



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Martina Lachmanna a soudců Martina Bobáka a Jana Ferfeckého ve věci

žalobkyně: **CITY POINT CZ, s.r.o.**, IČO 264 13 841  
zastoupená advokátem Mgr. Martinem Moskalem  
oba sídlem Skořepka 1058/8, 110 00 Praha 1

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného z 18. 8. 2023, čj. 28203/23/5300-22444-713021,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

1. Soud již jednou v této věci rozhodoval. Rozsudkem z 27. 3. 2024, čj. 14 Af 29/2023-57 (první rozsudek), žalobě vyhověl a zrušil v záhlaví uvedené rozhodnutí (napadené rozhodnutí). Tehdy dospěl k závěru, že reklama, kterou si žalobkyně objednala, souvisí s její ekonomickou činností. První rozsudek ovšem zrušil Nejvyšší správní soud (NSS) rozsudkem z 30. 5. 2025, čj. 8 Afs 113/2024-60. Dle NSS žalobkyně nebyla oprávněna k

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

odpočtu daně z přidané hodnoty (DPH) u reklamního plnění z důvodu nesplnění podmínek § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (zákon o DPH).

2. Jak vyplývá z předloženého správního spisu a prvního rozsudku, žalobkyně vlastní čerpací stanici v Mariánských Lázních, kterou pronajímá Polygon Tech s.r.o., IČO 26350297 (nájemce) na základě nájemní smlouvy z 12. 11. 2009. Nájemce provozuje čerpací stanice pod značkou TEXACO. Tuto obchodní značku žalobkyně používá na základě smlouvy o poskytování ochranné známky z 31. 10. 2006. Značku TEXACO žalobkyně propagovala prostřednictvím reklamy umístěné na vozidlech BUBASTAV s.r.o., IČO 29090814, a to na základě smlouvy z 25. 12. 2010.
3. Dne 9. 9. 2020 Finanční úřad pro hl. m. Prahu (správce daně) zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu. Ověřoval oprávněnost uplatněných nároků na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od BUBASTAV. Předmětem plnění měl být pronájem reklamních ploch na vozidlech BUBASTAV v celkové hodnotě 3 910 000 Kč. Správci daně vznikly pochybnosti o oprávněnosti odpočtu na základě předchozích zjištění za jiné zdaňovací období (srpen 2018).
4. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala nárok na odpočet DPH dle § 72 a § 73 zákona o DPH. Žalobkyně nevyvrátila jeho pochybnosti o tom, že přijatá plnění použila pro svou ekonomickou činnost, a ani že je BUBASTAV uskutečnil v deklarovaném rozsahu. Správce daně pak žalobkyni osmadvaceti platebními výměry doměřil DPH za období srpen 2017 až prosinec 2019 (vyjma srpna 2018) celkem ve výši 570 360 Kč a penále ve výši 114 072 Kč. Žalobkyně se odvolala.
5. Následně žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobkyně a platební výměry potvrdil. Dle žalovaného umístění reklamy se značkou TEXACO nemělo přímou a bezprostřední souvislost s ekonomickou činností žalobkyně. Ta pronajímala čerpací stanici za fixní cenu, která se nevázala na obrat čerpací stanice. Žalobkyně výrobky značky TEXACO neprodávala. Tato reklama tedy neměla vztah k ekonomické činnosti žalobkyně. Žalobkyně nadto neprokázala přijetí plnění v deklarovaném rozsahu. Nekontrolovala dostatečně, zda vozidla dodavatele skutečně zobrazovaly objednanou reklamu. Předložené fotografie jsou neprůkazné. Některé fotografie se nevztahují k relevantním zdaňovacím obdobím. Na dalších fotografiích žádné reklamy nejsou, jiné zase zobrazují vozidla, které nejsou součástí smlouvy mezi žalobkyní a BUBASTAV.
6. Žalovaný odmítl provést další žalobkyní navržené důkazy. Žalobkyně mj. navrhovala výslech zaměstnanců čerpací stanice, kam jezdila vozidla společnosti BUBASTAV pravidelně tankovat. Dle žalovaného ovšem není spor o tom, že vozidla BUBASTAV byla polepena reklamními nápisy TEXACO. Sporný byl konkrétní rozsah plnění. O něm nemohli svědci vypovídat. Stejně žalovaný odůvodnil nevyhovění návrhu žalobkyně na výslech řidiče jednoho vozidla. Ani on dle žalovaného nemohl popsat konkrétní rozsah zdanitelných plnění.

## II. Podání stran a procesní vývoj věci

7. Žalobkyně v žalobě vznesla následující žalobní body:
  - a) Daňovou kontrolu zahájil správce daně nezákonně. Správce daně si vůbec pochybnosti neověřil například pomocí místního šetření.
  - b) Žalobkyně plnění přijala v rámci své ekonomické činnosti.

