



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Michala Bobka a soudkyň Kateřiny Štěpánové a Lenky Kaniové ve věci žalobkyně: **EVEKTOR, spol. s r. o.**, sídlem Letecká 1008, Kunovice, zastoupena **TOMÁŠ GOLÁŇ**, daňová kancelář s. r. o., se sídlem Jirásková 1284, Vsetín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 2. 2021, č. j. 5437/21/5000-10480-710970, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28. 3. 2023, č. j. 29 Af 27/2021 - 234,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ve výši 12 342 Kč do rukou **TOMÁŠ GOLÁŇ**, daňová kancelář s. r. o., a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Ministerstvo průmyslu a obchodu (dále jen „ministerstvo“ či „poskytovatel dotace“) poskytlo žalobkyni rozhodnutím ze dne 7. 3. 2014, ve znění opravného rozhodnutí a pozdějších dodatků (dále jen „Rozhodnutí“) dotaci na realizaci projektu „Inovace ve společnosti **EVEKTOR**“ (dále jen „projekt“) v rámci Operačního programu podnikání a inovace (dále jen „OPPI“), a to ve výši maximálně 40 % způsobilých výdajů projektu. Projekt byl financován z Evropského fondu pro regionální rozvoj. Žalobkyně obdržela celkem 32 134 098 Kč.

[2] Finanční úřad pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) platebním výměrem ze dne 4. 4. 2019 vyměřil žalobkyni odvod za porušení rozpočtové kázně

dle zákona č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech (dále jen „rozpočtová pravidla“) ve výši odpovídající poskytnuté dotaci. Daňovou kontrolu vedl na podkladě podnětu ministerstva. Dospěl k závěru, že žalobkyně k datu ukončení realizace projektu nedosáhla hodnot závazných ukazatelů, konkrétně „Uvedení na trh nových nebo inovovaných produktů“ (dále též jen „závazný ukazatel 1“) a „Zavedení nových nebo inovovaných procesů ve výrobě nebo poskytování služeb“ (dále též jen „závazný ukazatel 2“; společně dále též „závazné ukazatele“), jak byly vymezeny v Rozhodnutí. Tím porušila podmínky vymezené v Rozhodnutí. Naplnila § 44 odst. 1 písm. b) rozpočtových pravidel, tj. *neoprávněné použití peněžních prostředků státního rozpočtu a jiných peněžních prostředků státu*; a § 44 odst. 1 písm. j) rozpočtových pravidel, tj. *porušení povinnosti stanovené právním předpisem, rozhodnutím nebo dohodou o poskytnutí dotace nebo návratné finanční výpomoci, které přímo souvisí s účelem, na který byla dotace nebo návratná finanční výpomoc poskytnuta a ke kterému došlo před přijetím peněžních prostředků poskytnutých ze státního rozpočtu, státního fondu, Národního fondu nebo státních finančních aktiv a které trvá v okamžiku přijetí prostředků na účet příjemce; prvním dnem porušení rozpočtové kázně je den jejich přijetí příjemcem (...).*

[3] Rozhodnutí správce daně potvrdil žalovaný napadeným rozhodnutím.

[4] Mezi stranami byl v průběhu správního řízení, zjednodušeně řečeno, spor o to, zda žalobkyně dosáhla hodnot závazných ukazatelů a jejich splnění náležitě doložila, resp. o samotný výklad jednotlivých závazných ukazatelů a podmínek dokládajících jejich naplnění.

[5] Žalobkyně poukazovala na nesprávný výklad závazných ukazatelů daňovými orgány. Výstupem projektu neměla být výroba úplně nového letounu a jeho typová certifikace; to by bylo nepochopení účelu dotace. Dle žalobkyně měly být do stanoveného termínu nakoupeny stroje a zavedeny procesy při výrobě dílů letounu EV-55 (výr. č. 0003), na němž již dříve zahájila práce. Tak se i stalo. Investice z dotace měly umožnit sériovou výrobu, což žalobkyně prokázala, neboť zahájila výrobu nulté série v té době již vyráběného letounu výr. č. 0003, který dokončila na sklonku roku 2015. Před nákupem strojů se díly vyráběly jednotlivě, po pořízení stojí již po více kusech najednou, díly byly obráběny sériově apod. Program Inovace zněl na částku 82 milionů Kč (z toho dotace cca 32 milionů Kč). Za uvedenou částku nelze letoun ani vyrobit, natož jej certifikovat, nadto vše v čase 1,5 roku od poskytnutí dotace (termín splnění závazného ukazatele dle Rozhodnutí ze dne 7. 3. 2014 byl stanoven do 30. 11. 2015).

[6] Správní orgány naopak zdůraznily, že podmínky Rozhodnutí stanoví poskytovatel dotace, a žalobkyně je jako příjemkyně dotace akceptovala. Závazné ukazatele, jejich cílové hodnoty a způsob doložení vychází z žádosti o dotaci žalobkyně (registrační žádost ze dne 11. 11. 2013 a plná žádost ze dne 9. 1. 2014, dále pro zjednodušení jen „Žádost“), jejíž přílohou byla Studie proveditelnosti (dále jen „Studie“). Žalobkyně si v Žádosti i Studii vymezila výstupy projektu, které ministerstvo později zahrnuje do Rozhodnutí v podobě závazných ukazatelů. Správce daně požadoval po žalobkyni dokladovat pouze to, co si sama vymezila a co bylo následně implementováno do Rozhodnutí.

pokračování

[7] Žalobkyně u Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“) s žalobou uspěla. Krajský soud přisvědčil žalobkyni, že s ohledem na časovou náročnost a technickou komplikovanost procesu vývoje nového letounu nelze dopředu stanovit termíny dokončení jednotlivých etap certifikace. Měl za nelogické, aby se žalobkyně zavázala v dotaci k vývoji nového typu letounu a k dokončení procesu jeho certifikace ve lhůtě cca roku a půl, jednalo by se o podmínku technicky i prakticky nesplnitelnou. Krajský soud se neztotožnil se základními východisky, na kterých žalovaný dovodil porušení rozpočtové kázně. Rozhodnutí žalovaného napadeným rozsudkem zrušil, aniž by se zabýval dalšími žalobními námitkami zpochybňujícími dílčí závěry o nesplnění závazných ukazatelů.

II. Kasační řízení

[8] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost.

[9] Rozsudek považuje za nezákonný, neboť krajský soud nesprávně posoudil právní otázku, a dále nepřezkoumatelný, neboť krajský soud nevypořádal dílčí námitky stran (ne)naplnění jednotlivých závazných ukazatelů a jejich (ne)doložení.

[10] Účelem dotace bylo vyrobení nového inovovaného výrobku označeného jako „letoun“, jenž měl být uveden na trh a do sériové výroby („Inovace produktu“ – ukazatel 1), a to za předpokladu aplikace nového způsobu produkce a dodávek („Inovace procesu“ – ukazatel 2). Žalobkyně ve Studii, která se stala součástí Rozhodnutí, sama vymezila výstupy projektu, a ty byly vtěleny do Rozhodnutí v podobě závazných ukazatelů.

[11] Inovace produktu měla být doložena naplněním dvou kritérií: 1. *technických parametrů* – prostřednictvím protokolů ze zkušebního provozu při výrobě nulté ověřovací série; a 2. *uvedením výrobku na trh* – prostřednictvím statistik prodeje, příp. faktur, objednávek. Dokumenty předložené žalobkyní k prokázání naplnění *technických parametrů* ovšem odpovídají jen výrobě některých součástek inovovaného produktu, nikoli zavedení zkušebního provozu. Naplněním kritéria *uvedení na trh* se krajský soud vůbec nezabýval, neboť nepřisvědčil základním východiskům, na nichž stěžovatel formuloval svůj závěr o zjištěných pochybnostech a porušení rozpočtové kázně.

