



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Jitky Zavřelové a soudců Petra Mikeše a Milana Podhrázkého v právní věci žalobkyně: **VODASERVIS, s. r. o.**, se sídlem Jamská 2362/53, Žďár nad Sázavou, zastoupená Mgr. Bc. Lubošem Klimentem, advokátem se sídlem Ždírec 99, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 11. 2020, čj. 44883/20/5300-21442-712906, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 21. 12. 2022, čj. 30 Af 7/2021-66,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

**O d ů v o d n ě n í :**

I. **Dosavadní průběh řízení**

[1] Rozhodnutím z 21. 9. 2018 vydal Finanční úřad pro Kraj Vysočina dodatečný platební výměr (dále jen „výměr“) na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období prosinec 2014. Tímto výměrem byla žalobkyni doměřena daň ve výši 210 000 Kč a současně jí byla uložena povinnost uhradit zákonné penále ve výši 42 000 Kč. Žalovaný v odvolacím řízení tento výměr v záhlaví uvedeným rozhodnutím potvrdil. Nárok na odpočet daně (§ 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty), který žalobkyně

uplatňovala, měl žalobkyni vzniknout na základě faktury, kterou jí vystavila společnost MS FMX, s. r. o. (dále jen „dodavatel“) za zprostředkování reklamy na závodech ve freestyle motokrosu.

[2] Na základě smlouvy z 27. 1. 2014 se dodavatel zavázal k poskytování reklamních služeb žalobkyni v období od 1. 2. 2014 do 20. 12. 2014. Žalobkyně obdržela od dodavatele fakturu č. 11400005 z ledna 2014, ve kterém žalobkyni fakturoval služby „za 1. pololetí roku 2014“ (dále jen „první faktura“). Ve druhé faktuře č. 1140051 z července 2014 dodavatel fakturoval služby „za 2. pololetí roku 2014“ (dále jen „druhá faktura“). Ve třetí faktuře č. 11400097 z listopadu 2014 dodavatel uvedl, že „dle smlouvy Vám fakturujeme za propagaci při TV vysílání pořadu“ (pozn NSS: žalovaný se ve svém rozhodnutí touto třetí fakturou blíže nezabýval). Ve čtvrté faktuře č. 11400099 z prosince 2014 dodavatel také uvedl, že „dle smlouvy Vám fakturujeme za propagaci při TV vysílání pořadu“ (dále jen „čtvrtá faktura“). Zatímco první a druhá faktura se dle žalovaného vztahovaly k celému roku 2014, tak v případě čtvrté faktury mu nebyl zřejmý předmět jejího plnění.

[3] Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného žalobu ke Krajskému soudu v Brně, který ji v záhlaví uvedeném rozsudkem zamítl. Krajský soud předeslal, že je to daňový subjekt, kdo má obecně břemeno tvrzení (daň přiznat) a také břemeno důkazní (prokázat skutečnosti, které sám tvrdí). Pokud daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, tak správce daně může i přesto vyjádřit pochybnosti stran věrohodnosti těchto dokladů. V takovém případě však správce daně musí prokázat, že o věrohodnosti existují vážné a důvodné pochyby. Jestliže správce daně tuto nevěrohodnost prokáže, tak je to opět daňový subjekt, kdo musí prokázat pravdivost svých tvrzení. Krajský soud zrekapituloval řízení u správce daně a konstatoval, že žalobkyně unesla své prvotní důkazní břemeno ohledně předložení formálně bezvadného daňového dokladu.

[4] Ze čtvrté faktury vyplývá, že dodavatel měl pro žalobkyni uskutečnit „propagaci při TV vysílání pořadu“. Dodavatel však vyfakturoval žalobkyni plnění za první pololetí roku 2014 již v lednu 2014 a za druhé pololetí roku 2014 již v červenci 2014. Správci daně proto nebylo zřejmé, jaké konkrétní reklamní služby na základě čtvrté faktury žalobkyně přijala, zda se dodavatel zavázal poskytnout další reklamní služby (za situace, kdy již bylo poskytnutí reklamních služeb za obě pololetí roku 2014 fakturováno). Krajský soud souhlasil se žalovaným, že ze čtvrté faktury či ze smlouvy z 27. 1. 2014 nevyplývá, jaký byl předmět jednotlivých dílčích plnění dodavatele, jejich rozsah či posloupnost.

