21. 5. 2025

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

Máte dostatečně zdokumentované plnění s dodavatelem?

V rámci daňových kontrol se finanční úřady běžně zaměřují na splnění tzv. hmotněprávních podmínek pro uznání nároku na odpočet DPH nebo nákladů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. To obnáší jednak kontrolu formálních náležitostí předložených daňových dokladů, ale také prověření skutečného průběhu plnění, což bývá u mnoha daňových subjektů kámen úrazu. Jak tedy zajistit, abyste vykázaný odpočet nebo uplatněné náklady v případě daňové kontroly před správcem daně obhájili?

Proč je třeba dokladovat průběh plnění

Jak opakovaně potvrzují soudy ve své četné judikatuře, k uznání odpočtu DPH či daňového nákladu nepostačuje pouze předložení formálně správného daňového dokladu, ale daňový subjekt musí být schopen také prokázat, že se fakturované plnění reálně odehrálo.[1] K tomu zpravidla slouží další dokumentace nad rámec povinných účetních evidencí.

Ve vztahu k dani z přidané hodnoty mluvíme o zajištění tzv. spolehlivé auditní stopy. Auditní stopou se zjednodušeně rozumí zdokumentování celého toku plnění od jeho objednání po dodání a zahrnutí v účetnictví.[2] Může se jednat o nejrůznější doklady mapující průběh obchodní spolupráce jako jsou smlouvy, objednávky, příjemky a výdejky, přepravní listy, potvrzení o provedených platbách a podobně. Tyto doklady musí představovat souvislý důkazní řetězec, který potvrdí správnost údajů v účetnictví a v konečném důsledku i v podaném daňovém přiznání.

Může to znít jednoduše, ale v praxi bývá podobné dokladování průběhu plnění pro mnohé podnikatele oříšek. Jsou sice oblasti podnikání, ve kterých se to nejrůznějšími papíry jen hemží, a o důkazy tak nebývá nouze, ale v některých provozech se toho spoustu děje „na dobré slovo“, a když přijde finanční úřad na kontrolu, nemá podnikatel kromě faktury v rukou moc dalšího. Velmi často se tento problém týká poskytování služeb, které po sobě obvykle zanechávají spíše dobrý pocit z odvedené práce, nežli stohy dokumentace.

Jak vypadá dokazování v průběhu daňové kontroly

Způsob prověřování ze strany finančního úřadu bývá zpravidla velmi podobný, ať už jde o plnění, ze kterého si uplatňujete odpočet daně z přidané hodnoty nebo které jste zahrnuli do nákladů pro účely daně z příjmů. Správce daně vyzve podnikatele k předložení veškeré dokumentace související s prověřovaným plněním, a není-li penzum podkladů uspokojivé, rozehrává klasický důkazní ping-pong, ve kterém se daňový subjekt často zapotí při vybírání dobře mířených smečí.

Aby správce daně mohl uzavřít kontrolu a doměřit daň, nemusí se přitom s jistotou dopátrat toho, jaký byl skutečný průběh deklarovaného plnění. Postačí mu, pokud prokáže vážné a důvodné pochyby o souladu tvrzení daňového subjektu se skutečností.[3] Pokud chce daňový subjekt svůj nárok obhájit, musí pochybnosti vyjádřené správcem daně relevantními důkazy rozptýlit. Zda budou předložené důkazy dostatečné, závisí na uvážení správce daně a neexistuje tedy univerzální návod na hladký průběh daňové kontroly.

Ze strany soudů je v této souvislosti zdůrazňováno, že správcem daně požadovaný důkazní standard má vždy být přiměřený konkrétní situaci.[4] To znamená, že by správce daně měl vzít v úvahu specifika daného obchodního případu, zohlednit plynutí času a požadovat od daňového subjektu rozumnou míru důkazních prostředků. Administrativa spojená s dokladováním dodavatelských plnění by totiž neměla v konečném důsledku paralyzovat samotnou podnikatelskou činnost. V reálném životě se ovšem balanc mezi zajištěním efektivního fungování provozu a adekvátním dokladováním realizovaných transakcí mnohdy hledá poměrně těžko.

