

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **ACR Design, s.r.o.,** IČ 47306378, se sídlem Krkonošská 186, Vrchlabí, zast. JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem, se sídlem Palackého 151/10, Prostějov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 1. 2025, č. j. 2731/25/5200-11434-713082, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 7. 8. 2025, č. j. 31 Af 2/2025-61,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Shrnutí předcházejícího řízení

[1] Žalovaný rozhodnutím ze dne 29. 1. 2025, č. j. 2731/25/5200-11434-713082, podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítl odvolaní žalobkyně a potvrdil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Královehradecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 19. 6. 2023, č. j. 1308930/23/2714-50524-608101. Rozhodnutím správce daně byla žalobkyni doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2019 do 31. 12. 2019 ve výši 168.720 Kč a zároveň jí byla stanovena povinnost uhradit penále ve výši 33.744 Kč.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu u Krajského soudu v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“), který ji rozsudkem ze dne 7. 8. 2025, č. j. 31 Af 2/2025-61, zamítl jako nedůvodnou.

[3] Krajský soud se ztotožnil s názorem orgánů finanční správy, že mezi výdaji, které mají původ ve smlouvě o zprostředkování uzavřené v roce 2015 mezi žalobkyní a společností Motorsport, spol. s r.o. (dále jen „společnost Motosport“) a příjmy ve zdaňovacím období 2019 neexistuje přímý a bezprostřední vztah. Z důvodu absence věcné a časové souvislosti tak nelze předmětné výdaje uznat jako daňově účinné náklady podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), ačkoli je pravděpodobné, že žalobkyně získala díky spolupráci se společností Motorsport při plnění zakázek pro společnost Škoda Auto a.s. (dále jen „společnost Škoda“) potřebné know-how, zkušenosti a reference, aby se mohla v roce 2015 sama stát dodavatelem společnosti Škoda. K tomu přispěla i skutečnost, že se společnost Motorsport výběrového řízení nezúčastnila, fakticky tak přenechala své místo žalobkyni. Tyto společnosti uzavřely smlouvu o zprostředkování, jejímž obsahem je závazek žalobkyně vyplácet provize ve prospěch společnosti Motorsport. Žalobkyně uspěla ve výběrovém řízení na dodavatele společnosti Škoda i v roce 2018. Ačkoli k tomuto úspěchu nepochybně přispěly dřívější kroky společnosti Motorsport, v následném období se již vytratil judikaturou vyžadovaný přímý, a především bezprostřední vztah k příjmům generovaným žalobkyní ve zdaňovacím období roku 2019. Žalobkyně totiž ve výběrovém řízení v roce 2018 vystupovala s vlastní historií dodavatele společnosti Škoda, jež měla vlastní a nezprostředkovanou zkušenost s žalobkyní, což bylo rozhodujícím faktorem pro výsledek výběrového řízení. Došlo tak k přetržení bezprostředního vztahu se společností Motorsport.

[4] Nedůvodnou shledal krajský soud námitku, že orgány finanční správy neuznáním výdaje a doměřením daně zasáhly do práva žalobkyně na svobodné uspořádání soukromoprávních vztahů, neboť uplatňování práva soukromého a veřejného jsou na sobě vzájemně nezávislé. Žalobkyně může své soukromoprávní vztahy upravit jakkoli, nicméně musí počítat s tím, že bude podroben kontrole v daňové sféře a jisté korekci ze strany orgánů finanční správy.

[5] Odkaz žalobkyně na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 6. 2012, č. j. 1 Afs 41/2012-41, nepovažoval krajský soud za přiléhavý. Jednalo se totiž o skutkově odlišnou situaci, a sice o plnění jednorázové povahy, neboť byla uhrazena jednorázová provize, byť vyplývala rovněž ze smlouvy o zprostředkování.

