

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

Soudní dvůr EU: Finanční úřad je povinen vyplácet nespornou část nadměrného odpočtu

Jedním z nejpalčivějších problémů, s nimiž se podnikatelé v současné době setkávají, je nepřiměřeně dlouhé zadržování nadměrného odpočtu na DPH pod záminkou probíhající daňové kontroly. V praxi navíc takto bývá kontrolovanému plátcovi zadržován celý vykázaný nadměrný odpočet, ačkoli je sporná jen jeho část. Je tedy zřejmé, že nějaký nadměrný odpočet plátcovi daně po skončení daňové kontroly vyplacen bude, avšak není zřejmé, zda daňový subjekt obhájí svá daňová tvrzení v plném rozsahu, nebo jím tvrzený nadměrný odpočet bude krácen.

Přestože Ústavní soud již před více než rokem nálezem ve věci *Kovové profily* rozhodl, že takový postup správce daně představuje protiústavní zásah do práva na pokojné užívání majetku, [1] finanční správa právní názor Ústavního soudu ve své praxi reflektuje, eufemisticky řečeno, jen velice neochotně. [2] Překážkou vracení nesporné části nadměrného odpočtu má být neexistence procesní úpravy. Tato překážka měla být odstraněna novelou daňového řádu, jež měla zavést institut zálohy na nadměrný odpočet, avšak tato návrh této novely byl v květnu tohoto roku poslaneckou sněmovnou zamítnut.

Rozsudek Soudního dvora EU ve věci *Agrobet*

Přetrvávající rezistence finančních úřadů vůči požadavkům plátců daně, aby jim byla ještě před ukončením daňové kontroly vyplacena ta část nadměrného odpočtu, která je nesporná, byla založena na dvou okruzích argumentů. První vycházel z tvrzení, že výplata nesporné části nadměrného odpočtu je věcí vnitrostátního procesního práva (tedy daňového řádu), který správci daně nezakládá pravomoc vyměřit nespornou část nadměrného odpočtu částečným platebním výměrem. Správce daně by tedy finanční prostředky poslal rád, avšak není k tomu oprávněn. Druhý okruh argumentů byl založen na přesvědčení finanční správy, že nadměrný odpočet představuje nedělitelný výsledek ekonomické aktivity daňového subjektu za celé zdaňovací období, takže je pojmově vyloučeno uvažovat o jeho nesporné části. Tento argument byl v diskusích prezentován bonmotem pravícím, že zajíci se počítají až po honu.

Oba tyto argumenty finanční správy byly rozsudkem Soudního dvora EU ve věci *Agrobet* [3] vyvráceny. Soudní dvůr EU se neztotožnil s argumentací české vlády (podpořené španělskou vládou a Evropskou komisí), dle níž nadměrný odpočet představuje nedělitelný celek. Dle SDEU je osoba povinná k dani „*sice povinna splnit podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH, konkrétně podat jedině přiznání k DPH za celé zdaňovací období, avšak vzhledem k tomu, že tato směrnice nestanoví nic jiného, nelze této osobě následně bránit v částečném uplatňování hmotněprávních nároků, které jí z této kapitoly plynou pro každé plnění.*“ [4]

Následně se Soudní dvůr zabýval stavem české vnitrostátní úpravy, která – jak poukázal již Nejvyšší správní soud ve své předběžné otázce – nedává plátcovi daně možnost prokázat oprávněnost tvrzení o existenci nesporné části nadměrného odpočtu. Tento stav je dle SDEU v rozporu s principy řádné správy. K tomu SDEU dodává, že „*uplatňuje-li členský stát unijní právo, platí i v rámci daňové*

kontroly požadavky plynoucí z práva na řádnou správu - odrážejícího obecnou zásadu unijního práva - a mimo jiné právo každého, aby jeho záležitosti byly řešeny nestranně a v přiměřené lhůtě.“[5] Dle SDEU „může totiž být v oprávněném zájmu osoby povinné k dani, aby daňový orgán vydal rozhodnutí potvrzující, že uvedená kontrola zůstane omezena pouze na určitá plnění, zvláště když tato plnění tvoří jen malou část ekonomické činnosti osoby povinné k dani.“[6]

Dopady do praxe

Dlužno dodat, že komentované rozhodnutí Soudního dvora EU finanční orgány nikterak neomezuje při výkonu jejich kontrolních pravomocí. Soudní dvůr v odůvodnění explicitně potvrdil legitimitu veřejného zájmu na řádném výběru daní a nijak nezpochybnil ani kompetence daňových orgánů na tomto poli. Podle mého názoru se jedná o projev pragmatického přístupu k interpretaci a aplikaci práva. Důvody odepření nároku na včasné vyplacení nadměrného odpočtu (alespoň v jeho nesporné části) nemohou být formální či procesní (rádi bychom, ale nejde to), ale jediné meritorní a věcné (lze se domnívat, že právo na nadměrný odpočet vykázané daňovým subjektem může být jen zdánlivé).