Roli hraje i rozsah sjednaného plnění

I pokud se vám ale podaří prokázat, že se nějaké plnění mezi vámi a dodavatelem opravdu uskutečnilo, nemusíte mít ještě vyhráno. V praxi se nezřídka setkáváme s případy, kdy daňový subjekt ztroskotá na nemožnosti prokázat celkový rozsah plnění. Nejvyšší správní soud přitom výslovně potvrdil, že neprokázání plnění v deklarovaném rozsahu může být dostatečným důvodem pro doměření daně.[5] Tradičně se tento problém řeší například v oblasti poskytování propagačních služeb, u kterých bývá obtížné zpětně dohledat hmatatelné záznamy o realizaci reklamy.[6]

V podobných případech velmi záleží také na obsahu smluvních ujednání mezi dodavatelem a daňovým subjektem. Podstatná je zejména specifikace plnění a způsob stanovení ceny. To může mít zásadní vliv na míru požadovaných důkazů ze strany správce daně a výsledek daňové kontroly. Je-li například paušální cena navázána na položkový seznam plnění, ze kterého se některá nepodaří prokázat, správce daně nebude za daňový subjekt zjišťovat hodnotu skutečně realizovaného plnění a neuzná vykázanou částku jako celek. Správně nastavená smlouva může daňovému subjektu v takových situacích usnadnit život.

Myslet dopředu se vyplatí

Jak je vidět, není radno podceňovat prevenci a má smysl zajistit si nejen náležité zasmluvnění obchodní spolupráce, ale také průběžnou archivaci povinných i nepovinných dokladů o průběhu jednotlivých dodávek. Při konfrontaci s finančním úřadem totiž platí, že kdo je připraven, není zaskočen. „Hasit požár“ až když přijde kontrola zpravidla vyžaduje mnohem větší úsilí a nese s sebou podstatně citelnější náklady.

JUDr. Karolína Koubková,
advokátka

BŘÍZA & TRUBAČ
ADVOKÁTNÍ KANCELÁŘ — ATTORNEYS AT LAW

Bříza & Trubač, s.r.o., advokátní kancelář

Palladium Praha
Na Poříčí 1079/3a
110 00 Praha 1

Tel.: +420 777 601 114
e-mail: info@brizatrubac.cz

---

[1] viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 7/2006-107 ze dne 25.10.2006, č. j. 9 Afs 39/2007-47 ze dne 10.5.2007, č. j. 7 Afs 125/2017-27 ze dne 19.4.2018 nebo č. j. 2 Afs 331/2018-85 ze dne 18.8.2022

[2] viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 99/2015-106 ze dne 10.2.2016

[3] viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 24/2007-119 ze dne 30.1.2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86 ze dne 22.10.2008 nebo č. j. 7 Afs 224/2020-31 ze dne 4.2.2021

[4] viz např. rozsudek Městského soudu v Praze č. j. 8 Af 5/2015-82 ze dne 7.6.2018, rozsudek Krajského soudu v Praze č. j. 54 Af 1/2024-51 ze dne 30.9.2024 nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu 8 Afs 23/2018-37 ze dne 16.1.2020

[5] viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 25/2005-117 ze dne 8.8.2007, č. j. 6 Afs 78/2015-42 ze dne 20.10.2015, č. j. 6 Afs 34/2017-71 ze dne 20.9.2017 nebo č.j. 6 Afs 11/2023-26 ze dne 11.1.2024

[6] viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 55/2011-84 ze dne 29.12.2011 nebo rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové č.j. 52 Af 52/2019-101 ze dne 24.6.2020

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

Další články:

- Regulatorní posun v oblasti platebních služeb: Stanovisko ČNB k minimální uživatelské zkušenosti mění podmínky pro Open Banking
- Několik otázek k postavení podlimitních správců kvalifikovaných fondů rizikového kapitálu v českém právním řádu
- Využívání holdingových struktur a na co si dát pozor
- 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