



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D., a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **PACOVSKÉ STROJÍRNY, a. s.**
sídlem Nádražní 697, Pacov
zastoupeného advokátem Mgr. Ing. Ladislavem Dvořáčkem
sídlem Husova 2117, Benešov

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 11. 2020, čj. 41225/20/5200-11433-706478

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Kraj Vysočina (dále též „finanční úřad“) u žalobce zahájil daňovou kontrolu na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 2013 a 2014 se

zaměřením na oprávněnost uplatnění odčitatelných položek od základu daně dle § 34 odst. 4 až 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

2. Na základě provedené daňové kontroly finanční úřad uzavřel, že náklady zahrnuté do projektů v rámci deklarovaného výzkumu a vývoje v roce 2013 a 2014 nesplňují podmínky dle § 34 odst. 4 až 8 zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 31. 12. 2013 a § 34 odst. 4 a 5, § 34a až § 34c zákona o daních z příjmů ve znění účinném po 1. 1. 2014. Žalobce tak dle finančního úřadu neprokázal oprávněnost uplatnění odčitatelných položek na výzkum a vývoj v celkové výši 20 651 768 Kč. Finanční úřad dodatečným platebním výměrem ze dne 19. 3. 2019, čj. 451854/19/2910-50522-707639 doměřil žalobci daň z příjmů právnických osob za rok 2013 o částku 2 859 880 Kč a uložil žalobci povinnost uhradit penále ve výši 571 976 Kč. Dále dodatečným platebním výměrem ze dne 19. 3. 2019, čj. 452324/19/2910-50522-707639 doměřil žalobci daň z příjmů právnických osob za rok 2014 o částku 1 064 000 Kč a uložil žalobci povinnost uhradit penále ve výši 212 800 Kč.
3. Odvolání žalobce proti citovaným platebním výměrům zamítl žalovaný rozhodnutím označeným v záhlaví (dále též „odvolací rozhodnutí“ nebo „napadené rozhodnutí“). Proti němu brojí žalobce u Krajského soudu v Brně žalobou podanou dne 11. 1. 2021.

II. Argumentace žalobce

4. Žalobce odmítl podepsat zprávu o daňové kontrole, neboť má za to, že předchozí řízení bylo stíženo vadami takového rozsahu, které mají vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Jedná se především o porušení zásady volného hodnocení důkazů, neboť finanční úřad odmítl vzít v potaz jím navržené důkazní prostředky, tj. znalecké posudky Ing. I. V., posouzení odborné úrovně projektu zpracované doc. Ing. T. J., Ph.D., technickou a výkresovou dokumentaci. Finanční úřad pak neprovedl výslech svědka doc. Ing. T. J., Ph.D., a rovněž byla porušena zásada legitimního očekávání, a to v návaznosti na rozhodnutí o závazném posouzení ze dne 7. 9. 2011, čj. 22866/11/094970303094. Postup žalobce byl obezřetný, neboť požádal finanční úřad o závazné posouzení. Daňové orgány však k němu vůbec nepřihlédly a *de facto* tento institut vyprazdňují. Pokud finanční úřad považoval za nutné doložit další podklady, měl to žalobci sdělit již v závazném posouzení a nikoliv teprve nyní. Krom již uvedeného žalobce spatřuje nezákonnost postupu správce daně v retroaktivní aplikaci Informace GFŘ ze dne 14. 9. 2017, čj. 89174/17/7100-10110-013213, na projekty výzkumu a vývoje z předchozích let.
5. Žalobce namítá, že předložil řadu důkazních prostředků osvědčujících stupeň novosti, existenci výstupů projektů a splnění cílů, čímž dostal všem hmotněprávním požadavkům kladeným na projekty tzv. výzkumu a vývoje. Finanční úřad však znalecký posudek Ing. I. V. a odborné vyjádření doc. Ing. T. J., Ph.D. nijak věcně nehodnotil a pouze je zcela účelově nepřipustil jako důkaz. Žalobce podotýká, že výslech znalkyně V. neměl sloužit k získání detailní technické znalosti a hodnocení dosaženého stupně novosti - k tomu by mohl sloužit navrhovaný výslech doc. Ing. T. J., Ph.D., který finanční úřad (a žalovaný) nepřipustil. Znalec by svědeckou výpovědí potvrdil, že náklady vynaložené na projekt Strážišť splnily podmínky pro uplatnění odčitatelné položky na podporu výzkumu a vývoje dle § 34 odst. 4 a 5 zákona o daních z příjmů. Žalobce také zásadně odmítá závěry o obecnosti odborného názoru doc. Ing. T. J., Ph.D. nebo výslechu Ing. J. K. Namítá, že předložil další důkazy svědčící o tom, že výstupy projektu Strážišť jsou užívány při další

jeho činnosti (výpisy ze softwaru KARAT, SYSKLAS), přičemž finanční úřad (žalovaný) se jimi nezabýval; takové nakládání s důkazy je nezákonné a jedná se o opomenutý důkaz. Žalobce považuje za nesprávné také hodnocení protokolů o zkouškách, měření a analýzách, technické dokumentace (vč. systému CAD), nebo směrnice ISO 9001.

6. Finanční úřad hodnotil existenci ocenitelného prvku novosti sám, ač byl povinen přizvat znalce. Žalobce nesouhlasí se závěry stran „oddělené evidence“ nákladů, odvolává se na princip právní jistoty, a také upozorňuje na fakt, že v letech 2013 a 2014 neexistovala zákonná povinnost či konkrétní závazný publikovaný názor, jak má být „oddělená evidence“ nákladů vedena. Žalobce se domnívá, že rovněž v případě projektů VaV roku 2013 a 2014 splnil podmínky stanovené zákonem o daních z příjmů.
7. Žalobce brojí proti požadavku na předložení písemných zápisů z porad a schůzek, neboť zákon o daních z příjmů konkrétně nestanoví, jakou má mít tato dokumentace podobu, a je tedy na něm, jak průběh projektu výzkumu a vývoje bude dokumentovat. Podotýká, že průběžně vznikající technická dokumentace je z hlediska validity, relevance důkazního prostředku výrazně více vypovídající než například pouhé zápisy z porad; požadavek finančního úřadu je tedy nezákonný a formalistický. Závěry o nesrovnalostech v projektech výzkumu a vývoje roku 2013 a 2014 jsou absurdní, neboť finanční úřad zaměňuje cíl, resp. výstupy projektů s tím, jakým způsobem cíle dosáhnout.