Stěžejní význam při uplatňování závěrů rozsudku ve věci *Agrobet* (a to i v případech, kdy se nakonec přece jenom prosadí řešení prostřednictvím zálohy na nadměrný odpočet) bude mít v praxi řešení dvou otázek. Předně je třeba si ujasnit, kdy je určitá část nadměrného odpočtu opravdu nesporná. Nesporná část nadměrného odpočtu se totiž samozřejmě nerovná součtu správcem nezpochybněných nároků na odpočet (to ostatně nikdo ani netvrdil). Odpověď naznačuje SDEU v bodě 37 rozsudku - o nesporné části nadměrného odpočtu lze dle SDEU hovořit ve vztahu k těm plněním nedotčených daňovou kontrolou, *„pokud částka splatné daně i částka odpočitatelné daně připadající na tato plnění jsou samy nesporné.“*

S tím pak úzce souvisí otázka, jak se k vymezení nesporné části nadměrného odpočtu dopracovat. Mohlo by se totiž zdát, že pro správce daně bude snadné nepřipustit situaci, kdy je zjevné, že část nadměrného odpočtu je nesporná. Na straně druhé však rozsudek SDEU ve věci *Agrobet* může působit jako právně závazný impuls, aby správce daně daňovou kontrolu organizoval tak, aby se co nejdříve zorientoval v ekonomické činnosti daňového subjektu tak, aby bylo možné zjistit, zda část nadměrného odpočtu je nesporná, či nikoli. Daňový subjekt tedy má procesní právo, aby správce daně postupoval s přihlédnutím k oprávněným zájmům daňového subjektu. Tím dochází k narušení paradigmatu, dle něhož je organizace vedení daňové kontroly věcí v podstatě neomezené diskrece správce daně.

Pokud se tento přístup prosadí, může mít komentovaný rozsudek na právní praxi daleko větší dopad, než by se na první pohled mohlo jevit. Správce daně tak již dnes (bez jakékoli novelizace daňového řádu) může přistupovat v pravém slova smyslu klientsky k subjektům, u nichž provádí rutinní kontrolu či kontrolu zaměřenou na jasně vymezenou dílčí část ekonomické činnosti daňového subjektu. Tím se nijak neeliminuje možnost správce daně chránit veřejné rozpočty před podvodným jednáním.



JUDr. Ondřej Moravec, Ph.D.,
advokát a člen rady Unie daňových poplatníků



[Advokátní kancelář Hartmann, Jelínek, Fráňa a partneři, s.r.o.](#)

Sokolovská 49
186 00 Praha 8 - Karlín

Tel.: +420 225 000 400
Fax: +420 225 000 444
e-mail: recepcepha@hjf.cz

[1] Nález Ústavního soudu II. ÚS 819/18 ze dne 22.10.2019

[2] Z vlastní praxe mi jsou známy případy, kdy správce daně odmítl nespornou část nadměrného odpočtu vyplatit s odůvodněním, že mu daňový řád takovou pravomoc nesvěřuje.

[3] Rozsudek č. C-446/18 ze dne 14.5.2020

[4] Bod 33 cit. rozsudku.

[5] Bod 43 cit. rozsudku.

[6] Bod 45 cit. rozsudku.

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

Další články:

- [Byznys a paragrafy, díl 37.: Povinná forma jednání ve smlouvách](#)
- [EUDAMED: Jednotná databáze mění pravidla hry na trhu zdravotnických prostředků](#)
- [AML a diskriminace v realitní praxi: chyby, které mohou vyjít draho](#)
- [Nový zákon o veřejných dražbách, aukce a obálkové metody](#)
- [Revize zájezdové směrnice: co přináší, co hrozilo a co to znamená pro praxi](#)
- [Kupní smlouva o převodu nemovitosti bez uvedení výše kupní ceny](#)
- [Druhá „tlačítková novela“: povinné tlačítko pro odstoupení od smlouvy](#)
- [Souhlas s veřejným užíváním pozemku jako překážka nároku na bezdůvodné obohacení - nález Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 2541/25](#)
- [Kupní smlouva bez přesného určení kupní ceny](#)
- [Nová pravidla ICC pro rozhodčí řízení: Přehled klíčových změn účinných od 1. června 2026](#)
- [Byznys a paragrafy, díl 36.: Doložka o mlčenlivosti](#)