9. 8. 2023

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

Zaúčtovaná faktura jako důkaz plnění?

Tento příspěvek věnovaný právním vztahům mezi podnikateli usiluje o poskytnutí čtenáři právního, ale současně i praktického pohledu na specifickou otázku, do jaké míry může samotná skutečnost, že žalovaný – odběratel zaúčtoval přijatou fakturu od žalobce – dodavatele do svého účetnictví, sloužit žalobci jako důkaz o poskytnutí zaúčtovaného plnění.

Hlavní východiska právní úpravy

Jednou z hlavních procesních povinností účastníků v rámci civilního sporného soudního řízení je povinnost uvést svá tvrzení (povinnost tvrzení) a označit důkazy k jejich prokázání (povinnost důkazní). Povinnost tvrzení a povinnost důkazní účastníků řízení jsou zakotveny především v ust. § 101 odst. 1 písm. a) a písm. b) zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**o.s.ř.**“), podle něhož platí, že *„k tomu, aby bylo dosaženo účelu řízení, jsou účastníci povinni zejména:*

a) tvrdit všechny pro rozhodnutí věci významné skutečnosti; neobsahuje-li všechna potřebná tvrzení žaloba (návrh na zahájení řízení) nebo písemné vyjádření k ní, uvedou je v průběhu řízení,[1]

b) plnit důkazní povinnost a další procesní povinnosti uložené jim zákonem nebo soudem.[2]

V řízení o žalobě na plnění, kterou se žalobce domáhá po žalovaném uhrazení jím evidovaného, ale neuhrazeného dluhu, lze logicky vnímat, že procesní odpovědnost ohledně unesení břemene tvrzení a břemene důkazního tíží z pohledu úspěšnosti žalobního návrhu primárně žalobce. Je tedy v prvé řadě na žalobci, aby dostál své procesní povinnosti tvrdit a posléze i prokázat, že byly splněny všechny předpoklady pro vznik žalobou uplatňovaného nároku, tedy že plnění bylo žalovanému poskytnuto, ale nebylo jím za něj žalobci zaplaceno.

Faktura, zjednodušeně podáno, představuje účetní dokument, který vystavuje dodavatel – podnikatel v souvislosti s poskytnutím plnění odběrateli (typicky při prodeji zboží či poskytnutí služby), jímž vyjadřuje svůj nárok na zaplacení takového plnění. V případě plátců daně z přidané hodnoty je faktura také daňovým dokladem. Pro účely tohoto příspěvku níže uvádíme krátký exkurs k osvětlení základních principů ze *„životního cyklu“* přijaté faktury, byť ve zjednodušeně podaném rozsahu postačujícím pro potřeby tohoto příspěvku.

Přijatou fakturu je třeba zanést do účetnictví ke dni uskutečnění účetního případu[3], tedy nejčastěji ke dni, kdy dojde ke splnění dodávky při dodání zboží či služby.[4] Hovoříme-li poté o faktuře jako o daňovém dokladu z pohledu daně z přidané hodnoty, platí dle ust. § 28 odst. 5 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**ZoDPH**“), že daňový doklad musí být vystaven do 15 dnů ode dne, kdy vznikla povinnost přiznat daň, nebo přiznat plnění. Případný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (jako nárok plátce, aby mu stát vrátil tzv. daň na vstupu ve formě daňového odpočtu) vzniká plátci – příjemci plnění ve stejný okamžik, v jakém plátci – poskytovateli plnění vzniká povinnost přiznat daň.[5] Povinnost přiznat daň při dodání zboží nebo poskytnutí služby přitom dle ust. § 20a odst. 1 ZoDPH vzniká ke dni uskutečnění zdanitelného plnění. Dnem uskutečnění zdanitelného plnění se dle ust. § 21 ZoDPH při dodání zboží rozumí zejména jeho dodání ve formě převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník z dodavatele zboží na příjemce zboží.[6] Při poskytnutí služby se zdanitelné plnění považuje za uskutečněné zásadně dnem jejího

poskytnutí nebo dnem vystavení daňového dokladu podle toho, který den nastane dříve.

