



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D. a JUDr. Aleše Korejtky ve věci **žalobce: TRANSYS, spol. s r.o.**, IČ 48153761, se sídlem Palackého třída 54, 537 01 Chrudim IV, **právně zastoupen právníckou osobou 3 LSA, a.s.**, IČ 25648721, se sídlem Na Pankráci 1062/58, 140 00 Praha 4, **proti žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, **v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11.02.2016, č.j. 5745/16/5200-11435-711926,**

t a k t o :

- I. Žaloba se z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se včasnou žalobou domáhal soudního přezkumu v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj (dále rovněž „správce daně“) ze dne 26.6.2015, č.j. 1076811/15/2804-50523-604060, č.j. 1074897/15/2804-50523-604060 a č.j. 1075044/15/2804-50523-604060 (dále v textu rovněž „dodatečné platební výměry“), kterými byla podle zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen „ZDP“) a podle ust. § 147 a § 143 odst. 1 a 3 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, v platném znění (dále jen „daňový řád“) žalobci doměřena daňová ztráta z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2010 do 31.12. 2010, která se neodchyluje od poslední známé daňové ztráty, dále daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2011 do 31.12.2011 a od 1.1.2012 do 31.12.2012 ve výši 0 Kč, přičemž žalobci nebyl uznán odečet nákladů jím uplatněných v daňovém přiznání údajně vynaložených při realizaci výzkumu a vývoje dle ust. § 34 odst. 4 až 8 ZDP ve výši 10 145 640 Kč ve zdaňovacím období od 1.1.2011 do 31.12.2011 a ve výši 6 128 400 Kč ve zdaňovacím období od 1.1.2012 do 31.12.2012.

Žalobní body:

Žalobce uvádí, že je právnickou osobou zaměřenou na výrobu, projekty a dodávky velkých technologických celků v oblasti strojírenství, zejména se jedná o zařízení pro dopravu sypkých hmot, technologických linek a ocelových konstrukcí. Dále uvádí, že projekt výzkumu a vývoje byl žalobcem sestaven v roce 2009 a na něj dále navazují tzv. podprojekty v letech 2010 až 2012 (celkem 15) a že při sestavení projektu a jeho doplnění lze připustit formální nedostatky. Žalobce poukazuje na smysl podpory výzkumu a vývoje, kdy je dle žalobce zásadní otázka, zda činnost žalobce směřovala k výzkumu či vývoji nové technologie, nového prvku, nového řešení a zda došlo k naplnění této činnosti. Na podporu svých tvrzení uvádí rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 29.11.2013, č.j. 2 Afs 24/2012-34.

Další námitkou žalobce je existence závazného posouzení vydaného správcem daně ve smyslu ust. § 132 daňového řádu, ve spojení s § 34a ZDP. Žalobce namítá podstatnou vadu řízení založenou na skutečnosti, že správce daně ani žalovaný správní orgán nerespektovaly pravomocně vydané rozhodnutí o závazném posouzení věci ani toto rozhodnutí nezrušily či nezměnily. Žalobce se domnívá, že závazné posouzení je ve svém důsledku rozhodnutím o předběžné otázce s důsledky vymezenými v § 99 daňového řádu a je limitující pro následné posuzování případných formálních nedostatků projektů výzkumu a vývoje, když východiskem závazného posouzení je prakticky shodná podkladová základna jako pro posouzení otázky samotného výzkumu a vývoje. Dále uvádí, že správce daně, který bude rozhodovat o daňové povinnosti, má povinnost respektovat závěry závazného posouzení za předpokladu, že skutečný stav věci bude totožný s údaji, na jejichž základě bylo závazné posouzení vydáno. Tento svůj závěr podkládá rozsudkem NSS ze dne 23.8.2011, č.j. 5 Afs 37/2011-77, důvodovou zprávou k zákonu č. 458/2011 Sb., důvodovou zprávou vládního návrhu zákona ze dne 15.12.2008, daňového řádu a komentáře k ust. § 132 daňového řádu. Závazné posouzení vymezuje náležitosti podané žádosti a není tak možné následně tvrdit formální vady podkladů. Na posouzení věci nemá dle žalobce rovněž vliv alibistické a účelové vymezení závazného posouzení vymezující budoucí rozsah dokazování.

Dále žalobce namítá nedostatky zhodnocení naplnění podmínek výzkumu a vývoje v hmotněprávní oblasti, tedy zda se v případě žalobce jednalo o práce mající podobu experimentálních či teoretických prací, projekčních či konstrukčních prací, výpočtů, návrhů technologií, výroby funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části, resp. zda činnost žalobce naplnila nebo směřovala k naplnění znaků uvedených v ust. § 2 odst. 1 zák. č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků (dále jen „zákon o podpoře výzkumu a vývoje“), přičemž ve své argumentaci odkazuje na zprávu o daňové kontrole, č.j. 1046127/15/2804-60562-607570. Žalobce nesouhlasí se závěrem správce daně a žalovaného, že se jednalo u jednotlivých projektů o běžnou výrobní činnost daňového subjektu a nikoliv o výzkum a vývoj a že odčitatelná položka z titulu nákladů pro výzkum a vývoj byla uvedena neoprávněně. Žalobce odmítá závěr, že nenaplnil zákonná ustanovení § 34 odst. 4, 5 ZDP a že nebyl schopen řádně identifikovat ocenitelný prvek novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty. Takový závěr je dle žalobce v rozporu se závazným posouzením a rovněž s důkazy předloženými žalobcem (str. 11 zprávy o daňové kontrole). Dále žalobce odmítá tvrzení o neschopnosti identifikovat tzv. prvky novosti ve svých projektech a znovu odkazuje na zprávu o daňové kontrole, když ze správního spisu není zřejmé, proč správce daně a následně žalovaný nepovažují za prvek novosti sníženou prašnost, odstranění nalepování materiálu na stěny nebo schopnost dělit

nasypání na dva pásy. Popření prvků novosti je tak dle žalobce nekonkrétní s absencí jakéhokoliv technicky zdůvodnitelného vysvětlení.

