obtíží, které by ovšem neměly být přičítány k tíži daňového subjektu. Jen pro úplnost dodejme, že tyto závěry jsou zcela konformní s judikaturou SDEU.[16] Zadržení nadměrného odpočtu, které je s průtahy v postupu k odstranění pochybností spojeno, může být za určitých okolností považováno za porušení neutrality společného systému DPH. Za nepřiměřeně dlouhou shledal SDEU lhůtu 180 dnů.[17]

Dále lze dospět k závěru, že v rámci postupu k odstranění pochybností nemá místo žádná další výzva k prokázání skutečností, byť by se jednalo o výzvu tzv. konkretizační. Neztotožňujeme se tedy s

názorem, že v rámci postupu k odstranění pochybností mohou být vydávány správcem daně výzvy na základě ust. § 92 odst. 4 daňového řádu,[18] dle něhož platí, že *„pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence*."

Ve světle rozsudků Nejvyššího správního soudu 1 Ans 10/2012 a 2 Ans 15/2012 již totiž nemůže obstát závěr, který Nejvyšší správní soud formuloval v rozsudku 8 Afs 75/2005 (cit. shora). V něm Nejvyšší správní soud srovnává znění zákona o správě daní a poplatků s úpravou prvorepublikovou, když uvádí: *„Zde lze pro srovnání poukázat i na výslovnou starší úpravu § 312 odst. 1 zákona č. 76/1927 Sb. z. a n., o přímých daních, která počítala s pluralitou výzev, byť upřednostnila výzvu jedinou: ‚Vzniknou-li pochybnosti o správnosti nebo úplnosti údajů v přiznání, v dokladech nebo ve vysvětlivkách, jest vyměřovací úřad povinen před vyměřením daně vyzvati poplatníka písemně nebo ústně (protokolárně), aby své údaje doplnil, opravil, vysvětlil a případné pochybnosti vyvrátil. Pochybnosti buďtež poplatníku oznámeny pokud možno jednou výtkou.'*

Ačkoli současná úprava o takové možnosti nehovoří, nezakazuje ji, a výkladem lze dospět k závěru totožnému, a to zejména s ohledem na vyjádřenou zásadu úzké spolupráce správce daně s daňovým subjektem a na povinnost správce daně dbát toho, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji (§ 2 odst. 9, § 31 odst. 2 d. ř.)."

Pomineme-li problematickou implicitní akceptaci užití zásady *co není zakázáno je dovoleno*, je třeba si povšimnout, že citovaná pasáž odůvodnění Nejvyššího správního soudu se ocitá v konfliktu se současným závěrem, dle něhož *„možným rozdílem oproti předešlé právní úpravě je zcela zjevně snaha o důsledné stanovení na sebe těsně navazujících kroků, které je povinen správce daně činit, pokud k prověření daňové povinnosti tento nástroj sám zvolil. Na sebe navazující kroky musí být při tom činěny ve stmelené časové posloupnosti tak, aby byl smysl a cíl postupu naplněn*."

Proto jsme přesvědčeni, že další výzvy, byť by se jednalo o výzvy konkretizační a byť by byly vydány na základě ust. § 92 odst. 4 daňového řádu, nemají v rámci postupu k odstranění pochybností místo, a jsou-li vydány, pak jsou nezákonnými akty. Předmět postupu k odstranění pochybností a jeho rozsah jsou jednou pro vždy vymezeny konkrétní výzvou k odstranění pochybností vydanou podle § 89 daňového řádu a další postup musí směřovat k odstranění vyjádření pochybností a nikoli odhalování či vytváření pochybností dalších.

Vedle toho Nejvyšší správní soud otevřel možnost daňovým subjektům bránit se proti nezákonnému postupu správce daně v rámci postupu k odstranění pochybností. Zásahovou žalobou je možné bránit se tehdy, je-li postup k odstranění pochybností nezákonně zahájen (typicky nekonkrétní výzvou), nebo kdy je v jeho rámci nezákonně postupováno (například řetězením výzev).