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

- c) Žalobkyně prokázala, že k plnění došlo v deklarovaném rozsahu. Správce daně a žalovaný nezákonně nevyslechli svědky navržené žalobkyní.
8. Žalovaný ve vyjádření z 4. 12. 2023 navrhl, aby soud žalobu zamítl.
9. Dne 27. 3. 2024 se ve věci konalo první jednání před soudem, při kterém žalobkyně i žalovaný setrvali na své argumentaci z písemných podání. Prvním rozsudkem soud zrušil napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Konstatoval, že reklama na značku TEXACO souvisela s ekonomickou činností žalobkyně, a tudíž byla způsobilá založit nárok na odpočet DPH. Soud zdůraznil, že i když žalobkyně čerpací stanici pronajímala za fixní nájemné, reklama mohla zvýšit atraktivitu této nemovitosti a tím i budoucí výši nájemného. Výdaje na reklamu tak mohly ovlivnit cenu výstupů žalobkyně. Vedle toho soud uzavřel, že daňové orgány měly k rozsahu plnění vyslechnout žalobkyní navržené svědky. Soud proto zrušil rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Proti tomuto rozsudku podal žalovaný kasační stížnost.
10. Po vydání prvního rozsudku soud vrátil věc žalovanému. Daňové orgány, vázány právními závěry prvního rozsudku, doplnily dokazování. Žalovaný následně osmadvacet platebních výměrů zrušil a řízení zastavil rozhodnutím z 19. 12. 2024, čj. 38566/24/5300-22444-713021 (nové rozhodnutí).
11. Až po vydání nového rozhodnutí NSS zrušil první rozsudek (rozsudkem 8 Afs 113/2024). V něm shledal, že žalobkyně neprokázala přímou a bezprostřední souvislost mezi reklamním plněním (propagací značky TEXACO) a svou ekonomickou činností (pronájmem čerpací stanice). Podle NSS reklama byla až důsledkem již existujícího nájemního vztahu, nikoli jeho příčinou, a výdaje na reklamu netvořily součást ceny nájmu. Žalobkyně tedy neunesla důkazní břemeno a nevznikl jí nárok na odpočet DPH podle § 72 odst. 1 zákona o DPH. NSS proto zrušil první rozsudek a věc soudu vrátil k dalšímu řízení.
12. Poté, co NSS rozsudkem 8 Afs 113/2024 zrušil první rozsudek, vyzval soud strany sporu, aby se vyjádřily ke skutkovému a právnímu stavu.
13. Žalobkyně ve vyjádření z 2. 7. 2025 setrvala na výhradách proti napadenému rozhodnutí. Domnívala se, že odpočet DPH uplatnila oprávněně. Z vyjádření mj. vyplývají následující argumenty:
- Svědci potvrdili, že reklamní polepy na vozidlech odpovídaly deklarovanému rozsahu. Dodatečné výslechy zaměstnanců čerpací stanice a společnosti BUBASTAV prokázaly, že reklamní plnění proběhlo řádně a tito zaměstnanci kontrolovali jeho plnění.
  - Žalobkyně uvádí, že bez značky TEXACO by nepronajala čerpací stanici, což potvrdil i svědek D. Š. Reklama pomáhala udržet stabilního nájemce. To bylo pro žalobkyni klíčové, protože sama stanici provozovat nemohla a nájem byl jejím jediným příjmem.
  - Čerpací stanice je jediným majetkem žalobkyně. Její propagace zvyšovala prestiž a hodnotu této nemovitosti. Investice do reklamy měly přímý vliv na zhodnocení majetku, což se odrazilo nejen v možnosti vyššího nájmu, ale i v potenciální prodejní ceně. Žalobkyně ostatně dlouhodobě plánuje prodej stanice, což dokládá důkazy.
  - Reklama má přímou souvislost s ekonomickou činností žalobkyně – pronájmem a plánovaným prodejem čerpací stanice. NSS podle žalobkyně nevzal v potaz výslechy svědků ani její úlohu vlastníka, který aktivně pracuje na zhodnocení a prodeji majetku.
14. Žalovaný v replice z 12. 8. 2025 setrval na názoru, že žalobkyně nedoložila přímou souvislost mezi reklamním plněním a svou ekonomickou činností. Dle něj NSS potvrdil,

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

že žalobkyně neprokázala, že by reklama ovlivnila výši nájmu nebo že by sloužila ke zvýšení ceny čerpací stanice při jejím prodeji. Tvrzení o prodeji označil NSS za hypotetická a nepodložená. Žalovaný upozornil, že soud musí vycházet ze skutkového stavu k datu původního rozhodnutí, tj. k 18. 8. 2023. Nové důkazy, včetně výslechů svědků a dokumentů o plánovaném prodeji, nemůže soud v řízení použít. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl, protože žalobkyně neunesla důkazní břemeno a nově předložené důkazy jsou procesně nepřijatelné.

### III. Druhé posouzení žaloby

15. Soud v dalším řízení opět přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán [§ 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (s. ř. s.)], jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti. Vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí.
16. Při jednání žalobkyně setrvala na svých tvrzeních. Jednak polemizovala se závěry rozsudku 8 Afs 113/2024, jednak se domáhala provedení jí navrhovaných důkazů, které měly zvrátit závěry NSS o tom, že neunesla důkazní břemeno ve vztahu k ekonomické souvislosti jí pořizovaných reklamních služeb s příjmy z nájmu čerpací stanice. Upozornila na to, že i dle judikatury NSS má být zjištěn skutečný skutkový stav věci. Nepřihlídnutí ke skutečnostem, které jsou zjevné, ale procesně nepřijatelné, považovala za odepření spravedlnosti. Svědek D. Š. mohl prokázat, že žalobkyně zhodnocuje čerpací stanici právě kvůli tomu, že si objednala reklamu. Jinak by si jako statutární orgán nájemce čerpací stanice nepronajal.
17. Žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí i na jeho vyjádření po vydání rozsudku 8 Afs 113/2024. Uvedl, že rozumí snaze žalobkyně, aby v této věc orgány finanční správy postupovaly dle závěrů prvního rozsudku. K tomu ovšem není procesní prostor. Nelze vycházet z poznatků z paralelního řízení, které žalovaný vedl v návaznosti na první rozsudek během toho, co NSS rozhodoval o kasační stížnosti.
18. Soud nejdříve poučil účastníky o tom, že z listin založených ve správním spisu bez dalšího vychází. Žalobkyně při jednání netrvala hned na několika v žalobě uplatněných důkazních návrzích. Při inventuře důkazních návrhů žalobkyně vzala zpět i další důkazní návrhy, které buďto nesměřovaly k prokázání skutečností rozhodných v této fázi řízení nebo neměly přímou a bezprostřední spojitost s jádrem sporu.
19. Jelikož posouzení jádra sporu po rozsudku 8 Afs 113/2024 závisí na tom, zda jsou žalobkyní předložené důkazní návrhy přípustné, soud se k důkazním návrhům, na nichž žalobkyně během jednání setrvala, podrobně vyjádří v dalších odstavcích tohoto rozsudku.  
*Výtky stran nezákonného zahájení daňové kontroly a neprokázání rozsahu reklamních plnění*
20. Při opětovném hodnocení jednotlivých žalobních bodů, jimiž se NSS v rozsudku 8 Afs 113/2024 věcně nezabýval, soud vycházel z již vyslovených závěrů prvního rozsudku. Těmito závěry prvního rozsudku je soud vázán. Soud proto v podrobnostech odkazuje na jeho pečlivé odůvodnění (část III.1 k zákonnosti zahájení daňové kontroly a část III.3 k prokazování rozsahu plnění). K parametrům předvídatelnosti opětovného soudního přezkumu soud poukazuje na rozsudek NSS z 20. 5. 2024, čj. 9 As 66/2023-72, *JRD Hlubočepy*, bod 22 a násl., či na usnesení rozšířeného senátu NSS z 23. 2. 2022, čj. 1 Azs 16/2021-50, č. 4321/2022 Sb. NSS, např. bod 39.

