

1. Základní informace o statistice

Název statistiky:	Daňová podpora výzkumu a vývoje ¹ – Government Tax Relief for R&D Expenditures (GTARD)
Metoda sběru dat:	Zpracování administrativních datových zdrojů
Periodicita zpracování:	Roční
Zdroj dat:	Daňová přiznání právnických osob
Statistická jednotka:	Právnická osoba (podnik) provádějící výzkum a vývoj na území České republiky, jež uplatnila odečet výdajů na svoji výzkumnou a vývojovou činnost od základu daně z příjmu
Předmět statistické úlohy:	Daňová podpora projektů výzkumu a vývoje prováděných právnickými osobami na území České republiky
Základní ukazatele:	Sledovány jsou následující tři hlavní ukazatele: <ul style="list-style-type: none">– počet podniků, které v sledovaném roce uplatnily daňovou podporou výzkumu a vývoje– objem odečtených výdajů spojených s realizací projektů VaV uplatněných od základu daně z příjmu– výše daňové podpory výzkumu a vývoje– objem neodečtených výdajů spojených s realizací projektů VaV přenesených do dalšího roku (od roku 2019)
Používaná třídění:	Zjišťované ukazatele jsou sledovány podle: <ul style="list-style-type: none">– vlastnictví podniků (veřejné, soukromé domácí, soukromé pod zahraniční kontrolou)– velikostních skupin podniků (mikro, malé, střední, velké)– převažující ekonomické činnosti (klasifikace CZ-NACE)– sídla podniků (klasifikace CZ-NUTS 3)
Časová řada:	Roky 2005 až 2021, podrobné údaje od roku 2007
Mezinárodní srovnání	Údaje statistiky o daňové podpoře výzkumu a vývoje jsou mezinárodně srovnatelné. Statistika vychází z metodických doporučení OECD uvedených ve Frascati manuálu 2015 (kapitola č. 13).

¹ V minulých ročnících publikace byl používán termín nepřímá veřejná podpora výzkumu a vývoj.

2. Metodika

2.1 Daňová podpora výzkumu a vývoje v České republice

Daňová podpora výzkumné a vývojové (dále jen VaV) činnosti prováděné v podnikatelském sektoru je v jednotlivých zemích poskytována součinností vícero nástrojů. Přistoupíme-li však k popisu politiky daňové 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 daňové podpory VaV.

Vrátíme-li se k zákonu o dani z příjmu (ZDP), formulace o daňové 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.

Zákon o dani z příjmu byl v roce 2005 opět novelizován **zákonem č. 545/2005 Sb.** Do § 34 byl s účinností od 1. ledna 2006 vložen nový odstavec 5, jenž do zákona zavedl koncept **projektu VaV**. Projekty VaV se tím staly nutnou součástí posuzovaných žádostí o přiznání daňové podpory VaV. Vstoupily s nimi do procesů rozhodujících o přiznání daňové podpory VaV.

K ustanovením zákona o dani z příjmu týkajícím se odpočtu výdajů na VaV od základu daně byl Ministerstvem financí ČR vypracován **POKYN D-288³** ze dne 3. 10. 2005⁴. Pokyn stanovil podmínky a postupy uplatňování daňové veřejné podpory VaV. V letech 2010⁵, 2014⁶ a 2019⁷ proběhla jeho aktualizace. V roce 2020 Ministerstvo financí vydalo nový **POKYN č. MF-17 k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění zákona č. 80/2019 Sb. a pozdějších předpisů**, který obsahuje aktualizované informacemi pro uplatňování odečtu výdajů na VaV od základu daně.

Metodologický pokyn MF-17⁸ se zaměřuje zejména na definice činností a výdajů, které lze z hlediska daňové 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.

Státní rozpočtová podpora a daňová podpora VaV mají vzájemně exkluzivní vztah. Odpočet uznatelných výdajů na VaV od daňového základu může subjekt uplatnit pouze v případě, nezískal-li na daný projekt VaV veřejnou podporu VaV (domácí ze státního rozpočtu nebo zahraniční zejména u rozpočtu EU). Vzájemná

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 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. Úplné platné znění pokynu je vloženo mezi přílohy této publikace.

⁴ 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>

⁵ Finanční zpravodaj č. 4/2010. Bod 11: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2010/financni-zpravodaj-cislo-42010-1554>

⁶ Finanční zpravodaj č. 4/2014. Bod 91: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2014/financni-zpravodaj-cislo-42014-19704>

⁷ Zákon č. 80/2019 Sb. § 34: <https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danova-a-celni-legislativa/2019/danovy-balicek-2019-34908>

⁸ Finanční zpravodaj č. 8/2020. Bod 11: <https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2020/financni-zpravodaj-cislo-8-2020-38405>



exkluzivita obou kategorií podpory platí pro projekt základního či aplikovaného výzkumu i experimentálního vývoje.

