

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

Nárok na odpočet DPH ve světle judikátu Kemwater ProChemie

Před dvěma lety vzbudilo pozornost odborné veřejnosti usnesení Nejvyššího správního soudu, kterým byly Soudnímu dvoru Evropské unie položeny předběžné otázky související s problematikou odepření nároku na odpočet DPH v případě neprokázání poskytnutí zdanitelného plnění deklarovaným dodavatelem. V dané době byla relevantní judikatura Nejvyššího správního soudu s výjimkou rozhodnutí v kauze Stavitelství Melichar v zásadě jednotná a vůči daňovým subjektům relativně přísná, neboť jim v případě neunesení důkazního břemena o přijetí plnění od deklarovaného dodavatele v zásadě neumožňovala, aby nárok na odpočet obhájili prokázáním toho, že plnění jim dodal jiný dodavatel.

Položení předběžných otázek tak indikovalo, že by Nejvyšší správní soud mohl tuto judikatorní linii za určitých okolností opustit. U mnoha daňových subjektů, které se z různých důvodů potýkaly s prokazováním průběhu obchodu tak, jak bylo deklarováno na daňových dokladech, vyvolal tento vývoj nemalá očekávání.

SDEU na položené otázky odpověděl svým rozsudkem ze dne 9. prosince 2021, sp. zn. C-154/20. Na základě výkladu směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty SDEU zdůraznil, že nárok na odpočet DPH je třeba přiznat vždy, když jsou splněny jeho hmotněprávní podmínky, bez ohledu na případné nesplnění podmínek formálních (tedy zejména v rovině náležitostí daňového dokladu). Pokud na daňovém dokladu není uveden skutečný dodavatel, musí daňový subjekt prokázat, že plnění bylo poskytnuto plátcem DPH – SDEU přitom zdůraznil, že postavení dodavatele jako plátce DPH může vyplývat z okolností případu, konkrétně např. z objemu a ceny plnění. To je velmi podstatné v kontextu české úpravy DPH, která využívá možnost danou směrnicí a osobám s obratem pod 1 milion korun za posledních 12 měsíců přiznává osvobození od DPH, a nelze tak u každého plnění presumovat, že bylo poskytnuto plátcem DPH. Pokud daňový subjekt toto důkazní břemeno unese, není pro vznik nároku na odpočet nutné, aby byl identifikován skutečný dodavatel.

Rozsudek SDEU je pro daňové subjekty nepochybně nadějný a otevírá jim při obraně nároku na odpočet nové možnosti, pro praxi bude nicméně zásadní, jak k implementaci názoru SDEU přistoupí správní soudy v čele s NSS. Ačkoli rozšířený senát Nejvyššího správního soudu prozatím na rozsudek ve věci *Kemwater ProChemie* nereagoval, čtvrtý senát NSS nelenil a ve svém rozsudku ze dne 4. února 2022, sp. zn. 4 Afs 115/2021 již jeho závěry aplikoval způsobem, který považují za správný a odpovídající potřebám praxe.^[1] Je třeba připomenout, že právě čtvrtý senát NSS vydal v roce 2017 „odbojný“ rozsudek ve věci *Stavitelství Melichar*, kterým se odchýlil od tehdejší většinové judikatury NSS směrem k závěrům obsaženým v rozhodnutí ve věci *Kemwater ProChemie*, přičemž na základě uvedeného rozsudku se věc dostala k rozšířenému senátu NSS a od něj k SDEU. Je tak symbolické, že závěry rozhodnutí *Kemwater ProChemie* zřejmě jako první aplikoval zrovna čtvrtý senát.

V uvedeném případě se žalobkyni před orgány finanční správy nepodařilo unést důkazní břemeno ohledně dodání řepkového oleje deklarovaným polským odběratelům, a protože tato plnění dříve uskutečnila jako osvobozená od DPH, byla jí doměřena daň ve výši uplatněného osvobození (u

poskytnutí plnění neplátcům DPH do jiného členského státu EU nelze osvobození uplatnit a dodavateli vzniká povinnost DPH odvést). Čtvrtý senát na základě judikátu *Kemwater ProChemie* uvedl, že v zájmu zachování neutrality DPH je třeba zkoumat konkrétní skutkové okolnosti případu - pokud ze zjištěného skutkového stavu s jistotou vyplývá, že skutečný odběratel byl plátcem DPH, nelze odpočet DPH odepřít. V posuzovaném případě bylo přitom z provedeného dokazování zřejmé, že řepkový olej byl skutečně dodán do Polska, a byli zjištěni i konkrétní odběratelé. Nejvyšší správní soud proto vrátil věc Odvolacímu finančnímu ředitelství k provedení dokazování ohledně postavení zjištěných odběratelů jako plátců DPH. Čtvrtý senát rovněž přílehavě poznamenal, že s ohledem na objem dodávek nelze očekávat, že by skuteční odběratelé nebyli plátcí DPH.

Rozsudek SDEU ve věci *Kemwater ProChemie* a jeho prvotní výklad ze strany Nejvyššího správního soudu tak lze hodnotit jako pozitivní a otevírající nové možnosti obrany proti snaze finanční správy o odepření nároku na odpočet DPH. Lze předpokládat, že v mnoha probíhajících daňových kontrolách a odvolacích řízeních bude na základě tohoto rozsudku prováděno dokazování zaměřené na obrat dodavatele zdanitelného plnění, a toto dokazování nezřídka povede k alespoň částečnému prokázání sporného nároku na odpočet. Protože však toto dokazování může být relativně komplexní a pro specifické skutkové okolnosti každého případu bude obtížné vyvodit z judikatury jednoznačné závěry, je pravděpodobné, že mnoho z těchto případů skončí až u Nejvyššího správního soudu. O rozsudku *Kemwater ProChemie* tak ještě nepochybně mnohokrát uslyšíme.

Tomáš Munzar,
advokát

BŘÍZA & TRUBAČ
ADVOKÁTNÍ KANCELÁŘ — ATTORNEYS AT LAW

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

Klimentská 1216/46
110 00 Praha 1

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

[1] Tento text byl sepsán ke dni 13. února 2022, kdy dle vědomí autora nebyly v souvislosti s judikátem *Kemwater ProChemie* vyhlášeny žádné jiné rozsudky NSS.

Další články:

- [Prekluze důvodu neplatnosti VH](#)
- [Jak zahájit provoz mezinárodní letecké linky do České republiky \(EU\): právní požadavky pro aerolinky ze třetích zemí](#)
- [TOP 5 judikátů z korporátního práva za rok 2025](#)
- [Odštěpný závod zahraniční společnosti optikou NIS2: Jak správně určit velikost podniku?](#)
- [Byznys a paragrafy, díl 31. - létající pořizovatel ve světle nového stavebního zákona](#)
- [SCHEJBAL& PARTNERS stáli u získání jedné z prvních licencí dle MiCA v ČR](#)
- [Proč dnes více než polovina M&A transakcí ve střední Evropě nekončí podpisem](#)
- [Přehnaná, nebo důvodná prevence? Zajištění a utvrzení závazků v praxi](#)
- [Návrh nového zákona o digitální ekonomice](#)
- [Byznys a paragrafy, díl 30.: Jednání za s.r.o. - zápis jednatelského oprávnění do obchodního rejstříku](#)
- [Prověřování zahraničních investic a kybernetická regulace: řízená služba jako nová transakční proměnná](#)