



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., a JUDr. Miroslavy Honusové ve věci

žalobkyně: **BIKE FUN International s. r. o.**
sídlem Areál Tatry 1445/2, 742 21 Kopřivnice
zastoupena advokátem JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským
sídlem Palackého 151/10, 796 01 Prostějov

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 11. 2020, č. j. 45133/20/5200-11433-710862, ve věci daně z příjmů právnických osob

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou ze dne 1. 2. 2021 domáhala zrušení výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům na daň z příjmů právnických osob Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále „správce daně“):

- za zdaňovací období od 1. 7. 2012 do 30. 6. 2013 ze dne 29. 11. 2019, č. j. 4006293/19/3213-50525-802546, kterým byla žalobkyni doměřena daň ve výši 944 110 Kč a 20 % penále,
- za zdaňovací období od 1. 7. 2013 do 30. 6. 2014 ze dne 29. 11. 2019, č. j. 4006485/19/3213-50525-802546 kterým byla žalobkyni doměřena daň ve výši 588 620 Kč a 20 % penále,
- za zdaňovací období od 1. 7. 2014 do 30. 6. 2015 ze dne 29. 11. 2019, č. j. 006543/19/3213-50525-802546 kterým byla žalobkyni doměřena daň ve výši 657 780 Kč a 20 % penále.

Správce daně neuznal žalobkyni nárok na odpočet nákladů vynaložených na řešení projektů výzkumu a vývoje (dále jen „projekty VaV“).

2. Žalobkyně vystavěla svou žalobu především na námitce, že žalovaný neuznal nárok na uplatněný odpočet za celkem 6 projektů VaV ve třech výše uvedených zdaňovacích obdobích, a to na základě konstatování nenaplnění formálních podmínek (tedy obsahových náležitostí projektů a vedení oddělených evidencí), ačkoliv v rozhodnutí tyto projekty žalovaný hodnotil po jejich materiální stránce (tedy z pohledu výzkumného a vývojového). Podle žalobkyně nebyl žalovaný vybaven dostatečnou odbornou způsobilostí k posouzení této stránky projektů, a přitom do řízení nepřibral znalce, který by materiální stránku měl správně posuzovat.
3. Správce daně po žalobkyni požadoval předložit množství důkazů k faktické realizaci projektů VaV, přestože následně dospěl k závěru o nesplnění formálních požadavků. Podle žalobkyně **je jeho postup vnitřně rozporný a účelový**. Žalobkyně se o pochybnostech o splnění formálních podmínek dozvěděla až v rámci seznámení s výsledkem kontrolního zjištění ze dne 20. 3. 2018 („VKZ 1“), nebyla jí tak nejprve ani dána příležitost prokázat splnění všech formálních obsahových náležitostí projektů. Tím však podle žalobkyně správce daně fakticky rozhodl a další dokazování včetně materiálního posuzování projektu, které přesto správce daně prováděl (2. výzva k prokázání skutečností ze dne 30. 11. 2018), nemělo žádné opodstatnění. Zaměřením na materiální stránku projektu přitom v žalobkyni bylo vyvoláno legitimní očekávání, že formální podmínky jsou splněny. Ve druhém výsledku kontrolního zjištění ze dne 19. 6. 2019 („VKZ 2“) se správce daně vrátil k závěru o nesplnění formálních podmínek a odůvodnění přitom vystavěl na zpochybnění oprávněnosti uplatněných výdajů. Vydáním VKZ 2 byl žalobce zkrácen na svých právech, protože jím dále navrhované důkazy v reakci na VKZ 2 pak nebyly zohledněny a správce daně na ně reagoval vyjádřením dne 29. 10. 2019 (*žalobkyně má zřejmě na mysli úřední záznam č. j. 3807864/19/3213-60564-801731 ze dne 7. 11. 2019 pod č. 66 spisu, pozn. soudu*), kde správce daně uváděl další nové pochybnosti o splnění důkazních povinností žalobkyně. To podle žalobkyně plyne i z toho, že pro posuzování materiální stránky projektů by si správce daně měl podle metodických pokynů GFŘ ustanovit znalce, čemuž se podle žalobkyně z důvodů časových a organizačních snažil vyhnout. K odvolání žalobkyně žalovaný neprovedl další navrhované důkazy, žalobkyni neseznámil se svými skutkovými závěry a odvolání zamítl tak, že upustil od většiny výtek správce daně a zabýval se nenaplněním formálních podmínek nároku na odpočet daně.
4. Závěry žalovaného o tom, že **v projektech nebyly dostatečně určité vymezeny jejich cíle**, svědčí o nepochopení vývojové činnosti v rámci projektů VaV žalobkyně a jsou důsledkem nedostatku odborných znalostí na straně žalovaného. Žalovaný vykládá podmínku řádné

Shodu s prvopisem potvrzuje P.S.

specifikace projektů příliš extenzivně. K jednotlivým projektům potom žalobkyně uvedla následující. V projektu elektrokola eBike bylo cílem technické řešení konstrukce elektrokola, nikoliv jeho testovací vzorky nebo elektrokolo samotné, otázka naplnění takového cíle je podle žalobkyně otázkou materiálního posuzování projektu. Žalovaný sám přitom připustil, že cíle tohoto projektu bylo dosaženo, jeho závěry o neurčitosti cíle projektu jsou tak rozporné. V projektu vývoje nových rámu SUP/RM se žalovaný zaměřil také na materiální stránku, když požadoval specifikaci údajů jako velikost, typ a název modelové řady, což je podle žalobkyně nepodstatné, neboť z projektu již dostatečně plynula specifikace materiálu (karbon) a konstrukce (celoodpružené kolo). Obdobně tomu bylo u projektu nové kolekce 2013, kde měl být cílem nový typ kola pro holandský trh (jehož specifická spočívá v malých nárocích na údržbu, bezpečnosti, univerzálnosti použití a též designu). V projektu elektrokola STePS žalobkyně dostatečně specifikovala projekt po technické stránce včetně uvedení modelů, podle žalovaného však byl projekt i nadále nekonkrétní, protože jej žalobkyně rozšířila o další cíl. Taková argumentace je ale účelová, k rozšíření došlo dodatkem projektu ze dne 14. 7. 2015 a vznikl nový odlišitelný cíl. Dostatečně konkrétní bylo také vymezení projektu vývoje rámu pro řemenový pohon. Žalobkyně vysvětlila dostatečně svůj záměr přijít s novým typem kola s řemenovým pohonem namísto řetězu. Žalovaný požaduje uvedení zcela nadbytečných informací, pokud požaduje konkrétnější údaje o typu či modelech kol. Stejný požadavek podle žalobkyně žalovaný nesprávně stanovil u projektu Vývoj kola U0 pro KCU. Smyslem tohoto projektu byl přitom vývoj kola pro mladé do městského prostředí s ohledem na vyšší riziko krádeží a poškození, což žalovaný nezohlednil.

