



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudkyň JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Ing. Silvie Svobodové ve věci

žalobce: **INOVA Praha s.r.o.**
se sídlem Pražská 5/15, Praha 10 - Hostivař
zastoupen JUDr. Lubošem Kunou, advokátem
se sídlem Táborská 65/29, Praha 4 – Nusle

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem Masarykova 427/31, Brno-město

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 5. 2022, č. j.: 16381/22/5200-11433-712953,
takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 2. 5. 2022, č. j. 16381/22/5200-11433-712953, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů v řízení ve výši 15 342 Kč do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám zástupce žalobce JUDr. Luboše Kuny, advokáta.

Odůvodnění:

I. Stručné vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný k odvolání žalobce změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též „správce daně“):

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

- dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob ze dne 28. 1. 2021, č. j. 617842/21/2010-52522-111500, za zdaňovací období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014, kterým byla žalobci podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a podle § 147 a § 143 odst. 1, 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) doměřena z moci úřední daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 6 239 790 Kč a uložena povinnost uhradit penále podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve výši 20 % z částky doměřené daně, tj. 1 247 958 Kč,
- dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob ze dne 28. 1. 2021, č. j. 618158/21/2010-52522-111500, za zdaňovací období od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2015, , kterým byla žalobci podle zákona daních z příjmů a podle § 147 a § 143 odst. 1, 3 daňového řádu doměřena z moci úřední daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 5 303 470 Kč a uložena povinnost uhradit penále podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve výši 20 % z částky doměřené daně, tj. 1 060 694 Kč,
- dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob ze dne 28. 1. 2021, č. j. 618296/21/2010-52522-111500, za zdaňovací období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016, , kterým byla žalobci podle zákona daních z příjmů a podle § 147 a § 143 odst. 1, 3 daňového řádu doměřena z moci úřední daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 4 783 060 Kč a uložena povinnost uhradit penále podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve výši 20 % z částky doměřené daně, tj. 956 612 Kč (dále též „DPV“),

tak, jak je uvedeno ve výroku žalobou napadeného rozhodnutí, v ostatním DPV potvrdil.

2. Z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí vyplynulo, že správce daně vyšel při vydání DPV ze Zprávy o daňové kontrole ze dne 21. 12. 2020, č. j. 1640253/20/2804-60562-604191 (dále též „zpráva o daňové kontrole“). Na jejím základě správce daně neakceptoval žalobcem uplatněný odpočet na podporu výzkumu a vývoje (dále také „VaV“) za projekty V03, V04, V05, V07, V08 a V09 z důvodu nedodržení formálních požadavků kladených na projekt ve smyslu ustanovení § 34 odst. 5 zákona o daních z příjmu ve znění účinném do 31. 12. 2013, resp. § 34c odst. 1 zákona o daních z příjmu ve znění účinném od 1. 1. 2014. Konkrétně žalobce neprokázal splnění zákonné podmínky, spočívající ve vyhotovení a schválení formálně bezvadného písemného dokumentu ve formě projektu před zahájením řešení projektu výzkumu a vývoje. Žalobce nedostatečně specifikoval cíle projektu tak, aby z nich bylo možné posoudit, zda jsou dosažitelné v době řešení projektu a zejména vyhodnotitelné po jeho ukončení. Tím bylo porušeno ustanovení § 34c odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů, resp. § 34 odst. 5 zákona o daních z příjmu ve znění účinném do 31. 12. 2013. Zároveň projekty výzkumu a vývoje neobsahují jména všech osob, které měly odborně zajišťovat řešení projektu, s uvedením jejich klasifikace a formy pracovněprávního vztahu k žalobci. Tím nebyly naplněny požadavky § 34c odst. 1 písm. e) zákona o daních z příjmů, resp. odpovídajícího ustanovení § 34 odst. 5 zákona o daních z příjmu ve znění účinném do 31. 12. 2013.
3. Žalovaný oproti správci daně akceptoval vyšší část zahrnutých nákladů u projektů V03 a V09, u nichž akceptoval zahrnutí nákladů na tyto projekty do odpočtu na podporu výzkumu a vývoje ze základu daně z příjmu žalobce za předmětná zdaňovací období. Zároveň žalovaný (na rozdíl od správce daně) nehodnotil k tíži žalobce, zda došlo k porušení § 34c

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

odst. 1 písm. e) zákona o daních z příjmů, neboť to nebyl schopen prokázat. Doměřená daň tak byla snížena:

- ve zdaňovacím období od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014 z částky 6 239 790 Kč na částku 5 374 340 Kč,
- ve zdaňovacím období od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2015 z částky 5 303 470 Kč na částku 2 252 830 Kč, a
- ve zdaňovacím období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016 z částky 4 783 060 Kč na částku 4 275 760 Kč.

