



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Miroslavy Honusové ve věci žalobce **ELEKTROPOHONY spol. s r.o.** se sídlem Frenštát pod Radhoštěm, Závodí 234, v řízení zastoupeného JUDr. Petrem Hampel, Ph.D., advokátem se sídlem Ostrava, Nivnická 12, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14.5.2014 č.j. 11137/14/5000-14201-711360, ve věci daně z příjmů,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 5. 2014 č.j. 11137/14/5000-14201-711360, kterým byly potvrzeny platební výměry Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj, územní pracoviště v Kopřivnici (dále jen „správce daně I. st.“) za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 ze dne 15. 5. 2013 č. j. 1384473/13/3213-05302-806443, kterýmžto správce daně I. st. vyměřil žalobci daň z příjmů právnických osob ve výši 5.517.890,- Kč za období

od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 a dále za zdaňovací období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 ze dne 15. 5. 2013 č. j. 1384474/13/3213-05302-806443, kterýmžto správce daně I. st. vyměřil žalobci daň z příjmů právnických osob ve výši 8.418.430,- Kč za období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011.

Žalobce namítá, že žalovaný nehodnotil provedené důkazy ve vzájemné souvislosti, nepřihlédl ke všemu, co vyšlo v řízení najevo a proto nesprávně zjistil rozhodný skutkový stav.

Konkrétně pak žalobce namítá, že pokud jde o výslech svědka Ing. P., tento proběhl dvakrát s tím, že žalobci bylo až u druhého výslechu umožněno se účastnit. Ing. P. jako externí poskytovatel služeb konstruoval pouze malou část projektu NELA, přibližně 10 %, a to zejména v počátku prací. Jím navržené mechanismy proto prošly celou řadou úprav, o kterých již neměl povědomí. Ing. P. proto nemůže kvalifikovaně hodnotit celý projekt NELA. Jeho odpovědi se povšechně týkají výroby jednoúčelových strojů obecně a nelze je proto vztáhnout konkrétně na projekt NELA. Ing. P. je však z pohledu žalovaného brán v podstatě jako znalec v oboru, a to i přesto, že žalovaný odmítl důkaz znaleckým posudkem provést.

Žalobce dále namítá, že žalovaný nevycházel ze skutečného obsahu právního jednání rozhodného pro správu daní, a to konkrétně při hodnocení uzavřených smluv o dílo a při posouzení projektu výzkumu a vývoje. Žalovaný posoudil obsah smluv o dílo ze dne 15. 2. 2010 a 5. 11. 2010 tak, že jejich obsahem je pouhé zhotovení projektu NELA na zakázku. Z toho pak žalovaný dovozuje, že pokud se žalobce zavázal ke zhotovení určitého díla, musel vědět, jak toto dílo zhotovit, čili jeho činnost na základě takových smluv nemohla obsahovat prvek novosti či nejistoty. S takovýmto posouzením své činnosti se žalobce neztotožňuje, neboť předmětné smlouvy byly uzavřeny toliko k zajištění ekonomické stránky činnosti žalobce a prvky novosti a nejistoty jeho výzkumné a vývojové činnosti v rámci projektu NELA je nutno hodnotit dle skutečně prováděné činnosti, nikoli dle obsahu smlouvy, která pro tuto činnost vytvářela pouhý ekonomický podklad. Žalovaný nijak nevysvětlil, proč změny a technické nejistoty v projektu NELA považuje za pouhé dílčí úpravy za využití známých postupů, a to s pouhým odkazem na smlouvy uzavřené mezi žalobcem a společností Austin Detonator Assembly s.r.o.

Dále žalobce namítá, že žalovaný se vůbec nezabýval odůvodněním, proč činnosti, které žalobce deklaroval jako výzkum a vývoj, podle něj za výzkum a vývoj považovat nelze. Žalobce se samozřejmě ztotožňuje s tím, že jen samotná existence projektu dle § 34 odst. 4 a 5 zák. č. 586/1992 Sb. nestačí pro splnění této definice, avšak žalobce žalovanému předestřel konkrétní činnosti v rámci projektu NELA, které tuto definici dle jeho názoru splňují. Žalovaný nijak neosvětlil, proč tyto činnosti za výzkum a vývoj nepovažuje, pouze cituje vymezení činností, které jsou pouze činnostmi inovačními, a do rámce výzkumu a vývoje je zahrnout nelze. Žalobce se může pouze domnívat, že žalovaný tedy považuje činnosti prováděné na projektu NELA za pouhou inovační činnost, ovšem s takovým názorem nesouhlasí, když ani jedna ze jmenovaných inovačních činností neodpovídá činnosti, která byla prováděna na projektu NELA a naopak tato činnost nejlépe odpovídá definicím výzkumu a vývoje.