[5] Část reklamních služeb byla poskytnuta ještě přede dnem uzavření smlouvy, tj. před 27. 1. 2014. Žalobkyně sice namítá, že tyto služby byly poskytnuty na základě ústní smlouvy, nicméně v takovém případě zůstalo tvrzení žalobkyně nepodloženo. Dle smlouvy z 27. 1. 2014 měl dodavatel propagovat žalobkyni na minimálně šesti závodech, nicméně žalobkyni poskytnutá fotodokumentace se vztahuje pouze ke čtyřem závodům. Také tato skutečnost mohla u žalovaného založit pochybnosti o skutečném rozsahu plnění. Rozpis umístění jezdce na osmi závodech, na který poukazuje žalobkyně, nemohl objasnit rozsah poskytnutých reklamních služeb. Tyto oprávněné pochybnosti byly navíc prohloubeny tím, že dodavatel sídlil na virtuální adrese a byl nekontaktní. Na základě těchto pochybností

pokračování

žalovaný správně zaslal žalobkyni výzvu k prokázání skutečností, čímž přenesl důkazní břemeno na ni a dal jí prostor, aby tyto pochybnosti odstranila. Žalobkyni muselo být zřejmé, že pochybnosti žalovaného se týkají rozsahu plnění.

[6] Žalobkyně ovšem nedokázala doložit, jaké konkrétní služby a zejména v jakém rozsahu byly předmětem čtvrté faktury. Žalobkyně nedokázala tento rozsah ani definovat. K vyjasnění rozsahu těchto služeb nemůže přispět ani argument žalobkyně o existenci ústní dohody s dodavatelem. Žalobkyně taktéž neprokázala tvrzenou novaci smluvního vztahu s dodavatelem či neformální spolupráci s ním, která měla probíhat před uzavřením smlouvy z 27. 1. 2014. Z tvrzení, že čtvrtá faktura byla vystavena na základě této smlouvy, nevyplývá rozsah poskytnutého plnění, resp. není možné ověřit, zda se toto plnění vůbec uskutečnilo. Žalobkyně prokázala pouze část realizovaných služeb, což pro přiznání nároku na odpočet DPH nestačí. Žalobkyně údajně kontrolovala, aby vystavené faktury nepřesáhly maximální smluvní částku 6 000 000 Kč. Způsob této kontroly však není zřejmý, a není tak ani zřejmé, jak mohla žalobkyně vyhodnotit, že fakturovaná cena koresponduje s rozsahem skutečně poskytnuté propagace. Pro žalobkyni tak bylo zjevně důležitější, aby „nějaká“ propagace proběhla a faktury nepřesáhly předem sjednanou částku.

[7] Stěžejním závěrem je v tomto sporu skutečnost, že žalobkyně nedokázala specifikovat předmět a rozsah plnění. Tuto skutečnost nemůže zvrátit ani navržený důkazní prostředek – rozhodnutí žalovaného o dani z příjmů právnických osob, které se týkalo (ne)čitelnosti loga žalobkyně na dresu motocyklového závodníka. Krajský soud považoval za nedůvodnou námitku, že správce daně měl vyžádat informace od subjektů, které byly uvedeny v informačních seznamech k reklamním smlouvám. Krajský soud neprovedl ani důkaz svědeckou výpovědí závodníka, který měl prokázat, k jaké sportovní akci se váže poskytnutá fotodokumentace. Tento důkaz žalobkyně navrhuje až v žalobě, přičemž krajský soud nemůže napravit její procesní pasivitu v daňovém řízení. Krajský soud rovněž neprovedl důkazy listinami, které jsou součástí správního spisu, neboť při řízení u správního soudu se důkaz správním spisem zpravidla neprovádí.

## II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

### *Kasační stížnost*

[8] Proti tomuto rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost. Dle krajského soudu se stěžovatelce podařilo prokázat její propagaci pouze na čtyřech závodech. Podle smlouvy z 27. 1. 2014 však měla tato propagace proběhnout na minimálně šesti závodech (bod 38 rozsudku krajského soudu). Stěžovatelka nicméně již v řízení před správcem daně poskytla rozpis, ze kterého vyplývá umístění závodního jezdce v osmi závodech. Jestliže závodník dosáhl umístění, tak na těchto závodech logicky musel být přítomen, a tedy svým dresem propagovat stěžovatelku. Stěžovatelka dále předložila mediální zprávy o těchto závodech. Závěr žalovaného, že stěžovatelka neprokázala účast závodníka na minimálně šesti závodech, je tak v rozporu s důkazními prostředky.