II. Obsah žaloby

4. Žalobce předně uplatnil hmotněprávní námitky.
5. V *prvním žalobním bodu* brojil proti závěru, že jeho projekty výzkumu a vývoje byly zadány obecně a až následně doplňovány. Uvedl, že jeho projekty odpovídají požadavkům vyplývajícím z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2017, č. j. 10 Afs 77/2017 – 53, na nějž žalovaný poukazuje. Vytvořil řadu projektů se zcela odlišnou náplní, výzkumné cíle tvoří v každém z vypsaných projektů ucelenou množinu. Ve vyhlášených projektech nebyly stanoveny obecné nebo rámcové úkoly, ale konkrétní cíle, které pak byly naplňovány vývojem, výrobou a ověřováním prototypů potřebných k jejich dosažení. V *Interních záměrech* byl zpracován výchozí technický stav v oblasti, kterou má projekt rozšířit, a základní záměr tohoto rozšíření. Ve *Formulářích 1a* a v *Interních záměrech* byly před zahájením projektu uvedeny cíle projektu vyhodnotitelné po jejich ukončení tak, jak ukládá zákon. Tyto cíle ke každému z projektů podrobně vyjmenoval. Uzavřel, že projekty obsahovaly všechny formální náležitosti požadované zákonem, a pokud je žalovaný vyhodnotil jako příliš obecné a nevyhodnotitelné, dopustil se již věcného (nikoli jen formálního) hodnocení, což je v rozporu s judikaturou (např. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 19. 9. 2018, č. j. 52 Af 18/2016, a v něm citovaná rozhodnutí), neboť žalovaný (správce daně) nedisponuje odbornými znalostmi pro hodnocení projektů z pohledu věcné náplně činnosti. Vyhodnocení správnosti stanovení cílů a vyhodnocení jejich dosažení, včetně odborného posouzení nových řešení a dosažených parametrů, může provést pouze kvalifikovaný odborník.
6. Ve *druhém žalobním bodě* nesouhlasil se závěrem, že doplnil (konkretizoval) projekty V07, V08 a V09 až po jejich schválení a jejich specifikaci nahradil odkazem na *Formulář 1a* a jeho *Přílohu 1*. Uvedl, že žádný z cílů definovaných ve *Formulářích 1a* před zahájením projektů V07, V08 a V09 dodatečně nedoplňoval ani neměnil. Skutečnost, že upřesňování postupů potřebných k dosažení definovaných a neměnných cílů bylo pro V07, V08 a V09 bylo prováděno v *Příloze 1 Formuláře 1a*, je pouze formální nepřesností, postup byl materiálně správný a přípustný, jen byla použita nevhodná forma. Správně měly být záznamy provedeny do *Přílohy Formuláře 1b*. Tato nepřesnost ale neměla vliv na plánované cíle a na vyhodnocení jejich dosažení.
7. Ve *třetím žalobním bodě* tvrdil nesprávnost věcného posouzení jednotlivých projektů a konstatoval, že to, co platí pro projekty V03 a V09, platí i pro zbývající. Všechny projekty byly vyhlášovány před zahájením jednotlivých úkolů pomocí *Formulářů 1a*. Ve formě zadání

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

nejsou mezi jednotlivými projekty rozdíly. V ilustrativním projektu V03 byla obě zadání pro dva výrobky, jež jsou cílem projektu, známa před vypsáním projektu. Žalobce následně v podrobnostech vysvětlil, že totéž je obsaženo i v dokumentaci ostatních projektů.

8. Projekt V04 již od počátku obsahoval zákonné náležitosti, cíl byl konkretizován a byl zahájen v roce 2012 prototypem 12 369 *Zkušební zařízení pro kotevní prvky*. Technické zadání žalobce obdržel od zákazníka Hilti dne 9. 11. 2011, v listopadu 2011 byla zpracována podrobná technická nabídka, ta byla odsouhlasena zákazníkem a na základě této nabídky si zákazník objednal prototyp. Cíle projektu V04 byly stanoveny na základě technické specifikace prototypu 12 369, a byly tak známy před vyhlášením projektu V04, nikoliv až poté. Dne 1. 1. 2012 bylo závazně určeno, jaký stroj bude předmětem výzkumu a vývoje (cíle dosažitelný v době řešení úkolu a vyhodnotitelný po jeho ukončení) a jaké budou jeho přínosy.
9. Obdobně žalobce argumentoval k projektu V05, vyhlášenému dne 1. 1. 2012. Tento byl zahájen prototypem 12 367 *Dynamické víceosé namáhání tramvajových kol za rotace*, naplňujícím všechny cíle uvedené ve Formuláři 1a. Zákazník Bonatrans u žalobce vývoj takového stroje poptával v listopadu 2011 a dne 30. 11. 2011 jej objednal. Žalobce měl tedy před 1. 1. 2012 jasnou představu o tom, co bude předmětem výzkumu a vývoje projektu V05 a nic již do něj nemusel doplňovat.
10. V případě projektu V07, vyhlášeného dne 1. 1. 2013, zahájeného prototypem 13 061 *Kalibrační stroj 400 kNm*, žalobce od zákazníka obdržel technickou specifikaci dne 30. 8. 2012, na základě toho zpracoval v říjnu 2012 podrobnou technickou nabídku, odsouhlasil ji se zákazníkem, a zákazník ji poté dne 27. 3. 2013 objednal. Žalobce tedy měl ke dni vyhlášení projektu V07 jasnou technickou specifikaci prototypu k dispozici jako podklad pro vypsání tohoto projektu a následně jej již nedoplňoval. Skutečnost, že realizační smlouva na prototyp byla uzavřena až koncem března, není významná, neboť zákon nepředepisuje, aby byla smlouva na vývoj prototypu podepsána před vyhlášením projektu. Na prototyp č. 13 061 pak navazovaly prototypy č. 14 203 a č. 16 033, postupným vývojem prototypů došlo k naplnění všech cílů projektu V07.
11. Pokud jde o projekt V08, vyhlášený dne 1. 1. 2015, žalobce zákazníkovi na základě předchozích jednání zaslal cenovou nabídku prototypu č. 15 030, obsahující kompletní strukturu plánovaného prototypu, již dne 26. 9. 2013. Ke dni 1. 1. 2015 tak měl žalobce dostatek podkladů, aby mohl projekt vyhlásit, a poté jej již neměnil, neboť byl projekt konkrétní a definitivní. K tomu žalobce poukázal na inovativnost vyvinutého prototypu.
12. Žalobce zrekapituloval své námitky a uzavřel, že nejen pro projekty V03 a V09, ale i pro projekty V04, V05, V07 a V08, existoval ke dni jejich vyhlášení vždy nejméně jeden jednoznačně technicky definovaný výzkumný úkol, jehož technická náplň byla součástí daného projektu.
13. Ve čtvrtém žalobním bodě uplatnil námitky procesního charakteru. Brojil proti postupu žalovaného, který fakticky uznal žalobcem navrženou argumentaci u projektu V03 a provedl jím navržené důkazy, na změnu hodnocení jej ale již neupozornil a neumožnil mu, aby stejným postupem vysvětlil, a argumenty a dokumentaci doložil, i ostatní projekty. Žalovaný přitom nezměnil pouze hodnocení správce daně, ale i předběžně sdělený právní