Definice výzkumu a vývoje pro účely daňové podpory VaV v ČR

Pojmový rámec statistiky daňové podpory VaV vychází primárně z § 2 odst. 1 **zákona č. 130/2002 Sb.**, o podpoře výzkumu a vývoje ze 14. března 2002. Nutno dodat, že definice v zákoně se zásadně neodchylují od metodické příručky – Frascati manuálu⁹. Výzkumem a vývojem se rozumí:

„ [...] *systematická tvůrčí práce rozšiřující poznání, včetně poznání člověka, kultury nebo společnosti, metodami umožňujícími potvrzení, doplnění či vyvrácení získaných poznatků* [...] “

Podrobnější informace k definicím pojmů, využívaných ve statistikách VaV na ČSÚ je k nahlédnutí v publikaci Ukazatele výzkumu a vývoje¹⁰ případně webových stránkách ČSÚ věnovaných statistice VaV¹¹.

Ústředním kritériem pro odlišení VaV od ostatních (příbuzných) činností je přítomnost ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty. VaV se dále rozpadá do podkategorií:

- **Výzkumem** je systematická tvůrčí práce rozšiřující poznání, včetně poznání člověka, kultury a společnosti, metodami umožňujícími potvrzení, doplnění či vyvrácení získaných poznatků. Tato činnost je prováděná jako:
 - **základní výzkum** – experimentální nebo teoretické práce prováděné s cílem získat znalosti o základech či podstatě pozorovaných jevů, vysvětlení jejich příčin a možných dopadů při využití získaných poznatků;
 - **aplikovaný výzkum** – experimentální nebo teoretické práce prováděné s cílem získání nových poznatků zaměřených na budoucí využití v praxi;
 - **průmyslový výzkum** – část aplikovaného výzkumu, jehož výsledky se prostřednictvím vývoje využívají v nových výrobcích, technologiích a službách, které jsou určeny k podnikání podle zvláštního právního předpisu.
- **Vývojem** je systematické tvůrčí využití poznatků výzkumu nebo jiných námětů k produkci nových nebo zlepšených materiálů, výrobků nebo zařízení anebo k zavedení nových či zlepšených technologií, systémů a služeb, včetně pořízení a ověření prototypů, poloprovozních nebo předváděcích zařízení.

Činnosti, jež lze odčítat od základu daně z příjmů jakožto VaV, patří zejména výzkum a následný vývoj nových, zlepšených nebo zdokonalených výrobků, materiálů, služeb, technologií a využívaných výrobních postupů a metod včetně projektování nových nebo zdokonalených zařízení nebo technologií, a to prováděný prostřednictvím celé řady činností specifikovaných ve výše uvedeném pokynu MF-17¹² MFČR.

Činnosti, jež dle pokynu MF-17 nelze řadit do VaV jsou zejména:

- **vzdělávání a výcvik pracovníků** na univerzitách a institucích pro vyšší a pomaturitní vzdělávání;
- **příbuzné vědeckotechnické činnosti**, kam patří zejména informační služby jako shromažďování, kódování, klasifikace, zaznamenávání, rozšiřování, překládání, analyzování, vyhodnocování prováděné vědeckotechnickými pracovníky, bibliografickou, informační, poradenskou či patentovou službou nebo

⁹ *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

¹⁰ *Ukazatele výzkumu a vývoje za rok 2021* [online]. Český statistický úřad, 2022. Praha. Dostupné z: <https://www.czso.cz/csu/czso/ukazatele-vyzkumu-a-vyvoje-2021>

¹¹ https://www.czso.cz/csu/czso/statistika_vyzkumu_a_vyvoje

¹² Pokyn MF-17 jmenuje činnosti, jež nejsou standardně zařazovány do VaV. Definice VaV se v pokynu částečně liší od definic v Ročním šetření o výzkumu a vývoji. Jde například o patentové a licenční práce, studie záměrů politiky národní, regionální nebo místní a podnikatelské záměry podniků. Jmenované činnosti do VaV lze zahrnout pouze, jde-li o úpravy stávajících nebo tvorbu nových metodik s ocenitelným prvkem novosti.

