

Taktické postupy

k prověření rozdílů zjištěných při zpracování kontrolních hlášení
na úrovni „lehké“ analytiky,
tzv. „KOMBAJN“

Taktické postupy jsou zaměřeny na práci s podněty k šetření, které jsou přenášeny na jednotlivá územní pracoviště finančních úřadů (dále také „správci daně“ nebo „ÚzP“) k ověření rozdílů zjištěných při analýze údajů z kontrolních hlášení (dále také „KH“). Podněty jsou přenášeny z centra do IS ADIS do úlohy „Evidence kontrolních hlášení“, podúloha „Podněty“ na příslušné ÚzP. Tyto taktické postupy pak zejména nastavují formu prověření a způsob využití nalezených rozdílů. Tyto rozdíly spočívají v odhalení potenciálního plátce typu Missing trader (MT) a prvního plátce typu Buffer¹. Pomocí tzv. „lehké“ analytiky, spočívající v porovnání údajů z KH s případným využitím jiných datových zdrojů, je určen konkrétní typ rizikového případu, a pokud je detekován plátec, který má znaky MT (případně Buffer), správce daně vzniklý nesoulad prověří a následně stanoví daň ve správné výši.

Cílem těchto taktických postupů není provádění rozsáhlého dokazování u všech plátců, u nichž nesoulad vznikl, ale v případě identifikace rizikového plátce, tj. plátce, který vzniklý nesoulad způsobil, rychle a bezodkladně reagovat stanovením daně ve správné výši a při tom náležitě využívat nástroje v boji proti nekalým praktikám ze strany plátců daně z přidané hodnoty (viz kap. IV.).

I. Základní případ detekce

Rizikový případ č. 1: rozdíly v tuzemských plněních. Celková hodnota daně v oddílu B2 KH odběratele vykázaná na konkrétní DIČ dodavatele je vyšší, než celková hodnota daně v oddílu A4 KH dodavatele vykázaná na DIČ tohoto odběratele. To znamená, že odpočet daně z plnění u odběratele je vyšší než daň na výstupu vykázaná dodavatelem nebo že dodavatel nevykázal daň na výstupu vůbec.

A.4. Uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10 000,- Kč včetně daně a všechny provedené opravy podle § 44 bez ohledu na limit

Číslo řádku	DIČ odběratele	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD*	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Kód režimu u plnění § 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
										12

KH za dodavatele

B.2. Přijaté zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10 000,- Kč včetně daně a všechny přijaté opravy podle § 44 bez ohledu na limit

Číslo řádku	DIČ dodavatele	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD*	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Použití poměr § 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
										12

KH za odběratele

¹ Pro vymezení použitých pojmů viz Metodická pomůcka č. 17/2012. Schéma řetězového podvodu viz Taktické a operativní postupy při aplikaci zvláštního zajištění úhrady na nesplatnou nebo dosud nestanovenou daň podle § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění od 1. 1. 2012 (dále jen „zákon o DPH“) v souvislosti s prevencí a odhalováním daňových úniků.

II. Postup správce daně

1. **[Podnět k šetření]** Konkrétní podnět k šetření (rizikový případ) je odeslán správci daně odběratele, tj. úřední osobě daného územního pracoviště dle vazby DSDP², formou „datového balíku“ jako podnět k šetření. Úřední osoba je na došlé podněty upozorněna při vstupu do úlohy „Zpracování DAP DPH³“ avízem s počtem podnětů. Detailní údaje o konkrétním podnětu Úřední osoba nalezne v úloze ADIS „Kontrolní hlášení“ v části Daně – DPH – Hlášení/Výpisy – Akce – Podněty z 2. párování. Úřední osoba je povinna každý podnět VŽDY řádně prošetřit.
2. **[Kdy se zahajuje postup k odstranění pochybností]** Správce daně odběratele postupuje odlišně podle toho, zda je předmětem prověřování DAP DPH s vlastní daní (ř. 64) nebo s nadměrným odpočtem (ř. 65).
 - 2.1. Jestliže je předmětem prověřování DAP DPH s vlastní daní bez ohledu na její výši nebo s nadměrným odpočtem do 50 000 Kč, správce daně odběratele uplatní postup podle bodu 3 a dále, tj. nejdříve učiní pokus o neformální ověření a teprve poté zahájí případný postup k odstranění pochybností vydáním výzvy podle § 89 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“) viz bod 4.
 - 2.2. Jestliže je předmětem ověřování DAP DPH s nadměrným odpočtem v částce nad 250 000 Kč, správce daně postupuje podle bodu 4 a dále, tj. rovnou zahájí postup k odstranění pochybností vydáním výzvy podle § 89 odst. 1 DŘ.
 - 2.3. V případě ověřování DAP DPH s nadměrným odpočtem v částce od 50 000 Kč do 250 000 Kč si každý finanční úřad nastaví podle svých kapacitních a teritoriálních podmínek, zda bude postupovat podle bodu 2. 1. nebo bodu 2. 2.
3. **[Neformální kontakt s odběratelem]** Správce daně neformálně (telefonicky, e-mailem apod.) kontaktuje dotyčného odběratele. Po odběrateli požaduje součinnost, konkrétně předložení důkazních prostředků prokazujících přijetí zdanitelného plnění. Vyžaduje primárně předložení daňového dokladu vystaveného deklarovaným dodavatelem (tj. např. fakturu), doklad o platbě, smlouvu k předmětnému plnění, případně další důkazní prostředky, kterými lze přijetí plnění prokázat viz kap. III. O výsledku komunikace správce daně sepiše úřední záznam (v případě ústního jednání správce daně sepiše protokol). Vyplývá-li již v průběhu komunikace (při ústním jednání, místním šetření, telefonické komunikaci), že daňový subjekt disponuje relevantními důkazními prostředky k dané transakci a nepopírá uskutečnění dané transakce, pak správce daně vzhledem ke skutečnosti, že jeho dodavatel nepřiznal daň, nevykázal uskutečněnou transakci apod., poučí odběratele, že se v důsledku ustanovení § 109 ZDPH ocitá v pozici případného ručitele, přičemž toto riziko mu dovoluje zcela eliminovat institut zakotvený v ustanovení § 109a ZDPH, které umožňuje odběrateli uhradit za dodavatele daň z uskutečněného zdanitelného plnění. Správce daně využije tzv. „vědomostního dopisu“, viz kap. IV. – Uplatnění dalších postupů. Probíhá-li s daňovým subjektem ústní jednání, které je zaznamenáno do protokolu, bude dané poučení uvedeno v protokolu o ústním jednání (viz příloha č. 6). Probíhá-li pouze neformální telefonický kontakt s daňovým

² Daňový subjekt _druh příjmu v IS ADIS úloha „Evidence kontrolních hlášení“, podúloha „Podněty z 2. párování“

³ Daňové přiznání k dani z přidané hodnoty

subjektem, správce daně jej poučí ústně při telefonické komunikaci a uvede výsledek této komunikace do úředního záznamu (viz příloha č. 1a kap. IV. – Uplatnění dalších postupů). Pokud následně bude s tímto daňovým subjektem vedeno v dané věci jednání (např. fyzické předkládání důkazních prostředků daňovým subjektem správci daně), pak je vhodné tento tzv. „vědomostní dopis“ daňovému subjektu zopakovat při tomto jednání a zachytit jej do protokolu.

- 3.1. Pokud správce daně při prověření dané transakce zjistí, že došlo pouze k administrativnímu pochybení v KH bez vlivu na výši daňové povinnosti v DAP DPH (např. uvedení nesprávného DIČ dodavatele), sepíše o tom úřední záznam a vyměří daň ve výši tvrzené odběratelem (platební výměr neodůvodňuje – konkludentní vyměření).
- 3.2. Pokud správce daně při prověření dané transakce zjistil, že došlo k pochybení, které má vliv na výši daňové povinnosti, přičemž odběratel svá pochybení sám uznal, tak není třeba zahajovat postup k odstranění pochybností. Správce daně o výsledku prověření a vyjádření odběratele sepíše vždy protokol, viz příloha č. 7 (přípustné je i samostatné písemné podání odběratele). V protokolu bude naprosto jednoznačně uvedena transakce, které se zjištění týká, dále vyjádření odběratele k dané transakci, resp. zjištěnému rozdílu a výslovný návrh odběratele na vyměření/doměření daně odchylně (§ 147 odst. 2 DŘ). Protokol musí obsahovat přesné vylíčení průběhu jednání (tedy mimo jiné přesně to, co sděluje daňový subjekt - odběratel v 1. osobě). Vedle vyjádření odběratele lze použít shrnující formulaci ve 3. osobě, která je navržena v příloze č. 7. Správce daně následně stanoví daň odlišně od daně tvrzené odběratelem, platební výměr odůvodní (popíše pochybení odběratele, jeho vyjádření ke zjištěním správce daně a návrh na stanovení daně odlišně) a uvede odkaz na příslušný protokol vedený s odběratelem nebo na příslušné podání. U tohoto platebního výměru jsou připuštěny opravné prostředky. V případě, že by prověřovaný daňový subjekt podal dodatečné daňové přiznání, tak bude postupováno obvyklým způsobem, tj. v souladu s ustanovením § 141 odst. 7 DŘ se řízení zahájené podáním dodatečného daňového přiznání zastaví, a údaje v něm uvedené se využijí pro stanovení daně. V takovém případě není potřeba sepisovat výše uvedený protokol, pokud však např. není následně jednáno s daňovým subjektem.
- 3.3. Předloží-li odběratel nevěrohodné důkazní prostředky, případně důkazní prostředky v dohodnuté lhůtě nepředloží vůbec nebo neposkytuje požadovanou součinnost, tj. nelze s ním navázat neformální kontakt, správce daně postupuje podle bodu 4.
- 3.4. Předloží-li odběratel formálně bezvadné důkazní prostředky, ale pochybnosti správce daně stále trvají, neboť dodavatel danou transakci neevidoval ve svém KH, a tudíž není jistota, zda se plnění opravdu uskutečnilo či nikoliv, správce daně odběratele pošle podnět k šetření správci daně dodavatele a předá mu veškeré důkazní prostředky prostřednictvím emailu, který bude adresován příslušné úřední osobě dle vazby DSDP, jí nadřízené úřední osobě a rovněž na podatelnu příslušného územního pracoviště viz kap. V. V předmětu e-mailu bude uvedeno: **[Podnět k šetření_č. podnětu_název a DIČ daňového**

subjektu⁴_období]. Přílohou tohoto e-mailu budou důkazní prostředky získané od odběratele a úřední záznam obsahující stručné informace o dané transakci. Správce daně odběratele nebude čekat na výsledky zjištění u dodavatele a vyměří vlastní daň nebo nadměrný odpočet podle bodu 2. 1 nebo 2. 3.

4. **[Postup k odstranění pochybností u odběratele⁵]** Správce daně zahájí postup k odstranění pochybnosti podle § 89 odst. 1 DR: *(Ve výzvě k odstranění pochybností správce daně definuje pouze konkrétní pochybnosti vyplývající z obdrženého podnětu (tj. vysloví pochybnost o správnosti řádku 40 či 41 DAP DPH v rozsahu odpovídajícímu podnětu). Pokud má správce daně pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti i u jiných řádků DAP DPH, či v jiném rozsahu o řádku 40 či 41 DAP DPH, než který odpovídá obdrženému podnětu, musí definovat konkrétní pochybnosti i ve vztahu k těmto jiným řádkům DAP DPH, popř. další pochybnosti k řádku 40 či 41 DAP DPH.).*

- V návaznosti na bod 2. 2., tj. vždy v případech, vykázal-li odběratel ve svém DAP DPH nadměrný odpočet v částce nad 250 000 Kč nebo v návaznosti na bod 2. 3., tj. v případech, rozhodne-li se správce daně pro tento postup (výzva v příloze č. 2 a 6).
- V návaznosti na bod 3. 3., tj. odběratel předložil nevěrohodné důkazní prostředky, (výzva v příloze č. 3 a 6), případně příslibené důkazní prostředky v dohodnuté lhůtě nepředložil vůbec nebo neposkytuje požadovanou součinnost, tj. nelze s ním navázat neformální kontakt (výzva v příloze č. 2 a 6).

