



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Ivo Pospíšila, soudce JUDr. Josefa Baxy a soudkyně JUDr. Lenky Kaniové v právní věci žalobkyně: **JIRI MODELS a. s.**, se sídlem Vladislavova 250, Písek, zastoupena JUDr. Antonínem Tunklem, advokátem se sídlem Komenského 6, Dačice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 2. 2019, č. j. 8816/19/5200-11435-712486, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 22. 7. 2020, č. j. 51 Af 6/2019 - 50,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) doměřil žalobkyni daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 a 2014, a to dodatečnými platebními výměry ze dne 19. 4. 2018, č. j. 1037159/18/2208-50522-307266 a ze dne 19. 4. 2018, č. j. 1045026/18/2208-50522-307266. V obou případech také uložil žalobkyni povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené daně. Správce daně tak učinil z důvodu, že zjistil vady projektů výzkumu a vývoje spočívající v nesplnění požadavků § 34c odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Žalobkyně započala s pracemi ještě před samotným schválením projektů, současně nesplnila požadavky na stanovení cílů projektů výzkumu a vývoje, neboť stanovené cíle byly formulovány příliš vágně. Dále také žalobkyně nevedla oddělenou evidenci nákladů na výzkum a vývoj, která by navazovala na řádně vedené

účetnictví. Pokud jde o požadavek zaznamenání jmen všech osob podílejících se na výzkumu a vývoji, ani tento požadavek žalobkyně zcela nenaplnila. Konečně žalobkyně nesplnila ani požadavek na uvedení způsobu kontroly a hodnocení výstupu řešení. Proti těmto rozhodnutím podala žalobkyně odvolání, jež žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil.

[2] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného u Krajského soudu v Brně, který věc postoupil Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“). Ten napadeným rozsudkem žalobu zamítl. Pokud jde o okamžik zahájení projektu, žalobkyně tvrdila, že výrobky jsou do katalogů zařazeny dříve, než jsou vyrobeny. Podle krajského soudu však toto tvrzení nemůže vyvrátit pochybnosti správce daně. Správce daně učinil správný závěr o tom, že nově vznikající výrobky nebyly dostatečně odlišeny od výrobků již existujících. Soud odmítl tvrzení žalobkyně, že správní orgány měly připustit provedení dalších důkazů (katalogy, první prodejní faktura a svědecká výpověď zaměstnance vytvářejícího katalogy). Pro nynější věc nebyly tyto důkazy relevantní. V případě všech projektů výzkumu a vývoje nebyl jejich cíl dostatečně určitý. Soud také poukázal na to, že žalobkyně navrhovala provést důkazy certifikáty výrobků, jimiž chtěla doložit zařazení výrobků na trh. Ty však nepředložila a výrobky, které měly být certifikovány, také nespécifikovala. Žalobkyně namítla, že cíle konkretizovala zavedením výrobků na trh. To však krajský soud odmítl, neboť předpokladem odpočtu je specifikace cílů před zahájením výzkumu a vývoje. Současně souhlasil se správními orgány ohledně otázky doplnění dokazování o svědecké výpovědi některých dodavatelů, neboť nebyly pro věc relevantní.