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;*

- **běžné použití lékařských znalostí**, veškerou lékařskou péči, studie proveditelnosti, rutinní zkoumání a používání lékařských znalostí – *výjimkou jsou činnosti prováděné výlučně pro účely projektu;*
- **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;*
- **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;
- **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 uznatelné z hlediska daňové podpory VaV

Podle metodického pokynu MF-17 **PATŘÍ** mezi uznatelné výdaje na VaV:

- **osobní náklady** osob podílejících se na sledovaném projektu (zaměstnanec VaV)¹³ a jim odpovídající náklady na povinné zákonné odvody – pojistné na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení placené zaměstnavatelem. Do osobních nákladů lze započítat zejména:
 - příslušnou část mezd nebo platů zaměstnanců, odpovídající jejich úvazku na řešení projektu nebo se na projektu podílejících,
 - 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;
- **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;
- **další provozní (běžné) náklady**, vzniklé v přímé souvislosti s řešením projektu. Jde např. o výdaje na: materiál, zásoby a drobný hmotný a nehmotný majetek; služby jako je elektrická energie, teplo, plyn, telekomunikační poplatky, vodné a stočné; cestovní náhrady vzniklé v přímé souvislosti s řešením projektu¹⁴;
- výdaje na certifikaci výsledků VaV¹⁵;
- výdaje na **služby a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje** pořízené od veřejných vysokých škol, veřejných výzkumných organizací a ostatních výzkumných organizací, jež splňují definiční znaky v § 2

¹³ Zaměstnané osoby pracující ve výzkumu a vývoji (dále jen zaměstnanci VaV) nejsou jen výzkumní pracovníci, kteří přímo provádějí VaV, patří sem i pomocní, techničtí, odborní, administrativní a jiní pracovníci působící na pracovištích VaV subjektů provádějících VaV. Podrobnější vymezení zaměstnanců VaV je rozepsáno ve zmíněném Frascati manuálu nebo v publikaci Ukazatele výzkumu a vývoje.

¹⁴ Nezahrnuje cestovní náhrady vyplacené v souvislosti s cestami na vědecké konference a podobná sympozia.

¹⁵ Tyto výdaje nejsou zahrnuty mezi výdaje VaV uváděné ve Frascati manuálu.



odst. 2 písm. d) zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací¹⁶ a souvisí s realizací projektu VaV;

- **úplatu finančního leasingu hmotného movitého majetku**, která souvisí s realizací projektu VaV.

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.

Podle metodického pokynu MF-17 **NEPATŘÍ** mezi uznatelné výdaje na VaV:

- **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 – tyto výdaje nejsou považovány za výdaje vynaložené na VaV, jehož ústředním kritériem je vznik ocenitelného prvku novosti;
- **nehmotné výsledky VaV** pořízené od jiných osob, které se posuzují jako nehmotný majetek ve smyslu § 32a zákona o daních z příjmu¹⁷ [od roku 2014 vyjma nehmotných výsledků VaV pořízených od výzkumných organizací];
- **služby**, včetně nákladu na činnosti VaV, pokud je poplatník sám neprovádí při realizaci projektu VaV (například testování léku, výroba či ověřování prototypu), nákladu na nájemné, konzultace, poradenství, nákladu na externí vzdělávání, účast na konferencích, cestovného spojeného s účastí na konferencích apod. – *výjimkou jsou služby VaV pořízených od veřejné vysoké školy nebo výzkumné organizace vymezené v zákoně upravujícím podporu výzkumu a vývoje pro účely poskytování podpory.*

Připomínáme, že výše uvedenou daňovou podporu VaV **nelze uplatnit** na projekty, na něž byla alespoň z části poskytnuta **přímá finanční podpora VaV z veřejných zdrojů**¹⁸.

Daňovou podporu VaV rovněž **nelze využít** v případě, kdy podnik v daném daňovém období vykáže ztrátu, čímž mu v daném roce odpadá daňová povinnost. V této situaci **lze přenést** možnost snížení daňové povinnosti **do následujících tří let**, za předpokladu, objeví-li se odpočet v daňovém přiznání za období, v němž projekt VaV probíhal. Zpětné uplatnění umožněno není.

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.**

¹⁶ Veřejná výzkumná instituce je právnickou osobou, jejímž hlavním předmětem činnosti je výzkum, včetně zajišťování infrastruktury výzkumu, vymezený zákonem o podpoře výzkumu, vývoje a inovací. Veřejná výzkumná instituce svou hlavní činností zajišťuje výzkum podporovaný zejména z veřejných prostředků v souladu s podmínkami pro poskytování veřejné podpory stanovenými právem Evropských společenství.

¹⁷ Od 1. ledna 2014 se nevztahuje na nákup nehmotných výsledků VaV od výzkumných organizací.

¹⁸ Za veřejné zdroje jsou pro účely zákona považovány dotace ze státního rozpočtu, rozpočtů obcí a krajů, státních fondů či krajských rozpočtů, státních fondů a prostředky (granty) přidělené podle zákona o podpoře výzkumu a vývoje (č. 130/2002 Sb.), granty Evropských společenství a dotace, příspěvky a podpory z veřejných rozpočtů a jiných peněžních fondů cizího státu.