4.1. Nereaguje-li odběratel na výzvu k odstranění pochybností vůbec nebo reaguje tak, že pochybnosti neodstraní, správce daně ukončí postup k odstranění pochybností v souladu s § 90 DR a s ohledem na důkazní prostředky, které má k dispozici, vyměří daň, aniž by uznal nárok na odpočet daně uplatněný odběratelem.

4.2. Předloží-li odběratel formálně bezvadné důkazní prostředky, ale pochybnosti správce daně stále trvají, neboť dodavatel danou transakci nezaevidoval ve svém KH, a tudíž není jistota, zda se plnění opravdu uskutečnilo či nikoliv, správce daně odběratele sepiše úřední záznam (viz příloha č. 1b), který bude zařazen ve vyhledávací části spisu a bezodkladně pošle podnět k šetření správci daně dodavatele a předá mu veškeré důkazní prostředky prostřednictvím emailu, který bude adresován příslušné úřední osobě dle vazby DSDP, jí nadřízenému vedoucímu pracovníkovi a rovněž na podatelnu příslušného ÚzP, viz kap. V. V předmětu e-mailu bude uvedeno: **[Podnět k šetření_č. podnětu_název a DIČ daňového subjektu⁶_období].** Přílohou tohoto e-mailu budou důkazní prostředky získané od odběratele a úřední záznam obsahující stručné informace o dané transakci. Správce daně odběratele neukončí zahájený postup k odstranění pochybností a nevyměří daň, dokud neobdrží výsledky ověření od správce daně dodavatele.

5. **[Postup správce daně dodavatele]** Správce daně dodavatele poté, co mu je doručen podnět k šetření správcem daně odběratele, vydá buď výzvu k odstranění

⁴ Název a DIČ daňového subjektu, který je místně příslušný správci daně, jemuž je podnět doručen.

⁵ Metodická pomůcka k postupu k odstranění pochybností č. j 65447/14/7100-40124-011654

⁶ Název a DIČ daňového subjektu, který je místně příslušný správci daně, jemuž je podnět doručen.

pochybností podle § 89 DŘ (není-li ještě vyměřena daň) viz příloha č. 4 a 7 nebo vydá výzvu k podání dodatečného daňového přiznání (je-li již daň vyměřena) viz příloha č. 5. (Nebylo-li ještě podáno ani řádné DAP DPH a zároveň lhůta pro jeho podání již uplynula, správce daně dodavatele vydá obecnou výzvu k podání DAP DPH).

(Ve výzvě k odstranění pochybností správce daně definuje pouze konkrétní pochybnosti vyplývající z obdrženého podnětu (tj. vysloví pochybnost o správnosti řádku 1 či 2 DAP DPH v rozsahu odpovídajícímu podnětu). Pokud má správce daně pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti i u jiných řádků DAP DPH, či v jiném rozsahu o řádku 1 či 2 DAP DPH, než který odpovídá obdrženému podnětu, musí definovat konkrétní pochybnosti i ve vztahu k těmto jiným řádkům DAP DPH, popř. další pochybnosti k řádku 1 či 2 DAP DPH).

- 5.1. Nereaguje-li dodavatel na výzvu k odstranění pochybností nebo na výzvu k podání DODAP DPH⁷, správce daně dodavatele vyměří daň na výstupu na základě získaných důkazních prostředků u odběratele (§ 108 odst. 1 písm. i ZDPH) a dále postupuje podle kap. IV.
- 5.2. Reaguje-li dodavatel na výzvu k podání DODAP DPH jeho podáním a toto podání obsahuje hodnotu daně odpovídající dané transakci, správce daně dodavatele o tom zpraví správce daně odběratele (viz kap. V.). V předmětu e-mailu bude uvedeno: **[Odpověď na podnět k šetření_č. podnětu_název a DIČ daňového subjektu⁸_ období]**. Podá-li dodavatel DODAP DPH, ale daň neuhradí, správce daně vyměří daň na výstupu, zahájí exekuční řízení bez jakéhokoliv odkladu a informuje správce daně odběratele, který uváží možnost zahájení daňové kontroly, vydání zajišťovacího příkazu popřípadě vydání ručitelské výzvy.
- 5.3. Reaguje-li dodavatel na výzvu k podání DODAP DPH jeho podáním a toto DODAP DPH neobsahuje hodnotu daně odpovídající dané transakci, správce daně vydá výzvu k odstranění pochybností a dále pokračuje podle bodu 5. 4. a násl. Reaguje-li dodavatel na výzvu k podání DODAP DPH podáním „nulového“ DODAP DPH nebo pouze vyjádřením, že nemá povinnost podat DODAP DPH, resp. že nemá důvod ke změně daně oproti poslední známé dani, tj. zpochybní odůvodnění uvedené ve výzvě, správce na toto podání hledí, jako by bylo podáno „nulové“ DODAP DPH. V těchto případech o tom zpraví správce daně odběratele způsobem dle bodu 5.2.
- 5.4. Reaguje-li dodavatel na výzvu k odstranění pochybností a je prokázáno, že dodavatel danou transakci uskutečnil (např. dodavatel uskutečnění plnění potvrdí a doloží důkazními prostředky, nebo správce daně tvrzení dodavatele, že se transakce neuskutečnila, vyvrátí na základě získaných důkazních prostředků, např. existující platbou za uskutečněné plnění atd.), správce daně dodavatele vyměří daň na výstupu. Správce daně dodavatele sdělí svá zjištění správci daně odběratele (viz kap. V.) neprodleně poté, co zjistil, že k pochybení došlo na straně dodavatele (např. při ústním jednání zaznamenaném do protokolu, z předložených dokumentů apod.), tj. nečeká až do nabytí právní moci platebního

⁷ Dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty

⁸ Název a DIČ daňového subjektu, který je místně příslušný správci daně, jemuž je podnět doručen.

výměru. V předmětu e-mailu bude uvedeno: **[Odpověď na podnět k šetření_č. podnětu_název a DIČ daňového subjektu⁹_období]**. Přílohou tohoto e-mailu bude úřední záznam obsahující zjištěné informace o dané transakci.

- 5.5. Dospěje-li správce daně dodavatele po provedeném dokazování k závěru, že k uskutečnění dané transakce nedošlo, předá svá zjištění správci daně odběratele způsobem dle bodu 5.4. Tvrdí-li dodavatel, že plnění neuskutečnil a doklad nevystavil a jeho tvrzení nelze jednoduše odmítnout, správce daně dodavatele předá dosavadní zjištění správci daně odběratele způsobem dle bodu 5. 4.
6. V návaznosti na bod 5. 5. a s ohledem na zjištěné skutečnosti se pokračuje v důkazním řízení buď u dodavatele, nebo odběratele, případně u obou plátců. K tomuto řízení lze využít „malé“ TMUK¹⁰.

[Další postup správce daně odběratele] Správce daně odběratele poté, co obdrží od správce daně dodavatele odpověď na podnět k šetření, s ohledem na výsledky zjištění nebo s ohledem na výsledky TMUK, následně posoudí oprávněnost uplatnění nároku na odpočet daně.

Od nabytí účinnosti novely zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě ČR, ve znění pozdějších předpisů, která je součástí zákona, kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím celního zákona, budou finanční úřady vykonávat vybranou působnost (vyhledávací činnosti při správě daní, postupy k odstranění pochybností, daňové kontroly) na celém území České republiky.

III. Důkazní prostředky

Vzhledem k tomu, že jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně (§ 93 DŘ), jsou v této kap. vyjmenovány důkazní prostředky pouze příkladně:

1. Daňový doklad (např. faktura)
2. Doklad k platbě za uskutečněné plnění: Jestliže platba byla provedena, správce daně zjistí, jakým způsobem byla realizována, tzn. hotově, bezhotovostním převodem nebo zda byly prováděna platba nějakým jiným způsobem, např. vzájemným zápočtem pohledávek, postoupením pohledávky apod. V případě bezhotovostní platby správce daně požaduje výpis z bankovního účtu. Pokud platba nebyla realizována, správce daně požaduje po plátcu zdůvodnění a uvedení termínu a způsobu zaplacení.
3. Ostatní příslušné důkazní prostředky prokazující přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného dodavatele:
 - a) Smlouva s dodavatelem
 - b) Detaily vzniku smluvního vztahu: Správce daně požaduje po odběrateli uvést (písemně či ústně do protokolu, viz příloha č. 6), jakým způsobem byl navázán

⁹ Název a DIČ daňového subjektu, který je místně příslušný správci daně, jemuž je podnět doručen.

¹⁰ Tuzemská multi-územní kontrola. Metodická pomůcka k šetření řetězových podvodů na dani z přidané hodnoty tzv. systémem jedné hlavy (TMUK)

obchodní vztah, jakým způsobem probíhala komunikace s deklarovaným dodavatelem, kde ke kontaktu došlo apod. Dále správce daně požaduje po odběrateli uvést způsob faktického předání zboží či přijetí služby včetně předložení příslušných dokumentů (předávací protokol, dodací listy, skladištní listy apod.).

c) Přepravní dokumenty, byla-li součástí obchodní transakce přeprava.

d) Úprava a způsob řešení podnikatelských rizik.

Správce daně vždy požaduje po plátcí, aby svá tvrzení doložil konkrétními důkazními prostředky (např. nabídka, inzerát, e-mail, doklady o přepravě, apod.). Požadované skutečnosti dle předchozích písmen lze prokázat rovněž svědeckou výpovědí. Je-li skutkový stav dostatečně objasněn, správce daně může provedení svědecké odpovědi odmítnout, tzn. nevyhovět návrhu daňového subjektu. V případě nevyhovění návrhu daňového subjektu na provedení svědecké výpovědi správce daně postupuje podle § 92 odst. 6 DŘ, tj. správce daně o tom daňový subjekt vyrozumí s uvedením důvodu.

IV. Uplatnění dalších postupů

Na výše uvedený postup (dále také „kombajn“) správce daně naváže v souladu s koncepcí „ohrady na bílé koně“, což je souhrnné označení pro následný postup správce daně spočívající ve vydání exekučního příkazu¹¹ na bankovní účet dotyčných plátců MT na základě pravomocného exekučního titulu a zahájení řízení o nespolehlivém plátcí (správce daně při své činnosti průběžně vyhodnocuje plnění povinností při správě daně ze strany plátců a v případě porušení těchto povinností vždy přezkoumá možnost aplikace institutu nespolehlivého plátce podle § 106a ZDPH a příslušné metodiky¹²). Správce daně rovněž vydá zajišťovací příkaz¹³ nebo uplatní ručení za nezaplacenou daň¹⁴, jsou-li pro vydání těchto rozhodnutí splněny podmínky.

Má-li správce daně informaci, že dodavatel nepřiznal nebo nezaplatil daň, poučí odběratele, že se v důsledku ustanovení § 109 ZDPH ocitá v pozici případného ručitele, přičemž toto riziko mu dovoluje zcela eliminovat institut zakotvený v ustanovení § 109a ZDPH¹⁵, které umožňuje odběrateli uhradit za dodavatele daň z uskutečněného zdanitelného plnění. Správce využije tzv. „vědomostního dopisu“¹⁶. Správce daně může takto učinit při neformálním kontaktu s daňovým subjektem (např. při telefonickém hovoru) a sepiše o tom úřední záznam (viz bod 3. kap. II.). Dále tak může činit v rámci vydání výzvy k odstranění pochybností (viz bod 4. Kap. II. a příloha č. 2) a v neposlední řadě v rámci ústního jednání zaznamenaného do protokolu (viz příloha č. 6).

¹¹ Taktické postupy k eliminaci zapojení se obchodních korporací do řetězových podvodů na dani z přidané hodnoty č. j. 29399/15/7100-50132-202757

¹² Metodická pomůcka č. 1/2013 k aplikaci § 106a ZDPH (nespolehlivý plátcé)

¹³ Metodická pomůcka č. 17/2012 k postupu při využití zvláštního ustanovení o zajištění úhrady na nesplacenou nebo dosud nestanovenou daň podle § 103 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění od 1. 1. 2012 (dále jen „zákon o DPH“)

¹⁴ Metodická pomůcka k postupu při aplikaci ručení podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění p. p.