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

21. Odkazem na vypořádání této námitky v prvním rozsudku soud racionalizuje nejen vlastní rozhodovací činnost, ale i důvody, které v něm sděluje účastníkům sporu. Bylo by totiž zbytečné opětovně opakovat již jednou vyřčené a účastníkům sdělené závěry. Ostatně soud obdobným způsobem vystavěl mj. rozsudky z 28. 8. 2024, čj. 14 A 64/2022-157, a z 15. 10. 2024, čj. 14 Af 31/2020-92, které obstály v řízení o kasační stížnosti (viz rozsudky NSS z 30. 10. 2024, čj. 7 As 220/2024-48, *Základní umělecká škola Folklorika*, resp. z 11. 4. 2025, čj. 8 Afs 231/2024-65, *SPRINKLER GROUP*).
22. Nyní jen pro úplnost soud opakuje, že námitka nezákonného zahájení daňové kontroly je nedůvodná. Kasační stížnost podal žalovaný. Ten z logiky věci nezpochybňoval závěr soudu o tom, že správce daně zahájil daňovou kontrolu v souladu se zákonem. Ostatně proto tuto otázku neřešil ani NSS.
23. V souladu s výše uvedeným soud setrvává rovněž na závěru, že správce daně nemohl odmítnout provést žalobkyní navržené důkazní prostředky a poté jí vytykat, že neunesla důkazní břemeno co do prokázání rozsahu reklamních plnění, které jí měl poskytnout BUBASTAV. Nebylo-li by závěrů NSS ohledně nedostatku ekonomické souvislosti mezi náklady vynaloženými na reklamu značky TEXACO a podnikáním žalobkyně, soud by již jen na základě pochybení daňových orgánů při dokazování rozsahu plnění (viz část III.3 prvního rozsudku) musel napadené rozhodnutí opět zrušit.
24. Věc se má ovšem tak, že NSS zavázal soud ohledně vypořádání námitek proti jinému svébytnému důvodu pro neuznání odpočtu DPH, který nestojí a nepadá na tom, zda daňové orgány provedly výsledky svědků ohledně rozsahu reklamy, kterou BUBASTAV poskytoval žalobkyni. Jelikož je soud v tomto druhém rozsudku instančně zavázán vyslovit, že mezi náklady na reklamu a pronájmem čerpací stanice není taková ekonomická souvislost, která by připouštěla odpočet DPH z titulu těchto plnění, nezáleží na tom, že daňové orgány pochybily ve svém úsudku ohledně důkazních návrhů (svědků), které žalobkyně navrhovala k prokázání rozsahu přijatých reklamních plnění.
25. Pro posouzení věci tedy nebylo nutné ani v soudním řízení provádět k důkazu žádný z navrhovaných důkazních prostředků, jimiž žalobkyně zamýšlela prokazovat skutečnost, že BUBASTAV jí poskytla reklamní plnění v deklarovaném rozsahu. V tomto ohledu soud poukazuje na 5 protokolů z výsledků svědků provedených orgány finanční správy po vydání prvního rozsudku. (k poslednímu protokolu o výsledku D. Š. se soud detailněji podrobněji vyjádří níže).

#### *Ekonomické opodstatnění reklamy*

26. Jak soud naznačil již výše, jádro tohoto druhého rozsudku spočívá v posouzení námitek, jimiž žalobkyně zpochybňovala závěry daňových orgánů o nedostatku ekonomické souvislosti mezi náklady na reklamu od BUBASTAV a příjmy z pronájmu čerpací stanice. Skutkový rámec této otázky vymezily již daňové orgány ve spolupráci s žalobkyní, která v průběhu daňové kontroly za pomoci tvrzení a důkazních návrhů jako nositelka břemene tvrzení a břemene důkazního vyvracela jejich pochybnosti. Na základě skutkového dialogu mezi daňovými orgány a žalobkyní pak probíhal i soudní přezkum, a to jak před zdejším soudem, tak před NSS.
27. NSS vyvrátil závěry prvního rozsudku, které v této otázce prospívaly žalobkyni. Jakkoli v rozsudku 8 As 113/2024 v obecné rovině konstatoval, že s reklamou je vždy spojena nejistota jejího pozitivního efektu, následně pečlivě vysvětlil, že v tomto případě nelze najít

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

ani přímou a bezprostřední souvislost mezi konkrétním plněním na vstupu a plněními na výstupu, a ani se nejedná o obecné náklady, které by spoluurčovaly cenu zboží či služby. Žalobkyně totiž v daňovém řízení neprokázala, že výlučným důvodem přijetí reklamního plnění byla její ekonomická činnost spočívající v pronájmu (resp. budoucím možném prodeji) čerpací stanice. Za stěžejní NSS považoval stále klesající příjmy žalobkyně z nájmu čerpací stanice, které se v pozdějších zdaňovacích obdobích „silně“ blížily výdajům, které žalobkyně vynakládala na reklamu, tj. výdajům, o které jde v této kauze (rozsudek 8 Afs 113/2024, bod 35). V daňovém řízení neunesla důkazní břemeno, jak jej nastavila judikatura Soudního dvora EU a NSS. Žalobkyně dle NSS v daňovém řízení prokazatelně nedoložila, že

- a. podmínkou nájmu ze strany nájemce byla propagace čerpací stanice;
- b. reklama zajišťovala a udržovala její příjem z nájmu, resp. zvyšovala hodnotu jejího majetku pro budoucí prodej;
- c. měla povinnosti vyplývající ze smlouvy o poskytování ochranné známky: správná prezentace ochranné známky, její umístění na provozovně na náklady žalobkyně a propagace ochranné známky;
- d. reklama na vozidlech BUBASTAV a na totemu u čerpací stanice propagovala po celé období i značku žalobkyně.

K tomu NSS dodal, že i pokud by takové skutečnosti žalobkyně doložila, nevedlo by to k závěru o existenci přímé a bezprostřední souvislosti s pronájmem čerpací stanice (rozsudek 8 Afs 113/2024, bod 34). Žalovaný má pravdu, že takový závěr NSS nenabízí soudu prostor k manévrování při hodnocení žalobních námitek.