2.2 Statistika daňové podpory výzkumu a vývoje

Zapojení daňové podpory VaV do financování VaV je programově sledováno **statistikou daňové podpory VaV**. V anglickém znění je označována jako **Government Tax Relief for R&D Expenditures (GTARD)**. Metodice sběru dat o daňové podpoře VaV je ve Frascati manuálu¹⁹ nově věnována 13. kapitola. Není třeba dodávat, že jde o relativně novou statistiku, jež doplňuje statistiku podpory VaV ze státního rozpočtu. **Informace o daňové podpoře VaV uvedené v daňových přiznáních právnických osob jsou relevantní i pro Roční národní účty, které zpracovávají údaje o kapitalizaci výzkumu a vývoje.**

První výsledky statistiky daňové podpory VaV byly zpracovány v roce 2012 za sérii referenčních let 2007 až 2011. Počínaje těmito lety jsou k dispozici podrobná statistická data provázaná s informacemi Registru ekonomických subjektů (RES). Data z předcházejících let (2005 a 2006) jsou k dispozici pouze v agregované podobě, jež neumožňuje podrobnější členění na úrovni jednotlivých firem. Administrativním zdrojem využívaným ve statistice daňové podpory VaV jsou vyčerpávající data z daňových přiznání právnických osob.

Zjišťované ukazatele statistiky daňové podpory VaV

Statistika daňové podpory VaV v České republice si klade za cíl měřit objem či rozsah poskytnuté podpory s ohledem na základní charakteristiky příjemců.

Mezi hlavní ukazatele statistiky daňové podpory VaV v ČR se řadí následující:

- **Počet právnických osob (podniků), jež využily daňové podpory VaV.** Ukazatel stanovuje počty právnických osob, jež v daném roce uplatnily při vyplňování svých daňových přiznání daňové odpočty výdajů na VaV v souladu s § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.
- **Objem odečtených výdajů na VaV od základu daně z příjmu.** Jde o objem výdajů na VaV, jež právnické osoby odečetly ve sledovaném roce ve svých daňových přiznáních v souladu s § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.
- **Výše daňové podpory VaV** přímo vypovídá o objemu získané daňové podpory VaV. Její výpočet se řídí níže uvedeným vzorcem, v němž je objem odečtených výdajů na VaV vynásoben příslušnou sazbou daně z příjmu právnických osob.

Vzorec 1 Stanovení daňové podpory VaV

Daňová podpora VaV =

= objem odečtených výdajů na VaV od základu daně z příjmu * sazba daně z příjmu

Uplatněný odečet výdajů na VaV může dosáhnout až 100 % celkových nákladů na VaV činnost²⁰. Náklady (výdaje) na výzkumné a vývojové projekty vzniklé v daném roce lze odečíst během navazujících třech let. Daňová sazba pro právnické osoby v roce 2005 činila 26 %. Následoval postupný pokles této sazby až na hodnotu 19 % v roce 2010, jež přetrvávala do současnosti.

Tabulka 1 Vývoj sazby daně z příjmu právnických osob

rok	2005	2006	2007	2008	2009	2010 – 2021
daňová sazba	26%	24%	24%	21%	20%	19%

¹⁹ 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

²⁰ V souladu s §34 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů je možné od základu daně odečíst 100 % již jednou daňově uznatelných výdajů na VaV. V souvislosti se změnou zákona o daních z příjmů má nově (od roku 2014) poplatník možnost navíc uplatnit 110 % z meziročního přírůstku výdajů na výzkum a vývoj.



Uznatelné výdaje na VaV lze prakticky odečíst od základu daně dvakrát, nejprve účetně, podruhé daňově, kdy jsou využity ke snížení daňového základu profitabilní firmy, čímž jsou získány dodatečné prostředky k financování výzkumu a vývoje. Granty a dotační stimuly jsou naopak prostředky přímé podpory a firmy s jejich pomocí přímo získávají částečné profinancování svých projektů.

Podniky, které vyvíjí nebo významně zdokonalují své produkty, technologické a výrobní postupy nebo interní procesy, mohou tato zdokonalení evidovat jako projekty VaV a jejich náklady mohou zahrnout do daňových odpočtů. Platí to pro interní činnost. Od roku 2014 lze zahrnout i nákup služeb výzkumu a vývoje od výzkumných organizací.

Od roku 2010 je sazba daně z příjmu právnických osob 19 procent. Podniky mohou z každého milionu uznatelných výdajů na projekty VaV uspořit 190 000 Kč. Od roku 2014 lze uplatnit i více v závislosti na meziročním přírůstku odečtených výdajů na VaV.²¹ Uspořené prostředky mohou vkládat do dalších podobných projektů, čímž mohou financovat svůj rozvoj a růst. Tento růstový dopad je hlavním motivem daňových odpočtů výdajů na VaV na celém světě.