Žalobce dále nesouhlasí s názorem žalobce, že projekt NELA byl pouhou zakázkovou výrobou, neboť vycházel z technické specifikace společnosti Austin Detonator Assembly s. r. o. Tato technická specifikace byla pouze definicí výsledného produktu, který si tato společnost přála vyvinout, aniž by obsahovala návod, jak tento produkt vyrobit. Řešení takového úkolu vyžadovalo výzkum a vývoj, přičemž některé parametry či řešení musely v rámci tohoto výzkumu být postupně měněny či úplně opuštěny, protože se ukázaly být neproveditelnými. Byla například zvažována realizace projektu NELA pomocí takzvaného letmého nasazení rozbušky, avšak posléze byla přijata realizace na takzvaném karuselovém principu. Podle technické specifikace není možné vyrobit žádné zařízení, neboť tato je pouhým soupisem požadavků na to, co má zařízení dělat. Tyto požadavky je však možno naplnit různými způsoby. Společnost Austin Detonator Assembly s. r. o. byla v rámci projektu NELA pouhým konzultantem a výrazněji začala projekt sledovat až v době, kdy se začal zpoždovat.

Žalobce nesouhlasí se závěrem žalobce, že v případě jeho činnosti na projektu NELA šlo o pouhý engineering. projekt NELA nelze považovat za běžnou výrobu jednoúčelových strojů, neboť výroba a konstrukce tohoto stroje se liší od běžné produkce žalobce a obsahuje prvky novosti, nejistoty a rizika. Běžná výroba jednoúčelových strojů spočívá v aplikaci ověřených řešení na jejich konstrukci a proto taky standardní výrobu v tomto směru za vývoj považovat nelze. U projektu NELA však jde o unikátní řešení, u kterého nebylo možno čerpat z již ověřených postupů a nebylo možno pouze sestavit již existující díly dohromady – celkem totiž musel vykazovat zcela jiné parametry než doposud. Takového výsledku však mohl žalobce dosáhnout jen vývojem, při němž musel překonat řadu problémů, jejichž překonání nebylo předem vůbec jisté. Pokud žalovaný uvádí, že karuselový princip, na kterém je projekt NELA vybudován, je v rámci automatizace výroby běžný, žalobce k tomu uvádí, že tato skutečnost sama o sobě není z hlediska posuzované činnosti relevantní a pro účely projektu NELA byly zvažovány i jiné možnosti uspořádání, které se však později ukázaly být nerealizovatelnými. Pokud žalovaný dále též uvádí, že v rámci projektu NELA byly využity již existující komponenty, což svědčí podle žalovaného o absenci výzkumu a vývoje při této činnosti, žalobce se s tímto závěrem neztotožňuje. Použití již existujících komponentů je běžné v rámci výzkumu a vývoje a v rámci této činnosti i praktické.

Žalobce namítá, že žalovaný nesprávně interpretoval § 34 odst. 4 a 5 zák. č. 586/1992 Sb., když podle něj projekt NELA nenaplnil definiční znaky v těchto ustanoveních obsažené. Činnosti žalobce v projektu NELA plně odpovídají definicím výzkumu a vývoje v § 34 odst. 4 a 5 zák. č. 586/1992 Sb. a pokynu D-288.

Žalobce dále namítá, že žalovaný pochybil, když neprovedl v řízení důkaz znaleckým posudkem. Toto své rozhodnutí odůvodnil žalovaný tím, že znalci se nepřibírají, aby sdělovali své názory o otázkách právního řádu nebo o otázkách, k jejichž zodpovězení není třeba odborných vědomostí a znalostí v příslušném technickém oboru, přičemž za daných okolností zcela postačí běžná zkušenost a znalost specializovaného pracovníka správce daně. Žalobce se však domnívá, že k posouzení prvků novosti a nejistoty při výzkumu a vývoji na projektu NELA je potřeba specializovaných odborných vědomostí a znalostí v oboru konstrukce a provozu strojů pro výbušné prostředí. Pracovníci žalovaného nedisponovali takovými znalostmi, aby mohli posoudit, zda se jednalo v daném případě o pouhou