III. Argumentace žalovaného

8. Žalovaný navrhuje podanou žalobu zamítnout a argumentuje podrobně ke každému žalobnímu bodu. Na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před soudem.

IV. Řízení před krajským soudem

9. Ve věci proběhlo dne 26. 9. 2022 na žádost žalobce ústní jednání podle § 49 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Žalobce navrhoval, aby soud provedl určité důkazy. Správním spisem soud v soudním řízení správním nedokazuje, pokud pak šlo o důkazy navržené nad rámec správního spisu, tyto návrhy soud zamítl a vypořádá se s nimi níže v bodech 60 až 64 tohoto rozsudku.

V. Posouzení věci krajským soudem

10. Žaloba **není důvodná**.

Skutková zjištění

11. Soud nejprve stručně nastíní skutkový stav, jak vyplynul z napadeného rozhodnutí, ze správního spisu (v němž soud ověřoval skutečnosti, které byly podle žalobce sporné) a jednání před soudem, a to jen v rozsahu potřebném pro následné právní posouzení věci.
12. Žalobce, který realizuje zakázkovou výrobu, si uplatnil odčitatelnou položku od základu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 v celkové částce 15 052 279 Kč (z toho 10 124 390 Kč za rok 2011 a 4 927 889 Kč za rok 2013) a za zdaňovací období roku 2014 v celkové částce 5 599 489 Kč (z toho 934 195 Kč za rok 2013 a 4 665 294 Kč za rok 2014).
13. Částka 10 124 390 Kč představovala sumu, kterou žalobce vynaložil (náklady) v roce 2011 v rámci projektu „Strážišť, kód projektu S7“, vyhlášeného 20. 12. 2007 v trvání od 2008

do 2011. Do tohoto projektu zahrnul žalobce celkem 13 dílčích projektů (typu expanzní nádoba 50 m³, tlaková nádoba, reaktor, apod.). K projektu Strážišť předložil žalobce (i) roční rekapitulaci nákladů 2011, (ii) měsíční přehled ostatních přímých nákladů, (iii) měsíční výkaz osobních nákladů na projektech a (iv) materiál vydaný na zakázku. Též přiložil posouzení odborné úrovně projektu výzkumu a vývoje Strážišť (vypracované ČVUT a podepsané doc. Ing. T. J., Ph.D.) a znalecký posudek č. 130/35/2011 ze dne 15. 6. 2011 a vč. dodatku k němu č. 170/20/2012 ze dne 21. 6. 2012 (oba dokumenty zpracovala znalkyně Ing. I. V.).

14. K projektu Strážišť dále žalobce předložil rozhodnutí o závazném posouzení ze dne 7. 9. 2011, čj. 22866/11/094970303094 (dále též „rozhodnutí o závazném posouzení“), kterým Finanční úřad v Pacově žalobci potvrdil, že výdaje vynaložené v přímé souvislosti s řešením tohoto projektu (za roky 2008 až 2010) lze odečíst od základu daně podle § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů.
15. Žalobce uplatnil odečet nákladů na projekt výzkumu a vývoje, které byly již jednou zahrnuty v základu daně jako daňové uznatelné. Proto jde o „dodatečný bonus“. Finanční úřad žalobci vytýká (výzva k prokázání skutečností ze dne 19. 10. 2017, čj. 1568812/17/2910-60562-712302), že u tohoto projektu chybí oddělené evidování nákladů na jednotlivé podprojekty. Finanční úřad dále došel k závěru, že žalobce nijak neprokázal, jak se řešením jednotlivých zakázek zkrátil proces technické přípravy, neprokázal zvýšení kapacity výroby o 30 % s dosažením zvýšení kapacity výroby na stávajícím zařízení a stejném personálním obsazení výroby o 20 %. Nedoložil žádné důkazy k procesu technické přípravy výrobku a kapacity výroby před započítáním prací na projektu. Nedoložil, jak se měnila výroba v průběhu plnění projektu (dílní úspěchy, po ukončení projektu apod.). Nepředložil protokoly o zkouškách a nedoložil vedení průběžné dokumentace, kterou si sám stanovil ve vyhlášení projektu výzkumu a vývoje (průběžné projektové schůzky, hodnotící zprávy při dokončení vývojových etap, vývojových úkolů a ročně).
16. Dále žalobce uplatnil náklady na projekty, které realizoval v letech 2013 a 2014. Celkem šlo o 18 projektů v roce 2013 a 8 projektů v roce 2014. K projektům za rok 2013 a 2014 žalobce zejména předložil: (i) technická a finanční zpráva k projektům výzkumu a vývoje, (ii) složku „Oddělená evidence nákladů na výzkum a vývoj“, a (iii) složku „Projekt výzkumu a vývoje pro uplatnění odčitatelné položky na výzkum a vývoj“. Dále žalobce předložil smlouvu o poskytnutí poradenských služeb uzavřenou mezi ním a ALMA Consulting Group Česká republika. Na projektech žalobce dále spolupracoval externí subjekt AYMING ČESKÁ REPUBLIKA, s. r. o.
17. Proces kontroly všech projektů (viz projekt výzkumu a vývoje 2013 a 2014) byl totožný - „společnost se řídí standardními postupy tak, aby zabezpečila, že vývoj nových produktů a postupů je realizován strukturovaným a plánovaným způsobem. Aktivita společnosti v oblasti výzkumu a vývoje jsou realizovány v ohraničených projektech s dokumentační podporou a výsledky výzkumu jsou průběžně vyhodnocovány na pravidelných schůzkách vývojového týmu.“
18. Na výzvu finančního úřadu (ze dne 24. 5. 2017, čj. 996278/17/2910-60562-712302) žalobce předkládal další podklady jako e-mailovou komunikaci se svými zákazníky, objednávky a jejich potvrzení, výkresovou dokumentaci, technologický postup, doplňující informace k procesu schvalování a řízení zakázek.