5. Žalobkyně dále uplatnila řadu námitek týkající se předpokládaných výdajů na řešení projektů VaV. Podle žalobkyně žalovaný **vykládá extenzivně požadavek na uvedení osob, které budou projekt zajišťovat**. Podle žalobkyně postačuje uvést jména osob, které projekt zajišťují odborně, nikoliv všech osob, které se na něm budou podílet. To odpovídá i pokynu D-288. To je podle žalobkyně důsledkem novely zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále „ZDP“) k datu 1. 1. 2014 a změny formulace dosavadního § 34 odst. 5, který se týkal výdajů na VaV a nového § 34c ZDP. K tomu žalobkyně poukazuje na rozhodnutí Krajského soudu v Brně ze dne 10. 8. 2020, č. j. 29 Af 68/2018-90 a Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka v Pardubicích ze dne 9. 12. 2020, č. j. 52 Af 40/2019-104 a dále na Pokyn Ministerstva financí č. MF-17. Nadto podle žalobkyně nelze odhadnout a předpovědět personální změny. Taktéž měla žalobkyně **dostatečně naplánovanou kontrolu projektů** a požadavky žalovaného na odůvodnění a prokázání kontrol jsou nepřipustně extenzivní. **Faktické uskutečňování kontrol** bylo výpověďmi svědků prokázáno. K tomu žalobkyně navrhovala také další důkazy (zprávy z testování), které však žalovaný neprovedl., napadené rozhodnutí je proto **nepřezkoumatelné**.
6. Přepjatého formalismu se žalovaný také dopustil při nesprávné interpretaci **podmínky vedení oddělené evidence nákladů na realizaci projektů VaV**. Podle žalobkyně je podmínka splněna tím, že evidence nákladů uplatněných v odpočtu VaV je vedena odděleně. Skutečnost, že v ní žalovaný našel dílčí nedostatky neznamená, že formální podmínka splněna nebyla. Zpochybňování toho, zda jednotlivé výdaje byly oprávněné nebo nikoliv, nevyklučuje splnění formální podmínky vedení oddělené evidence, a tento navazující postup je již dokazováním uskutečnění a účelnosti těchto výdajů. Takto formalisticky postupoval žalovaný v otázce oddělené **evidence materiálových nákladů**. V řízení byly předloženy samostatné evidence včetně účetních dokladů, soupis vzorků dle jednotlivých projektů VaV

a také exporty z účetních systémů. Obdobný názor žalobkyně zastává i v případě vedení oddělené **evidence provozních nákladů**. Formální podmínka byla naplněna a případné nedostatky evidence (u projektu vývoj elektrokol – eBike a Vývoj nové kolekce 2013) nebo chyby výpočtu měly být odstraněny dokazováním. Nesprávný je také závěr žalovaného ohledně formální podmínky vedení oddělené **evidence nákladů na odpisy majetku** u projektů vývoj elektrokol - eBike, vývoj nových rámu SUP/RM a vývoj kola U0 pro KCU. Obdobně tomu je u **evidence cestovních nákladů** v rámci projektů elektrokol, rámu SUP/RM a kola U0 pro KCU, kde žalobkyně připustila dílčí nedostatky, avšak tyto byly v průběhu řízení odstraněny, k čemuž žalovaný nepřihlédl.

7. Žalobkyně dále namítá, že splnila formální podmínky pro uznání odpočtu, nemohlo tak dojít k přenesení důkazního břemene na ni, neboť všechny výtky správce daně směřovaly až do následného materiálního posuzování projektů. Splnění formálních podmínek přitom podle ní bylo řádně doloženo.
8. V závěru žaloby žalobkyně namítala procesní pochybení. Ve věci **rozhodující úřední osoby byly podjaty**, protože v předmětné době existoval dokument „podmínky pro příslib cílové odměny“ ze dne 19. 2. 2016, podle kterého byly úředníkům slibovány odměny za snížení odpočtů o více než 2.5 milionů Kč, a přitom žalobcem uplatněné odpočty byly v každém ze tří zkoumaných období sníženy o více než 2.5 milionů Kč. Správce daně také rezignoval na řádný postup při správě daní, žalobkyně opakovaně nabízela, aby si správce daní činil potřebná zjištění v místě sídla žalobkyně nebo nahlédnutím do interních systémů, což bylo bezdůvodně odmítnuto.
9. Ze strany žalovaného došlo také k opomenutí navrhovaných důkazních prostředků, a to svědka, kterým je jednatel žalobkyně M. A. de K., opakovaného místního šetření a ustanovení znalce. Ve zprávě o daňové kontrole je také uvedeno, že správce hodnotil všechny důkazní prostředky a tyto současně nehodnotil po technické stránce. Při posuzování formální stránky se však podle žalobkyně od technických aspektů nelze oprostit. Nadto technické a finanční zprávy zpracované třetí osobou, které žalobkyně předložila, nebyly vůbec hodnoceny.