Příjemcem daňové podpory VaV je daňový poplatník, právnická osoba vymezená jako finanční nebo nefinanční podnik dle Systému národních účtů 2010.

Český statistický úřad publikuje údaje o daňové podpoře VaV v podrobném členění v souladu s metodikou OECD pouze za právnické osoby (podniky).

Za fyzické osoby – podnikatele – nejsou podrobné údaje z daňových přiznání v současnosti dostupné. V roce 2021 podnikatelé (OSVČ) odečetli (konkrétně 16 osob) výdaje na VaV v objemu 20,2 mil. Kč.

Tabulka 2 Souhrnný přehled údajů o daňové podpoře VaV

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

Zdroj dat: ČSÚ podle administrativních dat GFR

²¹ Výše uvedená částka zároveň představuje ztrátu pro státní rozpočet.

Třídění ukazatelů statistiky daňové podpory VaV

K třídění administrativních dat je v rámci statistiky využito informací z databází Registru ekonomických subjektů (RES)²², případně dalších administrativních zdrojů.

Z povahy zpracovávaných dat plyne, že jde o data ekonomických subjektů **podnikatelského sektoru**. Jde o analytický pojem, jímž vymezujeme všechny ekonomické subjekty, jejichž hlavní činností je tržní produkce zboží či služeb určených k prodeji.

Ekonomické subjekty podnikatelského sektoru dále třídíme dle následujících parametrů do následujících skupin:

- **Podle vlastnictví** (veřejné podniky, soukromé domácí /národní/ podniky a podniky pod zahraniční kontrolou)
 - Veřejné podniky (S.11001 + S.12X01) zahrnují všechny nefinanční podniky, finanční instituce, kvazikorporace a neziskové instituce uznané za nezávislé právnické osoby, jež jsou tržními výrobci nebo poskytovateli služeb pod kontrolou vládních jednotek.
 - Národní soukromé podniky (S.11002 + S.12X02) zahrnují všechny nefinanční podniky, finanční instituce a kvazikorporace, které jsou uznány za nezávislé právnické osoby a jsou tržními výrobci nebo poskytovateli služeb, jež nejsou pod kontrolou vládních nebo nerezidentských institucionálních jednotek.
 - Podniky pod zahraniční kontrolou (S.11003 + S.12X03) zahrnují všechny podniky, finanční instituce a kvazikorporace, které jsou ovládány nerezidentskými (zahraničními) jednotkami²³ (zahraniční afilace). Nejčastěji jde o dceřiné společnosti nerezidentských (zahraničních) mateřských korporací.
- **Podle velikosti** – podniky jsou tříděny podle počtu zaměstnanců do několika velikostních skupin: *mikro podniky* (0 až 9 zaměstnanců); *malé podniky* (10 až 49 zaměstnanců); *střední podniky* (50 až 249 zaměstnanců); *velké podniky* (s 250 a více zaměstnanců).
- **Podle převažující ekonomické činnosti** – podniky jsou členěny do skupin podle české mutace mezinárodní Klasifikace ekonomických činností (CZ-NACE)²⁴.

Při interpretaci údajů o převažující ekonomické činnosti sledovaných podniků je nutné pamatovat na skutečnost, že jde o převažující činnost sledovaných subjektů. Ta se stanovuje na základě ekonomické činnosti, která má největší podíl na přidané hodnotě jednotky. 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 regionu jejich sídla (kraje či okresu). Oporou členění je Klasifikace územních statistických jednotek (CZ-NUTS).²⁵

Výše uvedená třídění jsou aplikována v kombinacích. V tomto ohledu je nutné upozornit na to, že údaje o daňové podpoře VaV nejsou publikovatelné ve všech myslitelných tříděních z důvodu ochrany individuálních údajů. ČSÚ může zajistit uživatelům dat i další třídění sledovaných ukazatelů především na základě údajů zanesených v Registru ekonomických subjektů (např. právní forma, velikost subjektu atd.), ale i charakteristik získaných z jiných administrativních (IS VaVal, patentová databáze) nebo interních datových zdrojů (Šetření VTR 5-01, SBS atd.).

²² Registr ekonomických subjektů (RES) je veřejným seznamem, který je veden podle § 20 zákona č. 89/1995 Sb., o státní statistické službě. Ekonomickým subjektem je každá právnická osoba, fyzická osoba s postavením podnikatele a organizační složka státu, která je účetní jednotkou.

²³ Bývá označováno jako zahraniční afilace.