19. Finanční úřad žalobci vytkl (zpráva o daňové kontrole čj. 204779/19/2910-60562-304408), že jednotlivé projekty sice obsahují cíl, ovšem z uvedeného cíle není zřejmé, jaký byl původní stav výroby před zahájením výzkumu a vývoje a jaké konkrétní parametry a vlastnosti získal nově vyvinutý výrobek. V účetnictví chybí přímá vazba u mzdových nákladů na konkrétní vývojové projekty. Žalobce pouze předložil vyčíslení odpracovaných hodin u pracovníků a celkové mzdy u výrobních dělníků, ale žádným způsobem neprokazuje, že se zaměstnanci vývojového projektu účastnili. Podle finančního úřadu je nutno vést evidenci tak, aby bylo jasné, čemu konkrétně se zaměstnanci věnovali, kdy přesně tuto činnost vykonávali a zda existuje přímá vazba činností na výzkumné a vývojové aktivity.
20. Finanční úřad shrnul, že žalobce (i.) doložil pouze finální stav výrobku a nikoliv průběžné změny či původní stav, (ii.) některé projekty mají shodné prvky novosti a technické nejistoty, (iii.) v některých případech žalobce dopředu znal technické řešení - např. materiál provedení, technické parametry, (iv.) dopředu poměrně přesně odhadl celkové náklady a reálně vynaložené náklady se od odhadu lišily jen nepatrně, a (v.) ve všech případech žalobce zakázku včas a přesně podle plánu realizoval.

Nepřezkoumatelnost

21. Nejprve se soud musel zabývat námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí. Její příčinou může být buď nesrozumitelnost, nebo nedostatek důvodů. V obou případech však platí, že je potřeba s tímto institutem zacházet obezřetně a vyhradit jeho užití pouze těm případům, kdy vady odůvodnění reálně brání soudu v tom, aby napadené rozhodnutí přezkoumal (ve vztahu k soudním rozhodnutím srov. k nesrozumitelnosti rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2013, čj. 6 Ads 17/2013 - 25, bod [19], k nedostatku důvodů pak usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, čj. 2 As 196/2016 - 123, č. 3668/2018 Sb. NSS, body [29] - [30]). Zejména je nutno zdůraznit, že správní orgán, stejně jako soud, není povinen vyvracet jednotlivě každou dílčí námitku, pokud své rozhodnutí jako celek logicky a přesvědčivě odůvodní (srov. náleží Ústavního soudu ze dne 12. února 2009 sp. zn. III. ÚS 989/08, N 26/52 SbNU 247). Žalobce své námitky stran nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí formuloval v různých částech žaloby (body 46, 65, 86), avšak směřují k témuž - žalovaný se nevypořádal s důkazy či je nesprávně hodnotil.
22. Vada nepřezkoumatelnosti je jedna z nejzávažnějších vad rozhodnutí, která znemožňuje jeho přezkoumání. To, že správní orgán hodnotí důkazy v neprospěch účastníka řízení, v žádném případě nezakládá vadu nepřezkoumatelnosti. Stejně tak opomenutí důkazního návrhu zakládá vadu nezákonnosti rozhodnutí, nikoliv jeho nepřezkoumatelnost. Napadené rozhodnutí je jako celek přesvědčivě odůvodněné a je zřejmý názor žalovaného - proč žalobci nevyhověl. Napadené rozhodnutí je tudíž přezkoumatelné a soud přistoupil k jeho věcnému posouzení.

Výzkum a vývoj

23. Otázkou k posouzení je, zda projekty žalobce lze zahrnout pod pojmy výzkumu a vývoje podle § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů ve znění do 31. 12. 2013 a § 34, § 34a, § 34b a § 34c zákona o daních z příjmů ve znění účinném po 1. 1. 2014. Obě úpravy se mezi sebou prakticky neliší. Jádrem sporu je proto samotná podstata nákladů.

24. Pojmy výzkumu a vývoje zákon o daních z příjmů nedefinuje a proto lze vyjít z § 2 odst. 1 zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, který použily i daňové orgány (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2013, čj. 8 As 63/2012 - 37 a ze dne 28. 7. 2011, čj. 8 Afs 13/2011 - 81). Zmíněný zákon definuje výzkum jako systematickou tvůrčí práci „rozšiřující poznání, včetně poznání člověka, kultury nebo společnosti, metodami umožňujícími potvrzení, doplnění či vyvrácení získaných poznatků, [prováděnou jako] základní výzkum, kterým jsou experimentální nebo teoretické práce prováděné s cílem získat znalosti o základech či podstatě pozorovaných jevů, vysvětlení jejich příčin a možných dopadů při využití získaných poznatků; ... [aplikovaným výzkumem] jsou experimentální nebo teoretické práce prováděné s cílem získání nových poznatků zaměřených na budoucí využití v praxi; ta část aplikovaného výzkumu, jehož výsledky se prostřednictvím vývoje využívají v nových výrobcích, technologiích a službách, které jsou určeny k podnikání podle zvláštního právního předpisu, se označuje jako průmyslový výzkum.“ Vývoj dle citované právní úpravy představuje „systematické tvůrčí využití poznatků výzkumu nebo jiných námětů k produkci nových nebo zlepšených materiálů, výrobků nebo zařízení anebo k zavedení nových či zlepšených technologií, systémů a služeb, včetně pořízení a ověření prototypů, poloproduktů nebo předváděcích zařízení“.
25. Dále Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 6. 2020, čj. 7 Afs 447/2018 - 55 uvádí, že aby mohla být určitá činnost podřazena pod pojem vývoj ve smyslu § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů, nestačí prostá či rutinní aplikace existujícího nového či zdokonaleného řešení. Je nezbytné takové nové či zdokonalené řešení vytvářet. Úkolem poplatníka je pak doložit, že k tomuto tvůrčímu (kreativnímu) procesu došlo. Vývojová činnost tak musí vést k dosažení závěrů (výsledků, poznatků, znalostí), kterou jsou oproti stávající úrovni poznatků a dovedností v oboru pro daného poplatníka nové a dosud nevyužívané. Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku ještě dodává, že důraz při měření novosti je kladen právě na proces vytváření těchto závěrů (výsledků, poznatků, znalostí), nikoliv na existenci samotných nových nebo podstatně zlepšených výrobků, jež jsou výsledkem jejich aplikace v případě úspěchu vývojové činnosti.
26. Je nutno zdůraznit, že uplatnění odpočtu na podporu výzkumu a vývoje dovoleným způsobem ovlivňuje konkurenci v tržním prostředí a představuje výhodu pro daňový subjekt. Proto i judikatura správních soudů klade přísné podmínky na daňové subjekty, které si touto cestou své náklady chtějí uplatnit. Tato přísnost se v první řadě váže k projektu, který musí splňovat všechny formální náležitosti a být takřka bezchybný (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2017, čj. 10 Afs 77/2017 - 56, ze dne 26. 8. 2014, čj. 6 Afs 60/2014 - 56 nebo ze dne 25. 5. 2020, čj. 8 Afs 72/2018 - 52). Stejně tak se hledí i na další průběh daňového řízení, kdy je sice formálně dokumentace v pořádku, ovšem vyvstanou další pochybnosti (např. provázanost předložené dokumentace se skutečným stavem). Je na daňovém subjektu, aby byl aktivní, vytknutá pochybení odstranil a pochybnosti rozptýlil. Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku čj. 8 Afs 72/2018 - 52, uvádí, že v těchto věcech je třeba dbát zvýšené pozornosti při plnění formálních náležitostí a lze klást zvýšené požadavky na kvalitu předložených podkladů.
27. V situacích, kdy daňový subjekt předloží bezchybnou dokumentaci, která sama o sobě nevzbuzuje výrazné pochybnosti, je na správce daně nutno klást zvýšené požadavky stran dokazování. Typicky bude správce daně zpochybňovat vědeckou stránku věci, tedy, že daňovým subjektem prokázané činnosti (proces) nejsou po technické stránce nové a nejsou výsledkem řešení technické nejistoty. Správce daně ovšem není po odborné

