

Tipy, jak se připravit na kontrolu ze strany správce daně

Ing. Veronika Koňaková, Ing. Nikoleta Koprdoová¹



Každý z nás se už pravděpodobně setkal s daňovým řízením a vytváření a archivování dokladů pro daňové účely je pro nás rutinou. Kontrola ze strany správce daně je ovšem méně častou záležitostí a pro mnohé hrozbou. Jak se na ni lépe připravit? V článku poskytneme pár rad, jak lépe postupovat při denních úkonech a jak vhodně tvořit archiv, s kterým před správcem daně uspějete bez zbytečných problémů.

1 Pár tipů k práci s podklady včetně problematických příkladů z praxe

V této kapitole poskytneme tipy, jak nakládat s podklady u každodenního procesu v průběhu podnikání tak, aby návštěva z finančního úřadu nepředstavovala pro daňové subjekty nepřijemnost. Článek se blíže věnuje obecně dokladům týkajícím se uplatnění výdajů a nákladů spojených s podnikáním.

Nezapomínat na kvalitativní stránku

Důležité je nezapomínat na kvalitativní stránku a ověřit si, co všechno musí jednotlivé podklady obsahovat, aby byly pro daňové řízení relevantní.

Problém vzniká jak u daně z přidané hodnoty, tak i u daní z příjmů, kde podklady mají povinné jiné náležitosti, což někdy klienti nezohlední. V praxi nastávají situace, ve kterých sice daňový subjekt má všechny potřebné údaje, ale problém často vzniká právě v jejich chybovosti. Zatímco zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“ nebo „zákon o daních z příjmů“), nepředepisuje žádné konkrétní povinné náležitosti dokladů, dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), musí obsahovat náležitosti stanovené příslušným zákonem, jde zejména o ustanovení § 29 odst. 1 ZDPH.

Podle § 30a odst. 1 ZDPH je možné použít i zjednodušený daňový doklad, pokud celková částka na tomto

dokladu není vyšší než 10.000 Kč. Zjednodušený daňový doklad má však také jisté povinné náležitosti. Konkrétně jde o zúžené pojetí ustanovení § 29 odst. 1 ZDPH a musí obsahovat zejména osobu, pro kterou se plnění uskutečňuje, její DIČ, cenu bez daně, případnou slevu, základ daně a výši daně.

Plátce by tak měl přijaté daňové doklady pozorně kontrolovat a v případě zjištěných nedostatků se obrátit na svého dodavatele a požádat ho o vystavení oprávněného daňového dokladu.

Vykonávat kontrolu podkladů

Při určování daňové povinnosti je třeba vykonávat kontrolu podkladů, abychom si byli jistí, že všechny skutečnosti budeme schopni před správcem daně obhájit a prokázat.

Do daňového přiznání bychom měli zanášet jenom ty skutečnosti, které jsou ověřené a dokážeme je podložit podklady. Je mnohem jednodušší podat bezchybné přiznání, než se zaobírat kontrolou.

Pro představu si uvedeme konkrétní příklad. Daňový subjekt si zaplatí právní služby. Vytvoří faktury, následně jsou tyto faktury zahrnuty do přiznání jako náklad. Daňový subjekt však nemá žádnou smlouvu, neuzavřel smlouvu a není schopen doložit, že právní služby využil jenom pro podnikatelskou činnost. Při sestavování přiznání je potřeba prověřit a zkontrolovat všechny okolnosti.

¹ Autorky studovaly na Vysoké škole ekonomické obor Zdanění a daňová politika na fakultě Financí a účetnictví. Článek vznikl z výsledků jejich diplomových prací.

V daňovém přiznání bychom neměli uvádět skutečnosti, které neumíme prokázat.

Zejména u nákladů správce daně vykonává tzv. substance a benefit test. Substance test je test, který má ověřit, zdali se dané tvrzení vůbec uskutečnilo. Benefit test je test, který má ověřit užitek tvrzení. Tato dvě hlediska si je třeba vždy uvědomit a umět je prokázat.