[9] Z judikatury přitom vyplývá, že daňový subjekt nemusí prokázat tvrzené skutečnosti s absolutní jistotou, nýbrž s dostatečnou mírou pravděpodobnosti (první právní věta rozsudku NSS z 16. 1. 2020, čj. 8 Afs 23/2018-37, č. 3976/2020 Sb. NSS). Zároveň účelem podnikání není ničím neohraňované shromažďování listin a kontaktů na svědky pro účely možného daňového řízení (rozsudek NSS z 19. 4. 2022, čj. 3 Afs 223/2020-66, bod 26). Žalovaný i krajský soud postupovaly v rozporu s touto judikaturou, která vyžaduje pouze dostatečnou míru pravděpodobnosti a obezřetnosti. Stěžovatelka přitom tuto míru naplnila. Z důkazních prostředků vyplývá, že logo stěžovatelky bylo na dresu závodníka viditelné a že se tento závodník zúčastnil minimálně osmi závodů. Jestliže měl tento závodník na svém dresu umístěno logo stěžovatelky na všech záznamech, pak jej měl pravděpodobně umístěno na dresu i při jiných závodech. Stěžovatelka tedy nesouhlasí se závěry krajského soudu, že i kdyby se prokázaly konkrétní závody, při kterých bylo logo stěžovatelky užito, tak by stále byl nejasný rozsah plnění (bod 50 rozsudku krajského soudu).

[10] Krajský soud uvedl, že pro stěžovatelku byla významná pouze ta skutečnost, aby „nějaká“ propagace proběhla a faktury nepřesáhly maximální částku (bod [6] tohoto rozsudku). Stěžovatelka ovšem kontrolovala, zda jsou smluvené služby poskytovány a zda mají pozitivní ekonomický vliv na její podnikání. Jak totiž vyplývá z judikatury výše, smyslem podnikání je dosažení zisku, nikoliv shromažďování neurčitého množství důkazů k uspokojení excesivních požadavků správce daně.

[11] Není pravdou, že by nedošlo k prokázání rozsahu služeb u čtvrté faktury. Zatímco předchozí dvě faktury se týkaly propagace na samotných závodech, tak čtvrtá faktura se týká propagace v TV. Stěžovatelka přitom správci daně poskytla videozáznamy z konkrétních závodů, které odvysílala Česká televize. Ve vztahu ke čtvrté faktuře se tak správce daně i krajský soud měly zabývat otázkou, zda fakticky došlo k propagaci v TV, nikoliv otázkou, zda se tato propagace uskutečnila alespoň na šesti závodech. První dvě faktury svým nepřesným textem navodily dojem, že se týkají veškerého plnění za rok 2014. Čtvrtá faktura byla vystavena na jiná plnění.

[12] Správci daně bylo z předchozích řízení známo, že dodavatel poskytoval stěžovatelce reklamní služby pro TV již před rokem 2014, na což stěžovatelka správce daně upozornila. Tyto informace, včetně navrhovaných důkazních prostředků, měly být užity pro odstranění pochybností i v nyní přezkoumávaném řízení. Pokud totiž správce daně dospěje ve věci identické skutkové otázky, která byla rozhodná v obou řízeních, k odlišným skutkovým zjištěním, musí být tento rozpor odstraněn řádným dokazováním (třetí právní věta rozsudku NSS z 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS).

#### *Vyjádření žalovaného*

[13] Žalovaný se ztotožňuje se závěry krajského soudu. Argumentace stěžovatelky se týká testu míry „obezřetnosti či pravděpodobnosti“, nicméně stěžovatelka v těchto testech neuspěla. Z první a druhé faktury vyplývalo, že veškeré reklamní služby za rok 2014 již byly vyfakturovány těmito dvěma fakturami. Správce daně měl tedy pochybnosti o tom, jaké konkrétní služby stěžovatelka přijala v rámci čtvrté faktury, a proto vydal výzvu

pokračování

k prokázání skutečností. Pochybnosti vyplývaly i z prokázání počtu závodů, ve kterých měla být stěžovatelka propagována, z počtu závodů v lednu 2014 a také z nekontaktního dodavatele (bod [5] tohoto rozsudku). Výzvou k prokázání skutečností proto správce daně přesunul důkazní břemeno zpět na stěžovatelku. Stěžovatelka však správci daně předložila totožné důkazní prostředky jako v přecházejících fázích řízení.