Vyjádření žalovaného, replika, jednání

10. Žalovaný shrnul dosavadní průběh řízení, odkázal na napadené rozhodnutí a shrnul výše popsané žalobní body. K namítané vnitřní rozpornosti a účelovosti postupu daňových orgánů a tvrzené nepřezkoumatelnosti žalovaný uvedl, že jeho postup v řízení odpovídá konstantní judikatuře, podle které není třeba reagovat na každé dílčí tvrzení, ale uchopit obsah a smysl argumentace a s tímto se vypořádat. O přezkoumatelnosti rozhodnutí svědčí i to, jak obsáhle a konkrétně proti závěrům žalovaného žalobkyně brojí. Žalovaný se zabýval nárokem žalobkyně na odečet výdajů v souladu s relevantními ustanoveními ZDP a vysvětlil, proč žalobkyně nesplnila podmínky takového nároku. Skutečnost, že žalovaný hodnotí důkazy rozdílně od žalobkyně, není nepřezkoumatelností. Výhrady žalovaného k nároku na odpočet směřují do formální stránky projektů, po stránce věcné je nehodnotil. Zabýval se formálními náležitostmi jednotlivých projektů a vedením oddělené evidence výdajů, tyto náležitosti však splněny nebyly. Pokud se správce daně zabýval věcnými podmínkami projektů, není tento postup nezákonný, pokud správce daně i tak dospěl k závěru o nesplnění podmínek formálních. Napadené rozhodnutí také podle žalovaného není překvapivé, když stejně jako rozhodnutí správce daně dospívá k závěru o nesplnění formálních podmínek.

Shodu s prvopisem potvrzuje P.S.

11. K námitce týkající se vymezení cílů projektů žalovaný poukazuje na skutečnost, že samotný nárok na předmětný odpočet je formou veřejné podpory a je proto vázán na splnění speciálních podmínek, které je nezbytné posuzovat přísně. Důkazní břemeno ohledně splnění podmínek je pak na žalobkyni. K vymezení cílů projektů žalovaný odkázal na rozsudek NSS ze dne 24. 11. 2017, č. j. 10 Afs 77/2017-53, s tím že nadále platí, že z vymezení cílů projektů musí plynout dosažitelnost a vyhodnotitelnost jejich naplnění. Projekty žalobkyně jsou však nekonkrétní, nespecifické, neměřitelné, stručné a obecné, mohou být de facto neustále prodlužovány. Posouzení vymezení cíle projektu je přitom náležitostí formální a je plně v možnostech žalovaného i bez odborných znalostí.
12. Pokud se týče neuvedení osob zajišťujících řešení projektů, žalovaný uvedl, že je mu nová judikatura, které se žalobkyně dovolává, známa, avšak to nemá vliv na zákonnost rozhodnutí, neboť k uznání nároku žalobkyně je zapotřebí splnit kumulativně všechny podmínky.
13. K námitce o vymezení způsobu kontroly a hodnocení projektů VaV se ve vyjádření podává, že z vymezení způsobu kontroly v projektu musí být zřejmé, kdo, kdy a jak ji bude provádět. K tomu žalovaný odkazuje na rozsudek NSS ze dne 25. 5. 2020, č. j. 8 Afs 72/2018-52. Náležitost vymezení kontroly nelze vypořádat obecným a nekonkrétním způsobem. K faktickému provádění kontrol žalovaný dodal, že výpovědi svědků, které se v podrobnostech odkazují na dokumentaci, ani zprávy z testování komponentů (vzorků) nesvědčí o kontrole a vyhodnocování výsledků VaV. Pouze dokládají realizaci projektů. Přitom požadavek na parametry vymezení kontroly v projektu a její realizace plyne přímo ze ZDP. Dovolává-li se žalobkyně pokynu D-288, respektive skutečnosti, že v něm problematika kontroly není blíže rozvedena, odkazuje žalovaný na judikaturu, podle které je tento pokyn interní normativní instrukcí závaznou pro správce daně, a tento je povinen jej aplikovat souladně se zákonem. Není tedy na místě ani postupovat *in dubio pro mitius*, neboť interpretace ohledně náležitosti kontroly projektu VaV prezentovaná žalobkyní se mívá se zákonem. Ani zde pak podle žalovaného není na místě námitka, že se jedná o otázku, kterou se má zabývat znalec.
14. Žalovaný nepovažuje za důvodné ani námitky týkající se vedení všech evidencí nákladů na realizaci projektů VaV. Povinnost vést evidenci pro jednotlivé projekty a účetní případy odděleně vyplývá ze ZDP. Evidence přitom musí být přehledná a průkazná (9 Afs 144/2016-51). Samotné oddělené vedení evidence není bez dalšího splněním této formální podmínky, pokud evidence vykazuje nedostatky a není z ní možné propojit jednotlivé účetní doklady v účetnictví s evidovanými výdaji vynaloženými na realizaci projektů. Žalobkyně je povinna v rámci svého prvotního důkazního břemene povinna prokázat správnost evidence a také souvislost s projekty VaV. Skutečnost, že vedle nedostačující evidence žalobkyně předložila značné množství dokladů, sama o sobě neodstraňuje pochybnost o jejich relevanci pro projekty VaV. Podle žalovaného je stěžejní, že evidence výdajů nebyla vedena správně a k tomu výslovně odkazuje na odst. 103 až 109 napadeného rozhodnutí.
15. K namítanému rozhodování podjatých osob žalovaný uvedl, že podjatost úředních osob nelze dovozovat en bloc. I přes existující příslib odměny nelze opomenout, že tato vyplacena nebyla, výsledek kontrolního zjištění, kde jsou vytýkány také formální nedostatky byl vydán 6 měsíců před vydáním příslibu odměny a postup správce daně byl konečně aprobevován žalovaným, na kterého se příslib odměny nevztahuje. K nevyslechnutí

označeného svědka, neopakování místního šetření a nezadání znaleckého posudku žalovaný konstatoval, že není povinen provádět každý navrhovaný důkaz, pokud si svůj postup řádně odůvodní, což v napadeném rozhodnutí splnil. V závěru žalovaný navrhl žalobu zamítnout.