¹⁵ K institutu ručení a identifikaci úhrady v případě zvláštního způsobu zajištění daně byla vydána Informace Generálního finančního ředitelství č. j. 3308/13/7001-21002-012287 ze dne 5. 3. 2013

¹⁶ Metodický postup – tzv. „vědomostní dopis“

Vědomostní dopis zaznamenaný v úředním záznamu:

(Správce daně nejdříve v úředním záznamu popíše průběh komunikace s daňovým subjektem dle doposud zavedené praxe a poté uvede následující text. Předpokladem je, že správce daně v rámci neformální komunikace sdělil daňovému subjektu konkrétní problém, tj. konkrétní neshodu vyplývající z porovnání údajů v KH, a požadoval doložení relevantních důkazních prostředků.)

(Vlastní text „vědomostního dopisu“)

„Správce daně upozornil daňový subjekt na výše uvedenou neshodu a v rámci opatření v souvislosti s boji proti daňovým únikům, týkajícím se tzv. karuselových podvodů či jiných typů řetězových podvodů s fiskální ztrátou v tuzemsku mu udělil následující poučení:

Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem správce daně upozornil daňový subjekt na to, že má možnost využít zvláštního způsobu zajištění daně v souladu s ustanovením § 109a zákona o DPH. Daňový subjekt byl konkrétně informován, že pokud jakožto příjemce zdanitelného plnění uhradí správci daně za poskytovatele daň z poskytnutého zdanitelného plnění, aniž by byl vyzván jako ručitel, použije se tato úhrada pouze na úhradu daně poskytovatele zdanitelného plnění

Pro podrobný postup, jak správně uhradit daň za poskytovatele plnění, byl daňový subjekt odkázán na webové stránky Finanční správy ČR - <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/placeni-dani/jak-spravne-zaplatit-dan/2016/jak-spravne-zaplatit-dan-v-roce-2016-7003>

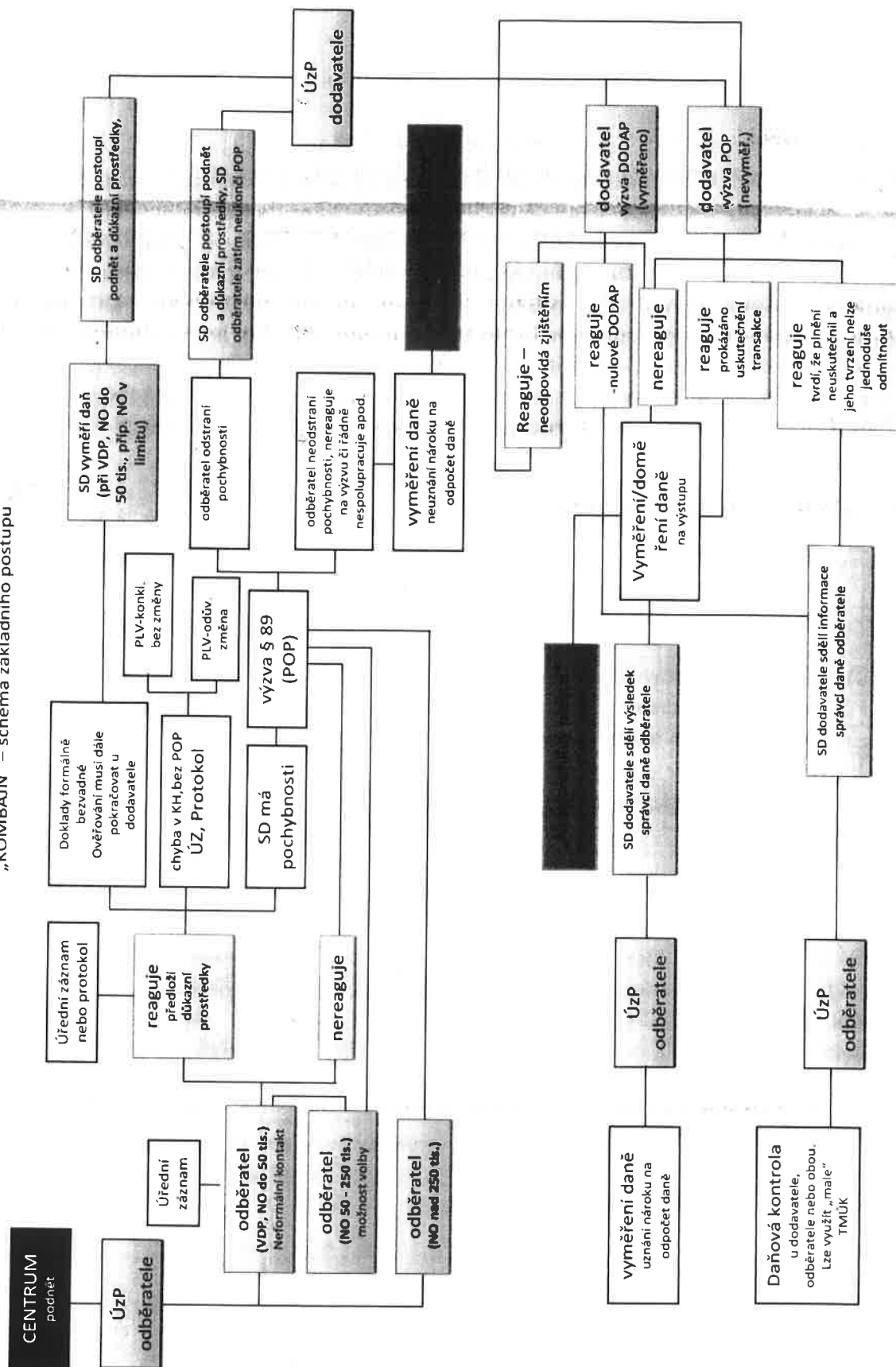
Dále byl daňový subjekt poučen, že součinností se správcem daně, kdy využije možnosti úhrady daně správci daně za poskytovatele plnění dle ustanovení § 109a zákona o DPH, prokáže, že učinil na vzniklý stav vše, co učinit mohl, aby případnému daňovému úniku zabránil. V případě nevyužití výše uvedené možnosti může tento stav považovat správce daně za naplnění tzv. znalostního testu plátce (tzn., že věděl či vědět mohl nebo vědět měl, že plnění, které přijal, je dotčeno podvodem), pokud se prokáže v následném daňovém řízení, že daň není skutečně zaplacená.

Tímto postupem se může daňový subjekt rovněž vyhnout možnosti aplikace ručení za nezaplacenou daň poskytovatelem plnění dle § 109 zákona o DPH správcem daně.

Dle § 109 odst. 1 zákona o DPH plátce, který přijme zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněné jiným plátcem, nebo poskytne úplatu na takové plnění, ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud v okamžiku jeho uskutečnění věděl nebo vědět měl a mohl, že daň uvedená na daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená nebo plátce, který uskutečňuje toto zdanitelné plnění nebo obdrží úplatu na takové plnění, se úmyslně dostal nebo dostane do postavení, kdy nemůže daň zaplatit, nebo dojde ke zkrácení daně nebo vylákání daňové výhody.“

Pokud následně bude s tímto daňovým subjektem vedeno v dané věci jednání (např. fyzické předkládání důkazních prostředků daňovým subjektem správci daně), pak je vhodné tento tzv. „vědomostní dopis“ daňovému subjektu zopakovat při tomto jednání a zachytit ho do protokolu.

„KOMBAJN“ – schéma základního postupu



V. Výměna informací na základě podnětu k šetření a ukončení podnětu k šetření v úloze

Výměna informací na základě podnětu k šetření

Pokud v taktických postupech není v některém z případů uvedeno, že správce daně dodavatele o výsledku ověření zpraví správce daně odběratele (např. prokázání či neprokázání pochybení v rámci řízení nebo postupu u dodavatele, reakce či nereakce na výzvy ze strany dodavatele apod.), pak se předpokládá, že správce daně dodavatele tak učiní podle bodu 5. 4. kap. II. Jinými slovy správce daně dodavatele nebo správce, jemuž byl zaslán podnět k šetření jiným správcem daně je VŽDY povinen tomuto správci poslat bezodkladně "Odpověď na podnět", zejména s ohledem na skutečnost, že správce daně odběratele může mít zahájený postup k odstranění pochybností a hrozí zde nečinnost tohoto správce daně (§ 38 a § 254a DŘ).

- a) [Pracovník dle vazby DSDP]: Registry → 1 Registr daňových subjektů → 6 Centrální RDS → 4 Prohlížení daňových subjektů v CRDS → zadat DIČ → prohlížení → vybrat příslušný FÚ → vazby DS-DP – Zde pod druhem příjmu 70 se nachází příslušný správce DS
- b) [Vedoucí pracovník]: Microsoft Outlook → Nový email → Komu → Hledat v globálním adresáři → Příjmení, jméno úřední osoby → Organizace nebo prostřednictvím telefonního seznamu: <http://redakce.fs.mfcr.cz/seznam>
- c) podatelna daného ÚzP

Ukončení podnětu k šetření

Každý správce daně, který provádí ověřování daňových povinností jednotlivých daňových subjektů na základě existujícího podnětu k šetření, zpracuje výsledek ověření v evidenci kontrolních úkonů DAD-KON. Nezapomene vždy uvést typ plátce v řetězci výběrem z číselníku přes akci F3 (např. MT – Missing trader, BU - buffer, NE – nedetekován v řetězci atd.).

V případech, kdy správce daně čeká na výsledek ověření u protistrany, ale již vyměřil daňovou povinnost (viz bod 3. 4. kap. II.), doplní detail zjištění v kontrolních úkonech až po obdržení výsledku ověření od protistrany.

VI. Další typy detekce rizikových případů a odlišnosti v postupu správce daně oproti základnímu postupu

Rizikový případ č. 2: nezaplacená daň dodavatelem. V oddílu B2 kontrolního hlášení odběratele se vyskytuje DIČ dodavatele, který nezaplatil vlastní daň vykázanou v jeho daňovém přiznání.

A.4. Ukláděná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10 000,- Kč včetně daně a všechny provedené opravy podle § 44 bez ohledu na limity

Číslo řádku	DIČ odběratele	Ev. číslo daňového dokladu	DPP/D*	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Kód režimu u plnění	§ 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
KH za dodavatele											

B.2. Přijata zdanitelná plnění a poskytnuté úplaty, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10 000,- Kč včetně daně a všechny přijaté opravy podle § 44 bez ohledu na limity

Číslo řádku	DIČ dodavatele	Ev. číslo daňového dokladu	DPP/D*	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Použití poměrů	§ 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
KH za odběratele											

Podnět k šetření je odeslán správci daně odběratele a zároveň správci daně dodavatele - příslušný podnět je evidován pod dvěma evidenčními čísly.

Níže popsané postupy správce daně dodavatele a odběratele probíhají současně!

Postup správce daně dodavatele

1. Správce daně dodavatele eviduje neuhrazenou daňovou povinnost na DPH u daňového subjektu – dodavatele vyměřenou na základě jeho tvrzení v daňovém přiznání. Správce daně ihned po doručení podnětu zahájí kroky k vymožení nedoplatku. Již při předávání nedoplatku na DPH příslušný předávající útvar sdělí útvaru vymáhacímu, že jde o nedoplatek vzniklý z transakce či transakcí, kde je teoreticky možná aplikace ručení podle ZDPH. Teoreticky proto, že v daném okamžiku ještě není zřejmé, zda bude vymožení tohoto nedoplatku úspěšné a nejsou ještě známy relevantní skutečnosti pro případné použití ručení u odběratele jakožto příjemce zdanitelného plnění.
2. Správce daně dodavatele vydá exekuční příkaz na příkázání pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb (§ 178 odst. 5 písm. b) DŘ). Exekuce budou nařízeny na příkázání pohledávky ze všech bankovních účtů, které má správce daně zjištěny v souvislosti se zveřejňováním údajů z registru plátců viz § 98 písm. c) ZDPH. U poskytovatele platebních služeb tak budou zahájena exekuční řízení na příkázání pohledávky z těchto účtů, případně, při existenci jiného majetku dlužníka postižitelného daňovou exekucí, bude zahájena daňová exekuce i tohoto majetku v souladu s § 178 odst. 5 DŘ.