Problematickým aspektem se i nadále jeví přechod z postupu k odstranění pochybností do režimu daňové kontroly. Je pravdou, že tento nástroj usnadňuje dosažení prvotního cíle, jímž zřejmě má být udržení rychlosti postupu k odstranění pochybností za cenu převrácení složitých případů do režimu daňové kontroly. Nelze však přehlížet, že taková daňová kontrola předchází vyměření daně, čímž může docházet k neoprávněnému zadržování nároku na vrácení nadměrného odpočtu. Takový postup by proto měl být volen jen v řádně odůvodněných případech, přičemž je třeba zajistit efektivní prostředky ochrany proti možné svévoli správce daně.

Naposledy uvedené platí tím spíše poté, co Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že přechod do režimu daňové kontroly není vázán na návrh daňového subjektu. Tento závěr Nejvyššího správního soudu je poněkud diskutabilní. Ustanovení § 90 odst. 2 a 3 totiž na sebe funkčně navazují, když rozsah daňové kontroly má odpovídat zjištěným důvodům pro pokračování dokazování, přičemž tyto důvody jsou zjištěny ze stanoviska daňového subjektu k výsledku postupu k odstranění

pochybností.[19] Pokud daňový subjekt žádné důkazní návrhy nemá a správci daně navrhuje pouze změnu v hodnocení důkazních prostředků již provedených či namítá nesprávné právní posouzení, lze jen těžko hledat důvody pro pokračování dokazování. Zdůraznit je třeba skutečnost, že daňová kontrola zahájená podle § 90 odst. 3 DŘ musí svým rozsahem respektovat průběh postupu k odstranění pochybností, resp. důvody, pro které správce daně shledal nutnost pokračovat v dokazování.

Závěry

Je samozřejmě otázkou, zda se další rozhodovací praxe bude skutečně vyvíjet naznačeným směrem, nebo zda zůstane pouze u změny v soudní ochraně proti nezákonnému postupu správce daně. Obě analyzovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu nicméně přesvědčivě dokládají, že mezi vytýkací řízení a postup k odstranění pochybností zkrátka není možné dávat rovnítko a že starší judikatura nemůže být aplikována mechanicky, nýbrž spíše s citem a pochopením širších souvislostí. Důležité je především uvědomit si význam pojmu konkrétní pochybnosti, kdy nejde o řešení psychického stavu konkrétního pracovníka správce daně (neboť pochybovat je lidské), nýbrž o objektivní výsledek hodnocení konkrétních skutečností. Správně, tj. konkrétně a přesně vymezená pochybnost, je pak klíčem ke zdárnému průběhu celého postupu. V tomto směru se nic nezměnilo. Posílení soudní ochrany proti nesprávnému postupu správce daně nicméně situaci přesto mění, neboť drobná nezákonnost nemající vliv na správnost konečného rozhodnutí v dosavadním pojetí, se velmi snadno může stát fundamentálním pochybením zpochybňujícím proces jako celek.

Takový posun je třeba hodnotit kladně, neboť nejenže posiluje ochranu subjektivních práv, ale může prospívat i preventivně a napomáhat tak zákonnosti v objektivním slova smyslu. Vždyť koneckonců platí, že procesní pravidla jsou tu od toho, aby podle nich bylo postupováno a nikoli, aby byla obcházena, a to dokonce ze strany veřejné moci.

JUDr. Ondřej Moravec, Ph.D.

Advokátní kancelář Hartmann, Jelínek, Fráňa a partneři, s.r.o.

Sokolovská 49
186 00 Praha 8 - Karlín

Tel.: +420 225 000 400
Fax: +420 225 000 444
e-mail: recepcepha@hjf.cz

Autor je advokátem Advokátní kanceláře Hartmann, Jelínek, Fráňa a partneři, s.r.o. a externím spolupracovníkem Katedry ústavního práva a politologie Právnické fakulty Masarykovy univerzity v Brně.