[14] Stěžovatelka vůbec neodpovídá na stěžejní otázku, jaké konkrétní služby a v jakém konkrétním rozsahu jí byly fakturovány dodavatelem, tj. co konkrétně bylo předmětem čtvrté faktury. Stěžovatelka ani nespecifikovala rozsah plnění, které bylo ve čtvrté faktuře nazváno jako „*propagace při TV vysílání pořadu MS FMX*“. Stěžovatelka se odkazuje na dres závodníka, na kterém bylo její logo údajně viditelné či na rozpis umístění tohoto závodníka v osmi závodech. Dle žalovaného však nepostačuje, aby stěžovatelka prokázala poskytnutí „nějakých“ reklamních služeb, nýbrž musí prokázat jejich konkrétní rozsah (rozsudek NSS z 13. 4. 2017, čj. 10 Afs 310/2016-35, bod 17). Argumentace stěžovatelky by vedla k absurdním závěrům, kdy na základě pouhého umístění loga na drese závodníka by si mohla nárokovat odpočet daně za poskytnutí všech reklamních služeb. Dle judikatury je přitom důvodem pro neuznání nároku na odpočet je i neprokázání konkrétního rozsahu přijatého zdanitelného plnění (rozsudky NSS z 13. 8. 2020, čj. 7 Afs 194/2019-43, z 11. 6. 2021, čj. 4 Afs 402/2020-63 či z 9. 8. 2021, čj. 6 Afs 235/2020-76).

[15] K otázce pravděpodobnosti žalovaný uvádí, že správce daně nevyžadoval od stěžovatelky vyvrácení pochybností s absolutní jistotou. Správce daně obecně vyžaduje takovou míru pravděpodobnosti, aby o pravdivosti předkládaných tvrzení nevznikaly vážné pochybnosti. To však neznamená, že by část deklarovaného plnění mohla zůstat zcela důkazně nepodepřena. Stěžovatelka toliko prokázala, že k „nějaké“ propagaci její osoby došlo, což ovšem nepostačuje. Judikatura vyžaduje prokázání celého rozsahu deklarovaného plnění (rozsudek NSS z 14. 9. 2022, čj. 1 Afs 89/2022-49, bod 27). V době zahájení této daňové kontroly ještě neuplynula lhůta pro stanovení DPH za příslušné zdaňovací období, a proto stěžovatelka měla povinnost disponovat důkazními prostředky, aby mohla prokázat svůj nárok na odpočet.

[16] Formulaci o „neohrazeném shromažďování listin“ (bod [9] tohoto rozsudku) je vždy třeba vztáhnout k okolnostem daného případu. Ani formálně bezvadné doklady v kombinaci s fakticky existujícím plněním nemusí být pro unesení důkazního břemene dostatečné, pokud nebyla celá transakce v úplnosti a logicky uspokojivě vysvětlena (rozsudek NSS z 26. 3. 2020, čj. 10 Afs 255/2018-39, bod 21). Žalovaný opakuje, že je to stěžovatelka, kdo měl a které se nepodařilo prokázat průběh obchodní transakce. Závěry správce daně tak, na základě výše uvedeného, nejsou projevem extenzivního výkladu důkazního břemene daňového subjektu, jak namítá stěžovatelka.

[17] Stěžovatelka v žalobě namítala, že v jiných řízeních týkajících se daně z příjmů správce daně posoudil logo stěžovatelky na dresu závodníka jako rozpoznatelné (bod [7] tohoto rozsudku). Tato otázka je však pro nyní projednávaný případ irelevantní. Stěžejní nejasnost nyní projednávané věci, tj. konkrétní rozsah poskytnutého plnění, se stala

nejasností právě i v rámci odkazovaného řízení o dani z příjmů. Správní soudy přitom při přezkumu odkazovaného rozhodnutí o dani z příjmů daly za pravdu právě žalovanému (rozsudek NSS z 20. 10. 2023, čj. 5 Afs 202/2022-46). Stěžovatelka se odkazuje na skutečnosti, které byly údajně prokázány v předchozích řízeních (bod [12] tohoto rozsudku). Stěžovatelka však neupřesňuje, o jaká předchozí řízení se konkrétně jedná. Zároveň se jedná o námitku, kterou stěžovatelka neuplatnila v řízení u krajského soudu, ačkoliv mohla.