16. V replice žalobkyně uvedla, že žalovaný její žalobní námitky překrucuje. Podstatou námitky o vnitřní rozpornosti je názor žalobkyně, že žalovaný neshledal žádné porušení formálních podmínek a skrze ně vyčítá žalobkyni materiální nedostatky. Při dokazování již správce daně zbytečně zabíhal do technických detailů a požadoval dokazování odborných aspektů, kterým nerozumí. Závěrem o nesplnění formálních podmínek pak žalovaný popřel celé dokazování a nesprávně tak zjistil skutkový stav. Žalobkyni byla také upřena procesní práva, když nebylo přihlédnuto k důkazním návrhům, které předložil po VKZ 2 a následně v odvolacím řízení. Ve zbytku repliky se žalobkyně vymezuje vůči judikatuře uváděné žalovaným, zejména s ohledem na skutečnost, že projekty žalobkyně této judikatuře časově značně předcházejí, případně parafrázuje námitky v žalobě již uplatněné.
17. U jednání žalobkyně zdůraznila, že žalovaný podle ní porušil § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), když žalobkyni v odvolacím řízení navržené důkazy hodnotil až v napadeném rozhodnutí, neseznámil žalobkyni předem se svým názorem. K tomu žalovaný u jednání uvedl, že jeho závěry nebyly založeny na odlišných skutkových okolnostech, tudíž nemusel žalobkyni seznamovat s tím, že by zaujal jiný právní názor.

Právní posouzení

18. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
19. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že žalobce je společností, která produkuje vlastní rámy jízdních kol, které následně s dalšími komponenty uvádí do prodeje jako celá kola pod několika vlastními značkami. Za tímto účelem má žalobkyně vést následující vývojové projekty předmětných rámu kol.
1. Vývoj elektrokol – eBike, plánovaný na čtyři zdaňovací období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2014
 2. Vývoj nových rámu SUP/RM, plánovaný přes dvě zdaňovací období od 1. 5. 2012 do 15. 12. 2014
 3. Vývoj nové kolekce 2013, plánovaný přes dvě zdaňovací období od 1. 10. 2012 do 31. 8. 2013
 4. Vývoj kola U0 pro KCU, plánovaný přes dvě zdaňovací období od 1. 10. 2013 do 19. 12. 2014
 5. Vývoj elektrokola STePS, plánovaný přes dvě zdaňovací období od 1. 7. 2013 do 1. 7. 2015
 6. Vývoj rámu pro řemenový pohon, plánovaný přes dvě zdaňovací období od 1. 7. 2014 do 18. 12. 2015
19. Ve smyslu ustanovení § 34 odst. 4 ZDP ve znění do 31. 12. 2014 (následně ve znění § 34a ZDP) si žalobkyně jako poplatník uplatnila náklady na výše uvedené projekty - odpočet daně z příjmů na podporu výzkumu a vývoje. Tento uplatněný nárok, resp. uvedené

projekty se staly předmětem daňové kontroly za tři po sobě jdoucí zdaňovací období od 1. 7. 2012 do 30. 6. 2015, zahájené dne 15. 2. 2016. Daňová kontrola byla ukončena a žalobkyni byla platebními výměry uvedenými v odst. 1 tohoto rozsudku dne 29. 11. 2019 doměřena daň, a to pro nesplnění tzv. formálních podmínek uplatněného nároku na odpočet daně. O odvolání žalobkyně pak rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím tak, že odvolání zamítl a platební výměry potvrdil.

20. Mezi formální podmínky nároku patří existence písemného projektu se všemi formálními náležitostmi podle příslušných ustanovení ZDP, vedení oddělené evidence výdajů vynaložených na projekt VaV (§ 34 odst. 4 ZDP ve znění do 31. 12. 2013 a následně § 34b ZDP) a tato evidence musí být přehledná a údaje v ní prokazatelné. To plyne z metodického pokynu D-288 Ministerstva Financí k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a ustálené judikatury (k tomu srov. např. rozsudek NSS ze dne 12. 1. 2017, č. j. 9 Afs 144/2016–51). Vedle formálních podmínek musí být též splněna podmínka věcná (soud též shodně s žalobkyní užívá termín materiální), a sice přítomnost ocenitelného prvku novosti nebo vyjasnění výzkumné či technické nejistoty.
21. Pro posouzení žaloby je relevantní ustanovení § 34 odst. 5 ZDP ve znění účinném do 31. 1. 2013, upravující formální náležitosti projektů VaV, které zní:

*Projektem výzkumu a vývoje, na jehož realizaci může být uplatněn odpočet podle odstavce 4, se rozumí písemný dokument, ve kterém poplatník před zahájením řešení projektu výzkumu a vývoje vymezí svou činnost ve výzkumu a vývoji a který obsahuje zejména 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 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; oprávněnou osobou se rozumí poplatník, je-li fyzickou osobou, nebo osoba vykonávající funkci statutárního orgánu poplatníka anebo osoba, která je členem statutárního orgánu poplatníka.*

22. Podstatné je s ohledem na časové rozmezí jednotlivých projektů i novější znění ZDP upravující totožnou problematiku a sice v ustanovení § 34c odst. 1, které zní:

Projektem výzkumu a vývoje se rozumí dokument, ve kterém poplatník před zahájením řešení projektu výzkumu a vývoje vymezí svou činnost ve výzkumu a vývoji podle zákona upravujícího podporu výzkumu a vývoje a který obsahuje

- a) základní identifikační údaje o poplatníkovi, kterými jsou*
 - 1. obchodní firma nebo název a adresa sídla poplatníka, je-li poplatníkem daně z příjmů právnických osob,*
 - 2. jméno, adresa sídla podnikatele a adresa místa trvalého pobytu poplatníka, je-li poplatníkem daně z příjmů fyzických osob,*
 - 3. daňové identifikační číslo, pokud bylo přiděleno,*
- b) dobu řešení projektu, kterou je doba ode dne zahájení do dne ukončení řešení projektu,*

Shodu s prvopisem potvrzuje P.S.

- c) cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnotitelné po jeho ukončení,
- d) předpokládané celkové výdaje (náklady) na řešení projektu a předpokládané výdaje (náklady) v jednotlivých letech řešení projektu,
- e) jména všech osob, které budou odborně zajišťovat řešení projektu s uvedením jejich kvalifikace a formy pracovněprávního vztahu k poplatníkovi,
- f) způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků,
- g) den a místo schválení projektu,
- h) jméno a podpis odpovědné osoby za projekt výzkumu a vývoje.