Často se v důkazním řízení můžeme setkat se situací, že i když existují všechny doklady k příslušnému plnění, poplatník není schopen prokázat reálné uskutečnění plnění. Nejčastěji se tato skutečnost prokazuje fakturou nebo smlouvou. Danou obdobnou situaci popisuje i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2007, sp. zn. 5 Afs 10/2007. Pokud již správci daně vzniknou pochybnosti, faktura, i když je bezchybná, je jenom formálním důkazem. Přestává být dostatečná k prokázání uskutečnění a uplatnění nároku na odpočet u daného uskutečněného plnění. „Ke zpochybnění daňového dokladu přitom může dojít různými způsoby, např. tak, že neexistuje ten, kdo jej vystavil, popřípadě že vystavitel dokladu za dané období zdanitelné plnění nevykázal, na což lze usuzovat zejména z toho, že nepodal daňové přiznání k dani z přidané hodnoty. Pokud vystavitel daňového dokladu o něm neúčtoval, případně tuto skutečnost nelze ověřit proto, že je vystavitel nekontaktní a jeho účetnictví (případně jiná povinná evidence) vůbec není k dispozici, pak jsou pochybnosti na straně správce daně více než odůvodněné. I za této situace však daňový subjekt může pochybnost správce daně vyvrátit tím, že existenci zdanitelného plnění prokáže jinými důkazními prostředky.“²

Věnovat zvýšenou pozornost významnějším podkladům

Je samozřejmostí, že ne každému podkladu můžeme věnovat hodiny času. Důležitější jsou podklady s hodnotou nad 10.000 Kč, které snižují daňovou povinnost, zejména náklady, splnění podmínek pro osvobození atd. a také podklady s tzv. kulatými hodnotami. Nejčastěji jsou finančním úřadem kontrolované faktury, smlouvy, evidence daně z přidané hodnoty, bankovní výpisy a evidence majetku.

Vytvářet věcné poznámky

U všech sesbíraných, prostudovaných, prozkoumaných a zkontrolovaných podkladů je vhodné uvádět věcné poznámky.

Kontrola je samozřejmě důležitá, ale když už věnujeme čas sběru, studiu, zpracování podkladů (uvedení do přiznání), měli bychom vytvořit věcné poznámky k jednotlivým situacím, případně důvody toho či onoho uvedení dokladu do přiznání. Výrazně to ulehčí práci při využití jednoho podkladu u vícera daní, nebo u případné kontroly.

Ve firmě může například dojít k personálním změnám, nebo kontrola přichází po pár letech, kdy se souvislosti nebo příčiny stanovení daňové povinnosti hledají velmi

obtížně. Bez věcných poznámek by docházelo k dvojité kontrole a opakovanému studování podkladů.

Vykonávat systematickou archivaci Všechno třídit, značit dle logických principů a náležitostí. U daňové evidence ukládat jenom platné a podepsané podklady.

Znovu si uvedeme příklad. Správce daně kontroluje písemnosti a aplikuje přísně formální přístup. V archivu mají v jednom šanonu podepsané faktury a k nim nepodepsanou smlouvu s dodavatelem v pracovní verzi. Správci daně už bude obtížné vysvětlit, že řádně podepsaná smlouva existuje a je v jiném šanonu, a také, že ta pracovní verze není relevantní a rozdíly mezi těmito dvěma smlouvami netřeba zohledňovat. Tím se zbytečně dostáváme do obtížné situace.