Dále žalobce uvádí, že v řízení před správcem daně předložil dvě písemnosti odborného charakteru a to „Posouzení odborné úrovně projektu výzkumu a vývoje pod názvem TRANSYS“, jehož posouzení bylo správcem daně označené za bezpředmětné, protože posuzující použil ve vztahu k ust. § 2 odst. 1 vymezení písmena a) až c) v souvislosti s termínem inovace. Žalobce nesouhlasí s tímto postupem správce daně, neboť před posouzením výsledků činnosti v technické činnosti upřednostnil formální znaky. Není tak dle žalobce správně a pravdou, že je postup označený jako inovace vyloučen z podpory ve smyslu ust. § 34 ZDP. Dále žalobce předložil „Znalecký posudek č. 730/3/14“ ze dne 26. 3. 2014, jehož závěry byly hodnoceny správcem daně v rozporu se správním spisem, když ve své argumentaci odkazuje na zprávu o daňové kontrole. Z odůvodnění správce daně není především zřejmé ani technicky odůvodnitelné a prokázané, proč žalobcem uvedené prvky nejsou uznány za prvek novosti, ale pouze za inovaci. Takový závěr správce daně ke znaleckému posudku je v rozporu se správním spisem.

Další námitkou žalobce je, že správce daně i žalovaný správní orgán odmítly výslech znalce a současně odmítají i závěry znalce v oblasti technické. Navržený výslech mohl dle žalobce pomoci upřesnit nebo konkretizovat technické otázky, případně si mohl správce daně nechat zpracovat vlastní znalecké posouzení. Správce daně tak posuzoval věc mimo rámec svých odborných znalostí a schopností.

Dále žalobce namítal, že žádný zákon nárok na uplatnění odčitatelné položky dle ust. § 34 odst. 4 ZDP nastolením konečného stavu s prvkem novosti nevyžaduje ani nepodmiňuje, když výzkum a vývoj jsou činnosti, u nichž není nikdy zřejmé, zda bude dosaženo vytyčeného cíle. Jednotlivé projekty přitom vymezují cíl a smysl, kam směřovala činnost žalobce, a tento postup, resp. cíl, správce daně ani žalovaný správní orgán nezpochybnil. Dle žalobce není podstatné pro uplatnění nároku odpočtu nákladů na výzkum a vývoj, zda bylo cíle dosaženo, ale zda k dosažení cíle, který měl být výsledkem „výzkumu a vývoje“ činnost směřovala. Pro popření nároku by tak musela celá činnost žalobce v jednotlivých podprojektech být mimo oblast výzkumu a vývoje, nestačí pouhé konstatování, že konečný výsledek nemá charakter výsledku s prvkem novosti. Cíle vytyčené žalobcem dle jeho názoru splňovaly podmínky minimálně experimentálního vývoje a inovace ve smyslu ust. § 2 odst. 1 písm. c) a d) zákona o podpoře výzkumu a vývoje. Správce daně i žalovaný správní orgán tak posoudily věc po právní stránce nesprávně a nedostatečně, když pominuly činnosti předcházející konečnému stavu.

Žalobce odmítá závěry správce daně, které dovozují jiné datum zpracování projektu. Takový postup správce daně, kdy správce daně bez důkazů či na základě fakturace dovozuje faktické padělání podkladů rozhodných pro uplatnění nároku, považuje žalobce za neprokázaný a v rozporu se správním spisem.

Vyjádření žalovaného:

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že se neztotožňuje se závěrem žalobce, že napadané rozhodnutí žalovaného je nezákonné a odkázal na obsah žalovaného rozhodnutí a vyjádřil se k jednotlivým námitkám žalobce v souladu se svými závěry obsaženými již v žalovaném rozhodnutí (žaloba v podstatě obsahuje opakované námitky z odvolacího řízení a polemiku s názory žalovaného). Zdůraznil, že žalobce porušil zásadním způsobem § 34 odst. 5 ZDP, když jím předložená dokumentace k projektu TRANSYS obsahovala vážné formální

nedostatky, které nelze opomenout, ty ve vyjádření shrnul a uvedl, že otázka posouzení, zda se skutečně jednalo o výzkum a vývoj dle ust. § 2 odst. 2 zákona o podpoře výzkumu a vývoje, se jeví jako druhořadá. Nicméně ohledně posouzení, zda se jedná v případě předloženého projektu o výzkum a vývoj ve smyslu ust. § 2 odst. 1 zákona o podpoře výzkumu a vývoje, odkázal žalovaný na žalované rozhodnutí, kde se touto otázkou podrobně zabýval.

K námitce, že správce daně ani žalovaný správní orgán nerespektovaly rozhodnutí o závazném posouzení, uvádí, že tuto námitku nevznnesl žalobce v odvolacím řízení, ale až v řízení soudním, proto se jí žalovaný nezabýval. Dále uvedl, že souhlasí s výkladem tohoto ustanovení, jak jej v žalobě popsal žalobce. Rozhodnutí o závazném posouzení je účinné vůči správci daně, který rozhoduje o daňové povinnosti daňového subjektu, pokud v době rozhodování o daňové povinnosti je skutečný stav věci totožný s údaji, na jejichž základě bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno (§ 133 odst. 1 daňového řádu). Prokáže-li se při stanovení daně, že podmínky, za kterých bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno, nejsou splněny, nelze toto rozhodnutí v tomto daňovém řízení použít (§ 133 odst. 5 ZDP). Pokud tedy dojde ke změně objektivních skutečností rozhodných pro stanovení daně, oproti původním předpokladům v žádosti o závazné posouzení, je logické, že závěry uvedené v rozhodnutí o závazném posouzení jsou pro vyměření daně irelevantní, neboť vycházejí z předpokladů, které neodpovídají realitě. Žalovaný uvádí, že ze spisového materiálu je zřejmé, že k této změně v průběhu daňového řízení došlo, neboť žalobcem předložené doklady se lišily od dokladů předložených v rámci daňové kontroly. Dále žalovaný uvádí, že institut závazného posouzení se neshoduje s řízením o předběžné otázce dle ust. § 99 daňového řádu.

Žalovaný má za to, že je zcela v pravomoci správce daně posoudit závažnost jednotlivých důkazních prostředků a není povinen vzít v úvahu všechny důkazy navržené žalobcem, když má právo je samostatně posoudit a tedy i vyloučit ze svého rozhodování. V posuzovaném případě žalobcem navržené důkazy nemohly prokázat, že došlo k dodržení formálních náležitostí projektu. Na podporu svých tvrzení žalovaný odkazuje na rozsudek NSS ve věci sp. zn. 6 Afs 26/2004.

Žalovaný navrhl, aby krajský soud žalobu zamítl.

Posouzení věci krajským soudem:

Krajský soud po zjištění, že byla žaloba proti pravomocnému rozhodnutí žalovaného podána oprávněnou osobou (§ 65 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dále jen „s.ř.s.“), v zákonem stanovené lhůtě (§ 72 odst. 1 s.ř.s.) a po zjištění, že je žaloba přípustná (§ 68 s.ř.s.), přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů (§ 71 odst. 1 písm. d/, § 75 odst. 2 s.ř.s.). Při přezkoumání rozhodnutí přitom krajský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.).

Krajský soud se po přezkoumání napadeného rozhodnutí zcela ztotožňuje s právním názorem žalovaného vysloveným v jeho. Smyslem soudního přezkumu přitom není podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto se může soud v případech shody názoru soudu a odůvodnění napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění, jak v této věci činí a jak již setrvale rozhoduje NSS (viz např. rozsudek NSS ze dne 27.7.2007, č.j. 8 Afs 75/2005-130).

K žalobě dále krajský soud uvádí tuto argumentaci.

Obchodní společnost TRANSYS spol. s r.o., IČ 48153761, se sídlem Palackého třída 54, 537 01 Chrudim (žalobce) vznikla zápisem do obchodního rejstříku dne 22.12.1992, hlavním předmětem podnikání žalobce je projekční činnost ve strojírenství, projektování elektrických zařízení, investorsko-inženýrská činnost ve strojírenství a další. Dne 3.4.2013 byla Finančnímu úřadu pro Pardubický kraj, Územní pracoviště v Chrudimi jako příslušnému správci daně pod č.j. 491564/13 doručena žádost o závazné posouzení výdajů (nákladů) vynaložených při realizaci projektu výzkumu a vývoje s kódovým označením „TRANSYS“. Z přílohy žádosti „Vyhlášení projektu výzkumu a vývoje“ vyplývá datum zahájení dne 1.1.2010 a datum ukončení 31.12.2017. Dne 29.4.2013 bylo provedeno místní šetření v sídle žalobce zaznamenané v úředním záznamu č.j. 841682/13/2804-05402-606065, při němž bylo zjištěno, že žalobcem byl vytvořen obecný projekt, skládající se z tzv. podprojektů na základě poptávky a objednávky konkrétního zákazníka, které vznikaly až v průběhu jednotlivých let. Podprojektů (zakázek) bylo vytvořeno celkem 15 a žalobce správci daně na základě výzvy k odstranění vad podání (č.j. 658095/13/2804-05402-606065) dne 6.5. 2013 pod č.j. 841710/13 předložil podklady a ke každé zakázce (podprojektu) obecný popis akce, vyčíslení nákladů, prvotní poptávku a objednávku, technickou dokumentaci – výkresovou dokumentaci a protokol o předání – fakturace. Rozhodnutí o závazném posouzení podle ust. § 132 odst. 1 daňového řádu, bylo vydáno dne 15.7.2013, č.j. 909636/13/2804-05402-606065. V rozhodnutí o závazném posouzení byl žalobce upozorněn, že pokud odečte od základu daně podle ust. § 34 odst. 4 až 6 ZDP výdaje, které byly ve výroku rozhodnutí (výrok A) správcem daně odsouhlaseny jako daňově uznatelné, musí v případě prověřování jeho daňové povinnosti žalobce prokázat, že se jednalo o výdaje skutečně vynaložené na činnosti spojené s realizací projektu výzkumu a vývoje, v souladu s ust. § 2 odst. 1 zákona o podpoře výzkumu a vývoje.

Dne 31.7.2013 bylo správci daně doručeno dodatečné daňové přiznání z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2010, evidované pod č.j. 1666874/13, za zdaňovací období 2011, evidované pod č.j. 1606875/13 a za zdaňovací období 2012, evidované pod č.j. 1606872/13. Žalobci byla doměřena daň z příjmů právnických osob (daňová ztráta) za zdaňovací období 2010, 2011 a 2012 z moci úřední na základě provedené daňové kontroly zahájené dne 23. 9. 2013 protokolem č.j. 1164796/13/2804-05402-606065. Předmětem daňové kontroly bylo prokázání oprávněnosti vykázání výdajů (nákladu) vynaložených při realizaci projektu výzkumu a vývoje uvedené v tabulce F. b) přílohy č. 1 II. oddílu dodatečného daňového přiznání a uplatnění odčitatelné položky na řádku 242 řádného daňového přiznání ve smyslu ustanovení § 34 odst. 4 až 8 daňového řádu, resp. 100 % výdajů na realizaci výzkumu a vývoje v kontrolovaných zdaňovacích obdobích. Na základě provedené daňové kontroly správce daně nepotvrdil žalobcem vykazané výdaje (náklady) vynaložené při realizaci projektu výzkumu a vývoje uvedené v tabulce F. b) přílohy č. 1 II. oddílu dodatečného daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob:

- za zdaňovací období 2010 ve výši 5.714.256,- Kč,
- za zdaňovací období 2011 ve výši 8.635.871,- Kč,
- za zdaňovací období 2012 ve výši 12.036.026,- Kč,

tj. celkem ve výši 26.386.153,- Kč,

a odvolatelem uplatňovanou odčitatelnou položku od základu daně na řádku 242 dodatečného daňového přiznání ve smyslu § 34 odst. 4 až 6 zákona o daních z příjmů:

- za zdaňovací období 2011 ve výši 10.145.640,- Kč,

- za zdaňovací období 2012 ve výši 6.128.400,- Kč.

Na základě zprávy o daňové kontrole č.j. 1046127/15/2804-60562-607570 projednané dne 19. 6. 2015 byly dne 26. 6. 2015 vydány předmětné platební výměry, proti kterým bylo dne 27. 7. 2015 podáno odvolání. Odvolací finanční ředitelství vydalo dne 11. 2. 2016 žalobou napadené rozhodnutí č.j. 5745/16/5200-11435-711926, kterým zamítlo odvolání žalobce a potvrdilo platební výměry na daň z příjmů právnických osob za předmětná zdaňovací období.

Stěžejní a mezi účastníky spornou otázkou je, zda na projekty označené žalobcem jako projekty výzkumu a vývoje lze aplikovat ust. § 34 odst. 4 ZDP, čili zda byl žalobce oprávněn náklady na tyto projekty odečíst ze základu daně. Platná právní úprava (ZDP) stanoví pro takovou aplikaci nejen věcné požadavky /tj. zda projekt výzkumu a vývoje skutečně odpovídá materiální definici výzkumu a vývoje, který je uveden v § 2 zákona o podpoře výzkumu a vývoje (srov. k tomu rozsudek NSS ze dne 11.6.2015, č.j. 10Afs 24/2014-119; rozsudky správních soudů jsou dostupné na www.nssoud.cz/), nýbrž v první řadě musí být splněny formální požadavky dle § 34 odst. 5 ZDP (nyní § 34c ZDP). Podle tohoto ustanovení, pokud nejsou splněny tyto formální požadavky, tak je již nadbytečné se zabývat otázkou splnění věcných požadavků, tj. zda projekty výzkumu a vývoje skutečně odpovídají materiální definici vývoje a výzkumu v § 2 zákona o podpoře výzkumu a vývoje. Tento závěr lze dovodit i z rozsudku NSS ze dne 26.8.2014, č.j. 6Afs 60/2014-56 a ze dne 25.9.2014, č.j. 7Afs 39/2014-48, přičemž tyto rozsudky se týkají obdobné problematiky. A právě žalovaný správně vycházel z tohoto zcela zásadního závěru, když v žalovaném rozhodnutí uvedl: „Vzhledem k tomu, že daňový subjekt nesplnil prvořadý požadavek, a to dodržení formálních náležitostí projektů výzkumu a vývoje uvedených v § 34 odst. 5 zákona o daních z příjmů, a navíc se v klíčových disciplínách dokazování ocitl v důkazní nouzi, jeví se otázka posouzení, zda se skutečně jedná o výzkum a vývoj dle § 2 odst. 1 zákona o podpoře VaV, jako druhořadá.“ (srov. str. 24 žalovaného rozhodnutí). S tímto závěrem se krajský soud zcela ztotožňuje, když navíc obdobný případ řešil i NSS ve výše citované judikatuře, která se týká obdobné věci (srov. rozsudky NSS, č.j. 6Afs 60/2014-56 a 7Afs 39/2014-48).

Ustanovení § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů tak dává poplatníkům daně možnost uplatnit odpočet nákladů vynaložených na realizaci výzkumu a vývoje od základu daně. Náklady na výzkum a vývoj jsou tak de facto uplatněny dvakrát, jednou jako daňově uznatelné náklady ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů a podruhé podle § 34 odst. 4 téhož zákona. S ohledem na „poutavost“ možnosti odpočtu nákladů na výzkum a vývoj a možnost jejich de facto dvojího odečtení z daní předepisuje zákon o daních z příjmů řadu materiálních a formálních podmínek, jejichž splnění je nutné k odpočtu nákladů od základu daně. Jednou z nich je vypracování a předložení formalizovaného projektu výzkumu a vývoje, jehož konkrétní povinné náležitosti stanovuje § 34 odst. 5 ZDP. Není tak správný závěr žalobce, že primární je otázka, zda směřoval projekt žalobce k výzkumu či vývoji nové technologie, nového prvku či nového řešení, tedy zda projekt výzkumu a vývoje skutečně odpovídá materiální definici výzkumu a vývoje, který je uveden v § 2 zákona o podpoře výzkumu a vývoje, a tedy že v takovém případě je možné připustit formální nedostatky. Jak vychází z uvedené judikatury NSS (především z rozsudku NSS ze dne 26.8.2014, č.j. 6Afs 60/2014-56 a ze dne 25.9.2014, č.j. 7Afs 39/2014-48) a ze smyslu zákona o daních z příjmů, ust. § 34 odst. 5 ZDP taxativně určuje podmínky, jež musejí být kumulativně splněny pro to, aby daňový subjekt mohl od základu daně odečíst odpočet na podporu výzkumu a vývoje dle ust. § 34 odst. 4 ZDP.

Nejprve je tedy vždy nutné posuzovat formální stránku projektu, protože ve světle uvedené judikatury a argumentace soudu, v případě nesplnění těchto formálních požadavků je již nadbytečné se zabývat otázkou splnění věcných požadavků, tj. zda projekty výzkumu a vývoje skutečně odpovídají materiální definici vývoje a výzkumu v § 2 zákona o podpoře výzkumu a vývoje. Krajský soud se proto zaměřil v mezích žalobních bodů týkajících se splnění formálních předpokladů právě na tuto otázku, tj. zda v případě žalobce byly, či nebyly splněny formální náležitosti, resp. formální požadavky stanovené pro možnost odpočtu nákladů na vědu a výzkum jako daňově uznatelných odečitatelných položek, přičemž dospěl k následujícím skutkovým a právním závěrům:

Předně je třeba uvést, že formou projektu výzkumu a vývoje se NSS zabýval v rozsudku ze dne 29. 11. 2013, č. j. 2 Afs 24/2012 - 34 (č. 3002/2014 Sb. NSS), kterým v žalobě argumentuje i žalobce. NSS uvedl, že i elektronická podoba projektu výzkumu a vývoje splňuje požadavek písemné formy. Následně dospěl k závěru, že v daném případě nebylo nutné trvat na tom, aby projekt výzkumu a vývoje byl obsažen v jednotném dokumentu, jestliže některé náležitosti byly obsaženy v jiných dokumentech. Správce daně proto neměl odmítnout odečtení nákladů za výzkum a vývoj pouze s odkazem na formální nedostatky projektů výzkumu a vývoje, nýbrž se měl zaměřit na posouzení reálných výstupů. Druhý senát však sám připustil, že posuzovaná věc byla „značně specifická“ a zdůraznil nutnost zohlednění všech subjektivních i objektivních skutečností. V citovaném případě hrál roli zejména fakt, že ustanovení § 34 odst. 5 ZDP bylo do zákona vloženo až v době, kdy stěžovatel začínal s realizací první etapy předmětného projektu. Právě s ohledem na novou právní úpravu si byl žalobce vědom formálních deficitů projektu a snažil se je napravit prostřednictvím zařazení dalších dokumentů obsahujících nezbytné náležitosti.

Situace v nyní projednávaném případě je zcela odlišná. Projekty byly vypracovávány již za účinnosti § 34 odst. 5 ZDP v rozhodném znění, který zakotvil výše citované náležitosti projektů. Žalobce tak znal či alespoň měl znát přesné požadavky kladené na projekty výzkumu a vývoje, které jsou jednoznačným způsobem vyjmenovány v předmětném ustanovení, hodlal-li využít beneficie daňové podpory výzkumu a vývoje. Proto je nutné se zaměřit na zmíněnou stěžejní otázku splnění těchto formálních požadavků, náležitostí stanovených v § 34 odst. 5 ZDP (nyní § 34c ZDP).

Z hlediska ust. § 34 odst. 5 ZDP projektem výzkumu a vývoje, na jehož realizaci může být uplatněn odpočet podle odstavce 4 cit. ust. ZDP „*se rozumí písemný dokument, ve kterém poplatník před zahájením řešení projektu výzkumu a vývoje vymezí svou činnost ve výzkumu a vývoji a který obsahuje v případě žalobce jako právnické osoby zejména základní identifikační údaje o poplatníkovi (obchodní firma či název poplatníka, jeho adresa a identifikační číslo, pokud bylo přiděleno, dále dobu řešení projektu, kterou je doba ode dne zahájení do dne ukončení řešení projektu, cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnotitelné po jeho ukončení, předpokládané celkové výdaje – náklady na řešení projektu, předpokládané výdaje – náklady v jednotlivých letech řešení projektu, jména a příjmení osob, které budou odborně zajišťovat řešení projektu s uvedením jejich kvalifikace a formy pracovněprávního vztahu k poplatníkovi, způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků, datum, místo, jméno a příjmení oprávněné osoby, která projekt schválila před zahájením jeho řešení, přičemž oprávněnou osobou se rozumí v případě právnické osoby osoba vykonávající funkci statutárního orgánu poplatníka anebo osoba, která je členem statutárního orgánu poplatníka)*“. Krajský soud znovu opakuje, že se jedná o zcela stěžejní otázku, kdy projekt výzkumu a vývoje představuje základní podmínku pro uznání daňového odpočtu, a pokud tato splněna není, je již nadbytečné se zabývat dalšími

otázkami, zejména tedy splněním věcných požadavků, především zda projekt žalobce obsahuje ocenitelný prvek novosti, čili v takovém případě je již zcela nadbytečné se zabývat potřebou dalšího dokazování, zejména dokazování znaleckým posudkem za účelem posouzení, zda se jedná o projekt výzkumu a vývoje, čehož se žalobce v žalobě domáhá. Jestliže totiž nebyly splněny formální požadavky, tak je již nadbytečné zabývat se splněním dalších výše zmíněných požadavků, tedy zejména hodnotit to, zda se skutečně jednalo z hlediska věcného o projekty vědy a výzkumu, neboť to již nemůže nahradit nesplněnou podmínku formálních požadavků.

Jak uvádí žalovaný v žalovaném rozhodnutí (str. 11 – 12) ustanovení § 34 odst. 5 ZDP stanovuje podmínky, které musí splňovat základní dokument, na jehož realizaci může být odpočet podle odst. 4 ZDP uplatněn, čímž je projekt výzkumu a vývoje:

- vymezení činnosti poplatníka ve výzkumu a vývoji před zahájením řešení
- základní identifikační údaje o poplatníkovi, kterými jsou obchodní firma nebo název poplatníka, jeho sídlo a identifikační číslo, bylo-li přiděleno, popřípadě jméno a příjmení poplatníka, je-li poplatník fyzickou osobou, místo jeho trvalého pobytu a místo podnikání,
- dobu řešení projektu (datum zahájení a datum ukončení řešení projektu),
- cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnitelné po jeho ukončení
- předpokládané celkové výdaje (náklady) na řešení projektu a předpokládané výdaje (náklady) v jednotlivých letech řešení projektu,
- jména a příjmení osob, které budou odborné zajišťovat řešení projektu s uvedením jejich kvalifikace a formy pracovněprávního vztahu k poplatníkovi,
- způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků, datum, místo, jméno a příjmení oprávněné osoby, která projekt schválila před zahájením jeho řešení; oprávněnou osobou se rozumí poplatník, je-li fyzickou osobou, nebo osoba vykonávající funkci statutárního orgánu poplatníka anebo osoba, která je členem statutárního orgánu poplatníka.

Hodnocení těchto formálních požadavků, náležitostí uvedených v citovaném ustanovení ZDP, obsahuje zpráva o daňové kontrole č.j. 1046127/15/2804-60562-607570 (str. 7 – 11, 55 – 57 a dále v rámci hodnocení jednotlivých podprojektů), přičemž závěry v této části uvedené považuje krajský soud, ostatně jako celou zprávu o daňové kontrole, za zcela přezkoumatelnou a srozumitelnou, stejně tak jako žalované rozhodnutí (zpráva o daňové kontrole obsahuje jasné a přehledné závěry na celkem 79 stranách, nebylo by proto účelné je přepisovat do odůvodnění rozsudku, nýbrž na ně krajský soud odkazuje). Správce daně se rovněž ve zprávě o daňové kontrole zabýval všemi důkazními prostředky, tyto hodnotil ve vztahu k jednotlivým podprojektům (str. 55 - 78 zprávy o daňové kontrole) a své závěry a tvrzení řádně zdůvodnil a uvedl, z jakých právních norem při svých zcela logických úvahách vycházel.

Správce daně i žalovaný správní orgán došli k závěru, že projekt žalobce nesplňuje zákonem stanovené podmínky týkající se splnění těchto formálních požadavků, které ve zprávě o daňové kontrole podrobně uvádí. Podstatné je, že v daném případě formální požadavky skutečně splněny nebyly. Činnost žalobce ve výzkumu a vývoji je v předloženém dokumentu vymezena velmi obecně, když ke konkretizaci jednotlivých závazků docházelo až v jednotlivých zdaňovacích obdobích, a tedy ne před zahájením řešení. Krajský soud se tak ztotožňuje se závěrem správce daně i žalovaného, že žalobce před zahájením řešení, tedy ke

dni 20.12.2009 nespecifikoval, totiž nevěděl, jaké konkrétní úkoly bude řešit a jaké bude mít náklady. Projekt dále neobsahuje další povinnou náležitost uvedenou v ust. § 34 odst. 5 ZDP, když neobsahuje jména a příjmení osob, které budou odborně zajišťovat řešení projektu s uvedením jejich kvalifikace a formy pracovněprávního vztahu k žalobci. V projektu je uveden vždy jen jeden vedoucí projektu, další pracovníci vztahující se k jednotlivým podprojektům zcela absentují a nebyly žalobcem doloženy. Rovněž v rámci daňové kontroly vznikla správci daně podstatná důvodná pochybnost, kterou žalobce nedokázal vyvrátit, totiž zda byl projekt vyhotoven před zahájením jeho realizace, zejména bylo v tomto ohledu prokázáno, že smlouva mezi společností RW Technik a žalobcem byla uzavřena až dne 13.2.2013, když předmětem plnění byla součinnost při posouzení a vymezení činnosti výzkumu a vývoje na roky 2010-2011. Doba řešení projektu uvedená v dokumentu Přehled projektů dle pokynu D-288 nekoresponduje se zjištěními správce daně během provedené daňové kontroly, kdy činnosti související s realizací jednotlivých zakázek (podprojektů) byly evidovány a vykonávány již před datem uvedeným jako datum zahájení realizace podprojektů (viz zpráva o daňové kontrole, kde je na str. 55 a 56 uveden Přehled projektů dle pokynu D-288 a v rámci jednotlivých podprojektů uvedeny časové nesrovnalosti). V projektu také nekoresponduje způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků, kdy v projektu jsou uvedeny jako způsob kontroly a hodnocení postupu řešení a dosažených výsledků hodnotící zprávy a to dílčí a roční, přitom ze správního spisu vyplývá, že žalobce vyhotovil pouze roční hodnotící zprávy za roky 2010, 2011, a 2012, nikoliv dílčí, které mají podrobně rozpracovávat a hodnotit každý jednotlivý projekt po stránce technické a inovační. Mimoto předložené roční hodnotící zprávy obsahují řadu nesrovnalostí jako např. nezahrnutí informací o jednotlivých podprojektech v roční hodnotící zprávě za rok 2010 a 2011 nebo uvedení zakázky, která byla ukončena v roce 2010 v hodnotící zprávě za rok 2011. Krajský soud tak souhlasí s názorem, žalovaného, že se způsob kontroly a hodnocení projektu se nedá považovat za prokázaný.

Rovněž popisy jednotlivých podprojektů projektu TRANSYS nesplňují formální náležitosti a to dobu řešení projektu, předpokládané celkové výdaje v jednotlivých letech řešení projektu, jména a příjmení osob, které budou odborně zajišťovat řešení projektu s uvedením jejich kvalifikace a formy pracovněprávního vztahu k poplatníkovi, způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků a datum, místo, jméno a příjmení oprávněné osoby, která projekt schválila před zahájením řešení.

Krajský soud dodává, že není formální vadou neexistence jednoho písemného dokumentu, když žalobce předložil ucelený soubor zřetelně se vztahující k jednomu projektu a k jednotlivým zřetelně označeným podprojektům, které jistě souvisejí s hlavním projektem, ale vadou je v rámci těchto dokumentů nenaplnění výše vyjmenovaných zákonných požadavků taxativně vymezených v ust. § 34 odst. 5 ZDP.

Tyto závěry žalovaného jsou zcela jasné a žalobce je nijak v žalobě nevyvrátil, i přesto, že právě on jako daňový subjekt byl ten, koho tížilo důkazní břemeno, když právě on měl již v daňovém řízení prokázat splnění těchto formálních požadavků (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu v návaznosti na ust. § 86 odst. 3 písm. c/ daňového řádu), přičemž, jak Krajský soud v Hradci Králové v obdobných případech řešených zmíněnou judikaturou NSS uvedl: „... důkazní břemeno je v případě uplatnění odečtu VaV umocněno tím, že náklady uplatněné v rámci tohoto odečtu již má žalobkyně jednou zahrnuty v základu daně jako daňově uznatelné. Odečet VaV tak představuje pro žalobkyni „dodatečný bonus“, kterým si tyto již jednou uplatněné náklady uplatní podruhé a pro získání tohoto bonusu je proto nutné předložit bezvadné důkazní prostředky“ (srov. rozsudky Krajského soudu v Hradci Králové ze

dne 30.1.2014, č.j. 31Af 121/2012-131 a č.j. 31Af 122/2012-148, když kasační stížnosti proti těmto rozsudkům byly zamítnuty již zmíněnými rozsudky NSS č.j. 6Afs 60/2014-56 a č.j. 7Afs 39/2014-48).

Další stěžejní námitkou žalobce, ke které se krajský soud považuje za nutné vyjádřit, je námitka podstatné vady řízení založené na skutečnosti, že správce daně ani žalovaný správní orgán nerespektovaly rozhodnutí o závazném posouzení věci ze dne 15.7.2013, č.j. 909636/13/2804-05402-606065. Rozhodnutí o závazném posouzení bylo vydáno správcem daně na základě ust. § 34e ZDP a § 132 a § 133 daňového řádu. Dle § 34e ZDP správce daně vydá na žádost poplatníka rozhodnutí o závazném posouzení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu. Ustanovení § 34e odst. 1 ZDP tak umožňuje poplatníkovi požádat místně příslušného správce daně o závazné posouzení, jestli se u konkrétních výdajů (nákladů) jedná o výdaje (náklady) vynaložené v daném zdaňovacím období při realizaci projektu výzkumu a vývoje, které lze odečíst od základu daně podle § 34a-34d ZDP. Dle § 34e odst. 2 tohoto ustanovení je předmětem závazného posouzení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu určení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu pro účely odpočtu na podporu výzkumu a vývoje. Ustanovení odstavce 2 tak vymezuje předmět závazného posouzení; je jím určení konkrétních výdajů vynaložených na výzkum a vývoj, jež jsou daňově účinné v tom smyslu, že mohou být poplatníkem zahrnuty do odpočtu pro účely odpočtu na podporu výzkumu a vývoje.

S účinností od 1. 1. 2011 je procesně právním daňovým předpisem zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, který závazné posouzení řeší v § 132 a § 133. Správce daně vydá daňovému subjektu na jeho žádost rozhodnutí o závazném posouzení daňových důsledků, které pro něj vyplynou z daňově rozhodných skutečností již nastalých nebo očekávaných, a to v případech, kdy tak stanoví zákon. Dle § 132 odst. 2 daňového řádu, výrok rozhodnutí o závazném posouzení obsahuje kromě náležitostí podle § 102 odst. 1 daňového řádu, časový i věcný rozsah závaznosti vydaného rozhodnutí. Rozhodnutí o závazném posouzení musí obsahovat základní náležitosti podle § 102 daňového řádu. Dále musí obsahovat časový a věcný rozsah posouzení, tj. které skutečnosti a jakým způsobem se posuzují a časové a věcné omezení relevance podaného posouzení. V odůvodnění musí být uvedeny údaje, ze kterých se vycházelo při rozhodnutí o posouzení. V odůvodnění také musí být uveden popis podmínek, za kterých bude toto rozhodnutí o závazném posouzení v průběhu nalézacího řízení o příslušné dani akceptováno. Tyto podmínky vyplývají z údajů, které v žádosti daňový subjekt popsal tak, aby byly vyloučeny pochybnosti, zda skutkový stav v daňovém tvrzení je totožný se stavem deklarovaným daňovým subjektem v jeho žádosti. Dle ust. § 132 odst. 3 daňového řádu, proti rozhodnutí o závazném posouzení nelze uplatnit opravné prostředky. Proti rozhodnutí o závazném posouzení nelze podat odvolání, neboť oponovat názoru vyslovenému v rozhodnutí o závazném posouzení bude možné v rámci odvolacího řízení proti rozhodnutí, kterým je stanovena daň. Ze stejného důvodu pak ani nelze rozhodnutí o závazném posouzení podrobit soudnímu přezkumu.

Dle § 133 odst. 1 daňového řádu, rozhodnutí o závazném posouzení je při stanovení daně účinné vůči správci daně, který rozhoduje o daňové povinnosti daňového subjektu, na jehož žádost bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno, pokud v době rozhodování o daňové povinnosti je skutečný stav věci totožný s údaji, na jejichž základě bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno. Dle § 133 odst. 2 daňového řádu, rozhodnutí o závazném posouzení se stává neúčinným, pokud došlo ke změně zákonné úpravy, na jejímž základě bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno. Dle § 133 odst. 3 daňového řádu, rozhodnutí o závazném posouzení není účinné pro posouzení daňových důsledků vyplývajících z

rozhodných skutečností, které nastaly ve zdaňovacím období, jehož běh započal po uplynutí 3 let ode dne, v němž nabylo toto rozhodnutí právní moci, pokud správce daně nestanoví lhůtu kratší. Dle § 133 odst. 5 daňového řádu, prokáže-li se při stanovení daně, že podmínky, za kterých bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno, nejsou splněny, nelze toto rozhodnutí v tomto daňovém řízení použít.

Z citovaných ustanovení je tak zřejmé, že rozhodnutí o závazném posouzení je účinné vůči správci daně, který v dané věci rozhoduje pouze za zákonem daných podmínek. Správce daně, který vede příslušné nalézací řízení, se pak musí řídit právním názorem deklarovaným v rozhodnutí o závazném posouzení. To platí i pro odvolací orgán, resp. orgán, který rozhoduje v rámci řízení o mimořádném opravném či dozorčím prostředku. Aby mohlo být rozhodnutí o závazném posouzení skutečně závazné, musí být splněna podmínka neměnnosti skutečností, na jejichž základě bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno. Tato neměnnost je ověřována při samotném nalézacím řízení. Správce daně tak rozhodnutí o závazném posouzení nepoužije pro ta daňová řízení, u nichž nejsou dány podmínky, na jejichž základě bylo příslušné rozhodnutí o závazném posouzení vydáno. Jejich splnění je nezbytné k tomu, aby se mohlo rozhodnutí o závazném posouzení skutečně použít. Z toho důvodu se institut závazného posouzení, tak jak byl popsán výše, neshoduje s řízením o předběžné otázce dle ust. § 99 daňového řádu, jak v žalobě tvrdí žalobce. Dle ust. § 99 daňového řádu, vyskytne-li se v řízení otázka, o které již pravomocně rozhodl příslušný orgán veřejné moci, je správce daně takovým rozhodnutím vázán. Pravomocným rozhodnutím orgánu veřejné moci o předběžné otázce je tak správce daně vždy vázán, závazným posouzením je však správce daně vázán jen v případě, že údaje podané v žádosti o závazné posouzení se shodují se skutečným stavem zjištěným v rámci daňové kontroly, jak bylo vysvětleno výše.

V posuzovaném případě bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno na základě žádosti žalobce podle ust. § 34a ZDP o vydání závazného posouzení skutečnosti, zda se jedná o výdaje (náklady) vynaložené při realizaci projektu výzkumu a vývoje s kódovým označením „TRANSYS“ ze dne 3.4.2013, č.j. 491564/13/2804-05402-606065. V souladu s citovanými ustanoveními daňového řádu a ZDP správce daně posoudil výdaje žalobce a uvedl, že ve vztahu k výdajům, které prokazatelně byly vynaloženy v přímé souvislosti s řešením projektu výzkumu a vývoje, na činnosti prováděné při realizaci projektu výzkumu a vývoje a za podmínek stanovených ZDP, se jedná o výdaje (náklady), které lze odečíst od základu daně podle ust. § 34 odst. 4 a odst. 6 ZDP ve zdaňovacím období 2010, 2011, 2012 (bod A výroku rozhodnutí o závazném posouzení). Žalobce byl rovněž zcela v souladu s platnou právní úpravou poučen, že bude po odečtu výdajů uvedených v rozhodnutí o závazném posouzení ze základu daně podle ust. § 34 odst. 4 až 6 ZDP povinen prokázat v rámci prověřování jeho daňové povinnosti před správcem daně, že se jednalo o výdaje vynaložené na činnost spojenou s realizací projektu výzkumu a vývoje v souladu s § 2 odst. 1 zákona o podpoře výzkumu a vývoje. Dále správce daně výslovně uvedl, že: *„Předmětem závazného posouzení není to, zda Vámi předložený projekt výzkumu a vývoje obsahuje všechny náležitosti vymezené v ust. § 34 odst. 5 zákona o daních z příjmů, ale ani to, zda splňuje podmínky uvedené v § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů ve vazbě na ustanovení § 2 odst. 1 zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků (dále jen „zákon o podpoře výzkumu a vývoje“), tj. zda výzkum a vývoj, který je vymezen v projektu výzkumu a vývoje, obsahuje ocenitelný prvek novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty, které jsou základním kritériem odlišujícím výzkum a vývoj od ostatních příbuzných činností, jak je popsáno v pokynu D-288. Ustanovení § 34a odst. 1 zákona o daních z příjmů zmocňuje správce daně zkoumat pouze to, zda výdaje (náklady) vynaložené v daném*

zdaňovacím období při realizaci projektu výzkumu a vývoje lze odečíst od základu daně dle § 34 odst. 4 a 6 zákona o daních z příjmů.“

Dále v souladu s ust. § 133 odst. 5 daňového řádu, správce daně v rozhodnutí o závazném posouzení uvedl, že prokáže-li se při stanovení daně, že podmínky, za kterých bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno, nejsou splněny, nelze toto rozhodnutí v tomto daňovém řízení použít. Ze správního spisu vyplývá, že ke změně objektivních skutečností rozhodných pro stanovení daně, oproti předpokládaným skutečnostem v rozhodnutí o závazném posouzení v průběhu daňového řízení došlo, když doklady předložené v rámci daňového řízení neprokázaly formální náležitosti stanovené zákonem, naopak potvrdily důvodnost pochybností správce daně, a to zejména o tom, že projekt nebyl zpracován před zahájením výzkumu a vývoje, neboť smlouva mezi společností RW Technik a žalobcem byla uzavřena až dne 13.2.2013, když předmětem plnění byla součinnost při posouzení a vymezení činnosti výzkumu a vývoje na roky 2010-2011. Dále roční hodnotící zprávy podnikového vývoje za rok 2010 až 2012 obsahovaly významné nesrovnalosti: zpráva za rok 2010 je obecná, bez konkretizace projektu, přitom mělo být realizováno pět podprojektů; zpráva za rok 2011 obsahuje zakázku ukončenou v roce 2010, zpráva za rok 2012 neobsahuje podprojekty, na nichž měl žalobce v tomto roce pracovat – nesrovnalosti jsou podrobně uvedeny na str. 19 žalovaného rozhodnutí, na což krajský soud odkazuje. Uvedené nesrovnalosti a absence dílčích zpráv potvrzují pochybnosti o zpracování projektu před zahájením řešení, když v tomto dokumentu byl obsažen způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků dílčími zprávami za jednotlivé podprojekty a zprávami ročními. Za stávající situace, kdy žalobce neprokázal splnění formálních požadavků pro odečet daně dle § 34 odst. 5 ZDP, bylo zcela na místě, že toto rozhodnutí o závazném posouzení nebylo správcem daně ani žalovaným v daňovém řízení aplikováno, nýbrž že správní orgány vycházely z reálně zjištěného skutkového stavu věci.

Povinnost respektovat závěry učiněné v rozhodnutí o závazném posouzení tak stíhá správce daně, který rozhoduje o daňové povinnosti žalobce, a to pouze za předpokladu, že v době rozhodování o daňové povinnosti je skutečný stav věci totožný s údaji, na jejichž základě bylo závazné posouzení vydáno. Krajský soud se ztotožňuje s tímto uvedeným závěrem žalovaného, z kterého vyplývá, že výdaje uvedené v bodu A výroku rozhodnutí o závazném posouzení, tedy ty, které byly správcem daně odsouhlaseny jako daňově uznatelné, budou daňově uznatelné ve smyslu ust. § 34 odst. 4 až 6 ZDP v případě, že by žalobce v rámci daňové kontroly prokázal, že projekt výzkumu a vývoje obsahuje všechny náležitosti vymezené v ust. § 34 odst. 5 ZDP a že splňuje podmínky uvedené v § 34 odst. 4 ZDP ve vazbě na ustanovení § 2 odst. 1 zákona o podpoře výzkumu a vývoje, tj. že vymezený výzkum a vývoj obsahuje ocenitelný prvek novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty, když přitom posouzení těchto skutečností nebylo předmětem závazného posouzení, jak byl žalobce v rozhodnutí o závazném posouzení upozorněn. Správní orgán prvního stupně i žalovaný správní orgán tak došly ke zcela logickému závěru, že za situace, kdy podmínky, za kterých bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno, nejsou splněny, projekt tedy nesplňuje základní formální náležitosti ve smyslu ust. § 34 odst. 5 ZDP a v případě nesplnění podmínek ve smyslu ustanovení § 2 odst. 1 zákona o podpoře výzkumu a vývoje (kterýžto přezkum nebyl z důvodů výše uvedených předmětem přezkumu krajského soudu), nelze toto rozhodnutí v daňovém řízení použít. S tímto závěrem se krajský soud ztotožňuje.

Ostatní žalobní námitky v dané věci nebyly vůbec podstatné, což se týká zejména rozsáhlé argumentace žalobce údajného splnění věcných požadavků na uplatnění této odečitatelné položky, stejně ostatně jak tomu bylo ve výše projednávaných souvisejících

případech, kdy NSS dospěl k závěru, že: „v takovém případě pak nebylo vadou řízení, že krajský soud již nepřezkoumával věcné závěry správce daně v tom směru, zda projekty výzkumu a vývoje skutečně odpovídají materiální definici vývoje a výzkumu v § 2 zák. č. 130/2002 Sb. ...“ (srov. rozsudek NSS ze dne 26.8.2014, č.j. 6Afs 60/2014-56). Proto by rovněž bylo nadbytečné provádět žalobcem navržené dokazování, když skutkový a z něj vyplývající právní stav byl zcela zřejmý a byl objasněn v zákonném rozhodnutí žalovaného, které vycházelo z dostatečných podkladů a žalovaný v něm dospěl ke zcela přezkoumatelným, správným a podloženým závěrům o nesplnění zmíněných formálních požadavků, náležitostí daných platnou právní úpravou.

Protože žaloba nebyla důvodná, musel ji krajský soud zamítnout (§ 78 odst. 7 s.ř.s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když neúspěšný žalobce neměl právo na náhradu nákladů řízení a úspěšný žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení při jednání soudu vzdal.

P o u č e n í :

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 Nejvyšší správní soud.

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.

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 Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Pardubicích dne 25. ledna 2017

JUDr. Jan Dvořák v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Kateřina Vrabcová