stránce tak zdatný, aby mohl argumentaci v této rovině vést - proto se bude často opírat o vyjádření odborníků (např. znalecký posudek). V této části proto lze obecně souhlasit se žalobcem, že znalecký posudek bude nezbytný, pokud se bude správce daně pouštět do „technické argumentace“. To ostatně potvrzuje i Nejvyšší správní soud (srov. rozsudek ze dne 11. 6. 2015, čj. 10 Afs 24/2014 - 119).

28. Nyní ovšem o takový případ nejde. Jak plyne z citované judikatury, pro posouzení těchto kauz (výzkum a vývoj) je klíčový tvůrčí proces. Jinými slovy, snaha poplatníka a správce daně se má upínat ke zjištění, zda došlo k procesu výzkumu a vývoje během vytváření výrobku, nikoliv (jen) k finálnímu výsledku. Nyní je nesporné, že žalobce prokázal, že vytvořil určité výrobky. O to však primárně nejde. Bez detailní znalosti procesu výroby a jejího počátečního stavu totiž finální podoba výrobku zpravidla nemůže prokázat, že k nějakému technickému posunu při jeho vytváření došlo. A to je právě žalobcův případ.

Obecné námitky

29. Odepření podpisu zprávy o daňové kontrole nemá žádné důsledky pro posuzovanou věc. Žalobce zprávu odmítl podepsat prakticky ze stejných důvodů, pro které podal odvolání a žalobu - není spokojen s hodnocením důkazů a výsledkem daňového řízení. Jak podotkl Nejvyšší správní soud, projednání zprávy o daňové kontrole je konečná fáze daňové kontroly a slouží k seznámení daňového subjektu s konečným stanoviskem správce daně, včetně vypořádání protiargumentů daňového subjektu (srov. rozsudek ze dne 21. 2. 2018, čj. 9 Afs 305/2016 - 31 nebo ze dne 12. 4. 2018, čj. 4 Afs 1/2018 - 48). Brání tak překvapivým závěrům správce daně, ke kterým se daňový subjekt nemohl v průběhu řízení vyjádřit. Nyní však žalobce nesouhlasí s hodnocením finančního úřadu a odmítnutí podpisu pojal jako formu protestu proti jejím závěrům.
30. Ačkoliv soud chápe rozhořčení žalobce nad předběžným posouzením, které pro něj vypracoval Finanční úřad v Pacově, nelze ani této námitce přisvědčit. Žalovaný má pravdu v tom, že institut závazného posouzení (§ 34 odst. 5 zákona o daních z příjmů) nenahrazuje posouzení v rámci daňové kontroly. Při vydání závazného posouzení finanční úřad nezkoumá rozsáhle (jako to dělá nyní) odečitatelné náklady a neprovádí daňovou kontrolu. Jedná se jen o hodnocení toho, zda položky, jež si žalobce hodlá uplatňovat, typově spadají do rámce zákona. Ostatně samo rozhodnutí o závazném posouzení uvádí, že (i) předmětem posouzení není to, zda žalobcův projekt splňuje podmínky § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů, a (ii) správce daně neposuzoval charakter výdajů z pohledu toho, zda obsahují ocenitelné prvky novosti a vyjasňují technickou nejistotu. Proto rozhodnutí o závazném posouzení nemohlo v žalobci vyvolat legitimní očekávání, že nyní uplatněné odčitatelné položky projdou hladce a bez pochybností, jelikož s nimi finanční úřad dříve vyslovil souhlas.
31. Žalobce si také stěžoval na to, že žalovaný jeho případ vykládá za pomoci informace Generálního finančního ředitelství (dále též „GFŘ“) čj. 89174/17/7100-10110-013213, vydané dne 14. 9. 2017. Žalovaný tak retroaktivně aplikuje výklad z roku 2017 na žalobcovu situaci z let 2013 a 2014. Podle žalobce neobsahoval zákon o daních z příjmů v letech 2013 a 2014 povinnost objasňovat podstatu činnosti výzkumu a vývoje či povinnost definovat pojmy významná novost a technická nejistota. S tím přišlo GFŘ až v citované informaci.
32. I tato námitka je nedůvodná. Žalovaný v bodech 26 až 42 napadeného rozhodnutí vymezil relevantní právní úpravu, kterou následně aplikoval. Výše zmíněná informace GFŘ tam