Zaúčtování faktury jako důkaz o dodání žalovaného plnění

Z výše popsaných ustanovení účetních a daňových předpisů by tedy bylo možné nekriticky zobecnit, že zaúčtováním faktury do účetnictví žalovaného lze mít za to, že žalované plnění (zboží či služba) muselo být nutně poskytnuto, a tedy nebyla-li taková faktura žalovaným uhrazena, měla by procesní pozice žalobce být z pohledu prokazování této otázky poměrně komfortní. Máme nicméně za to, že takový závěr lze přijímat pouze optikou účetní a daňové, nikoli však již optikou civilního hmotného práva a soudního procesu. Jsme toho názoru, že obě roviny nelze automaticky slučovat, a to zejména pokud jde o prokazování dodání žalovaného plnění před soudem.

V rámci civilního sporného soudního řízení je třeba vždy primárně vycházet z klíčových mechanismů jeho fungování, které jsou vtěleny v prvé řadě do jeho základních zásad. Mezi tyto principy se řadí zejména dispoziční zásada, podle níž je řízení primárně v rukou jeho účastníků a jsou to právě účastníci, kteří svými dispozičními úkony nakládají s řízením a vymezují jeho předmět a rozsah (typicky žalobou, změnou žaloby či jejím zpětvzetím apod.), dále pak projednací zásada vyjadřující požadavek, aby aktivita při zjišťování skutkového stavu byla v prvé řadě na účastnících sporu (tj. zejména v podobě výše popsané povinnosti uvádět tvrzení o rozhodných skutečnostech a předkládat důkazy k jejich prokázání), a také zásada volného hodnocení důkazů, v jejímž důsledku je vždy na soudu, aby zhodnotil, jakou důkazní sílu přizná jednotlivým důkazům předloženým v řízení.

Nelze v tomto výčtu zcela zapomenout ani na princip materiální pravdy, jako požadavek na zjišťování skutečné a objektivní pravdy v řízení a princip formální pravdy, podle něhož se rozhodování soudu děje podle skutkového stavu, který vyplyne z dokazování nebo ze shodných tvrzení účastníků. Je však třeba podotknout, že v rámci civilního sporného soudního procesu je zásada materiální pravdy vlivem zejména zásady dispoziční a projednací znatelně upozaděna (např. principem koncentrace řízení) a současně také limitována důkazními prostředky, které lze v řízení využít. Soudu tedy sice zůstává povinnost zjišťovat v řízení skutečný stav věci, nicméně to nijak nevylučuje aplikaci ust. § 153 odst. 1 o.s.ř., podle něhož *„soud rozhoduje na základě zjištěného skutkového stavu věci,“*[7] tedy na základě skutkového stavu, který byl v průběhu řízení zjištěn nehledě na to, zda zcela odpovídá reálným hmotněprávním poměrům. V důsledku toho mohou účastníci řízení fakticky sami určovat, které otázky mají být v řízení soudem zkoumány a podrobeny dokazování. Je však třeba zdůraznit, že výše uvedené principy nelze vnímat jiným pohledem než, že se jedná o celistvý systém, v němž spolu jednotlivé principy musí být vzájemně slučitelné.

Výše uvedenou optikou se nyní vraťme zpět k předmětné otázce, zda zaúčtování faktury může sloužit jako dostatečný důkaz o dodání žalovaného plnění.

Nejvyšší soud České republiky k otázce použití faktury (daňového dokladu) jako důkazu o poskytnutí plnění ve svém usnesení ze dne 15. 3. 2006, vydaném pod sp. zn. 32 Odo 276/2005, konstatoval, že *„faktura jako účetní doklad není sama o sobě důkazem o smluvním vztahu mezi účastníky.“*[8] Uvedený závěr Nejvyššího soudu lze přitom vnímat jako nadále validní, jak potvrdil např. Vrchní soud v Praze ve svém rozsudku ze dne 8. 3. 2018, vydaném pod č.j. 101 VSPH 460/2017-108[9]. V tomto rozhodnutí Vrchní soud konstatoval ve vztahu k prokazování plnění, že *„faktury nejsou důkazem o založení (vzniku) smluvního vztahu v den jejího vystavení, nýbrž jako účetní doklady jsou maximálně důkazem o splatnosti jimi vyúčtovaných pohledávek, které však mají právní důvod ve smlouvě, nikoliv ve faktuře.“*[10] Současně lze z uvedeného rozhodnutí poukázat také na závěr Vrchního soudu k otázce dokládání dodání plnění nákupními fakturami od jiného subjektu. V předmětném rozsudku Vrchní soud opakovaně dovodil, že z faktury vystavené insolvenčním dlužníkem vůči svému odběrateli nelze bez dalšího dovozovat, že se jedná o totéž plnění, které mělo být dodáno předtím dlužníkovi ze strany osoby žalované v incidenčním sporu.[11]