### III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[18] Kasační stížnost je nedůvodná.

#### *Nedůvodné námitky*

[19] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval okruhem námitek stěžovatelky, že na základě poskytnutého rozpisu výsledků je pravděpodobné, že se závodník, který měl mít na svém dresu logo stěžovatelky, zúčastnil minimálně osmi závodů. Správce daně z pravděpodobnosti těchto závěrů mohl a na základě závazné judikatury také měl vyjít (body [8] a [9] tohoto rozsudku).

[20] Nejvyšší správní soud se nicméně domnívá, že tato otázka je pro stěžejní závěr napadeného rozsudku krajského soudu irelevantní. Žalovaný vydal dne 22. 6. 2020 výzvu k prokázání skutečností čj. 24437/20. Na základě této výzvy měla stěžovatelka prokázat deklarovaný rozsah zdanitelného plnění pro účely daňového odpočtu. Nárok na tento odpočet stěžovatelka odvozovala ze čtvrté faktury. Žalovanému však nebyl zřejmý předmět plnění, který stěžovatelce měl být poskytnut na základě čtvrté faktury, neboť z textu první a druhé faktury vyplývalo, že v těchto dvou fakturách byly zahrnuty veškeré poskytnuté služby za rok 2014. Jinými slovy – žalovanému nebyl zřejmý rozdíl v protiplnění od dodavatele mezi prvními dvěma fakturami a mezi čtvrtou fakturou. Relevantní otázkou tedy bylo, co konkrétně bylo předmětem plnění fakturovaného prvními dvěma fakturami a co čtvrtou fakturou. Stěžovatelka se sice pokouší tuto otázku zodpovědět v kasační stížnosti, nicméně tuto část její argumentace považuje Nejvyšší správní soud za nepřijatelnou (body [23] a [24] tohoto rozsudku).

[21] Spor o to, kolika závodů se ve skutečnosti zúčastnil sponzorovaný závodník, nemůže přinést odpověď na výše popsanou relevantní otázku. To také správně konstatoval krajský soud v bodě 38 svého rozsudku. Nutno připomenout, že tato otázka byla řešena v souvislosti s posuzováním, zda žalovaný prokázal pochybnosti o souladu údajů uvedených na čtvrté faktuře se skutečností, a tedy zda bylo přeneseno důkazní břemeno zpět na stěžovatelku. V této souvislosti je důležité, že pochybnosti žalovaného, na základě kterých vyzval stěžovatelku k prokázání skutečností, byly primárně založeny na nejasném vztahu mezi prvními dvěma fakturami a čtvrtou fakturou. Sekundárně žalovaný poukazoval nejen na nejasný počet „odjetých“ závodů, ale také na 1) poskytnutá plnění ještě před dnem uzavření smlouvy z 27. 1. 2014, 2) skutečnost, že tato plnění byla poskytnuta na základě ústní smlouvy, kterou žalovaný považoval za neprokázanou a 3) skutečnost, že dodavatel byl nekontaktní a sídlil na virtuální adrese.

pokračování

[22] I kdyby tedy důraz žalovaného na prokázání počtu „odjetých“ závodů byl nepřiměřený, tak by přesunutí důkazního břemene na stěžovatelku obstálo i na základě dalších důvodů. Stěžovatelka nicméně tyto další důvody (pochybnosti) v kasační stížnosti nerozporuje, případně je zpochybňuje nepřipustně (body [23] a [24] tohoto rozsudku). V projednávané věci je tedy především plně aplikovatelný závěr plynoucí z judikatury Nejvyššího správního soudu, podle níž tento soud není povinen se vypořádat s každou jednotlivou námitkou uvedenou v kasační stížnosti, pokud rozhodnutí krajského soudu obstojí i pouze na důvodech, které stěžovatel v kasační stížnosti nenapadá (právní věta rozsudku z 9. 6. 2016, čj. 9 Azs 84/2016-22). Kasační námitka stěžovatelky tedy nemůže být důvodná a napadený rozsudek krajského soudu je v jejím vypořádání zákonný, neboť další důvody, o které krajský soud opřel přenos důkazního břemene zpět na stěžovatelku (stěžovatelkou řádně nezpochybněné), obstojí samy o sobě.