[3] Žalobkyně také tvrdila, že vedla řádnou oddělenou evidenci nákladů na výzkum a vývoj. Krajský soud naopak souhlasil s hodnocením, že žalobkyně neprokázala, že uvedené náklady byly skutečně použity na plnění projektů výzkumu a vývoje. Přisvědčil žalovanému, že pro průkaznost evidence je nutné, aby bylo zřejmé, kdo a co vyrobil a kolik času nad touto činností strávil. To však z dokumentů předložených žalobkyní patrné není. S tím ostatně souvisí nesplnění povinnosti uvést konkrétní osoby podílející se na projektu výzkumu a vývoje včetně jejich kvalifikace. Žalobkyně současně v „oddělené evidenci“ uvedla osoby, které nebyly mezi zaměstnanci odborně zajišťujícími řešení projektu. Tento rozpor se snažil správce daně odstranit svědeckými výpověďmi, které však neosvědčují tvrzení žalobkyně. Ta pak obsah výpovědí v žalobě nezpochybnila. Pokud jde o způsob kontroly výsledků projektu, konstatoval krajský soud, že v tomto ohledu nemůže za žalobkyni domýšlet žalobní body, které takřka nereagují na závěry správních orgánů. Formulace způsobu kontroly nebyla hlavním důvodem pro závěr správce daně, ale spíše doplňuje celkovou nedostatečnost jednotlivých projektů. Správce daně posuzoval jednotlivé projekty samostatně a nedošlo tak k jejich smísení, jak namítala žalobkyně. S ohledem na to, že žalobkyně nesplnila formální náležitosti projektu, nebylo již nutné zkoumat ocenitelný prvek novosti.

II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalovaného a replika žalobkyně

[4] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost, a to z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Stěžovatelka s rozsudkem krajského soudu nesouhlasí a považuje jej za nepřezkoumatelný, stejně jako rozhodnutí žalovaného. Dále uvedla, že § 34c odst. 1 zákona o daních z příjmů nebyl v době vypracování projektů proveden žádným prováděcím předpisem, proto má stěžovatelka za to, že je třeba vycházet z logického a gramatického výkladu tohoto ustanovení. Pokud jde o § 34c odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů, je třeba konstatovat, že cílem vývoje je vždy lepší verze, tedy zlepšení aktuálního stavu (stěžovatelka v této souvislosti odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2017, č. j. 10 Afs 77/2017 - 53). Stěžovatelka pak shrnula

pokračování

požadavky zákona, k nimž citovala odpovídající pasáže projektů. Současně konstatovala, že podmínky splnila.

[5] V závěru kasační stížnosti stěžovatelka uvedla, že krajský soud smísl posouzení všech čtyř projektů dohromady, což je patrné například z odst. 20 napadeného rozsudku. V následujícím odstavci krajský soud ihned přechází ke konstataci ohledně projektu č. 2, aniž by se věnoval projektu č. 1. Stěžovatelka také uvedla, že uvedení obrázku v katalogu je pouze marketingovým průzkumem zájmu o daný výrobek. Ostatně skutečný výrobek byl od toho v katalogu odlišný. Společné posouzení všech projektů plyne také z odst. 26 napadeného rozsudku, kde krajský soud posuzuje cíle projektů č. 2–4. V odst. 27 pak krajský soud uvádí, že stěžovatelka nepředložila žádné certifikáty. To opět krajský soud konstatuje souhrnně ke všem projektům. Navíc krajský soud tvrdí nepravdu, neboť stěžovatelka správce daně na výzvu se vším seznámila. Také není pravda, že by ve zprávě o daňové kontrole, jež byla podkladem pro napadená rozhodnutí správce daně, byly projekty řešeny jednotlivě. Kdyby tomu tak bylo, rozhodl by správce daně o každém projektu zvlášť. Závěrem stěžovatelka uvádí, že před zahájením výzkumu a vývoje neměla možnost konzultovat svůj projekt, aby byl schválen jako způsobilý. Správní orgány i krajský soud sledují pouze fiskální politiku státu. Vzhledem k tomu navrhla, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu jakož i rozhodnutí správních orgánů zrušil.