[6] Co se týče namítaného neunesení důkazního břemene správcem daně, podle daňového řádu platí, že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních, správce daně naproti tomu prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Krajský soud dospěl k závěru, že správce daně důkazní břemeno unesl, neboť pochybnost, zda náklady na provize byly vynaloženy v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, opřel o listiny doložené dříve v rámci daňové kontroly žalobkyní. Žalobkyně měla výhrady rovněž k posouzení čestného prohlášení společnosti Motorsport o tom, že se v roce 2014 záměrně nepřihlásila do výběrového řízení na dodavatele společnosti Škoda, čímž vědomě přenechala svou pozici žalobkyni, k čemuž došlo na základě vzájemné dohody oproti závazku žalobkyně vyplácet provize. Výtku, že žalovaný tuto námitku bagatelizoval, neshledal krajský soud opodstatněnou. Námitkou se žalovaný podrobně zabýval, přičemž vyhodnotil, že obsah čestného prohlášení koresponduje se skutečnostmi tvrzenými žalobkyní, avšak nemá vliv na posouzení otázky daňové účinnosti nákladů na

provize vyplácené v roce 2019. Tento závěr považuje krajský soud za správný, neboť čestné prohlášení vztahující se k výběrovému řízení z roku 2015 nic nevypovídá o okolnostech výběrového řízení v roce 2018, nelze z něj tedy vyvodit žádné relevantní skutečnosti ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2019.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[7] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadla tento rozsudek krajského soudu včasnou blanketní kasační stížností, kterou doplnila v měsíční lhůtě stanovené ve výzvě soudu. V doplnění kasační stížnosti uvedla, že ji podává z důvodů uvedených v ustanoveních § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[8] Stěžovatelka pro dokreslení kontextu popisuje vzájemnou obchodní historii mezi ní, společností Motorsport a společností Škoda. Se společností Motorsport spolupracovala stěžovatelka od roku 2004. Již tehdy existoval vztah mezi společnostmi Motorsport a Škoda, do kterého vstupovala jako subdodavatelka. Díky této spolupráci začala budovat vlastní přímou spolupráci se společností Škoda, kdy poskytovala služby nad rámec těch poskytovaných společností Motorsport, a to bez jejího přispění. V roce 2015 uspěla ve výběrovém řízení na přímého dodavatele v oblasti optické přípravy, přičemž k tomuto úspěchu již společnost Motorsport významně přispěla tím, že stěžovatelce umožnila získat potřebné zkušenosti a know-how, poskytla potřebné reference a pomohla s nastavením obchodních vztahů se společností Škoda a sama se výběrového řízení nezúčastnila. Pomoc ze strany společnosti Motorsport byla podmíněna uzavřením smlouvy o zprostředkování, v níž se stěžovatelka zavázala vyplácet v její prospěch provizi ve výši 5 % z příjmů vyplývajících ze získané zakázky. Obchodní spolupráce mezi těmito subjekty přitom trvala i v roce 2019, ve kterém byla rovněž vyplacena příslušná provize. Tyto skutečnosti byly v daňovém řízení prokázány, čímž stěžovatelka unesla své důkazní břemeno.

[9] Stěžovatelka dále namítá, že bez přispění společnosti Motorsport by nemohla uspět ve výběrovém řízení ani v roce 2018. Poukázala na odstavec 26 napadeného rozsudku, v němž podle jejího názoru krajský soud výslovně uznal existenci přímého a bezprostředního vztahu mezi příjmy stěžovatelky a výdaji na provize vyplacené společnosti Motorsport. V odstavci 27 pak krajský soud konstatoval, že je relevantní argument stěžovatelky, podle něhož ve výběrovém řízení v roce 2018 uspěla právě díky dřívějšímu přispění společnosti Motorsport. Je tedy nesporné, že veškeré obchodní vztahy se společností Škoda se odvíjejí od dohody se společností Motorsport. Vyplacené provize totiž představují výdaje, bez nichž by neměla možnost inkasovat příjmy od společnosti Škoda. Přímý a bezprostřední vztah mezi nimi je proto nepopiratelný. Rovněž není možné odhlédnout od faktu, že společnost Motorsport se mohla zúčastnit výběrového řízení, a ohrozit tak pozici stěžovatelky. Ta má za to, že společnost Škoda pořádá pravidelně výběrová řízení primárně za účelem revalidace dosavadních obchodních vztahů, které byly v roce 2015 navázány právě díky společnosti Motorsport. Nutnost periodické obnovy spolupráce se společností Škoda proto nemůže narušit vazbu mezi sjednanou provizí a příjmy plynoucími z této spolupráce. Argumentaci žalovaného i krajského soudu považuje stěžovatelka v tomto směru za formalistickou.