kompletaci již existujících součástí nebo o výzkum a vývoj. Pracovníci žalovaného se dále ani nepokusili o porozumění těmto otázkám, když jejich ohledání stroje trvalo asi toliko jednu hodinu a otázky na svědky se týkaly buď pouhých formalit, nebo byly mířeny obecně do problematiky jednoúčelových strojů. Neprovedením důkazu znaleckým posudkem žalovaný pochybil v zjišťování skutkového stavu.

Žalobce uvádí, že pokud žalovaný definuje inovaci jako činnost s cílem zlepšení vlastností určitého výrobku, jak plyne z citovaného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové, pak žalobce uvádí, že jeho činnost v rámci projektu NELA nemohla být rozhodně posuzována jako inovace. Žádný stroj podobného typu jako projekt NELA totiž doposud neexistoval, celá robotická sestava je vyvíjena nově a řešení při konstrukci použita nebyla pro výbušné prostředí použita nikde v rámci České republiky ani Evropy.

Pokud žalovaný dovozuje, že projekt zpracovaný k projektu NELA byl zpracován až po zahájení prací na tomto projektu, žalobce s tímto závěrem nesouhlasí. Svě závěry žalovaný opírá o výpověď svědka Ing. P., o formulaci textu projektu a o své zjištění, že název NELA mohl být nejprve zadokumentován až po 15. 2. 2010. S tímto se žalobce neztotožňuje. Název NELA je akronymem názvu Robotic assembly of non-electric detonator, který se v projektu vyskytuje už od počátku. V komunikaci mezi žalobcem a společností Austin Detonator Assembly s. r. o. byly používány různé názvy, včetně názvu NELA. Tento název pak Ing. P. zavedl pro jeho libozvučnost a zapamatovatelnost jako neoficiální název projektu. Za první oficiální zmínku názvu NELA je proto nutné považovat projekt výzkumu a vývoje ze dne 31. 1. 2010. Předmětný projekt byl tedy sepsán před zahájením činností ve výzkumu a vývoji.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 5. 8. 2014 navrhl zamítnutí žaloby. Dále žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí s tím, že v rámci projektu NELA neshledal prvek novosti a prvek nejistoty, nutný k tomu, aby byl tento projekt považován za výzkum a vývoj. Toto své stanovisko žalovaný v odůvodnění rozsáhle zdůvodnil a popsal. Činnosti spojené s projektem NELA vykazují znaky předvýrobní přípravy a inovačního charakteru. Pokud žalobce uvádí, že technická dokumentace, která je součástí smlouvy o dílo k projektu NELA, obsahovala pouze specifikaci toho, co má výsledný stroj dělat, nikoli toho, jak tohoto výsledku dosáhnout, pak žalovaný s tímto nesouhlasí. Společnost Austin Detonator Assembly s. r. o. již měla v rámci technické dokumentace zachyceny detaily výsledného produktu, jako technické parametry, požadované konstrukční řešení, materiály, preferované dodavatele, elektrokomponenty apod. Tvrzení o tom, že v rámci projektu NELA volil z různých řešení, jak výsledku dosáhnout, žalobce nijak nedoložil. Ve smlouvě o dílo je stanovena realizace pomocí karuselového principu, přičemž žalobce nijak nedokládá, že zvažoval či mohl provést realizaci i způsobem jiným. Žalovaný setrvává na svém stanovisku, že projekt NELA byl strojem vyrobeným na zakázku, i když na velmi vysoké úrovni. Pokud žalobce tvrdí, že se žalovaný zabýval pouze formální stránkou věci, zejména pak textem smluv o dílo, žalovaný s tímto nesouhlasí. Žalovaný provedl komplexní dokazování, přičemž ačkoli předmětné smlouvy o dílo byly nepochyby důležitými důkazy, rozhodně nebyly důkazy jedinými. Je na žalobci, aby prokázal, že jím uplatněné odečitatelné položky byly uplatněny v souladu se zákonem, přičemž toto své důkazní břemeno neunesl. Je pravdou, že Ing. P. byl prve vyslechnut bez přítomnosti