23. Nejprve se soud zabýval vznesenou námitkou nepřezkoumatelnosti. Této námitce se však žalovaný věnoval obsáhle již v odst. 85 až 95 napadeného rozhodnutí. V předmětných odstavcích vysvětlil, že žalobkyně nesplnila formální podmínku vymezení způsobu kontroly v projektu ve smyslu § 34 odst. 5 ZDP, respektive § 34b odst. 1 ZDP, a s ohledem na tento formální nedostatek projektu již není podstatné, zda se žalovaný fakticitou provádění kontrol zabýval. Podle soudu je tato úvaha zcela přezkoumatelná a její správnost se zabývá níže. Dále byla námitka nepřezkoumatelnosti vznesena poměrně obecně vůči zprávě o daňové kontrole a úvaze žalovaného o namítané podjatosti úředních osob. Taktéž hodnocení této námitky se soud věnuje dále.
24. Pokud se týče nepřezkoumatelnosti rozhodnutí pro nevypořádání každé jednotlivé uplatněné námitky, postupoval žalovaný podle soudu správně, když odvolací námitky shrnul a vypořádal celistvě. Ostatně jinou ambici nemá ani krajský soud, neboť žaloba je do značné míry směsí a repeticí těchž argumentů nastíněných v úvodu tohoto rozsudku, které žalobkyně vztahuje ke každému z projektů, popř. je vzájemně spojuje (např. často opakovaná námitka potřeby přibrání znalce uplatněná v odst. 17, 37, 42, 57, 98, 99, 150, 173, 181, 199, 202, 205 žaloby).
25. Byť lze podle soudu žalobkyni dát v některých žalobních námitkách za pravdu (což ostatně připouští i žalovaný), za zcela stěžejní a nosný důvod, pro který napadené rozhodnutí ob stojí, považuje soud nedostatečné vymezení kontroly ve všech šesti uplatněných projektech. To platí s ohledem na skutečnost, že pro uznání nároku je zapotřebí kumulativně naplnit všechny podmínky uvedené v odst. 19 až 22 tohoto rozsudku. Nesplnění jedné z podmínek tak vede k nepřiznání nároku na odpočet daně, a to zejména s ohledem na skutečnost, že se jedná o možnost odpočtu dvojího, tedy zvýhodnění daňového subjektu. Otázka druhého uplatnění odpočtu z titulu výzkumu a vývoje je svobodným rozhodnutím každého daňového subjektu a nese s sebou logicky vyšší náročnost a jistou administrativní zátěž (k tomu srov. např. rozsudek NSS ze dne 25. 5. 2020, č. j. 8 Afs 72/2018-52, a usnesení Ústavního soudu ze dne dne 20. 1. 2015, sp. zn. II.ÚS 3565/14).
26. Ve všech šesti zpracovaných projektech přitom žalobkyně formální náležitost **vymezení kontroly** formulovala následovně: *Společnost BIKE FUN International s. r. o. se řídí vnitřními procedurami tak, aby zabezpečila, že vývoj nových produktů je realizován strukturovaným a plánovaným způsobem. Aktivita společnosti v oblasti VaV jsou realizovány v ohraničených projektech s dokumentační podporou a výsledky výzkumu jsou vyhodnocovány na pravidelných schůzkách vývojového teamu.* Tato zcela obecná formulace je pak doplněna pořadím blíže nespécifikovaných, časově neohrazených a mnohdy významem neuchopitelných kroků (např. samostatný krok „analýza“). Takové vymezení kontroly je

podle soudu zcela nedostatečné. Ačkoliv zákon nevyžaduje, aby byl projekt jedním formalizovaným dokumentem, výše uvedená formulace neodkazuje na nic konkrétního, na co by správce daně při hodnocení této formální podmínky mohl navázat. V důsledku toho pak ani nelze řádně hodnotit prováděné kontroly po stránce faktické. Požaduje-li zákon v projektu vymezit způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků, je na žalobkyni, aby tento vymezila alespoň nějak uchopitelným způsobem, ostatně toto vymezení má posléze sloužit i žalobkyni. Namítá-li žalobkyně, že v zákoně ani v metodikách není blíže stanoveno, jak je třeba způsob kontroly formulovat, a požadavky žalovaného jsou tedy v tomto ohledu příliš extenzivní, soud k tomu uvádí, že tomu tak je právě s ohledem na značně individualizovanou povahu výzkumné činnosti nejen napříč všemi myslitelnými obory, ale např. i napříč různými projekty téhož subjektu. Soud odkazuje na rozsudek NSS ze dne 25. 5. 2020, č. j. 8 Afs 72/2018-52, kde se uvádí: *Hodlá-li podnikatel postupovat ekonomicky racionálně a skutečně investovat do reálného výzkumu a vývoje a navíc posléze požadovat od státu daňovou úlevu, měl by mít u každého projektu postaveno zcela najisto, jak bude následně hodnotit, zda a do jaké míry byl projekt úspěšný a jakým způsobem se pozitivně promítne do jeho hospodářské činnosti. Je proto zcela legitimní po něm požadovat, aby v písemném projektu předem jasně vymezil, jak konkrétně bude úspěšnost výzkumu a vývoje následně hodnotit. To v projednávané věci žalobkyně nesplnila. Na základě zcela obecné metodiky hodnocení, údajně použitelné pro jakýkoliv projekt výzkumu a vývoje, nelze určit, co by považovala za úspěšnou či neúspěšnou realizaci projektu.*“ Byť se jedná o podmínku formální, nejedná se podle soudu o formalitu. Na řádnou existenci pravidel kontroly totiž logicky navazuje věcná stránka projektu, tedy následné vyhodnocení úspěšnosti projektu a ocenitelného prvku novosti. K totožnému závěru již přitom dospěl NSS v rozsudku ze dne 21. 7. 2022, č. j. 8 Afs 170/2020–49: *Požadavek na stanovení způsobu kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků plynoucí z § 34 odst. 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění do 31. 12. 2013 (s účinností od 1. 1. 2014 plynoucí z § 34c odst. 1 téhož zákona), není splněn, pokud se projekt o způsobu kontroly a hodnocení nezmiňuje nebo tak činí zcela nedostatečně, tedy nestanoví, jakým způsobem a na základě jakých kritérií bude po věcné stránce hodnoceno, zda a do jaké míry byl projekt úspěšný.*