²⁴ https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace_ekonomickych_cinnosti_cz_nace

²⁵ <https://www.czso.cz/csu/czso/klasifikace-uzemnich-statistickych-jednotek-cz-nuts>



2.3 Další datové zdroje s doplňujícími informacemi

Data ze statistiky daňové podpory VaV jsou této publikaci doplněna informacemi z dalších datových zdrojů ve snaze dosáhnout celistvějšího pohledu na financování VaV na území České republiky. Jedná se o data z Ročního šetření o výzkumu a vývoji (VTR 5-01). V tabulkové příloze jsou k popisu přímé domácí a přímé zahraniční veřejné podpory VaV využita data z tohoto ročního šetření. Doplňkovým datovým zdrojem je statistika státních rozpočtových výdajů na výzkum a vývoj (GBARD).

Roční výkaz o výzkumu a vývoji

Roční výkaz o výzkumu a vývoji (VTR 5-01) slouží ČSÚ ke sběru dat o stavu lidských a finančních zdrojů ve všech subjektech **podnikatelského**, vládního, vysokoškolského a soukromého neziskového sektoru provádějících VaV jako svou hlavní či vedlejší ekonomickou činnost na území České republiky. Základními zjišťovanými charakteristikami jsou počty zaměstnanců VaV podle pracovní činnosti, vzdělání, pohlaví, věku či národnosti a **výdaje za VaV** s rozlišením druhu výdajů a zdrojů jejich **financování**.

Sběr údajů o lidských a peněžních vstupech určených na aktivity VaV probíhá na základě **nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2019/2152 o evropských podnikových statistikách**. Zjišťování uvedených statistik je tím **povinné** pro všechny členské země EU. Sběr dat podléhá standardům a doporučením Frascati manuálu.

Mezi základní charakteristiky sledované v oblasti statistiky celkových výdajů na VaV, ale i výdajů uskutečněných v jednotlivých sektorech a pracovištích VaV, patří *původ finančních zdrojů* určených na provádění VaV. ČSÚ dle doporučení uvedených ve Frascati manuálu rozlišuje ve výkazu šetření VTR 5-01 pro jednotky podnikatelského následující hlavní zdroje financování jejich VaV činnosti:

- **podnikatelské (soukromé) zdroje**, které tvoří především interní zdroje vzniklé z podnikatelské činnosti sledovaných podniků určené na u nich prováděný VaV a dále příjmy z prodeje služeb VaV prováděného na zakázku pro jiný podnik a dále získané příspěvky a subvence (finanční transfer) na prováděný VaV od podniků nejčastěji působících v rámci stejné podnikové skupiny.
- **veřejné zdroje z ČR**, které tvoří veškeré finanční prostředky (běžné i kapitálové) ze státního rozpočtu ČR, rozpočtů krajů a měst poskytnuté jako institucionální nebo účelová podpora za provedení VaV ve sledovaném roce na území ČR. V posledních letech mohly soukromé podniky využít pro svůj VaV veřejnou podporu z národních programů (např. TRIO), které vyhlásilo Ministerstvo průmyslu a obchodu. Podniky mohly také využít některý z programů vyhlášených Technologickou agenturou ČR (např. TREND, Centra kompetence) nebo MŠMT (např. EUREKA) atd.

Do veřejných zdrojů z ČR není zahrnuta daňová podpora VaV prováděného v podnikatelském sektoru.

- **veřejné zahraniční zdroje** jsou především příjmy ze strukturálních fondů EU použité na financování VaV prováděného ve sledovaných subjektech prostřednictvím operačních programů (především OP VVV a OP PIK). Dalšími zdroji byly finance z rozpočtu EU (jde především o výzkumné rámcové programy) a dalších mezinárodních, vládních a veřejných organizací (CERN, ILL, ESA, NATO, OECD, OSN, WHO, Norské fondy/EHP aj.).

Do veřejných zahraničních zdrojů jsou započítány i případné zúčtované prostředky z předfinancování projektů. K předfinancování, ať už ze státního rozpočtu ČR nebo z vlastních zdrojů či úvěrů sledovaných zpravodajských jednotek, dochází zejména v případě prostředků příslibených z rozpočtu EU, ať už v rámci jednotlivých operačních programů financovaných ze strukturálních fondů nebo rámcových či jiných výzkumných programů EU určených na podporu VaV prováděného v ČR.

Podrobnější informace o statistice VaV ČSÚ jsou na webových stránkách:

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

Statistika státních rozpočtových výdajů na výzkum a vývoj

Mimo ročního výběrového šetření o výzkumu a vývoji (VTR 5-01) jsou veřejné výdaje na VaV sledovány i ve statistice **státních rozpočtových výdajů na výzkum a vývoj (GBARD)**²⁶. **Zde jsou však zachyceny z pohledu poskytovatelů veřejné podpory.** Statistika GBARD uplatňuje odlišný přístup než šetření VTR 5-01. Veřejné výdaje v ní nejsou zachyceny z pohledu příjemců (pracovišť provádějících VaV), zdrojem statistiky přímé veřejné podpory VaV jsou administrativní data získaná z **Infomačního systému výzkumu, vývoje a inovací**²⁷. Dále jsou využity dokumenty o státním rozpočtu výzkumu, vývoje a inovací.