žalobce, ale toto pochybení bylo zahlazeno jeho opětovným výsledkem. V rámci hodnocení důkazů byly použity pouze údaje, které svědek poskytl u tohoto druhého výsledku. Výpověď tohoto svědka však žalovaný rozhodně nehodnotil jako výpověď znalce, neboť Ing. P. jednak znalcem vůbec není a jednak byl na projektu NELA zainteresován. Výslech Ing. P. žalovaný hodnotil v rámci všech provedených důkazů. Pokud žalobce uvádí, že k posouzení odborných otázek měl být v řízení ustanoven znalec, žalovaný s tímto nesouhlasí, přičemž své stanovisko dostatečně odůvodnil v napadeném rozhodnutí. Pokud žalobce tvrdí, že název projektu NELA byl poprvé použit 31. 1. 2010, a to v samotném projektu z téhož data, žalovaný s tímto nesouhlasí a uvádí, že na titulní straně projektu je uvedeno datum 30. 1. 2011 a ze samotného textu vyplývají další nejasnosti, které svědčí o tom, že tento projekt byl sepsán až po zahájení prací na projektu NELA. Tyto práce ale započaly až v únoru roku 2010. Z provedených důkazů plyne, že název NELA začal být používán až mezi únorem a listopadem roku 2010, protože na dokumentech z února toho roku, jako jsou smlouvy o dílo a zápisy z jednání, tento název ještě užíván není, kdežto na smlouvě o dílo z listopadu toho roku již tento název použit je. Pokud žalobce tvrdí, že projekt byl sepsán 31. 1. 2010, pak žalovaný se s tímto tvrzením neztotožňuje, neboť v projektu je již název NELA uveden, což svědčí o pozdějším datu jeho vzniku. Nevypracováním projektu před zahájením prací se žalobce dostal do rozporu s § 34 odst. 5 zák. č. 586/1992 Sb.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v intencích žalobních námitek, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu ve smyslu § 75 s.ř.s. a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Z obsahu správního spisu soud zjistil, že dne 30. 8. 2011 a dne 25. 11. 2011 správce daně I. st. vyzval žalobce k odstranění pochybností a to za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 a od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011. Daňová kontrola byla u žalobce zahájena postupně, a to dne 20. 2. 2012 za zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 a dne 7. 11. 2012 od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011. Z projektu výzkumu a vývoje označeného datem 31. 1. 2011 soud zjistil, že v tomto projektu je zkoumaný objekt již nazýván názvem „NELA“. Dále pak soud z obsahu projektu zjistil, že tento obsahuje informace o tom, že přes sepsání tohoto projektu již byly provedeny některé testy, měření apod. Konkrétně např. na str. 6 je uvedeno „čtení nápisu na rozbušce bude pomocí kamery FZ-SC, praktické zkoušky prokázaly reálnost požadavku“, nebo na str. 15 „z rozboru problému vyšlo najevo, že bude nutné navíjecí hlavu zdvojit z důvodu taktu“ a „průběhy zkoušek jsou dokladovány v příloze“, na str. 16 je pak uvedeno „po oživení, prověření a nastavení prvotních parametrů je zařízení NELA připraven k prvním technologickým testům“. Podle harmonogramu prací obsaženého na str. 10 předmětného projektu jsou výroba a montáž jednotlivých funkčních celků, testování jejich funkcí plánovány až na období od října roku 2010 do července roku 2011. Sestavení kompletního prototypu je pak plánováno na březen až červen roku 2011. Před těmito body harmonogramu jsou obsaženy práce, které mají probíhat od února roku 2010 dále a které spočívají v teoretické tvorbě projektu NELA. Autorem tohoto projektu je Ing. M. P. Ze smlouvy o dílo ze dne 15. 2. 2010 uzavřené mezi žalobcem a společností Austin Detonator Assembly s. r. o. soud zjistil, že předmětné dílo je označováno jako automatický stroj na kompletaci neelektrických rozbušek. Název „NELA“ se v této smlouvě nevyskytuje. Ze smlouvy o dílo ze dne 5. 11. 2010 uzavřené mezi žalobcem a společností Austin Detonator Assembly s. r. o. soud zjistil,