[12] Inovace procesu spočívala v zavedení nového způsobu výroby a dodávek, tedy procesů a metodik, které měly být prokázány protokoly ze zkušebního provozu. Žalobkyní doložené dokumenty tomu neodpovídají.

[13] Stěžovatel důrazně nesouhlasí s tím, že by nepochopil účel a smysl dotace a reálnou splnitelnost podmínek závazných ukazatelů v kontextu specifické oblasti dotace. Opětovně podtrhuje význam podmínek vymezených v Rozhodnutí a závazných ukazatelů a připomíná, že za jejich splnění je odpovědný výlučně příjemce dotace. Žalobkyně si měla definovat reálně splnitelné cíle, mohla požádat i o změny Rozhodnutí. Výrobní proces navíc nebyl pro žalobkyni zcela nový, neboť již dříve realizovala vývoj a výzkum ke dvěma funkčním prototypům letounů (výzkum a vývoj byl spolufinancován z jiných dotačních programů). Letoun se při podání žádosti o dotaci nacházel již v předcertifikační fázi, neboť žalobkyně vyrobila létající prototypy financované z jiných dotačních titulů. Z leteckého

rejstříku plyne, že žalobkyně ke dni vydání napadeného rozhodnutí registrovala dva letouny – prototyp výr. č. 0001 a druhý létající prototyp výr. č. 0003 (zapsán k 2. 2. 2016). Posledně zmiňovaný prototyp byl však vyroben a certifikován již v rámci jiného programu. Dotace neměla sloužit jako prostředek pro financování celého vývoje letounu, nýbrž jen jako příspěvek na realizaci dílčího projektu.

[14] Stěžovatel se dále zabývá pojmem „nultá série“. Nesouhlasí se závěry krajského soudu, že se jedná o „přípravu na sériovou výrobu, tedy na fázi předcertifikace“. Stěžovatel připouští, že certifikace nebyla předmětem dotace, resp. žalobkyni pro ověření splnění účelu dotace nebyla stanovena povinnost předložit certifikaci nového letounu. Trvá však na tom, že pro uvedení letounu na trh je certifikace nutná.

[15] Stěžovatel též odkázal na obecná východiska OPPI: inovační projekt je zaměřený na zvýšení technických a užitných hodnot výrobků, technologií a služeb („Inovace produktu“), obecnou podmínkou pro úspěšnou inovaci a její skutečné zavedení, což znamená zavedení do výroby a posléze i na trh (produkt tedy musí být prodáván zákazníkům).

[16] Stěžovatel je přesvědčen, že účel dotace vyložil správně a postupoval v souladu s Rozhodnutím a zákonem. Žalobkyni nevyčítal, že by neprovedla žádné inovační procesy, nýbrž to, že je provedla nedostatečně, neboť realizovala pouze inovace ve výrobě jednotlivých částí letounu a nedosáhla cílů, které si definovala. Cílem projektu byla výroba a uvedení na trh nového letounu, nikoli jeho vývoj (neboť ten již byl ukončen); cílem nebyl ani vývoj či výroba jeho jednotlivých součástí na pořízených strojích.

[17] Stěžovatel navrhl zrušení napadeného rozsudku pro nezákonnost a nepřezkoumatelnost.

[18] Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti se závěry krajského soudu souhlasí a navrhuje kasační stížnost zamítnout.

[19] K odkazu na obecné podmínky OPPI namítá, že se nejedná o konkrétní dotační podmínky, k jejichž plnění by se zavázala. Kasační stížnosti cituje pouze „možné“ cíle prováděných inovací v rámci OPPI.

[20] Žalobkyně vyzdvihuje, že se Rozhodnutím zavázala ke splnění dvou závazných ukazatelů: „Inovace produktu“, tedy letounu s počtem 1 ks nulté ověřovací série; a „Inovace procesu“, tj. zavedení nového způsobu výroby a dodávek. Ke způsobu doložení splnění jednotlivých závazných ukazatelů dodává, že nebylo vedeno místní šetření za účelem posouzení povahy výroby letounu optikou dotačních podmínek. Stěžovatel konstruuje skutkový stav v neprospěch žalobkyně, aniž by jej zjistil řádně. Krajský soud dostatečně odůvodnil své závěry o splnění závazných ukazatelů, včetně pojmu „nultá série“. Žalobkyně vyzdvihuje odbornou nedostatečnost žalovaného.

[21] Žalobkyně souzní s krajským soudem, pokud se nezaobíral dílčími žalobními námitkami v situaci, kdy uzavřel, že stěžovatel nezákonně vyložil dotaci a její podmínky ve svém základu. Upozorňuje, že pokud lze určitý pojem vykládat vícero způsoby, nelze to

pokračování

přičítat k tíži žalobkyně, neboť za jednotnost, jasnost a srozumitelnost dotačních podmínek odpovídá poskytovatel dotace. Stěžovatel nepochopil smysl a účel dotace. Jeho argumentaci považuje za rozpornou. Uznává sice, že certifikace nebyla předmětem dotace, avšak zároveň trvá na tom, že vše mělo směřovat k úspěšné certifikaci a spuštění nulté ověřovací série. Polemizuje s tím, že by výstupem projektu mělo být kompletně nově dokončené certifikované letadlo. Za užití strojů pořízených z dotace nemohl být celý letoun vyroben.

[22] K otázce nesplnitelnosti dotačních podmínek žalobkyně akcentuje, že si zvolila splnitelné dotační podmínky, což vyhodnotil i poskytovatel dotace, který jí dotaci poskytl. Kasační stížnost nepřináší novou právní argumentaci, věnuje se jen skutkovým zjištěním. Žalobkyni není zjevné, co krajskému soudu stěžovatel vytýká.

III. Právní hodnocení

[23] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení. Kasační stížnost je přípustná, má rovněž požadované náležitosti, byla podána včas a oprávněnou osobou. Důvodností kasační stížnosti se soud zabýval v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[24] Kasační stížnost **není důvodná**.

[25] Obecně platí, že důsledkem využití dotace v rozporu se stanovenými podmínkami je odvod za porušení rozpočtové kázně (za všechny srov. rozsudky NSS ze dne 31. 3. 2015, č. j. 5 As 95/2014 - 46, či ze dne 21. 5. 2018, č. j. 2 Afs 366/2017 - 33, či ze dne 30. 11. 2020, č. j. 3 Afs 92/2018 - 32).

[26] Není rovněž pochyb o tom, že žalobkyně byla povinna naplnit předpoklady vymezené v Rozhodnutí (tj. i závazné ukazatele). Její povinnost dodržovat v Rozhodnutím stanovené podmínky vyplývá i ze samotného Rozhodnutí.

[27] Klíčový význam závazných ukazatelů zdůraznil NSS v rozsudku ze dne 6. 5. 2020, č. j. 1 Afs 27/2019 - 61, v němž konstatoval i to, že žadatel „nese odpovědnost za to, jaká kritéria zvolí. Pokud by záměrně zvolil parametry nereálné či nesplnitelné ve snaze zvýšit svou šanci pro získání dotace oproti jiným subjektům, jistě by se nemohl následně dovolávat toho, že daný parametr nebyl schopen nakonec splnit.“

[28] Ve věci je proto stěžejní posoudit, zda žalobkyně splnila – na základě své volby určené -závazné ukazatele, jak byly vymezeny v Rozhodnutí, a jejich naplnění doložila v souladu s Rozhodnutím. Za tímto účelem je nezbytné jednotlivé závazné ukazatele a podmínky jejich doložení i vyložit.

[29] Pro dosažení kýženého účelu se NSS neubrání podrobnému shrnutí vývoje kauzy a toho, jak bylo s jednotlivými pojmy závazných ukazatelů a způsobu jejich doložení v řízení pracováno.

[30] V *Žádosti* (bod 10) žalobkyně definuje 2 typy závazných ukazatelů: „Uvedení na trh nových nebo inovovaných produktů“ a „Zavedení nových nebo inovovaných procesů ve výrobě nebo poskytování služeb“; vždy v počtu jednoho kusu; v termínu do 31. 5. 2015. Součástí *Žádosti* byla *Studie*.

[31] Ve *Studii* (bod 3.2. Popis cílů, kterých má být dosaženo, vč. měřitelných ukazatelů a metod jejich měření) jako cíl projektu žalobkyně určila „zavedení výroby nového letounu EV-55“; cílem „Inovace procesu“ bylo „zavedení technicky nového procesu pro výrobu letounu a nastavení interních předpisů a metodiky, jejich zavedení do výroby a prokázání jejich významu na zahájení sériové výroby nového produktu“.

[32] V tabulce 12 *Studie* žalobkyně cíle a kvantifikované ukazatele výstupů projektu shrnula mj. jako „Inovace produktu – pořízení moderních strojů a zařízení“ a „Inovace procesu“, jejichž kvantifikovaným ukazatelem byl soubor strojů a zařízení. Cílovou hodnotu ukazatele představovala nová technologie. Metodou doložení byla smlouva s dodavatelem a fyzická kontrola. Dalším cílem bylo například rozšíření portfolia stávajících zákazníků o jednoho nového zákazníka, což mělo být doloženo firemními statistikami.

[33] Novost výrobku byla v bodě 3.3. *Studie* definována tak, že „projekt přináší technicky nový produkt (z hlediska technického řešení); stupeň novosti procesu (ve vztahu k trhu) je nový na světě; stupeň novosti výsledného produktu (z hlediska technického řešení), je technicky nový produkt; stupeň novosti výsledného produktu (ve vztahu k trhu) je nový na světě“. Inovovaný produkt pak byl popsán na str. 29 *Studie* jako „nový víceúčelový letoun – turbomotorový dvoumotorový letoun nové generace, který je schopen nahradit letouny s pístovými motory a který je spolehlivější a výkonnější alternativou pro jednomotorové turbomotorové letouny“. Charakteristické vlastnosti letounu EV-55 přitom byly vymezeny jako „nízké provozní náklady, příznivá prodejní cena; prostorná a flexibilní kabina umožňující různé konfigurace interiéru letounu podle toho, co provozovatel právě potřebuje; cestovní verze pro 9 cestujících, nákladní verze či kombinovaná verze (kombi); větší produktivita na letovou hodinu díky vyšší rychlosti; elegantní aerodynamický design, moderní avionika a osvědčené spolehlivé motory; dvě turbomotorové pohonné jednotky zaručující spolehlivost a bezpečnost pro cestující; vynikající vzletové a přistávací schopnosti – jak v horkých, tak i ve vysokohorských podmínkách; vysoká univerzálnost provozu; předpokládá se i verze s plováky.“

[34] V tabulce 13 *Studie* takto definované cíle žalobkyně shrnula do výstupů projektu, jimž byla: „Inovace výrobku“, jejímž předmětem je zavedení výroby nového výrobku (letounu EV-55) v počtu jednoho kusu, což mělo být doloženo výrobou nulté ověřovací série; zavedení do výroby mělo být doloženo protokoly ze zkušebního provozu při výrobě nulté ověřovací série letounu EV-55, zavedením sériové výroby; a „Inovace procesu“, jejímž předmětem bylo zavedení nového způsobu výroby a dodávek; nové procesy měly být ověřeny na nulté ověřovací sérii letounu EV-55, zavedené procesy a nastavené metodiky měly být prokázány protokoly ze zkušebního provozu.

[35] Dle článku II *Rozhodnutí* je příjemce dotace povinen realizovat projekt v souladu se *Žádostí*.

pokračování

[36] Rozhodnutí o poskytnutí dotace ve svém článku XII. definuje jednotlivé typy závazných ukazatelů, termín splnění a cílovou hodnotu. Rozlišuje „Inovaci produktu“ a „Inovaci procesu“. Předmětem „Inovace produktu“ je zavedení výroby nového letounu EV-55 v počtu jednoho kusu. Technické parametry tohoto ukazatele mají být doloženy protokoly ze zkušebního provozu při výrobě nulté ověřovací série, uvedení na trh má být doloženo statistikami prodeje, příp. fakturami se zákazníky, objednávkami. Předmětem „Inovace procesu“ je zavedení nového způsobu výroby a dodávek v počtu jednoho kusu. Zavedené procesy a nastavené metodiky mají být prokázány protokoly ze zkušebního provozu. Rozhodnutí co do závazných ukazatelů a jejich typů vychází z žádosti žalobkyně o dotaci (viz strana 9, bod 10 Rozhodnutí).

[37] Závazné ukazatele lze přehledně shrnout takto:

<i>Závazný ukazatel</i>	<i>Předmět inovace</i>	<i>Způsob doložení</i>
Inovace produktu	Zavedení výroby nového letounu EV-55	1) Technické parametry budou doloženy protokoly ze zkušebního provozu při výrobě nulté ověřovací série. 2) Uvedení na trh bude doloženo statistikami prodeje, příp. fakturami se zákazníky, objednávkami
Inovace procesu	Zavedení nového způsobu výroby a dodávek	Zavedené procesy a nastavené metodiky budou prokázány protokoly ze zkušebního provozu

[38] V *protokolu o zahájení daňové kontroly* ze dne 19. 9. 2018 je zaznamenaná výpověď manažera projektu pana J. M.. K podnětu ze strany ministerstva uvedl, že „*zakázková komise vydala rozhodnutí o spuštění nulté ověřovací série, pak došlo k zastavení financování certifikace a bez tohoto nelze prodávat*“. Téhož dne Ing. Josef Vávra, jednatel žalobkyně, sdělil, že „*nultá ověřovací série byla spuštěna, ale nebyla dokončena, celá řada dílů je v rozpracované podobě, ale nelze na letadle dále pokračovat, protože nemá certifikaci, na kterou společnost potřebuje 40 milionů USD*“.

[39] V *protokolu o ústním jednání a seznámení s výsledkem kontrolního zjištění* ze dne 2. 11. 2018 správce daně k závaznému ukazateli „Inovace produktu“ uvedl, že žalobkyní předložené doklady neodpovídají výrobě nulté ověřovací série, ale pouze výrobě některých součástí inovovaného produktu. Vycházel z výpovědi J. M. a Ing. Josefa Vávry. Dovodil, že závazný ukazatel nebyl splněn. K závaznému ukazateli „Inovace procesu“ měl za to, že žalobkyně nedoložila doklady prokazující výrobu nulté ověřovací série, ani protokoly ze zkušebního provozu při výrobě nového inovovaného produktu letounu EV-55, ale pouze protokoly ze zkušebního provozu při výrobě některých součástí letounu EV-55. Tyto neodpovídají výrobě nulté ověřovací série, ale pouze výrobě některých součástí

inovovaného produktu. Nebyla vyrobena nultá ověřovací série a nebyl zaveden zkušební provoz ani následně nový způsob výroby a dodávek. Závazný ukazatel nebyl splněn.

[40] Žalobkyně výsledek kontrolního zpochybnila *námitkami ze dne 12. 2. 2019*.

[41] K doložení splnění závazného ukazatele „Inovace produktu“ a jeho technických parametrů předložila protokoly ze zkušebního provozu při výrobě dílů/součástek pro EV-55 prováděných na nových strojích pořízených z dotačního programu a soupis součástek pro EV-55 vyráběných na strojích nepořízených z dotace. Z protokolů vyplývá postup realizované výroby (označení kusu/dílu, zakázky, materiálu, technologického postupu a procesů, použití strojů a zařízení k výrobě, osob provádějících výrobu i kontrolu), jakož i výsledek několikastupňové kontroly, který znamená převedení hotového výrobku na sklad k dalšímu užití. Z dokumentů je patrný nejen proces výroby, ale i stroje a zařízení, které byly pro výrobu použity. Pro výrobu byl používán stroj Makino MAG 1. Např. díl „panel dolní střední 76.2“ je v pozici operace/pracoviště patrné, že pro výrobu bylo využito tohoto stroje, a to v době do konce termínu pro naplnění závazného ukazatele. Z označení CV součástky: H5733611D (číslo výkresu) vyplývá, že se jedná o díl k letadlu EV-55. V dalších přílohách ke 149 dílům je zakázka na projekt EV-55 označena v prvním řádku vlevo tabulky technologického postupu, několikastupňová kontrola každého dílu letounu EV-55 je zaprotokolovaná přímo v dokumentu. Těmito protokoly žalobkyně dokládá jak „*Inovaci produktu*“ – technické parametry dílů při zavedení výroby letounu EV-55, tak i „*Inovaci procesu*“ – zavedené procesy a metodiky.

[42] Ke splnění ukazatele „Inovace produktu“ a jeho kritéria uvedení na trh doložila žalobkyně písemnou smlouvu ze dne 28. 8. 2012 s kupujícím se sídlem v Thajsku, jejímž předmětem je rezervace 1 ks letadla EV-55 Outback se zálohovou platbou 10 000 USD (zaplacení zálohy dne 3. 9. 2012 doložila výpisem z účtu). Dále doložila písemnou smlouvu s brazilským kupujícím ze dne 12. 4. 2013, jejímž předmětem je opět rezervace 1 ks letadla EV-55 Outback, se zálohovou platbou ve stejné výši (ta byla připsána na účet žalobkyně dne 19. 7. 2013).

[43] „*Inovaci procesu*“ doložila protokoly ze zkušebního provozu a dále dokumentací dokládající organizaci procesu při výrobě letounu EV-55 ve výrobní hale (schéma organizace výroby). Žalobkyně rovněž zdůraznila, že letadlo typu EV-55 létá, je nabízeno veřejnosti a prezentováno (viz akce „Den letiště Přerov“, na které 23. 6. 2018 proběhla letová ukázka letounu výr. č. 0003).

[44] Ve *zprávě o daňové kontrole ze dne 25. 3. 2019* správce daně uzavírá, že žalobkyně účel dotace nesplnila: neukončila nultou ověřovací sérii nového letounu EV-55, nezískala certifikaci na nový letoun EV-55, nezahájila prodej nového letounu EV-55 a neprokázala nově zavedené procesy a nastavené metodiky výroby a dodávky protokoly ze zkušebního provozu výroby nového typu letounu EV-55. Správce daně usoudil, že z předložených podkladů a prohlášení pana M. a pana Ing. Vávry je patrné, že závazné ukazatele splněny nebyly (neboť prohlásili, že došlo k zastavení certifikace, bez níž nelze prodávat). Pokud nelze prodávat, nelze předložit ani faktury, objednávky či statistiky prodeje. Pokud byla zastavena certifikace, nelze na letadle dále pracovat, nebyla vyrobena nultá série, neprobíhá tedy zkušební provoz. Žalobkyně doložila pouze protokoly ze zkušebního provozu

pokračování

při výrobě některých součástí letounu EV-55. Ke smlouvám prokazujícím splnění uvedení na trh správce daně nejprve konstatoval, že je žalobkyně uzavírá, že smlouvy o rezervaci 2 ks letadel nenahrazují poskytovatelem požadované statistiky prodeje, faktury se zákazníky ani objednávky. Opakuje, že dle sdělení projektového manažera pana M. bez certifikace nelze prodávat. K akci Den letiště Přerov správce daně uvedl, že na ní žalobkyně prezentovala letadlo již vyrobené a certifikované dříve v rámci jiného dotačního programu; na akci nemohl být nevyrobený typ bez certifikace prezentován veřejnosti (*sic!*).

[45] V *odvolání* žalobkyně zdůrazňuje, že dotace nebyla vázána na certifikaci letounu EV-55 a správce daně svévolně rozšířil podmínky poskytnutí dotace. Žalobkyně zavedla nové způsoby výroby a dodávky komponentů pro letoun EV-55 díky strojům pořízeným z dotací. Rovněž prokázala uzavření kupních smluv na nový letoun EV-55 a zaplacené zálohy na kupní cenu. Letoun EV-55 spolufinancovaný z dotace byl vyroben a nadále na něm probíhají zkoušky, další vývoj i zlepšení. (což je běžné u letadel či jiných výrobků, které mají certifikaci nebo jiné osvědčení a jsou již v užívání zákazníků). Správce daně posuzoval pouze podmínky v Rozhodnutí, nezohlednil ty, které jsou uvedeny v Žádosti, byť bylo povinností žalobkyně jako příjemkyně dotace realizovat projekt v souladu s žádostí.

[46] K pojmu „*nultá série*“ uvádí, že v žádosti či Rozhodnutí není pojem nikterak definován, definice neplyne ani z obecných předpisů. Dle správce daně znamená dokončení certifikace nového letounu EV-55, což odůvodňují pouze vyjádřením zaměstnance žalobkyně pana M. a jednoho z jednatelů. Tyto osoby nejsou kvalifikovány k závaznému výkladu tohoto pojmu, jejich závěry nejsou relevantní pro úsudek o (ne)splnění podmínek dotace. Žalobkyně žádala dotaci na výrobu dalšího letounu EV-55 a přípravu sériové výroby, tzn. na fázi předcertifikační. K certifikaci ve lhůtě do 30. 11. 2015 se nezavázala. Nultá série není totéž jako dokončení certifikace letounu. Pokud by byla takto vykládána, neměla být dotace vůbec ministerstvem poskytnuta, jednalo by se o nesplnitelnou podmínku. Žalobkyně vnímá tento pojem jako práce na dalším letounu, který bude předcertifikační fází předcházet a bude sloužit k ověření funkčnosti letounu. Takový letoun skutečně vyrobila s podporu dotace, je funkční (viz fotografie ze Dne letiště Přerov), kde byl prezentován veřejnosti. Není vyloučeno nabízet zákazníkům letoun, který teprve bude uveden na trh a sjednávat ohledně něj zakázky (to je běžné u v jiných podnikatelských sektorech). Domnívá se rovněž, že měl správce daně zadat znalecký posudek k vyložení tohoto pojmu. Doložila protokoly o zkušebním provozu při výrobě letounu EV-55 a smlouvy se zákazníky ke koupi nového letounu EV-55. Pro naplnění podmínky zavedení výroby letounu EV-55 nebylo nutné doložit doklady o prodeji letounu; z cílů projektu uvedeného ve Studii proveditelnosti vyplývá, že pro naplnění této podmínky byl jeden nový zákazník. Žalobkyně doložila dva.

[47] Žalobkyně rovněž namítá nepřezkoumatelnost závěru o tom, že nedoložila doklady prokazující výrobu nulté ověřovací série ani protokoly ze zkušebního provozu nového inovovaného produktu letounu EV-55. Žalobkyně disponuje kompletními doklady prokazujícími výrobu letounu EV-55, které předala správci daně. Správce daně je považuje za nekompletní a má za to, že jsou to protokoly pouze k části výroby, aniž by specifikoval, které z protokolů mají chybět. Žalobkyně trvá na tom, že doklady jsou kompletní, neboť podle nich byl letoun (po poskytnutí dotace) vyroben a je plně funkční.

[48] V rozhodnutí o odvolání stěžovatel dodává, že z leteckého rejstříku vedeného Úřadem pro civilní letectví plyne, že žalobkyně ke dni jeho rozhodnutí (tj. k 12. 2. 2021) registrovala pouze dva letouny EV-55 Outback (létající prototyp výr. č. 0001, rok výroby 2011, zapsaný do rejstříku dne 4. 6. 2015 a druhý létající prototyp výr. č. 0003, rok výroby 2015, zapsaný dne 2. 2. 2016). Poukazuje na to, že žalobkyně na svých webových stránkách dne 12. 3. 2015 informovala, že se „projekt překlenul z fáze vývoje do fáze certifikace, která zahrnuje letové a pozemní zkoušky a jejímž výsledkem bude certifikovaný letoun. ... V současné době probíhá stavba druhého létajícího prototypu (S/N 003) letounu EV-55, který se zúčastní letových zkoušek později v tomto roce. (...) Očekáváme, že certifikační zkoušky druhého létajícího prototypu (S/N 003), což je plně odpovídající typová verze letounu EV-55, budou taktéž absolvovány úspěšně. Evekter očekává, že bude celý certifikační proces dokončen v prvním čtvrtletí roku 2017.“ V návaznosti na to dne 16. 3. 2017 tamtéž žalobkyně sdělila, že „Společnost Evekter, spol. s r. o. dočasně pozastavuje projekt vývoje letounu EV-55 do doby, než budou vyřešeny nejasnosti s malajským investorem.“

[49] K podkladům prokazujícím prodej letadla (tedy smlouvy Deposit Agreement z 28. 8. 2012 a 12. 4. 2013) uvedl, že doklady o zaplacených rezervačních zálohách neprokazují skutečný prodej do doby ukončení projektu či v době udržitelnosti projektu, nejednalo se o kupní smlouvy na letoun, příp. o faktury, které by obsahovaly závazek smluvních strany ke koupi. Dokumenty neprokazují výrobu nového inovovaného letounu odlišujícího se od dříve vyrobených dvou létajících prototypů. Ani výroba jakéhokoli množství prototypů letadel nedokládá uvedení na trh nového inovovaného produktu, jelikož musí být certifikován. *Stěžovatel souhlasí s tím, že dotace nebyla vázána na certifikaci, ale tato je ovšem podstatná pro uvedení letounu na trh a zavedení výroby.* Pojem nultá série chápe tak, že se jedná o aeroplány, které splňují parametry sériového provedení letounu, leč nejsou dosud sériově vyráběny, tyto letouny má jejich výrobce možnost prodávat zákazníkům, ale za předpokladu, že mají potřebnou certifikaci. *Pojem nultá série je potřeba spojit s dokončením certifikace, byť tato nebyla výslovně uvedena v Rozhodnutí.* V předcertifikační fázi byl letoun již v době podání žádosti o dotaci. K tomu, že letoun létal na leteckém dni stěžovatel dodává, že by letoun létající bez certifikace jednalo o obecné ohrožení. Návrh na vypracování znaleckého posudku za účelem výkladu pojmu nultá série považuje za redundantní. Stěžejní je totiž, že letoun měl být uveden na trh, což bez certifikace nejde.

[50] V žalobě žalobkyně zdůrazňuje, že výstupem projektu neměla být výroba úplně nového letounu a jeho typová certifikace (tedy snad letounu výr. č. 0004?), ale „Inovace produktu“ a „Inovace procesu“ ve vztahu k výrobě letounu EV-55. Stěžovatel neprokázal porušení rozpočtové kázně nedosažením hodnot závazných ukazatelů. Splnění ukazatele 1 doložil protokoly ze zkušebního provozu, jejich obsahem jsou technické parametry dílů a inovovaných dílů při výrobě letounu výr. č. 0003. Žalobkyně doložila kontrolní protokoly při výrobě dílů/součástí pro EV-55 prováděných na nových strojích pořízených z dotace a dále soupis součástí pro EV-55 vyráběných na strojích nepořízených z dotace, z protokolů technologických postupů vyplývá, jak byla výroba realizovaná. Je z nich patrné i které stoje a zařízení byly pro výrobu použity. Doložila tedy jak „Inovaci produktu“, tj. technické parametry dílů při zavedení výroby letounu EV-55, tak „Inovaci procesu“ – zavedené procesy a metodiky. Druhou část závazného ukazatel 1 doložila uzavřenými

pokračování

smlouvami a doklady o uhrazených zálohách. Stěžovatel se mylí, pokud z nich dovozuje, že z nich neplyne závazek ke koupi. Z článku 1. 1 rezervačních smluv plyne dle názoru žalobkyně závazek ke koupi, jedná se v podstatě o smlouvu o smlouvě budoucí. Žalobkyně má za to, že splnění ukazatele 1 mohla doložit již jen objednávkou (dokonce bez její akceptace). „Inovace procesu“ byla ověřena samotným vyrobením letounu výr. č. 0003. Stěžovatel ani nerozporoval inovace letounu výr. č. 0003, stačil mu závěr o jeho „nevyrobení“. Pojem nultá série není vázán na dokončení certifikace nového letounu EV-55, to nevyplývá z Rozhodnutí. Nultá série je přípravou na sériovou výrobu, tedy na fázi předcertifikační, k certifikaci se žalobkyně do 30. 11. 2015 nezavázala. Ani vyjádření panů M. a Vávry neposkytuje výklad pojmu nultá série. Úvaha o nutné spojitosti nulté série s ukončením procesu typové certifikace z jejich vyjádření ani nevyplývá. Nultá série je proces trvající roky, v rámci něhož může ale i nemusí dojít k certifikaci, pokud výstupem nemá být nabízení letadel ke koupi pro komerční účely. Definice pojmu nultá série není obecným termínem, obsah může být rozdílný u různých firem, měla být vyložena znaleckým posudkem. Žalobkyně jej použila k označení výroby omezeného počtu kusů, které jsou velmi podobné budoucímu sériovému stavu a jsou vyráběny proto, aby bylo možné ihned po získání typového certifikátu dodávat letouny zákazníkům pro komerční využití. Tyto letouny mohou být vyrobeny a zkompletovány ještě před vydáním certifikace, uvedeny do provozu ještě před získáním certifikace a prodány zákazníkovi. Pokud jsou uvedeny do provozu či prodány zákazníkovi, jejich provoz podléhá odlišným pravidlům (nekomerční provoz, vyšší kvalifikace pilota, další provozní omezení), které stanoví buď národní úřad podle národních předpisů či EASA. Nelze tvrdit, že bez certifikace nelze letoun „nulté série“ prodat nebo provozovat, nebo že je pojem navázán nebo podmíněn certifikací. Podotýká, že vývoj letounu je proces časově náročný, stejně tak i proces certifikace (3 roky od zahájení řízení, příp. 5 let ve zvláště složitých případech). Nebylo možno počítat s tím, že by splnění závazných ukazatelů bylo spojeno s ukončením certifikace letounu. Jedná se o podmínku technicky i prakticky nesplnitelnou za dobu od vydání Rozhodnutí po datum splnění závazných ukazatelů. Poukazuje na potřebu určitosti a jednoznačnosti dotačních pravidel. Žalobkyně důrazně polemizuje se závěrem stěžovatelky, že letoun výr. č. 0003 byl vyroben předtím, než žalobkyně požádala o dotaci (březen 2014), neboť tento byl vyroben až koncem roku 2015 (a to i díky spolufinancování z jiných dotačních programů). K důkazu záznamem z leteckého rejstříku namítá, že jej stěžovatel opatřil až v odvolacím řízení (viz zápatí listiny a tam uvedené datum 4. 11. 2019), žalobkyně o doplnění dokazování neinformoval a nedal jí možnost se s novými důkazy seznámit. Stěžovatel z něj ovšem činí závěry, které mají vliv na splnění závazných ukazatelů. Doplnuje, že i s necertifikovanými letouny lze létat. Jakýkoliv letoun bez certifikace lze provozovat a lze s ním létat za splnění určitých podmínek (stanovených Úřadem pro civilní letectví či EASA). Žalobkyně disponovala oprávněním („DOA“), které ji určilo podmínky pro provedení letu a tento povolovalo. Žalobkyně tedy mohla uvolnit do provozu jakýkoli prototyp, který vyvíjí, včetně letounů „nulté série“. S letounem výr. č. 0003 mohla na akci Den letiště Přerov létat, disponovala povolením k letu, mohla letoun nabízet zákazníkům a mohla jej i prodat a umožnit prodávajícímu využití pro nekomerční účely (např. pro vlastní dopravu) prodej takových letounů pro nekomerční účely je běžný. Vzlet necertifikovaného letounu s civilními pasažéry není obecným ohrožením, jak tvrdí stěžovatel. Svědčí to jen o nepochopení materie. Výklad pojmu nultá série je postaven na dvou výpovědích, doplňuje že pan M. se v rámci projektu staral o administraci, má SŠ vzdělání, pan Ing. Vávra je vzděláním strojař a nebyl součástí

projektového týmu k dotaci. Neměli dostatečnou kvalifikaci a odbornost k výkladu tohoto pojmu, nadto s nevyjádřili tak, že by dokončení certifikace bylo obsaženo v pojmu „nultá série“, tudíž i v termínu splnění do konce listopadu 2015. Jedná se o extenzivní výklad stěžovatelky.

[51] Výše uvedené podrobné shrnutí interpretuje NSS následovně:

[52] V Žádosti žalobkyně vymezila předmět projektu tak, že je zaměřen na realizaci produktu zvýšení užitných a technických hodnot výrobku, technologií a služeb (1. etapa zavedení do výroby letounu EV-55) a inovací procesu.

[53] Součástí Žádosti byla Studie.

[54] Ze Studie vyplývá, že žalobkyně již v době podání Žádosti disponovala dvěma funkčními prototypy letounů EV-55 Outback (jeden „létací“ výr. č. 0001 a jeden určený pro pevnostní zkoušky – výr. č. 0002), které byly (spolu)financovány prostřednictvím jiných dotačních programů.

[55] Rozhodnutím shledalo ministerstvo projekt vyhovující. V Rozhodnutí definovalo práva a povinnosti pro poskytnutí dotace.

[56] Daňové orgány vyložily Rozhodnutí tak, že účelem dotace bylo vyrobit zcela nový inovovaný výrobek, jenž měl být uveden na trh a do sériové výroby za předpokladu aplikace nového způsobu produkce a dodávek, tedy tak, že obdržela dotaci na nový výrobek a jako vedlejším cílem projektu byla inovace procesu uskutečňována v podobě ukazatele 2, realizovatelná za předpokladu předešlého splnění ukazatele 1.

[57] Svým náhledem na účel dotace daňové orgány přistoupily i k posouzení naplnění závazných ukazatelů a doložení jejich naplnění.

[58] K naplnění ukazatele 1 uzavřely, že žalobkyně předložila protokoly odpovídající výrobě *jen některých součástí letounu*, nikoli výrobě nulté ověřovací série, žalobkyně neukončila nultou ověřovací sérii nového letounu EV-55, nezískala certifikaci na nový letoun EV-55, nezačala prodej nového letounu EV-55 a neprokázala nově zavedené procesy a nastavené metodiky výroby a dodávky protokoly ze zkušební provozu výroby nového typu letounu EV-55. Žalobkyně doložila pouze protokoly ze zkušební provozu *při výrobě některých součástí letounu EV-55*, nezískala certifikaci. Bez certifikace nelze prodávat. Pokud nelze prodávat, nelze předložit ani faktury, objednávky či statistiky prodeje. Smlouvy o rezervaci nenahrazují požadované statistiky prodeje, faktury se zákazníky ani objednávky.

[59] Závazný ukazatel 2 žalobkyně dle daňových orgánů nenaplnila, neboť vyrobila *pouze některé komponenty*, nikoli ověřovací sérii a nezavedla zkušební provoz.

[60] Dle názoru NSS nelze v Rozhodnutí definované závazné ukazatele v kontextu Žádosti a Studie interpretovat výlučně a jednoznačně tak, že výstupem projektu měla být výroba úplně nového letounu a jeho typová certifikace v čase 1,5 roku od poskytnutí dotace

pokračování

(od 7. 3. 2014 po termín splnění závazného ukazatele 30. 11. 2015), a to za částku ve výši cca 80 milionů Kč, tedy že se žalobce zavázal splnit podmínky dotace v ukončení nulté série se získáním typové certifikace, tedy rozhodnutí o schválení typu výrobku ve smyslu § 7 zákona č. 49/1997 Sb., o civilním letectví. Dle odstavce 1 citovaného ustanovení *Úřad schvaluje typ výrobku na základě žádosti výrobce, dovozce nebo jiné právnické nebo fyzické osoby, která prokáže právní zájem na schválení typu výrobku*. Dle jeho odstavce 5 platí, že *„Úřad vydá rozhodnutí o schválení typu výrobku nejpozději do 3 let od zahájení řízení; ve zvlášť složitých případech do 5 let.“*

[61] Dotčená ustanovení Rozhodnutí lze dle NSS nahlížet i tak, že z prostředků dotace měl být inovován v té době již rozpracovaný letoun výr. č. 0003.

[62] Ve věci nebylo nikterak zpochybněno, že za prostředky z dotace byly pořízeny stroje a zařízení, které umožnily sériovou výrobu; žalobce prokázal zahájení nulté série v té době vyráběného letounu výr. č. 0003; před pořízením strojů se díly vyráběly jednotlivě, po nákupu strojů bylo možné díly vyrábět po více kusech najednou; takto vyrobené díly použil pro kompletaci (inovaci) letounu EV-55 výr. č. 0003, který byl dokončen koncem roku 2015.

[63] Ostatně i obecné definice inovaci¹ chápou jako *„utváření nějaké hodnoty a přispění něčeho nového“*. *„Inovace znamená jakoukoli novinku, resp. změnu k něčemu novému v různých oblastech společenského života“*.² V roce 2018 zveřejnila OECD novou definici pojmu inovace, jež tvrdí, že: *„Inovace je nový nebo vylepšený produkt nebo proces (nebo jejich kombinace), který se výrazně liší od předchozích produktů nebo procesů jednotky a který byl zpřístupněn potenciálním uživatelům (produktu) nebo přinesen do použití jednotkou (proces).“*

[64] Inovaci lze tedy vnímat jako nový nebo vylepšený (již existující) produkt nebo kombinaci obojího.

[65] Stěžovatel své závěry staví zejména na formulaci použité v Rozhodnutí, kde se u předmětu „Inovace výrobku“ stanoví *„zavedení výroby nového výrobku – Letounu“*.

[66] Osamoceným čtením by bylo možné dovodit, že tento závazný ukazatel tkví ve výrobě zcela nového letounu.

[67] Daňové orgány ovšem zcela opomněly materii nahlédnout i skrze Studii, byť samy ve svých písemných výstupech na propojenost Studie, Žádosti a Rozhodnutí upozorňují. Studie opravdu byla nedílnou součástí Žádosti a dle článku II Rozhodnutí byla žalobkyně povinna realizovat projekt v souladu se Žádostí.

[68] Ze Studie co do splnění ukazatele 1 vyplývá, že novým výrobkem byla od samého počátku míněna inovace spočívající v zavedení výroby „generačně“ nového neboli inovovaného či technicky vylepšeného letounu EV-55. Již výše v bodě 33 tohoto rozsudku, jakož i v bodě 32 rozsudku krajského soudu, bylo vyzdvihnuto, že Studie ve svém bodě 3.3 novost výrobku chápe tak, že „projekt přináší *technicky* nový produkt (z hlediska

¹ srov. DRUCKER, Peter F. Inovace a podnikavost, Praxe a principy. Praha: Management Press, 1993. s. 45.

² Veber, J., et al. Management inovací. Praha: Management Press, 2016.

technického řešení); stupeň novosti procesu (ve vztahu k trhu) je nový na světě; stupeň novosti výsledného produktu (z hlediska technického řešení), je technicky nový produkt; stupeň novosti výsledného produktu (ve vztahu k trhu) je nový na světě. Na straně 29 Studie byl tento nový produkt popsán tak, že se jedná o „nový víceúčelový letoun –turbovtulový dvoumotorový letoun nové generace (...)“. Ve Studii byly rovněž vymezeny jeho charakteristické vlastnosti (viz bod 33 tohoto rozsudku).

[69] Lze dovodit, že v tomto ohledu se co do technických parametrů „inovovaný produkt“ odlišuje od funkčních prototypů, kterými žalobkyně disponovala v době podání předmětné žádosti (prototyp č. 0001 a č. 0002, jak byly specifikovány v kapitole 3 oddílu 3.4 Studie proveditelnosti, které byly financovány prostřednictvím jiných dotačních programů). Zahrnoval více než dva tisíce nových a více než dva tisíce změněných položek oproti předchozím prototypům. To žalobkyně doložila protokoly ze zkušebního provozu a technickými parametry dílů a inovovaných dílů při jeho výrobě, kontrolními protokoly při výrobě dílů/součástí pro EV-55 prováděných na nových strojích pořízených z dotčeného předmětného dotačního programu Inovace a soupisem součástí pro EV-55 vyráběných na strojích nepochybných z dotace, protokoly technologických postupů atd.

[70] Citovanými dokumenty byla dle NSS žalobkyně s to prokázat naplnění závazných ukazatelů v jí prezentovaném smyslu, tj. inovace spočívající v zavedení výroby generačně nového letounu EV-55, nikoli výroby zcela nového typu letounu.

[71] Daňové orgány podklady předložené žalobkyní k doložení splnění jednotlivých kritérií závazných ukazatelů ovšem posuzovaly prizmatem svého pohledu na účel dotace. Svým pojetím cíle dotace pak vyložily i další dílčí pojmy závazných ukazatelů a kritérií pro doložení jejich naplnění. Tím podstatně zúžily možnost, aby žalobkyně jejich splnění vůbec prokázala, resp. toto téměř znemožnily.

[72] Například svým výkladem termínu „nultá série“, jak byl použit v Rozhodnutí a Studii, dovodily, že se žalobkyně zavázala vyrobit zcela nový typ letounu a kompletně dokončit jeho certifikaci.

[73] Nultá série ovšem může být nazírána i úhlem pohledu žalobkyně, tedy jako příprava na sériovou výrobu, tzn. na fázi předcertifikační.

[74] Klíčový v tomto ohledu je fakt, že k získání typového certifikátu ve lhůtě do 30. 11. 2015 se žalobkyně ve Studii, Žádosti ani v Rozhodnutí nikterak nezavázala. Nelze bez dalšího aprobovat daňovými orgány opakovaně zdůrazňovanou nutnou spojitost nulté série s ukončením procesu typové certifikace. Nutná spojitost ostatně nevyplývá ani z opakovaně citovaných vyjádření zaměstnance či jednatele žalobce.

[75] I stěžovatel v rozhodnutí o odvolání i kasační stížnosti připouští, že certifikace nebyla předpokládaným kritériem nutným k doložení splnění naplnění závazného ukazatele 1. Jedním dechem přitom však dodává, že byla nutnou podmínkou pro uvedení na trh, tedy proto, aby letoun mohl být nabízen zákazníkům. Z uvedeného pak svou logikou dovozuje, že žalobkyní uzavřené rezervační smlouvy jsou irelevantní z hlediska doložení

pokračování

uvedení na trh inovovaného výrobku. Tento, až sofistický, přístup daňových orgánů překrucuje znění závazných ukazatelů v Rozhodnutí.

[76] Schválení typu výrobku ve smyslu zákona o civilním letectví (zkráceně v textech označováno jako certifikace) nebylo nikterak v závazných ukazatelích, resp. kritériích pro jejich naplnění, presumováno. Daňové orgány rovněž zcela vytěsnily možnost uvést na trh i letadlo, které doposud nebylo certifikováno (například pro nekomerční využití, provoz se speciálním povolením *etc.*). Svým výkladem tak nepřiměřeně extenzivně rozšířily podmínky Rozhodnutí v neprospěch příjemkyně dotace. Daňové orgány při svém výkladu účelu dotace a závazných ukazatelů pominuly reflektovat zcela specifické prostředí leteckého průmyslu.

[77] Krajský soud proto správně v bodě 31 svého rozsudku uzavřel, že stěžovatel předloženým výkladem účelu dotace a závazných ukazatelů, jakožto závazku v podobě certifikace a uvedení na trh, resp. kritérií jejich splnění, způsobil jejich reálnou nesplnitelnost z důvodu technologické náročnosti a dlouhodobosti procesu certifikace.

[78] S výkladem předloženým žalobkyní ostatně koresponduje, jak již rovněž vyzdvihl krajský soud v bodě 33 napadeném rozsudku, i stanovisko žalobkyně uveřejněné na jejích internetových stránkách (citováno v bodě 48 tohoto rozsudku), z něhož stěžovatel dovozuje nesplnění závazných ukazatelů dotace (tj. nedokončení certifikace ve stanovené lhůtě). Sdělení lze nicméně interpretovat i tak, že dotace cílí právě na onu fázi předcertifikační, přičemž žalobkyně informuje o úspěšném postupu směrem k dokončení certifikace, již očekává v prvním čtvrtletí roku 2017. Žalovaný však z uvedeného sdělení dovozuje, že žalobce jím „přiznává“ nesplnění závazných ukazatelů dotace (nedokončení certifikace ve stanovené lhůtě). I tímto „nevinným“ prohlášením žalobkyně ve veřejném prostoru lze podpořit její názor, že od samého počátku vnímala, že dotace cílí na fázi předcertifikační; na webových stránkách otevřeně informuje o úspěšném postupu směrem k dokončení certifikace.

[79] Výše byla zdůrazněna obecná povinnost žalobkyně, jakožto příjemkyně dotace, naplnit předpoklady vymezené v Rozhodnutí (tj. i závazné ukazatele). V souzené věci byly nicméně podmínky Rozhodnutí nastaveny tak, že neumožňovaly jednoznačný výklad. A stěžovatel upřednostnil ten, který je pro žalobkyni jednoznačně nepříznivý.

[80] NSS přitom v rozsudku ze dne 11. 11. 2010, č. j. 1 Afs 77/2010 - 81, publ. pod č. 2243/2011 Sb. NSS, či ze dne 28. 2. 2014, č. j. 5 Afs 90/2012 - 33, uzavřel, že právo poskytovatele dotace vymezit podmínky jejího čerpání souvisí s povinností vymezit dotační podmínky jednoznačným, určitým a srozumitelným způsobem, který zajistí předvídatelnost postupu při případném zpětném vymáhání poskytnuté dotace či uplatnění sankčního odvodu, resp. stav, kdy příjemce bude mít jistotu ohledně obsahu dotačních podmínek.

[81] NSS připomíná, že v nynější věci správní orgány nedospěly k závěru, že by z jednání žalobkyně bylo možno dovozovat, že by záměrně zvolila parametry nereálné či nesplnitelné ve snaze zvýšit svou šanci pro získání dotace oproti jiným subjektům, a následně se dovolávala toho, že daný parametr nebyla nakonec schopna naplnit. Žalobkyně se pohybovala v legálním prostoru, které ministerstvo jako poskytovatel dotace vymezilo

Rozhodnutím. Nejednoznačné vymezení účelu dotace, resp. závazných kritérií a jednotlivých pojmů kritérií splnění závazných ukazatelů umožňující dvojí výklad, přitom nelze klást k tíži žalobkyně. Bylo totiž na ministerstvu, aby podmínky dotace vymezilo v souladu se zásadou právní jistoty jasně a jednoznačně.

[82] V souzené věci z žádné dokumentace (Studie, Žádost, Rozhodnutí) neplyne definice pojmu „nultá série“. Rozhodnutí rovněž nestanoví podmínku letoun certifikovat, resp. užitý pojem „vedení letounu na trh“ není certifikační podmíněn. Žalobkyní předložený výklad se přitom v kontextu všech shora vymezených skutkových okolností věci a ve specifickém prostředí leteckého průmyslu jeví jako logičtější. Bylo primární odpovědností ministerstva jasně vymezit požadavky, na nichž pro účely poskytnutí dotace trvá. Učinil-li tak nekonkrétním, ba zavádějícím způsobem, pak nemohou být nejasnosti ve stanovených podmínkách, závazných ukazatelích či kritériích pro jejich splnění kladeny k tíži žalobkyně jako příjemkyně dotace (srov. obdobně rozsudek NSS ze dne 28. 2. 2014, č. j. 5 Afs 90/2012 - 33).

[83] I Ústavní soud v nálezu ze dne 16. 6. 2015, sp. zn. Pl. ÚS 12/14, uvedl, že správní orgány mají odpovědnost nejen za ochranu veřejných prostředků před případným zneužitím dotace, nýbrž i za ochranu práv příjemce. Podmínky čerpání přidělené dotace jsou stanoveny (mimo zákonné povinnosti) buď v rozhodnutí o přidělení dotace, nebo ve smlouvě o poskytnutí dotace a v celé řadě příruček, podmínek a metodik, na které tyto právní tituly poskytnutí dotace odkazují a které tak musejí příjemci dotace při jejím čerpání dodržovat. Ústavní soud připomněl zásadní důležitost ústavního principu právního státu a jednotlivých jeho aspektů, mezi které spadá i transparentnost a jasnost právních pravidel: „V demokratickém právním státu musí mít právo náležitou kvalitu formální [srov. nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 77/06 ze dne 15. 2. 2007 (N 30/44 SbNU 349; 37/2007 Sb.), bod 45, nebo nálezy sp. zn. II. ÚS 3764/12 ze dne 13. 5. 2014 (N 91/73 SbNU 517)]. Pro demokratický právní stát je charakteristický princip právní jistoty, spočívající mimo jiné v tom, že právní pravidla budou jasná a přesná a budou zajišťovat, že právní vztahy a jejich důsledky zůstanou pro adresáty pravidel předvídatelné“.

[84] Z ustálené judikatury NSS plyne, že je to poskytovatel dotace, který primárně svým rozhodnutím vytváří právní rámec, v jehož mezích má příjemce dotace povinnost se pohybovat. Pokud zvolí při stanovení povinností neurčité právní pojmy, které nemají jednoznačnou zákonnou definici, musí následně unést i případné negativní důsledky vyplývající z již ustálené zásady, dle které nelze neurčitost právního pojmu v dohodě o poskytnutí prostředků klást k tíži příjemci finančních prostředků jakožto slabší strany (rozsudky NSS ze dne 16. 7. 2008, č. j. 9 Afs 202/2007 - 68, či ze dne 29. 10. 2009, č. j. 1 Afs 100/2009 - 63, 2332/2011 Sb. NSS, nebo novější ze dne 8. 2. 2018, č. j. 1 Afs 370/2017 - 39). Při posuzování, zda došlo k porušení rozpočtové kázně, mají správní orgány povinnost si v rámci předběžné otázky učinit úsudek o jasnosti a srozumitelnosti dohody o poskytnutí příspěvku ze státního rozpočtu na daný účel (rozsudek NSS ze dne 11. 11. 2010, č. j. 1 Afs 77/2010 - 81, 2243/2011 Sb. NSS).

[85] S ohledem na výše uvedené nelze uzavřít, že by žalobkyně nedodržela podmínky stanovené v Rozhodnutí a porušila rozpočtovou kázeň. Stěžovatel nejednoznačně definovaný účel dotace, závazné ukazatele a jednotlivá kritéria dokládající jejich naplnění,

pokračování

vyložil k tíži žalobkyně, a v důsledku tím učinil splnění účelu dotace nereálným (vývoj a výroba nového typu letounu a dokončení procesu jeho certifikace ve lhůtě trvající cca rok a půl).

[86] V dalším řízení stěžovatel znovu posoudí naplnění závazných ukazatelů žalobkyní s přihlédnutím k účelu dotace, jak byl interpretován krajským soudem, s jehož závěrem NSS souzní.

IV. Závěr a náklady řízení

[87] Krajský soud postupoval správně, pokud zrušil rozhodnutí stěžovatele, protože výklad účelu dotace a z něho plynoucí závěr o nesplnění závazných ukazatelů a porušení rozpočtové kázně vycházel z nejasně a nesrozumitelně vymezených podmínek Rozhodnutí vyložených v neprospěch žalobkyně. S ohledem na to, že NSS aproboval závěr krajského soudu, rovněž neposuzoval další kasační námitky mířící do (ne)naplnění dílčích kritérií závazných ukazatelů. To, že je krajský soud s ohledem na svůj závěr nevypořádal, nezpůsobuje nepřezkoumatelnost jeho rozhodnutí.

[88] Neúspěšný stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s.). Úspěšné žalobkyni přiznal soud náhradu nákladů řízení za tři úkony právní služby, konkrétně za tři vyjádření [§ 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu (vyhláška č. 177/1996 Sb.)], a to ve výši 3 100 Kč za jeden úkon právní služby [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5 advokátního tarifu]. Ke každému úkonu právní služby je pak nutno připočítat 300 Kč paušální náhrady hotových výdajů podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu. To činí dohromady $(3 \times 3\,100 + 3 \times 300 =)$ 10 200 Kč; spolu s DPH v sazbě 21 % je výsledná částka odměny 8 228 Kč. Žalovaný povinen uhradit k rukám zástupce žalobce částku ve výši 12 342 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 22. května 2024

Michal Bobek v. r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Dagmar Dolníčková