Vykonávat samostatnou archivaci důkazních prostředků

Získávání důkazních prostředků představuje poměrně složitý a zdoluhavý proces. Proto doporučení, které by mohlo celkový proces zefektivnit, je vést si **samostatný archiv** s důkazními materiály, poznámkami a vysvětleními k jednotlivým položkám v přiznání, případnou komunikaci (s klientem, dodavatelem, odběratelem atd.), rešerše a průzkumy, podnikatelské plány, budoucí předpokládaný vývoj příjmů a výdajů atd. – vše, co by bez problémů pomohlo unést důkazní břemeno před správcem daně. Vše uvedené by v podstatné míře pomohlo minimalizovat vyvolané náklady způsobené důkazním řízením a hlavně zefektivnit celkový proces. Daňový subjekt by byl důkladně předem připraven k důkaznímu řízení, a tak by ho případné prošetřování správcem daně nemělo ničím zaskočit. Byl by schopen unést důkazní břemeno, bez jakékoli zbytečné námahy a plýtvání časem při dodatečném dohledávání důkazních prostředků a bez psychického tlaku.

V praxi se často stává, že správce daně prošetřuje jednu daň a následně, po jistém čase, začne i prošetřování u druhé daně, pokud zde existuje nějaká souvislost. Ne vždy si však daňový subjekt danou souvislost uvědomí a ne vždy nahlédne do již uskutečněného daňového řízení a uvědomí si, že správce může vyžadovat i stejné důkazní materiály, jako již v daňové kontrole předtím. Časový odstup mezi kontrolami bývá někdy i rok nebo dva a jen těžko si lze pamatovat všechny souvislosti, na základě kterých bylo daňové přiznání zpracováno, a proto je dobré si evidovat samostatnou dokumentaci.

Využít jednoho podkladu u vícera daní

Je potřeba si uvědomit, že mnoho z důkazních prostředků lze využít u více daní. Nejčastěji je to u daních z příjmů a daně z přidané hodnoty. Například archivace vydaných a přijatých faktur je více než důležitá k unesení důkazního břemene. Je to zejména proto, že u daně z přidané hodnoty i daních z příjmů se daň stanovuje především z přijatých a vydaných faktur. Dále

² Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 8. 2008, sp. zn. 9 Afs 204/2007.

například bankovní výpisy slouží k ověření a potvrzení toho, které platby daňový subjekt přijal, a které naopak uhradil. Těchto příkladů bychom si mohli uvést mnohem víc. Důležitá je však práce s těmito doklady – neopakovat sběr, zpracování a kontrolu podkladů a využít podklad efektivně u obou daní, a uvádět si věcné poznámky, které nám práci s nimi ulehčí.

2 Pár tipů pro jednotlivé daně

V této části nabídneme pár tipů, které důležité podklady je třeba si u jednotlivých daní uchovat, co správce daně u jednotlivých daní kontroluje a na co si dát pozor.

Daň z příjmů a daň z přidané hodnoty

U těchto daní je důležité prokázání nákladů spojených s ekonomickou činností. Jednou z podstatných podmínek pro uplatnění nároku na odpočet u DPH je vlastnictví dokladu. Pokud doklad k prokázání nároku na odpočet neexistuje, je jeho prokázání zcela nemožné a celý proces dokazování je zbytečný, jelikož chybí hlavní podmínka pro uplatnění daně na vstupu. Zákon tuhle podmínku definuje v § 11 ZDPH. Také je důležité, aby jednotlivé důkazní materiály splňovaly i konkrétní náležitosti. Odpočet je podmíněn několika pravidly a skutečnostmi. Je jasné, že základní podmínkou je využití přijatého zdanitelného plnění pro ekonomickou činnost plátce.

Další pravidla pro uplatnění nároku na odpočet jsou definována hlavně v § 72 až 76 ZDPH.

Pro uplatnění výdaje v souvislosti se zajištěním, udržením či dosažením příjmů není existence dokladu natolik důležitá, respektive podmínky pro daňovou uznatelnost jsou v zákoně o daních z příjmů popsány velmi stručně. V § 24 ZDPH nenajdeme konkrétní specifikaci jednotlivých

výdajů. Jde o poměrně strohé ustanovení, proto je tato definice často diskutována a je předmětem mnohých daňových sporů. Důležitá je samotná podstata uskutečnění a objasnění dané souvislosti s podnikatelskou činností, a to často řeší judikatura Soudního dvora Evropské unie. K jednotnému postupu při uplatňování uvedených ustanovení zákona se zohledňuje i stanovisko GFŘ č. D-22 pro správné uplatňování výdajů v základu daně.