3. Při vymáhání tohoto nedoplatku postupuje správce daně dodavatele podle příslušné metodiky pro vymáhání (více viz Intranet FS: Daně a poplatky/Správa daní a poplatků/Vymáhání)¹⁷.
4. Vymůže-li správce daně dodavatele evidovaný nedoplatek, zpraví o tom správce daně odběratele (tato informační povinnost vůči správci odběratele platí rovněž pro situaci, kdy dodavatel zaplatí kdykoliv dodatečně sám).
5. Nevymůže-li správce daně dodavatele evidovaný nedoplatek, vyhodnotí naplnění podmínek pro aplikaci ručení podle § 109 odst. 1 až 4 ZDPH. Při tom postupuje podle Metodické pomůcky k postupu při aplikaci ručení podle ZDPH č. j. 11 803/14/7001-21002-012287. Vzhledem k tomu, že v této fázi by už měl mít správce daně dodavatele k dispozici podklady od správce daně odběratele (viz postup správce daně odběratele), nemusí již požadovat provedení místního šetření prostřednictvím dožádání tak, jak je uvedeno v Metodické pomůcce výše, nebude-li to nezbytně nutné.

Postup správce daně odběratele

1. Správce daně odběratele se v tomto případě vždy neprodleně telefonicky spojí se správcem daně dodavatele a ověří, zda byla daň dodavatelem již zaplacená nebo zda bylo na žádost dodavatele povoleno posečkání úhrady daně, popřípadě rozložení její úhrady na splátky (dále jen „posečkání“). V případě, že dodavatel daň již zaplatil nebo bylo povoleno posečkání, správce daně ukončí ověřovací proces u odběratele.
2. Pokud stav neuhrazené či částečně neuhrazené daně trvá, správce daně odběratele uplatní následující postup:
 - 2.1. Správce daně odběratele provede místní šetření (lze jej provést jak v sídle daňového subjektu, tak na pracovišti správce daně) u odběratele, ověří předmětné zdanitelné plnění a zajistí veškeré důkazní prostředky k dané transakci, které mohou sloužit jako podklad pro budoucí aplikaci ručení podle § 109 odst. 1 až 4 ZDPH. Správce daně sepiše protokol o místním šetření, ve kterém zaznamená co nejvíce informací o okolnostech dané transakce:
 - a) Správce daně odběratele se primárně zaměří na zjištění, zda byly naplněny podmínky pro aplikaci ručení podle § 109 odst. 2) až 4) ZDPH - konkrétní naplnění těchto podmínek je rozebráno spolu s příklady podrobně v Metodické pomůcce k postupu při aplikaci ručení podle ZDPH č. j. 11 803/14/7001-21002-012287.
 - b) V druhé řadě správce daně položí základní otázky týkající se obchodních styků s dodavatelem (zda si příjemce plnění ověřil, s kým jednal, jakým způsobem jednání proběhlo apod.), rozsahu uskutečněných plnění mezi ním a dodavatelem, způsobu provádění obchodů, způsobu placení, dodržení smluvních podmínek (případně domáhání se svých práv při jejich porušení), místa skladování, způsobu

¹⁷ Např.: Taktické postupy k eliminaci zapojení se obchodních korporací do řetězových podvodů na dani z přidané hodnoty č. j. 29399/15/7100-50132-202757

pojištění, účasti všech osob při obchodním jednání, způsobu přepravy a dalších okolností případu. Formulace základních otázek je uvedena v příloze č. 6 – protokol o ústním jednání. Další otázky vyplývají z výčtu důkazních prostředků v kap. III., zejména pak v bodu 2. této kap.

- 2.2. Veškeré zjištěné skutečnosti (viz bod 2. 1.), tj. dokumenty předložené odběratelem, protokol o ústním jednání a stručné sdělení o tom, zda byly splněny podmínky pro aplikaci ručení pouze ve vztahu k § 109 odst. 2 až 4 ZDPH správce daně odběratele předá správci daně dodavatele (viz bod 2.5).
- 2.3. Neshledá-li správce daně odběratele při místním šetření jiné pochybnosti, tj. pochybnosti nesouvisející s nezaplacenou daní dodavatelem, vyměří/doměří daňovou povinnost za příslušné zdaňovací období. Shledá-li správce daně jiné pochybnosti související s daňovou povinností za příslušné zdaňovací období, postupuje obdobně podle bodu 3. 2. kap. II, případně zahájí např. postup k odstranění pochybností v souladu s daňovým řádem.
- 2.4. Správce daně odběratele se může na základě zjištění učiněných podle písm. b), bodu 2. 1. (tj. pouze v případě, nejsou-li naplněny podmínky pro aplikaci ručení podle § 109 odst. 2 až 4 ZDPH), rozhodnout, že bude pokračovat v dokazování v daňovém řízení k prokázání vědomé účasti na podvodné transakci ve smyslu judikatury Soudního dvora Evropské unie. Při svém rozhodování o případném pokračování v dokazování správce daně přihlédně ke svým kapacitním možnostem a o svém rozhodnutí informuje správce daně dodavatele (viz bod 2.5.).
- 2.5. Informaci o výsledku zjištění podle bodu 2. 1. a 2. 2. spolu s případným rozhodnutím o provedení dokazování v rámci dalšího postupu ve vyměřovacím/doměřovacím řízení podle bodu 2.4 správce daně odběratele pošle správci daně dodavatele způsobem uvedeným v kap. V. (do předmětu e-mailu se mimo jiné uvede č. podnětu správce daně odběratele a DIČ odběratele)

Rizikový případ č. 3: nepodané kontrolní hlášení dodavatelem. V oddílu B2 kontrolního hlášení odběratele se vyskytuje DIČ dodavatele, který nepodal kontrolní hlášení.

KH za dodavatele – NENÍ PODÁNO



B.2. Přijaté zdanitelné plnění, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) - včetně plnění uvedených na zjednodušených daňových dokladech dle § 30, na kterých je uvedeno (

Číslo řádku	DIČ dodavatele	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD*	Základ daně	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Použití poměr	§ 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	12	13
										ANO/NE	

KH za odběratele

1. Podnět k šetření je odeslán správci daně odběratele
2. Uplatní se přiměřeně základní postup podle kap. II. a násl.

Rizikový případ č. 4: zvláštní režim. V oddílu B2 kontrolního hlášení odběratele se vyskytuje DIČ dodavatele, který vykázal v oddílu A4 KH plnění ve zvláštním režimu, ale odběratel uplatnil odpočet daně na vstupu v rozporu s ust. § 89 odst. 10 a § 90 odst. 10 ZDPH.

A.4. Uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty s povinností přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10 000,- Kč včetně daně a všechny provedené opravy podle § 44 bez ohledu na limit

Číslo řádku	DIČ odběratele	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD*	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Použití režimu podle § 44 ZDPH	§ 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

KH za dodavatele

B.2. Přijatá zdanitelná plnění, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) - včetně plnění uvedených na zjednodušených daňových dokladech dle § 30, na kterých je uvedeno

Číslo řádku	DIČ dodavatele	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD*	Základ daně 1	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Použití poměr	§ 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	12	13

KH za odběratele

1. Podnět k šetření je odeslán správci daně odběratele.
2. Při uplatnění základních postupů podle kap. II. a násl. správce daně postupuje přiměřeně s ohledem na to, že situace u plnění, u nichž je uplatňován zvláštní režim, je poněkud odlišná od případů popsaných v předchozích kap., nicméně vzniklá neshoda poukazuje na neoprávněné uplatnění nároku na odpočet daně z přírážky plátcem, kterému bylo poskytnuto plnění ve zvláštním režimu.

Rizikový případ č. 5: režim přenesení daňové povinnosti. V oddílu A1 kontrolního hlášení dodavatele se vyskytuje DIČ odběratele, který v oddílu B1 kontrolního hlášení nevykázal základ daně a daň u plnění podléhajících režimu přenesení daňové povinnosti.

A.1. Uskutečněná zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce plnění podle § 92a

Číslo řádku	DIČ odběratele	Ev. číslo daňového dokladu	DUZP	Základ daně	Předmět plnění
1	2	3	4	5	6

KH za dodavatele

B.1. Přijatá zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce podle § 92a

Číslo řádku	DIČ dodavatele	Ev. číslo daňového dokladu	DUZP	Základ daně	Daň	Předmět plnění
1	2	3	4	5	6	7

KH za odběratele

1. Podnět k šetření je odeslán správci daně dodavatele.
2. Při uplatnění základních postupů, viz kap. II. a násl., správce daně postupuje obdobně s ohledem na to, že situace u plnění, u nichž je uplatňován režim přenesení daňové povinnosti se liší od případů popsaných v předchozích kap., a to tím, že povinnost přiznat daň má příjemce zdanitelného plnění.

3. Ověřovací proces tedy zahájí správce daně dodavatele, který zajistí důkazní prostředky k dané transakci. Zjistí-li správce daně nesprávné použití režimu přenesení daňové povinnosti, vyměří daň na výstupu. Nejistí-li pochybení na straně dodavatele, předá tyto důkazní prostředky správci daně odběratele.
4. Správce daně odběratele důkazní prostředky využije k vydání výzvy k odstranění pochybností podle § 89 DŘ nebo výzvy k podání DODAP DPH s odůvodněním, že správce daně v rámci vyhledávací činnosti zjistil, že odběratel je plátcem, pro kterého bylo uskutečněno zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku v režimu přenesení daňové povinnosti podle § 92a ZDPH, a tudíž byl povinen přiznat daň.

Rizikový případ č. 6: hlídání pozdějších odpočtů. Hodnota daně v oddílu B2 KH odběratele za DIČ dodavatele s dřívějším DUZP¹⁸ v součtu s údaji KH za původní období odpovídající „dřívějšimu DUZP“ v oddílu B2 KH odběratele za DIČ dodavatele je vyšší než hodnota daně v oddílu A4 KH za původní období u dodavatele (za DIČ odběratele). To znamená, že odpočet daně z plnění u odběratele je vyšší než daň na výstupu vykázaná dodavatelem.

A.4. Uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté uplatnění povinnosti přiznat daň dle § 108 odst. 1 písm. a) s hodnotou nad 10 000,- Kč včetně daně a všechny provedené opravy podle § 44 bez ohledu na limit

Číslo řádku	DIČ odběratele	Ev. číslo daňového dokladu	DPP/D*	Základ daně 1	Dan 1	Základ daně 2	Dan 2	Základ daně 3	Dan 3	Použití poměr § 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

KH za dodavatele – původní období

B.2. Přijatá zdanitelná plnění, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) – včetně plnění uvedených na zjednodušených daňových dokladech dle § 30, na kterých je uvedeno

Číslo řádku	DIČ dodavatele	Ev. číslo daňového dokladu	DPP/D*	Základ daně 1	Dan 1	Základ daně 2	Dan 2	Základ daně 3	Dan 3	Použití poměr § 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
			dřívější DUZP							

KH za odběratele – běžné období

B.2. Přijatá zdanitelná plnění, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) – včetně plnění uvedených na zjednodušených daňových dokladech dle § 30, na kterých je uvedeno

Číslo řádku	DIČ dodavatele	Ev. číslo daňového dokladu	DPP/D*	Základ daně 1	Dan 1	Základ daně 2	Dan 2	Základ daně 3	Dan 3	Použití poměr § 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

KH za odběratele – původní období

1. Podnět k šetření je odeslán správci daně odběratele
2. Správce daně odběratele nejdříve porovná údaje vykázané v KH odběratele a dodavatele (viz detail z KH došlý v rámci podnětu k šetření).
3. Správce daně odběratele uplatní přiměřeně základní postup podle kap. II. a následně. Jestliže je v průběhu ověřování zjištěna chyba na straně dodavatele, dodavatel bude vyzván k podání DODAP DPH za zdaňovací období odpovídající danému DUZP (předpoklad, že je již pravomocně vyměřeno, tj. existuje poslední známá daň ve smyslu § 141 odst. 1 DŘ).

¹⁸ Datum uskutečnění zdanitelného plnění

Rizikový případ č. 7: hlídání následných kontrolních hlášení. Hodnota daně v oddílu B2 KH odběratele za DIČ dodavatele převyší hodnotu oddílu A4 KH dodavatele. Jinými slovy u dodavatele došlo k významnému snížení daně na výstupu, aniž by došlo ke snížení odpočtu u odběratele nebo si naopak odběratel výrazně navýšil odpočet daně, aniž by došlo ke zvýšení daně na výstupu u dodavatele.

Podnět k šetření je odeslán tomu správci daně, u jehož daňového subjektu dojde k významné změně ve výši daňové povinnosti. Každý správce daně postupuje přiměřeně podle kap. II.