uvedena není. Žalobci plynula povinnost objasňovat podstatu činnosti výzkumu a vývoje ze znění § 34 zákona o daních z příjmů. Po žalobci nikdo nepožadoval, aby v průběhu řízení předložil dokument s přesným označením toho, co je ocenitelný prvek novosti a co vyjasňování technické či výzkumné nejistoty. Požadavky daňových orgánů se opíraly o zákonnou úpravu a judikaturu, nikoliv o výše zmíněnou informaci GŘ. Navíc s pojmy technické nejistoty a významné novosti pracoval již pokyn Ministerstva financí ze dne 3. 10. 2005 (aktualizován sděleními dne 1. 4. 2010 a 3. 10. 2014), č. D-288, který uvádí, že „základním kritériem pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních (příbuzných) činností je přítomnost ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty.“ I povinnost objasňovat podstatu činnosti uvádí pokyn D-288 tak, že „poplatník vymezí pro účely uplatnění odpočtu před zahájením řešení projektu svou činnost ve výzkumu a vývoji“ (stejně jako zákon o daních z příjmů v § 34 odst. 5 a od 1. 1. 2014 v § 34c).

33. Dále se obou projektů týká oddělená evidence nákladů. V této námitce musí dát krajský soud částečně za pravdu žalobci. Žalobcem předložená evidence obsahuje kromě jména zaměstnance též číselné označení projektu, na kterém zaměstnanec pracoval. Ačkoliv by bylo možné si představit důkladnější evidenci (např. s konkrétním označením času práce a detailnější formulace pracovních úkolů), jde o evidenci dostačující. Žalobce má pravdu v tom, že zákon přímo nedefinoval způsob vedení této evidence a požadoval pouze onu „oddělenost“. Žalovaným jmenované kvality (kdo a co vytvořil, kolik času tím strávil apod.) přesně vyložila judikatura až několik let poté, co žalobce evidenci zpracoval (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2017, čj. 9 Afs 144/2016 - 51). Žalobcova evidence osobních nákladů je však neprůkazná z jiného důvodu, než způsobu evidování. Nelze ji provázat s podklady o výrobě. Nejde tedy o to, že je málo podrobná či rozčleněná. Pokud v nákladech žalobce např. uvádí, že určitý zaměstnanec obdržel za práci na projektu *AKV NADRZ NA PRIPR.ROZTOKU 5m³* mzdu celkem 694,54 Kč, nezbyvá, než tomuto tvrzení věřit. Tuto informaci totiž nelze nijak ověřit.

Projekt Strážisté

34. Žalobce k projektu Strážisté argumentuje velmi obsáhle a soud se vyjádří jen k základním bodům této argumentace.
35. Zejména se žalobce opírá o technické a finanční zprávy za roky 2013 a 2014, z nichž mají plynout všechny nezbytné okolnosti (cíle projektu, ocenitelné prvky, vyjasnění technické nejistoty apod.). Tyto zprávy vyhotovila pro žalobce společnost ALMA Consulting Group Česká republika, s. r. o. V technické části obsahují zprávy jednotlivě všechny projekty (výrobky), ke kterým jsou následně uvedeny různé informace včetně ocenitelného prvku novosti a vyjasnění technické nejistoty.
36. Technické a finanční zprávy sice na první pohled obsahují relevantní informace (ocenitelný prvek, technická nejistota), ovšem při bližším zkoumání neprokazují žalobcova tvrzení. Mnohé z projektů totiž obsahují stejné ocenitelné prvky a technické nejistoty. Projekt č. 1 AKV Reaktor 2,3 m3 (T1.1), D1400 a projekt č. 2 AKV Reaktor 650 l (T4.1), D=800 mají zcela totožné položky ocenitelných prvků a technické nejistoty. Podobné shody se objevují i mezi dalšími projekty. Údaje z těchto zpráv nelze provázat s výrobním procesem, protože jej žalobce nedoložil.
37. S tím souvisí námitka o cíli, který žalobce definoval poměrně obecným způsobem - *vytvoření rychlejší a jednodušší technologie typizované výroby dílů...* Žalobce si kladl za cíl zkrátit proces technické přípravy výroby o 30 % a zvýšit kapacitu výroby o 20

%, ovšem nestanovil, jakým způsobem a na základě jakých kritérií bude po věcné stránce hodnoceno, zda a do jaké míry byl projekt úspěšný. Žalovaný tedy projevil pochybnosti o tom, zda vůbec žalobcův projekt naplňoval formální požadavky na projekt výzkumu a vývoje (body 82-85 napadeného rozhodnutí). Krajský soud mu má za to, že již na základě tohoto hodnocení formálních náležitostí projektu bylo možno dojít k závěru, že náklady na výzkum a vývoj uplatňované žalobcem daňově uznatelné nejsou (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2022, čj. 8 Afs 170/2020-49).