[6] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku považuje za nedůvodnou. K tomu odkazuje na rozsáhlou judikaturu kasačního soudu, jakož i Ústavního soudu. K absenci prováděcího předpisu odkázal žalovaný na metodický pokyn Ministerstva financí D-288. Jeho použití coby výkladového vodítka přitom připustila i judikatura kasačního soudu. Žalovaný trvá na tom, že nepausalizoval všechny projekty a rozhodoval o každém zvlášť. Totéž před ním učinil i správce daně. S ohledem na to, že určité nedostatky jsou společné pro více projektů, nemělo smysl rozepisovat tutéž argumentaci čtyřikrát. Pokud jde o cíle projektů, sdílí žalovaný hodnocení krajského soudu, že jsou uvedeny obecně. Pokud jde o způsob hodnocení výsledků výzkumu a vývoje, stěžovatelka použila zcela vágní pojmy, z nichž není zřejmé, jak bude při hodnocení postupováno. Nejde však o stěžejní důvod odmítnutí odpočtu. Pokud jde o údajný profiskální přístup správních orgánů a krajského soudu, poukázal žalovaný na to, že odpočet nákladů na výzkum a vývoj je tzv. dvojím odpočtem. Proto je třeba splnění podmínek hodnotit přísnější optikou. Žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

[7] Stěžovatelka v replice uvedla, že Svaz průmyslu a dopravy eviduje řadu stížností podnikatelů na libovůli daňových orgánů při uplatňování odpočtu nákladů na výzkum a vývoj. Následně polemizovala nad záměrem zákonodárce, týkajícím se zavedení odpočtu nákladů na výzkum a vývoj. Podle jejího názoru měl zákon o daních z příjmů stanovit mantinely jak pro daňové subjekty, tak pro daňové orgány. Současně má za to, že judikatura, na niž odkázal krajský soud i žalovaný, nahrazuje zákon a vymezuje mantinely pouze pro daňové subjekty. Stěžovatelka následně odkázala na právní úpravu a uvedla, že má být k jednotlivým požadavkům § 34c odst. 1 zákona o daních z příjmů uvedeno, zda je daňový subjekt splnil, či nikoliv. To se má dít jednotlivě ke každému dílčímu projektu. Opačný postup je zjevným pochybením.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[8] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil splnění zákonných podmínek řízení o kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná. Poté přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a dospěl k závěru, že **není** důvodná.

[9] Stěžovatelka namítá, že rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný a totéž platí o správních rozhodnutích. Tuto námitku však stěžovatelka nekonkretizovala. S ohledem na to, že námitka je velmi obecná a stručná, vypořádal ji i Nejvyšší správní soud rovněž stručně. Podle ustálené judikatury totiž soudy nemohou za stěžovatele námitky domýšlet, neboť by tím vykročily z mantinelů soudního přezkumu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011 - 95, ze dne 22. 4. 2014, č. j. 2 Ads 21/2014 - 20, ze dne 27. 10. 2010, č. j. 8 As 22/2009 - 99, ze dne 18. 6. 2008, č. j. 7 Afs 39/2007 - 46, ze dne 17. 12. 2008, č. j. 7 As 17/2008 - 60). Nepřezkoumatelná jsou taková rozhodnutí, z nichž není zřejmé, jakými úvahami se soud při hodnocení skutkových a právních otázek řídil (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52). Nepřezkoumatelný je také rozsudek, ve kterém soud opřel své rozhodnutí o skutečnosti v řízení nezjišťované či zjištěné v rozporu se zákonem (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75). Nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů je i takový rozsudek, jehož odůvodnění si vnitřně odporuje (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 76). Nejvyšší správní soud musí konstatovat, že napadený rozsudek krajského soudu žádnou z těchto vad netrpí. Stěžovatelčina námitka je prostým nesouhlasem s posouzením krajského soudu, aniž by stěžovatelka namítala konkrétní vady, jak je vymezuje judikatura. Z napadeného rozsudku je přitom patrné, že soud se námitkami stěžovatelky zabýval, odkázal na napadená rozhodnutí v případě, že souhlasil s žalovaným, a v případě, že nepovažoval určitou námitku za důvodnou, uvedl také proč. Lze tak konstatovat, že napadený rozsudek je srozumitelný, založený na seznatelných důvodech, a proto přezkoumatelný.

[10] Správní orgány neuznaly stěžovatelce nárok na odpočet výdajů na výzkum a vývoj, neboť nesplnila formální náležitosti tohoto odpočtu (doba řešení projektů, neuvedení dostatečně konkrétních cílů projektů, nedostatky ve vedení oddělené evidence nákladů, neuvedení jmen všech osob podílejících se na výzkumu a vývoji a nespécifikování způsobu kontroly výstupů). Tyto závěry však stěžovatelka rozporuje a otázka, zda splnila požadavky pro vznik nároku na odpočet, je tak mezi účastníky stále spornou.

[11] Podle § 34 odst. 5 zákona o daních z příjmů ve znění do 31. 12. 2013 platilo, že „[p]rojektem výzkumu a vývoje, na jehož realizaci může být uplatněn odpočet podle odstavce 4, se rozumí písemný dokument, ve kterém poplatník před zahájením řešení projektu výzkumu a vývoje vymeze svou činnost ve výzkumu a vývoji a který obsahuje zejména základní identifikační údaje o poplatníkovi, kterými jsou obchodní firma nebo název poplatníka, jeho sídlo a identifikační číslo, bylo-li přiděleno, popřípadě jméno a příjmení poplatníka, je-li poplatník fyzickou osobou, místo jeho trvalého pobytu a místo podnikání, dobu řešení projektu (datum zahájení a datum ukončení řešení projektu), cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnitelné po jeho ukončení, předpokládané celkové výdaje (náklady) na řešení projektu a předpokládané výdaje (náklady) v jednotlivých letech řešení projektu, jména a příjmení osob, které budou odborně zajišťovat řešení projektu s uvedením jejich kvalifikace a formy pracovněprávního vztahu k poplatníkovi, způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků, datum, místo, jméno a příjmení oprávněné osoby, která projekt schválila před zahájením jeho řešení; oprávněnou osobou se rozumí poplatník, je-li fyzickou osobou, nebo osoba vykonávající funkci statutárního orgánu poplatníka anebo osoba, která je členem statutárního orgánu poplatníka“.

[12] Podle § 34c odst. 1 písm. a) až f) ve znění od 1. 1. 2014 musí projekt výzkumu a vývoje obsahovat:

- a) základní identifikační údaje o poplatníkovi, [...]
- b) dobu řešení projektu, kterou je doba ode dne zahájení do dne ukončení řešení projektu,
- c) cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnitelné po jeho ukončení,
- d) předpokládané celkové výdaje (náklady) na řešení projektu a předpokládané výdaje (náklady) v jednotlivých letech řešení projektu,

pokračování

- e) *jména všech osob, které budou odborně zajišťovat řešení projektu s uvedením jejich kvalifikace a formy pracovněprávního vztahu k poplatníkovi,*
- f) *způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků, [...]*“.

[13] Nejvyšší správní soud připomněl důležitost formálních požadavků na projekty výzkumu a vývoje v řadě rozhodnutí, jako například v rozsudku č. j. 10 Afs 77/2017 - 53. Formální náležitosti nejsou pouhým doplňkem, jehož nesplnění by bylo možné zhojit předložením jiných podkladů či poukazem na interní dokumentaci daňového subjektu (viz rozsudek ze dne 18. 2. 2022, č. j. 1 Afs 5/2021 - 32). Zákonodárce spojil požadované náležitosti s nárokem na odpočet, který je svou povahou pro daňové subjekty výhodný a atraktivní, neboť umožňuje tytéž náklady uplatnit podruhé a ve 100% výši. Tato skutečnost přitom odůvodňuje to, aby požadavky na splnění podmínek takového odpočtu byly přísnější. Jinak řečeno, zákon o daních z příjmů stanoví řadu materiálních a formálních podmínek, jejichž splnění je nutné k odpočtu nákladů od základu daně. Jednou z nich je vypracování a předložení formalizovaného projektu výzkumu a vývoje, jehož konkrétní povinné náležitosti stanoví zákon o daních z příjmů (viz rozsudek kasačního soudu ze dne 26. 8. 2014, č. j. 6 Afs 60/2014 - 56 nebo rozsudky č. j. 10 Afs 77/2017 - 53, či ze dne 14. 11. 2019, č. j. 1 Afs 363/2018 - 113). Trvání na požadavcích pro splnění formálních náležitostí projektu výzkumu a vývoje současně představuje „jeden z nástrojů proti zneužívání institutu odpočtu nákladů vynaložených na výzkum a vývoj, a to především s ohledem na jeho atraktivitu pro daňové subjekty, spočívající v daňovém zvýhodnění skrze ‚druhý‘ odpočet výdajů od základu daně“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2021, č. j. 1 Afs 163/2021 - 52).

[14] Obsah kasační stížnosti, co do posouzení jednotlivých náležitostí projektu výzkumu a vývoje, je takřka totožný s obsahem žaloby. Oproti žalobě však tyto body kasační stížnosti obsahují konstatování, že stěžovatelka tu kterou náležitost projektu splnila. Takové konstatování však nijak nepolemizuje se závěry krajského soudu, pouze je apodikticky opakuje. Proto Nejvyšší správní soud nepovažuje za účelné opakovat již jednou řečené a odkazuje tak na vypořádání jednotlivých námitek krajským soudem.

[15] Dále stěžovatelka namítla absenci prováděcího předpisu. Je pravdou, že na zákonné či podzákonné úrovni takový předpis chybí. Současně však existuje pokyn Ministerstva financí D-288, který slouží jako vodítko při aplikaci zákona o daních z příjmů ve vztahu k nárokům na odpočet nákladů na výzkum a vývoj. Podle rozsudků kasačního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 8 Afs 3/2005 - 59 a ze dne 27. 9. 2016, č. j. 1 Afs 174/2016 - 38, může tento pokyn sloužit jako výkladové vodítko v mezích, v nichž je v souladu se zákonem o daních z příjmů. S ohledem na dobu vydání pokynu (říjen 2005) tak postup správních orgánů v rozhodné době byl pro stěžovatelku předvídatelný.

[16] Pokud jde o stanovení cílů projektů výzkumu a vývoje, je logické, že výzkum a vývoj vždy směřuje k překonání již existujícího stavu poznání. Tento poukaz na význam slov však nemůže změnit výklad zákona o daních z příjmů, neboť ten v § 34c odst. 1 písm. c) uvádí, že daňový subjekt uvede „*cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnitelné po jeho ukončení*“. Pro vyhodnocení dosažitelnosti a ověření splnění cíle po ukončení je tak nezbytné trvat na jeho dostatečné specifikaci. Zjednodušeně řečeno, pokud by cíl nebyl dostatečně specifický, pak by bylo velmi komplikované ověřit jeho dosažení a zhodnotit naplnění po ukončení projektu.

[17] Stěžovatelka také uvedla, že krajský soud smísil posouzení všech čtyř projektů výzkumu a vývoje. To má být patrné například z odst. 20 napadeného rozsudku. V tomto odstavci se však uvádí: „*Žalobce zdůrazňoval, že všechny podmínky požadované na projekty v § 34c ZDP byly splněny, nicméně správce daně ani žalovaný netvrdili nedodržení všech podmínek v tomto ustanovení uvedených. Kupříkladu nesplnění základních identifikačních údajů nebylo daňovými orgány u žádného z projektů 1 až 4 vytýkáno*“.

Je přitom zřejmé, že pokud se soud vyjadřuje k něčemu, co nebylo předmětem řízení, nebude totéž konstatovat s ohledem ke každému dílčímu projektu. Pokud jde o následný poukaz na odst. 21, pak je patrné, že krajský soud vyjadřuje souhlas se závěry správních orgánů a následně se vyjadřuje k námitce stěžovatelky týkající projektu č. 2. Jinými slovy, krajský soud přechází k projektu č. 2 pouze proto, že tímto směrem se vydala argumentace stěžovatelky.

[18] Jestliže stěžovatelka namítla, že odlišnost fotografie produktu v katalogu a skutečného produktu je způsobena tím, že cílem katalogu je pouze marketingový průzkum, pak nedává smysl tvrzení stěžovatelky, že jde o odlišné produkty. Nejvyššímu správnímu soudu se nejeví účelné provádět průzkum trhu pro výrobek, který ani nebude vyroben. Pokud jde o odlišnost výrobků, lze odkázat na závěry krajského soudu v odst. 22 napadeného rozsudku. Krajský soud uvedl, že odlišnost výrobků měla vyplývat z cíle projektu č. 3. Tak tomu však nebylo. Stěžovatelka odkázala také na odst. 26 napadeného rozsudku. Z něj je podle ní patrné, že krajský soud smísl posouzení všech projektů. Tak tomu však není. Krajský soud se v odst. 25 a 26 vyjadřuje k cílům projektů, a to ke každému zvlášť. Pokud stěžovatelka namítá, že krajský soud měl uvést totéž, avšak do samostatných odstavců, pak si vykládá požadavek na individuální posouzení námitek příliš široce. Takový postup krajského soudu by byl absurdní a nepřinesl by odlišné posouzení věci. V tomto ohledu je také třeba odmítnout tvrzení, že ani ve zprávě o daňové kontrole nebyly projekty posouzeny jednotlivě. Naopak, správce daně zcela jasně oddělil text, v němž se vyjadřuje k jednotlivým projektům (např. str. 26 – 30 zprávy o daňové kontrole). Požadavek, aby správce daně rozhodoval o každém projektu zvlášť, pak odporuje požadavku na hospodárnost řízení. Správce daně však navíc nerozhoduje o jednotlivých projektech, ale o daňové povinnosti stěžovatelky za příslušná zdaňovací období.

[19] Výše uvedené platí i pro námitku vůči odst. 27 napadeného rozsudku. Sama stěžovatelka argumentovala ve vztahu k produktům vzniklým v projektech č. 1–4. Rozsah námítky tedy vymezila stěžovatelka a krajský soud nepochybil, pokud totéž nekonstatoval ke každému z projektů zvlášť, ale vyjádřil se ke všem projektům současně. Krajský soud také uvedl, že stěžovatelka navrhla provedení důkazu, který však nepředložila. Na to stěžovatelka namítla, že správci daně předložila veškeré podklady. Toto tvrzení však odporuje obsahu správního spisu i spisu krajského soudu.

[20] Konečně, stěžovatelka uvedla, že neměla možnost projekty konzultovat. Stěžovatelka mohla využít postup podle § 132 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, na nějž navazuje § 34e (do 31. 12. 2013 § 34a) zákona o daních z příjmů. Nejde tak sice o posouzení vlastního projektu, ale posouzení způsobilosti výdajů. Stěžovatelka nemůže namítat, že nemohla konzultovat obsah projektů, jestliže zákon takový postup výslovně nezavádí. V takovém případě stěžovatelce nezbývá, než se obrátit na soukromé subjekty poskytující služby v oblasti daňového práva. Pokud jde o obecné tvrzení, které se týká údajného profiskálního přístupu krajského soudu a správních orgánů, nejde o námitku, která by byla pro řešení této konkrétní věci relevantní. Ostatně své tvrzení stěžovatelka ani ničím nedoložila a zůstalo tak v rovině pouhé spekulativní domněnky.

IV. Závěr a náklady řízení

[21] Na základě výše uvedeného dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a s ohledem na to ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[22] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatelka v řízení úspěch neměla, proto jí nevzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který byl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, pak soud

pokračování

náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 3. března 2022

JUDr. Ivo Pospíšil
předseda senátu