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

názor, a nedal žalobci příležitost na to reagovat. Žalovaný zároveň porušil zásadu předvídatelnosti, k tomu žalobce citoval z nálezu Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 2765/20. Žalobce dále poukázal na § 8 odst. 2 daňového řádu a tvrdil, že žalovaný v rozporu s tímto pravidlem u projektu V03 žalobcem předložený argument přiznal, ale u ostatních projektů stejný přístup neuplatnil. Nesprávnost závěrů správce daně a odvolacího orgánu ilustroval na konkrétním příkladu projektu V03 s tím, že obdobné platí pro všechny ostatní projekty.

14. Žalobce žádal, aby soud žalobou napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

15. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že žalobcem uplatněné námitky rozvíjí odvolací námitky, se kterými se vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde řádně posoudil předložené důkazy, tvrzené skutečnosti a právně je zhodnotil s odkazem na příslušná ustanovením hmotněprávní daňové normy. Mela za to, že je jeho rozhodnutí vystavěno na jasném, srozumitelném a uceleném argumentačním systému. Odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a žádal, aby je soud považoval za součást vyjádření k žalobě.
16. K hmotněprávním námitkám poukázal na § 34 odst. 4, § 34a odst. 1 a §34c zákona o daních z příjmů. Zdůraznil, že se projektem výzkumu a vývoje dle § 34c zákona o daních z příjmu (do 31. 12. 2013 dle § 34 odst. 5 zákona o daních z příjmů) 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 skutečnosti specifikované v §34c odst. 1 zákona o daních z příjmů. Pokud správce daně vyžaduje bezchybný projekt výzkumu a vývoje (písemný dokument), nejedná se o přepjatý formalismus. S poukazem na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2017, č. j. 10 Afs 77/2017 – 53, a ze dne 9. 9. 2021, č. j. 7 Afs 411/2019 – 54, konstatoval, že projekt se všemi zákonnými náležitostmi je jedním z nástrojů zabránění zneužívání institutu odpočtu. Akceptace odpočtu na výzkum a vývoj je z daňového hlediska možná pouze za splnění veškerých podmínek stanovených v zákoně o daních z příjmů. Pokud nejsou splněny formální požadavky kladené na projekty, je již toto důvodem pro neakceptaci celého odpočtu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2018, č. j. 3 Afs 304/2016 – 37). Pro naplnění věcných podmínek kladených na projekt výzkumu a vývoje je základním kritériem pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních (příbuzných) činností přítomnost ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty (viz. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 24/2014 – 119, a ze dne 27. 9. 2016, č. j. 1 Afs 174/2016 – 38).
17. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2017, č. j. 10 Afs 77/2017 – 53, považoval i nadále za argumentačně využitelný, žalobcem citovaná část není se závěrem žalovaného v dané věci v rozporu. Právo uplatnit odpočet je beneficiem, pokud daňový subjekt takového práva využije, musí splnit veškeré podmínky dané zákonem a zároveň musí předložit bezvadné důkazní prostředky. K tomu zmínil usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 1. 2015, sp. zn. II.ÚS 3565/14. Ke zvýšeným nárokům při posuzování uplatnění odpočtu poukázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 4. 2017, č. j. 7 Afs 261/2016 – 20, a ze dne 12. 1. 2017, č. j. 9 Afs 144/2016 – 51). Důvodem pro nepřiznání nároku na odpočet na výzkum a vývoj bylo právě nesplnění zákonem stanovených formálních

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

požadavků. Těmito zákonnými požadavky jsou a) splnění formálních požadavků kladených na projekt výzkumu a vývoje, tj. existence projektu s povinnými náležitostmi, b) vedení oddělené evidence výdajů (nákladů) vynaložených na realizaci projektů výzkumu a vývoje a prokazatelnost uplatněných výdajů (nákladů) a c) splnění věcných požadavků, tj. přítomnost ocnitelného prvku novosti a vyjasňování výzkumné či technické nejistoty.