[10]Nesouhlas stěžovatelka vyslovila rovněž se závěrem krajského soudu, že orgány finanční správy nezasáhly do jejího práva na svobodné uspořádání soukromoprávních vztahů. Je zjevné, že vůlí stran bylo odměnit společnost Motorsport provizí ze všech budoucích příjmů, které stěžovatelka vygenerovala díky jejímu přispění. Pokud by se stěžovatelka nezavázala provizi hradit, nezískala by zakázku v roce 2015, respektive ani v roce 2018. Výši provize nelze považovat za nepřiměřenou a plnění mělo zásadní význam pro vznik budoucích příjmů stěžovatelky. Orgány finanční správy přesto omezují dobu, po kterou je možné tento výdaj uplatnit, čímž v zásadě nahrazují vůli smluvních stran. V daňovém řízení nebylo prokázáno, že by výdaj nesouvisel s podnikatelskou činností stěžovatelky. V tomto ohledu odkazuje stěžovatelka na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 41/2012-41, podle nějž orgány finanční správy musí mít možnost posuzovat, zda je určitý výdaj přiměřený či slučitelný s veřejným zájmem na řádném výběru daní. Tato teze však nebyla žalovaným nijak rozvinuta či prokázána (viz odst. 20 rozhodnutí žalovaného), resp. orgány finanční správy neprokázaly, že by se v případě vyplacené provize jednalo o nepřiměřený výdaj, jehož uplatnění by bylo v rozporu s veřejným zájmem na výběru daní. To platí bez ohledu na to, zda se jednalo o jednorázovou či pravidelně vyplácenou provizi.

[11]S ohledem na shora uvedené skutečnosti stěžovatelka navrhuje zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

[12]Ve vyjádření ke kasační stížnosti se žalovaný zcela ztotožňuje s posouzením věci krajským soudem. Uvádí, že mezi stranami není sporu o skutkových zjištěních. Žalovaný nerozporuje ani tvrzení, že spolupráce mezi stěžovatelkou a společností Motorsport probíhala kontinuálně od roku 2015, přičemž pokračovala i v roce 2019. Zdůrazňuje však, že se v roce 2018 konalo výběrové řízení, v němž byla stěžovatelka úspěšná. Zdanitelné příjmy generované v roce 2019 jsou přímým důsledkem úspěchu v tomto řízení, nikoli výběrového řízení z roku 2015. Přestože nelze jednoznačně určit podíl relevantních skutečností na úspěchu stěžovatelky, je jisté, že takovou skutečností nebylo jednání, resp. zdržení se jednání společnosti Motorsport. Stěžejním atributem pro pokračování v obchodní spolupráci byla nezprostředkovaná zkušenost společnosti Škoda se službami poskytovanými přímo stěžovatelkou, nikoli reference třetí strany. V tom žalovaný spatřuje přerušení věcné a časové souvislosti mezi vyplacenými provizemi v roce 2019 a zdanitelnými příjmy stěžovatelky. Předmětné náklady proto nebylo možné uznat jako daňově účinné. Stěžovatelka v kasační stížnosti vágně uvádí, že krajský soud výslovně uznal existenci přímého a bezprostředního vztahu mezi příjmy a výdaji na provize, avšak tato fabulace je vytržena z kontextu, neboť v odstavci 26 se krajský soud vyjádřil k otázce možného přispění společnosti Motorsport na výběrovém řízení v roce 2015, v následujících odstavcích ale dospěl k závěru, že v případě provizí vyplacených v roce 2019 absentuje jakákoli imanentní časová a věcná souvislost s příjmy vygenerovanými stěžovatelkou v roce 2019.