[1] Srov. Burda, Z.: Vytýkací řízení a postup k odstranění pochybností, Daně a právo v praxi, roč. 2012, č. 9, s. 53.
[2] Prvním z těchto rozhodnutí je rozsudek 1 Ans 10/2012-52 ze dne 10.10.2012, publikovaný ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu roč. 2012, sv. 1, č. 2729.
[3] Nutno zdůraznit, že slůvko relativně zde sehrává roli vskutku podstatnou.
[4] Oproti daňové kontrole, kde Nejvyšší správní soud opakovaně judikoval, že správce daně je

povinen vykonávat svěřenou pravomoc výhradně zákonem stanoveným postupem a jako nositel veřejné moci se tak nemůže odvolávat na zásadu co není zákonem zakázáno, je povoleno.
[5] Odkázat lze na výše citovanou práci Burdovu, příp. též Burda, Z.: Nad judikaturou týkající se vytýkacího řízení, Daně a právo v praxi, roč. 2010, č. 10, s. 56.
[6] Oproti tomu daňová kontrola může být i namátková. K problematice srov. Moravec, O.: Právo na informační sebeurčení jako mez kontrolního oprávnění správce daně in: Šimíček, V. (ed.): Právo na soukromí, Masarykova univerzita, Brno, 2011, s. 144 a násl.
[7] Srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu 9 Afs 110/2007-102 ze dne 8.7.2008.
[8] Usnesení rozšířeného senátu 9 Afs 110/2007-102, cit. shora.
[9] Srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu 8 Afs 75/2005-130 ze dne 27.7.2007. Nutno ovšem poznamenat, že například rozsudkem 9 Afs 110/2007-113 bezprostředně navazujícím na usnesení rozšířeného senátu 9 Afs 110/2007 Nejvyšší správní soud konstatuje, že vadná výzva zpochybňuje výsledky celého vytýkacího řízení, neboť „kde není začátek, nemůže následovat ani zákonný průběh."
[10] Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu 9 Afs 47/2007-172 ze dne 14.3.2009.
[11] Srov. usnesení rozšířeného senátu 5 Afs 92/2008-147 ze dne 27.7.2010.
[12] Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu 7 Afs 155/2004-90 ze dne 20.1.2006
[13] Srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu 9 Aps 5/2010-81 ze dne 16.11.2010.
[14] Nezákonná daňová kontrola může být nezákonným zásahem (rozsudek 2 Afs 144/2007, na čemž se nic nemění ani účinností daňového řádu), dle Nejvyššího správního soudu (rozsudek 2 Ans 15/2012, cit. shora) se postup k odstranění pochybností přiblížil daňové kontrole tím, že jeho výsledkem nemusí nutně být rozhodnutí o vyměření daně.
[15] Naopak, využívání vyhledávací činnosti v již probíhajícím postupu k odstranění pochybností může být problematické.
[16] Srov. např. rozsudek SDEU ve věci Alicja Sosnowska, C-25/07, ze dne 10.7.2008.
[17] Tamtéž.
[18] Odlišný názor zastává Fučíková, srov. Fučíková, J.: Problematika postupu k odstranění pochybností v podmínkách daňového řádu, Daně a právo v praxi, roč. 2012, č. 10, s. 22.
[19] Např. Žišková uvádí, že daňovou kontrolu správce daně dle citovaného ustanovení zahájí, „je-li podán návrh na pokračování v dokazování." Srov Žišková, M. in Baxa, B. a kol.: Daňový řád – komentář, I. díl, Wolters Kluwer, Praha, s. 496.

© EPRAVO.CZ – Sbírka zákonů , judikatura, právo | www.epravo.cz

Další články:

- Možné důsledky nesprávného použití AI v procesních podáních
- Územní plán jako klíčový faktor při oceňování pozemků
- Když společník není dodavatel. NSS znovu řešil daňový „švarcsystém" u společníků s.r.o.
- Zaměstnanecké akciové opční programy (ESOP)
- Nový režim pro dluhopisové financování
- Transfer Pricing: Na co si dát pozor s blížícím se koncem roku
- Souběh odepření nároku na odpočet daně a ručení za nezaplacenou daň dle rozsudku KONREO
- Odpovědnost finančních institucí za nesprávné investiční poradenství
- Vývoj jednání G7/OECD/USA v oblasti Pillar Two
- Současný trend mikrodomů a mobilních domů z pohledu financování a oceňování
- Švarcsystém a jeho daňová rizika u dodavatelů i odběratelů služeb