Daňový subjekt je povinen pro unesení svého důkazního břemene prokázat vynaložení výdaje transparentním a jednoznačným způsobem. Správci musí být jasné, za jakou cenu, jakých podmínek a od koho daně plnění poplatník přijal (Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2010, čj. 2 Afs 32/2008-116).

Jak víme, zákon neupravuje, jaké důkazní prostředky mohou sloužit k prokázání uskutečnění plnění. Jeden z judikátů, který pomáhá při identifikaci důkazních prostředků a přináší jejich výčet v rámci řízení v oblasti daně z přidané hodnoty, je rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 10. 2007, sp. zn. 9 Afs 81/2007.

Zde nastal problém a do důkazní nouze se daňový subjekt dostal z důvodu, že se dodavatel stal nekontaktním. Soud uvedl, že v daném případě neví již o žádném dalším důkazním prostředku, který by mohl být v daném případě proveden nebo navržen. K předmětnému plnění – přijetí zboží, byly předloženy doklady jako skladové karty, evidence daně z přidané hodnoty, výsledovky za příslušná období, hlavní kniha, inventura zásob, pokladní doklady i výpisy z bankovního účtu. V rámci ústního jednání stěžovatelka mohla bez problémů popsat průběh plnění a správce daně při ověřování dodavatelů v obchodním rejstříku zjistil, že v čase uskutečnění transakcí byli dodavatelé existujícími subjekty, registrovanými k dani z přidané hodnoty. Jelikož neexistovaly již žádné důkazní

Daň z příjmů <i>ustanovení § 24 odst. 1</i>	Daň z přidané hodnoty <i>ustanovení § 72 odst. 1</i>
Výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy	Plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění ...
Základní podmínkou je uznatelnost výdajů , které mají ekonomický či jiný racionální účel k dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů .	Základní podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet je, aby plátce přijatá zdanitelná plnění použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti .
Výdaje, které přinesou anebo reálně mohou přinést ať už současně, nebo budoucí předpokládané příjmy , anebo pomohou k tomu, aby byl udržen tok příjmů již dosahovaných.	Ekonomickou činností jsou i přípravné činnosti a již ve vztahu k těmto činnostem vzniká nárok na odpočet a zůstává zachován, i když předpokládaná ekonomická činnost nakonec nevede ke vzniku zdanitelných plnění na výstupu.
Nutno u výdajů prokázat skutečnou ekonomickou podstatu .	Nutno prokázat , že plátce přijímá zdanitelné příjmy v postavení osoby povinné k dani jednající v rámci své ekonomické činnosti .
Vynaložené výdaje se nemusí vždy projevit v příjmech, není zde potřeba přímého vztahu. Smysl spočívá v tom, že se musí jednat o výdaje vynaložené za účelem dosahování příjmů .	Účelem či výsledkem ekonomické činnosti nemusí být vždy jen vytvoření zisku, je však nezbytné za takovou činnost pobírat příjem .
Není podstatná existence dokladů , ale souvislost s ekonomickou činností, resp. s příjmy.	Podstatná existence dokladu a jeho zaúčtování, resp. zaevidování podle § 11 ZDPH.

prostředky, nárok na odpočet byl správcem daně uznán. Z uvedeného vyplývá, že pokud daňový subjekt předloží všechny důkazní prostředky, kterými podepře svou pravdivost tvrzení, že zdanitelné plnění se uskutečnilo a že byly předloženy všechny důkazy zmiňované citovaným judikátem, správce daně již nebude moci vyzvat daňový subjekt k předložení dalších důkazních prostředků k prokázání nároku na odpočet.

Dané závěry však nelze vyvodit ve všech případech, ale uvedený judikát může být ve velké míře nápomocen v daňovém řízení podobného charakteru.