Ve světle těchto závěrů se pak soudu jeví i logické zdůvodnění žalovaného, proč se blíže nezabýval faktickým prováděním kontrol (odst. 92 napadeného rozhodnutí). Pokud žalobkyně řádně nevymezila, jakým způsobem bude projekty kontrolovat, nemůže pak logicky správce daně ověřit, že žalobkyně dodržela předem nedefinovaný postup. Zcela nad rámec soud uvádí, že souhlasí se žalovaným v tom, že tento nedostatek nezhojí výpovědi dvou svědků ve spojení s předloženými dokumenty a protokoly. Z výpovědí obou svědků se podává, že se ani jeden z nich neúčastnil všech přezkoumávaných projektů, oba se odkazují na blíže neurčené dokumenty. Tyto dokumenty žalobkyně „specifikuje“ v žalobě v odst. 95 odkazem na odstavce 79, 83, 85, 87, 89 a 91 svého doplnění odvolání. Přitom tyto odstavce se dále odkazují na „dokumenty“ předložené v řízení, které se nacházejí na celkem 8 USB flash discích a 5 CD o obsahu jednotek MB až stovek GB souborů. Takovými dokumenty pak ani nejsou v odvolání předložené výsledky měření fyzických parametrů výrobků, ty nelze podle soudu zaměňovat s listinami, kterými by bylo možné doložit, že projekt jako takový byl průběžně kontrolován a postup v něm vyhodnocován. Nelze z nich např. seznat, na co nového se v které fázi projektu přišlo, zda vyvstaly ve výzkumu nějaké nové otázky nebo komplikace a jak byly řešeny, nebo v jaké fázi došlo např. k průlomu

v technickém řešení. Zvláště pak, neobsahuje-li projekt jedinou zmínku o jakýchkoliv fyzických parametrech nově vyvíjených výrobků.

27. Z výše uvedeného plyne, že nejméně jedna z formálních podmínek nebyla naplněna a žalovaný se jí přitom zcela dostatečně zabýval. Námitka, že žalovaný hodnotil projekty po materiální stránce, přestože odpočet následně nepřiznal na základě nesplnění formálních podmínek, není důvodná. Podle soudu je to právě žalobkyně, kdo se v řízení zaměřoval opakovaně na materiální stránku (dokládáním nepřehledného množství datových souborů, vyzýváním žalovaného, ať provede místní šetření), jejímž prostřednictvím se snažil zhojit nedostatky ve formální stránce projektů. O pochybnostech splnění formálních podmínek byla žalobkyně informována již 20. 3. 2018 ve VKZ 1, ve vztahu k vymezení kontroly např. na str. 19, soudu tak není jasné, z čeho má pramenit legitimní očekávání žalobkyně ohledně prokázání splnění formálních podmínek. Nedůvodná je pak logicky i námitka, že žalovaný měl přibrat znalce k hodnocení materiální stránky projektů, takový postup by postrádal smysl.
28. V případě daňové kontroly, jejímž předmětem je projekt VaV, je v ideálním případě předmětem dokazování jak faktická, tak materiální stránka projektů. Je do značné míry věcí správce daně, jak k dokazování přistoupí. Z žádného pravidla neplyne nárok žalobkyně na to, aby se nejprve dokazování omezilo jen na prokázání splnění formální stránky projektů, poté bylo „mezitímně rozhodnuto“ o splnění formálních podmínek a až poté bylo „zahájeno dokazování“ k otázce materiálních podmínek nároku na odpočet. Postup správce daně v rámci dokazování se tak může jevit nadbytečný, ale není nezákonný. V ideálním případě, tedy v případě, pokud by žalobkyně formální stránku projektů splnila, by to naopak kontrolu mohlo i urychlit.
29. Pokud se týče závěru žalovaného o nedostatečném **vymezení cílů** v jednotlivých projektech, soud se ztotožňuje s hodnocením jednotlivých projektů v odst. 54 a násl. odůvodnění napadeného rozhodnutí (byť lze přisvědčit dílčím námitkám o tom, že např. velikost rámu či barva postrádají v tomto směru relevanci). Formulace jednotlivých cílů projektů jsou natolik nekonkrétní, že není možné v konečném důsledku určit, zda projekt byl či nebyl úspěšný. Přitom v odvolání žalobkyně dokládala testové zprávy z měření fyzických vlastností rámu kol, tedy např. alespoň rámcově vyčíslený parametr odolnosti mohl být takovým cílem projektu. Soud odkazuje na výstižný závěr v rozsudku NSS ze dne 24. 11. 2017, č. j. 10 Afs 77/2017-53: *Cílem výzkumné a vývojové činnosti musí být dosažení jedinečného řešení, které lze odlišit od běžné činnosti inovačního charakteru. Základním kritériem pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních (příbuzných) činností je přítomnost ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty (§ 2 odst. 1 zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků, a metodický pokyn Ministerstva financí ČR č. D-288, který lze použít jako výkladové vodítko v mezích, v nichž je souladný se zákonem o daních z příjmů, srov. rozsudek NSS ze dne 27. 9. 2016, čj. 1 Afs 174/2016-38, věc FILL - PÁČK s.r.o.). Zákon současně stanoví požadavek, aby byl cíl po ukončení projektu vyhodnotitelný.* Nelze také souhlasit s tím, že by se mělo jednat o přepjatý formalismus na straně žalovaného. Podle soudu je v zájmu samotné žalobkyně, aby si v rámci projektu VaV stanovovala obchodně relevantní, z ekonomického hlediska dosažitelné cíle, kterými se může odlišit od konkurence (nebo alespoň soupeřit v rámci stejných kategorií) bez ohledu na to, zda hodlá uplatnit nárok na odpočet daně či nikoliv.