18. Dle žalovaného zákon explicitně vyžaduje vymezení cílů projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnotitelné po jeho ukončení, přičemž by se mělo jednat o cíl specifický, měřitelný a měl by vést k unikátnímu řešení. To však projekty V04, V05, V07 a V08 neobsahují. Konkrétní cíle jsou dohledatelné ve výzkumně vývojových úkolech, ty však byly u těchto projektů vyhlášeny až s časovým odstupem od samotného projektu, při vyhlášení tak tyto projekty neobsahovaly konkrétní a měřitelné cíle požadované zákonem. Nelze akceptovat situaci, kdy žalobce jako daňový subjekt vyhlásí obecný projekt a až následně k němu při realizaci zakázky přiřadí včetně konkretizace cíle.
19. Žalobce vytvořil několik projektů, které se zaměřují na určitou oblast výzkumu a vývoje v návaznosti na strategický výhled, jedná se v podstatě o rámcové plány na určité období. Cíle těchto vyhlášených projektů jsou cíle, jakých by žalobce chtěl dosáhnout ve výzkumně vývojové oblasti jako takové. Cíle nebyly vymezeny dostatečně konkrétně, resp. byly formulovány stručně a obecně. Pod takto formulovaný cíl nelze jednoznačně přiřadit nějaký konkrétní výrobek (prototyp). V projektu musí být specifikován produkt, který má být vyvinut, aby bylo možno vyhodnotit, zda bylo cíle dosaženo. V předmětných projektech zcela absentuje jasné objasnění cíle projektu a ozřejmění toho, v čem se má jeho řešení lišit od současného stavu a jaký bude jeho přínos. U definovaných cílů není zřejmá dosažitelnost ani to, co konkrétně má být následně vyhodnoceno, tj. za jakých podmínek bude možno označit cíl za splněný. Z cílů nelze vyčíst nové vlastnosti a specifika, kterými se zkušební stroje budou odlišovat od dosud běžně dostupných. K nutnosti dostatečné specifikace cílů žalovaný poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 3. 2022, č. j. 1 Afs 292/2020 – 49).
20. Žalobce v okamžiku schválení projektu výzkumu a vývoje nemohl vědět, zda v době jeho řešení získá zakázku, a tedy výzkumný vývojový úkol, který by mohl podřadit pod daný cíl projektu výzkumu a vývoje. Žalobce vypracoval a schválil projekty s obecnými/rámcovými cíli, a pak je konkretizoval (naplňoval) jednotlivými zakázkami. Byl závislý na poptávce odběratelů, která definovala konkrétní poptávané zařízení, následně dle specifikace dané poptávky vytvářel výzkumné vývojové úkoly, které přiřazoval k příslušnému projektu výzkumu a vývoje a v něm uvedenému základnímu cíli. Nemohl tak vědět, zda se mu podaří dosáhnout hlavního stanoveného cíle projektu.
21. Závěrem žalovaný uvedl že se nedopustil namítaného věcného hodnocení, jelikož posuzoval toliko formální zákonné náležitosti (požadavky) kladené na projekty výzkumu a vývoje.
22. K procením námítkám žalovaný uvedl, že u projektů V03 a V09 uznal nárok na odpočet nákladů na výzkum a vývoj z toho důvodu, že tyto projekty byly vyhlášeny ve stejný den, jako byl vyhlášen výzkumně vývojový úkol. Proto považoval vyhlášení výzkumně vývojového úkolu za přílohu samotného projektu výzkumu a vývoje. Obdobný závěr nemohl být učiněn i u zbývajících namítaných projektů, jelikož u těchto projektů nebyly projekty vyhlášeny ve stejný den, jako byl vyhlášen výzkumně vývojový úkol. Tvrzení a

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

dokumenty předložené žalobcem nebyly s to změnit závěr o daňové neuznatelnosti odpočtu k projektům V04, V05, V07 a V08, ani nemohly zvrátit závěr o formálních nedostacích, resp. neprokázaly splnění požadavků §34c odst. 1 zákona o daních z příjmů.

23. Zdůraznil, že změna hodnocení v žalobou napadeném rozhodnutí oproti závěru správce daně byla ve prospěch žalobce, nikoliv v neprospěch, jak předpokládá § 115 odst. 2 daňového řádu. K vyjádření přiložené přílohy neměly relevanci pro jeho závěry a neměl proto povinnost seznamovat nebo uvědomovat žalobce znovu. Nepostupoval v rozporu s § 114 odst. 3 daňového řádu, jeho rozhodnutí není nepředvídatelné, neboť žalobce byl řádně zpraven o doplnění řízení a o zjištěných skutečnostech Seznámením se zjištěnými skutečnostmi a výzvou k vyjádření se v rámci odvolacího řízení, č. j. 9898/22/5200-11433-712953 (dále jen „Seznámení“). Žalovaný nepostupoval v rozporu s principem právní jistoty ani zavedené správní praxe, postupoval v souladu se zásadami správního práva i daňového řízení i v souladu s § 8 odst. 2 daňového řádu. Reakce žalobce na Seznámení pouze potvrdila, že v případě projektů V03 a V09 žalovaný rozhodl správně. Pokud by žalobce stejné podklady poskytl i k ostatním projektům, nemělo by to na jeho závěry vliv.
24. Žalovaný žádal, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci Městským soudem v Praze

25. Při ústním jednání dne 13. 12. 2023 účastníci setrvali na svých stanoviscích. Žalobce upozornil, že k předmětným projektům již v době jejich vyhlášení existovaly kontrakty se zákazníky žalobce, k tomu odkázal na důkazy ve správním spise. Uvedl, že veškeré projekty byly vypsaný totožným způsobem, a poukazoval na odlišné posouzení projektu V03 a V09. Jednatel žalobce osobně dále uvedl, že je společností, která se živí výzkumem a vývojem a předmětné projekty by realizoval bez ohledu na uplatňování daňových úlev. Předmětem jeho činnosti je vývoj specializovaných strojů v oblasti zkušebnictví na přání zákazníka na míru. Nemůže se proto ztotožnit s tvrzením žalovaného, že vypsal obecné projekty, aniž by věděl, co bude vyvíjet. Ideový návrh bývá realizován již před uzavřením kontraktu se zákazníkem, v rámci přípravy nabídky, činnost probíhá i několik měsíců před uzavřením kontraktu, kdy je žalobce se zákazníkem v průběžném kontaktu. Zdůraznil, že celou dobu postupoval podle zákona, vzniklá situace jej poškozuje, dále poukázal na administrativní náročnost odpočtu. Závěrem vyzdvihl mimořádné schopnosti Ing. D., který výzkum a vývoj realizoval.
26. Žalovaný při ústním jednání argumentoval obdobně jako v odůvodnění svého rozhodnutí a vyjádření k žalobě. Setrval na stanovisku, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a judikaturou.
27. Soud neprovedl žalobcem navržené důkazy (mail Hilti s Lastenheft, smlouva s Hilti, potvrzení od Bonatrans, mail HBM s Lastenheft, smlouva s HBM, mail pro VTÚ s aktualizovanou nabídkou, smlouva s VTÚ), neboť mu pro posouzení důvodnosti žalobních bodů postačoval obsah spisového materiálu ve spojení s přednesy účastníků, důkaz spisovým materiálem se ve správním soudnictví neprovádí.
28. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, podle skutkového

a právního stavu v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 a 2 věta první s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