Snížení daně na výstupu dodavatelem

1. Podnět k šetření je odeslán správci daně dodavatele. Správce daně dodavatele ověří, zda bylo současně podáno dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty. Pozor, skutečnost, že plátce uvedl nesprávné údaje do kontrolního hlášení, a tudíž mu po tomto zjištění vznikla povinnost podat následné kontrolní hlášení (§ 101f odst. 2 ZDPH) nemusí znamenat rovněž nutnost podat dodatečné daňové přiznání, pokud v řádném daňovém přiznání byly uvedeny údaje správně. Nicméně pro sledování údajů v (DO)DAP DPH a KH (NKH) má správce daně k dispozici v ADIS kontrolní sestavu, která by jej měla upozornit na případné neshody mezi těmito dvěma podáními. V případě, že je plátce oprávněn podat dodatečné daňové přiznání, může tak učinit do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém zjistil, že daň má být nižší než poslední známá daň, jestliže daň byla stanovena v nesprávné výši (§ 141 odst. 2 DŘ).
2. Bylo-li spolu s NKH podáno rovněž DODAP DPH:
 - správce daně dodavatele při ověření nesrovnalostí zvolí obdobný postup podle bodu 2. a násl. kap. II. V případě, že dodavatel neprokáže oprávněnost snížení daně na výstupu, správce daně ukončí zahájený postup a vydá rozhodnutí o stanovení daně. Jestliže dodavatel prokáže oprávněnost snížení daně na výstupu v DODAP DPH, správce daně pošle podnět k šetření k ověření správci daně odběratele, viz obdobně bod 3. 4. kap. II.
 - Správce daně odběratele ověří pouze formou neformálního kontaktu obdobně dle bodu 3. kap. II nebo formou místního šetření (§ 80 až 84 DŘ), z jakého důvodu odběratel uvedl ve svém KH, příp. NKH, vyšší daň na vstupu než uvedl dodavatel daň na výstupu v jeho NKH. Je-li zjištěno, že odběratel měl snížit daň na výstupu, správce daně jej vyzve k podání NKH. Odběratel má rovněž povinnost podat dodatečné daňové přiznání, zjistí-li, že daň má být vyšší než poslední známá daň, a to do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém to zjistil (§ 141 odst. 1 DŘ). Neučiní-li tak odběratel ve lhůtě stanovené zákonem, správce daně jej k tomu po uplynutí této lhůty vyzve. Naopak, namítá-li odběratel, že neměl povinnost snížit odpočet daně na vstupu, je třeba pokračovat v důkazním řízení, viz obdobně bod 6. kap. II. Odpověď na podnět k šetření (tj. zjištění učiněná při ověřování) správce daně odběratele odešle bezodkladně správci daně dodavatele, viz kap. V.
3. Nebylo-li spolu s NKH podáno ještě DODAP DPH (s ohledem na lhůtu jeho podání):
 - správce daně provede ověřování pouze formou neformálního kontaktu obdobně dle bodu 3. kap. II. nebo formou místního šetření. V případě zjištění, že dodavatel uvedl v NKH nesprávné údaje, správce daně jej vyzve k podání NKH. Jestliže

správnost údajů v NKH není zpochybněna, správce daně pošle podnět k šetření k ověření správci daně odběratele, viz obdobně bod 3. 4. kap. II.

- správce daně odběratele postupuje podle předchozího bodu 2, druhé odrážky.

Zvýšení odpočtu daně odběratelem

1. Podnět k šetření je odeslán správci daně odběratele. Správce daně odběratele ověří, zda bylo současně podáno dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty. Pozor, skutečnost, že plátce uvedl nesprávné údaje do kontrolního hlášení, a tudíž mu po tomto zjištění vznikla povinnost podat následné kontrolní hlášení (§ 101f odst. 2 ZDPH) nemusí znamenat rovněž nutnost podat dodatečné daňové přiznání, pokud v řádném daňovém přiznání byly uvedeny údaje správně. Nicméně pro sledování údajů v (DO)DAP DPH a KH (NKH) má správce daně k dispozici v ADIS kontrolní sestavu, která by jej měla upozornit na případné neshody mezi těmito dvěma podáními. V případě, že je plátce oprávněn podat dodatečné daňové přiznání, může tak učinit do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém zjistil, že daň má být nižší než poslední známá daň, jestliže daň byla stanovena v nesprávné výši (§ 141 odst. 2 DŘ).
2. Bylo-li spolu s NKH podáno rovněž DODAP DPH:
 - správce daně odběratele při ověření nesrovnalostí zvolí obdobný postup podle bodu 2. a násl. kap. II. V případě, že odběratel neprokáže oprávněnost uplatnění odpočtu daně, správce daně ukončí zahájený postup a vydá rozhodnutí o stanovení daně. Jestliže odběratel prokáže oprávněnost uplatnění odpočtu v DODAP DPH, správce daně pošle podnět k šetření k ověření správci daně dodavatele, viz obdobně bod 3. 4. kap. II.
 - Správce daně dodavatele ověří pouze formou neformálního kontaktu obdobně dle bodu 3. kap. II nebo formou místního šetření (§ 80 až 84 DŘ), z jakého důvodu dodavatel uvedl ve svém KH, příp. NKH, nižší daň na výstupu než uvedl odběratel daň na vstupu v jeho NKH. Je-li zjištěno, že dodavatel měl přiznat vyšší daň na výstupu, správce daně jej vyzve k podání NKH. Dodavatel má rovněž povinnost podat dodatečné daňové přiznání, zjistí-li, že daň má být vyšší než poslední známá daň, a to do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém to zjistil (§ 141 odst. 1 DŘ). Neučiní-li tak dodavatel ve lhůtě stanovené zákonem, správce daně jej k tomu po uplynutí této lhůty vyzve. Naopak, namítá-li dodavatel, že neměl povinnost přiznat vyšší daň na výstupu, je třeba pokračovat v důkazním řízení, viz obdobně bod 6. kap. II. Odpověď na podnět k šetření (tj. zjištění učiněná při ověřování) správce daně dodavatele odešle bezodkladně správci daně odběratele, viz kap. V.
3. Nebylo-li spolu s NKH podáno ještě DODAP DPH (s ohledem na lhůtu jeho podání):
 - správce daně provede ověřování pouze formou neformálního kontaktu obdobně dle bodu 3. kap. II. nebo formou místního šetření. V případě zjištění, že odběratel uvedl v NKH nesprávné údaje, správce daně jej vyzve k podání NKH. Jestliže správnost údajů v NKH není zpochybněna, správce daně odběratele pošle podnět k šetření k ověření správci daně dodavatele, viz obdobně bod 3. 4. kap. II.
 - správce daně dodavatele postupuje podle předchozího bodu 2, druhé odrážky.

Rizikový případ č. 8: přijaté faktury vystavené neplátcem. V oddílu B2 kontrolního hlášení odběratele se vyskytuje DIČ dodavatele, které nebylo nalezeno v registru plátců.

B.2. Přijaté zdanitelné plnění, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) - včetně plnění uvedených na zjednodušených daňových dokladech dle § 30, na kterých je uvedeno I

Číslo řádku	DIČ dodavatele	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD*	Základ daně	Daň 1	Základ daně 2	Daň 2	Základ daně 3	Daň 3	Použití poměr	§ 44 ZDPH
1	2 NEPLÁTCE	3	4	5	6	7	8	9	10	12	13
										ANO/NE	

KH za odběratele

1. Podnět k šetření je odeslán správci daně odběratele.
2. Uplatní se přiměřeně základní postup podle kap. II. a násl.
3. Pokud správce daně odběratele na základě provedeného ověření dospěje k závěru, že si odběratel neoprávněně uplatnil nárok odpočet daně na základě vystaveného dokladu, na němž osoba, která není plátcem, uvedla daň, neuzná nárok na odpočet daně a vyměří daň ve správné výši.
4. Správce daně odběratele následně předá tyto důkazní prostředky správci daně dodavatele spolu s informací o povinnosti dodavatele zaplatit daň podle § 108 odst. 1 písm. i) ZDPH jakožto osoby, která vystavila doklad, na kterém uvedla daň a rovněž přiloží příslušnou dokumentaci k dané transakci (faktura aj.). Tyto informace slouží správci daně dodavatele rovněž jako podklad pro případné posouzení povinnosti dodavatele registrovat se jako plátcem.
5. Zjistí-li správce daně, že příčinou vzniklé neshody byla pouze administrativní chyba při vyplňování DIČ odběratele v KH, ukončí ověření (sepiše úřední záznam nebo protokol).

Rizikový případ č. 9: faktury vystavené pro neplátce v režimu přenesení daňové povinnosti. V oddílu A1 kontrolního hlášení dodavatele se vyskytuje DIČ odběratele, které nebylo nalezeno v registru plátců.

A. Plnění, u kterých je plátcem povinen přiznat daň

A.1. Uskutečněná zdanitelná plnění v režimu přenesení daňové povinnosti, u kterých je povinen přiznat daň příjemce plnění podle § 92a

Číslo řádku	DIČ odběratele	Ev. číslo daňového dokladu	DUZP	Základ daně	Předmět plnění
1	2 NEPLÁTCE	3	4	5	6

KH za dodavatele

1. Podnět k šetření je odeslán správci daně dodavatele.
2. Uplatní se přiměřeně základní postup podle kap. II. a násl.
3. Ověří-li správce daně, že dodavatel neoprávněně použil režim přenesení daňové povinnosti při uskutečnění zdanitelného plnění pro neplátce, vyměří daň na výstupu.
4. Zjistí-li správce daně, že příčinou vzniklé neshody byla pouze administrativní chyba při vyplňování DIČ odběratele v KH, ukončí ověření (sepiše úřední záznam nebo protokol).

Rizikový případ č. 10: zneužití čtvrtletního zdaňovacího období. V oddílu B2 kontrolního hlášení odběratele (DIČ dodavatele) je vykázána neobvykle vysoká hodnota daně na vstupu od dodavatele, který je plátcem s čtvrtletním zdaňovacím obdobím.

B.2. Přijaté zdanitelné plnění, u kterých příjemce uplatňuje nárok na odpočet daně dle § 73 odst. 1 písm. a) – včetně plnění uvedených na zjednodušených daňových dokladech dle § 30, na kterých je uvedeno t											
Číslo řádku	DIČ dodavatele	Ev. číslo daňového dokladu	DPPD*	Základ daně	Daně 1	Základ daně 2	Daně 2	Základ daně 3	Daně 3	Použití poměrů	§ 44 ZDPH
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	12	13
ANO/NE											

všechna KH odběratele

1. Podnět k šetření je odeslán správci daně odběratele.
2. Uplatní se přiměřeně základní postup podle kap. II. a násl.
3. V daném případě je třeba vzít v úvahu skutečnost, že dodavatel je fyzickou osobou – plátcem s čtvrtletním zdaňovacím obdobím, a tudíž mu v době uplatnění odpočtu odběratelem ještě nevznikla povinnost podat daňové přiznání ani kontrolní hlášení.
4. Správce daně dodavatele na základě důkazních prostředků získaných od správce daně odběratele ověří, zda velikost daně transakce odpovídá majetkovým poměrům tohoto dodavatele. Pokud má správce daně odůvodněnou obavu, že daň nebude v budoucnu dodavatelem uhrazena, zváží možnost vydání zajišťovacího příkazu, viz kap. IV. – Uplatnění dalších postupů.

VII. Postup správce daně v případě plátců s odlišným zdaňovacím obdobím

Podle § 101e odst. 2 ZDPH plátce, který je fyzickou osobou, podává kontrolní hlášení ve lhůtě pro podání daňového přiznání na rozdíl od právnické osoby, která podle odst. 1 výše uvedeného ustanovení podává kontrolní hlášení za kalendářní měsíc. Zneužití této odlišnosti je však řešeno v rámci rizikového případu č. 10 v kap. VI.

Může ale dojít k situaci, kdy dva plátcí – právnické osoby podají sice kontrolní hlášení za kalendářní měsíc, ale jedna právnická osoba je plátcem, jehož zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc (DAP DPH za kalendářní měsíc) a druhá právnická osoba je plátcem, jehož zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí (DAP DPH podáno za kalendářní čtvrtletí). V takovém případě správce daně uplatní přiměřeně postup dle kap. II a násl. s tím, že musí vzít v úvahu skutečnost, že dodavateli nebo odběrateli ještě nevznikla povinnost podat daňové přiznání, a proto bude ověřování daně transakce u jednoho z těchto plátců probíhat pouze formou např. místního šetření.