28. S ohledem na shora rekapitulovaný procesní vývoj věci, a tedy skutečnost, že žalovaný po vydání prvního rozsudku doplnil dokazování, na jehož základě, vázán závěry prvního rozsudku, zrušil platební výměry a řízení zastavil, je pro posouzení věci klíčovým § 124a daňového řádu. Pokud NSS zrušil rozhodnutí krajského soudu, na jehož základě správce daně vydal nové rozhodnutí ve věci, pozbývá toto nové rozhodnutí správce daně všech právních účinků dnem nabytí právní moci nového rozhodnutí krajského soudu, kterým je žaloba zamítnuta nebo ve kterém dojde ke změně právního názoru oproti zrušenému rozhodnutí krajského soudu.
29. K tomuto instrumentu NSS v rozsudku z 18. 7. 2019, čj. 2 Afs 249/2017-66, CZT, bodě 37, konstatoval, že jeho centrálním bodem je
 

zrušující rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, neboť – jak jasně plyne z důvodové zprávy i z objektivního účelu § 124a daňového řádu patrného z jeho dikce – pravidlo chování obsažené v uvedeném ustanovení má za účel řešit „následky“ v podobě střetu staršího právního názoru krajského soudu a novějšího (a „správného“, neboť instituční nadřazeností vybaveného) právního názoru Nejvyššího správního soudu. Smyslem a účelem právní normy je zde tedy jakási částečná restituce do stavu před okamžikem, kdy se „nesprávný“ právní názor krajského soudu projevil tím, že podle něho správce daně postupoval vydáním rozhodnutí založeného na tomto právním názoru. Na rozhodnutí, jež bylo vydáno na základě následně popřehného právního názoru, se má od okamžiku vydání rozhodnutí Nejvyššího správního soudu nahlížet tak, že nadále již nemá mít žádné právní účinky.
30. Přesně tato procesní situace nastala v nynější věci. Jak vyložil NSS, zamítá-li krajský soud při opětovném přezkumu žalobu, musí vycházet z toho, že nové rozhodnutí žalovaného se stalo neúčinným již okamžikem nabytí právní moci zrušujícího rozsudku NSS (zde 1. 6. 2025). Naproti tomu původně zrušené napadené rozhodnutí tímto okamžikem

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

„obživlo“ (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS z 24. 4. 2007, čj. 2 Ans 3/2006-49, č. 1255/2007 Sb. NSS, nebo rozsudek NSS z 10. 10. 2013, čj. 9 Afs 71/2012-34).

31. To znamená, že soud nyní „ve druhém kole“ rozhoduje o žalobě za stejných procesních podmínek jako v době, kdy se jí zabýval poprvé (vyjma vázanosti závazným právním názorem zrušujícího rozsudku NSS), čili přihlíží pouze k nově „obživlému“ napadenému rozhodnutí. Naopak nemůže přihlížet k novému rozhodnutí žalovaného z 19. 12. 2024 vzhledem k jeho neúčinnosti (§ 124a daňového řádu ve spojení s rozsudkem 2 Afs 249/2017, CZT). Soud proto nemůže mechanicky zohlednit, co vyšlo najevo v řízení, z něhož vzešlo nové rozhodnutí žalovaného z 19. 12. 2024. Nemůže tudíž přihlížet ani k obsahu provedených výpovědí a dalších důkazních zjištění, jež daňové orgány doplnily v řízení po nabytí právní moci prvního rozhodnutí (obdobně rozsudek Krajského soudu v Praze z 6. 6. 2024, čj. 54 Af 25/2019-136, bod 60, jehož správnost potvrdil NSS rozsudkem z 17. 7. 2025, čj. 2 Afs 140/2024-36, KOMAXO, či rozsudek Krajského soudu v Brně z 16. 5. 2024, čj. 30 Af 67/2019-165, bod 24, jehož správnost potvrdil NSS rozsudkem z 8. 9. 2025, čj. 2 Afs 144/2024-63, IP TRADE BRNO).
32. To ovšem neznamená, že by žalobkyně dle § 71 odst. 1 písm. e) s. ř. s. nemohla v rámci znovuotevřeného soudního řízení navrhnout i důkazní prostředky, které daňové orgány provedly v řízení následujícím po vydání prvního rozsudku (například protokoly z výslechů svědků), což ostatně i činí. Jakkoli soud z takových důkazních prostředků nemůže vycházet tak jako ze správního spisu k projednávanému případu, nejde ani o „absolutně nepřipustné“ důkazy, které by za žádných okolností nemohly mít vztah ke skutkovému stavu věci. Platí pro ně, stejně jako pro jiné důkazní návrhy, pravidla týkající se dokazování, např., že se musí vztahovat k včas a řádně uplatněným žalobním bodům.
33. Nelze ani pominout, že daňový subjekt nemůže (volně) navrhnout důkazy, které neuplatnil v předcházejícím daňovém řízení, avšak uplatnit je mohl (viz rozsudek NSS z 22. 5. 2009, čj. 2 Afs 35/2009-91, č. 1906/2009 Sb. NSS, KCK *Cyklosport-Mode*, bod 41, který sice zrušil Ústavní soud nálezem z 15. 3. 2010, sp. zn. I. ÚS 2082/09, ovšem pouze z procesních důvodů, které nezpochybňují trvající validitu závěrů tohoto rozsudku). Ostatně tento rozsudek reflektuje navazující judikatura, srov. např. rozsudky NSS z 3. 2. 2010, čj. 1 Afs 103/2009-232, bod 44, NJK UNICOS, ze dne 25. 9. 2014, čj. 4 Afs 142/2014-22, EDHESSA, z 26. 9. 2019, čj. 9 Afs 306/2017-139, bod 74, TEKO *Trutnov*, z 17. 4. 2020, čj. 9 Afs 268/2018-40, bod 29, či posledně z 19. 8. 2025, čj. 10 Afs 53/2025-51, *Visteria*, bod 34. Rovněž nelze odhlédnout ani od toho, k čemu daňový subjekt ten který důkazní prostředek navrhoval v daňovém řízení a k čemu ho navrhuje v řízení před soudem. Soud míní, že v soudním řízení již nelze volně modelovat skutečnosti, k nimž by měl vypovídat svědek, rozhodně ne kdykoli rozšiřovat okruh skutečností, které může svědek potvrdit, a to pokud žalobkyně v daňovém řízení k takovým skutečnostem nevznesla žádná konkrétní tvrzení. V tom se nynější situace liší od soudního přezkumu ve věcech přestupků, kde je nutné připustit i později vznesený důkazní prostředek, jehož věrohodnost pak zváží soud (usnesení rozšířeného senátu NSS z 2. 5. 2017, čj. 10 As 24/2015-71, č. 3577/2017 Sb. NSS, resp. rozsudek NSS z 28. 11. 2018, čj. 6 Afs 395/2017-52). Pro rozsah přípustného doplnění dokazování je přitom podstatné, že správní soud v těchto případech posuzuje zákonnost rozhodnutí žalovaného správního orgánu o tom, že daňový subjekt v daňovém řízení neunesl důkazní břemeno.