38. Žalovaný se i přesto zabýval též obsahem projektu Strážišť a vytkl žalobci, že nijak neprokázal naplnění stanovených cílů. Ani soudu přitom není zřejmé, jak se řešením jednotlivých projektů zkrátil proces technické přípravy výroby. Žalobce totiž vůbec neprokázal počáteční stav před zahájením výroby, proto splnění cílů prakticky nelze porovnáním ověřit. Vymezení cíle není samoučelné, ale slouží ke konkrétnímu zjištění, v čem se navrhované řešení liší od současného stavu a jaký bude jeho přínos (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2017, čj. 10 Afs 77/2017 - 53).
39. Žalobce mylně dovozuje, že žalovaný nehodnotil předloženou technickou dokumentaci. Žalovaný a finanční úřad se jí zabývali s tím závěrem, že vůbec neprokazuje průběh výroby, nové prvky či překonání technické nejistoty. Je pak nadbytečné se podrobně zabývat výkresy k hotovému výrobku, jelikož z nich zmíněné skutečnosti zkrátka neplynou.
40. Pokud jde o písemné zprávy z jednání vývojového týmu, nejde o nepřiměřený požadavek žalovaného. Žalobce na několika místech (např. v technické a finanční zprávě) uvádí, že výzkum je průběžně vyhodnocován na pravidelných schůzkách vývojového týmu. Logicky se proto žalovaný ptal, zda z těchto schůzek existují písemné zápisy. Žalobce údajně na těchto schůzkách řešil všechny projekty a zdá se naopak racionální, že případné nové řešení technického problému by se zapsalo do dokumentace k dalšímu postupu. Jinými slovy, pokud by žalobce skutečně vydával náklady na výzkum a vývoj, od něhož by si sliboval určité výsledky, pak by ve svém vlastním zájmu – a nikoliv jen pro finanční úřad – měl průběžně vyhodnocovat úspěšnost svého projektu a tím i smysluplnost vynakládaných prostředků a vést si o tom dohledatelné záznamy. V tomto směru nemohly být požadavky žalovaného ohledně rozsahu vedené dokumentace pro žalobce nijak překvapivé navzdory tomu, co tvrdil při jednání. Krajský soud samozřejmě souhlasí s tím, že písemné zprávy z jednání nebyly nezbytným podkladem či dokonce náležitostí projektu. Výrobní proces a odstraňování technické nejistoty by však musel žalobce prokázat jinak, což se nestalo.
41. Posouzení projektu provedené ČVUT, Fakultou strojní (podepsán doc. Ing. T. J., Ph.D.) skutečně není dostatečné pro zhodnocení, zda tento projekt měl znaky výzkumu a vývoje nové technologie. Nejde o znalecký posudek. Soud nebude se žalobcem polemizovat stran odbornosti podepsaného doc. J., ovšem jelikož nejde o znalecký posudek, je nutno posouzení hodnotit jako každou jinou listinu. Není patrné, z čeho při svém posouzení zhotovitel vycházel, jak žalobce vytváří ony údajné nové technologie a jiné podstatné okolnosti. Dané posouzení sice obsahuje fráze jako „*vývoj nové technologie*“ nebo „*eliminující či výrazně zjednodušující množství tradičních technologicky, časově i nákladově náročných výrobních etap a procesů*“, ovšem bez bližšího vysvětlení a odkazu na zdroje dat je prakticky nepřezkoumatelné. Je možné, že při posouzení měla ČVUT (případně doc. J.) více informací, než žalobce předložil finančnímu úřadu či soudu. Pokud ano, bylo na žalobci, aby tyto dodatečné informace doložil. Na základě spisového materiálu totiž

není možné učinit tak jednoznačný závěr. Nelze proto souhlasit se žalobcem, že toto posouzení přesvědčivě potvrzuje prvky novosti a inovativnosti.

42. Výslech doc. J. daňové orgány neprovedly. Soud musí korigovat závěry daňových orgánů, že se projektu přímo neúčastnil, a proto nemá co vypovědět. Bývá běžné, že odborníci a znalci vypovídají v řízení i přes to, že se projektu neúčastnili - svůj odborný názor mohou vyslovit na základě předložených listin. V nynější věci ovšem takové podklady žalobce nepředložil - výslech doc. J. by byl v této chvíli nadbytečný, neboť z předložených listin (ze kterých by musel vyslychající čerpat) neplynou informace o procesu výroby.
43. Pokud jde o znalecké posudky Ing. V., i ty soud přezkoumal. Znalkyně v oboru ekonomika předložila dva posudky, v nichž se zabývala náklady na předmětný projekt, jejich evidováním a uplatnitelností. Sama ve znaleckém posudku odkazuje na odborné posouzení ČVUT. Sice pracuje s cílem projektu s konstatováním, že přináší řadu ocenitelných prvků (str. 4 posudku), ovšem zde jen kopíruje cíle vymezené žalobcem. Z pohledu vývoje a urychlení procesu výroby znalkyně nic relevantního neuvádí.
44. Na návrh žalobce finanční úřad vyslechl Ing. V., která k odborné stránce projektu pochopitelně znalosti neměla. Pokud činila v posudku nějaké odborné závěry, vycházela ze žalobcem předložených podkladů. Konečně uvedla, že žalobci doporučovala ověření prvků novosti nezávislou autoritou. Navíc znalkyně V. ve svém výsledku poukazovala na průběžné technické zprávy, dílčí zprávy a závěrečné hodnotící zprávy - ty však žalobce finančnímu úřadu nepředložil. Zároveň toto své opomenutí nijak neobjasnil. Zákon sice žalobci nestanovuje povinnost vést zápisy ze schůzek vývojového týmu, jejich absence je ovšem pro něj nevýhodná. Musí pak prokázat tvůrčí proces s pomocí jiných důkazů.
45. K prvkům novosti ještě soud musí poukázat na výpověď Ing. J. K. (protokol o výsledku svědka čj. 189091/19/2910-60562-712302), který uvedl, že „*k prvkům novosti nebudu konkrétně odpovídat, protože jsem byl ubezpečen auditory ISO, že to co děláme, je výzkum*“. Svědek K. byl technickým ředitelem žalobce a vedoucí osobou výzkumných projektů. Je zarážející, že sám nepopsal novosti a technické obtíže, jež musel jeho tým pomocí vývoje a výzkumu překonat, a pouze odkázal na jakési ujištění ze strany auditorů. Přitom to byl on, kdo se účastnil celého vývojového procesu a měl by mít mnohem lepší a podrobnější informace.
46. Proto má soud pochybnosti o výsledcích zaměstnanců žalobce, kteří se různou měrou podíleli na projektech. Vyslechnutý svědek K. by měl být nejlépe informovaný o celém procesu, jelikož stál v čele projektů a je odborně zdatný k posouzení technické stránky věci (což potvrzuje i odborné vyjádření doc. Ing. T. J., Ph.D.).
47. Ze žaloby je zřejmé, že ani nyní žalobce neuvádí konkrétní příklady technické nejistoty, kterou musel odstraňovat v průběhu vývojového procesu. Žalobce v této souvislosti pouze odkazuje na finální dokumenty (které pouze svědčí o výsledku, nikoliv o procesu), systém CAD a výslech zaměstnanců.
48. Požadavek žalobce, aby žalovaný nahlížel do systému CAD a sám extrahoval data, je zcela nemístný. Není na správním orgánu, aby za žalobce vyhledával důkazy v jeho systému (srov. citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 6 Afs 60/2014 - 56). Je to přeci on, kdo k němu má přístup a přichází s určitým tvrzením. Nechť jej tedy prokáže. Nejde o nezákonné neprovedení důkazu, jak tvrdí žalobce. Nahlížení do systému CAD totiž není konkrétní důkazní návrh, který by mohl finanční úřad provést. Jde o vyhledávání

a ověřování žalobcových tvrzení. Za takové situace si nelze představit, že by finanční úřad jmenoval za tímto účelem znalce. Ani jeho úlohou není opatřovat důkazní prostředky za žalobce.