- a) V situaci, kdy dodavatel - plátce s čtvrtletním zdaňovacím obdobím danou transakci nevykázal v kontrolním hlášení za kalendářní měsíc a odběratel přitom evidoval přijaté zdanitelné plnění ve svém kontrolním hlášení a současně předložil příslušné důkazní prostředky, je vhodné upozornit odběratele na možnost využití zvláštního způsobu zajištění daně podle § 109a ZDPH viz kap. IV. Dále je možné u dodavatele vydat zajišťovací příkaz, je-li odůvodněná obava, že daň nebude v budoucnu uhrazena.
- b) V situaci, kdy odběratel - plátce s čtvrtletním zdaňovacím obdobím evidoval přijaté zdanitelné plnění ve svém kontrolním hlášení za kalendářní měsíc a na vyžádání správce daně předložil formálně bezvadné důkazní prostředky, ale dodavatel danou transakci nevykázal v kontrolním hlášení za kalendářní měsíc, správce daně pošle podnět k šetření správci daně dodavatele. Na základě výsledků zjištění bude daň

bud' vyměřena u dodavatele, nebo v případě, že transakce nebude dodavatelem potvrzena, správce daně odběratele ověří ihned, jak bude podáno řádné DAP DPH za příslušné kalendářní čtvrtletí, zda byla daná transakce do tohoto DAP DPH zahrnuta a následně ověří oprávněnost uplatněného odpočtu např. formou postupu k odstranění pochybností.

VIII. Podání následného kontrolního hlášení na základě zjištění správce daně

Je-li při ověřování údajů z kontrolního hlášení na základě podnětů k šetření zjištěno, že plátce uvedl nesprávné údaje, správce daně jej vyzve k podání následného kontrolního hlášení podle § 101f ZDPH.

IX. Závěr

Při prověřování rozdílů zjištěných při zpracování kontrolních hlášení se správce daně řídí těmito taktickými postupy. Správce daně se může rozhodnout pro uplatnění jiného vhodného postupu, je-li přesvědčen, že tímto jiným postupem naplní cíl definovaný v úvodu těchto taktických postupů, tj. při identifikaci rizikového plátce rychle a bezodkladně stanoví daň, případně uplatní vhodný institut podle kap. IV. Uplatnění jiného postupu musí být správce daně připraven zdůvodnit. Tyto taktické postupy nabývají platnosti a účinnosti dnem podpisu.

Ing. Martin Janeček
generální ředitel

Příloha č. 1

Vzor úředního záznamu o komunikaci s daňovým subjektem

Příloha č. 2

Vzor výzvy k odstranění pochybností pro daňový subjekt, jehož správci daně došel podnět k šetření **bez předchozího neformálního kontaktu nebo po marném neformálním kontaktu (součinnost nebyla poskytnuta).**

Příloha č. 3

Vzor výzvy k odstranění pochybností pro daňový subjekt, jehož správci daně došel podnět k šetření, **které předcházelo předložení důkazních prostředků na základě neformálního kontaktu.**

Příloha č. 4

Vzor výzvy k odstranění pochybností pro správce daně, **na základě důkazních prostředků zaslaných správcem daně protistrany.** Výrok a odůvodnění je třeba přizpůsobit jednotlivým typům neshod a zjištěným skutečnostem.

Příloha č. 5

Vzor výzvy k podání dodatečného daňového přiznání – je nutné přizpůsobit vždy podle jednotlivých typů neshod.

Příloha č. 6

Vzor protokolu o ústním jednání ve věci vyjasňování převzatých důkazních prostředků (k bodu 3 kap. III, otázky k platbě vyplývají z bodu 2 kap. III).

Příloha č. 7

Vzor protokolu o místním šetření k bodu 3.2.



Příloha č. 6

Název finančního úřadu

adresa (ulice a číslo popisné, PSČ a adresní pošta)

Název vyřizujícího územního pracoviště FÚ nebo útvaru SFÚ

adresa (ulice a číslo popisné, PSČ a adresní pošta)

Č. j.: ČČČČČČČČ/RR/FFUP-UUUUUU-PPPPPP

PROTOKOL

**o ústním jednání při správě daní sepsaný podle § 60 až § 62 zákona č. 280/2009 Sb.,
daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“),**

Místo jednání (adresa):

Datum a čas zahájení:

v

hodin

Daňový subjekt

Název právnické osoby:/Jméno a příjmení fyzické osoby:

DIČ: CZ

Sídlo (v případě právnické osoby):/Místo pobytu (v případě fyzické osoby):

(dále též „DS“) (Ize zavést zkratku dle uvážení)

Osoba oprávněná jednat jménem daňového subjektu: (pouze v případě právnické osoby)
nebo

Pověřená osoba:

nebo

Prokurista:

Jméno, příjmení, titul:

Prokázání totožnosti:

Datum narození:

Funkce:

Zástupce daňového subjektu (viz § 25 DŘ – zmocněnec, zákonný zástupce fyzické osoby
či opatrovník, ustanovený zástupce atd.)

Jméno, příjmení, titul:

Prokázání totožnosti:

Datum narození:

Zastupování na základě: (např. plné moci ze dne....)

Třetí osoba/-y

Jméno, příjmení, titul:

Prokázání totožnosti:

Datum narození:

Adresa: sídlo/místo pobytu

Specifikace třetí osoby:

(např. odborný konzultant, tlumočník, zaměstnanec daňového subjektu, ...)

Zproštění mlčenlivosti správce daně / jiné osoby:

(použití a umístění tohoto textu závisí na konkrétní situaci)

Úřední osoba/-y

jméno, příjmení, titul, organizační útvar správce daně, ve kterém je úřední osoba zařazena (např. Oddělení kontrolní I, Oddělení vyměřovací II)

(dále též „SD“) (lze zavést zkratku dle uvážení)

Předmět jednání: Převzetí důkazních prostředků vztahujících se k údajům na řádcích č. oddílu ... kontrolního hlášení podle § 101c a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) za období měsíc/čtvrtletí ... a podání informací k těmto zdanitelným plněním

Poučení poskytnutá v souladu s DŘ:

- Osoba zúčastněná na správě daní je povinna na vyzvání úřední osoby prokázat svoji totožnost (§ 23 odst. 1 DŘ).
- O ústních podáních a jednáních při správě daní sepiše správce daně protokol (§ 60 odst. 1 DŘ).
- Správce daně může pořídit o úkonech, o kterých se podle zákona pořizuje protokol, obrazový nebo zvukový záznam, který je přílohou protokolu; o této skutečnosti předem uvědomí osoby, které se tohoto úkonu účastní (§ 60 odst. 2 DŘ).
- Protokol musí obsahovat zejména a) předmět jednání, b) místo jednání, c) časový údaj o začátku a skončení jednání, d) označení správce daně a úřední osoby, která úkon provedla, e) údaje umožňující určení osob, které se úkonu zúčastnily, f) vylíčení průběhu jednání, g) označení dokladů a jiných listin odevzdaných při jednání nebo podstatný obsah listin předložených k nahlédnutí, h) poskytnutá poučení a vyjádření poučených osob, i) návrhy osob, které se úkonu zúčastnily, nebo jejich výhrady směřující proti obsahu protokolu, j) vyjádření správce daně k uplatněným návrhům nebo výhradám (§ 60 odst. 3 DŘ).
- Součástí protokolu jsou rozhodnutí vyhlášená při jednání (§ 61 odst. 1 DŘ).
- Rozhodnutí vyhlášené při jednání, kterým se vyzývá příjemce rozhodnutí k uplatnění práva nebo ke splnění povinností, se doručuje předáním stejnopisu protokolu; tento protokol nemusí obsahovat otisk úředního razítka se státním znakem (§ 61 odst. 2 DŘ).
- Není-li protokol hlasitě diktován, je nutno jej před podepsáním hlasitě přečíst a zapsat v něm, že se tak stalo, a dále uvést, co bylo před podpisem protokolu opraveno nebo jinak změněno. Přeskrtnutá místa musí zůstat čitelná (§ 62 odst. 1 DŘ).
- Správce daně zaznamená všechna vyjádření k protokolované věci, návrhy a výhrady vznesené osobami zúčastněnými na protokolovaném jednání a své stanovisko k nim (§ 62 odst. 2 DŘ).
- Po vyznačení všech návrhů, výhrad, vyjádření k nim, oprav či změn v protokolu, které musí být opět hlasitě přečteny, pokud nebyl protokol hlasitě diktován, podepíše protokol osoby zúčastněné na protokolovaném jednání a úřední osoba (§ 62 odst. 3 DŘ).
- Odepření podpisu a důvody tohoto odepření se v protokolu zaznamenají. Odepření podpisu nebo vzdálení se před podpisem protokolu bez dostatečného důvodu nemá vliv na použitelnost protokolu jako důkazního prostředku. (§ 62 odst. 4 DŘ).
- Správce daně po podpisu předá stejnopis protokolu daňovému subjektu, pokud se jednání zúčastnil, popřípadě též další osobě na jednání zúčastněné, pokud o to požádá (§ 62 odst. 5 DŘ).
- Správce daně opraví v protokolu chyby v psaní a v počtech, jakož i jiné zřejmé nesprávnosti tak, aby původní zápis zůstal čitelný (§ 62 odst. 6 DŘ).
- Osoby zúčastněné na správě daní a úřední osoby jsou povinny za podmínek stanovených tímto nebo jiným zákonem zachovávat mlčenlivost o všem, co se v souvislosti se správou

daní dozvěděly. To neplatí pro daňový subjekt, pokud jde o informace získané nebo použité při správě jeho daní (§ 9 odst. 1 a § 52 odst. 1 DŘ).

- Daňový subjekt může správce daně nebo jinou osobu zúčastněnou na správě daní zprostit povinnosti mlčenlivosti ohledně údajů, které se ho týkají, a údajů, které byly využity při dokazování jeho povinností při správě daní, s uvedením rozsahu údajů a účelu zproštění (§ 52 odst. 2 věta první DŘ).
- Fyzická osoba, která je vázána povinností mlčenlivosti za podmínek stanovených daňovým zákonem, se dopustí přestupku tím, že tuto povinnost poruší. Za přestupek lze uložit pokutu do 500 000 Kč (§ 246 odst. 1 a 2 DŘ).
- Pořádkovou pokutu do 50 000 Kč může správce daně uložit tomu, kdo při jednání vedeném správcem daně závažně ztěžuje správu daní tím, že a) navzdory předchozímu napomenutí ruší pořádek, b) neuposlechne pokynu úřední osoby, nebo c) navzdory předchozímu napomenutí se chová urážlivě k úřední osobě nebo osobě zúčastněné na správě daní (§ 247 odst. 1 DŘ).
- Rozhodnutí o uložení pořádkové pokuty podle odstavce 1 § 247 DŘ lze vydat pouze při jednání vedeném správcem daně, při kterém vznikly důvody k jejímu uložení (§ 247 odst. 3 DŘ).
- Pořádkovou pokutu do 500 000 Kč může správce daně uložit tomu, kdo závažně ztěžuje nebo maří správu daní tím, že bez dostatečné omluvy nevyhoví ve stanovené lhůtě výzvě ke splnění procesní povinnosti nepeněžitě povahy, která mu byla stanovena zákonem nebo správcem daně, nestanoví-li zákon jiný důsledek (§ 247 odst. 2 DŘ).
- Pořádkovou pokutu lze ukládat i opakovaně, nevedlo-li dosavadní uložení pokuty k nápravě a protiprávní stav trvá (§ 247 odst. 5 DŘ).
- Osoba zúčastněná na správě daní má právo podat správci daně stížnost proti nevhodnému chování jeho úředních osob nebo proti postupu tohoto správce daně, neposkytuje-li daňový zákon jiný prostředek ochrany (§ 261 odst. 1 DŘ).
- Správce daně vyhledává důkazní prostředky a daňové subjekty a zjišťuje plnění jejich povinností při správě daní před zahájením řízení i v jeho průběhu (§ 78 odst. 1 DŘ).
- Vyhledávací činnost provádí správce daně i bez součinnosti s daňovým subjektem (§ 78 odst. 2 DŘ).
- V rámci vyhledávací činnosti správce daně a) ověřuje úplnost evidence či registrace daňových subjektů, b) zjišťuje údaje týkající se příjmů, majetkových poměrů a dalších skutečností rozhodných pro správné zjištění, stanovení a placení daně, c) shromažďuje a zpracovává informace a využívá informační systémy v rozsahu podle § 9 odst. 3 DŘ, d) opatřuje nezbytná vysvětlení, e) provádí místní šetření (§ 78 odst. 3 DŘ).
- Zapůjčení dokladů a jiných věcí nebo odebrání vzorků potvrdí správce daně při jejich převzetí nebo odebrání. Převzaté doklady a další věci nebo odebrané vzorky vrátí správce daně osobě, od které je převzal, nejpozději do 30 dnů od jejich převzetí nebo odebrání. Ve zvlášť složitých případech, zejména je-li nutno zapůjčené doklady a další věci nebo odebrané vzorky podrobit vnější expertize, může tuto lhůtu prodloužit nejblíže nadřazený správce daně; pokud důvody pro zapůjčení trvají, může být tato lhůta z důležitých důvodů prodlužována opakovaně (§ 82 odst. 4 DŘ).