že předmětné dílo je označováno názvem „NELA“ s odkazem na technickou specifikaci projektu, která je ze dne 10. 9. 2010. Ze zápisu z jednání o projektu RS mezi žalobcem a společností Austin Detonator Assembly s. r. o. konaného dne 25. 2. 2010 soud zjistil, že v tomto dokumentu předmětný projekt není označován názvem „NELA“ a dále pak v bodu 12. zápisu je konstatováno, že společnost Austin Detonator Assembly s. r. o. určí název projektu. Ze zápisu z jednání o projektu RS mezi žalobcem a společností Austin Detonator Assembly s. r. o. konaného dne 10. 3. 2010 soud zjistil, že ani v tomto zápisu není projekt označován názvem „NELA“. Z Inspekce projektu ze dne 17. 12. 2010 soud zjistil, že název „NELA“ je v tomto dokumentu užíván. Obdobně je tento název užíván i v dokumentu nazvaném Předběžné posouzení rizik ze dne 23. 5. 2010. Z protokolu o výslechu svědka ze dne 8. 3. 2012 č. j. 23877/12/376930801731 soud zjistil, že Ing. M. P. na otázku co jej vedlo k vytvoření projektu uvedl, že projekt byl vypracován na základě požadavku konkrétního zákazníka. Na otázku kdy byl projekt výzkumu a vývoje zpracován svědek P. odpověděl nejprve 30. 1. 2011 a posléze se opravil na rok 2010. Na otázku, zda v době vypracování projektu výzkumu a vývoje byl znám již název zakázky odpověděl, že ano. Na otázku, zda zpracovával projekt výzkumu a vývoje na základě uzavřených smluv o dílo svědek odpověděl, že ano. Opakovaně byla svědkovi položena stejná otázka ze strany zástupce žalobce s tím, že bylo svědkovi předestřeno, že projekt výzkumu a vývoje byl zpracován dříve, než byly uzavřeny předmětné smlouvy. Po nahlédnutí do dokumentace svědek P. změnil svou původní výpověď a odpověděl, že projekt výzkumu a vývoje nebyl zpracován po uzavření smluv, ale předtím. Úředním záznamem ze dne 14. 3. 2013 č. j. 583497/13/3213-05400-801731 sdělil správce daně I. st. žalobci výsledky daňové kontroly, plynoucí též ze zprávy o daňové kontrole č. j. 811801/13/3213-05400-801731, která byla se žalobcem projednána dne 18. 4. 2013. Platebním výměrem ze dne 15. 5. 2013, č. j. 1384473/13/3213-05302-806443 správce daně I. st. vyměřil žalobci daň z příjmů právnických osob ve výši 5.517.890,- Kč za období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 a dále platebním výměrem ze dne 15. 5. 2013, č. j. 1384474/13/3213-05302-806443, správce daně I. st. vyměřil žalobci daň z příjmů právnických osob ve výši 8.418.430,- Kč za období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011. Tyto platební výměry napadl žalobce odvoláním, o kterém žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím.

Soud se nejprve zabýval námitkou žalovaného, že projekt výzkumu a vývoje, který je dle § 34 odst. 5 zák. č. 586/1992 Sb. nutnou prerekvizitou odpočtu na podporu výzkumu a vývoje podle § 34 odst. 4 zák. č. 586/1992 Sb., byl zpracován a schválen před zahájením řešení výzkumu a vývoje, neboť na vyřešení této námítky je závislá relevance řešení námitek ostatních. Soud důkladně prostudoval správní spis a dospěl k závěru, že žalobci v této námitce přisvědčit nemůže a naopak má za správný názor žalovaného.

Práce na výzkumu a vývoji projektu NELA byly započaty nejpozději dne 15. 2. 2010, kdy žalobce prostřednictvím smlouvy o dílo převzal na sebe povinnost k zahájení prací na tomto projektu. Tato skutečnost plyne jednak ze samotného projektu výzkumu a vývoje a jednak mezi stranami o ní není sporu. Nejpozději v tomto okamžiku měl žalobce povinnost zpracovat projekt výzkumu a vývoje ve smyslu § 34 odst. 5 zák. č. 586/1992 Sb., aby mohl úspěšně požadovat odpočet daně z příjmu dle § 34 odst. 4 zák. č. 586/1992 Sb. Žalovaný a správce daně I. st. dospěli k závěru, že projekt výzkumu a vývoje ve smyslu § 34c odst. 2 zák.