Administrativní údaje z Informačního systému výzkumu, vývoje a inovací umožňují opět díky jejich propojení s daty Registru ekonomických subjektů popisovat přímou veřejnou podporu podnikového VaV ve stejném členění jako data daňové podpory VaV. Navíc mohou být členěna i podle programů vyhlašovaných poskytovateli.

Podrobnější informace o statistice přímé veřejné podpory VaV jsou na webových stránkách:

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

²⁶ Government Budget Appropriations for Research and Development – GBARD

²⁷ <https://www.isvavai.cz/>



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 *daňová podpora VaV*. Daňová podpora VaV je, jako poměrně nový nástroj veřejné podpory VaV v soukromých podnicích, v současnosti hojně využívána ve většině vyspělých zemí světa²⁸.

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 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, schválí (příp. neschválí) finanční podporu. U přímé podpory obecně rozdělujeme dvojí podobu: *účelovou podporu* (v případě ČR sem spadají grantové projekty, programové projekty, specifický vysokoškolský výzkum, rozsáhlejší infrastruktura 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).

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

Z existujících nástrojů daňové 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. **Snížení 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.

²⁸ 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

Daňová podpora VaV je v jednotlivých zemích poskytována součinností vícero nástrojů. Přistoupíme-li však k popisu politiky daňové 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 příjmů**²⁹ (dále také jako ZDP). V následujících odstavcích stručně rekapitulujeme sadu hlavních právních předpisů, jež postupně strukturovaly legislativní zázemí daňové podpory VaV.

Vrátíme-li se k zákonu o dani z příjmu (ZDP), formulace o daňové 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 [...]”³⁰.

ZDP byl v roce 2005 opět novelizován **zákonem č. 545/2005 Sb.** Do § 34 byl s účinností od 1. ledna 2006 vložen nový odstavec 5³¹, jenž do zákona zavedl koncept **projektu VaV**. Projekty VaV se tím staly nutnou součástí posuzovaných žádostí o přiznání daňové podpory VaV. Vstoupily s nimi do procesů rozhodujících o přiznání daňové podpory VaV.

²⁹ Úplné znění aktuálního znění § 34 odst. 4 a 5 zákona 586/1992 Sb., o daních z příjmu je přiloženo do legislativních příloh této publikace.

³⁰ 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]

³¹ 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 pracovněprávního vztahu k poplatníkovi, způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků, datum, místo, jméno a příjmení oprávněné osoby, která projekt schválila před zahájením jeho řešení; oprávněnou osobou se rozumí poplatník, je-li fyzickou osobou, nebo osoba vykonávající funkci statutárního orgánu poplatníka 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 rekodifikací 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-288³² ze dne 3. 10. 2005³³. Pokyn stanovil podmínky a postupy uplatňování daňové veřejné podpory VaV. V letech 2010³⁴ a 2014 proběhla jeho aktualizace³⁵. V roce 2020 Ministerstvo financí vydalo nový **POKYN č. MF-17**³⁶ k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění zákona č. 80/2019 Sb. a pozdějších předpisů, který obsahuje aktualizované informace pro uplatňování odečtu výdajů na VaV od základu daně. Metodologický pokyn MF-17 se zaměřuje zejména na definice činností a výdajů, které lze z hlediska daňové 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 bylo možné 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.

³² 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.

³³ 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>

³⁴ Finanční zpravodaj č. 4/2010. Bod 11: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2010/financni-zpravodaj-cislo-42010-1554>

³⁵ Finanční zpravodaj č. 4/2014. Bod 91: <http://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2014/financni-zpravodaj-cislo-42014-19704>

³⁶ Finanční zpravodaj č. 8/2020. Bod 11: <https://www.mfcr.cz/cs/legislativa/financni-zpravodaj/2020/financni-zpravodaj-cislo-8-2020-38405>

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.

§ 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 byť 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.

Sdělení k vydání Pokynu č. MF-17 k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zákonem č. 669/2004 Sb. byla s účinností od 1. ledna 2005 do zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v příslušném znění, doplněna ustanovení § 34 odst. 4 a 5, podle kterých může poplatník (právnícká i podnikající fyzická osoba) uplatnit odpočet od základu daně z příjmů ve výši 100%, resp. od 1. ledna 2015 110 %, výdajů (nákladů) vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje. V zájmu zajištění jednotného postupu při aplikaci uvedených ustanovení vydalo Ministerstvo financí Pokyn D - 288 ze dne 3. 10. 2005 k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (čj. 15/96003/2005).