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

34. Při opětovném přezkumu napadeného rozhodnutí je soud vázán právním názorem obsaženým v rozsudku 8 Afs 113/2024 (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). Musí z něj vycházet. Druhým dechem ovšem soud dodává, že od tohoto rozsudku by se mohl odchýlit, pokud došlo ke změně práva či změně judikatury (např. formou náleзовé judikatury Ústavního soudu). Tyto změny však žalobkyně nenamítala. Soud se může od závěrů NSS odchýlit také v případě, pokud se v meziobdobí změnil skutkový stav věci. Takovou změnu žalobkyně namítla ve vyjádření z 2. 7. 2025.
35. Mantinely, v rámci nichž se soud ve výjimečném případě může pro změnu skutkového stavu odchýlit od názorů NSS, úzce souvisí s § 75 odst. 1 s. ř. s. Při přezkumu správního rozhodnutí totiž soud vychází ze *skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu*. Toto ustanovení je třeba vykládat tak, že se vztahuje výlučně ke skutečnostem rozhodným pro vydání rozhodnutí, nikoli však ke zdrojům (důkazním prostředkům), které o nich vypovídají. V praxi to znamená, že soud zásadně nemůže přihlídnout k tomu, že po vydání napadeného rozhodnutí došlo ke změně skutkového stavu, může však vycházet i z později vzniklých důkazních prostředků, pokud vypovídají o dřívějším skutkovém stavu (rozsudek NSS z 29. 10. 2020, čj. 9 As 139/2020-125, č. 4102/2021 Sb. NSS, *Witbystar*, bod 74). Může jít např. o pozdější výpověď svědka o tom, co vnímal ve vztahu k okolnostem rozhodným pro zjištění skutkového stavu (nejpozději) k datu vydání napadeného rozhodnutí.
36. Jen pro úplnost soud upozorňuje žalobkyni, že se nemůže odchýlit od závazného názoru rušícího rozsudku NSS ani v situaci, v níž by – třeba i důvodně – nesouhlasil se závěry NSS. Z rozsudku NSS z 12. 4. 2017, čj. 1 As 74/2017-28, bod 22, plyne, že i v takové situaci musí soud respektovat závěry rušícího rozsudku.
- Princip kasační závaznosti právního názoru instančně nadřízeného soudu je procesním odrazem hierarchického uspořádání soudní soustavy. Není přitom samoúčelný, smyslem jeho zachování je jednak rychlost a hospodárnost výkonu soudnictví, jednak právní jistota účastníků soudního řízení a z ní vyplývající důvěryhodnost rozhodovací činnosti soudů. Jak to vyjádřil Ústavní soud ve svém nálezu z 13. 11. 2007, sp. zn. IV. ÚS 301/05 (N 190/47 SbNU 465): „[p]rávní spory a soudní řízení musí být někdy dokončeny a nesmí pokračovat jako věčný pingpong mezi soudními orgány, které trvají na svém“.
37. Z výše uvedeného je patrné, že v nynější kauze je soud vázán názorem NSS, ledaže by žalobkyně před opětovným rozhodováním o žalobě předložila důkazní prostředky, které by *procesně přípustným způsobem* byly způsobilé pozměnit dosavadní skutkové závěry natolik, že by bylo nutné dospět k odlišnému posouzení věci.
38. Vztaženo k tvrzením a okolnostem vyplývajícím z vyjádření žalobkyně z 2. 7. 2025 to znamená následující.
39. Soud nemohl provést jako důkaz nové rozhodnutí žalovaného z 19. 12. 2024, neb by ho tak fakticky vtáhl do řízení a přihlížel k němu. Takový postup vylučuje jak zákon, tak judikatura, která ho vykládá. Soud neprováděl jako důkaz ani spisy vedené u finančních orgánů v řízení po prvním rozsudku. Provedením těchto důkazů by soud *de facto* popřel to, co uvedl výše – že nemůže přihlížet k novému rozhodnutí ani k řízení mu předcházejícímu. Posuzuje-li tedy soud tyto důkazní návrhy optikou „standardních“ procesních požadavků, postrádají tolik potřebnou konkrétnost. Nevyplývá z nich, co přesně z toho kterého spisu či rozhodnutí by soud měl provést k důkazu a ani co by ta která listina měla prokazovat. Na tomto místě soud reaguje pouze na důkazní návrh provedením celého spisu, nikoliv na konkrétní listiny z něj (viz dále).

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

40. Pro nynější opětovné posouzení žaloby je také směřodonné, že NSS v rozsudku 8 Afs 113/2024 neshledal, že by žalovaný nedostatečně zjistil skutkový stav, popřípadě, že neunesl důkazní břemeno ve vztahu k pochybnostem o daňových tvrzeních žalobkyně. Naopak, své důkazní břemeno neunesla žalobkyně (viz např. body 32 a 42 rozsudku 8 Afs 113/2024). Právě proto NSS konstatoval, že žalobkyně nenaplnila podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH ve smyslu § 72 odst. 1 zákona o DPH (např. body 42 a 44 rozsudku 8 Afs 113/2024). K obecným východiskům podmínek pro odpočet DPH soud odkazuje na rozsudek 8 Afs 113/2024, v němž se NSS těmito východiskům věnoval především v bodech 18 až 26.
41. NSS také nekonstatoval, že daňové orgány pochybily, pokud v průběhu daňového řízení nevyslechly žalobkyní navrhované svědky. Sama žalobkyně totiž jejich výsledky navrhovala k potvrzení jejího tvrzení o rozsahu přijatých reklamních plnění. Jak uvedeno již shora, byť tuto námitku stran prokazování rozsahu reklamních plnění soud opakovaně shledal důvodnou, nic to nemění na tom, že žalobkyně neměla nárok na odpočet DPH, a to pro nedostatečnou souvislost reklamy s její ekonomickou činností. K takovému tvrzení žalobkyně v průběhu daňového řízení nenavrhovala žádné svědky.
42. Pro NSS byly rozhodné skutečnosti zpochybňující žalobkyní tvrzené ekonomické opodstatnění reklamy. Žalobkyně se pochybnostem daňových orgánů bránila zejména tím, že jí reklama umožňovala požadovat vyšší nájemné. NSS upozornil na to, že nic takového nevyplývalo z nájemní smlouvy ani z jejích dodatků. Za skutečnost zpochybňující tuto tvrzení označil NSS také to, že žalobkyně s BUBASTAV uzavřela smlouvu o pronájmu reklamní plochy až 13 měsíců poté, co žalobkyně a Polygon Tech (nájemce) uzavřeli nájemní smlouvu na čerpací stanici. Nadto cena nájemného v průběhu doby nájmu v důsledku pozdějších dodatků smlouvy klesala. Slovy NSS právě „*stále klesající rozdíl mezi cenou reklamního plnění a nájemným, kdy se tyto ceny k sobě silně přibližují, nijak nedokládá tvrzení žalobkyně, že reklamní plnění zajišťuje či udržuje její příjem z nájmu, či zvyšuje hodnotu jejího majetku*“ (rozsudek 8 Afs 113/2024, bod 38).
43. Z výše uvedeného je tak zřejmé, že provedení důkazů protokoly z výsledků svědků učiněných po vydání prvního rozsudku by bylo nadbytečné. Všech šest protokolů o výsledcích svědků se mělo týkat rozsahu přijatých reklamních plnění, a to až na část protokolu o výsledku svědka pana D. Š., jehož samostatného výsledku se žalobkyně domáhá v nynějším opětovném řízení. Domnívá se, že v návaznosti na jeho výpověď před správcem daně (po vydání prvního rozsudku) by tento svědek měl soudu potvrdit, že by si nepronajal bezejmennou čerpací stanici (např. s. 2 vyjádření žalobkyně z 2. 7. 2025). Jde-li o protokoly, soud uvádí, že v té části, v níž by měly potvrdit rozsah přijatých plnění, nejsou potřebné pro posouzení námitky zpochybňující postup daňových orgánů při dokazování rozsahu plnění (v této části jsou žalobní námitky stále důvodné). V části, v níž dle mínění žalobkyně mělo z protokolu o výsledku svědka D. Š. vyplynout, že Polygon Tech by si nepronajala bezejmennou čerpací stanici, se soud s tímto důkazním návrhem vypořádá společně s dalším samostatně vzneseným návrhem na provedení výsledku D. Š. před soudem.
44. Jak vyplynulo již z výše uvedeného, pro úspěch a neúspěch žalobkyně v opětovném přezkumu napadeného rozhodnutí je podstatné, jaká konkrétní tvrzení a důkazní návrhy k nim uplatnila v daňovém řízení. Soud nemůže provést důkazy k prokázání nových a dosud nekonkretizovaných tvrzení daňového subjektu nebo důkazy nově navržené k vyvrácení pochybností správce daně, navrhla-li je žalobkyně teprve v řízení před soudem

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

(rozsudek 10 Afs 53/2025, bod 34, srov. také rozsudek NSS z 7. 4. 2021, čj. 4 Afs 192/2020-69, *Golden Snack*, bod 32). Žalobkyně sice navrhovala výslech svědka D. Š. již v původním daňovém řízení (vyjádření z 28. 7. 2023), avšak ne k tomu, že by si nikdy nepronajal *bezejmennou* čerpací stanici, resp. že – a zde soud jde až za rámec tvrzení žalobkyně – že by si čerpací stanici nepronajal, pokud by žalobkyně po dobu nájmu čerpací stanice *nehradila náklady na právě spornou reklamu*. V tomto ohledu není rozhodné, zda by šlo o reklamu na značku TEXACO nebo na značku (firmu) CITY POINT CZ, kterou měla být také čerpací stanice označena. K tomu soud dodává, že i pokud by svědek Š. skutečně potvrdil, že by si nepronajal *bezejmennou* čerpací stanici, neznamená to automaticky, že by si takovou čerpací stanici nepronajala jiná osoba. V tomto směru soud pouze pro úplnost dodává, že si nemohl nevšimnout, že D. Š., který vystupoval za nájemce Polygon Tech, během daňového řízení, označil svého otce za spolujeditele žalobkyně (tj. pronajímatele). Jakkoli tato okolnost ještě nesvědčí o přímém personálním propojení žalobkyně a jejího nájemce, pohledem soudu relativizuje skutečnosti, o nichž by dle žalobkyně měl vypovídat D. Š. Již tato okolnost nasvědčuje tomu, že tyto osoby neobchodovaly v čistě tržním prostředí. V tomto světle pak neobstojí ani dílčí námitky žalobkyně, že pokud by neplatila reklamu, přišla by o jediného nájemce, který byl ochoten provozovat čerpací stanici apod. (s. 2 až 4 vyjádření z 2. 7. 2025).

45. Dlužno zdůraznit, že břemeno tvrzení i důkazní břemeno stran toho, že reklamní plnění mělo výlučný důvod v její ekonomické činnosti, tížilo žalobkyni již v daňovém řízení. Veškeré potřebné aspekty, skutkové varianty či jejich dílčí odstíny měla povinnost tvrdit a prokazovat již v průběhu daňové kontroly. Nemohla se pouze obecně vymlouvat na to, že žalovaný již tehdy neprovedl výsledky, které by vše změnil. Pokud žalobkyně ještě před vydáním napadeného rozhodnutí nekonkretizovala tvrzení (a tomu odpovídající důkazní návrhy), že by čerpací stanici vůbec nepronajala, nehradila-li by současně náklady na značku, pod kterou tuto čerpací stanici provozoval (mohl provozovat) její nájemce, nelze až nyní v řízení o žalobě provést k tomuto novému tvrzení výslech svědka, resp. provést důkaz protokolem o jeho výsledku z daňového řízení. Připustil-li by soud tento výslech, popřel by zásadu, že předmět daňového sporu tkví v tom, o co se správce daně a daňový subjekt přou, resp. přely v daňovém řízení. Fakticky by přezkoumával rozhodnutí daňových orgánů nad rámec tvrzení a skutečností, kterými se zabývaly k námitkám a výhradám daňového subjektu. Soudní řízení správní přitom nemá a nemůže být volným pokračováním správního řízení, v němž bylo rozhodnuto o neunesení důkazního břemene budoucím žalobcem, na podkladě nově substancovaných skutkových tvrzení a k nim navrhovaných důkazních prostředků, ani ničím neomezenou super revizí správních rozhodnutí.
46. Nadto NSS v rozsudku 8 Afs 113/2024 řešil rovněž hypotetickou situaci, a to, že by žalobkyně neměla nárok na odpočet DPH, ani pokud by prokázala, že podmínkou nájmu byla reklama. I v takovém případě ovšem dospěl k závěru, který neprospívá žalobkyni. NSS totiž v návaznosti na jiné zjištění daňových orgánů zpochybnil tvrzení žalobkyně o vlivu reklamy na vznik nájemního vztahu a výši nájmu. Jednak nájemní smlouva nestanovila pronajímateli podmínku propagace čerpací stanice, jednak žalobkyně jakožto pronajímatel uzavřela smlouvu o pronájmu reklamní plochy až více než po roce trvání nájemního vztahu. Nelze pominout ani klesající výši nájmu, která se v měsíčních příjmech „silně“ blížila měsíčním nákladům, které žalobkyně hradila za reklamu na vozidlech BUBASTAV. S ohledem na právé uvedené by na opětovném posouzení věci soudem nic nemohlo změnit, ani pokud by soud vyslechl pana Š., který by za nájemce potvrdil, že by

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

si čerpací stanici nepronajal, pokud by žalobkyně nehradila náklady na její reklamu (ať již TEXACO či CITY POINT CZ).

47. Soud shledal, že ani provedení důkazu fotografiemi ze spisu (jak doloženými k žalobě, tak v řízení předcházejícím rozhodnutí žalovaného z 19. 12. 2024) by neodůvodňovalo jiné posouzení případu. Dle žalobkyně fotografie dokládají, že reklama nepropagovala pouze značku TEXACO, ale i obchodní firmu, resp. žalobkyni jako takovou (nesla tedy i slovní spojení CITY POINT CZ). Toto nezpochybňoval ani NSS, jelikož fotografie reklamy a totemu u čerpací stanice musel znát již ze spisu (žalobkyně fotografie přiložila také k žalobě podané již v říjnu 2023). V bodě 41 rozsudku 8 Afs 113/2024 k tomu NSS uvedl, že žalobkyně doložila fotografie, z nichž je zřejmé, že reklama propagovala i značku žalobkyně. Z těchto fotografií ovšem nevyplývalo, ve kterém zdaňovacím období vznikly snímky obsahující upravenou reklamu, a od kdy BUBASTAV realizoval takto upravenou reklamu, která zahrnovala také propagaci CITY POINT CZ. Žalobkyně neozřejmila důvod změny reklamních polepů. Odpovědi na tyto otázky nevyplývají ani z vyjádření žalobkyně z 2. 7. 2025. Z tohoto vyjádření nevyplývá ani to, jestli se jedná o fotografie, ke kterým se vyjadřoval již NSS, neboť žalobkyně navrhla jako důkaz provést „polepy obsažené ve spise, fotografie“. Není přitom zřejmé, jestli měla na mysli daňový spis k nyní posuzovanému případu (do data vydání napadeného rozhodnutí, tj. 18. 8. 2023), nebo až k novému rozhodnutí žalovaného z 19. 12. 2024. Pokud by se jednalo o stejné fotografie, ke kterým se NSS již vyjádřil, soud je jeho závěry k těmto fotografiím vázán a nemůže s ním polemizovat.
48. Soud by tyto fotografie neprovedl k důkazu, ani pokud by se jednalo o fotografie, které neobsahoval správní spis ve znění do 18. 8. 2023. Předně, jak soud uvedl výše, žalobkyně měla povinnost do daňového řízení vnést relevantní důkazy ještě před vydáním napadeného rozhodnutí, a ne spoléhat na to, že důkazní prostředky, které mohla navrhnout dřív, zohlední až soud. Jestliže by se jednalo o fotografie, kterými žalobkyně disponovala již před vydáním napadeného rozhodnutí, měla je jako důkaz navrhnout již v řízení předcházejícím napadenému rozhodnutí. Soudní řízení neslouží k předložení důkazů, které daňový subjekt mohl předložit v daňovém řízení. Dle rozsudku NSS z 8. 3. 2024, čj. 3 Afs 93/2022-74, *GENOVA*, bod 37, soudní přezkum
- není pokračováním daňového řízení, je proto logické, že případné důkazní deficity ohledně neunesení důkazního břemene nemůže stěžovatelka dohánět předkládáním nových důkazů soudu. Je třeba mít na zřeteli, že v daňovém řízení tíží důkazní břemeno primárně daňový subjekt (§ 92 odst. 3 daňového řádu) a lze proto po něm spravedlivě požadovat, aby sám iniciativně předkládal (označoval) důkazní prostředky, jejichž provedením coby důkazů prokáže svá tvrzení. Jakkoli není a priori vyloučeno provést některý důkaz i v řízení před správním soudem, nepůjde o standardní doplnění dokazování. Dokazování v rámci soudního řízení má své místo pouze ve specifických situacích, například v případě, kdy daňové orgány nesprávně odmítly určitý relevantní důkaz provést (a nepůjde o důvod, pro který by mělo být daňové rozhodnutí zrušeno), pokud relevance navrženého důkazu vyšla najevo až v kontextu (pro daňový subjekt objektivně překvapivého) odůvodnění odvolacího rozhodnutí apod.
49. Žalobkyně neozřejmila, v čem by tyto fotografie měly přispět k odlišnému posouzení případu. Pokud by se jednalo o fotografie pořízené až v rámci řízení bezprostředně předcházejícího vydání nového rozhodnutí z 19. 12. 2024, šlo by o fotografie, které dokládaly skutečnosti nastalé až po vydání napadeného rozhodnutí. Pro soud je ovšem závazný jen a pouze skutkový stav k datu vydání napadeného rozhodnutí.