49. Jak zdůrazňuje výše citovaná judikatura, správce daně má srovnat nová řešení s jinými (viz rozsudek Krajského soudu v Brně čj. 62 Af 88/2016 - 67). Soudy setrvale zdůrazňují, že klíčový je proces výroby, který musí daňový subjekt prokázat a správce daně posoudit (viz citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 7 Afs 447/2018 - 55). V této části žalobce selhal. Žalobce dezinterpretuje závěry z citovaného rozsudku čj. 62 Af 96/2017 - 43, s tím, že tam technickou dokumentaci vyhotovil externí subjekt nebo nebyla vyhotovena vůbec. Pro žalobce též technickou a finanční zprávu vyhotovil externí subjekt - společnost ALMA Consulting. Není to však podstatné. Závěry z výše označeného rozsudku se totiž týkají ustanovení znalce správcem daně. Krajský soud tam řekl, že ustanovení znalce není bezpodmínečně nutné a má místo typicky tam, kde daňový subjekt doloží veškeré potřebné podklady včetně důkazů, které dokládají průběh vývoje. Tento závěr platí bez ohledu na to, kdo pro žalobce připravoval dokumentaci nebo zda prováděl svou činnost i za pomoci třetích subjektů.
50. Výstupy ze software KARAT a SYSKLAS rovněž nejsou průkazné. To, že žalobce následně využívá výsledky projektu Strážisté, ještě neznamená, že jeho projekt naplňoval znaky výzkumu a vývoje. Jak žalobce uváděl, představoval projekt Strážisté pouze malé procento z jím vyráběných produktů. Neuváděl, že by ostatní produkty (mimo projekt výzkumu a vývoje) v těchto systémech nevyužíval a tedy dále nevyráběl pro následující zákazníky. I pokud by tomu tak bylo, následné využití výrobků zkrátka nemůže prokázat, že k jejich výrobě došlo v rámci výzkumu a vývoje. Fotokopie z těchto systémů nejsou nutné pro vyvrácení argumentace, že žalobce nedosáhl žádných prokázaných výsledků v projektu. Klíčovým je proces výroby a zde je důkazní nouze. Software KARAT a SYSKLAS jej nijak neprokazují.
51. Pokud jde o směrnici ISO 9001, žalobce nevysvětlil, proč je relevantní. Tato směrnice upravuje procesy řízení v rámci společnosti, ovšem netýká se nutně výzkumu a vývoje. Pro posouzení je důležité, jaké podklady žalobce v řízení předložil. Jejich absenci nemůže zhojit odkaz na standardy, kterými se žalobce řídil. Odkaz na tuto směrnici proto není důvodný.
52. Konečně není pravdou, že důvodem odmítnutí je zakázková výroba žalobce, protože nemůže být výzkumem a vývojem. To daňové orgány neřekly. Pochopitelně i zakázková výroba je způsobilá tato kritéria naplnit. Nezáleží na tom, zda jde o výrobu sériovou či zakázkovou. Důležitá je povaha činnosti, nikoliv obchodní model.
53. Žalovaný poukazyval na zakázkovou výrobu žalobce pouze proto, že se s ní v jeho případech pojily určité nesrovnalosti. Například žalobce dopředu znal (na základě objednávky od zákazníka) technickou specifikaci výrobku, materiál pro výrobu a jiné technické podrobnosti. Zároveň žalobce dopředu poměrně přesně odhadoval výrobní ceny (ačkoliv dle jeho slov panovala nejistota o výrobě a funkčnosti výrobků) a vždy se mu podařilo dodržet výrobní termíny a výrobu jako takovou. Všechny tyto skutečnosti nepopírají, že žalobce mohl čelit technickým problémům a jeho práce naplňovala zákonné podmínky výzkumu a vývoje. Avšak v kontextu důkazní nouze o ostatních skutečnostech (počáteční stav, průběh výroby) vyvolávají tak silné pochybnosti, že odůvodňují neuznání žalobcova nároku.