č. 586/1992 Sb. byl sepsán nejdříve po 10. 3. 2010. Správce daně I. st. pojal pochybnosti o datu sepsání projektu výzkumu a vývoje, neboť samotný projekt je datován 31. 1. 2011, tedy nepochybně datem pozdějším, než je únor roku 2010, kdy měly být práce započaty.

Své stanovisko o pozdním sepsání projektu pak žalovaný i správce daně opírali jednak o skutečnost, že ve smlouvě o dílo ze dne 15. 2. 2010 ještě nebyl projekt nazván názvem „NELA“, v zápisu ze dne konaného dne 25. 2. 2010 je dohodnuto, že název projektu bude teprve určen a v zápisu ze dne 10. 3. 2010 ještě není název „NELA“ užíván a dále o skutečnost, že ve studii rizik ze dne 23. 5. 2010 již tento název používán je, přičemž z tohoto správce daně I. st. i žalovaný dovodili, že pokud je v předmětném projektu výzkumu a vývoje používán název „NELA“, musel být tento vypracován nejdříve po březnu roku 2010 a tedy i po zahájení prací na projektu. Toto své stanovisko dále podpořili správce daně I. st. i žalovaný rozbořením textu projektu, ze kterého plyne, že v již některá měření a další činnosti na projektu NELA byly již v době sepsání tohoto textu provedeny. Nakonec pak správce daně I. st. opírá své stanovisko o pozdním sepsání projektu výzkumu a vývoje též odkazem na výslech svědka Ing. P., autora zmiňovaného projektu výzkumu a vývoje, který při výslechu nejprve uvedl, že projekt výzkumu a vývoje byl zpracován až po uzavření předmětných smluv o dílo ze dne 15. 2. 2010 a 5. 11. 2010 a až po upozornění zástupcem správce daně se opravil a uvedl opak.

Proti tomu žalobce namítá, že název „NELA“ akronymem již dříve používaného názvu Robotic assembly of non-electric detonator, který se vyskytoval již od počátku jednání se společností Austin Detonator Assembly s. r. o., byl neoficiálně používán již dříve a pro svou libozvučnost byl posléze pojat za název oficiální. Poprvé byl užit dne 31. 1. 2010 v projektu výzkumu a vývoje, který byl pouze písarskou chybou označen datem 31. 1. 2011.

Žalovaný a správce daně I. st. výše popsaným způsobem prokázali existenci pochybností o datu sepsání předmětného projektu výzkumu a vývoje. Žalobce sám nese břemeno důkazní, pokud jde o prokázání, že předmětný projekt výzkumu a vývoje byl sepsán před započítáním prací na projektu NELA. Toto břemeno žalovaný v řízení před žalovaným ani před správcem daně prvního stupně neunesl, přičemž ani v žalobě neoznačil žádné důkazy nad rámec důkazů provedených v řízení správním, kterými by bylo možné jeho tvrzení prokázat.

Soud se ztotožnil se závěry učiněnými žalovaným. Pokud jde o samotné označení projektu datem 31. 1. 2011, pak soud připouští, že může jít o písarskou chybu, ovšem to nic nemění na závěru, že žalobce neprokázal, že by projekt byl vskutku zpracován již před zahájením výzkumných prací. Soud proto při hodnocení musel vycházet z dalších, nepřímých indicií. Pokud by byl pro projekt výzkumu a vývoje zvolen název „NELA“ již 31. 1. 2010, jak tvrdí žalobce, pak se nabízí otázka, proč takto není projekt označen ve smlouvě o dílo ze dne 15. 2. 2010 a v zápisech z jednání ze dne 25. 2. 2010 a 10. 3. 2010 a nadto, proč je v zápise ze dne 25. 2. 2010 obsažen bod, jehož obsahem je teprve budoucí určení názvu projektu, a to ještě společností Austin Detonator Assembly s. r. o., nikoli Ing. P.. Ačkoli samozřejmě nelze dovodit povinnost žalobce či společnosti Austin Detonator Assembly s. r. o. používat striktně pouze zvolený název (pokud by byl zvolen 31. 1. 2010), jeví se přinejmenším jako velmi nelogické, že název v dokumentech z února