30. K námitce týkající se řádného **vedení oddělené evidence nákladů** na realizaci projektů VaV soud konstatuje, že žalobkyní prezentovaný výklad toho, co považuje za splnění formální podmínky, je zcela nepřípustný. Podle žalobkyně mělo ke splnění formální podmínky evidence nákladů postačovat předložení jakékoliv evidence, jejíž nedostatky mají být odstraněny v řízení dokazováním. *Ad absurdum* se tak žalobkyně implicitně snaží tvrdit, že postačuje předložit dokument s nadpisem „oddělená evidence“ obsahující např. jednu fakturu, neboť i to je po formální stránce splněním požadavku podle § 34 odst. 4 ZDP, resp. § 34b odst. 1 písm. c) ZDP. Touto otázkou se však již správní soudy opakovaně zabývaly. NSS v rozsudku ze dne č. j. 9 Afs 144/2016 uvedl, že *zákon o daních z příjmů v § 34 odst. 4 stanovuje, že výdaje (náklady) vynaložené při realizaci projektů výzkumu a vývoje musí být evidovány odděleně od ostatních výdajů (nákladů) poplatníka. Smysl oddělené evidence Nejvyšší správní soud spatřuje ve vytvoření úplného soupisu všech výdajů (nákladů) vynaložených daňovým subjektem při realizaci projektu výzkumu a vývoje, přičemž již ze samotné evidence musí být dostatečně patrna návaznost na konkrétní výdaj (náklad) vynaložený při realizaci projektu výzkumu a vývoje. Identifikace jednotlivých výdajů (nákladů) v oddělené evidenci musí být natolik jednoznačná, aby nemohly vzniknout pochybnosti, který z jednotlivě vynaložených výdajů (nákladů) je do evidence zahrnut, tj. na základě evidence musí být možno jednoznačně oddělit jednotlivé výdaje (náklady) vynaložené při realizaci projektu výzkumu a vývoje od ostatních výdajů (nákladů) daňového subjektu, které s projektem výzkumu a vývoje nesouvisí. Identifikace výdajů (nákladů) v oddělené evidenci musí být takového charakteru, aby na jejím základě bylo možno propojit jednotlivé účetní doklady s evidovanými výdaji (náklady).* Veškeré nedostatky evidencí žalobkyně žalovaný výstižně shrnuje v odst. 119 napadeného rozhodnutí. Tyto požadavky na oddělenou evidenci jsou pak podle zdejšího soudu taktéž formální povahy a nic nebrání správci daně, aby si správnost této evidence vyhodnotil sám. Ostatně problematika propojení evidence s jednotlivými účetními doklady je otázkou účetnictví, posuzování kvalit účetnictví je zcela v kompetenci správce daně a žalovaného a v tomto ohledu skutečně není zapotřebí znalecké posouzení. Skutečnost, že evidence obsahují chyby, pak připouští sama žalobkyně např. v odst. 105, 114, 121, 165 žaloby. Takové nedostatky pak podle soudu nelze zhojit ani tím, že žalobkyně předloží žalovanému kompletní exporty svého účetnictví na množství digitálních nosičů. Nejedná se pak zjevně o evidenci oddělenou. Pokud je zapotřebí správci daně předkládat kompletní účetnictví, navrhopat mu, aby si provedl místní šetření a ze systémů žalobkyně si obstaral podklady, které potřebuje, nejedná se nepochybně o splnění podmínky přehlednosti a průkaznosti vedení oddělené evidence.

31. K námitce **uvedení osob zajišťujících projekt** (§ 34 odst. 5 ZDP, resp. § 34c odst. 1 písm. e) ZDP ve znění od 1. 1. 2014) soud nejprve opakuje, že již výše uvedené nedostatky projektů jsou zcela dostačující pro neuznání nároku na odpočet nákladů projektů VaV. Pokud se týče žalobkyní citované judikatury, první z označených rozsudků, rozsudek Krjaského soudu v Brně č. j. 29 Af 68/2018 – 90, byl rozsudkem NSS ze dne 21. 7. 2022, č. j. 8 Afs 170/2020-49 zrušen mimo jiné s tím, že závěry krajského soudu ohledně povinnosti uvést všechny dotčené osoby v projektu nebyly žalobní námitkou a v novém rozhodnutí ze dne 21. 10. 2022, č. j. 29 Af 68/2018-146, se Krajský soud v Brně touto problematikou nadále nezabýval. Druhý z odkazovaných rozsudků, a sice rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové, pobočka v Pardubicích ze dne 9. 12. 2020, č. j. 52 Af 40/2019-104, sice obsahuje podobnou úvahu, jakou předestřela žalobkyně, je však třeba uvést na pravou míru, že tato úvaha nepatří k nosným důvodům předmětného rozhodnutí. Především ale soud uvádí, že

námítka, jak ji formulovala žalobkyně, je zavádějící. Správce daně vytýkal žalobkyni, že v jednotlivých projektech uvedla vždy pouze několik osob, které budou zajišťovat řešení projektu po odborné stránce (3 – 8 osob), přitom v evidenci nákladů poté žalobkyně vykazovala náklady na desítky osob. Podle správce daně musela žalobkyně s ohledem na její zkušenosti s konstrukcí kol z předchozích let vědět již při plánování projektů, jaké konkrétní profese a v jakém počtu je třeba zabezpečit ke zdárnému průběhu projektu (srov. zprávu o daňové kontrole, na jejíž konkrétní části odkazuje žalovaný v odst. 76 napadeného rozhodnutí). Žalovaný se této otázce věnoval v odst. 75 a násl. napadeného rozhodnutí, se závěrem, že v projektu je třeba vymežit všechny osoby, které se budou **odborně** podílet na realizaci projektu. Oba správní orgány se zabývaly i otázkou případných personálních změn v průběhu realizace projektů. Žalobkyně se v žalobě snaží navodit mylný dojem, že by snad měla uvádět veškeré osoby, jakkoli se podílejí na realizaci projektu (řekněme „od vedoucího po uklízečku“), což však neodpovídá ani znění zákona, ani obsahu správních spisů. Námítka extenzivního požadavku na uvedení osob není důvodná.