[13]Žalovaný se neztotožňuje s tvrzením, že jeho postupem došlo k zásahu do práva stěžovatelky na uspořádání soukromoprávních vztahů. Krajský soud poukázal na to, že aplikace práva soukromého a práva veřejného je na sobě navzájem nezávislá, posouzení daňové účinnosti výdaje je přitom otázkou veřejnoprávní povahy, byť má svůj původ v soukromoprávním vztahu. Žalovaný respektuje autonomii vůle smluvních stran, avšak pro daňové účely je třeba na výdaje vyplývající ze smlouvy pohlížet *stricto sensum* optikou práva veřejného.

[14]K odkazovanému rozsudku č. j. 1 Afs 41/2012-41 žalovaný uvádí, že Nejvyšší správní soud v tehdy projednávané věci posuzoval skutkově odlišný případ. Jednalo se totiž o situaci, kdy byla vyplacena jednorázová provize, nebylo tak sporu o přímém a bezprostředním vztahu mezi tímto výdajem a příjmy daňového subjektu.

[15]Žalovaný z těchto důvodů navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení kasační stížnosti

[16]Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, které stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti. Přitom neshledal vady uvedené v § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Stěžovatelka odkázala na důvody kasační stížnosti uvedené § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.

[17]Podle písm. a) zmíněného ustanovení, *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.* Podle písm. b) téhož ustanovení, *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost.*

[18]V prvé řadě považuje Nejvyšší správní soud za nezbytné upozornit, že kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu a důvody, které v ní lze s úspěchem uplatnit, se musí vztahovat právě k tomuto rozhodnutí (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2004, č. j. 3 Azs 43/2003-48, anebo ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012-47; rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz). V minulosti Nejvyšší správní soud též dovodil, že *„aby vůbec byla kasační stížnost způsobilá k projednání, musí kvalifikovaným způsobem zpochybňovat právě rozhodnutí krajského soudu, proti němuž byla podána, a nikoli nějaký jiný akt (byť třeba i věcně souvisící nebo předcházející napadenému rozhodnutí krajského soudu).“* (srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019-63, č. 4051/2020 Sb. NSS.).

[19]Úkolem stěžovatelky tedy bylo konkrétní argumentací zpochybnit závěry krajského soudu. Ve vztahu k namítanému zásahu do práva na uspořádání soukromoprávních vztahů vycházel krajský soud z toho, že je třeba striktně odlišovat uplatňování práva soukromého a veřejného. Stěžovatelce nebylo znemožněno, aby sjednala se společností Motorsport smlouvu, v níž se zavázala vyplácet v její prospěch pravidelně provizi, nicméně musí počítat s tím, že bude podrobena kontrole v daňové sféře a jisté korekce ze strany orgánů finanční správy. Uvedené závěry však stěžovatelka žádným způsobem nezpochybnila, v zásadě pouze zopakovala svoji žalobní argumentaci. Pouhé opakování žalobních námitek bez přiléhavé reakce na odůvodnění napadeného rozsudku nemůže obstát (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 8. 2024, čj. 8 As 172/2023-86, body 27 a 28). Stejně tak stěžovatelka žádným způsobem nepolemizuje s úvahami krajského soudu ohledně rozsudku č. j. 1 Afs 41/2012-41 prezentovanými v odstavci 29. napadeného rozsudku, kde vysvětluje,

proč není daný rozsudek přiléhavý k nyní projednávané věci, neboť se jednalo o skutkově odlišný případ. Stěžovatelka i v tomto případě pouze opakuje žalobní argumentaci, zprostředkovaně přitom brojí proti odůvodnění rozhodnutí žalovaného, nikoli napadeného rozsudku. Ve světle těchto úvah lze uzavřít, že uvedenými námitkami se nemůže Nejvyšší správní soud v souladu s § 104 odst. 4 s. ř. s. věcně zabývat.

[20]V projednávané věci není sporu o skutkových zjištěních, podstatou projednatelné kasační argumentace je tvrzení, že orgány finanční správy, resp. krajský soud nesprávně posoudily otázku daňové účinnosti výdaje na provizi vyplacenou společnosti Motorsport v roce 2019.

[21]Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, *výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny. Pokud poplatník účtuje v souladu se zvláštním právním předpisem některé účetní operace kompenzovaně, posuzují se náklady, jejichž uznatelnost je limitována výší příjmů s nimi souvisejících, obdobně jako by byly účtovány odděleně náklady a výnosy.*

[22]K interpretaci citovaného ustanovení Nejvyšší správní soud pro stručnost odkazuje na ustálenou judikaturu (viz např. rozsudek ze dne 1. 4. 2004, č. j. 2 Afs 44/2003-73, či ze dne 31. 8. 2004, č. j. 2 Afs 45/2003-118), podle níž daňovým výdajem je pouze takový, který splňuje některou z uvedených charakteristik, tedy skutečné vynaložení za účelem dosažení, zajištění či udržení zdanitelných příjmů. Prokázat jeho uskutečnění, jakož i splnění jeho „poslání“ je povinností daňového subjektu, a naopak povinností správce daně je dbát na úplné zjištění rozhodných skutečností. Pro zjištění, zda daňový subjekt vynaložil určitý výdaj za účelem zajištění, dosažení a udržení příjmů, a zda jde tedy o výdaj daňový, či zda se jedná o výdaj nedaňový, či dokonce o „fiktivní obchod“, musí finanční orgán zhodnotit všechny shromážděné skutkové podklady v souladu s § 2 odst. 3 daňového řádu a se zásadami formální logiky.

[23]Žalovaný při posouzení věci nezpochybnil existenci vynaloženého výdaje, resp. smlouvy o zprostředkování, nerozporoval ani, že provize byla daňově účinným výdajem ve zdaňovacím období roku 2015, neboť za přispění referencí od společnosti Motorsport stěžovatelka v roce 2014 uspěla ve výběrovém řízení na dodavatele společnosti Škoda. Opačný přístup však zaujal vůči provizi vyplacené ve zdaňovacím období roku 2019. Vycházel z toho, že úspěch stěžovatelky ve výběrovém řízení na totožnou pozici u společnosti Škoda se již nezakládal na referenci od společnosti Motorsport, nýbrž na letité autentické zkušenosti se stěžovatelkou jako dodavatelkou. Mezi výdajem na provizi a příjmy ve zdaňovacím období roku 2019 proto neexistuje judikaturou vyžadovaný přímý a bezprostřední vztah. Této argumentaci přisvědčil i krajský soud.

[24]S výše popsaným hodnocením se ztotožňuje i Nejvyšší správní soud, pro stručnost proto v podrobnostech odkazuje na odůvodnění napadeného rozsudku, neboť jeho úkolem není opakovat jednou správně vyřčené (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2021, č. j. 7 As 253/2019-26).

[25]Argumentace stěžovatelky se zakládá na přesvědčení, že reference a know-how poskytnuté společností Motorsport a s tím spojený úspěch ve výběrovém řízení v roce 2014 byly stěžejní i pro následný úspěch ve výběrovém řízení konaném v roce 2018. Toto podle názoru stěžovatelky uznal i krajský soud.

[26]Je pravdou, že krajský soud v odstavci 26 napadeného rozsudku konstatoval, že k úspěchu stěžovatelky při výběrovém řízení konaném v roce 2015 pravděpodobně přispěla spolupráce se společností Motorsport a fakt, že se tato společnost výběrového řízení sama nezúčastnila, vyplácení provize se proto jevilo jako zcela ekonomicky opodstatněné. Dále v odstavci 27 uvedl, že je relevantní argument stěžovatelky, že i v roce 2018 v dalším výběrovém řízení uspěla i díky dřívějšímu přispění společnosti Motorsport. Následně však upozornil na názor žalovaného, že *„pro období následující po výběrovém řízení v r. 2018 již plnění poskytované spol. Motorsport ztrácí onen judikaturou požadovaný přímý a – to především – bezprostřední vztah k příjmům generovaným žalobkyní ve zkoumaném zdaňovacím období roku 2019.“* Krajský soud dospěl k závěru, že *„výběrovým řízením v roce 2018 došlo k ‚přetržení‘ tohoto bezprostředního vztahu, jakkoli zde je jistá – avšak nikoli bezprostřední – souvislost příjmů v r. 2019 s výdaji na provize na základě smlouvy z r. 2015 mohla zůstat. Krajský soud však souhlasí s tím, že v rámci výběrového řízení v r. 2018 již žalobkyně vystupovala s vlastní nejméně tříletou historií dodavatele společnosti Škoda Auto a. s. Ta tak měla vlastní a nezprostředkovanou zkušenost s žalobkyní na pozici dodavatele služeb. Tato vlastní zkušenost byla jistě významnějším faktorem pro rozhodování ve výběrovém řízení než zprostředkovaná reference od předchozího dodavatele, tedy spol. Motorsport, v předchozím výběrovém řízení.“* Je tedy i zcela zjevné, na jakých úvahách žalovaný, resp. krajský soud vystavěl závěr o absenci věcné a časové souvislosti mezi výdajem na vyplacenou provizi a příjmy stěžovatelky ve zdaňovacím období roku 2019.