Vyjádření poučených osob:

..... (např. poučení jsme rozuměli)

Podpisy poučených osob stvrzující vyjádření k poučení

Průběh jednání:

Podpisy osob zúčastněných na jednání

Podpisy úředních osob

Daňový subjekt se dostavil na základě telefonického (příp. jinou formou sděleného – uvést formu) požadavku/ujednání se správcem daně a předložil následující důkazní prostředky vztahující se k dodavatelsko-odběratelské transakci/transakcím s dodavatelem (evidenční číslo dokladu, název dodavatele, DIČ dodavatele) vykázané/vykázaných na řádku/řádcích č. ... oddílu... kontrolního hlášení: (specifikovat, viz kapitola č. 3 Důkazní prostředky)

Otázky pro variantu, kdy transakce se nachází v kontrolním hlášení i v daňovém přiznání (resp. v evidenci pro daňové účely) a daňový subjekt trvá na tom, že předmětné zdanitelné plnění skutečně přijal (v ostatních případech postupuje správce daně standardním způsobem):

Otázka SD: Popište podrobně, jakým způsobem, kdy a kde byla navázána obchodní spolupráce s dodavatelem?

Odpověď DS/zástupce DS (apod.):

Otázka SD: Popište podrobně, zda a jak jste si před zahájením obchodní spolupráce ověřili informace o osobě dodavatele (působení na trhu, webové stránky, obchodní rejstřík, sídlo, platební schopnost apod.).

Odpověď DS/zástupce DS (apod.):

Otázka SD: Jakým způsobem řídíte podnikatelská rizika ve vztahu k obchodním partnerům (prověřování jejich solventnosti, důvěryhodnosti, oprávněnosti za ně jednat atd.)?

Odpověď DS/zástupce DS (apod.):

Otázka SD: Jakým způsobem probíhala samotná obchodní spolupráce s dodavatelem? Kdo, konkrétně jednal za dodavatele a kdo jednal z Vaší strany?

Odpověď DS/zástupce DS (apod.):

Otázka SD: Ověřili jste si, zda jednáte s oprávněnou osobou (např. plná moc, ověření totožnosti)? Znáte osoby jednající za obchodní partnery osobně?

Odpověď DS/zástupce DS (apod.):

Otázka SD: Kdo, kdy a kde z Vaší strany a za dodavatele podepisoval smlouvu (kupní, o dílo apod.)?

Odpověď DS/zástupce DS (apod.):

Otázka SD: Kdo a jakým způsobem z Vaší strany objednával zboží (služby)?

Odpověď DS/zástupce DS (apod.):

Otázka SD: Kdo zajišťoval přepravu zboží a jakým způsobem přeprava proběhla? (Tato otázka bude položena pouze v souvislosti se zbožím)

Odpověď DS/zástupce DS (apod.):

Otázka SD: Sdělte místo nakládky, vykládky zboží a její průběh (vážení, kontrola apod.). (Tato otázka bude položena pouze v souvislosti se zbožím)

Odpověď DS/zástupce DS (apod.):

Otázka SD: Sdělte jména osob, které byly přítomny při předávkách zboží z Vaší strany a za dodavatele. (Tato otázka bude položena pouze v souvislosti se zbožím)

Odpověď DS/zástupce DS (apod.):

Návrhy osob, které se úkonu zúčastnily, nebo jejich výhrady směřující proti obsahu protokolu:

Vyjádření správce daně k uplatněným návrhům nebo výhradám:

Provedené opravy či změny v protokolu:

Protokol byl v průběhu jednání hlasitě diktován / před podepsáním hlasitě přečten a vyznačeny v něm všechny návrhy, výhrady, vyjádření k nim, opravy či změny.

Počet stran protokolu:

Počet stran příloh:

Protokol byl podepsán všemi osobami, přítomnými při ukončení jednání, a jednání bylo ukončeno v hodin.

Podpisy osob zúčastněných na jednání a úředních osob/úřední osoby

.....
daňový subjekt
(zástupce daňového subjektu)

.....
úřední osoba/-y

.....
třetí osoba/-y

Podpis odepřel/-a/-i/-y:

Důvod odepření podpisu:

Stejnopis protokolu byl předán daňovému subjektu / zástupci daňového subjektu, s nímž bylo ústně jednáno.

podpis stvrzující převzetí stejnopisu protokolu:

Stejnopis protokolu byl na vyžádání předán třetí osobě, na jednání zúčastněné.

podpis stvrzující převzetí stejnopisu protokolu:
(v případě nenaplnění není třeba tyto řádky uvádět)

Otázka SD: Jakými důkazními prostředky můžete prokázat svá tvrzení?

Odpověď DS/zástupce DS (apod.):

(Otázky je možné upravit, případně doplnit dle potřeby).

Doplnit vědomostní dopis:

V úvodu vědomostního dopisu správce daně shrne, v čem spočívá daný problém. Např.: Správce daně na základě porovnání údajů o přijatých zdanitelných plněních v oddílu B.2. kontrolního hlášení, podaného daňovým subjektem dne XXX evidovaného pod č. j. za období XXX a údajů o uskutečněných zdanitelných plněních v vykázaných oddílu A.4. kontrolního hlášení, podaného dodavatelem (název, adresa, DIČ), kterého daňový subjekt identifikoval v kolonce DIČ dodavatele, zjistil, že daňový subjekt vykázal v oddílu B.2. kontrolního hlášení u předmětného plnění vyšší daň na vstupu než tento dodavatel vykázal v oddílu A.4. u předmětného plnění daň na výstupu.

Správce daně s ohledem na výše uvedenou neshodu a v souvislosti s boji proti daňovým únikům, týkajícím se tzv. karuselových podvodů či jiných typů řetězových podvodů s fiskální ztrátou v tuzemsku, upozorňuje daňový subjekt na následující:

Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem správce daně upozorňuje daňový subjekt na to, že má možnost využít zvláštního způsobu zajištění daně v souladu s ustanovením § 109a zákona o DPH. Pokud daňový subjekt jakožto příjemce zdanitelného plnění uhradí správci daně za poskytovatele daň z poskytnutého zdanitelného plnění, aniž by byl vyzván jako ručitel, použije se tato úhrada pouze na úhradu daně poskytovatele zdanitelného plnění

Podrobný postup, jak správně uhradit daň za poskytovatele plnění, najdete na webových stránkách Finanční správy ČR - <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/placeni-dani/jak-spravne-zaplatit-dan/2016/jak-spravne-zaplatit-dan-v-roce-2016-7003>

Součinností se správcem daně, kdy využijete možnosti úhrady daně správci daně za poskytovatele plnění dle ustanovení § 109a zákona o DPH, prokážete, že jste učinili ve vazbě na vzniklý stav vše, co jste učinit mohli, abyste případnému daňovému úniku zabránili. V případě nevyužití výše uvedené možnosti může tento stav považovat správce daně za naplnění tzv. znalostního testu plátce (tzn., že plátce daně věděl či vědět mohl nebo vědět měl, že plnění, které přijal, je dotčeno podvodem), pokud se prokáže v následném daňovém řízení, že daň není skutečně zaplacená.

Tímto postupem se můžete rovněž vyhnout možnosti aplikace ručení za nezaplacenou daň poskytovatelem plnění dle § 109 zákona o DPH správcem daně.

Dle § 109 odst. 1 zákona o DPH plátce, který přijme zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněné jiným plátcem, nebo poskytne úplatu na takové plnění, ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud v okamžiku jeho uskutečnění věděl nebo vědět měl a mohl, že daň uvedená na daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená nebo plátce, který uskutečňuje toto zdanitelné plnění nebo obdrží úplatu na takové plnění, se úmyslně dostal nebo dostane do postavení, kdy nemůže daň zaplatit, nebo dojde ke zkrácení daně nebo vylákání daňové výhody.

Všechny doklady a jiné listiny předložené při tomto ústním jednání byly v pořádku vráceny, kromě následujících dokladů a jiných listin, které byly zapůjčeny do dispozice správce daně:

V průběhu jednání se vzdálil: /nikdo nevzdálil.

(použití a umístění tohoto textu závisí na konkrétní situaci v průběhu jednání)

Příloha č. 7 Protokol o ústním jednání k postupu podle bodu 3.2 kapitoly II. Taktických postupů k prověření rozdílů zjištěných při zpracování kontrolních hlášení na úrovni „lehké“ analytiky, tzv. „KOMBAJN“.

Zde je uvažována varianta, že správce daně ověřoval správnost tvrzení daňového subjektu (přiznání k dani z přidané hodnoty) ve smyslu ustanovení § 92 a 134 daňového řádu a bylo zjištěno pochybení daňového subjektu. Daňový subjekt např. uvedl nesprávné identifikační číslo protistrany, omylem uvedl duplicitní daňový doklad apod. a toto své pochybení výslovně uvede do protokolu (resp. tvrdí nové skutečnosti) a žádá o zahrnutí nově tvrzených skutečností do rozhodnutí o stanovení daně podle § 147 daňového řádu.

Název finančního úřadu

adresa (ulice a číslo popisné, PSČ a adresní pošta)

Název vyřizujícího územního pracoviště FÚ nebo útvaru SFÚ

adresa (ulice a číslo popisné, PSČ a adresní pošta)

Č. j.: ČČČČČČČČ/RR/FFUP-UUUUU-PPPPPP

PROTOKOL

o místním šetření dle § 80 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“), sepsaný podle § 60 až § 62 DŘ

Místo jednání (adresa):

Datum a čas zahájení:

v

hodin

Daňový subjekt

Název právnické osoby:/Jméno a příjmení fyzické osoby:

DIČ: CZ

Sídlo (v případě právnické osoby):/Místo pobytu (v případě fyzické osoby):

(dále též „DS“) (lze zavést zkratku dle uvážení)

Osoba oprávněná jednat jménem daňového subjektu: (pouze v případě právnické osoby)
nebo

Pověřená osoba:

nebo

Prokurista:

Jméno, příjmení, titul:

Prokázání totožnosti:

Datum narození:

Funkce:

Zástupce daňového subjektu (viz § 25 DŘ – zmocněnec, zákonný zástupce fyzické osoby či opatrovník, ustanovený zástupce atd.)

Jméno, příjmení, titul:

Prokázání totožnosti:

Datum narození:

Zastupování na základě: (např. plné moci ze dne....)

Třetí osoba/-y

Jméno, příjmení, titul:

Prokázání totožnosti:

Datum narození:

Adresa: sídlo/místo pobytu

Specifikace třetí osoby:

(např. odborný konzultant, tlumočník, zaměstnanec daňového subjektu, ...)

Zproštění mlčenlivosti správce daně / jiné osoby:

(použití a umístění tohoto textu závisí na konkrétní situaci)

Úřední osoba/-yjméno, příjmení, titul, organizační útvar správce daně, ve kterém je úřední osoba zařazena
(např. Oddělení kontrolní I, Oddělení vyměřovací II)

(dále též „SD“) (lze zavést zkratku dle uvážení)

Předmět jednání: Převzetí důkazních prostředků vztahujících se k údajům na řádcích č. XXX oddílu XXX kontrolního hlášení podle § 101c a násl. zákona č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) za období měsíc/čtvrtletí ... a podání informací k těmto zdanitelným plněním**Poučení poskytnutá v souladu s DŘ:**

- Osoba zúčastněná na správě daní je povinna na vyzvání úřední osoby prokázat svoji totožnost (§ 23 odst. 1 DŘ).
- O ústních podáních a jednáních při správě daní sepíše správce daně protokol (§ 60 odst. 1 DŘ).
- Správce daně může pořídit o úkonech, o kterých se podle zákona pořizuje protokol, obrazový nebo zvukový záznam, který je přílohou protokolu; o této skutečnosti předem uvědomí osoby, které se tohoto úkonu účastní (§ 60 odst. 2 DŘ).
- Protokol musí obsahovat zejména a) předmět jednání, b) místo jednání, c) časový údaj o začátku a skončení jednání, d) označení správce daně a úřední osoby, která úkon provedla, e) údaje umožňující určení osob, které se úkonu zúčastnily, f) vyličení průběhu jednání, g) označení dokladů a jiných listin odevzdaných při jednání nebo podstatný obsah listin předložených k nahlédnutí, h) poskytnutá poučení a vyjádření poučených osob, i) návrhy osob, které se úkonu zúčastnily, nebo jejich výhrady směřující proti obsahu protokolu, j) vyjádření správce daně k uplatněným návrhům nebo výhradám (§ 60 odst. 3 DŘ).
- Součástí protokolu jsou rozhodnutí vyhlášená při jednání (§ 61 odst. 1 DŘ).
- Rozhodnutí vyhlášené při jednání, kterým se vyzývá příjemce rozhodnutí k uplatnění práva nebo ke splnění povinností, se doručuje předáním stejnopisu protokolu; tento protokol nemusí obsahovat otisk úředního razítka se státním znakem (§ 61 odst. 2 DŘ).
- Není-li protokol hlasitě diktován, je nutno jej před podepsáním hlasitě přečíst a zapsat v něm, že se tak stalo, a dále uvést, co bylo před podpisem protokolu opraveno nebo jinak změněno. Přeskrtnutá místa musí zůstat čitelná (§ 62 odst. 1 DŘ).
- Správce daně zaznamená všechna vyjádření k protokolované věci, návrhy a výhrady vznesené osobami zúčastněnými na protokolovaném jednání a své stanovisko k nim (§ 62 odst. 2 DŘ).
- Po vyznačení všech návrhů, výhrad, vyjádření k nim, oprav či změn v protokolu, které musí být opět hlasitě přečteny, pokud nebyl protokol hlasitě diktován, podepíše protokol osoby zúčastněné na protokolovaném jednání a úřední osoba (§ 62 odst. 3 DŘ).
- Odepření podpisu a důvody tohoto odepření se v protokolu zaznamenají. Odepření podpisu nebo vzdání se před podpisem protokolu bez dostatečného důvodu nemá vliv na použitelnost protokolu jako důkazního prostředku. (§ 62 odst. 4 DŘ).

- Správce daně po podpisu předá stejnopis protokolu daňovému subjektu, pokud se jednání zúčastnil, popřípadě též další osobě na jednání zúčastněné, pokud o to požádá (§ 62 odst. 5 DŘ).
- Správce daně opraví v protokolu chyby v psaní a v počtech, jakož i jiné zřejmé nesprávnosti tak, aby původní zápis zůstal čitelný (§ 62 odst. 6 DŘ).
- Osoby zúčastněné na správě daní a úřední osoby jsou povinny za podmínek stanovených tímto nebo jiným zákonem zachovávat mlčenlivost o všem, co se v souvislosti se správou daní dozvěděly. To neplatí pro daňový subjekt, pokud jde o informace získané nebo použité při správě jeho daní (§ 9 odst. 1 a § 52 odst. 1 DŘ).
- Daňový subjekt může správce daně nebo jinou osobu zúčastněnou na správě daní zprostit povinnosti mlčenlivosti ohledně údajů, které se ho týkají, a údajů, které byly využity při dokazování jeho povinností při správě daní, s uvedením rozsahu údajů a účelu zproštění (§ 52 odst. 2 věta první DŘ).
- Fyzická osoba, která je vázána povinností mlčenlivosti za podmínek stanovených daňovým zákonem, se dopustí přestupku tím, že tuto povinnost poruší. Za přestupek lze uložit pokutu do 500 000 Kč (§ 246 odst. 1 a 2 DŘ).
- Pořádkovou pokutu do 50 000 Kč může správce daně uložit tomu, kdo při jednání vedeném správcem daně závažně ztěžuje správu daní tím, že a) navzdory předchozímu napomenutí ruší pořádek, b) neuposlechne pokynu úřední osoby, nebo c) navzdory předchozímu napomenutí se chová urážlivě k úřední osobě nebo osobě zúčastněné na správě daní (§ 247 odst. 1 DŘ). Rozhodnutí o uložení této pořádkové pokuty lze vydat pouze při jednání vedeném správcem daně, při kterém vznikly důvody k jejímu uložení (§ 247 odst. 3 DŘ).
- Pořádkovou pokutu do 500 000 Kč může správce daně uložit tomu, kdo závažně ztěžuje nebo maří správu daní tím, že bez dostatečné omluvy nevyhoví ve stanovené lhůtě výzvě ke splnění procesní povinnosti nepeněžitě povahy, která mu byla stanovena zákonem nebo správcem daně, nestanoví-li zákon jiný důsledek (§ 247 odst. 2 DŘ).
- Pořádkovou pokutu lze ukládat i opakovaně, nevedlo-li dosavadní uložení pokuty k nápravě a protiprávní stav trvá (§ 247 odst. 5 DŘ).
- Osoba zúčastněná na správě daní má právo podat správci daně stížnost proti nevhodnému chování jeho úředních osob nebo proti postupu tohoto správce daně, neposkytuje-li daňový zákon jiný prostředek ochrany (§ 261 odst. 1 DŘ).
- Správce daně může provádět místní šetření. V rámci tohoto postupu správce daně zejména vyhledává důkazní prostředky a provádí ohledání u daňových subjektů a dalších osob zúčastněných na správě daní, jakož i na místě, kde je to vzhledem k účelu místního šetření nejvhodnější (§ 80 odst. 1 DŘ).
- Úřední osoba provádějící místní šetření má v době přiměřené předmětu místního šetření, zejména v době provozu, právo na přístup na pozemky, do každé provozní budovy, místnosti a místa, včetně dopravních prostředků a přepravních obalů, k účetním záznamům nebo jiným informacím, a to i na technických nosičích dat, v rozsahu nezbytně nutném pro dosažení cíle správy daní. Toto právo má též, jde-li o obydlí, které daňový subjekt užívá současně pro podnikání, je-li to nezbytné a nelze-li rozhodné skutečnosti zjistit jiným způsobem. (§ 81 odst. 1 DŘ)
- Správce daně může provést nebo si vyžádat z účetních záznamů nebo jiných informací výpis nebo kopii, a to i na technických nosičích dat. V rozsahu nezbytném k prověření údajů na technických nosičích dat má správce daně právo na informace o používaných programech výpočetní techniky a může využívat programové vybavení, ve kterém byly informace pořízeny. (§ 81 odst. 2 a 3 DŘ)
- Osoby, u nichž je místní šetření prováděno, jsou povinny zapůjčit správci daně jím vyžádané doklady a další věci nezbytné pro správu daní i mimo své prostory, jinak správce daně tyto věci zajistí postupem podle § 83. Zapůjčení dokladů a jiných věcí nebo odebrání vzorků potvrdí správce daně při jejich převzetí nebo odebrání. Převzaté doklady a další věci nebo odebrané vzorky vrátí správce daně osobě, od které je převzal, nejpozději do 30 dnů od jejich převzetí nebo odebrání. Ve zvlášť složitých případech,

subjekt na řádku XXX zaevidoval přijaté zdanitelné plnění od plátce identifikovaného v kolonce DIČ dodavatele pod číslem DIČ: CZXXX. Hodnota těchto plnění je však neobvykle vysoká vzhledem ke skutečnosti, že plátce, kterého daňový subjekt identifikoval v kolonce DIČ dodavatele, je plátcem, jehož zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí pro příslušný kalendářní rok, tj. plátce, jehož obrat ve smyslu § 4a zákona o DPH za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč (§ 99a odst. 1 písm. a ZDPH).

Správce daně uvede následující text:

Správce daně provádí v rámci vyměřovacího/doměřovacího řízení místní šetření, kterým ve smyslu ustanovení § 92 a § 134 DŘ zjišťuje skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji a ověřuje správnost daňovým subjektem tvrzené a dosud nevyměřené/nedoměřené výše daně z přidané hodnoty. Výše popsané skutečnosti vedou správce daně k pochybnostem o správnosti a průkaznosti řádného/dodatečného daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období... podaného dne a evidovaného pod č. j. XXX. V souladu se zásadou přiměřenosti (zdrženlivosti) a spolupráce je možné uvedené pochybnosti odstranit tak, aby nebylo nutné zahajovat formalizovaný postup k odstranění pochybností ve smyslu § 89 a násl. daňového řádu, který by daňový subjekt i správce daně zbytečně zatěžoval. V této souvislosti daňový subjekt k tomuto možnému postupu a k popsaným zjištěním správce daně uvádí:

Zde bude uvedeno vyjádření daňového subjektu k daným transakcím, resp. zjištěnému rozdílu výše definovanému, výslovný návrh na vyměření/doměření daně odchylně (§ 147 odst. 2 DŘ). Jako vhodný text je možné použít např. následující formulaci, nicméně vzhledem k tomu, že protokol musí obsahovat přesné vyličení průběhu jednání (tedy mimo jiné přesně to, co sděluje daňový subjekt v 1. osobě), je třeba tuto formulaci, vedle vyjádření daňového subjektu uvést ve 3. osobě.

Daňový subjekt uznává výše uvedená pochybení zjištěná správcem daně v jeho daňovém přiznání/dodatečném daňovém přiznání podaném dne XXX za zdaňovací období XXX, která mají vliv na výši jeho daňové povinnosti. Z tohoto důvodu navrhuje vyměření/doměření daně z přidané hodnoty v souladu s těmito zjištěními, resp. navrhuje, že dojde ke stanovení daně, jež se bude od jím tvrzené daně odchylovat, následujícím způsobem:

(Zde bude doplněna konkrétní změna, může být formou tabulky či prostého textu: řádek DAP, označení faktury, částka apod.)

Správce daně konstatuje, že na základě výše uvedeného vyjádření daňového subjektu byly pochybnosti odstraněny a odpadly tak důvody pro případné vydání výzvy k odstranění pochybností. Daň bude stanovena v souladu s návrhem daňového subjektu (viz výše).

Všechny doklady a jiné listiny předložené při tomto ústním jednání byly v pořádku vráceny, kromě následujících dokladů a jiných listin, které byly zapůjčeny do dispozice správce daně:

V průběhu jednání se vzdálil:/nikdo nevzdálil.

(použití a umístění tohoto textu závisí na konkrétní situaci v průběhu jednání)

Návrhy osob, které se úkonu zúčastnily, nebo jejich výhrady směřující proti obsahu protokolu:

Vyjádření správce daně k uplatněným návrhům nebo výhradám:

Provedené opravy či změny v protokolu:

Protokol byl v průběhu jednání hlasitě diktován / před podepsáním hlasitě přečten a vyznačeny v něm všechny návrhy, výhrady, vyjádření k nim, opravy či změny.

Počet stran protokolu:

Počet stran příloh:

Protokol byl podepsán všemi osobami, přítomnými při ukončení jednání, a jednání bylo ukončeno v hodin.

Podpisy osob zúčastněných na jednání a úředních osob/úřední osoby

.....
daňový subjekt
(zástupce daňového subjektu)

.....
úřední osoba/-y

.....
třetí osoba/-y

Podpis odepřel/-a/-i/-y:

Důvod odepření podpisu:

~~Stejnopis protokolu byl předán daňovému subjektu / zástupci daňového subjektu, s nímž bylo ústně jednáno.~~

podpis stvrzující převzetí stejnopisu protokolu:

Stejnopis protokolu byl na vyžádání předán třetí osobě, na jednání zúčastněné.

podpis stvrzující převzetí stejnopisu protokolu:
(v případě nenaplnění není třeba tyto řádky uvádět)