Svůj vhled do dané problematiky vnesl taktéž Ústavní soud České republiky, a to např. ve svém nálezu ze dne 15. 5. 2001, vydaném pod sp. zn. IV. ÚS 402/99. Jednalo se však o záležitost vyplývající ze správního soudnictví, pročež je třeba aplikovatelnost tohoto nálezu v oblasti civilního sporného řízení brát s nutnou rezervou; domníváme se však, že z něj lze dovodit také obecné závěry platné i pro civilní proces. Z uvedeného nálezu Ústavního soudu lze vyvodit, že důkaz daňovým dokladem (v rámci daňového řízení) je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotněprávní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění, který však nemusí nutně prokazovat skutečné poskytnutí v něm uvedeného plnění. Tedy, jestliže je sporováno, že zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost splněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu a je proto namístě požadavek směřující k dokázání hmotněprávního jednání, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění.[12]

Ve světle výše uvedených závěrů judikatury, lze proto dovozovat obecný závěr, že faktura sama o sobě není důkazem o smluvním vztahu mezi účastníky řízení a jako taková proto nemusí být relevantním důkazem ani o poskytnutí plnění dle daného smluvního vztahu. Stejně tak lze dovozovat, že pořizoval-li žalobce žalované plnění od třetí osoby, nemusí být taková nákupní faktura od třetího subjektu sama o sobě relevantním důkazem o následném dodání téhož plnění mezi účastníky řízení.

Současně je však nutné připustit, že pokud z průběhu řízení jednoznačně vyplyne, že účetnictví zejména žalovaného dlužníka je vedeno řádně a bezchybně, a při posouzení celého komplexu účetnictví lze návazně uzavřít, že u žalovaného dochází k zaúčtování pouze takových faktur, u nichž předmětné plnění bylo skutečně poskytnuto, může zaúčtování takové faktury skutečně nezanedbatelně přispět k tomu, že se soud v rámci svého posouzení přikloní k závěru, že plnění skutečně bylo dodáno, aniž by prováděl rozsáhlé dokazování této otázky.

Nicméně, pakliže se nejedná o takový případ bezchybně a přesně vedeného účetnictví, zejména pak jsou-li v účetnictví identifikovány konkrétní nesrovnalosti,[13] měla by otázka dodání plnění dle žalované faktury být předmětem dalšího dokazování v řízení. Každém případě se však postup soudu bude vždy odvíjet od konkrétních skutkových okolností případů a dosavadních zjištění v řízení.

V krátkosti je na tomto místě vhodné také upozornit, že při eventuální procesní argumentaci směřující ke zpochybnění poskytnutí plnění dle zaúčtované faktury je však třeba vzít v potaz také případné souvisejí konsekvence, typicky daňového charakteru, které mohou být v různé závažnosti negativní.[14]

Závěr

Faktury nepochybně představují zcela běžný dokument, kterým je v obchodní praxi dokládán podnikatelský obchodní styk. Nicméně, pro účely jejich využití v civilním soudním procesu je třeba vnímat také jejich důkazní limity, neboť se jedná pouze o účetní, resp. daňové doklady. V řízení o žalobě na plnění, kterou se žalobce domáhá po žalovaném uhrazení tvrzeného dluhu za dodané plnění, je totiž v prvé řadě na žalobci, aby dostál své procesní povinnosti tvrdit a posléze i prokázat, že byly splněny všechny předpoklady pro vznik žalobou uplatňovaného nároku, tedy že plnění bylo žalovanému poskytnuto, ale nebylo jím zaplaceno.

