

P1: Nástroje veřejné podpory podnikového výzkumu a vývoje

Orgány veřejné správy a další pověřené veřejné instituce (ministerstva, výzkumné agentury apod.) jsou v současnosti vybaveny dvěma hlavními skupinami nástrojů, jimiž mohou intervenovat ve prospěch rozvoje podnikového VaV. Těmito hlavními skupinami jsou *přímá veřejná podpora VaV* a *nepřímá veřejná podpora VaV*. Nepřímá veřejná podpora VaV jako poměrně nový nástroj veřejné podpory VaV v soukromých podnicích je v současnosti hojně využívána ve většině vyspělých zemí světa¹.

Přímou veřejnou podporou VaV stát usiluje o spravedlivé a smysluplné dělení a alokaci veřejných finančních prostředků. Finanční podporou chce podnítit, urychlit či zefektivnit výzkumnou a vývojovou činnost. Přímé investice do VaV souvisí s ambicemi národních vlád rozvíjet a udržovat úspěšné a dostatečně robustní národní (příp. mezinárodní) institucionální a lidské základny VaV. Vlády se při distribuci přímé veřejné podpory VaV opírají o komplexní legislativní zázemí a organizační soustavu pověřených orgánů (správce kapitol státního rozpočtu, samosprávné celky, agentury aj.). Žadatelé o finanční podporu VaV předkládají zmocněným orgánům výzkumné záměry a projekty k posouzení jejich formálních i obsahových kvalit. Hodnotící orgány jim, s přihlédnutím k objemu disponibilních zdrojů a vlastním prioritám, zkušenostem schválí (příp. neschválí) finanční podporu. U přímé podpory obecně rozlišujeme dvojí podobu: *účelovou podporou* (v případě ČR sem spadá grantový projekt, programový projekt, specifický vysokoškolský výzkum, rozsáhlejší infrastrukturu sloužící VaV) a *institucionální podporu* (v případě ČR se jedná o podporu dlouhodobého koncepčního rozvoje výzkumné organizace, podporu mezinárodní spolupráce ve VaV, podporu operačních programů VaV).

Nepřímá veřejná podpora VaV rozšiřuje instrumentárium finančních podpor z veřejných zdrojů. Podnikatelské subjekty provádějící VaV mohou být státem zvýhodněni při uplatňování vlastních zdrojů určených na VaV. Nepřímá veřejná podpora VaV obecně zahrnuje velmi pestrou škálu nástrojů, jejichž kombinace se v jednotlivých ekonomikách různí. Skladba nástrojů nepřímé veřejné podpory VaV je přirozenou výslednicí odlišných tradic a širších strategických a konceptuálních rámců národních politik v oblasti podpory VaV.

Z existujících nástrojů nepřímé veřejné podpory VaV jsou v současnosti nejčastěji uplatňovány:

- i. Odčitatelné neinvestiční výdaje na VaV od běžných příjmů.* Tento nástroj je využíván prakticky ve všech členských zemích EU a OECD. Východiskem plošných, neutrálních opatření je předpoklad, že hlavním smyslem investic je tvorba zisku, jež zdaňován je.
- ii. Daňové dobropisy* (slevy na dani, tax credit). Jsou procentuálně stanovenými částkami od vypočtené daně, jež zůstává podnikatelským subjektům podporujícím VaV. Může být stanovena pevnou sazbou (*fix rate*), případně variabilní sazbou odvislou od přírůstku výdajů na VaV (*incremental rate*) plynoucí ze srovnání s referenčním obdobím. Opět jde o nástroj hojně užívaný v zemích EU a OECD.
- iii. Odpočty od základu daně* spočívají ve snižování daňového základu o stanovený podíl výdajů na VaV.
- iv. Zvláštní daňové pobídky* např. na podporu tvorby kvalifikovaných pracovních míst.
- v. Daňové úlevy pro malé a střední podniky.*
- vi. Urychlené odpisování investic* souvisejících s VaV.
- vii. Osvobození od celních povinností* – např. při dovozu zařízení pro potřeby VaV.
- viii. Snižování odvodů za pracovníky VaV.*
- ix. Mechanismy garancí* za úvěry, leasing, akcie apod.
- x. Zvýhodněné úvěry.*
- xi. Podpora rizikového kapitálu.*
- xii.) Zvýhodněný pronájem nemovitého majetku* (infrastruktury) ve vlastnictví státu.

Podniky mohou pro své výzkumné a vývojové činnosti využít také **zahraniční veřejnou podporu**. V případě zemí EU se jedná o různé fondy zaměřené účelově na podporu výzkumu, vývoje a inovací.

¹ Více informací o podobě používané nepřímé veřejné podpory VaV v jednotlivých zemích OECD je k dispozici na následujícím odkazu: <http://www.oecd.org/innovation/rd-tax-stats.htm>



P2. Legislativní příloha

Vývoj základní legislativy k daňovým odpočtům na VaV v ČR

Nepřímá veřejná podpora VaV je v jednotlivých zemích poskytována součinností vícero nástrojů. Přistoupíme-li však k popisu politiky nepřímé veřejné podpory VaV v České republice je situace relativně přehlednější. Na úvod můžeme konstatovat, že je zde využíván v zásadě jeden nástroj. Ekonomické subjekty provádějící VaV mohou uplatnit **odčitatelnou položku od základu daně na podporu VaV dle § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů²** (dále také jako ZDP). V následujících odstavcích stručně rekapitulujeme sadu hlavních právních předpisů, jež postupně strukturovaly legislativní zázemí nepřímé veřejné podpory VaV.

Vrátíme-li se k zákonu o dani z příjmu (ZDP), formulace o nepřímé veřejné podpoře VaV nebyla v § 34 odst. 4 a 5 od jeho počátku. Byla do něho vložena dodatečně až **9. prosince 2004 zákonem č. 669/2004 Sb.** (s účinností od 1. ledna 2005). Právní předpis zavedl pravidla odčítání nejprve stručným zněním odstavců 4 a 5 § 34 (vč. pozn. pod čarou 73a). Poplatník podle nich mohl uplatnit odpočet od základu daně z příjmu ve výši 100 % nákladů, jež „[...] vynaložil v daném zdaňovacím období nebo období, za něž se podává daňové přiznání, při realizaci projektů výzkumu a vývoje [...]“³.

ZDP byl v roce 2005 opět novelizován **zákonem č. 545/2005 Sb.** Do § 34 byl s účinností od 1. ledna 2006 vložen nový odstavec 5⁴, jenž do zákona zavedl koncept **projektu VaV**. Projekty VaV se tím staly nutnou součástí posuzovaných žádostí o přiznání nepřímé podpory VaV. Vstoupily s nimi do procesů rozhodujících o přiznání nepřímé podpory VaV.

² Úplné znění aktuálního znění § 34 odst. 4 a 5 zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmu je přiloženo do legislativních příloh této publikace.

³ Úplná formulace změn § 34 odst. 4 a 5 ZDP podle zákona 669/2004 Sb. byla následující:

„(4) Od základů daně lze odečíst 100 % výdajů (nákladů), které poplatník vynaložil v daném zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, při realizaci projektů výzkumu a vývoje,^{73a)} které mají podobu experimentálních či teoretických prací, projekčních či konstrukčních prací, výpočtů, návrhů technologií, výroby funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části a na certifikaci výsledků dosažených prostřednictvím projektů výzkumu a vývoje. Pokud vynaložené výdaje (náklady) souvisejí s realizací projektů výzkumu a vývoje^{73a)} pouze zčásti, je možné od základů daně odečíst pouze tuto jejich část. Výdaje (náklady), které lze odečíst od základu daně, musí být výdaji (náklady) vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a musí být evidovány odděleně od ostatních výdajů (nákladů) poplatníka. Tento odpočet nelze uplatnit na služby a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje pořízené od jiných osob s výjimkou výdajů (nákladů) vynaložených za účelem certifikace výsledků výzkumu a vývoje, a dále na ty výdaje (náklady), na které již byla i jen zčásti poskytnuta podpora z veřejných zdrojů.