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

50. Jestliže se tedy jednalo o fotografie, které žalobkyně měla k dispozici před vydáním napadeného rozhodnutí, měla je ke svým konkrétním tvrzením předložit již v průběhu tohoto řízení. K tomu soud dodává, že k posouzení věci nebylo potřeba provést ani důkazy výřezem z mapového portálu mapy.cz k umístění žalobkyniny čerpací stanice, resp. mapou znázorňující umístění čerpacích stanic značky TEXACO v ČR. V kontextu závěrů NSS o tom, že žalobkyně již v rámci daňového řízení neunesla důkazní břemeno k prokázání ekonomického opodstatnění reklamy dodávané BUBASTAV, soud nemohl žalobkyni „otevřít“ prostor, aby důkazními prostředky, které mohly a měly být předmětem daňového řízení, zpochybnila závěry žalovaného v této věci. Jakkoli soud rozumí úvahám žalobkyně o zacílení reklamy na region, v němž jako jediná nabízí služby a zboží pod značkou TEXACO, ve světle právního názoru NSS, jímž je soud nyní vázán, jsou tyto její úvahy a s ní související důkazní prostředky obsoletní.
51. To samé se týká i dalších nyní po rozsudku 8 Afs 113/2024 žalobkyní navrhovaných důkazních prostředků, a to
- kupní smlouvy a vyznění o provedeném vkladu do katastru nemovitostí V-1350/2020-402;
  - výňatku z kupní smlouvy;
  - rozhodnutí o povolení vkladu vlastnického práva k čerpací stanici ve prospěch spol. Polygon Tech s. r. o.;
  - odstoupení od smlouvy ze strany žalobkyně;
  - e-mailové komunikace se zástupcem Shell;
  - e-mailové komunikace se zástupcem Petrol Business s.r.o.;
  - dotazníku v MS Excel (příloha e-mailové komunikace).
52. Žalobkyně v návaznosti na rozsudek NSS zamýšlela těmito důkazy doložit svá nová tvrzení, a to, že skutečně zamýšlela čerpací stanici prodat a že se nejednalo pouze o spekulace. Soud předně uvádí, že navzdory opakovaným výzvám správce daně během daňového řízení žalobkyně nevznesla žádná konkrétní tvrzení o snaze prodat čerpací stanici a nenavrhla k tomu ani důkazní prostředky. Pokud ji při objednání reklamy vedla právě úvaha o zvýšení prodejní ceny čerpací stanice, měla to správci daně vysvětlit již během daňové kontroly a k tomu již tehdy doložit důkazní prostředky, které soudu předkládá až nyní. Těžištěm dokazování je daňová kontrola. Žalobkyně však ani v odvolání proti platebním výměrům netvrdila, že reklama sloužila také ke zvýšení ceny čerpací stanice za účelem případného prodeje. Řízení před soudem neslouží k tomu, aby do něj daňový subjekt vnášel nová tvrzení a nové skutečnosti stran daňové uznatelnosti výdajů, jistě ne takové, které mohl uplatnit již v průběhu předcházejícího daňového řízení (např. rozsudky NSS z 18. 12. 2015, čj. 8 Afs 114/2015-30, bod 23, z 18. 9. 2023, čj. 4 Afs 115/2023-90, *JIP majetková*, bod 43, či již cit. rozsudek 4 Afs 192/2020, *Golden Snack*, bod 32). Žalobkyně, kterou zastupoval profesionál v oblasti daní, měla již v daňovém řízení konkrétně tvrdit a prokazovat ekonomickou racionalitu spočívající v tom, že výdaje za reklamu objednanou u BUBASTAV zvyšují prodejní cenu čerpací stanice.
53. V odvolacím daňovém řízení a také v žalobě se žalobkyně omezila jen na stručné a velmi obecné tvrzení, že k „nacenění čerpací stanice za účelem jejího pronájmu, případně prodeje“ se pracuje zejména s výtočí a úspěšností čerpací stanice na trhu s pohonnými hmotami (s. 14 žaloby). V žalobě k tomu navrhla dokazovat výtiskem ze stránky společnosti Prodej s.r.o. z 28. 7. 2023 ([www.incorporated.cz/prodej-cerpaci-stanice/](http://www.incorporated.cz/prodej-cerpaci-stanice/)). K tomuto obecnému „rozboru“ prodeje čerpací stanice ovšem nevedla nic podrobnějšího, zejména nic, co by

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

bylo možné považovat za konkrétní tvrzení, která by daňové orgány (či posléze soud) mohly z tohoto výtisku zjistit ve vztahu k prodeji žalobkyniny čerpací stanice. Soud již jen proto nemohl vyhovět tomuto důkaznímu návrhu. Žalobkyně až do 2. 7. 2025, tj. až do prvního vyjádření navazujícího na rozsudek 8 Afs 113/2024, konkrétně netvrdila, že by skutečně zamýšlela čerpací stanici prodat, resp. že by v tomto směru činila nějaké konkrétní kroky apod. Soudu není známo, proč žalobkyně až do tohoto okamžiku odkládala dodání podkladů k zamýšlenému prodeji čerpací stanice. Žalobkyně se ovšem z vyložených důvodů nemůže, v návaznosti na závěr NSS, který ji neprospívá, „vlomit“ zpět do daňového řízení s okruhem tvrzení, která měla vznést a dokládat již v průběhu daňového řízení.

54. Soud dodává, že dle NSS se žalovaný řádně vypořádal i s eventualitou významu reklamy pro prodej čerpací stanice, a to v takové míře konkrétnosti, v jaké žalobkyně vznesla její tvrzení ve vyjádření z 28. 7. 2023.
55. Jakkoli žalobkyně po rozsudku 8 Afs 113/2024 umně nachází všechna možná vysvětlení ekonomické racionality reklamy realizované na automobilech BUBASTAV, s touto změnou rétoriky přichází pozdě. Nejdříve tvrdila, že TEXACO musela propagovat na základě smlouvy (o níž měl správce daně pochybnosti), poté přišla s tím, že chtěla propagovat nejen TEXACO, ale i svoji značku, tj. CITY POINT CZ. V průběhu času (po vydání rozsudku 8 Afs 113/2024) pak svá tvrzení obohatila i o to, že majetek (čerpací stanici) reklamou vlastně zhodnotila, protože zvyšovala její kupní cenu pro účely prodeje, z něhož nakonec sešlo.
56. Přestože to může působit, že se soud zabýval pouze důkazními návrhy navrženými žalobkyní ve vyjádření z 2. 7. 2025, na pozadí vypořádání se s těmito důkazními návrhy zároveň vyplývá, proč se soud nemůže odchýlit od závazného rozsudku NSS. Ten dospěl k závěru, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno, a nenaplnila tak podmínky § 72 odst. 1 zákona o DPH, tudíž nemohla uplatnit nárok na odpočet DPH. V mezidobí mezi nabytím právní moci rozsudku 8 Afs 113/2024 a tímto druhým rozsudkem se nezměnilo rozhodné právo ani judikatura, což by mohlo založit odlišné posouzení oproti rozsudku 8 Afs 113/2024. Co se týče změny skutkového stavu, jak soud uvedl již výše, žádný z důkazních návrhů, které žalobkyně předložila v průběhu soudního řízení, a to ať již vycházejících z výsledků dokazování v daňovém řízení, které proběhlo po vydání prvního rozsudku, či úplně nových důkazních návrhů, nemůže zvrátit skutkové pilíře, na nichž založil žalovaný napadené rozhodnutí, respektive NSS rozsudek 8 Afs 113/2024.
57. Zbývá dodat, že na posouzení věci nic nemění ani odkaz žalobkyně na článek zabývající se závěry rozsudku NSS ze dne 12. 9. 2025, čj. 21 Afs 94/2025-83, *Milepol*. Odborná literatura vykládající judikaturu není pro soud závazná. Soud ve své rozhodovací praxi vychází přímo z judikatury NSS. Rozhodnutí soudu v nynější věci není v rozporu s poselstvím právě cit. rozsudku NSS, jelikož zde nejde o to, že by orgány daňové správy kladly na žalobkyni nerealistické nároky k prokázání ekonomické opodstatněnosti reklamy.

#### IV. Závěr a náklady řízení

58. Soud neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
59. O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla ve sporu úspěšná a žalovanému nevznikly žádné účelně vynaložené náklady nad rámec jeho běžné činnosti. Soud tedy nepřiznal náhradu nákladů řízení žádnému z účastníků (výrok II).

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.

**Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje NSS.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. Kasační stížnost je nepřípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno NSS; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem NSS [§ 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.].

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá NSS. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet NSS lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Praha 6. října 2025

Martin Lachmann v. r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje K. Š.