32. Na základě výše uvedených závěrů je tak zjevné, že k naplnění všech formálních podmínek nároku na odpočet za projekty VaV nedošlo, není tedy důvodná námítka žalobkyně týkající se překlopení důkazního břemene. Již ve VKZ 1 byla žalobkyně upozorněna, že projekty jsou po formální stránce nedostatečné, a tyto nedostatky žalobkyně neodstranila. K tomu soud odkazuje na rozsudek NSS ze dne 9. 9. 2021, čj. 7 Afs 411/2019-54, bod 43: *Není úkolem správce daně ani správních soudů, aby sami aktivně a teprve dodatečně propojovali jinak nesouvisející dokumenty a dovozovali z nich formální a obsahové náležitosti projektu (srov. rozsudek NSS z 26. 8. 2014, čj. 6 Afs 60/2014-56, bod 42). Chybějící formální náležitosti v předložených projektech nelze dodatečně zhojit odkazem na dokumentaci týkající se smluvního vztahu se zákazníkem či na podklady dokumentující vlastní realizaci jednotlivých projektů.*
33. Není též pravda, že by žalobkyni nebyl v řízení poskytnut dostatečný prostor pro dokazování. Doložení splnění formálních podmínek pro řádné uplatnění nároku na odpočet daně za projekt VaV je zákonným předpokladem úspěšného uplatnění tohoto nároku. Není tedy třeba, aby k tomu žalobkyni ze strany správce daně byla *expresis verbis* dávana příležitost. Toto má žalobkyně být schopna učinit sama nejpozději ve chvíli, kdy nárok uplatní, a navíc z podstatné části také již ve chvíli, kdy projekt začne realizovat (např. vymezení cíle projektu a vymezení způsobu kontroly projektu).
34. Pokud se týče skupiny procesních námitek, soud konstatuje, že s těmito se žalovaný vypořádal dostatečně již v napadeném rozhodnutí. Žalobkyni je tak známo, že výslech jednatele v daňovém řízení v postavení svědka je nepřípustný, a navíc závěr žalobkyně o tom, že jednatel není evidován v žádném z projektů, a tedy není jasné, co by k nim měl blíže doplnit, je na místě (odst. 139 napadeného rozhodnutí). Protože žalovaný správně dospěl k závěru o nesplnění formálních podmínek nároku na odpočet, místní šetření tak zcela postrádalo význam. Nadto má žalovaný pravdu ve svém závěru v odst. 132 napadeného rozhodnutí, kde dostatečně vysvětlil, proč místní šetření nebylo vhodné.
35. Není pak pravdou, že žalovaný nezohlednil v napadeném rozhodnutí žalobkyní předložené technické a finanční zprávy zpracované třetí osobou. Jejich přínos je však s ohledem na závěr o nesplnění formálních podmínek nároku na odpočet zcela zanedbatelný. Tyto zprávy byly vypracovány dodatečně (nejsou datované, byť z obsahu lze dovodit, že byly vypracovány pravděpodobně na konci zdaňovacích období) a soudu není jasné, jak mají

tyto zprávy zhojit formální nedostatky již dávno existujících projektů (první z projektů je z roku 2009 a první zpráva pravděpodobně z konce roku 2013), které jsou nosnými důvody pro nepřiznání nároku na odpočet.

36. Pokud jde o namítané porušení § 115 odst. 2 daňového řádu, soud nesdílí názor žalobkyně. Žalovaný neprováděl dokazování v rámci odvolacího řízení ani nedospěl k odlišnému právnímu názoru než správce daně (pouze zdůraznil nenaplnění formálních náležitostí projektů), takže nebyl důvod seznamovat žalobkyni s čímkoli před vydáním napadeného rozhodnutí.
37. Pokud jde o namítanou podjatost úředních osob, i tato byla dostatečně vypořádána v napadeném rozhodnutí v odst. 149 a násl. Rozhodnutí NSS ze dne 14. 11. 2019, č. j. 1 Afs 363/2018 – 113 sice podrobuje dokument Podmínky pro příslib cílové odměny ze dne 19. 2. 2016 zcela oprávněné kritice, z rozsudku však podle zdejšího soudu nelze vyvodit generalizující závěr o automatické podjatosti všech úředních osob. Žalobkyně neuvádí žádnou konkrétní spojitost úředních osob s nyní projednávanou věcí. Pokud naráží žalobkyně na postup těchto osob v řízení (tedy, že se správce daně zabýval též materiální stránkou nároku na odpočet), k této námitce se soud již dostatečně vyjádřil v předchozích odstavcích. Za relevantní soud považuje též skutečnost, že v závěru shledaný nedostatek formálních podmínek řízení musel být žalobkyni znám téměř po celou dobu kontroly a nesplnění těchto formálních podmínek je v projednávané věci natolik zjevné, že soudu není jasné, jak by mohly vůbec zúčastněné úřední osoby výsledek kontroly ovlivnit. Soud taktéž připomíná, že žalovaný nebyl dotčeným dokumentem motivován. Soud považuje za vhodné připomenout v této souvislosti rozsudek NSS ze dne 28. 3. 2018 č. j. 3 Afs 304/2016-37, který v bodě 30 výstižně uzavřel, že: *odpočet od základu daně ve smyslu § 34 odst. 4ZDP nebyl stěžovateli přiznán pro objektivní absenci formálních požadavků, které pro projekty výzkumu a vývoje v rozhodnou dobu taxativně předepisoval § 34 odst. 5 téhož zákona. V této fázi hodnocení naplnění podmínek pro daňový odečet je subjektivní přístup pracovníků správce daně z povahy věci prakticky vyloučen; čistě teoreticky by se mohl projevit až v následném kroku, tj. při posuzování materiální stránky projektů výzkumu a vývoje, k čemuž však v projednávané věci již nedošlo.*
38. S ohledem na výše uvedené soud žalobu jako nedůvodnou zamítl v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s.
39. Procesně úspěšnému žalovanému (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) nevznikly v řízení žádné náklady převyšující jeho běžnou činnost, soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve II. výroku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 26. července 2023

JUDr. Monika Javorová

Shodu s prvopisem potvrzuje P.S.

předsedkyně senátu