Ostatní projekty

54. Jelikož byly pochybnosti daňových orgánů obdobné ve vztahu k ostatním projektům, vyjádří se k nim soud souhrnně v této části.
55. Žalobce tvrdí, že finančnímu úřadu prokázal průběžnou evidenci projektů (tedy i různé fáze) předloženými podklady, jako zprávy z průběhu výroby, technologický postup, tlakové zkoušky, inspekční zprávy apod. Jak soud výše zdůvodnil (srov. body 35 - 38 tohoto rozsudku), technické a finanční zprávy nemohou prokázat nutný vývojový proces, který by tvůrčí činnost žalobce potvrdil. Není z ní proto patrné, že žalobce odstraňoval technickou nejistotu, jak tvrdí. Stejně jako v předchozí části soud hodnotí i výpověď technického ředitele Ing. J. K., který fakticky nic konkrétního neuvedl.
56. Ani sestavní výkresy neprokazují žalobcovu argumentaci. Jak správně uvedl žalovaný a žalobce s tím nepolemizuje, výkresy jsou běžnou součástí produkce standardních výrobků. Ze žalobcem předložených výkresů lze vyčíst vývoj výrobku, který je ovšem typický pro všechny technické výrobky, které prochází výrobním procesem. Výkresy nevyprávějí o konkrétních technických problémech či výzkumně-vývojových pracích.
57. Lze souhlasit s tvrzením žalobce, že pokud objednávka předchází vlastnímu zahájení projektu, ještě to neznamená, že v projektu nepůjde o řešení nějaké technické nejistoty. K tomu soud výše zdůraznil, že výroba dle objednávek může splňovat kritéria výzkumu a vývoje. Měl-li žalobce před započítím výroby konkrétní objednávku, nic to neznamená. Je však potřeba přisvědčit i žalovanému, že obdržel-li žalobce před započítím projektu dokonce i výkresovou dokumentaci, podle které produkt vyrobí, je nutné o to pečlivěji prozkoumat samotný proces výroby. Se všemi ostatními okolnostmi (bod 53 tohoto rozsudku) může vzniknout dojem, že žalobce „pouze“ vyrobil zboží na míru zákazníkovi, aniž by šlo o nějaký výzkum a vývoj.
58. Soud také akceptuje tvrzení žalobce, že pokud jeho finální výrobek splňuje (objednatelem) předem stanovená kritéria, neznamená to, že neprovádí výzkum a vývoj. Je logické tvrzení, že objednatel požaduje při zakázkové výrobě výrobek určitých kvalit, které na trhu nejsou, a žalobce se jej snaží vyrobit. Ovšem pro tento závěr je nutno prokázat právě onen tvůrčí proces, jak soud mnohokrát výše zmínil.
59. Průběh projektů není tak podstatný. Žalovaný zdůrazňuje, že práce na některých projektech započaly dříve, než byl projekt vůbec vyhlášen (např. projekt č. 740243301 - AKV TANK CIDER 400 hl, D3400, IZ) a u jiných projektů zase žalobce dopředu obdržel technickou dokumentaci a tedy mu muselo být známo řešení projektu. Jde však o podružné okolnosti. Soud výše zdůraznil, že jak známost technického řešení (požadavek objednatele), tak zakázková výroba obecně může naplňovat znaky výzkumu a vývoje. Pro posouzení věci je důležitý výrobní proces, který musí vykazovat výše popsané znaky. Pokud by jej žalobce prokázal, je irelevantní, že mu objednatel předběžný návrh technického řešení předem poslal nebo že na projektu dělal přípravné práce již před jeho vyhlášením. Žalobce však tento proces neprokázal. Výše zmíněné (marginální) okolnosti lze zmínit jen na podporu výsledného posouzení, jelikož podporují ono podezření, že žalobce prováděl běžnou zakázkovou výrobu bez jakékoliv přidané hodnoty.

Důkazní návrhy

60. Výslech zaměstnanců žalobce P. Š. (konstruktér), Ing. V. R. (konstruktér) a R. K. (hlavní technolog) považuje soud za nadbytečné. Žalobce v první řadě neuvádí, jaké svědectví mohou tyto osoby přinést. Finanční úřad dal žalobci šanci prokázat tvůrčí proces svědeckou výpovědí Ing. J. K., který působil na pozici technického ředitele žalobce (srov. body 45 a 46 tohoto rozsudku). Ten k prvkům novosti a technickým obtížím vůbec nic neuvedl a odkázal na ujištění auditorů. Proto má soud významné pochybnosti o tom, že jiní zaměstnanci, kteří se na jednotlivých projektech podíleli pouze dílčími činnostmi, by mohli věc objasnit lépe.
61. Krajský soud ani nedokazoval seznamem zakázek, neboť jde o nadbytečný důkaz. I kdyby platilo, že žalobce zahrnul do projektů výzkumu a vývoje pouze 2-3% z celkového objemu svých zakázek, jak tvrdí, nic to neprokazuje. Provedení důkazu by tudíž pro posouzení věci nic nepřineslo. Z toho evidentně vychází i finanční úřad a žalovaný, kteří tuto okolnost zmiňují ve skutkových zjištěních.
62. Zadání znaleckého posudku není odůvodněným důkazním návrhem, jak soud výše zdůvodnil. Žalobce nevytvořil předloženými důkazy takovou situaci, aby znalec mohl na jejich základě spolehlivě a v rámci svého úkolu posoudit prvky novosti. Znalecký posudek zadaný správním orgánem či soudem se neprovádí proto, aby znalec za žalobce zjišťoval skutečnosti, které má on sám prokázat. Stejně tak nahlížení do technické dokumentace v informačních systémech žalobce je nepředstavitelné. Žalobce by musel z takového systému extrahovat relevantní informace a soudu je předložit.
63. Pokud jde o odkaz na inovační strategii vlády ze dne 4. 2. 2019, chce tím žalobce prokázat, že výzkumná a vývojová činnost se v dnešní době realizuje v rámci zakázkové výroby v podnikatelském prostředí. O tom, že zakázková výroba jistě může naplňovat podmínky výzkumu a vývoje, soud nemá pochyb. Proto je nadbytečné tuto skutečnost dále prokazovat. Ostatně ani žalovaný neargumentuje tak, že by vylučoval zakázkovou výrobu jako takovou z možnosti uplatnit si náklady na výzkum a vývoj.
64. Konečně na jednání žalobce navrhl provést důkaz písemným vyjádřením společnosti AYMING ČESKÁ REPUBLIKA, která od roku 2013 poskytovala žalobci konzultace v oblasti výzkumu a vývoje, z něhož má vyplývat, že žalobce při zařazování jednotlivých zakázek do tohoto projektu volil restriktivní přístup a že u nich vždy docházelo k odstraňování technické nejistoty. To soud vyhodnotil jako nadbytečné, neboť jde o pouhé vyjádření obchodní společnosti, nadto zainteresované na výsledku daňového řízení (vzhledem k tomu, že žalobci v tomto směru poskytovala konzultace). Tento důkaz ani nemůže nahradit chybějící doklady o výchozím stavu výroby a o průběhu technického vývoje u jednotlivých zakázek, stejně jako nemůže zastoupit chybějící doklady o následném zvýšení efektivity výrobního procesu u žalobce v důsledku realizace daných zakázek.

VI. Náklady řízení

65. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu těch nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch ve věci neměl. Žalobce před soudem neuspěl (soud žalobu zamítl jako nedůvodnou), proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správním orgánem by jinak - jakožto úspěšnému účastníkovi řízení - právo na náhradu nákladů řízení příslušelo,

s ohledem na judikaturu Nejvyššího správního soudu mu je však nelze přiznat, neboť nepřesahují rámec jeho běžné úřední činnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, čj. 7 Afs 11/2014 - 47, č. 3228/2015 Sb. NSS).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 26. 9. 2022

Mgr. Milan Procházka.
předseda senátu