a března roku 2010 používán nebyl, a to zejména pokud soud přihlédne ke skutečnosti, že od května roku 2010 je název „NELA“ s důsledností ve všech dokumentech a smlouvách používán. Jako nepatřičný se jeví i bod o volbě názvu projektu v dokumentu, který byl vyhotoven až téměř měsíc poté, co byl název dle tvrzení žalobce oficiálně již zvolen a zanesen do projektu výzkumu a vývoje. Dále pak, pokud je v projektu obsažen text, který svědčí o již provedených pracích a zkouškách v rámci výzkumu a vývoje, soud je toho názoru, že takovéto zjištění nelze bez dalšího bagatelizovat jakožto volné užití budoucího, přítomného či minulého času, ale naopak z něj lze vycházet jako z údaje o již probíhajících pracích na vývoji projektu NELA, které byly zjevně v době sepsání předmětného projektu výzkumu a vývoje již započaty. Nadto pak soud za velmi významnou považuje zmínku obsaženou v projektu výzkumu a vývoje, dle které je projekt NELA již připraven k prvním technologickým testům. Pokud soud vychází z jiné části stejného projektu, a to totiž z harmonogramu prací, pak dochází k závěru, že technologické testy měly být prováděny nejdříve v říjnu roku 2010. Naopak dle harmonogramu prací v době od února do září roku 2010 byly obsaženy před prvními technologickými testy práce teoretické, které logicky předcházely praktickému zhotovení zařízení, které by bylo možno podrobit technologickým testům. Nakonec pak, pokud jde o výpověď svědka Ing. P., z jejího obsahu je zjevné, že tento svědek měnil svou výpověď, a to až na základě návodu ze strany zástupce žalobce, který svědkovi při kladení otázky sdělil, že projekt byl zpracován před uzavřením předmětných smluv a nikoli později, jak svědek vypověděl prve. Takto pak soud uzavírá, že i výslech svědka Ing. P., samotného autora projektu výzkumu a vývoje, vnáší do zjištění data zpracování projektu spíše nejasnosti, přičemž pokud z něj nějaká zjištění vyvozena být mohou, pak jde spíše o zjištění, že projekt výzkumu a vývoje byl zpracován v období, které označuje žalovaný, ovšem žalobce, jehož je Ing. P. zaměstnancem, se snaží o faktickou antedataci tohoto projektu.

S ohledem na výše zmíněné soud neseznal na skutkových zjištěních žalovaného žádných nedostatků a s jeho závěry stran data sepsání projektu výzkumu a vývoje se ztotožňuje, neboť žalobci se nepodařilo prokázat, že by tomu bylo jinak. Opožděné zpracování projektu výzkumu a vývoje pak nemůže mít jiný následek než ten, že žalobce dle § 34 odst. 4 zák. č. 586/1992 Sb. nemá nárok na odpočet daně z příjmů pro výzkum a vývoj.

V dalších žalobních námitkách žalobce argumentuje detailně stran prvků novosti a nejistoty obsažené v projektu NELA, čímž tento projekt splňuje definici výzkumu a vývoje dle § 34 odst. 4 a 5 zák. č. 586/1992 Sb. a pokynu D-288 a dále polemizuje s důkazy provedenými žalovaným k této otázce a jejich hodnocením. Sám pak také označuje důkazy k prokázání svého tvrzení o existenci prvků novosti a nejistoty v projektu NELA. Žalobce však neprokázal zpracování a odsouhlasení projektu výzkumu a vývoje před samotným započatím prací na výzkumu a vývoji, o čemž správce daně I. st. důvodně vyjádřil pochybnost, přičemž takto nenaplnil základní požadavek zákonodárce na přiznání odpočtu na dani z příjmů. Soud se těmito námitkami žalobce dále nezabýval, neboť s ohledem na výše zmíněné jejich vyhodnocení nemohlo na rozhodnutí soudu ničeho změnit, neboť i pokud by všem ostatním námitkám žalobce dal za pravdu, ničeho by to nezměnilo na shora uvedeném závěru o tom, že žalobce neprokázal splnění požadavku na existenci projektu výzkumu a vývoje již před zahájením výzkumných či vývojových prací.

Žalobce navrhoval provedení důkazu provedením znaleckého posudku k posouzení prvků novosti a nejistoty při zpracování výzkumu a vývoje na projektu NELA. Soud tento důkaz neprováděl, neboť s ohledem na výše zmíněné jeho provedení nemohlo mít vliv na rozhodnutí soudu ve věci.

Krajský soud proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení dle § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 19. září 2016

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu