



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Veroniky Juříčkové a soudců Filipa Dienstbiera a Petra Šuránka v právní věci žalobkyně: **TRIANGOLO spol. s r.o.**, sídlem Wolkerova 845, Hulín, zastoupená JUDr. Milenou Novákovou, advokátkou, sídlem Vyšný 157, Český Krumlov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 11. 2021, č. j. 41847/21/ 5200-11433-712953, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 22. 2. 2024, č. j. 30 Af 5/2022-67,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost žalobkyně **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení případu

[1] Finanční úřad pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2015 a zdaňovací období od 1. 1. 2016 do 31. 12. 2016 se zaměřením na oprávněnost uplatnění odčitatelné položky od základu daně na podporu výzkumu a vývoje dle § 34 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Na základě provedené daňové kontroly správce daně uzavřel, že projekt výzkumu a vývoje předložený žalobkyní (dále též „projekt“) nespĺňoval formální požadavky dle § 34c zákona o daních z příjmů. Konkrétně měl projekt

příliš obecně vymezený cíl, nebyly v něm uvedeny všechny osoby, které se měly na projektu podílet, a nebyl řádně definován způsob kontroly a hodnocení projektu. Z důvodu nesplnění formálních požadavků správce daně uplatnění odčitatelné položky na podporu výzkumu a vývoje neuznal. Dodatečnými platebními výměry za dotčená zdaňovací období správce daně doměřil žalobkyni daň z příjmů právnických osob v celkové výši 1 309 860 Kč a uložil jí povinnost uhradit penále.

[2] Žalobkyně podala proti dodatečným platebním výměrům odvolání. Žalovaný částečně upravil závěry správce daně, neboť měl na rozdíl od správce daně za to, že žalobkyně v projektu vymezila osoby odborně zajišťující řešení výzkumu. Žalovaný se však ztotožnil s tím, že cíl projektu byl vymezen příliš obecně a že projekt neobsahoval dostatečně konkrétní způsob hodnocení a kontroly. I přes dílčí provedenou změnu hodnocení žalovaný uzavřel, že žalobkyni nelze odčitatelnou položku na podporu výzkumu a vývoje pro formální nedostatky projektu uznat. Rozhodnutím označeným v záhlaví tohoto rozsudku proto odvolání zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil.

[3] Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného žalobu, kterou Krajský soud v Brně v záhlaví označeným rozsudkem zamítl. V odůvodnění rozsudku uvedl, že podstatou projektu bylo zjistit příčiny vzniku kovárenských vad při výrobě tvarových kruhů a následně vhodnou úpravou technologie odstranit či omezit riziko jejich vzniku. Takto formulovaný cíl krajský soud ve shodě s žalovaným nepovažoval za dostatečně určitý. Žalobkyně v projektu nekonkretizovala, u jakých typů výrobků se nedostatky (kovárenské vady) objevovaly a v jakém rozsahu. Rovněž neuvedla, jaké konkrétní změny technologie hodlala v průběhu realizace projektu vyzkoušet, a především k jakým výsledkům mělo řešení projektu směřovat. Předložený projekt pouze obecně zmiňoval, že dojde ke zdokonalení technologického postupu výroby tvarových kruhů nspecifikovaného typu blíže nspecifikovaným způsobem. Projekt také nezachycoval, jaký byl stav výrobní technologie před zahájením řešení projektu, ani stav, jehož žalobkyně hodlala dosáhnout po jeho dokončení. Krajský soud proto potvrdil závěr žalovaného, že žalobkyně cíl projektu vymezila nedostatečně.

[4] Ke způsobu kontroly krajský soud uvedl, že bylo na žalobkyni, jaký způsob kontroly a hodnocení projektu zvolí, avšak měla tak učinit dostatečně určitým způsobem. Kritéria úspěšnosti projektu žalobkyně stanovila pouze tak, že jinými slovy zopakovala jeho cíl. Žádnou konkrétní předem stanovenou metodiku kontroly a hodnocení projekt neobsahoval. Žalovaný dle krajského soudu důvodně poukázal na to, že projekt by měl standardně obsahovat údaje o tom, kdo, jak, kdy a na základě jakých měřitelných kritérií bude kontrolovat a hodnotit postup řešení projektu. Tento požadavek žalobkyně nenaplnila. Krajský soud proto dospěl k závěru, že jelikož žalobkyně cíl projektu neurčila dostatečně, mohla jen obtížně vymezit způsob kontroly a hodnocení, neboť nebylo zřejmé, co přesně mělo být kontrolováno a hodnoceno.

[5] Pokoušela-li se žalobkyně odstranit nedostatky projektu předložením dalších informací a podkladů, krajský soud tuto dodatečnou nápravu nepřipustil s odůvodněním, že cíl i způsob kontroly musí vypracovaný projekt výzkumu a vývoje dostatečně vymezovat před vlastním zahájením jeho řešení. Nedostatky proto nelze zhojit dodatečným předložením podkladů o průběhu řešení projektu.

pokračování

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[6] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost. Namítala, že při posuzování nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje je nutno vycházet z podmínek, které jasně stanoví právní úprava. Za rozhodující úpravu stěžovatelka považuje zákon č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací). Krajský soud měl proto dle jejího názoru posuzovat výhradně to, zda stěžovatelka v projektu vymezila cíl a způsob kontroly v souladu s tímto zákonem. To však neučinil, neboť aplikaci zákona o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací vůbec nezvažoval.

[7] Krajský soud také pochybil při aplikaci zákona o daních z příjmů. Namísto toho, aby se zaměřil na zákonnou podmínku, že cíl projektu musí být dosažitelný v době jeho řešení a vyhodnotitelný po jeho ukončení, hodnotil určitost projektu. Dosažitelnost cíle projektu ani jeho vyhodnocení krajský soud nepochybnil, konstatoval však nesplnění podmínek, které zákon o daních z příjmů nezná a u projektů výzkumu a vývoje jejich splnění nevyžaduje.

[8] Ke kontrole a hodnocení projektu stěžovatelka uvedla, že krajský soud tuto podmínku posoudil nikoli v intencích zákona o daních z příjmů, nýbrž aplikoval značně rozšiřující výklad nad rámec zákona, který je nepřipustný. Kritéria kontroly stěžovatelka nastavila v souladu se zákonem a navázala je na cíl projektu. Požadavky bezpečnosti upravoval předpis stěžovatelkou označený jako Norma 810-1, který vymezuje požadavky na kola pro kolejovou dopravu. Dle stěžovatelky bylo nadbytečné do projektu zaznamenávat to, co stanoví jiný právní předpis. Zásadní pro kontrolu byl i dokument vyhodnocující proces výzkumu a vývoje a rovněž vyjádření vedoucího projektu Ing. S.

[9] Dle stěžovatelky žalovaný i krajský soud shodně potvrdili, že k realizaci výzkumu skutečně došlo, avšak již neposuzovali, zda byl výzkum přínosem pro její ekonomickou činnost. Omezili se na vytýkání formálních vad projektu, aniž zohlednili skutečné výsledky výzkumu, čímž došlo k porušení § 8 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Dle stěžovatelky měl dostat přednost skutečný přínos výzkumu, nikoli představa žalovaného o podobě projektu.

[10] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu. Uvedl, že k uplatnění odpočtu na podporu výzkumu a vývoje musí daňový subjekt splnit formální a věcné podmínky. Stěžovatelka nesplnila již formální podmínky. Projekt sice obsahoval cíl, stěžovatelka jej však zformulovala neurčitě, a tudíž ani nebyl vyhodnotitelný. V projektu chyběl popis výchozího stavu řešené problematiky i definování podstaty činnosti výzkumu a vývoje. Z obecně pojatého projektu nevyplývaly žádné konkrétní měřitelné cíle reálně vyhodnotitelné po jeho ukončení. Po formální stránce bylo také povinností stěžovatelky zanést do projektu způsob kontroly a hodnocení takovým způsobem, aby bylo ověřitelné, jaký mechanismus při kontrole a hodnocení použila a s jakou četností. Tyto informace projekt neobsahoval, neboť v něm absentovaly měřitelné požadavky.

[11] Žalovaný dále nesouhlasil s tím, že by krajský soud v daném případě uplatnil rozšiřující výklad zákona o daních z příjmů. Požadavek na dodržení formálních podmínek představuje jeden z nástrojů proti zneužívání odčitatelné položky na podporu výzkumu

a vývoje. Cílem výzkumné a vývojové činnosti je dosažení jedinečného řešení. Projekt proto musí tuto unikátnost odrážet a obsahovat dostatečně konkrétní, specifické a měřitelné cíle i způsob jejich hodnocení a kontroly. Formální nedostatky projektu nemohl dodatečně zhojit stěžovatelčin odkaz na jiné dokumenty.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[12] Nejvyšší správní soud kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

[13] V nyní souzené věci je mezi účastníky řízení veden spor o to, zda stěžovatelkou předložený projekt výzkumu a vývoje „*Rozšíření technologických možností výroby tvarových krubů vyráběných radiálně axiálním rozválcováním za tepla*“ naplňoval zákonem stanovené formální náležitosti, konkrétně cíl projektu a způsob kontroly a hodnocení.

[14] Podle § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů lze od základu daně odečíst odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání.

[15] Podle § 34c odst. 1 zákona o daních z příjmů *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.*

[16] Projektová dokumentace obsahuje mj. *cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnotitelné po jeho ukončení* [§ 34c odst. 1 písm. c)]; *způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků prováděných ode dne podání oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje* [písm. f) téhož ustanovení zákona].

[17] K věci samé Nejvyšší správní soud uvádí, že se problematikou uplatnění odčitatelné položky na podporu výzkumu a vývoje ve své rozhodovací činnosti opakovaně zabýval. Ustanovení § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů dává poplatníkům daně možnost uplatnit odpočet nákladů vynaložených na realizaci výzkumu a vývoje od základu daně. S ohledem na „poutavost“ možnosti odpočtu nákladů na výzkum a vývoj předepisuje zákon o daních z příjmů řadu materiálních a formálních podmínek, které je nutno k uplatnění odpočtu od základu daně splnit (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2014, č. j. 6 Afs 60/2014-56).

[18] Odpočet na podporu výzkumu a vývoje představuje výjimku z pravidla, že tentýž výdaj (náklad) lze v základu daně u téhož poplatníka uplatnit pouze jednou. Již tato skutečnost předpokládá zvýšené nároky na daňový subjekt k prokázání oprávněnosti uplatněné odčitatelné položky. Důkazní břemeno v tomto ohledu tíží daňový subjekt, který si odpočet na podporu výzkumu a vývoje nárokuje (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2020, č. j. 8 Afs 72/2018-52), přičemž musí vycházet z toho, že po něm může být požadováno prokázání splnění všech s tím spojených povinností (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2017, č. j. 10 Afs 77/2017-56, ze dne 25. 5. 2020, č. j. 8 Afs 72/2018-52, nebo ze dne 10. 6. 2021, č. j. 10 Afs 338/2020-45; a rovněž např. usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 3565/14).

pokračování

[19] Jednou z těchto povinností je i vypracování a předložení formalizovaného projektu výzkumu a vývoje, jehož konkrétní povinné náležitosti stanoví zákon o daních z příjmů. Písemný projekt výzkumu a vývoje není dokumentem samoúčelným, neboť slouží jako základní a ucelený dokument, jímž daňový subjekt správci daně prokazuje nárok na uplatnění odpočtu od základu daně. Současně se jedná o jeden z nástrojů proti zneužívání institutu odpočtu výdajů (nákladů) vynaložených na výzkum a vývoj (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2017, č. j. 10 Afs 77/2017-53, ze dne 14. 11. 2019, č. j. 1 Afs 363/2018-113, a ze dne 3. 3. 2022, č. j. 1 Afs 292/2020-49).

[20] Nesplnění, byť jen jediné z formálních náležitostí projektu má za následek nemožnost uplatnění odčitatelné položky, v takovém případě pak již není třeba se dále zabývat splněním ostatních zákonných podmínek (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2014, č. j. 6 Afs 60/2014-56, ze dne 27. 4. 2017, č. j. 7 Afs 261/2016-20, nebo ze dne 21. 7. 2022, č. j. 8 Afs 170/2020-49, č. 4379/2022 Sb. NSS).

[21] Nejvyšší správní soud současně připomíná, že je to především krajský soud, kdo plní úlohu soudu „nalézacího“ a hodnotí žalobou napadené rozhodnutí v tzv. plné jurisdikci, včetně otázek skutkových, o nichž si sám učiní úsudek. Intervence ze strany Nejvyššího správního soudu je v tomto ohledu výjimečná a omezuje se toliko na vady řízení a dokazování (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 3. 2017, č. j. 6 As 256/2016-79). Takových vad se krajský soud v souzeném případě nedopustil. Naopak řádně a srozumitelně v napadeném rozsudku odůvodnil a vysvětlil, jak skutkový stav posoudil a z jakých konkrétních důvodů a na základě jakých důkazů dospěl k závěru, že projekt vykazuje formální vady, které vedly k nepřiznání uplatněného nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje.

[22] Stěžovatelka v kasační stížnosti zpochybnila aplikaci zákona o daních z příjmů krajským soudem. Nejvyšší správní soud již v řadě rozsudků na konkrétních příkladech vyložil problematiku posuzování odpočtu na podporu výzkumu a vývoje. Tyto závěry následně opakovaně potvrdil i Ústavní soud (viz již výše citované usnesení sp. zn. II. ÚS 3565/14, nebo usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 1. 2015, sp. zn. II. ÚS 3565/14, či ze dne 21. 1. 2020, sp. zn. III. ÚS 61/20). Krajský soud věc stěžovatelky posuzoval v intencích této bohaté judikatury, kterou v napadeném rozsudku podrobně citoval a aplikoval ji na konkrétní okolnosti nynějšího případu. Krajský soud se proto nedopustil nepřipustného či rozšiřujícího výkladu zákona o daních z příjmů, naopak jej aplikoval zcela v intencích judikturních závěrů Nejvyššího správního soudu.

[23] Krajský soud rovněž správně neaplikoval na daný případ zákon o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací, který upravuje odlišnou problematiku, konkrétně účelovou či institucionální podporu výzkumu a vývoje, například formou grantů. Stěžovatelčin případ se však žádné takové podpory netýká. Spor představuje výhradně hodnocení nárokovaného daňového zvýhodnění podpory výzkumu a vývoje. Tuto daňovou problematiku plně upravuje zákon o daních z příjmů, který vymezuje řadu materiálních a formálních podmínek, jejichž splnění je nutné pro přiznání odpočtu.

[24] K samotným podmínkám projektu výzkumu a vývoje pak Nejvyšší správní soud uvádí, že krajský soud posuzoval naplnění dvou podmínek, a sice definování cíle a vymezení způsobu kontroly a hodnocení. K cíli projektu krajský soud uvedl, že jej stěžovatelka dostatečně nespécifikovala, s čímž se Nejvyšší správní soud ztotožňuje. Cílem výzkumné

a vývojové činnosti musí být dosažení jedinečného řešení. Základním kritériem pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních (příbuzných) činností je tak přítomnost ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty. Zákon současně stanoví požadavek, aby byl cíl po ukončení projektu vyhodnotitelný. Cíl v projektu výzkumu a vývoje musí tedy daňový subjekt formulovat dostatečně určitě, aby bylo zřejmé, v čem spatřuje prvek novosti, resp. prvek odstranění technické nejistoty, v čem se řešení liší od současného stavu a jaký bude jeho přínos (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2017, č. j. 10 Afs 77/2017-53). Aby mohl cíl projektu výzkumu a vývoje uvedené požadavky naplňovat, musí jej daňový subjekt dostatečně konkrétně vymezit, zejména musí popsat výchozí stav a zamýšlený cíl, aby bylo možno posléze posoudit, zda se skutečně jednalo o výzkumnou činnost.

[25] Krajský soud v napadeném rozsudku správně uvedl, že stěžovatelka tento požadavek nespĺnila. Cíl definovala obecně, pouze jako „*zdokonalení technologického procesu výroby tvarových kruhů*“. Blíže nevymezila, v jakém rozsahu a jaké konkrétní změny technologie hodlala v průběhu realizace projektu vyzkoušet či k jakým výsledkům mělo řešení projektu směřovat. Důležitým nedostatkem projektu byl rovněž chybějící popis stavu výrobní technologie před zahájením projektu a po jeho předpokládaném dokončení. Bez definovaného počátečního a zamýšleného koncového stavu tak z projektu neplynulo, jaké okolnosti by vedly ke zdokonalení technologického procesu výroby. Bez konkrétních údajů nebylo možné potvrdit, zda byl cíl projektu dosažitelný a vyhodnotitelný. Pouze konkrétně vymezený cíl projektu by splňoval zvýšené nároky, které z hlediska uplatnění odčitatelné položky na projekty výzkumu a vývoje klade právní úprava a judikatura. Jelikož stěžovatelka důležitou formální podmínku v podobě dostatečně konkrétně definovaného cíle projektu nespĺnila, postačovala již tato skutečnost k odepření nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje.

[26] Druhou zkoumanou podmínkou bylo vymezení kontroly a hodnocení projektu. Nejvyšší správní soud v této souvislosti uvádí, že požadavek na vymezení způsobu kontroly a hodnocení postupu řešení projektu výzkumu a vývoje není samoúčelný, ale má mimo jiné umožnit finančním orgánům zkoumat, zda kontrola a vyhodnocení proběhly, a pokud skutečně proběhly, zda lze případné záznamy o výsledcích kontroly použít při doložení nároku na odpočet (rozsudek ze dne 12. 1. 2017, č. j. 9 Afs 144/2016-51). Požadavek na stanovení způsobu kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků není naplněn, pokud se projekt o způsobu kontroly a hodnocení nezmiňuje, anebo tak činí zcela nedostatečně, tedy nestanoví, jakým způsobem a na základě jakých kritérií bude po věcné stránce hodnoceno, zda a do jaké míry byl projekt úspěšný (viz již odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 170/2020-49).

[27] Krajský soud ve shodě s výše uvedenou judikaturou konstatoval, že žádnou konkrétní předem stanovenou metodiku kontroly a hodnocení projekt neobsahoval. Projekt nespĺcifikoval jasná kritéria, dle kterých se měl postup řešení projektu a jeho výsledky hodnotit, což souvisí s nedostatečně vymezeným cílem projektu. Není-li dostatečně určitě vymezen cíl, lze také obtížně stanovit kontrolní mechanismy, jelikož není zřejmé, co přesně má být hodnoceno. Na tomto závěru nic nemění ani stěžovatelčin odkaz na to, že způsob kontroly stanovovaly jiné předpisy či dokumenty. Popis způsobu kontroly a hodnocení představuje zákonnou podmínku, proto bylo povinností stěžovatelky jej

pokračování

v odpovídajícím rozsahu zanést do projektu před započítáním jeho realizace. Také nedodržení této podmínky důvodně vedlo k odepření odčitatelné položky na výzkum a vývoj.

[28] Každá ze dvou nedodržení formálních podmínek projektu by přitom sama o sobě postačovala k neuznání odčitatelné položky. Formální nedostatky a nedodržení zákonných požadavků pak nemohly zhojit stěžovatelkou dodatečně předložené dokumenty vyhodnocující proces výzkumu a vývoje či vyjádření vedoucího projektu. Není totiž úkolem finančních orgánů ani správních soudů, aby samy aktivně propojovaly dodatečně doložené dokumenty a dovozovaly z nich formální a obsahové náležitosti projektu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2014, č. j. 6 Afs 60/2014-56). Z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že chybějící formální náležitosti v předložených projektech nelze dodatečně zhojit odkazem na další dokumentaci či podklady dokumentující vlastní realizaci jednotlivých projektů (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 9. 2021, č. j. 7 Afs 411/2019-54, nebo ze dne 10. 11. 2022, č. j. 6 Afs 161/2021-57).

[29] Nejvyšší správní soud zároveň doplňuje, že požadavek daňových orgánů na předložení řádných projektů obsahujících všechny zákonem stanovené náležitosti není projevem přepjatého formalismu. Nejedná se pouze o informace administrativního charakteru, ale o podstatné náležitosti projektu, které správci daně umožňují věcnou kontrolu toho, zda byly výdaje (náklady) vynaloženy za účelem předpokládaným v § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů, tj. zda byla v rámci projektu skutečně realizována výzkumná a vývojová činnost. Na náležitostech této dokumentace je třeba trvat i s ohledem na to, aby bylo zabráněno spekulativnímu a účelovému uplatňování odpočtů (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 9. 2021, č. j. 7 Afs 411/2019-54, a ze dne 4. 8. 2023, č. j. 10 Afs 12/2021-75). Pokud tedy stěžovatelka doložila pouze obecný a stručný dvoustránkový dokument, který podle svého obsahu představoval spíše nástin či nosné body, které teprve měly sloužit pro vypracování řádného projektu výzkumu a vývoje, krajský soud správně uzavřel, že předložený projekt nenaplnil formální podmínky plynoucí z § 34c odst. 1 zákona o daních z příjmů.

[30] Závěrem Nejvyšší správní soud odmítl také stěžovatelčinu námitku, že krajský soud i žalovaný upřednostnili formální požadavky před faktickou realizací výzkumu a jeho ekonomickým přínosem. Jak plyne z výše odkazované judikatury, s odpočtem na podporu výzkumu a vývoje se z důvodu jeho výhodnosti pojí přísnější podmínky pro jeho uplatnění. Tyto podmínky stěžovatelka nedodržela, proto jí byl nárok na odpočet odepřen, a to bez ohledu na to, zda a jak se výzkum fakticky uskutečnil. Finanční orgány také neporušily § 8 odst. 3 daňového řádu, dle kterého mají obecnou povinnost vycházet ze skutečného obsahu právního jednání a jiných skutečností. V tomto ohledu vycházely ze skutečného obsahu projektu a zdůvodnily, v čemž spatřovaly jeho formální nedostatky.

IV. Závěr a náklady řízení

[31] Nejvyšší správní soud tak neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty poslední zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), zamítl.

[32] O nákladech řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 a 7 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že žalobkyně (stěžovatelka) neměla ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho obvyklé úřední

činnosti nevznikly, Nejvyšší správní soud rozhodl tak, že žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti a žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. srpna 2024

Mgr. Ing. Veronika Juříčková
předsedkyně senátu