(5) Nelze-li odpočet podle odstavce 4 uplatnit v roce, kdy nárok na odpočet vznikl z důvodu, že poplatník vykázal daňovou ztrátu nebo základ daně (základ daně snížený o nezdánitelné částky podle § 15 a o daňovou ztrátu) nižší než odpočet podle odstavce 4, lze odpočet nebo jeho zbývající část uplatnit v nejbližším zdaňovacím období, ve kterém poplatník vykáže základ daně (základ daně snížený o nezdánitelné částky podle § 15 a o daňovou ztrátu), nejvýše však ve třech zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po zdaňovacím období, ve kterém nárok na odpočet vznikl.

73a) § 2 odst. 1 zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o podpoře výzkumu a vývoje).“ [Zákon č. 669/2004 Sb., kterým se mění zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů]

⁴ Plné znění nového odstavce 5 bylo následující:

“[...] Projektem výzkumu a vývoje, na jehož realizaci může být uplatněn odpočet podle odstavce 4, se rozumí písemný dokument, ve kterém poplatník před zahájením řešení projektu výzkumu a vývoje vymezí svou činnost ve výzkumu a vývoji a který obsahuje zejména základní identifikační údaje o poplatníkovi, kterými jsou obchodní firma nebo název poplatníka, jeho sídlo a identifikační číslo, bylo-li přiděleno, popřípadě jméno a příjmení poplatníka, je-li poplatník fyzickou osobou, místo jeho trvalého pobytu a místo podnikání, dobu řešení projektu (datum zahájení a datum ukončení řešení projektu), cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnotitelné po jeho ukončení, předpokládané celkové výdaje (náklady) na řešení projektu a předpokládané výdaje (náklady) v jednotlivých letech řešení projektu, jména a příjmení osob, které budou odborně zajišťovat řešení projektu s uvedením jejich kvalifikace a formy pracovního 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 nebo jeho členem.“ [Zákon 545/2005 Sb., kterým se mění zákon 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a některé související zákony].

Od 1. ledna 2014 nabylo účinnosti **zákonné opatření Senátu č. 344/2013 Sb.**, o změně daňových zákonů v souvislosti s rekonstrukcí soukromého práva a o změně některých daňových zákonů. Stručné znění § 34 ZDP bylo dále zpřesněno ustanoveními § 34a až § 34e.

K ustanovením ZDP týkajícím se odpočtu výdajů na VaV od základu daně byl Ministerstvem financí ČR vypracován **POKYN D-288⁵** ze dne 3. 10. 2005⁶. Pokyn stanovil podmínky a postupy uplatňování nepřímé (daňové) veřejné podpory VaV. V letech 2010⁷ a 2014 proběhla jeho aktualizace⁸. Metodologický pokyn D-288 se zaměřuje zejména na definice činností a výdajů, které lze z hlediska nepřímé veřejné podpory VaV považovat za VaV. Z tohoto důvodu obsahuje široký výčet aktivit/nákladů, jež do VaV patří, odlišených od těch, jež naopak za VaV považovat nelze. Pokyn dále rozlišuje uznatelné výdaje vynaložené na realizaci VaV či postupy v případech, v nichž poplatník čerpá podporu z veřejných zdrojů. Je třeba zdůraznit, že metodické pokyny Ministerstva financí ČR nelze považovat za obecně závazné právní předpisy.

Plné znění § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu

§ 34 Položky odčitatelné od základu daně

1. Od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje. U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, se daňová ztráta upraví o část základu daně nebo část daňové ztráty veřejné obchodní společnosti; přitom tato část základu daně nebo daňové ztráty se stanoví ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk podle společenské smlouvy, jinak rovným dílem. U poplatníka, který je komplementářem komanditní společnosti, se daňová ztráta upraví o část základu daně nebo část daňové ztráty komanditní společnosti určené ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk nebo ztráta komanditní společnosti podle zvláštního právního předpisu. Poprvé lze tohoto ustanovení použít u daňové ztráty vzniklé za zdaňovací období roku 1993. U akciové společnosti, u níž došlo k přeměně z investičního fondu na jiný podnikatelský subjekt, lze odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena investičnímu fondu počínaje zdaňovacím obdobím 1996. U poplatníka uvedeného v § 2 lze od základu daně odečíst ztrátu vzniklou za předchozí zdaňovací období nebo jeho část podle § 5 a uvedenou v daňovém přiznání, nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po zdaňovacím období, ve kterém byla v daňovém přiznání uvedena.
2. Pro stanovení daňové ztráty, kterou lze podle odstavce 1 odečíst, platí ustanovení § 23 až 33 a § 38n. U komanditní společnosti se daňová ztráta snižuje o částku připadající komplementářům.
3. Ustanovení odstavců 1 a 2 se nevztahují na obecně prospěšné společnosti, s výjimkou obecně prospěšných společností, které jsou vysokou školou nebo poskytovateli zdravotních služeb, kteří mají oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle zákona upravujícího zdravotní služby.
4. Od základu daně lze odečíst odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání.
5. Pokud není možné odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání odečíst z důvodu nízkého základu daně nebo daňové ztráty, lze je odečíst nejpozději ve třetím období následujícím po období, ve kterém vznikly.

⁵ Celý název: POKYN D-288 ze dne 3. 10. 2005 Ministerstva financí k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů Č.j.: 15/96 003/2005-151. Úplně platné znění pokynu je vloženo mezi přílohy této publikace.

⁶ Finanční zpravodaj č. 10/2005 část 1. Bod 45: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2005/financni-zpravodaj-cislo-102005-cast-1-1602>

⁷ Finanční zpravodaj č. 4/2010. Bod 11: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2010/financni-zpravodaj-cislo-42010-1554>

⁸ Finanční zpravodaj č. 4/2014. Bod 91: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2014/financni-zpravodaj-cislo-42014-19704>



§ 34a Výše odpočtu na podporu výzkumu a vývoje

1. Odpočet na podporu výzkumu a vývoje činí součet
 - a. 100 % výdajů vynaložených v období na realizaci projektu výzkumu a vývoje zahrnovaných do odpočtu, které nepřevyšují úhrn výdajů vynaložených v rozhodné době na realizaci projektu výzkumu a vývoje zahrnovaných do odpočtu, a
 - b. 110 % výdajů vynaložených v období na realizaci projektu výzkumu a vývoje zahrnovaných do odpočtu, které převyšují úhrn výdajů vynaložených v rozhodné době na realizaci projektu výzkumu a vývoje zahrnovaných do odpočtu.
2. Rozhodnou dobou se pro účely odpočtu na podporu výzkumu a vývoje rozumí doba, která
 - a. končí dnem předcházejícím dni, ve kterém začíná období, a
 - b. je stejně dlouhá jako období.
3. Obdobím se pro účely odpočtu na podporu výzkumu a vývoje rozumí
 - a. zdaňovací období, nebo
 - b. období, za které se podává daňové přiznání.

§ 34b Výdaje vynaložené na výzkum a vývoj zahrnované do odpočtu

1. Výdaji vynaloženými na výzkum a vývoj zahrnovanými do odpočtu se rozumí výdaje (náklady), které
 - a. poplatník vynaložil při realizaci projektu výzkumu a vývoje na
 1. experimentální či teoretické práce,
 2. projekční a konstrukční práce,
 3. výpočty,
 4. návrhy technologií,
 5. výrobu funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části související s realizací projektu výzkumu a vývoje,
 - b. jsou výdaji (náklady) na dosažení zajištění a udržení příjmů a
 - c. jsou evidovány odděleně od ostatních výdajů (nákladů).
2. Výdaji vynaloženými na výzkum a vývoj zahrnovanými do odpočtu nejsou
 - a. výdaje (náklady), na něž byla být jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů,
 - b. výdaje (náklady) na služby, s výjimkou výdajů (nákladů) na
 1. služby, které souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje a které jsou pořízené od veřejné vysoké školy nebo výzkumné organizace vymezené v zákoně upravujícím podporu výzkumu a vývoje pro účely poskytování podpory, a to v podobě činností uvedených v odstavci 1 písm. a),
 2. služby, které souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje a které spočívají v ověření nebo prokázání toho, že výsledek výzkumu a vývoje splňuje požadavky stanovené právními předpisy, pokud výdaje na ověření nebo prokázání nebyly zahrnuty do odpočtu u jiného poplatníka,
 3. úplatu u finančního leasingu hmotného movitého majetku, která souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje,
 - c. licenční poplatky,
 - d. výdaje (náklady) na nehmotné výsledky výzkumu a vývoje pořízené od jiných osob s výjimkou těch, které souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje a které jsou pořízeny od veřejné vysoké školy nebo výzkumné organizace vymezené v zákoně upravujícím podporu výzkumu a vývoje pro účely poskytování podpory.
3. Pokud výdaje (náklady) podle odstavce 1 souvisejí s realizací projektů výzkumu a vývoje pouze zčásti, zahrnují se do výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu pouze jejich poměrné části.

§ 34c Projekt výzkumu a vývoje

1. Projektem výzkumu a vývoje se rozumí dokument, ve kterém poplatník před zahájením řešení projektu výzkumu a vývoje vymezí svou činnost ve výzkumu a vývoji podle zákona upravujícího podporu výzkumu a vývoje a který obsahuje
 - a. základní identifikační údaje o poplatníkovi, kterými jsou
 1. obchodní firma nebo název a adresa sídla poplatníka, je-li poplatníkem daně z příjmů právnických osob,
 2. jméno, adresa sídla podnikatele a adresa místa trvalého pobytu poplatníka, je-li poplatníkem daně z příjmů fyzických osob,
 3. daňové identifikační číslo, pokud bylo přiděleno,
 - b. dobu řešení projektu, kterou je doba ode dne zahájení do dne ukončení řešení projektu,
 - c. cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnotitelné po jeho ukončení,
 - d. předpokládané celkové výdaje (náklady) na řešení projektu a předpokládané výdaje (náklady) v jednotlivých letech řešení projektu,
 - e. jména všech osob, které budou odborně zajišťovat řešení projektu s uvedením jejich kvalifikace a formy pracovněprávního vztahu k poplatníkovi,
 - f. způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků,
 - g. den a místo schválení projektu,
 - h. jméno a podpis odpovědné osoby za projekt výzkumu a vývoje.
2. Projekt výzkumu a vývoje musí být schválen poplatníkem před zahájením jeho řešení.
3. Odpovědná osoba za projekt výzkumu a vývoje odpovídá za splnění podmínek daných tímto zákonem pro projekt výzkumu a vývoje. Odpovědnou osobou je u poplatníka daně z příjmů
 - a. fyzických osob tento poplatník,
 - b. právnických osob jeho statutární orgán nebo člen tohoto orgánu.

§ 34d Odpočet na podporu výzkumu a vývoje u společníků osobních obchodních společností

1. U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, lze odpočet na podporu výzkumu a vývoje zvýšit o poměrnou část odpočtu na podporu výzkumu a vývoje. Tento poměr odpovídá poměru, kterým se společník podílí na zisku veřejné obchodní společnosti.
2. U poplatníka, který je komplementářem komanditní společnosti, lze odpočet na podporu výzkumu a vývoje zvýšit o poměrnou část odpočtu na podporu výzkumu a vývoje. Tento poměr odpovídá poměru, kterým se komplementář podílí na zisku komanditní společnosti.

§ 34e Závazné posouzení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu

1. Správce daně vydá na žádost poplatníka rozhodnutí o závazném posouzení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu.
2. Předmětem závazného posouzení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu je určení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu pro účely odpočtu na podporu výzkumu a vývoje.
3. V žádosti o vydání rozhodnutí o závazném posouzení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu poplatník uvede
 - a. projekt výzkumu a vývoje,
 - b. výčet činností, které poplatník považuje za činnosti prováděné při realizaci projektů výzkumu a vývoje spolu s odůvodněním, proč poplatník tyto činnosti považuje za činnosti prováděné při realizaci projektů výzkumu a vývoje,



- c. výčet výdajů na činnosti, které poplatník považuje za činnosti prováděné při realizaci projektů výzkumu a vývoje,
 - d. výčet činností, u kterých má poplatník pochybnosti, zda výdaje na tyto činnosti vynaložené jsou výdaji na výzkum a vývoj zahrnované do odpočtu spolu s uvedením těchto pochybností,
 - e. způsob rozdělení jednotlivých výdajů vynaložených jak na realizaci projektů výzkumu a vývoje, tak na ostatní činnosti, a použitá kritéria rozdělení,
 - f. období, kterého se má rozhodnutí o závazném posouzení týkat,
 - g. návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení.
4. Je-li rozhodnutí o závazném posouzení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu doručeno poplatníkovi po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání za období, kterého se má rozhodnutí o závazném posouzení týkat, může poplatník odečíst odpočet na podporu výzkumu a vývoje v dodatečném daňovém přiznání.

Plné znění metodického pokynu D-288⁹ MFČR k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Projekt výzkumu a vývoje

Projektem výzkumu a vývoje (dále jen „projekt“) se rozumí souhrnný dokument, ve kterém poplatník vymezi pro účely uplatnění odpočtu před zahájením řešení projektu svou činnost ve výzkumu a vývoji. Projekt obsahuje zejména:

1. 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,
2. cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnitelné po jeho ukončení,
3. dobu řešení projektu (datum zahájení a datum ukončení řešení projektu),
4. předpokládané celkové výdaje (náklady) na řešení projektu a předpokládané výdaje (náklady) v jednotlivých letech řešení projektu,
5. jména a příjmení osob, které budou odborně zajišťovat řešení projektu s uvedením jejich kvalifikace a formy pracovněprávního vztahu k poplatníkovi,
6. způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků,
7. datum, místo, jméno a příjmení odpovědné osoby, která projekt schválila před zahájením jeho řešení; odpovědnou osobou se rozumí poplatník, je-li fyzickou osobou, nebo osoba, která je statutárním orgánem poplatníka nebo jeho členem.“.

Z důvodu zajištění dostatku důkazního materiálu na straně daňového subjektu musí být projekt zpracován v písemné podobě.

Vymezení výzkumu a vývoje

Základní vymezení pojmů výzkum a vývoj navazuje na ustanovení § 2 odst. 1 písm. a) až c) zákona 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), ve znění zákona č. 110/2009 Sb. Výzkumem se rozumí základní výzkum nebo aplikovaný výzkum a vývojem se rozumí experimentální vývoj, přičemž

1. **základní výzkum** je teoretická nebo experimentální práce prováděná zejména za účelem získání nových vědomostí o základních principech jevů nebo pozorovatelných skutečností, která není primárně zaměřena na uplatnění nebo využití v praxi;

⁹ <http://www.d288.cz/>

2. **aplikovaný výzkum** je teoretická a experimentální práce zaměřená na získání nových poznatků a dovedností pro vývoj nových nebo podstatně zdokonalených výrobků, postupů nebo služeb;
3. **experimentální vývoj** je získávání, spojování, formování a používání stávajících vědeckých, technologických, obchodních a jiných příslušných poznatků a dovedností pro návrh nových nebo podstatně zdokonalených výrobků, postupů nebo služeb.

Základním kritériem pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních (příbuzných) činností je přítomnost ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty. Pro jejich posouzení se použijí tato doplňující (pomocná) kritéria:

- stanovené cíle projektu (jejich dosažitelnost a vyhodnotitelnost po ukončení projektu)
- prvek novosti nebo novátorství (v rámci možných informací, které může mít poplatník k dispozici v dané době)
- hledání předtím neodhalených jevů, struktur nebo vztahů
- aplikace poznatků nebo techniky novým způsobem
- výsledkem má být nové, hlubší chápání jevů, vztahů, principů s významem širším než pro jednoho poplatníka
- očekávaný přínos, t.j. patent, licence, chráněný vzor apod.
- kvalifikace pracovníků zařazených do projektu
- používané metody
- souvislost s větším celkem (např. s programem, s činností podniku)
- míra obecnosti předpokládaných výsledků
- souvislost projektu s jinou vědeckotechnickou činností.

Poplatník není povinen splnit zároveň všechna z uvedených doplňujících kritérií pro to, aby jeho aktivity bylo možno označit za výzkum a vývoj.

Přítomnost ocenitelného prvku novosti a požadavek na vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty jsou u [projektu výzkumu a vývoje](#) zachovány i v případě, že cíl projektu nebo jeho část je již známa jiným subjektům a daňový subjekt řešící projekt výzkumu a vývoje prokáže, že je pro něj věcně či ekonomicky nedostupný nebo nepoužitelný z jiného věcného či ekonomického důvodu nebo v době řešení projektu neměl o jeho existenci informace.

Činnosti prováděné poplatníkem při realizaci projektů, které lze zahrnout mezi činnosti výzkumu a vývoje pro účely odpočtu od základu daně z příjmů

- a. experimentální či teoretické práce prováděné s cílem získat znalosti o základech či podstatě pozorovaných jevů, vysvětlení jejich příčin a možných dopadů při využití získaných poznatků, nebo s cílem získání nových poznatků zaměřených na využití v nových výrobcích, technologiích nebo službách,
- b. systematické tvůrčí využití poznatků [výzkumu](#) nebo jiných námětů k navržení nebo zavedení nových či zlepšených technologií, systémů nebo k produkci nových či zlepšených materiálů, výrobků nebo zařízení,
- c. výrobu funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části, kde prototypem se rozumí původní model zahrnující veškeré technické a výkonové charakteristiky nového výrobku nebo jeho skupin, nebo první vyrobené kusy nového výrobku, pokud je prvořadým cílem ověření navrženého řešení nebo jeho další vylepšení; hranicí je ukončení nezbytné modifikace prototypu a úspěšné dokončení zkoušek,
- d. ověření prototypu, poloprovozních nebo předváděcích zařízení,
- e. projekční či konstrukční práce, výpočty nebo návrhy technologií sloužící k [vývoji](#) nebo inovaci výrobků nebo výrobních procesů,
- f. zkoušky nových nebo inovovaných výrobků nebo jejich skupin, které jsou výsledkem výzkumu a vývoje, sloužící k ověření jejich funkcí a provozních vlastností a získání potřebných certifikací opravňujících tyto výrobky k provozu; certifikací se rozumí odborné ověření nebo posouzení či zkoušky výsledků [projektu](#)



prováděné k tomu oprávněnými institucemi či úřady nebo zajištění jejich právní ochrany podle zvláštních právních předpisů¹⁰.

- g. zkušební provozy a zkušební výrobu, pokud jsou prováděny za účelem vyhodnocení hypotéz, sestavení vzorce a specifikací nového výrobku, projektování zařízení pro nové procesy a postupy, technické specifikace a provozní charakteristiky nezbytné pro koncepci, vývoj a výrobu nových výrobků a procesů,
- h. koncepční nebo metodické práce, kterými se rozumí rozvoj nových nebo podstatně modifikovaných průzkumů a statistických systémů, vývoj nových metodik šetření, vyvíjení nových nebo podstatně zdokonalených metod zkoušení, studie proveditelnosti projektu, příprava původní zprávy o výsledcích projektu,
- i. vývoj softwaru založený na tvůrčím využití poznatků výzkumu, pokud je cílem projektu systematické vyjasnění vědecké nebo technické nejistoty, zejména vývoj operačních systémů, programovacích jazyků, řízení dat, komunikačního softwaru, vývoj internetové technologie, výzkum metod projektování, vývoje, používání nebo údržby softwaru, vývoj nových softwarových technologií, vývoj nových pouček a algoritmů v oblasti teoretické počítačové vědy,
- j. zdravotnický a farmaceutický výzkum a vývoj včetně klinických zkoušek léků, vakcín nebo léčebných metod, avšak pouze do udělení povolení k výrobě,
- k. činnosti v oblasti šlechtitelství prováděné do fáze uznání (registrace) odrůdy, včetně vyhodnocování užitných vlastností prováděné při registračním řízení,
- l. výzkum a vývoj v oblasti služeb, kterým je například výzkum a vývoj rizikových modelů, výzkum a vývoj vedoucí k novým nebo podstatně zdokonaleným službám, vývoj nových metod a nástrojů průzkumu,
- m. sběr údajů, jejich zpracování a interpretace, studie záměrů politiky národní, regionální nebo místní a podnikatelské záměry podniků; tyto činnosti lze zahrnout pouze, jde-li o úpravu stávajících nebo vytváření nových metodik s ocenitelným prvkem novosti.

Činnosti, které nelze zahrnout mezi činnosti výzkumu a vývoje pro účely odpočtu od základu daně z příjmů

vzdělávání a výcvik pracovníků na univerzitách a institucích pro vyšší a pomaturitní vzdělávání,

- a. příbuzné vědeckotechnické činnosti, kterými jsou zejména informační služby jako shromažďování, kódování, klasifikace, zaznamenávání, rozšiřování, překládání, analyzování, vyhodnocování prováděné vědeckotechnickými pracovníky, bibliografickou, informační, poradenskou či patentovou službou, nebo vědeckou konferencí, sběr údajů či pozorování rutinního charakteru, jakož i zpracování těchto údajů, například geologický, meteorologický průzkum, astronomická pozorování, sčítání lidu, průzkum trhu, udržování národních standardů, kalibraci a analýzu materiálů, výrobků, procesů, půd, ovzduší; výjimkou jsou činnosti prováděné výlučně pro účely projektu,
- b. studie proveditelnosti, specializovanou zdravotní péči, rutinní zkoumání a používání lékařských znalostí; výjimkou jsou činnosti prováděné výlučně pro účely projektu,
- c. administrativní a právní úkony spojené s patentovou a licenční činností; studie záměrů politiky či podnikatelské činnosti, udržování národních standardů, kalibrace druhotných standardů; výjimkou jsou činnosti prováděné výlučně pro účely projektu,

¹⁰ Například zákon č. 527/1990 Sb., o vynálezech a zlepšovacích návrzích, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 529/1991 Sb., o ochraně topografií polovodičových výrobků, ve znění zákona č. 116/2000 Sb., zákon č. 478/1992 Sb., o užitných vzorech, ve znění zákona č. 116/2000 Sb., zákon č. 121/2000 Sb., o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění zákona č. 81/2005 Sb., zákon č. 206/2000 Sb., o ochraně biotechnologických vynálezů a o změně zákona č. 132/1989 Sb., o ochraně práv k novým odrůdám rostlin a plemenům zvířat, zákon č. 207/2000 Sb. o ochraně průmyslových vzorů a o změně zákona č. 527/1990 Sb., o vynálezech, průmyslových vzorech a zlepšovacích návrzích, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. 408/2000 Sb., o ochraně práv k odrůdám rostlin a o změně zákona č. 92/1996 Sb., o odrůdách, osivu a sadbě pěstovaných rostlin, ve znění pozdějších předpisů, (zákon o ochraně práv k odrůdám), ve znění pozdějších předpisů.

- d. standardní vývoj softwaru a počítačová údržba, kterými jsou zejména implementace (ladění a úpravy) existujícího systému v podmínkách zákazníka, přidání uživatelské funkčnosti k aplikačním programům, řešení technických problémů, údržba softwaru, podpora nebo úprava existujících systémů, předvádění nebo překlady počítačových jazyků, příprava uživatelské dokumentace,
- e. administrativa a ostatní podpůrné činnosti, zejména činnost centrálních oddělení poplatníka, např. činnost oddělení finančních a personálních, manažerské činnosti, přeprava, skladování, úklid, opravy, údržba a bezpečnost,
- f. běžné použití lékařských znalostí, veškerou lékařskou péči, není-li spojena přímo s projektem,
- g. udržovací šlechtění,
- h. stálé analýzy,
- i. činnosti inovačního charakteru, které nezahrnují ocenitelný prvek novosti, zejména výzkum trhu, nastartování výroby využitelné pro všechny průmyslové situace, vybavení nástroji, úprava návrhu pro výrobní proces, získání technologie (hmotné i nehmotné), provozní inženýrství, marketing nových nebo zdokonalených výrobků, výroba ukázkových modelů, provádění zkoušek pro uživatele, průmyslová výroba, předvýrobní příprava, distribuce zboží a služeb a příbuzné technické služby v rámci činností inovačního charakteru.

Výdaje vynaložené při realizaci projektů

Poplatník je povinen vést o výdajích (nákladech), u kterých aplikuje ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona oddělenou evidenci v členění na jednotlivé [projekty](#) a jednotlivé účetní případy.

Tato evidence musí splňovat požadavek přehlednosti a prokazatelnosti oprávněnosti použití ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona s tím, že důkazní břemeno je na poplatníkovi.

Za [výdaje](#) (náklady) vynaložené na realizaci projektů lze pro účely § 34 odst. 4 zákona považovat:

- a. osobní výdaje (náklady) na výzkumné a vývojové zaměstnance, akademické pracovníky, techniky a pomocný personál poplatníka, včetně zaměstnanců administrativních nebo dělnických profesí podílejících se na řešení projektu, a jim odpovídající výdaje (náklady) na povinné zákonné odvody¹¹; do osobních výdajů (nákladů) lze započítat:
 - 1. mzdy nebo platy zaměstnanců přijatých podle pracovní smlouvy výhradně na řešení projektu,
 - 2. příslušnou část mezd nebo platů zaměstnanců, odpovídající jejich úvazku na řešení projektu nebo se na projektu podílejících¹²,
 - 3. zvýšení pohyblivé částky mzdy nebo platu zaměstnanců, kteří se na řešení projektu podílejí,
 - 4. odměny poskytované na základě dohody o pracovní činnosti, dohody o provedení práce nebo obdobné dohody podle zahraničních právních předpisů, uzavřených v přímé souvislosti s řešením projektu;
- b. odpisy (nebo jejich část) hmotného movitého majetku a nehmotného majetku (s výjimkou uvedenou v bodě 7 tohoto pokynu), používaného v přímé souvislosti s řešením projektu podle § 26 až 32a zákona včetně účetních odpisů podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona,
- c. další provozní výdaje (náklady), vzniklé v přímé souvislosti s řešením projektu, například výdaje (náklady) na materiál, zásoby a drobný hmotný a nehmotný majetek, výdaje na knihy a časopisy, na elektrickou energii, teplo, plyn, telekomunikační poplatky a vodné a stočné, vedené v oddělené evidenci v souladu se zákonem,
- d. úplata (nebo její část) u finančního leasingu hmotného movitého majetku, která souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje,
- e. cestovní náhrady poskytované zaměstnavatelem zaměstnancům v oblasti vývoje a výzkumu v souladu se zvláštním právním předpisem¹³, pouze pokud vzniknou v přímé souvislosti s řešením projektu.

¹¹ Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů

¹² Zákoník práce

¹³ Zákon č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, ve znění pozdějších předpisů



Za náklad vynaložený na realizaci projektů nelze pro účely § 34 odst. 4 zákona považovat zůstatkovou cenu vyřazeného majetku.

Období uplatnění výdajů (nákladů) na výzkum a vývoj

Za „výdaje (náklady) vynaložené v daném zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání“ jsou pro účely [odpočtu od základu daně](#) považovány výdaje (náklady) u poplatníků, kteří vedou účetnictví, zaúčtované podle zvláštního právního předpisu¹⁴, při respektování časové a věcné souvislosti a jsou současně daňově uznatelné v daném zdaňovacím období nebo v období, za které se podává [daňové přiznání](#), nebo u poplatníků, kteří vedou [daňovou evidenci](#), výdaje v ní zahrnuté v daném zdaňovacím období, snižující výsledek hospodaření a současně daňově uznatelné. Tzn., že při pořízení majetku vymezeného v bodě 5 písm. b) tohoto pokynu je možné uplatnit pro stanovení výše odpočtu pouze daňový odpis, a to i z majetku pořízeného před 1. 1. 2005 (i darem), dále je možné uplatnit pouze výdaj (náklad) časově rozlišený a výdaj (náklad), jehož daňová uznatelnost je podmíněna zaplacením, až po jeho zaplacení. Za [náklady](#) vynaložené v daném zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, jsou považovány i náklady, kterou vstoupí prostřednictvím kapitalizace při úspěšném ukončení projektu do vstupní ceny vyvíjeného majetku.

Příklady výdajů (nákladů), které jsou považovány za vynaložené (zahrnuté) v daném zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání

- ve zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání, vznikne závazek uhradit jednorázový výdaj (náklad), tento výdaj (náklad), pokud je výdajem (nákladem) daňovým, je možné zohlednit při stanovení odpočtu na výzkum a vývoj,
- při pořízení majetku vymezeného v bodě 5 písm. b) tohoto pokynu je výdajem (nákladem) pro účely odpočtu daňový odpis, a to i u majetku pořízeného do 31. 12. 2004,
- ve zdaňovacím období vznikne závazek uhradit časově rozlišený výdaj, nákladem pro účely odpočtu je časově rozlišený náklad, a to i při uhrazení časově rozlišovaného výdaje do 31. 12. 2004,
- ve zdaňovacím období vznikne závazek uhradit náklad, který se za daňově uznatelný považuje až po zaplacení (např. částky pojistného na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění). Pro účely odpočtu je možné tento náklad zohlednit až ve zdaňovacím období, ve kterém je zaplacen (viz § 23 zákona).

Odpočet nelze uplatnit na služby a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje

Na které náklady výzkumu a vývoje nelze odpočet uplatnit? Lze uplatnit náklady vynaložené za externí služby? Lze zahrnout do odčitatelné položky pořízené nehmotné výsledky výzkumu a vývoje?

- a. [Odpočet od základu daně](#) nelze uplatnit podle ustanovení § 34b odst. 2 písm. b) zákona k výdajům (nákladům) na služby obecně, lze ho však uplatnit na výdaje (náklady) na spotřebované nákupy vynaložené v přímé souvislosti s řešením projektu (např. na elektrickou energii, teplo, plyn, telekomunikační poplatky a vodné a stočné) a na úplaty u finančního leasingu hmotného movitého majetku, které souvisí s realizací [projektu výzkumu a vývoje](#).

Odpočet nelze uplatnit na výdaje na činnosti, které jsou uvedené v bodě 3. tohoto pokynu, pokud poplatník činnosti sám neprovádí při realizaci projektu výzkumu a vývoje, ale pořizuje je od jiné osoby jako službu (např. testování léků či ověřování prototypu), s výjimkou osoby, která je veřejnou vysokou školou nebo výzkumnou organizací vymezenou v zákoně upravujícím podporu výzkumu a vývoje (zákon č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací) pro účely poskytování podpory.

Odpočet také nelze uplatnit na prvotní [náklady](#) vynaložené za externí služby, tj. výkony od jiných jednotek, zejména náklady na nájemné, reprezentaci, konzultace, poradenství a informační servis, externí vzdělávání, účast na konferencích včetně cestovního apod. Dále nelze odpočet uplatnit na výdaje na administrativní a ostatní podpůrné činnosti, např. činnosti finanční, personální, IT, manažerské, na výdaje na opravy, přepravné, ostrahu objektu, a to ať pořizované od jiných osob nebo prováděné vlastními

¹⁴ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

pracovníky, protože se nejedná o výdaje vynaložené poplatníkem a výzkum a vývoj, jehož základním kritériem je přítomnost ocenitelného prvku novosti.

- b. Odpočet nelze uplatnit podle ustanovení § 34b odst. 2 písm. d) zákona na nehmotné výsledky výzkumu a vývoje pořízené od jiných osob, které se posuzují jako nehmotný majetek ve smyslu § 32a zákona, s výjimkou nehmotných výsledků výzkumu a vývoje, pořízených od veřejné vysoké školy nebo výzkumné organizace vymezené v zákoně upravujícím podporu výzkumu a vývoje (zákon č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací) pro účely poskytování podpory a současně souvisejících s realizací projektů výzkumu a vývoje poplatníka, který uplatňuje odpočet od základu daně z příjmů.

Výdaje (náklady), na něž byla byt' jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů

Odpočet nelze uplatnit na ty výdaje (náklady) výzkumu a vývoje, na které byla i jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů. V případě, že projekty podporované z veřejných zdrojů, např. podle zákona o podpoře výzkumu a vývoje, jsou v souladu s tímto zákonem financovány podílově, tj. každý jednotlivý náklad související s daným projektem je z určité části financován z veřejných prostředků, je zřejmé, že veškeré takto podpořené náklady projektu je nutné při stanovení odpočtu od daně vyloučit.

Dále je nutné při stanovení odpočtu vyloučit ty jednotlivé výdaje (náklady), které jsou sice zahrnuty v nepodpořených projektech výzkumu a vývoje, ale jsou podpořeny „samostatně“ z veřejných zdrojů, a to ve výši odpovídající tomuto jednotlivému výdaji.

Za veřejné zdroje jsou pro účely zákona považovány prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu, z rozpočtů obcí a krajů, státních fondů, z grantů Evropských společenství a z veřejných rozpočtů a jiných peněžních fondů cizího státu.

Na náklady, na které již byla i jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů nelze uplatnit odpočet dle § 34 odst. 4 zákona. Pokud však byla poskytnuta podpora k nákladům, které se nevztahují k projektu výzkumu a vývoje (včetně mzdových prostředků nevztahujících se k projektu výzkumu a vývoje) nemá tato veřejná podpora (např. dotace od úřadu práce na úhradu mzdových nákladů, uplatněná sleva na dani podle §35a a §35b zákona o daních z příjmů) vliv na uplatnění odčitatelné položky dle § 34 odst. 4 a 5.

Souběh odčitatelných položek dle § 34 odst. 1 a 4 zákona

V zákoně není určeno pořadí položek odčitatelných od základu daně. Proto je na rozhodnutí poplatníka, zda uplatní jako první odpočet dle § 34 odst. 1 (odpočet daňové ztráty) nebo odpočet na podporu výzkumu a vývoje anebo odpočet na podporu odborného vzdělávání (s respektováním lhůty stanovené pro možnost odpočtu těchto odpočtů v § 34 odst. 5 zákona).

Období, ve kterém lze odpočet na výzkum a vývoj uplatnit

Pro účely uplatňování odpočtu v následujících třech obdobích (§ 34 odst. 5 zákona) se pro účely lhůty počítají i období, za která se podává daňové přiznání, ale která nejsou obdobími zdaňovacími (dle § 34a odst. 3 zákona se obdobím rozumí jak zdaňovací období, tak i období, které sice není obdobím zdaňovacím, ale podává se za něj daňové přiznání).

Pokud poplatník v období, kdy vznikl nárok na odpočet, tj. v období, kdy byly výdaje (náklady) na realizaci projektu výzkumu a vývoje vynaloženy, vykáže základ daně z příjmů (ř. 270 daňového přiznání) dostatečně vysoký a odpočet na podporu výzkumu a vývoje neuplatní nebo ho neuplatní v celkové možné výši, nelze tento odpočet nebo jeho část přenášet do dalších období.

Dodatečné daňové přiznání

V případě, kdy poplatník uplatní odpočet a z důvodu následně podaného dodatečného daňového přiznání na nižší daňovou povinnost je uplatněn odpočet nižší, je možné neuplatněnou část odpočtu převést do dalšího období, pokud neuplynula lhůta tří období bezprostředně následujících po zdaňovacím období nebo období, za která se podává daňové přiznání, ve kterém nárok na odpočet vznikl.



Přenos neuplatněného odpočtu na právního nástupce

Neuplatněný odpočet může být uplatněn právním nástupcem pouze v případech podle § 23a a 23c zákona, a to nejdéle do lhůty stanovené v § 34 odst. 5 zákona. V ostatních případech není přenos neuplatněného odpočtu povolen.

Výdaje na výzkum a vývoj u zanikající společnosti po rozhodném dni přeměny

Nástupnická společnost s výjimkou případů stanovených v § 23a a 23c zákona nemůže neuplatněný odpočet zanikající společnosti vzniklý před rozhodným dnem přeměny uplatnit. Nástupnická společnost však může uplatnit odpočet k výdajům vynaloženým po rozhodném dni přeměny za všechny společnosti účastníci se přeměny, které zanikají bez likvidace.

Výše odpočtu od základu daně

Podle ustanovení § 34a odst. 1 písm. a) a b) zákona může poplatník uplatnit odpočet ve výši 100 % nebo 110 % výdajů (nákladů) vynaložených v období na realizaci projektu výzkumu a vývoje a zahrnovaných do odpočtu:

- a. 100 % výdajů (nákladů) může poplatník do odpočtu zahrnout v případě, kdy celkové výdaje (náklady) vynaložené na výzkum a vývoj a zahrnované do odpočtu v období, za které je uplatňován odpočet, nepřevyší celkové výdaje (náklady) zahrnované do odpočtu, které poplatník vynaložil na výzkum a vývoj v minulém období (v rozhodné době),
- b. 110 % výdajů (nákladů) může poplatník do odpočtu zahrnout k přírůstku výdajů (nákladů) vynaložených na realizaci výzkumu a vývoje v období, za které je uplatňován odpočet, ve srovnání s celkovými výdaji (náklady) zahrnovanými do odpočtu vynaloženými v předcházejícím srovnatelném období (v rozhodné době).

Příklad: Poplatník ve zdaňovacím období 2014 vynaložil celkové výdaje (náklady) na realizaci všech projektů výzkumu a vývoje zahrnované do odpočtu ve výši 1 000 000 Kč. Ve zdaňovacím období 2015 vynaložil celkové výdaje (náklady) na realizaci všech projektů výzkumu a vývoje zahrnované do odpočtu

- a. ve výši 800 000 Kč, do odpočtu ve zdaňovacím období 2015 je možné zahrnout 800 000 Kč (tj. 100 % těchto výdajů (nákladů)),
- b. ve výši 1 200 000 Kč, do odpočtu ve zdaňovacím období 2015 je možné zahrnout 1 220 000 Kč (tj. 100 % z 1 000 000 Kč + 110 % z 200 000 Kč).

Z důvodu porovnatelnosti je nutné srovnávat stejně dlouhá období. Pokud je obdobím, za které poplatník uplatňuje odpočet od základu daně z příjmů, zdaňovací období v délce 12 měsíců (např. od 1. 1. 2015 do 31. 12. 2015), bude rozhodnou dobou období 12 měsíců (od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014), i kdyby bylo zdaňovací období předcházející zdaňovací období roku 2015 delší než 12 měsíců (např. od 1. 11. 2013 do 31. 12. 2014) nebo kratší (např. v souvislosti s přeměnou apod.).

Částečná úprava vymezená zákonem č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony (výňatek)

Bod 20. V § 34a odst. 1 písm. a) a b) se slova „realizaci projektu výzkumu a vývoje“ nahrazují slovy „**výzkum a vývoj**“.

Bod 21. V § 34b odst. 1 písm. a) úvodní části ustanovení se za slovo „vynaložil“ vkládají slova „ode dne podání oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje“.

Bod 22. Za § 34b se vkládá nový § 34ba, který včetně nadpisu zní:

Oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje

(1) Poplatník, který hodlá v souvislosti s realizací projektu výzkumu a vývoje odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje, oznámí tuto skutečnost správci daně zvlášť za jednotlivý projekt výzkumu a vývoje.

(2) V oznámení podle odstavce 1 je poplatník povinen uvést

- a) název projektu výzkumu a vývoje vystihující jeho obecné zaměření a
- b) základní identifikační údaje o poplatníkovi, kterými jsou
 1. obchodní firma nebo název a adresa sídla poplatníka, je-li poplatníkem daně z příjmů právnických osob,
 2. jméno, adresa sídla podnikatele a adresa místa trvalého pobytu poplatníka, je-li poplatníkem daně z příjmů fyzických osob, a
 3. daňové identifikační číslo, pokud bylo přiděleno.

(3) Pokuta za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy se neuplatní v případě, že poplatník nepodá oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje.“.

Bod 23. Nadpis § 34c zní: „Projektová dokumentace“.

Bod 24. V § 34c odst. 1 úvodní část ustanovení zní:

„K projektu výzkumu a vývoje, ke kterému se váže oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje, poplatník zpracuje projektovou dokumentaci, ve které uvede oznámený název projektu výzkumu a vývoje a vymezí činnost ve výzkumu a vývoji podle zákona upravujícího podporu výzkumu a vývoje. Projektová dokumentace obsahuje“.

Bod 25. V § 34c odst. 1 písmeno d) zní:

„d) předpokládané výdaje v jednotlivých letech řešení projektu od roku, ve kterém bylo podáno oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje, a předpokládané celkové výdaje na řešení projektu,“.

Bod 26. V § 34c odst. 1 písm. e) se slova „budou odborně zajišťovat“ nahrazují slovy „ode dne podání oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje odborně zajišťují nebo budou zajišťovat“.

Bod 27. V § 34c odst. 1 se na konci textu písmene f) doplňují slova „prováděných ode dne podání oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje“.

Bod 28. V § 34c odst. 1 písm. g) se slova „a místo“ zrušují a slovo „projektu“ se nahrazuje slovy „projektové dokumentace“.

Bod 29. V § 34c odst. 1 písm. h) se slova „odpovědné osoby za projekt výzkumu a vývoje“ nahrazují slovy „osoby schvalující projektovou dokumentaci“.

Bod 30. V § 34c odstavce 2 a 3 znějí:

„(2) Odpočet na podporu výzkumu a vývoje související s oznámeným projektem výzkumu a vývoje lze odečíst od základu daně nejdříve za období, pro které je ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání schválena projektová dokumentace. Projektová dokumentace musí být v této lhůtě schválena i v případě, že v takovém období nelze odpočet na podporu výzkumu a vývoje odečíst z důvodu nízkého základu daně nebo daňové ztráty.

(3) Osobou schvalující projektovou dokumentaci je u poplatníka daně z příjmů

- a) fyzických osob tento poplatník nebo fyzická osoba oprávněná jednat za tohoto poplatníka,
- b) právnických osob fyzická osoba oprávněná jednat za tohoto poplatníka.“.

Bod 31. V § 34c se doplňuje odstavec 4, který zní:

„(4) Poplatník eviduje změny skutečností uvedených v projektové dokumentaci, ke kterým dojde po jejím schválení. Název a cíle projektu výzkumu a vývoje nelze po dobu řešení projektu výzkumu a vývoje měnit.“.



P3. Výstupy ČSÚ za oblast statistik vědy, technologií a inovací

Webové stránky:

Výzkum a vývoj

https://www.czso.cz/csu/czso/statistika_vyzkumu_a_vyvoje

Státní rozpočtové výdaje na výzkum a vývoj

<https://www.czso.cz/csu/czso/statni-rozpocetove-vydaje-na-vyzkum-a-vyvoj>

Nepřímá veřejná podpora výzkumu a vývoje v podnikatelském sektoru

<https://www.czso.cz/csu/czso/neprima-verejna-podpora-vyzkumu-a-vyvoje>

Specialisté ve vědě a technice

<https://www.czso.cz/csu/czso/specialiste-v-oblasti-vedy-a-techniky-a-jejich-mzdy>

Inovace

https://www.czso.cz/csu/czso/statistika_inovaci

Patenty

https://www.czso.cz/csu/czso/patentova_statistika

Licence

<https://www.czso.cz/csu/czso/licence>

High-tech technologie

https://www.czso.cz/csu/czso/vyspele_technologie

Publikace:

Publikace ČSÚ jsou volně dostupné na příslušných odkazech, nebo si je lze zakoupit v prodejně ČSÚ či prostřednictvím adresy: objednavky@czso.cz

Ukazatele výzkumu a vývoje – 2020; Kód 211002-21

<https://www.czso.cz/csu/czso/ukazatele-vyzkumu-a-vyvoje-2020>

Přímá veřejná podpora výzkumu a vývoje v České republice – 2020; Kód: 211001-21

<https://www.czso.cz/csu/czso/prima-verejna-podpora-vyzkumu-a-vyvoje-2020>

Nepřímá veřejná podpora výzkumu a vývoje v České republice – 2019; Kód: 211003-21

<https://www.czso.cz/csu/czso/neprima-verejna-podpora-vyzkumu-a-vyvoje-2019>

Licence na předměty průmyslového vlastnictví - 2020; Kód: 213002-21

<https://www.czso.cz/csu/czso/licence-na-predmety-prumysloveho-vlastnictvi-32061qystq>

Ostatní publikace obsahující kapitoly z oblasti VTI:

Statistická ročenka České republiky 2021 - Kapitola 23. Věda, výzkum a inovace; Kód: 320198-21

<https://www.czso.cz/csu/czso/23-veda-vyzkum-a-inovace-n4qzn285d6>

Krajské ročenky - Kapitola 19. Věda a výzkum

<https://www.czso.cz/csu/czso/krajske-rocenky#10a>

Věda, výzkum a informační technologie v mezikrajském srovnání - v období 2007 až 2017

<https://www.czso.cz/csu/czso/veda-vyzkum-a-informacni-technologie-v-mezikrajsem-srovnani-2017>

Zaostřeno na ženy a muže 2021 - Kapitola 8. Věda a technologie; Kód: 300002-21

<https://www.czso.cz/csu/czso/8-veda-vyzkum-a-inovace-futx8vfo8r>

Statistika & My – měsíčník Českého statistického úřadu

Analýzy z oblasti vědy a výzkumu: <https://www.statistikaamy.cz/statistiky/veda-a-vyzkum/>

P4. Přehled daňové podpory VaV v zemích OECD, EU a dalších zemích, 2021

Daňové pobídky pro výzkum a vývoj založené na výdajích			
Daňová úleva započitatelná proti dani z příjmů právnických osob			Daňová úleva, kterou lze uplatnit proti srážkové dani ze mzdy nebo příspěvkům na sociální zabezpečení
Nárok na daňový odpočet na výzkum a vývoj			
Objem	Rostoucí/hybridní	Daňová srážka na výzkum a vývoj	
<p>Zdanitelné: Austrálie, Chile, Kanada, Spojené království (velké firmy)</p> <p>Nezdanitelné: Belgie (neslučitelné s daňovou srážkou), Dánsko (pouze deficitní), Francie, Irsko, Island, Itálie, Japonsko (objemový a speciální daňový odpočet na výzkum a vývoj), Kolumbie (obecný daňový odpočet a daňový odpočet pouze pro malé a střední podniky), Korea (investice), Maďarsko, Malta, Německo, Norsko, Nový Zéland (obecný daňový odpočet a daňový odpočet pouze v případě deficitu), Rakousko</p>	<p>Zdanitelné: Spojené státy (daňový odpočet na pevný, indexovaný základ a rostoucí pro zjednodušený daňový odpočet)</p> <p>Nezdanitelné: Japonsko (vysoká intenzita výzkumu a vývoje), Korea, Mexiko, Portugalsko, Španělsko</p>	<p>Nezdanitelné: Belgie, Brazílie, Chorvatsko, Česká republika (hybridní), Čína, Dánsko, Finsko, Jihoafrická republika, Litva, Lotyšsko, Maďarsko, Polsko (daňová srážka na výzkum a vývoj, odečtení pro centra výzkumu a vývoje), Rumunsko, Ruská federace, Řecko, Slovensko (hybridní a objemová), Slovinsko, Spojené království (malé a střední podniky), Švýcarsko (kantonální úroveň – volitelné), Turecko (rostoucí)</p>	
Nakládání s nevyužitými nároky			
Možnost vrácení peněz			
Austrálie (malé a střední podniky), Belgie (po pěti letech), Dánsko, Francie, Irsko, Island, Itálie, Kanada (malé a střední podniky), Kolumbie (malé a střední podniky), Německo, Nový Zéland (obecný daňový odpočet a daňový odpočet pouze v případě deficitu), Norsko, Rakousko, Spojené království (velké podniky)	Spojené státy (kompenzace daně ze mzdy pro některé začínající podniky – startupy), Španělsko (snížený, volitelný splatný daňový odpočet)	Polsko (daňová srážka na výzkum a vývoj – začínající podniky – startupy), Spojené království (malé a střední podniky)	Automatická refundace prostřednictvím mzdového systému (omezená na závazky PWHT a SSC)
Možnost převodu zůstatku			
Austrálie, Belgie, Chile, Francie, Irsko, Kanada, Kolumbie, Maďarsko, Malta, Nový Zéland (obecný daňový odpočet), Spojené království	Korea, Portugalsko, Spojené státy americké, Španělsko (nesnížený, nesplatný úvěr)	Belgie, Česká republika, Čína, Dánsko, Chorvatsko, Jihoafrická republika, Litva, Lotyšsko, Maďarsko, Polsko, Rakousko, Rumunsko, Ruská federace, Řecko, Slovensko, Slovinsko, Spojené království, Turecko	Není relevantní
Ustanovení o preferenčních daňových pobídkách nebo výhodnější podmínky			
Malé s střední podniky (MPS)			
Austrálie, Francie, Japonsko (objem), Kanada, Kolumbie, Malta, Norsko	Korea, Portugalsko (začínající podniky – startupy), Spojené státy (kvalifikované malé podniky, některé začínající podniky – startupy)	Belgie, Chorvatsko, Polsko (daňová srážka na výzkum a vývoj – začínající podniky – startupy), Spojené království (MSP)	Belgie (mladé inovativní firmy), Francie (mladé inovativní podniky / mladé univerzitní podniky), Nizozemsko (začínající podniky – startupy), Španělsko (inovativní MSP)
Spolupráce			
Francie	Island, Japonsko	Maďarsko	Belgie
Omezení daňových úlev na výzkum a vývoj			
Sazby daňových odpočtů závislé na prahové hodnotě			
Francie, Kanada (CCPC)			Nizozemsko
Stropy pro výši způsobilých výdajů na výzkum a vývoj nebo hodnotu daňových úlev na výzkum a vývoj			
<p>Výdaje na výzkum a vývoj: Austrálie, Dánsko, Francie (subdodavatelství výzkum a vývoj), Chile, Irsko (subdodavatelství výzkum a vývoj), Island, Kolumbie, Německo, Norsko, Rakousko (subdodavatelství výzkum a vývoj)</p> <p>Daňové úlevy na výzkum a vývoj: Itálie, Japonsko (objem a speciální výzkum a vývoj), Kolumbie, Maďarsko, Malta, Nový Zéland (obecný daňový odpočet a daňový odpočet pouze v případě deficitu)</p>	<p>Výdaje na výzkum a vývoj: Portugalsko (rostoucí)</p> <p>Daňové úlevy na výzkum a vývoj: Japonsko (rostoucí a vysoká intenzita výzkumu a vývoje), Korea (velké firmy), Španělsko, Spojené státy americké</p>	<p>Výdaje na výzkum a vývoj: Čína (subdodavatelství výzkum a vývoj), Chorvatsko, Švýcarsko (kantonální úroveň – volitelné), Turecko (subdodavatelství výzkum a vývoj)</p> <p>Daňové úlevy na výzkum a vývoj: Maďarsko (spolupráce ve výzkumu a vývoji), Velká Británie (MSP) Výdaje na výzkum a vývoj a daňové úlevy: Finsko, Slovensko (daňová srážka na základě objemu)</p>	Belgie, Francie, Maďarsko (výjimka a daňový odpočet, v praxi neslučitelné), Španělsko, Švédsko, Turecko
Ustanovení o zrychlených odpisech pro kapitál na výzkum a vývoj			
Belgie, Brazílie, Čína, Dánsko, Francie, Chile, Irsko, Izrael (mimo výzkum a vývoj), Litva, Polsko, Rumunsko, Ruská federace, Spojené království, Španělsko, Turecko			
Žádné daňové pobídky pro výzkum a vývoj založené na výdajích			
Bulharsko, Estonsko, Kypr, Kostarika, Lotyšsko, Lucembursko			

Zdroj: OECD R&D Tax Incentive Database, <http://oe.cd/rtdtax>, prosinec 2021.