V tabulce níže se nachází stručné shrnutí hlavních souvislostí mezi daní z příjmů a daní z přidané hodnoty, které jsou důležité pro uplatnění výdajů, resp. nákladů.

Daň z nemovitých věcí

U daně z nemovitých věcí se dá vycházet zejména z výpisu z katastru nemovitostí, technické dokumentace, případně z fotografií. Lze jimi prokázat téměř všechny skutečnosti důležité pro správce daně.

Katastr nemovitostí je veřejný seznam, který obsahuje soubor údajů o nemovitých věcech. U katastrálního úřadu je možné na požádání a za stanovených podmínek získat kopie, opisy, výpisy. Závazné pro správní úkony jsou pouze: parcelní číslo, název katastrálního území, geometrické určení nemovitosti a katastrálního území. To v reálu představuje určení tvaru a rozměru katastrálního území a nemovitosti. Tyto informace nám poslouží ke stanovení daňové povinnosti.

V rámci katastru nemovitostí je z daňového hlediska důležité zmínit pravidlo materiální publicity. Od 1. 1. 2014 je zavedeno pravidlo, podle něhož mají údaje z katastru přednost před realitou. To znamená, že se údaje v katastru považují za pravdivé a je povinností vlastníka při jakékoliv změně zanést ji i do evidence katastru. Ve zkratce lze říct: „Co je psáno, to je dáno.“

U správce daně se v rámci kontroly začíná utvářet praxe podívat se do mapových záznamů od Google, kde si lze pomocí StreetView zmapovat některé území. Je tu však potřebná i věcná kontrola, protože mapy mohou být zastaralé. Pro poplatníky z toho vyplývá povinnost poctivě uvést do přiznání i stavby, které nejsou součástí evidence katastrálního území.

Daň z nabytí

K nabytí dochází na základě úplatného postoupení pohledávky nebo zajišťovacího převodu práva. K určení daně jsou nejdůležitější nabývací podklady a vyznění z katastrálního úřadu o provedení vkladu. Taktéž všechny smlouvy týkající se nabytí – kupní smlouva, smlouva o smlouvě budoucí, rezervační smlouva, čestné prohlášení atd. a znalecké posudky nabývané věci k prokázání ceny.

Daň z nabytí si je možné ponížít o výdaje za znalecký posudek. Je třeba odůvodnit potřebu posudku jako přílohy do přiznání a také mít k dispozici fakturu nebo jiný doklad o zaplacení služeb znalci.

Poplatník musí daň přiznat a odvést. Neexistuje však automatická výměna mezi katastrem nemovitostí a finančním úřadem. Je ovšem téměř jisté, že nepřiznání předmětu daně by poplatníkovi neprocházelo dlouho. Katastrální úřad může správce daně o nabytí nemovitosti informovat. Finanční úřad má také elektronický přístup do katastru, vykonává jeho screening a změny by si s největší pravděpodobností všiml a daň by doměřil. Taktéž důkazním prostředkem pro finanční úřad zůstává přiznání z ostatních daní, kde si například v daní z příjmů dokáže vytvořit obraz o majetku, a tak odhalit případné neodvedené daně z nabytí nemovitých věcí.

Silniční daň

K vyplnění daňového přiznání je důležitý zejména technický průkaz. Je to doklad, který stvrzuje technické a identifikační údaje, údaje o vlastnictví, údaje o provedených technických změnách na vozidle, změnách v registru silničních vozidel. Jsou v něm údaje rozhodné pro daňovou povinnost.