Ve světle shora uvedeného zákonného právního rámce i související judikatury se v tomto ohledu domníváme, že zaúčtování faktury žalovaným do jeho účetnictví nelze vždy a bez dalšího vykládat v tom smyslu, že plnění dle předmětné faktury bylo skutečně dodáno, pakliže tato otázka není mezi účastníky nesporná. Toto platí o to významněji zejména pak v situaci, kdy účetnictví žalovaného, potažmo žalobce, není vedeno zcela řádně a bezchybně. Soud by měl proto v takovém případě podrobit otázku dodání plnění dle žalované faktury dalšímu dokazování v řízení, ovšem při

současném zohlednění také konkrétních skutkových okolností případu a dosavadních zjištění v řízení.

JUDr. Miloš Kulda, Ph.D.,
advokát

PhDr. Mgr. Jan Ptáčník,
vedoucí advokát

PEYTON legal

PEYTON legal advokátní kancelář s.r.o.

Futurama Business Park
Sokolovská 668/136d
186 00 Praha 8 – Karlín

Tel.: +420 227 629 700
e-mail: info@plegal.cz

---

[1] § 101 odst. 1 písm. a) o.s.ř.

[2] § 101 odst. 1 písm. b) o.s.ř.; dále pak doplněno v § 120 odst. 1 o.s.ř.: „Účastníci jsou povinni označit důkazy k prokázání svých tvrzení.“

[3] bod 2.4.2. Českých účetních standardů pro podnikatele č. 001.

[4] bod 2.4.3 Českých účetních standardů pro podnikatele č. 001.

[5] § 72 odst. 3 ZoDPH.

[6] § 21 odst. 1 písm. a) spolu s § 13 odst. 1 ZoDPH.

[7] § 153 odst. 1 o.s.ř.

[8] Usnesení Nejvyššího soudu ČR ze dne 15. 3. 2006, sp. zn. 32 Odo 276/2005.

[9] V daném případě se jednalo o řešení incidenčního sporu v rámci insolvenčního řízení.

[10] Rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 8. 3. 2018, č.j. 101 VSPH 460/2017-108.

[11] Tamtéž.

[12] Nález Ústavního soudu ČR ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99: „Je třeba podotknout, že důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotněprávní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Daňový doklad, který jen simuluje (bez rozdílu, zda jde o simulaci absolutní či relativní) uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotněprávního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění.“

[13] Příkladem lze uvést např. chybějící opravné položky, nedostatky účetních dokladech či jiné nedostatky a nesrovnalosti ve vedení účetní evidence či dokumentech zahrnutých do účetní závěrky podnikatele, případně dokonce rozpory mezi vzájemnými účetními zápisy u žalobce a žalovaného.

[14] Například se může jednat o možnou neoprávněnost uplatnění daňového odpočtu daně z přidané hodnoty, neboť dodání zdanitelného plnění je jednou z hmotněprávních podmínek pro přiznání nároku na odpočet daně (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ČR ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015-45 a další).

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

Další články:

- Rozvod? Už k němu nemusíte. Shrnutí podmínek, za jakých nebudete u soudu vyslýcháni, dokonce ani nebude nutná Vaše osobní účast
- Jaké klíčové změny přináší návrh novely stavebního zákona?
- Byznys a paragrafy, díl 26.: Smírčí řízení jako alternativní nástroj řešení sporů mezi podnikateli
- Pozemkové úpravy aneb „malé“ vyvlastnění
- Nová éra v boji proti nekalým obchodním praktikám: Co přinese nové procesní nařízení EU?
- Licence LUC v podnikatelské strategii provozovatelů dronů
- Péče rodičů po novele od 1.1.2026
- K ukončování služebního poměru po novele zákona o státní službě

- Aktuality z práva internetu: kybernetická bezpečnost a online řešení sporů
- Zelené standardy pro výstavbu a renovace: jaké povinnosti přinese nová evropská úprava?
- Byznys a paragrafy, díl 25.: Započtení