[27]Výše citovanou argumentaci podporuje také povaha provize, jak byla sjednána ve smlouvě zprostředkování mezi stěžovatelkou a společností Motorsport. Provize je koncipována tak, že *„[z]ájemce se zavazuje zaplatit Zprostředkovateli za zprostředkování uzavření Zprostředkovávané smlouvy s třetí osobou provizi v celkové výši 5 % (pět procent) (dále jen ‚Provize‘) z celkové fakturované částky bez DPH třetí osobě. Výpočet provize bude prováděn ze skutečně fakturované ceny služeb Zájemcem třetí osobě bez DPH s tím, že nárok na Provizi vzniká Zprostředkovateli teprve v okamžiku, kdy třetí osoba Zájemci za odběr služeb zaplatí. Provize je splatná na základě faktury Zprostředkovatele, kterou vystaví Zprostředkovatel vždy k poslednímu dni daného měsíce, a to na základě vzájemně odsouhlaseného objemu obchodu.“* Z této formulace je zřejmé, že provize byla hrazena za zprostředkování smlouvy se společností Škoda. Za tímto účelem poskytla společnost Motorsport ve prospěch stěžovatelky potřebné reference při výběrovém řízení v roce 2014. Tato situace se však při dalším výběrovém řízení neopakovala, neboť stěžovatelka reference od společnosti Motorsport již nepotřebovala s ohledem na víceleté působení stěžovatelky na pozici dodavatele společnosti Škoda. Otázkou je, zda za těchto okolností byla stěžovatelka vůbec povinna uhradit provizi za podíl na úspěchu ve výběrovém řízení konaném v roce 2018. V každém případě lze uzavřít, že se společnost Motorsport na výběrovém řízení ujednaným způsobem nepodílela.

[28]Ve světle výše popsaných úvah neobstojí ani namítaný význam neúčasti společnosti Motorsport na výběrovém řízení v roce 2018. Sama stěžovatelka v kasační stížnosti připouští, že společnost Škoda pořádá periodicky výběrová řízení za účelem validace dosavadního obchodního vztahu. Ve smlouvě o zprostředkování si smluvní strany neujednaly konkurenční doložku, na jejímž základě by se společnost Motorsport výběrového řízení neměla účastnit. V daňovém řízení stěžovatelka předložila čestné prohlášení společnosti Motorsport, že se záměrně neúčastnila výběrového řízení v roce 2014, nikoli však v roce 2018. I z tohoto důvodu se proto lze ztotožnit se závěrem žalovaného i

krajského soudu, že provizi vyplacenou stěžovatelkou společnosti Motosport v roce 2019 nelze uznat za daňový výdaj ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů.

[29]Lze tedy uzavřít, že krajský soud posoudil příslušnou právní otázku správně a při rozhodování vyšel ze skutkového stavu náležitě zjištěného v daňovém řízení. Důvody kasační stížnosti uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. tedy nebyly naplněny.

IV. Závěr a náklady řízení

[30] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. Současně podle § 60 odst. 1 věty první a § 120 s. ř. s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť stěžovatelka v něm neměla úspěch a procesně úspěšnému žalovanému v něm nevznikly žádné náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 23. dubna 2026

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu