

METODIKA STATISTIKY DAŇOVÉ PODPORY VÝZKUMU A VÝVOJE

1. Základní údaje o statistice daňové podpory výzkumu a vývoje

Název statistiky:	Daňová podpora výzkumu a vývoje (GTARD)¹ Pozn.: GTARD je zkratka z anglického Government Tax Relief for R&D Expenditures
Metoda zajištění dat:	Zpracování administrativních datových zdrojů
Periodicita zpracování:	Roční
Zdroj dat:	Generální finanční ředitelství, Daňová přiznání právnických osob (DPPO) Pozn.: Pro třídění podniků podle jejich vlastnictví, velikosti, odvětví a sídla se používají údaje z Registru ekonomických subjektů (RES). Pro poměrové ukazatele (např. podíl na podnicích provádějících VaV či na výdajích na VaV v podnicích celkem) pak údaje z Ročního zjišťování o výzkumu a vývoji VTR 5-01.
Statistická jednotka:	Podnik, který si v DPPO uplatnil daňový odpočet na výzkum a vývoj (VaV) podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona č. 586/1992 Sb.
Předmět úlohy:	Daňová podpora projektů výzkumu a vývoje v soukromých podnicích
Základní ukazatele:	Sledovány jsou následující tři základní ukazatele: – počet podniků, které využily daňovou podporu VaV = podniky, které využily daňový odpočet na VaV v rámci DPPO za sledovaný rok; – uplatněné daňové odpočty na VaV = odečtené výdaje na VaV od základu DPPO; – daňová podpora VaV = odečtené výdaje na VaV × sazba DPPO Od roku 2019 se samostatně sledují i ukazatele o výdajích uvedených v přiznání DPPO jako nárok na odpočet na VaV převedený k uplatnění v dalších letech, tj. údaje za nevyužitý daňový odečet na VaV.
Použitá třídění:	Sledované ukazatele daňové podpory VaV jsou k dispozici v členění podle: – vlastnictví podniku (domácí a pod zahraniční kontrolou), – velikostní skupiny podniků (mikro, malé, střední a velké podniky), – převažující ekonomické činnosti podniků (odvětví dle klasifikace CZ-NACE), – sídla podniků (klasifikace CZ NUTS 3 - kraje). Pozn.: Výše uvedená třídění jsou k dispozici ve vzájemné kombinaci
Časová řada:	Roky 2005 až 2023, podrobné údaje od roku 2007
Mezinárodní srovnání:	Statistika GTARD vychází z metodických doporučení OECD uvedených ve Frascati manuálu z roku 2015 (kapitola č. 13). Více k mezinárodní statistice GTARD zde: https://www.oecd.org/innovation/tax-incentives-RD-innovation/

¹ Někdy se používá i alternativní termín nepřímá veřejná podpora výzkumu a vývoje.



2. Metodika statistiky daňové podpory výzkumu a vývoje

2.1 Legislativní vymezení daňové podpory výzkumu a vývoje

Daňová podpora výzkumu a vývoje (Government Tax Support for R&D) hraje stále významnější roli v nepřímé veřejné podpoře této činnosti v podnikatelském sektoru ve většině zemí EU a OECD. V roce 2024 mohly využít daňového zvýhodnění výzkumné a vývojové (dále jen VaV) činnosti podniky ve všech zemích EU kromě Lucemburska, Lotyšska a Bulharska. O nárůstu významu této podpory svědčí i skutečnost, že podíl této nepřímé veřejné podpory na celkové veřejné podpoře výzkumu a vývoji prováděného v podnicích v zemích OECD vzrostl z přibližně 30 % v roce 2000 na téměř 60 % v roce 2022.

Daňová podpora VaV je nejčastěji umožněna v rámci daně z příjmu právnických osob. Firmy provádějící výzkum a vývoj si mohou snížit svoji daňovou povinnost prostřednictvím daňových odpočtů či slev na uznatelné výdaje na VaV (**Expenditure-based Tax Incentives for Business R&D**). Forma těchto pobídek se primárně liší podle toho, zda jde o slevu na dani (**tax credit**), kdy se uznatelné výdaje na VaV (resp. stanové procento z této částky) odečítá přímo od splatné daně, nebo jde o daňovou úlevu (**tax allowance**), kdy se uznatelné výdaje na VaV odečítají od základu daně před výpočtem daňové povinnosti.

Mezi další nástroje používané v zemích OECD pro daňové zvýhodnění výzkumné a vývojové činnosti patří především **zrychlené daňové odpisy** na kapitálové výdaje na VaV a **snížené odvody sociálního pojištění** za zaměstnance provádějící ve firmách VaV.

Zatímco v Česku je v rámci nepřímé veřejné podpory VaV využíván pouze daňový odpočet uznatelných výdajů na VaV od základu daně z příjmu (podrobněji tato kapitola), v řadě jiných zemí je tato podpora poskytována součinností více daňových nástrojů. Výběr konstrukce daňového schématu v rámci této podpory závisí na preferenci a zvyklostech dané země.

V Česku je nepřímá veřejná podpora VaV **poskytována od roku 2005**, a to formou **daňových odpočtů na uznatelné výdaje spojené s realizací VaV projektů od základu daně z příjmu právnických osob** (dále jen DPPO). Tato podpora umožňuje podnikům, které vyvíjí nové výrobky, služby, software či technologické a výrobní postupy nebo provádějí například zdravotnický či farmaceutický výzkum odečíst si z daňového základu výdaje na tyto činnosti dvakrát, jednou jako všechny ostatní náklady a podruhé prostřednictvím daňových odpočtů na VaV.

Daňový odpočet na VaV (tax allowance) byl v Česku zaveden do zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů s účinností od 1. 1. 2005. Podmínky využití tohoto daňového odpočtu jsou obsaženy v § 34 odst. 4 a 5 a § 34a až § 34e výše uvedeného zákona. Pro správné využití daňové podpory VaV je nutné řídit se metodickými pokyny dokumenty a ustálenou judikaturou správních soudů v této oblasti. Ministerstvo financí k tomu postupně vydalo příslušné metodické pokyny, a to POKYN D-288 ze dne 3. 10. 2005 a nejnověji také POKYN MF-17 z 5. května 2020², k jednotnému postupu při uplatňování této daňové podpory.

Na daňový odpočet na VaV má při splnění legislativních požadavků právní nárok každá právnická a podnikající fyzická osoba, a to bez jakéhokoliv předběžného schvalování ze strany veřejné správy. Míra těchto odpočtů je v Česku **stejná** pro všechny subjekty, a to bez ohledu na jejich velikost, stáří či objem investic do VaV. **Neexistuje** zde ani žádná minimální nebo maximální hranice nákladů na VaV, které lze využít v rámci daňového odpočtu na VaV. Daňovou podporu VaV však **nelze uplatnit** na projekty, na něž byla alespoň z části poskytnuta přímá finanční podpora z domácích nebo zahraničních veřejných zdrojů.

V případě daňové ztráty nebo nízkého daňového základu je možné odpočet na VaV celý nebo jeho část **přenést** do dalších 3 let, a to za předpokladu, objeví-li se odpočet v daňovém přiznání za období, v němž projekt VaV probíhal. Zpětné uplatnění **umožněno není**.

² <https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2020/financni-zpravodaj-cislo-8-2020-38405>

2.1.1 Vymezení pojmů výzkum a vývoj pro účely daňové podpory

Základní vymezení VaV pro účely daňové podpory této činnosti navazuje na ustanovení **§ 2 zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací a na článek 2 nařízení Komise (EU) č. 651/2014**, kterým se v souladu s články 107 a 108 Smlouvy prohlašují určité kategorie podpory za slučitelné s vnitřním trhem (GBER).

Vymezení pojmů „výzkum a vývoj“ pro účely daňové podpory se **zásadně neliší** od definice VaV uvedené ve **Frascati manuálu z roku 2015 (kap. č. 2)**, které ČSÚ používá v rámci Ročního zjišťování o výzkumu a vývoji VTR 5-01. **Výzkum a vývoj** je zde **definován** jako systematická tvůrčí práce konaná za účelem rozšíření stávajícího poznání, včetně poznání člověka, kultury a společnosti, získání nových znalostí nebo jejich využití v praxi, a to metodami, které umožňují potvrzení, doplnění či vyvrácení získaných poznatků. Základním pravidlem pro určení VaV činností by měla být přítomnost prvku **novosti**, kreativity, nejistoty, systematickosti a reprodukovatelnosti ve VaV.

Ve Frascati manuálu se dále rozlišují **tři základní typy (kategorie)** prováděné výzkumné a vývojové činnosti:

- **Základní výzkum**, kterým se rozumí experimentální a teoretická práce vynakládaná zásadně za účelem získání nových vědomostí o základních principech jevů nebo pozorovatelných skutečností, která není primárně zaměřena na uplatnění nebo využití v praxi.
- **Aplikovaný výzkum**, kterým se rozumí systematicky plánovaný a prováděný výzkum zaměřený na získání nových poznatků a dovedností pro vývoj nových výrobků, postupů nebo služeb nebo ke značnému zdokonalení stávajících výrobků, postupů nebo služeb. Výsledky aplikovaného výzkumu jsou směřovány ke specifickému a praktickému cíli.
- **Experimentální vývoj**, kterým se rozumí získávání, spojování, formování a používání stávajících vědeckých, technologických, obchodních a jiných poznatků a dovedností pro návrh nových nebo podstatně zdokonalených výrobků, postupů nebo služeb. Experimentální vývoj **nezahrnuje** běžné nebo pravidelné změny výrobků, výrobních linek, výrobních postupů, stávajících služeb a jiných nedokončených operací, i když takovéto změny mohou představovat zlepšení. Experimentální vývoj **může zahrnovat** i vývoj prototypů, demonstrační činnosti, pilotní projekty, testování a ověřování nových nebo zdokonalených výrobků, postupů nebo služeb v prostředí reprezentativním z hlediska reálných provozních podmínek, **pokud hlavní cíl spočívá** v dalším technickém zlepšení výrobků, postupů nebo služeb.

Výše uvedený pokyn MF-17 specifikuje činnosti, které **nelze** pro daňové účely zahrnout mezi VaV. Jde například o:

- **vzdělávání a výcvik** pracovníků na univerzitách a institucích pro vyšší a pomaturitní vzdělávání;
- některé **vědecké a technické činnosti** (pokud nejsou výlučně a primárně prováděny pro účely projektu VaV). Jedná se například o:
 - shromažďování, zaznamenávání, kódování, klasifikování, analyzování či vyhodnocování prováděné **bibliografickými, patentovými či poradenskými službami**;
 - **sběr údajů o obecných jevech** určených pro širokou veřejnost jako je například geologický a meteorologický průzkum, astronomická pozorování nebo průzkum trhu;
 - **rutinní měření, zkoušení, analýzu materiálu, šlechtění a obdobné činnosti**;
 - **rutinní zkoumání a běžné používání specializovaných lékařských znalostí**;
 - **rutinní vývoj softwaru**;
 - **administrativní a právní úkony spojené s předměty průmyslových práv a licencemi**;
 - **zpracování studií proveditelnosti**;
 - **administrativa a ostatní podpůrné činnosti** (např. finanční, personálních a manažerské činnosti, přeprava, skladování, úklid, opravy, údržba a bezpečnost apod.);
 - **studie záměrů politiky** – národní a regionální politika, tvorba podnikatelských záměrů;
- **činnosti inovačního charakteru, které nezahrnují ocenitelný prvek novosti**, tj. běžné nebo pravidelné změny výrobků, výrobních linek, výrobních postupů a služeb a související činnosti jako je např.:

Výše uvedený seznam činností není doslovný opis z pokynu MF-17, ale jeho upravená podoba. Neupravený a úplný seznam těchto činností je uveden ve Finančním zpravodaji č. 8/2020; bod č. 11.



2.1.2 Uznatelné výdaje z hlediska daňové podpory VaV

Výdaje, které lze v Česku uplatnit jako odečitatelná položka od základu daně z příjmů v rámci daňové podpory VaV, jsou uvedeny v pokynu MF-17. Podle toho pokynu **mezi uznatelné položky patří:**

- **osobní náklady** osob podílejících se na sledovaném projektu VaV. Patří zde zejména:
 - mzdy zaměstnanců pracujících výhradně na řešení projektu VaV;
 - příslušná část mezd ostatních zaměstnanců odpovídající jejich úvazku na řešení projektu VaV;
 - související platby zákonného pojistného (sociálního, zdravotního a úrazového);
 - odměny za práce podle dohod o provedení práce a o pracovní činnosti nebo obdobné dohody podle zahraničních právních předpisů, uzavřených v přímé souvislosti s řešením projektu VaV;
- **cestovní náhrady** vzniklé v přímé souvislosti s řešením projektu VaV;
- **nákup služeb a nehmotných výsledků VaV** od veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných institucí (např. ústavů Akademie věd ČR) a ostatních výzkumných organizací, jež splňují definiční znaky v § 2 odst. 2 písm. d) zákona č. 130/2002 Sb. a souvisí s realizací projektu VaV;
- výdaje na **certifikaci výsledků VaV**;
- náklady na **finanční leasing hmotného movitého majetku**, který přímo souvisí s realizací projektu VaV;
- **odpisy** (nebo jejich část) hmotného movitého majetku a nehmotného majetku (s výjimkou odpisů nehmotných výsledků výzkumu a vývoje pořízených od jiných osob), používaného v přímé souvislosti s řešením projektu VaV;
- **ostatní neinvestiční (provozní) náklady** vzniklé v přímé souvislosti s řešením projektu VaV vedené v oddělené evidenci v souladu se zákonem. Jde například o:
 - nákup materiálu, zásob a vybavení;
 - spotřeba energie (elektřina, teplo, plyn); vodné a stočné; telekomunikační poplatky;

Uvedený seznam uznatelných výdajů pro účely daňové podpory VaV není doslovný opis z pokynu MF-17, ale jeho upravená podoba. Neupravený a úplný seznam najdete ve Finančním zpravodaji č. 8/2020; bod č. 11.

Výše rozlišené kategorie výdajů **musí být vedeny oddělenou evidencí** v členění na jednotlivé projekty a jednotlivé účetní případy. Evidence musí splňovat požadavek přehlednosti a prokazatelnosti oprávněnosti použití dle ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona s tím, že důkazní břemeno je na poplatníkovi.

2.2 Statistika daňové podpory výzkumu a vývoje

2.2.1 Základní informace

Využívání daňové podpory VaV ze strany soukromých firem a její zapojení do financování výzkumu a vývoje v Česku sleduje ČSÚ prostřednictvím mezinárodně srovnatelné statistické úlohy označované v angličtině jako **Government Tax Relief for R&D Expenditures (GTARD statistics)**.

Metodika sběru dat daňové podpory VaV je uvedena ve **Frascati manuálu z roku 2015**³. Frascati manuál je celosvětově uznávaný a používaný metodický standard OECD pro statistiky VaV, který obsahuje doporučení pro sběr, zpracování a publikování údajů v této oblasti. Jeho nejnovější verze z roku 2015 obsahuje nově i doporučení pro mezinárodně srovnatelný sběr, zpracování a publikování statistických údajů v oblasti daňové podpory VaV. Více viz kapitola č. 13 **Measurement of government tax relief for R&D** tohoto manuálu.

Podrobné informace k této statistice jsou k dispozici na stránkách OECD:

- <https://www.oecd.org/innovation/tax-incentives-RD-innovation/> nebo zde:
- <https://stip.oecd.org/innotax/>

První výsledky statistiky daňové podpory VaV byly **ČSÚ zpracovány v roce 2012** za roky **2007 až 2011**. Tyto údaje jsou k dispozici v podrobném třídění (podrobněji viz níže), a to díky provázání údajů o daňové

³ *Frascati Manual 2015: Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development*. The Measurement of Scientific, technological and Innovation Activities. OECD, 2015. Paříž. ISBN 978-926423901 (PDF). Rovněž dostupné z: www.oecd.org/sti/frascatimanual

podpoře VaV na úrovni jednotlivých firem s informacemi dostupnými v Registru ekonomických subjektů (RES). Na základě agregovaných údajů poskytnutých GŘ zpracoval ČSÚ zpětně i údaje **za roky 2005 a 2006**, které ale nejsou k dispozici ve stejném detailu jako údaje od referenčního roku 2007.

Jak bude podrobněji uvedeno v následující kapitole, tato statistická úloha je primárně **založena na zpracování administrativních datových zdrojů**, tomto případě údajů dostupných v daňových přiznáních právnických osob. Tato data jsou **doplňena** o další relevantní informace dostupné ze zjišťování či registrů ČSÚ. **Jedná se o údaje, které nejsou v tomto rozsahu v současné době z jiných datových zdrojů k dispozici.**

Výsledky z této statistiky se **využívají na národní úrovni** především k zabezpečení statistických údajů potřebných pro **výkon státní správy** v oblasti výzkumu, vývoje a inovací a **pro hodnocení** celé řady strategií České republiky, mezi které patří například Inovační strategie, Hospodářská strategie nebo Národní výzkumná a inovační strategie pro inteligentní specializaci České republiky (Národní RIS3 strategie).

Cílem této statistiky je i **nalézt odlišnosti** ve využívání **různých forem veřejné podpory VaV** (např. prostřednictvím dotací nebo daňové podpory) v závislosti na **charakteristikách** firem provádějících VaV, jako je vlastnictví, velikost, převažující ekonomická činnost nebo sídlo těchto firem. **Tyto statistické údaje tak mohou sloužit i pro zhodnocení toho, jestli je daňová podpora VaV v Česku správně nastavena.**

Oficiální statistická data z oblasti VaV jsou zároveň nepostradatelná pro **mezinárodní srovnání**. Kromě národních potřeb jsou tak tyto údaje využívány i pro potřeby **Evropské unie** nebo **Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD)** pro jejich **inovační strategie**.

ČSÚ každoročně zpracovává a poskytuje podrobné údaje z této statistiky i pro potřeby EU a OECD. Více viz následující odkaz: [OECD Data Explorer • R&D tax expenditure and direct government funding of BERD](#).

2.2.2 Použité datové zdroje

Zajištění této mezinárodní statistické úlohy probíhá v Česku ve spolupráci s **Generálním finančním ředitelstvím (GŘ)**, a to na základě údajů dostupných v rámci **daňových přiznání daně z příjmu právnických osob** (dále jen DPPO).

ČSÚ **má k dispozici** od GŘ z daňového formuláře DPPO (viz následující obrázek), a to **výhradně pro statistické účely**, následující dva údaje:

- od referenčního roku **2007** údaj uvedený na **řádku č. 5 a ve sloupci č. 4 (daňový odpočet na VaV uplatněný v daném období)**,
- a od referenčního roku **2019** i údaj uvedený na **řádku č. 5 a ve sloupci č. 5 (daňový odpočet na VaV, který lze odečíst v následujícím období)**.

Obrázek č. 1 Formulář daně z příjmu právnických osob - F. Odpočty podle § 34 odst. 4 zákona

F. Odpočty podle § 34 odst. 4 zákona
a) (neobsazeno)
b) Uplatňování odpočtu na podporu výzkumu a vývoje od základu daně podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona (vyplní se v celých Kč)

Řádek	Zdaňovací období nebo období, za které je podáváno daňové přiznání, v němž vznikl nárok na odpočet podle § 34 odst. 4 a § 34a až § 34e zákona od – do	Celková výše nároku na odpočet na podporu výzkumu a vývoje vzniklá v období uvedeném ve sl. 1	Část nároku na odpočet ze sl. 2		
			odečtená v předcházejících obdobích	odečtená v daném období	kterou lze odečíst v následujících obdobích
0	1	2	3	4	5
1					
2					
3					
4					
5	Celkem				

Zdroj.: Generální finanční ředitelství, daňové tiskopisy

UPOZORNĚNÍ: ČSÚ nemá k dispozici údaje uvedené na řádcích 1 až 4, ale pouze údaje na řádku 5.

ČSÚ používá v rámci této statistiky i **další datové zdroje**, a to s **cílem**:

- získat **podrobnější údaje** o firmách, který využívají daňovou podporu VaV,
- poskytnout údaje o **daňovém dopadu** této nepřímé veřejné podpory VaV na státní rozpočet,
- zabezpečit **mezinárodně srovnatelné poměrové údaje** jako je například podíl daňové podpory VaV na HDP nebo na výdajích na VaV v podnikatelském sektoru celkem a
- poskytnout uživatelům těchto dat **poměrové ukazatele umožňujících nalézt odlišnosti ve využívání různých forem veřejné podpory VaV** v soukromých firmách.

Jde o následující datové zdroje, které ČSÚ propojuje na úrovni podniků s údaji o daňové podpoře VaV:

- **Registr ekonomických subjektů (RES)** – údaje z tohoto registru jsou využívány za účelem získání základních charakteristik firem, které využily daňovou podporu VaV. Jde o následující údaje:
 - **vlastnictví podniku** (domácí podnik, podnik pod zahraniční kontrolou),
 - **velikostní skupina podniku** podle počtu jejich zaměstnanců (mikro, malý, střední a velký podnik),
 - **převažující ekonomická činnost podniku** (odvětví dle klasifikace CZ-NACE),
 - **sídlo podniku** (klasifikace CZ NUTS 3 - kraje).
- **Roční zjišťování o výzkumu a vývoji (VTR 5-01)** – údaje z tohoto zjišťování jsou využívány za účelem získání **poměrových ukazatelů** umožňujících **nalézt odlišnosti** ve využívání různých forem veřejné podpory VaV v soukromých firmách. Ze zjišťování VTR 5-01 se využívají především následující ukazatele:
 - **výdaje na VaV vynaložené v soukromých firmách celkem**,
 - **přímá veřejná domácí podpora VaV v soukromých firmách** - výdaje na VaV vynaložené v soukromých firmách financované z dotací ze státního rozpočtu ČR,
 - **přímá veřejná zahraniční podpora VaV v soukromých firmách** - výdaje na VaV vynaložené v soukromých firmách financované ze zdrojů EU.

Podrobné informace k tomuto zjišťování naleznete v publikaci **Ukazatele výzkumu a vývoje**, která je k dispozici zde: <https://csu.gov.cz/produkty/ukazatele-vyzkumu-a-vyvoje-2023>

- **Státní rozpočtové výdaje na výzkum a vývoj (GBARD)** – údaje z této roční statistické úlohy jsou využívány za účelem **porovnání** nepřímé veřejné podpory VaV získané firmami prostřednictvím daňových odpočtů s údaji o přímé domácí veřejné podpoře VaV, které soukromé firmy získaly prostřednictvím dotací ze státního rozpočtu. Podrobné informace k této statistické úloze naleznete v publikaci **Státní rozpočtové výdaje na výzkum a vývoj**, která je k dispozici zde: <https://csu.gov.cz/produkty/statni-rozpocetove-vydaje-na-vyzkum-a-vyvoj-2023>

Mezi další údaje používané ČSÚ v rámci této statistiky patří veřejně dostupné údaje na stránkách GFŘ o **inkasu daně z příjmu právnických osob** a na stránkách Ministerstva financí o **Státním závěrečném účtu**.

2.2.3 Sledovaná statistická jednotka

Sledovanou statistickou jednotkou jsou **všechny právnické osoby**, které **v sledovaném roce** v rámci daně z příjmu právnických osob (DPPO) bud':

- **uplatnily daňový odpočet na VaV**, tj. odečetly si výdaje na VaV od základu DPPO v rámci daňové podpory této činnosti (tabulka č. 1) nebo
- **nárok na daňový odpočet na VaV převedly k pozdějšímu uplatnění**, tj. v rámci DPPO si z důvodu ztráty uvedly výdaje na VaV jako nárok na odpočet na podporu VaV k odečtení v následujících obdobích.

UPOZORNĚNÍ: Kromě soukromých podniků, mohou využívat daňovou podporu VaV v rámci DPPO i **veřejné podniky**. V roce 2023 tuto možnost využilo pouze 7 z 52 veřejných podniků provádějících VaV, které tímto způsobem získaly daňovou podporu ve výši 8,4 mil. Kč. Mezi veřejné podniky ve VaV patří například výzkumné, zkušební a jiné specializované ústavy, kde majoritu stále vlastní stát, ale nemají charakter veřejných výzkumných institucí. Jde například o Ústav jaderného výzkumu Řež, a.s. nebo Výzkumný a zkušební letecký ústav, a.s. Tyto subjekty využívají mnohem častěji přímé dotace ze státního rozpočtu. Kromě tabulky č. 1 v tabulkové příloze, se s těmito veřejnými podniky ve statistice GTARD dále nepracuje.

Počty právnických osob, které **uplatnily daňový odpočet výdajů na VaV** v celé dostupné časové řadě jsou uvedeny v následující tabulce č. 1. Údaje o počtu subjektů, které si v daném roce nárok na daňový odpočet na VaV **převedly** k pozdějšímu uplatnění, jsou pak uvedeny v tabulce č. 2.

Tabulka 1 Využité daňové odpočty na VaV v Česku – základní ukazatele za právnické osoby

Rok	Počet právnických osob		Odčitatelná položka (v mil. Kč)		Daňová podpora VaV (v mil. Kč)	
	celkem	soukromé podniky	celkem	soukromé podniky	celkem	soukromé podniky
2005	454	-	3 151	-	819	-
2006	553	-	4 149	-	996	-
2007	583	570	5 045	5 017	1 211	1 204
2008	608	596	4 871	4 857	1 023	1 020
2009	641	632	5 263	5 246	1 053	1 049
2010	739	716	6 952	6 931	1 321	1 317
2011	892	859	9 722	9 665	1 847	1 836
2012	1 057	1 021	10 468	10 435	1 989	1 983
2013	1 146	1 120	12 132	12 090	2 305	2 297
2014	1 284	1 264	11 979	11 912	2 276	2 263
2015	1 322	1 306	13 351	13 287	2 537	2 525
2016	1 266	1 248	12 590	12 550	2 392	2 384
2017	1 149	1 135	13 271	13 241	2 522	2 516
2018	1 053	1 037	13 642	13 595	2 592	2 583
2019	963	940	14 448	14 358	2 745	2 728
2020	840	829	11 117	11 077	2 112	2 105
2021	851	835	12 857	12 792	2 443	2 430
2022	760	745	16 457	16 338	3 127	3 104
2023	743	731	14 433	14 386	2 742	2 733

Zdroj dat: ČSÚ podle administrativních dat GFR

Tabulka 2 Nevyužité daňové odpočty na VaV v Česku – základní ukazatele za právnické osoby

Rok	Počet právnických osob		Výdaje na VaV předvedené k pozdějšímu uplatnění (v mil. Kč)	
	celkem	soukromé podniky	celkem	soukromé podniky
2005	376	-	642	-
2006	223	-	824	-
2007	181	-	991	-
2008	190	-	1 967	-
2009	237	-	1 308	-
2010	45	-	343	-
2011	45	-	679	-
2012	65	-	548	-
2013	110	-	1 469	-
2014	422	-	4 476	-
2015	425	-	4 541	-
2016	459	-	9 611	-
2017	426	-	5 047	-
2018	411	-	5 276	-
2019	395	387	6 219	6 214
2020	489	474	8 708	8 678
2021	366	360	10 483	10 437
2022	319	312	6 553	6 495
2023	284	277	7 810	7 773

Zdroj dat: ČSÚ podle administrativních dat GFR



Údaje o počtu soukromých podniků využívajících daňovou podporu VaV jsou dostupné v celé řadě **třídění** uvedených v kapitole 2.2.4. Například podle jejich **vlastnictví, velikosti, odvětví ekonomické činnosti nebo sídla**, a to v kombinaci se **získanou daňovou podporou VaV**.

Upozornění: I v rámci **daně z příjmu fyzických osob** je možno využít daňovou podporu VaV. Za rok 2023 tuto možnost využilo 8 podnikajících fyzických osob, které díky těmto odpočtům ušetřily necelé 3 mil. Kč. Počty fyzických osob, které využily daňovou podporu VaV jsou uvedeny v následující tabulce. Dále se s těmito subjekty ve statistice GTARD **nepracuje**.

Tabulka 3 Daňové odpočty na VaV v Česku – základní ukazatele za fyzické osoby

Rok	Počet fyzických osob	Uplatněný odečet (v mil. Kč)
2005	133	22
2006	114	22
2007	107	47
2008	69	32
2009	59	37
2010	56	19
2011	53	41
2012	58	47
2013	44	24
2014	49	22
2015	57	30
2016	54	38
2017	46	29
2018	26	23
2019	16	15
2020	14	21
2021	16	22
2022	15	24
2023	8	16

Zdroj dat: ČSÚ podle administrativních dat GFR

2.2.4 Sledované ukazatele

Ukazatele za uplatněné daňové odpočty na VaV.

V rámci statistiky daňové podpory VaV zpracovává ČSÚ za **uplatněné daňové odpočty na VaV** za sledovaný rok (**zdaňovací období**) následující **ukazatele**:

- **počet podniků uplatňujících daňový odpočet na VaV** = počet podniků, které si prostřednictvím daňové podpory na VaV za daný rok odečetly výdaje na VaV v DPPO
- **uplatněné daňové odpočty na VaV** = odečtené výdaje na VaV od základu DPPO za daný rok.
- **využitá daňová podpora VaV** = odečtené výdaje na VaV × sazba daně z příjmu PO v sledovaném roce.

Základní přehled za tyto tři ukazatele za roky 2005 až 2023 je uveden výše v tabulce č. 1.

Využitá daňová podpora VaV – **ukazatel GTARD** – se v případě Česka rovná výdajům na VaV, které si podniky v sledovaném roce uplatnily ve svých daňových přiznání v souladu s § 34 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů (daňový odpočet na VaV) vynásobené sazbou daně z příjmu – **daňový dopad**.

UPOZORNĚNÍ: Daňová sazba pro právnické osoby v roce 2005 činila 26 %. Následoval postupný pokles této sazby až na hodnotu **19 % platnou pro období 2010 až 2023**. Sazba daně právnických osob se za rok 2024 zvýší z 19 % na 21 %.

Tyto ukazatele za soukromé podniky jsou dostupné v celé řadě **třídění**. Jde například o členění podle vlastnictví, velikosti, odvětví nebo sídla soukromých podniků, které v sledovaném roce využily daňový odpočet na VaV.

Ukazatele za neuplatněné daňové odpočty na VaV

Podniky v případě **ztráty** nebo nízkého daňového základu nemusí všechny své výdaje na VaV uplatnit v daňovém přiznání pro daný rok, kdy jim výdaje na VaV vznikly, ale mohou buď celé, nebo jejich část, **převést** do dalšího roku a uplatnit daňový odpočet na VaV později, nejdéle však do 3 let od jejich vzniku, a to v souladu s dikcí zákona.

ČSÚ má od referenčního roku 2019 k dispozici i podrobné údaje o těchto **nárocích** na daňový odpočet na VaV převedených v rámci DPPO k pozdějšímu uplatnění. V rámci statistiky daňové podpory VaV pak zpracovává za tyto převedené výdaje na VaV neboli **nevyužité daňové odpočty na VaV** za sledovaný rok (**zdaňovací období**) následující **ukazatele**:

- **počet podniků s nevyužitým odečtem výdajů na VaV** = počet podniků s nároky na daňový odpočet VaV převedenými v DPPO k pozdějšímu uplatnění, který se **dále člení** na:
 - podniky, které si v daném roce část výdajů na VaV odečetly od základu DPPO v rámci daňové podpory této činnosti a část v rámci DPPO převedly k možnému budoucímu uplatnění a
 - podniky, které si v daném roce v DPPO pouze výdaje na VaV (nároky na daňový odpočet VaV) převedly k možnému budoucímu uplatnění a
- **nevyužité daňové odpočty na VaV** = výdaje na VaV uvedené v DPPO, které nebyly využity pro účely daňových odpočtů v sledovaném roce, ale byly převedeny k možnému odečtu v následujících obdobích a
- **nevyužitá daňová podpora VaV** = nevyužité výdaje na VaV × sazba daně z příjmu právnických osob

Základní přehled za tyto tři ukazatele za roky 2005 až 2023 je uveden výše v tabulce č. 2.

Kombinací výše dvou uvedených ukazatelů o počtu podniků uplatňujících daňový odpočet na VaV a počtu podniků, které si v daném roce v DPPO pouze výdaje na VaV (nároky na daňový odpočet VaV) převedly k možnému budoucímu uplatnění je pak k dispozici i **následující ukazatel**:

- **celkový počet podniků využívajících nástroj daňové podpory VaV** = podniky využívající daňový odpočet na VaV v sledovaném roce + podniky s výdaji na VaV výhradně převedenými k daňovému uplatnění do dalších let.

Poměrové ukazatele používané pro údaje za uplatněné daňové odpočty na VaV

Výše uvedené nominální ukazatele se **pro analytické účely či mezinárodní srovnání** porovnávají s jinými ukazateli, které umožňují poskytnout informaci o daňové podpoře VaV v kontextu s dalšími relevantními údaji pro oblast výzkumu a vývoje, příjmu státního rozpočtu či velikosti ekonomiky.

Mezi **hlavní poměrové (podílové) ukazatele** používané v této oblasti **patří**:

- Poměr (podíl) **soukromých podniků uplatňujících daňový odpočet na VaV** za sledovaný rok k:
 - celkovému počtu vyměřených daňových přiznání k daní z příjmu právnických osob (zdroj: GŘŘ),
 - celkovému počtu aktivních soukromých podniků (zdroj: ČSÚ – statistika SBS) a
 - celkovému počtu soukromých podniků provádějících VaV (zdroj: ČSÚ – zjišťování VTR 5-01).

Upozornění: Pokud srovnáváme počet soukromých firem, které za dané zdaňovací období využily daňový odpočet na VaV s celkovým počtem soukromých firem provádějících VaV v daném roce získaným z Ročního zjišťování o výzkumu a vývoji VTR 5-01, je nutno brát v potaz následující skutečnosti:

- podniky nemusí své výdaje na VaV uplatnit za dané zdaňovací období, ale mohou je v případě ztráty buď celé, nebo jejich část převést k uplatnění do dalších let;
- podniky nemohou využít daňovou podporu na stejné projekty, na které získaly přímou dotaci ze státního rozpočtu nebo ze zdrojů EU a
- za všechny podniky, které za dané zdaňovací období využily daňovou podporu VaV, nemusí být k dispozici potřebné údaje z Ročního zjišťování VTR 5-01.

- Poměr (podíl) **uplatněných daňových odpočtů na VaV** za sledovaný rok k:
 - celkovým výdajům na VaV v soukromých podnicích (zdroj: ČSÚ – zjišťování VTR 5-01) a
 - celkovému výdajům na VaV v soukromých podnicích financovaných prostřednictvím přímé veřejné podpory ze státního rozpočtu nebo ze zdrojů EU (zdroj: ČSÚ – zjišťování VTR 5-01).



- Poměr (podíl) **daňové (nepřímé veřejné) podpory VaV** za sledovaný rok k:
 - celkovým výdajům státního rozpočtu (zdroj: MF – Státní závěrečný účet),
 - celkovému inkasu daně z příjmu právnických osob (zdroj: GFR),
 - celkovým výdajům na VaV v soukromých podnicích (zdroj: ČSÚ – zjišťování VTR 5-01),
 - celkové přímé a nepřímé veřejné podpoře VaV (zdroj: ČSÚ – VTR 5-01 a GTARD),
 - celkovým státním rozpočtovým výdajům na VaV (zdroj: ČSÚ – roční statistická úloha GBARD),
 - celkovým výdajům na VaV v soukromých podnicích financovaných prostřednictvím přímé veřejné podpory ze státního rozpočtu nebo ze zdrojů EU (zdroj: ČSÚ – zjišťování VTR 5-01).

Upozornění: Pokud **srovnáváme** daňovou (nepřímou) veřejnou podporu VaV (resp. výše uvedené daňové odpočty na VaV z které je odvozena) s výdaji vynaloženými na VaV v soukromých podnicích získanými z Ročního zjišťování o výzkumu a vývoji VTR 5-01, **je nutno brát v potaz** následující skutečnosti:

- podniky nemusí své výdaje na VaV uplatnit za dané zdaňovací období, ale mohou je v případě ztráty buď celé, nebo jejich část převést k uplatnění do dalších let;
- podniky nemohou využít daňovou podporu na stejné projekty, na které získaly přímou dotaci ze státního rozpočtu nebo ze zdrojů EU;
- v rámci daňové podpory na VaV se uplatňují pouze neinvestiční (běžné) výdaje, celkové výdaje na VaV sledované v rámci zjišťování VTR 5-01 obsahují i investiční (kapitálové) výdaje na VaV;
- vymezení činností spadajících pod VaV v rámci daňové podpory a tím i souvisejících výdajů uvedených v příslušném pokynu Ministerstva financí není zcela totožné s vymezením VaV uvedeném ve Frascati manuálu z roku 2015, podle kterého se řídí zjišťování VTR 5-01 a
- za všechny subjekty, které v daném roce využily daňovou podporu VaV, nemusí být k dispozici potřebné údaje ze zjišťování VTR 5-01.

ČSÚ prostřednictvím propojení údajů o daňové podpoře VaV s údaji ze zjišťování o výzkumu a vývoji VTR 5-01 zpracovává i další **poměrové ukazatele o využívání různých forem veřejné podpory VaV v soukromých podnicích**, a to podle jejich různých charakteristik jako je vlastnictví, velikosti nebo odvětví.

V rámci **experimentální ukazatelů** je ČSÚ schopný zpracovat i ukazatele o tom, kolik podniků, které uplatnily daňový odpočet například v roce 2015 v dané velikostní, odvětvové či jiné skupině využívalo tuto daňovou podporu i v následujících letech, tj. kolik jich zůstalo v tomto systému daňové podpory až například do roku 2023. Nebo naopak kolik z těchto podniků přestalo využívat daňovou podporu VaV a začalo využívat například dotace na VaV ze státního rozpočtu či ze zdrojů EU.

Ukazatele o daňové podpoře VaV používané pro mezinárodní srovnání.

Kromě absolutního vyjádření se pro mezinárodní srovnání používají i **základní poměrové ukazatele**, tj. **srovnání daňové podpory VaV** získané podniky k:

- hrubému domácímu produktu (HDP),
- celkovým výdajům vládních institucí,
- celkové přímé domácí podpoře VaV (**ukazatel GBARD**)
- celkovým výdajům na VaV v podnikatelském sektoru (**ukazatel BERD**) nebo
- se porovnávají s přímou finanční podporou, kterou podniky na VaV získaly z veřejných domácích zdrojů.

ČSÚ v tabulkové příloze zpracoval za mezinárodní srovnání i údaje o této podpoře **v přepočtu** na:

- **1 obyvatele** dané země a
- **1 pracovníka ve VaV v podnikatelském sektoru** dané země.

Upozornění: Při interpretaci a hodnocení mezinárodního srovnání je nutno upozornit především na skutečnosti, že způsob a zaměření nepřímé veřejné podpory VaV v podnicích se v jednotlivých zemích může výrazně lišit.

2.2.5 Použité jednotky pro zachycení údajů o daňové podpoře VaV

Daňovou podporu VaV je možno vyjádřit pomocí:

- **běžných cen**, které představují aktuální ceny zboží a služeb v daném roce nebo
- **reálných (stálých) cen**, které eliminují inflační znehodnocení. Z důvodu neexistence speciálního cenového indexu pro VaV se pro výpočet ve stálých cenách používá deflátor HDP.

Poznámka: Veškeré údaje o daňové podpoře VaV v této publikaci jsou v běžných cenách.

Pro mezinárodní srovnání se údaje o výdajích na VaV za Českou republiku přepočítávají buď pomocí:

- **směnného kurzu** koruny vůči euru (dolaru) nebo
- **pomocí parity kupní síly (PPP - Purchasing Power Parity)**, která vyjadřuje takový kurz mezi dvěma měnami, při němž si je možné v obou zemích koupit stejné množství zboží. Číselně je to tedy počet jednotek národní měny, za který lze koupit stejné množství výrobků a služeb na výchozím vnitrostátním trhu (např. českém), jako za jednotku měny X (např. USD) na vnitrostátním trhu měny X (Spojené státy). Parita kupní síly měn tak umožňuje podstatně přesnější srovnání skutečné ekonomické úrovně, struktury a výkonnosti států než běžně používaný směnný kurz.

2.2.6 Dostupné charakteristiky (třídění) za ukazatele statistiky daňové podpory VaV

Výše uvedené ukazatele o daňové podpoře VaV v soukromých podnicích jsou k **dispozici v následujících třídění** podle **charakteristik firem**, které jsou k dispozici v **Registru ekonomických subjektů (RES)**, případně dalších administrativních zdrojů:

- **Podle vlastnictví** – soukromé podniky jsou rozděleny na: i) **soukromé národní (domácí) podniky** (S.11002 + S.12X02) a ii) **soukromé podniky pod zahraniční kontrolou** (S.11003 + S.12X03), a to na základě **Číselníku institucionálních sektorů a subsektorů (S.XY)**.
- **Podle velikosti** – soukromé podniky jsou tříděny podle **počtu zaměstnanců** do několika velikostních skupin: i) **mikro podniky** (0 až 9 zaměstnanců); ii) **malé podniky** (10 až 49 zaměstnanců); iii) **střední podniky** (50 až 249 zaměstnanců) a iv) **velké podniky** (s 250 a více zaměstnanců).
- **Podle převažující ekonomické činnosti** – soukromé podniky jsou členěny do **odvětví** podle mezinárodní **Klasifikace ekonomických činností (CZ-NACE)**. ČSÚ publikuje ukazatele o daňové podpoře VaV podle následujících **sekcí** klasifikace ekonomických činností CZ-NACE:
 - Zemědělství (sekce A),
 - Zpracovatelský průmysl (sekce C),
 - Ostatní průmysl a stavebnictví (sekce B, D-F),
 - Velkoobchod a maloobchod (sekce G),
 - Informační a komunikační činnosti (sekce J),
 - Peněžnictví a pojišťovnictví (sekce K)
 - Profesní, vědecké a technické činnosti (sekce M),
 - Ostatní odvětví (sekce: H až I; L, N až U)

V případě podniků využívajících daňovou podporu VaV ve zpracovatelském sektoru (sekce C) i podle jednotlivých skupin odvětví CZ-NACE či jejich kombinace (tabulky č. 4,5, 15).

Poznámka: Při interpretaci údajů o převažující ekonomické činnosti sledovaných podniků je nutné pamatovat, že tato činnost (odvětví) se stanovuje na základě ekonomické činnosti, která má největší podíl na přidané hodnotě podniku. Z tohoto důvodu se v některých případech může převažující ekonomická činnost sledovaných subjektů lišit od charakteru nebo činnosti prováděného VaV.

- **Podle sídla** – podniky jsou členěny s ohledem podle kraje jejich sídla.

Výše uvedená třídění jsou k dispozici **ve vzájemné kombinaci**. Z důvodu ochrany individuálních údajů, ale **nelze** údaje za všechny tyto kombinace publikovat.



2.3 Daňová podpora VaV v mezinárodním srovnání

2.3.1 Úvod

Daňová podpora výzkumu a vývoje (Government Tax Support for R&D) má v inovačních politikách zemí EU a OECD stále významnější roli. O nárůstu významu této podpory svědčí i skutečnost, že podíl této nepřímé veřejné podpory na celkové veřejné podpoře výzkumu a vývoji (VaV) prováděného v podnicích v zemích OECD vzrostl z přibližně 30 % v roce 2000 na téměř 60 % v roce 2022. V tomto období se počet zemí v EU, které poskytovaly firmám daňovou podporu pro jejich VaV zdvojnásobil na 22 v roce 2022. O další dva roky později mohly využít některou z forem **daňového zvýhodnění výdajů na VaV** podniky již ve všech zemích EU kromě Lucemburska, Lotyšska a Bulharska. Z 38 zemí **OECD** nemohly v roce 2024 daňovou podporu VaV, kromě výše zmíněného Lucemburska a Lotyšska, využívat pouze podniky v Kostarice a ve Švýcarsku (zde je dostupná od roku 2023, ale pouze na regionální úrovni).

Některé státy zavedly daňovou podporu VaV až v posledních letech či v posledních letech došlo k jejímu významnému rozšíření. Jednalo se například o Polsko (2016 a 2024), Německo (2020, 2022 a 2024), Finsko (2023), Estonsko (2024) a Maltu (2024). Za tyto státy, z důvodu postupného náběhu daňové podpory, **nemusí být** k dispozici zatím plně mezinárodně srovnatelné údaje. Pokud jde o Izrael, daňová podpora VaV zde existuje, ale za tuto zemi nejsou v databázi OECD o této podpoře dostupné údaje.

Zatímco v Česku je v rámci nepřímé veřejné podpory VaV využíván pouze daňový odpočet uznatelných výdajů na VaV od základu daně z příjmu (podrobněji kapitola 2.1), v řadě jiných zemí je tato podpora poskytována součinností **více daňových nástrojů**. Podrobněji jsou **různé formy daňové podpory VaV** rozebrány v následující kapitole 3.3.2 publikace a dále **na stránkách OECD** zde: <https://stip.oecd.org/innotax/> nebo zde: [https://one.oecd.org/document/DSTI/STP/NESTI\(2023\)2/FINAL/en/pdf](https://one.oecd.org/document/DSTI/STP/NESTI(2023)2/FINAL/en/pdf)

Pro **mezinárodní srovnání** se údaje o daňové podpoře VaV – ukazatel **GTARD** z anglického **Government Tax Relief for R&D Expenditures** - přepočítávají buď pomocí:

- **směnného kurzu** vůči euru nebo dolaru,
- **parity kupní síly (PPP - Purchasing Power Parity)**, která vyjadřuje takový kurz mezi dvěma měnami, při němž si je možné v obou zemích koupit stejné množství zboží.

Kromě absolutního vyjádření se výše daňové podpory (GTARD) nejčastěji **porovnává k**:

- **hrubému domácímu produktu (HDP)**,
- **státním rozpočtovým výdajům na VaV** (ukazatel GBARD),
- **celkovým výdajům na VaV v podnikatelském sektoru** (ukazatel BERD) a
- **přímé finanční podpoře (dotacím), kterou podniky na VaV získaly z veřejných domácích zdrojů.**

Český statistický úřad v **tabulkové příloze** zpracoval za mezinárodní srovnání i údaje o této podpoře v přepočtu na: i) **1 obyvatele** dané země a ii) **1 pracovníka ve VaV v podnikatelském sektoru** dané země.

V rámci mezinárodního srovnání, na rozdíl od údajů za Česko, **nejsou k dispozici** vůbec či pouze v omezené míře následující ukazatele:

- počet podniků, které v daném roce využily daňovou podporu na své výzkumné a vývojové aktivity,
- údaje o daňové podpoře VaV v třídění podle velikosti, odvětví a vlastnictví firem.

Údaje v této kapitole pocházejí z databáze OECD: **R&D tax incentives database**, která je k dispozici pod následujícím odkazem: <https://oe.cd/rntax>. Pro většinu států jsou zde nejnovější údaje za rok 2022.

Kromě nepřímé veřejné podpory VaV v podnicích, všechny státy EU a OECD poskytují firmám v menší či větší míře i **přímou domácí veřejnou podporu VaV** prostřednictvím dotací na tuto činnost. Podniky v zemích EU, ale i v Norsku nebo ve Švýcarsku pak mohou získat i **veřejné dotace na VaV ze zdrojů EU**, a to nejčastěji z Evropských strukturálních a investičních fondů, programu Horizont 2020 a nově i Horizont Evropa. Tyto údaje zpracované ČSÚ z dat dostupných v OECD a v Eurostatu najdete v **tabulkové příloze této publikace**.

2.3.2 Daňové nástroje a pobídky na podporu výzkumu a vývoje v podnicích

Nepřímá veřejná podpora VaV prostřednictvím daňových pobídek může mít řadu podob. Nejčastěji je uplatňováno daňové zvýhodnění v rámci **daně z příjmu právnických osob**, které umožňuje firmám snížit si daňovou povinnost pomocí daňových slev či odpočtů na své výdaje na VaV.

Tato podpora - **Expenditure-based Tax Incentives for Business R&D** - se primárně liší podle toho, zda jsou tyto výdaje na VaV (resp. stanovené procento z nich) odečteny přímo od splatné daně ve formě **daňového kreditu/slevy (tax credit)** nebo jsou odečteny od základu daně z příjmu před výpočtem daně ze zisku ve formě **daňových odpočtů (tax allowance)**.

- **Daňová sleva na VaV (R&D Tax Credit).** Tento způsob mohou využívat například podniky v Belgii, Itálii, Japonsku, Koreji, Francii, Portugalsku, Rakousku, Maďarsku, Německu, USA nebo velké podniky ve Velké Británii. **Výše** této daňové slevy se liší především ve stanovené **sazbě daňového kreditu**, tj. v míře této podpory dané procentem z uplatnitelných výdajů na VaV, která může být použita pro tento typ daňové podpory a stanovené **maximální částce**, na kterou lze uplatnit tyto výdaje. Tuto slevu si podniky mohou odečíst od splatné daně, v případě ztráty ji u většiny zemí dostanou zpět na svůj daňový účet.

***Poznámka:** Například v případě Rakouska byla tato daňová podpora na VaV zavedena v roce 2002 ve výši 3 % z uznatelných výdajů a postupně se tato sazba daňového kreditu navyšovala až na 14 % v roce 2018. V Německu, kde byl daňový kredit na VaV zaveden od roku 2020 (resp. 2022), podniky mohou tímto způsobem získat od státu 25 % z uznatelných výdajů na VaV (od roku 2024 v případě malých a středních firem to je až 75 %), ale do maximální výše 500 000 EUR. V Portugalsku je toto procento rovno 32,5 % a ve Francii bez ohledu na velikost firmy dokonce 35 %. Jde o státy s nejvyšší mírou daňové podpory (viz graf 1). V Maďarsku se sazba daňové podpory pohybuje v závislosti na velikosti a sídla firmy. Maximální však může tato sleva dosáhnout 80 % ze stanovené daně z příjmu.*

- **Daňový odpočet na VaV (R&D Tax Allowance).** Tento způsob umožňuje firmám odečíst si běžné (neinvestiční) výdaje na VaV od základu daně z příjmu dvakrát, poprvé v podobě daňově uznatelných nákladů a podruhé ve formě **daňového odpočtu na VaV (R&D Tax Deduction)**. Tento systém se používá například v Česku, Polsku, Portugalsku, na Slovensku či ve Velké Británii pro malé a střední podniky. Velikost této podpory závisí především na **sazbě daně z příjmu právnických osob** v jednotlivých zemích a na **maximální částce**, kterou lze uplatnit na tyto výdaje.

***Poznámka:** V případě Česka daňová sazba pro právnické osoby v období 2010 až 2023 činila 19 %. V roce 2023 tak firmy působící na našem území mohly prostřednictvím daňových odpočtů na VaV na dani z příjmu ušetřit dodatečných 19 Kč z každých 100 Kč vynaložených na VaV, resp. 21 Kč v případě každých 100 Kč, které převýšily výdaje vynaložené na VaV ve stejně dlouhém předcházejícím období. V Polsku činila v roce 2023 daň z příjmu právnických osob 19 % (existují zde určité výjimky), ale podniky si zde v rámci daňových odpočtů na VaV od základu daně z příjmu mohly v případě mzdových nákladů odečíst až 200 %, tj. mohly ušetřit v rámci těchto nákladů dvojnásobnou částku ve srovnání s podniky v Česku. I proto je Polsko třetí zemí s nejvyšší mírou daňové podpory ze zemí EU a OECD (graf 1).*

Mezi **další formy daňové podpory VaV** patří:

- **Zrychlené daňové odpisy** na kapitálové výdaje na VaV, které mohou využít například firmy v Dánsku, ve Francii, v Kanadě, v Polsku či v USA.
- **Snížené odvody sociálního pojištění** za zaměstnance provádějící ve firmách VaV, které mohou využít například podniky ve Francii, v Maďarsku nebo v Nizozemsku. Tyto pobídky, i když jsou omezeny na daň z mezd a sociální zabezpečení za příslušné daňové období, pokud neplatí jiné omezení, jsou v zásadě splatné jak v případě zisku, tak v případě ztráty.
- **Ostatní daňové pobídky** zahrnují například sníženou DPH na vybrané produkty VaV, plné či částečné osvobození od místních poplatků, daně z nemovitosti či pozemku v souvislosti s investicemi do VaV nebo tzv. Patent Box, který garantuje nižší zdanění příjmů z prodeje zisku z patentů atd.



2.3.4 Nastavení daňové podpory výzkumu a vývoje

I když je základní princip daňového zvýhodnění pro firmy provádějící výzkumnou a vývojovou činnost v sledovaných zemích obdobný – možnost snížit si daňovou povinnost navíc o uznatelné výdaje na VaV – mezi zeměmi existují kromě odlišné formy této podpory (viz výše), poměrně velké rozdíly i v tom, jak konkrétně je tato **podpora VaV nastavena (Design of R&D Tax Incentives)**.

Jednotlivé státy mohou například v rámci této podpory odlišně **definovat a vymezovat** činnosti, oblasti a druhy výdajů způsobilé pro daňového zvýhodnění. Řada zemí v rámci daňových pobídek stanovuje jistá **omezení** či naopak **zvýhodnění** pro vybrané typy subjektů nebo činností. Daňová podpora VaV je také závislá na tom, jak **štědře je nastavena**, tj. například jak velké procento z uznatelných výdajů na VaV si firmy mohou odečíst od základu daně z příjmu a jak mohou firmy tyto daňové pobídky využít **v případě ztráty**.

Kategorie, činnosti a oblasti výzkumu a vývoje způsobilé pro daňové pobídky

Základní definice a vymezení VaV pro účely daňové podpory se ve většině zemí zásadně neliší od definice této činnosti uvedené ve **Frascati manuálu** z roku 2015, který obsahuje doporučení pro sběr, zpracování a publikování údajů v této oblasti. Výzkum a vývoj je zde v kapitole č. 2 definován jako systematická tvůrčí práce konaná za účelem rozšíření stávajícího poznání, včetně poznání člověka, kultury a společnosti, získání nových znalostí nebo jejich využití v praxi, a to metodami, které umožňují potvrzení, doplnění či vyvrácení získaných poznatků. Základním pravidlem pro určení VaV činností by měla být přítomnost prvku **novosti**, kreativity, nejistoty, systematickosti a reprodukovatelnosti ve VaV. Podrobněji zde: www.oecd.org/sti/frascatimanual

I když většina zemí vychází z výše uvedené definice VaV ve Frascati manuálu, zahrnuté **kategorie a oblasti VaV** pro daňové pobídky mohou být definovány dvěma přístupy:

- **užší vymezení** – řada zemí mezi podporované oblasti v rámci této daňové podpory nezařazuje například VaV v oblasti **sociálních a humanitních věd** (např. Japonsko, Spojené státy nebo Velká Británie) a některé země z této podpory vylučují **základní výzkum** (Norsko a Rumunsko),
- **širší vymezení** – řada zemí (např. Belgie, Francie, Maďarsko nebo Polsko), naopak v rámci těchto daňových pobídek podporuje i **vědecké, technické a inovační činnosti**, které jdou nad rámec kritérií pro VaV uvedených ve Frascati manuálu. Jde například o rutinní vývoj softwaru, design apod. činnosti, které jsou nedílnou součástí inovací v podporovaných prioritních oblastech (např. životní prostředí a digitalizace).

Daňová podpora se ve většině zemí **nevztahuje** na projekty VaV, na které podniky získaly již přímou dotaci ze státního rozpočtu nebo ze zdrojů EU.

Uznatelné výdaje na výzkum a vývoj pro daňové pobídky

Jednotlivé státy se liší i z hlediska **druhu výdajů**, které firmy mohou zahrnout mezi způsobilé náklady na VaV pro účely daňové podpory této činnosti. Jde například o náklady na nematné výsledky výzkumu a vývoje, licenční poplatky na patenty a ostatní produkty průmyslového vlastnictví, nákup služeb VaV nebo na výdaje na VaV prováděný v zahraničí apod.

Daňové pobídky ve formě slev či odpočtů se mohou vztahovat z **hlediska uznatelných výdajů** na:

- **všechny výdaje (volume-based)** vynaložené daňovým subjektem v průběhu sledovaného období na VaV, a to v souladu s uznatelnými náklady a v rámci stanoveného procenta (sazby daňové podpory).
- **inkrementální výdaje (incremental-based)**, tj. na zvýšené (přírůstkové) výdaje na VaV oproti časově a věcně stanovenému výchozímu základu, a to často s vyšší sazbou (procentem) daňové podpory. Tato daňová podpora motivující podniky k vyšším výdajům na VaV se samostatně využívá jen v několika málo zemích (například ve Spojených státech).

- jak na všechny výdaje (volume-based), tak i ty přírůstkové (incremental-based). V tomto případě hovoříme o tzv. **hybridním způsobu**. Tato možnost je využívána například i v Česku (podrobněji viz)⁴ a dále třeba v Portugalsku, Japonsku či Koreji.

Přístup k firmám s nedostatečnou daňovou povinností a zacházení s nevyužitými nároky na VaV

V posledních letech roste počet zemí, kde daňovou podporu VaV mohou využít i firmy, které nevytváří zisk, na něž by mohly odpočty uplatnit, a to prostřednictvím:

- **refundace**, která umožňuje ztrátovým firmám – všem nebo alespoň těm menším – získat hodnotu vypočtené daňové slevy (kreditu) přímo na svůj daňový účet. Tuto možnost mají například firmy v Dánsku, Francii, Rakousku, Německu či Norsku.
- **přenášení v čase**, které umožňuje nevyužité nároky na daňové odpočty na VaV převést v plné nebo částečné výši k pozdějšímu uplatnění. Tuto možnost umožňuje většina zemí. *Například v Česku mohou firmy v případě daňové ztráty nebo nízkého daňového základu celý odpočet na VaV nebo jeho část přenést až do dalších 3 let. V Maďarsku je to umožněno do dalších 5 daňových období, v Portugalsku 8 a v Belgii neomezeně. Zpětné uplatnění v Česku umožněno není.*

Stropy pro uznatelné výdaje na VaV

V rámci daňového zvýhodnění využívají státy **minimální** (spíše výjimečně) a **maximální částky** pro uplatnitelné výdaje na VaV. Tyto hranice jsou nejčastěji definovány v absolutních částkách, ale může jít i o různá procenta. Například ve Finsku je **dolní hranice** stanovena na 10 000 EUR. Více než polovina zemí OECD využívá nějakou formu **horní hranice** pro uznatelné výdaje na VaV v rámci daňové podpory této činnosti. Například v Německu to je 500 000 EUR. Jiné země (např. Francie, Kanada nebo Nizozemsko) nabízí nad určitou hranici sníženou míru odpočtů (vyšší míra je jen pro prvních X Kč, pak je uplatňována nižší sazba). V případě inkrementálních daňových pobídek pro VaV se daňové pobídky vztahují pouze na dodatečnou částku výdajů na VaV nad určitou základní částku.

Sazby daňové podpory na výdaje na výzkum a vývoj

Úroveň daňové podpory VaV se mezi jednotlivými státy výrazně liší i podle **stanovené sazby** této daňové podpory vyjádřené procentem z uplatnitelných výdajů na VaV, které si mohou přímo odečíst od splatné daně nebo o který si mohou snížit základ k dani z příjmu. Tato sazba může být stanovena **pevně (fix rate)** nebo **variabilně (incremental rate)**, a to např. v závislosti od přírůstku výdajů na VaV nebo typu prováděné činnosti.

Příklady rozdílů těchto sazeb jsou uvedeny na začátku této kapitoly v rámci poznámek k jednotlivým formám daňového zvýhodnění této činnosti v rámci daně z příjmu právnických osob. Například v Portugalsku a ve Francii tato sazba v rámci daňové slevy na VaV (R&D Tax Credit) činila 32,5 %, resp. 35 % v případě Francie v porovnání se 14 % v případě Rakouska nebo 10 % v Itálii. V Maďarsku se sazba daňové podpory pohybuje v závislosti na velikosti a sídla firmy. V čase se tyto sazby daňové podpory VaV často mění, což lze vidět i v ukazateli o míře daňové podpory VaV v jednotlivých zemích – podrobněji viz graf 1.

Typy preferenčních sazeb daňové podpory na výdaje na výzkum a vývoj

Řada zemí pak v rámci daňové podpory VaV uplatňuje zvýhodněné daňové pobídky prostřednictvím **preferenčních sazeb** pro vybrané typy podniků. V roce 2023 například šest zemí OECD (např. Japonsko nebo Velká Británie) nabízelo zvýhodněné sazby slevy na dani nebo odpočtů pro **malé a střední podniky (SME)**. Jiné státy prostřednictvím preferenčních sazeb zvýhodňují začínající firmy nebo firmy působící v znevýhodněných regionech.

Zvýhodněné sazby mohou být uplatněny i na **vybrané činnosti** (např. spolupráce podniků a vysokých škol ve VaV) nebo v **preferovaných oblastech** jako je VaV v oblasti digitalizace nebo životního prostředí.

⁴ Za účelem toho, aby podniky zvyšovaly svoje výdaje na provádění činnosti VaV, zavedl v roce 2014 stát diferenciovanou sazbu. V prvním roce si subjekt může v rámci odpočtu uplatnit 100 % uznatelných nákladů. Pokud na činnost VaV subjekt vynaložil více prostředků než v předešlém zdaňovacím období, může si u těchto zvýšených nákladů uplatnit sazbu 110 %.



Poznámka: V Česku, na rozdíl od většiny jiných zemí, je míra daňových odpočtů na VaV stejná pro všechny subjekty, a to bez ohledu na jejich velikost, stáří či objem investic do VaV. Neexistuje zde ani žádná minimální nebo maximální hranice pro uznatelné výdaje na VaV, které si lze odečíst v rámci této podpory od základu daně z příjmu a ani žádná preferovaná činnost či oblast.

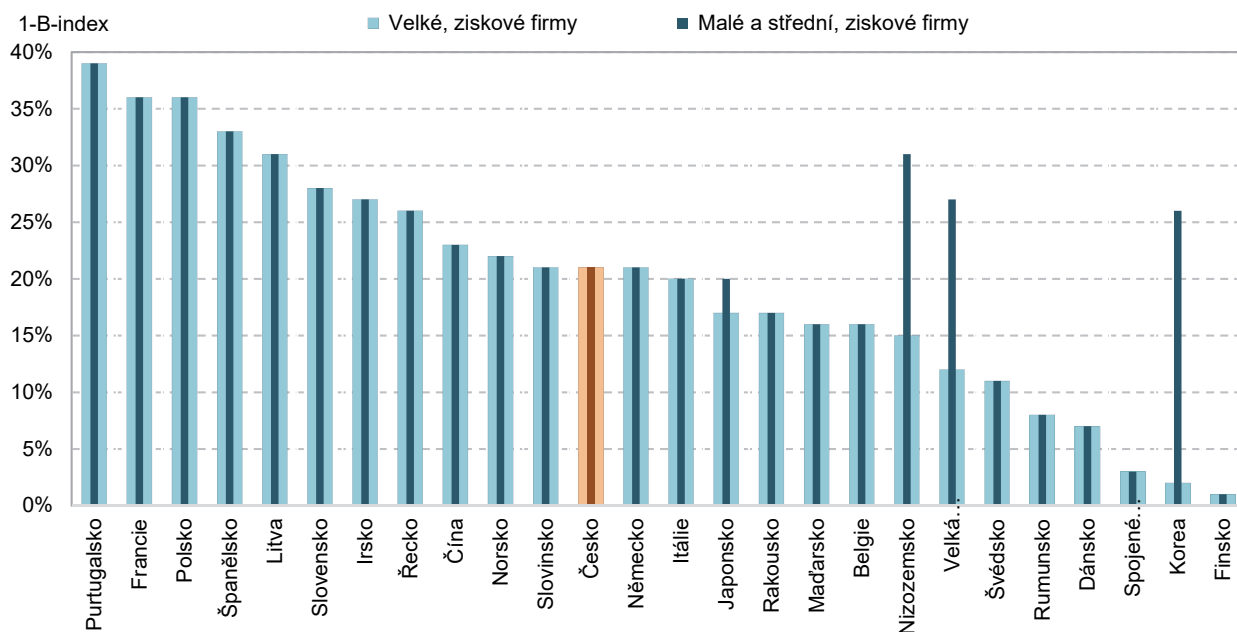
Upozornění: Při interpretaci a hodnocení mezinárodních srovnání je nezbytné zohlednit faktory, které mohou ovlivnit publikovaná data. Mezi tyto faktory patří výše uvedené rozdílné formy, zaměření a rozsah nepřímé veřejné podpory VaV v podnicích v jednotlivých zemích.

Míra daňové podpory VaV v jednotlivých zemích

OECD každoročně zveřejňuje syntetický ukazatel o **míře daňové podpory VaV**. V souvislosti s daňovými pobídkami na VaV se pro výpočet výše uvedené míry daňové podpory VaV (**Implied Tax Subsidy Rates on R&D Expenditures**) používá "1 minus B-index". Samotný B-index představuje příjem před zdaněním, který společnost potřebuje, aby se vyrovnala s konkrétními výdaji na VaV, včetně daňových výhod. Odečtením B-indexu od 1 se pak získá procento výdajů na VaV, které je účinně podpořeno prostřednictvím daně daňové podpory VaV.

Graf 1: Míra daňové podpory VaV - Implied Tax Subsidy Rates on R&D Expenditures, 2022

(1 minus B-Index)



Zdroj: OECD 2025

S ohledem na různé formy nepřímé podpory, které státy využívají, dochází k rozdílům v tzv. míře daňové podpory výdajů na VaV, která reflektuje pomyslnou výši dotace (před zdaněním) na jednu dodatečnou jednotku výdajů na VaV. Z mezinárodního srovnání mezi vybranými státy vyplývá, že v roce 2022 nejvyšší míra této daňové podpory byla v Portugalsku (39 %), Francii (36 %) a Polsku (36 %). Česko patří s 21 % ke státům, které mají středně vysokou míru této podpory (viz graf 1).

Uváděné sazby daňových subvencí na VaV rozlišují mezi firmami různé velikosti (malé a střední firmy - SMEs, velké firmy) a ziskovosti (ziskové, ztrátové), přičemž zohledňují rozdíly mezi jednotlivými zeměmi v dostupnosti preferenčních ustanovení pro SMEs (např. zvýšené sazby daňových kreditů/odpočtů) a zacházení s nadměrnými nároky v případě nedostatečné daňové povinnosti (např. refundace nebo pravidla pro přenesení ztrát pro ztrátové firmy). Podrobnější informace k tomuto ukazateli jsou uvedeny pod následujícím odkazem:

[https://one.oecd.org/document/DSTI/STP/NESTI\(2023\)2/FINAL/en/pdf](https://one.oecd.org/document/DSTI/STP/NESTI(2023)2/FINAL/en/pdf)

Účinnost daňové podpory výzkumu a vývoje

Kromě níže uvedených ukazatelů o daňové podpoře VaV (GTARD), OECD ve spolupráci s členskými státy v rámci projektu **microBeRD** odhaduje dopady přímé a nepřímé veřejné podpory VaV na dodatečné investice firem do této činnosti. Studie OECD z toho projektu ukazují, že daňové odpočty na výzkum a vývoj stimulují výdaje firem na tuto činnost. Účinnost daňových odpočtů se ovšem výrazně liší mezi různými typy firem. Více zde: <https://www.oecd.org/en/about/projects/microberd.html>.