29. Soud při posouzení vyšel z následující právní úpravy:
30. Podle § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. 12. 2013, od základu daně lze odečíst 100 % výdajů (nákladů), které poplatník vynaložil v daném zdaňovacím období nebo obdobích, za které se podává daňové přiznání, při realizaci projektů výzkumu a vývoje (...). Výdaje (náklady), které lze odečíst od základu daně, musí být výdaji (náklad) vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a musí být evidovány odděleně od ostatních výdajů (nákladů) poplatníka.
31. Ustanovení § 34 odst. 5 zákona o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. 12. 2013, vymezuje projekt výzkumu a vývoje, na jehož realizaci lze uplatnit odpočet, jako 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 vyhodnotitelné 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.
32. S účinností od 1. 1. 2014 je odčitatelná položka od základu daně na podporu a výzkumu a vývoje upravena v § 34a až § 34e zákona o daních z příjmů. Ustanovení § 34c zákona vymezuje náležitosti projektu podobně jako výše citovaný § 34 odst. 5 zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 31. 12. 2013.
33. Dle § 34c odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů, ve znění účinném od 1. 1. 2014, k projektu výzkumu a vývoje, ke kterému se váže oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje, poplatník zpracuje projektovou dokumentaci, ve které uvede oznámený název projektu výzkumu a vývoje a vymezí činnost ve výzkumu a vývoji podle zákona upravujícího podporu výzkumu a vývoje. Projektová dokumentace obsahuje cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnotitelné po jeho ukončení.
34. Podstatou sporu je posouzení, zda jednotlivé projekty naplňují ze zákona vyplývající formální požadavky.
35. Soud o věci uvažil takto:
36. Předně se soud zabýval hmotněprávními námitkami žalobce.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

37. Žalobce v *prvním žalobním bodě* brojil proti závěru žalovaného, že stanovením cílů u projektu V04, V05, V07 a V08 nesplnil podmínky kladené § 34c odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů na specifikaci cílů projektů výzkumu a vývoje. Dle žalobce mají tyto projekty dostatečně konkrétní cíle, a že požadavky vyplývající z judikatury byly naplněny.
38. Žalovaný spatřoval zásadní pochybení žalobce v tom, že žalobce nejdříve vyhlásil a schválil předmětné projekty, a poté (v průběhu kontrolovaných zdaňovacích období 2014, 2015 a 2016) k nim přiřazoval výzkumně vývojové úkoly, tedy uzavřené kontrakty/zakázky žalobce, tak, aby naplnily v něm stanovené cíle. Dle žalovaného tedy byla spornými projekty rámcově vytyčena určitá oblast výzkumu a vývoje ve strategickém směřování žalobce do budoucna, cíle ovšem nebyly vymezeny dostatečně konkrétně, resp. byly formulovány stručně a obecně a nemohly být vyhodnotitelné po ukončení projektů. Žalovaný pro účely posuzování splnění podmínek dle § 34c odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů proto nebral na zřetel výzkumně vývojové úkoly vyhlášené až po dni vyhlášení projektu výzkumu a vývoje.
39. K tomu soud nejprve poukazuje na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, dle které je zákoným požadavkem, aby projekt výzkumu a vývoje byl dokumentem prospektivním; a dále *„existence písemného projektu splňujícího náležitosti § 34 odst. 5 zákona o daních z příjmů (v současném znění § 34c tohoto zákona), zpracovaného před zahájením výzkumných či vývojových prací, je výchozím předpokladem pro uplatnění odečitatelné položky výzkumu a vývoje a současně jedním z nástrojů zabránění zneužívání institutu odpočtu nákladů vynaložených na výzkum a vývoj, a to především s ohledem na jeho atraktivitu pro daňové subjekty“* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2014, č. j. 6 Afs 60/2014 – 56, zvýraznění doplněno zdejší soudem).
40. Základním předpokladem tedy je, aby byl projekt výzkumu a vývoje vyhotoven již před jeho zahájením takovým způsobem, aby splňoval podmínky plynoucí z §34c zákona o daních z příjmu. Podle tohoto ustanovení musí projektová dokumentace obsahovat cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnotitelné po jeho ukončení. Zákon tedy stanoví dvě kumulativní podmínky, a to 1) dosažitelnost v době řešení projektu a 2) vyhodnotitelnost po jeho ukončení.
41. Pokud jde o první podmínku, je význam slova „dosažitelný“ dle Slovníku spisovného jazyka českého Ústavu pro jazyk český je *„takový, jehož lze dosáhnout“* (dostupné z: <https://sjc.ujc.cas.cz/search.php?heslo=dosa%C5%BEditeln%C3%BD&sti=11706&where=hesla>). Zdejší soud jej proto chápe jako uskutečnitelnost takového projektu v reálném světě, v rámci jeho fyzikálních a právních limitů. Nedosažitelný tak bude projekt, jehož realizace je fakticky nemožná, ať již pro fyzikální limity nebo pro jeho rozpor se zákonem, dobrými mravy či veřejným pořádkem. Zdejší soud tak nepřisvědčil posouzení žalovaného (srov. odst. 54 napadeného rozhodnutí), ale na podkladě skutkových zjištění, rozhodnutí správních orgánů obou stupňů, podané žaloby, vyjádření k ní a přednesu účastníků při ústním jednání naopak dospěl k závěru, že měl žalovaný v daném hraničním případě nahlížet na zjištěný skutkový stav celkově a přihlédnout ke všem dokumentům a okolnostem vyplývajícím z dosavadního řízení, a zohlednit, že žalobce jako příjemce dotace svým konáním naplňoval smysl a účel dotace, a nejednalo se tak o podvodné jednání, vedené snahou dotaci zneužít.

42. Pokud jde o druhou podmínku, je třeba vzít v úvahu, že linie mezi dostatečně a nedostatečně konkrétně formulovaným projektem může být velmi tenká. Situaci, kdy některý z formálních znaků zcela chybí, přitom nelze stavět na roveň s „hraničními“ případy. Právě v těchto hraničních případech je totiž nutné zohlednit veškeré objektivní i subjektivní okolnosti posuzovaného případu. Požadavek na formální vymezení projektu před počátkem jeho realizace totiž není samoučelný. Jeho důvodem je umožnit ověření, zda byly cíle projektu naplněny. Zdejší soud si je vědom rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 3. 2022, č. j. 1 Afs 292/2020 – 49, a v něm vysloveného závěru „*pokud by cíl nebyl dostatečně specifický, pak by bylo velmi komplikované ověřit jeho dosažení a zhodnotit naplnění po ukončení projektu*“. Z výše uvedených důvodů má však za to, že je nutno jej vykládat restriktivně, a to tak, že formální podmínka není splněna toliko v případě, kdy bude cíl natolik vágní, že ověření jeho dosažení a zhodnocení jeho naplnění bude natolik komplikované, že bude téměř nemožné. Nepřiměřeně přísné posuzování otázky, zda byly formální náležitosti projektu splněny, totiž může mít negativní dopad na daňové subjekty, které připravily a realizovaly zcela legitimní projekty výzkumu a vývoje. Taková praxe je pro subjekty vykonávající výzkum a vývoj demotivující a z toho plynoucí rizika mohou ochlazovat snahu podpořit výzkum a vývoj na území České republiky. K naplňování účelu právní úpravy je proto nezbytné, aby posuzování projektů ze strany správce daně bylo přiměřené podmínkám a běžné obchodní praxi na trhu, na němž subjekty v oblasti výzkumu a vývoje působí. Jako nevhodný se tak jeví přístup, který specifika trhu a běžnou obchodní praxi respektovat nebude, a v důsledku toho bude klást na legitimní výzkumné subjekty nepřiměřené požadavky. Úkolem správce daně není pod drobnohledem nacházet každé nevýznamné pochybení, nýbrž vážit, zda zvolený přístup přispěje ke spravedlivému uspořádání věcí, či nikoliv.
43. S ohledem na výše uvedené lze uzavřít, že pokud žalobce jako daňový subjekt formuloval projekt výzkumu a vývoje natolik konkrétně, že byly již od počátku patrné jeho základní charakteristiky, umožňující jeho identifikaci a odlišení za účelem jeho vyhodnocení po jeho skončení, je takovýto projekt výzkumu a vývoje vyhodnotitelný, jak tomu bylo v projednávané věci. Při přihlédnutí ke všem zjištěným subjektivním i objektivním okolnostem nelze mít za to, že se jednalo o projekt, koncipovaný od počátku zcela vágně, či absentující vymezení cíle výzkumu a vývoje.
44. Soud se ve světle výše uvedených závěrů následně zabýval jednotlivými spornými projekty výzkumu a vývoje (*třetí žalobní bod*). Zároveň přihlédl k charakteristice aktivit žalobce, jehož výzkumná a vývojová činnost spočívá ve vývoji speciálních zkušebních zařízení na míru dle požadavků klientů, v důsledku čehož se mohou detailní specifikace vyvíjených systémů postupně vyvíjet.
45. Soud uvážil, že v případě projektu V04 Vývoj zkušebních zařízení pro zkoušky stavebních prvků žalobce při vyhlášení projektu uvedl následující cíle projektu: „*Vyvinout zkušební zařízení pro zkoušky stavebních prvků. Vyvinout zkušební zařízení v betonových konstrukcích. Při řešení se soustředit na zkoušky pevnosti kotvení při zemětřesení. Základní cíle projektu jsou: - Vyvinout zkušební zařízení pro zkoušení pevnosti kotvení v betonových materiálech při uniku a otevírání trhlin v materiálu. - Zajistiti optimální řízení otevírání a zavírání trhlin v průběhu zkoušek.*“ Následně žalobce u tohoto projektu dále označil Ocenitelné prvky novosti: „*kombinované použití ohebných tyčí a kulových kloubů pro cílené vnášení tahových sil zkušebního tělesa*“ a „*přesné měření a řízení dynamického otevírání trhlin ve zkušebním tělese*“.

V bodě vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty žalobce uvedl „zajistit garantované parametry, vyřešit rozptyl parametrů a volba rezervy“ a „řešení definovaného otevírání trbli v průřezu zkušebního tělesa“.

46. Cílem žalobce tak nebylo vyvinout jakékoliv zkušební zařízení pro zkoušky stavebních prvků, ale zkušební zařízení, které bude splňovat v projektu V04 předem definované ocenitelné prvky novosti. Zároveň je z projektu patrné, s jakými vývojovými nebo technickými nejistotami se měl žalobce potýkat. Tyto údaje jsou specifikovány v dostatečné míře určitosti k tomu, aby bylo možno projekt po jeho skončení vyhodnotit. Při výkladu daných údajů v jejich vzájemné souvislosti je z nich zřejmé, čeho mělo být výzkumem a vývojem dosaženo. V daném případě proto nelze učinit závěr, že by projekt V04 byl zcela vágní, a v důsledku toho trpěl natolik závažnými formálními vadami, které by jej bez dalšího vylučovaly z nároku na odpočet pro absenci naplnění formálních požadavků plynoucích z § 34c odst. 1 zákona o daních z příjmu.
47. Pokud jde o projekt V05 Vývoj zkušebních zařízení pro zkoušky komponent kolejových vozidel, žalobce při vyhlášení projektu uvedl cíle projektu „*Vyvinout zkušební zařízení pro zkoušky komponent kolejových vozidel. Vyvinout zkušební zařízení pro zkoušky kol, náprav a dvojkolí za rotace. Základní cíle projektu jsou: - Zavádění torzních a ohybových momentů při současné rotaci odpovídající jízdním poměrům. – Zavádění brzdných momentů případně v kombinaci se sledováním opotřebení kola a funkce (prokluzu) děleného kola s vnitřními tlumícími gumovými segmenty*“. Zároveň uvedl následující Ocenitelné prvky novosti: „*Měření prokluzu mezi vnitřním a vnějším pláštěm rotujícího kola*“, „*Sofistikované řešení zkušebního stroje umožňujícího současnou zatěžování několika ohybovými momenty a silami za rotace*“, a vyjasnil výzkumné nebo technické nejistoty: „*Zajistit garantované parametry, vyřešit rozptyl parametrů a volba rezervy*“ a „*Stanovení ohybových a reálnému provozu*“.
48. Soud také v daném případě shledal, obdobně jako v případě projektu V04, vymezení projektu V05 jako dostatečně konkrétní. Žalobce již na počátku vymezil ocenitelné prvky novosti a v čem se má vyvíjené zařízení odlišovat od dosavadního stavu techniky. Toto vymezení je dostatečné k odlišení vyvíjeného řešení. Způsob, kterým byl projekt V05 vyhlášen, tedy nebránil při výkladu jednotlivých údajů v jejich vzájemné souvislosti vyhodnocení, zda byly cíle projektu naplněny.
49. K projektu V07 Vývoj systému zkušebních strojů pro měření dynamických a statických charakteristik žalobce při vyhlášení uvedl jako cíle projektu: „*Vyvinout zkušební stroje pro měření dynamických a statických charakteristik zkušebních vzorků. Základní cíle projektu jsou: - Vývoj a výroba prototypů zkušebních strojů pro měření elastomerů – Vývoj a výroba prototypů zkušebních strojů pro měření charakteristik tlumičů - Vývoj a výroba prototypů kalibračních strojů - Vývoj a výroba zkušebních strojů pro měření charakteristik kovových materiálů*“. Ve vyhlášení projektu VaV V07 žalobce dále uvedl, že „*Ocenitelné prvky novosti jsou uváděny u jednotlivých zařazovaných úkolů v Příloze č. 1 Formuláře 1a*“. K vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty žalobce uvedl: 1) „*Zajistit garantované parametry, vyřešit rozptyl parametrů a volba rezervy*“ a 2) „*Technické nejistoty jsou uváděny u jednotlivých zařazovaných úkolů*“.
50. K projekt V08 Vývoj systémů jedno- a víceosých zkušebních strojů pro životnostní zkoušky dynamicky namáhaných výrobků žalobce při vyhlášení uvedl cíle: „*Vyvinout řadu zkušebních*

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

zařízení pro únavové zkoušky materiálů a konstrukčních celků. Soustředit se zejména na zkoušky víceosým namáháním. Základní cíle projektu jsou: - Vyvinout potřebné komponenty únavových zkušebních zařízení, jako odpružené základové bloky, zdroje tlakového oleje, lineární a torzní motory, zatěžovací rámy, upínací systémy a další – Soustředit se na programové vybavení pro simulaci provozního zatěžování a to jak pro dlouhodobé zkoušky odpovídající dlouhodobému provozu, tak pro krátkodobé zkoušky způsobující velké poškození – např. seismické zkoušky“. Ve vyhlášení projektu dále uvedl „Ocenitelné prvky novosti jsou uváděny u jednotlivých zařazovaných úkolů v Příloze č. 1 Formuláře 1a“. K vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty žalobce uvedl: 1) „Zajistit garantované parametry, vyřešit rozptyl parametrů a volba rezervy“ a 2) „Technické nejistoty jsou uváděny u jednotlivých zařazovaných úkolů“.

51. Oba tyto projekty tak byly formálně vymezeny k datu zahájení méně konkrétním způsobem, než tomu bylo u projektů V04 a V05. S ohledem na způsob fungování žalobce, který specifikace k výzkumu získává na základě pokynů zákazníků, je však nutno přihlédnout k veškerým okolnostem, za nichž byly projekty vyhlášeny. Pokud žalobce v následujícím daňovém řízení předložil důkazy o tom, že již před vyhlášením předmětných projektů měl k těmto projektům připravené zadání (resp. odpovídající projekty vyvíjel již od jejich vyhlášení), bylo možné na základě těchto důkazů alespoň v základních obrysech splnění předem vyhlášených cílů projektů V07 a V08 vyhodnotit. Pro mimořádné zjištěné okolnosti na straně žalobce tak soud považuje postup správce daně, který brání uplatnění odpočtu, za nepřiměřený.
52. Námitky jsou důvodné.
53. Procesní námitky žalobce směřovaly proti změně hodnocení oproti správci daně, neumožnění žalobci vyjádřit se k předběžnému sdělení právního názoru žalovaného v odvolacím řízení, proti nedůvodně rozdílnému přijetí argumentace žalobce u projektu V03 a nikoli u ostatních projektů. K tomu žalobce namítal porušení § 114 odst. 3 daňového řádu, § 115 odst. 2 daňového řádu a § 8 odst. 2 daňového řádu. Naproti tomu žalovaný tvrdil, že žalobce byl o doplnění řízení zpraven Seznámením, reakce žalobce na Seznámení neměly vliv na výrok žalobou napadeného rozhodnutí, změna byla ve prospěch žalobce, žalobcem předložené dokumenty a tvrzení byly posouzeny, žalobce tak nebyl zkrácen na svých právech.
54. Podle § 115 odst. 2 daňového řádu platí, že provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.
55. Ze správního spisu soud ověřil, že žalovaný v Seznámení sdělil žalobci své stanovisko k důkazům navrženým žalobcem v odvolání a vyslovil právní názor, že zadávací specifikace k zakázce nedokazují dostatečnou konkretizaci cílů projektů jako takových. S hodnocením žalovaného k typově obdobným důkazům ve vztahu k prokazování naplnění formálních kritérií dle § 34c odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů (resp. dle § 34 odst. 5 zákona o daních z příjmů ve znění účinném do 31. 12. 2013) následně uplatněným žalobcem k projektům V04, V05, V07 a V08, již tedy byl žalobce zpraven Seznámením, náhled

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

žalovaného na danou problematiku tím pádem nemohl být pro žalobce překvapivý či nečekaný.

56. Změna právního hodnocení ve prospěch žalobce v napadeném rozhodnutí nevybočila z hodnocení formálních náležitostí projektů. Kritéria, na jejichž základě byly projekty hodnoceny, zůstala nezměněna. Změna ze strany žalovaného spočívala toliko v akceptaci, že u projektů V03 a V09 byly cíle dostatečně specifikovány výzkumně vývojovými úkoly, jež byly vyhlášeny téhož dne, jako předmětné projekty, na základě skutkového stavu zjištěného již správcem daně (data vyhlášení výzkumně vývojových úkolů). Nespočívá tak v aplikaci odlišného právního názoru, ani nevzešla z nově provedených důkazů žalovaným v odvolacím řízení.
57. Ve vztahu k projektům V04, V05, V07 a V08 pak nedošlo ke změně náhledu žalovaného ani na otázky skutkové, ani na otázky právní. Žalovaný proto, nevyzval-li žalobce, aby se k projektům V04, V05, V07 a V08 opětovně vyjádřil, nezatížil odvolací řízení vadou řízení, spočívající v porušení § 115 odst. 2 daňového řádu, která by měla za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.
58. Postup žalovaného není ani v rozporu s § 114 odst. 3 daňového řádu, neboť s ohledem na kritéria, podle kterých žalovaný postupoval, a na právní názor, který zaujal, neměl důvodu přehodnocovat své stanovisko k projektům V04, V05, V07 a V08. Soud nehodnotí postup žalovaného jako nekonzistentní, neboť i když se se žalovaným neztotožňuje v míře přísnosti, jakou měly být projekty výzkumu a vývoje posuzovány, žalovaný byl ve svém přístupu konstantní. Soud proto nevěšel ani na námitku žalobce, spočívající v porušení § 8 odst. 2 daňového řádu a zásady předvídatelnosti.
59. Námitky nejsou důvodné.
60. Nad rámec uvedeného soud poukazuje na zákon č.462/2023 Sb., změna některých zákonů v souvislosti s rozvojem finančního trhu a s podporami zajištění na stáří, který s účinností od 1. 1. 2024 nově zakotvuje do § 34c zákona o dani z příjmu odstavec 5, kde se uvádí *v případech pochybností správce daně lze obsahové náležitosti projektové dokumentace podle odstavce 1 prokazovat dalšími důkazními prostředky*. Tedy i zákonodárce dospěl k závěru, že přísně formální přístup není vhodný a nadále již umožňuje daňovému subjektu prokázat obsahové náležitosti projektové dokumentace dalšími důkazními prostředky. V nyní projednávané věci žalobce je zjevné, že k této nové právní úpravě, účinné až po vydání žalobou napadeného rozhodnutí, nemohl správce daně a žalovaný přihlídnout. Nemohl tak učinit ani soud, neboť při přezkoumání rozhodnutí vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a současně se nejednalo o věc správního trestání. Soud na danou novelu proto jen upozorňuje, neboť je z ní zřejmý úmysl zákonodárce odstranit přísně formální náhled na věc.

V. Závěr a náklady řízení

61. Na základě shora uvedených důvodů soud rozhodnutí žalovaného podle ust. § 78 odst. 1, 4 s. ř. s. pro nezákonnost zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm bude žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.), v jeho rámci věc znovu posoudí a o odvolání rozhodne. Zohlední přitom, že byl projekt výzkumu a vývoje formulován natolik konkrétně, že byly již od počátku patrný jeho základní charakteristiky, umožňují jeho

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

identifikaci a odlišení pro jeho vyhodnocení po skončení projektu, vše s přihlédnutím ke specifickým činnostem žalobce, subjektivním i objektivním okolnostem a smyslu a účelu dotace pro vědu a výzkum.

62. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce měl ve věci úspěch, soud mu proto přiznal náhradu nákladů řízení, které jsou tvořeny náklady za zaplacený soudní poplatek 3 000 Kč, a náklady právního zastoupení za tři úkony právní služby po 3 100 Kč, spočívající v převzetí a přípravě zastoupení, podání žaloby a účasti na jednání před soudem (§ 7, § 9 odst. 4 písm. d/, § 11 odst. 1 písm. a/, d/, g/ vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif), ve třech režijních paušálech po 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu), a DPH, jejíž je zástupce žalobce plátcem, tedy celkem 15 342,00 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno.

Praha 20. prosince 2023

JUDr. Ivanka Havlíková v. r.
předsedkyně senátu