#### *Nepřipustné námitky*

[23] Dále se Nejvyšší správní soud zabýval námitkou, že stěžovatelka prokázala rozsah služeb, které se staly předmětem čtvrté faktury (bod [11] tohoto rozsudku). Na podporu tohoto tvrzení stěžovatelka uvedla, že čtvrtá faktura na rozdíl od první a druhé faktury, které představují fakturaci za propagaci na samotných závodech, definuje službu jako propagaci v TV. K tomu stěžovatelka vyjmenovala několik přenosů České televize ze závodů, při kterých měla být propagována (např. Mistrovství světa ve freestyle motokrosu 2014 konané dne 30. 3. 2014 v Německu). V žalobě z 20. 1. 2021 však stěžovatelka tyto konkrétní přenosy vůbec nezmínila. Stěžovatelka naopak na páte straně své žaloby uvedla, že předmětem smlouvy z 27. 1. 2014 byla celoroční propagace, nikoliv propagace na konkrétním závodě, přičemž tato propagace byla limitována maximální celkovou cenou 6 000 000 Kč a minimálním počtem odkazů a injekcí uvedených v České televizi. Smlouva zároveň neobsahovala ujednání o vystavených fakturách. Dodavatel tedy mohl vystavovat faktury průběžně a stěžovatelka pouze kontrolovala, že služby jsou plněny dle smlouvy a nepřesáhnou ujednanou maximální částku. Stěžovatelka také v žalobě připustila, že první a druhá faktura obsahuje nepřesný text, na jehož základě by se mohlo zdát, že jsou fakturovány služby za celé pololetí.

[24] Zatímco tedy v kasační stížnosti stěžovatelka argumentuje službou v podobě propagace v TV a uvádí konkrétní přenosy, kterými chce prokázat svá tvrzení, tak v žalobě tímto směrem argumentaci vůbec nevedla a konkrétní přenosy vůbec nezmínila. Nejvyšší správní soud tak považuje tuto kasační námitku za nepřipustnou, neboť stěžovatelka neuplatnila v žalobě tuto námitku v nynějším rozsahu, ačkoliv ji uplatnit mohla (usnesení NSS z 26. 5. 2021, čj. 8 Afs 278/2019-45, bod 12). Polemizuje-li stěžovatelka v kasační stížnosti s krajským soudem v tom, že předmět čtvrté faktury prokázala odkazem na videozáznamy z konkrétních závodů, pohybuje se tato námitka mimo rámec soudního přezkumu vymezeného uplatněnými žalobními námitkami (rozsudek NSS z 16. 5. 2023, čj. 8 As 14/2021-35, č. 4492/2023 Sb. NSS, bod 28).

[25] Za stejného důvodu shledává Nejvyšší správní soud nepřipustnost také odkaz stěžovatelky na jiná daňová řízení (bod [12] tohoto rozsudku). Na sedmé straně své žaloby stěžovatelka uvádí, že správce daně měl odstranit rozpor s jinými rozhodnutími finanční správy, které na rozdíl od nyní projednávaného případu shledaly rozpoznatelnost loga stěžovatelky na dresu závodníka. V kasační stížnosti však stěžovatelka uvedla, že správce daně věděl o spolupráci mezi stěžovatelkou a dodavatelem již před rokem 2014, a proto správce daně měl odstranit pochybnosti o poskytnutých službách i na základě těchto předcházejících informací. Stěžovatelka tedy, ve vztahu k předchozím daňovým řízením, pozměnila svoji argumentaci v kasační stížnosti tak, že ta se nyní týká úplně jiné skutkové otázky, než jaké se týkala v řízení u krajského soudu.

[26] Závěrem se Nejvyšší správní soud zabýval konstatováním stěžovatelky, že se primárně zabývala a měla se zabývat ekonomickou stránkou poskytnuté propagace, nikoliv excesivními požadavky správce daně (bod [10] tohoto rozsudku). K tomuto konstatování může Nejvyšší správní soud toliko uvést, že otázkou nyní projednávané věci není její ekonomická stránka, nýbrž obecná zákonná povinnost každého daňového subjektu, aby správci daně prokázal svá tvrzení.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[27] Nejvyšší správní soud ze všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, proto ji dle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl.

[28] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, kterému by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně 29. února 2024

Jitka Zavřelová  
předsedkyně senátu