Silniční daň je daň, která je mnohokrát prověřovaná při daňových kontrolách. Správce daně může využít širší objem důkazních prostředků, jako údaje ze systému mýtných bran, nové svědky, údaje zjištěné o daňovém subjektu v terénu nebo údaje o daních z příjmů, kde uplatňujete náklady k danému vozidlu. Pro potřeby kontroly je třeba si uvědomit, že daňová kontrola přichází se zpožděním, ale faktický stav se během let mohl změnit, prokazovat se budou skutečnosti z minulosti. To značí, že je nanejvýš vhodné zachovávat všechny údaje i například v případě prodeje, vyřazení nebo likvidace vozidla, zachovat kopii technického průkazu. Další důležitou věcí v rámci silniční daně je přednost formálního stavu před faktickým. Jejím základem je formální stav zápisů v registru silničních vozidel, ne faktický stav vlastnictví nebo užívání. Toto často souvisí se změnou vlastnictví, ke změně vlastnictví nestačí pouze kupní smlouva. Důležité je, aby se při změně vlastnictví vykonaly potřebné změny i v technickém průkazu a registru. Kupní smlouva, která se nepromítla do registru silničních vozidel a technického průkazu, neovlivňuje stanovení daňové povinnosti. Je zapotřebí si uvědomit, že poplatníkem daně je provozovatel registrovaného vozidla zapsaný v technickém průkazu, a to i tehdy, pokud již není jeho vlastníkem.

3 Závěr

Cílem článku bylo poskytnout jisté rady, které by mohly být prospěšné pro zefektivnění procesu dokazování při neočekávané kontrole správce daně, a poukázat na neefektivitu, kterou s sebou přináší proces dokazování a stanovování daňové povinnosti. Správce daně ne vždy začne prošetřovat daňový subjekt ihned

po stanovení daně. Často se stává, že vyzve k prokázání skutečností nebo zahájí daňovou kontrolu po uplynutí jistého času. Čím je časový odstup větší, tím je dohledávání a získávání důkazních prostředků náročnější a složitější. Nejdůležitější částí se tak stává archivace a důkladná kontrola nejen těch podkladů, jejichž archivace je zákonně povinná, ale i těch, které by

vysvětlovaly stanovení daňové povinnosti. Je důležité věnovat čas důsledné přípravě předem, a zabránit tak časovému a psychickému nátlaku při návštěvě finančního úřadu. Žádný důkazní materiál není zbytečný, pokud má potenciál být nápomocný k objasnění dané, i když pro někoho zřejmé, skutečnosti.

Inzerce



TURNÉ DAŇOVÝ ŘÁD 2017 (JEDNODENNÍ ŠKOLENÍ)

V letech 2012–2016 proběhla velmi úspěšná série přednášek „Turné daňový řád“ s několika desítkami opakování v celé ČR s účastí více jak 1 400 daňových poradců. V roce 2017 pokračujeme již šestým ročníkem této vzdělávací akce.

Turné daňový řád 2017 (jednodenní školení) – obsahuje nejaktuálnější témata a problémy styku s finančním úřadem, která se v poslední době stávají ohniskem odborných diskusí. **Pro účast na tomto školení není nutná znalost témat z Turné DŘ 2012–2016.**

Turné daňový řád 2017 (jednodenní školení)		
LIBEREC	19. října 2017	Hotel Liberec, nám. F.X. Šaldy 1345/6, Liberec
HRADEC KRÁLOVÉ	1. listopadu 2017	Kongresové centrum ALDIS, Eliščíno nábř. 375, Hradec Králové
PRAHA	16. listopadu 2017	Hotel Populus, U Staré cihelny 2182/11, Praha 3
OLOMOUC	28. listopadu 2017	Hotel SENIMO, Pasteurova 905/10, Olomouc
MARIÁNSKÉ LÁZNĚ	30. listopadu 2017	Hotel Krakonoš, Mariánské lázně 660, Mariánské lázně

Přednášky nejsou zaměřeny na probírání celého daňového řádu paragraf po paragrafu, ale na vybrané problémy, se kterými se daňový poradce často setkává.

Přednášející: Ing. Zdeněk Burda, daňový poradce č. 1865, člen Sekce správy daní KDP ČR, zkušební komisař KDP ČR, jednatel BD Consult, s.r.o.

Bližší informace: <http://turnedr.ekosik.cz/>, tel.: 776 629 033, e-mail: turnedr2017@gmail.com