

## Závěr

Hlavním cílem této práce bylo objasnit situaci kolem odpočtu daně ze zprostředkovatelských smluv za pomoci judikatury Nejvyššího správního soudu. Byla provedena analýza sedmnácti rozhodnutí Nejvyššího správního soudu a při této analýze byly předesťeny nejčastější problémy, které se daného tématu týkají. Cíl práce provést detailní analýzu rozhodovací činnosti Nejvyššího správního soudu v oblasti odpočtu daně z přidané hodnoty v oblasti zprostředkovatelských smluv byl tedy splněn. Dále bylo také cílem diplomové práce odpovědět na otázky, kdo a jakým způsobem musí dokázat, že došlo k faktickému plnění ze zprostředkovatelské smlouvy a odpočet daně je tedy legitimní.

Ze sedmnácti rozsudků Nejvyššího správního soudu, které zde byly uvedeny, byl daňový subjekt úspěšný pouze v pěti. Důvodem úspěchu nebylo to, že by daňový subjekt před soudem dokázal faktické plnění ze zprostředkovatelské smlouvy, ale nejčastějším důvodem úspěchu byla existence procesní vady, která vznikla v průběhu daňového řízení. Naopak ve zbývajících rozsudcích byl daňový subjekt neúspěšný, a to z důvodu, že nedokázal dostatečně prokázat, že k zprostředkování fakticky došlo. Je otázkou, zda nízká úspěšnost daňového subjektu je dána spíše tvrdostí podmínek, které po něm soud vyžaduje, aby v případě zprostředkovatelských smluv splnil, nebo naopak tím, že správce daně neuznává odpočty daně z přidané hodnoty jen ve zcela evidentních případech.

Cílem této práce bylo také zjistit, na kom leží v případě prokazování plnění ze zprostředkovatelských smluv důkazní břemeno. Nejvyšší správní soud opakovaně k této věci rozhodl, že důkazní břemeno leží převážně na daňovém subjektu. To je dáno především charakterem daňového řízení. V tomto řízení nedochází k uplatňování vyšetřovací zásady, ale naopak zásady, že daňový subjekt musí svá tvrzení uvedená v daňovém přiznání sám prokázat. Daňové řízení je také vedeno zásadou formální pravdy a ne zásadou materiální pravdy, jako jiná správní řízení.

Analýzou rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsme také dospěli k odpovědi na otázku, jakým způsobem je potřeba nárok na odpočet daně z přidané hodnoty ze zprostředkovatelských smluv dokazovat. První skupinu důkazů lze označit jako důkazy

formální. Mezi tyto důkazy řadíme zprostředkovatelskou smlouvu, daňové doklady, případně také smlouvy uzavřené s třetími osobami na základě zprostředkování. Tyto důkazy formálně potvrzují nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Smyslem druhé skupiny důkazů, označené jako faktické důkazy, je dokázat, že došlo k faktickému plnění ze zprostředkovatelských smluv. Jako takové důkazy mohou sloužit například nabídky, soupisy poskytovaných služeb nebo dopisy, které zprostředkovatel posílal třetím osobám s cílem přesvědčit je, aby uzavřely s daňovým subjektem smlouvy. Dalšími důkazy, které může daňový subjekt využít, jsou výpovědi svědků, nejlépe osob, se kterými bylo zprostředkováno.

Jak bylo uvedeno, využít náklady spojené se zprostředkovatelskou smlouvou k odpočtu daně z přidané hodnoty není vůbec snadné. To je dáno především tím, že zprostředkovatelské smlouvy nemají na rozdíl od ostatních smluv žádný hmotný výstup. Proto daňovému subjektu lze doporučit, aby pečlivě zvážil, zda bude využívat zprostředkování ve svém podnikání. Nejvyšší správní soud opakovaně ve svých rozhodnutích uvedl, že se zprostředkovatelskými smlouvami se pojí určité riziko, neboť ne vždy daňový subjekt bude schopen předložit dostatek důkazů, aby mohl být odpočet daně z přidané hodnoty uznán. To je dáno tím, že zprostředkovatelské smlouvy nemají žádný hmotný výstup, což u nich ztěžuje prokázání faktického plnění.

Pokud se i přesto daňový subjekt rozhodne zprostředkovatelskou smlouvu uzavřít, měl by už od samotného počátku začínat shromažďovat důkazy, které by v případě daňové kontroly použil k prokázání plnění. To je dáno tím, že v daňovém řízení převážně leží důkazní břemeno na daňovém subjektu. Daňový subjekt by měl proto shromažďovat v průběhu zprostředkování co nejvíce informací o činnosti zprostředkovatele. Měl by zaznamenávat svá jednání se zprostředkovatelem, a jaké pokyny mu při těchto jednání ukládal. Daňový subjekt by se také se zprostředkovatelem měl dohodnout, aby i on své jednání vůči třetím osobám zaznamenával a tyto záznamy potom předával daňovému subjektu pro případ daňové kontroly. Ne vždy ale s takovouto spoluprací bude zprostředkovatel souhlasit a to například protože způsob jeho zprostředkování může být jeho obchodním tajemstvím, nebo by to pro něj představovalo nadměrnou zátěž. V takovýchto případech lze daňovému subjektu doporučit, aby si nechal zprostředkování potvrdit třetí osobou, s kterou bylo zprostředkováno, popřípadě jiným svědkem.

Nejvyšší správní soud se zabýval dalšími problémy v oblasti zprostředkovatelských smluv. Soud konstatoval, že ke zprostředkování může dojít i mezi osobami, které již spolu přišly do styku. Obchodní zákoník nedefinuje třetí osobu jako osobu, kterou zájemce nezná. Za zprostředkování nelze považovat pouze vyhledávání potenciálních zájemců, ale také působení na osoby již klientovi známé. Ne každé jednání jednatele zprostředkovatelské společnosti lze této společnosti připsat. Také to, že zprostředkovatel odvedl z provize daň z přidané hodnoty nebo daň z příjmu, nezakládá právo daňovému subjektu na odpočet daně z přidané hodnoty. Podle Nejvyššího správního soudu je k tomu, aby mohlo dojít k odpočtu daně z přidané hodnoty nutné splnit podmínky uvedené v zákoně.