K Pokynu D - 288 byla vydána 2 Sdělení, kterými byl Pokyn D - 288 v návaznosti na změnu dotčených právních předpisů novelizován (Sdělení MF čj. 15/32 213/2010 ze dne 1. 4. 2010 uveřejněné ve Finančním zpravodaji č. 4/2010 a Sdělení čj. MF 11384/2014/15 ze dne 3. 10. 2014 uveřejněné ve Finančním zpravodaji č. 4/2014).

S účinností od 1. 4. 2019 byly zákonem č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, provedeny další změny v uplatňování odpočtu na podporu výzkumu a vývoje od základu daně z příjmů.

Významné věcné změny v režimu uplatňování odpočtu na podporu výzkumu a vývoje od 1. 4. 2019 ve srovnání s příslušnými ustanoveními zákona o daních z příjmů, ve znění do 31. 3. 2019, jsou:

- 1) Poplatník, který hodlá v souvislosti s realizací projektu výzkumu a vývoje odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje, musí tuto skutečnost oznámit správci daně.



- 2) Do odpočtu na podporu výzkumu a vývoje je možné zahrnovat pouze výdaje vynaložené ode dne podání oznámení.
- 3) 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.
- 4) Pojem „projekt výzkumu a vývoje“, který do 31. 3. 2019 představoval písemný dokument, je nahrazen pojmem „projektová dokumentace“. Nově se „projektem výzkumu a vývoje“ rozumí skutečnosti a činnosti související s konkrétním výzkumem a vývojem daňového subjektu (realizací projektu výzkumu a vývoje se rozumí samotné provádění činností ve výzkumu a vývoji). Nový pojem „projektová dokumentace“ obsahuje zpracovávaný a schvalovaný písemný dokument, v němž jsou uváděny skutečnosti vztahující se k činnosti ve výzkumu a vývoji poplatníka.
- 5) Projektovou dokumentaci může schvalovat osoba oprávněná jednat za poplatníka fyzickou i právnickou osobu.

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-rozpoctove-vydaje-na-vyzkum-a-vyvoj>

Daňová podpora výzkumu a vývoje v podnikatelském sektoru

<https://www.czso.cz/csu/czso/danova-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 – 2021; Kód 211002-22

<https://www.czso.cz/csu/czso/ukazatele-vyzkumu-a-vyvoje-2021>

Přímá veřejná podpora výzkumu a vývoje v České republice – 2021; Kód: 211001-22

<https://www.czso.cz/csu/czso/prima-verejna-podpora-vyzkumu-a-vyvoje-2021>

Daňová podpora výzkumu a vývoje v České republice – 2020; Kód: 211003-22

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

Licence na předměty průmyslového vlastnictví - 2021; Kód: 213002-22

<https://www.czso.cz/csu/czso/licence-na-predmety-prumysloveho-vlastnictvi-2021>

Ostatní publikace obsahující kapitoly z oblasti VTI:

Statistická ročenka České republiky 2022 - Kapitola 23. Věda, výzkum a inovace; Kód: 320198-22

<https://www.czso.cz/csu/czso/23-veda-vyzkum-a-inovace-oh06oii5s7>

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-mezikrajskem-srovnani-2017>

Zaostřeno na ženy a muže 2022 - Kapitola 8. Věda a technologie; Kód: 300002-22

<https://www.czso.cz/csu/czso/8-veda-vyzkum-a-inovace-vokb3sw3uk>

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>	<p>Zdanitelné: Belgie, Finsko, Francie, Maďarsko (výjimka a daňový odpočet, v praxi neslučitelné), Nizozemsko, Španělsko, Švédsko, Turecko</p>
Nakládání s nevyužitými nároky			
Možnost vrácení peněz			
<p>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)</p>	<p>Spojené státy (kompenzace daně ze mzdy pro některé začínající podniky – startupy), Španělsko (snížený, volitelný splatný daňový odpočet)</p>	<p>Polsko (daňová srážka na výzkum a vývoj – začínající podniky – startupy), Spojené království (malé a střední podniky)</p>	<p>Automatická refundace prostřednictvím mzdového systému (omezená na závazky PWHT a SSC)</p>
Možnost převodu zůstatku			
<p>Austrálie, Belgie, Chile, Francie, Irsko, Kanada, Kolumbie, Maďarsko, Malta, Nový Zéland (obecný daňový odpočet), Spojené království</p>	<p>Korea, Portugalsko, Spojené státy americké, Španělsko (nesnížený, nesplacný úvěr)</p>	<p>Belgie, Česká republika, Čína, Dánsko, Chorvatsko, Jihoafrická republika, Litva, Lotyšsko, Maďarsko, Polsko, Rakousko, Rumunsko, Ruská federace, Řecko, Slovensko, Slovinsko, Spojené království, Turecko</p>	<p><i>Není relevantní</i></p>
Ustanovení o preferenčních daňových pobídkách nebo výhodnější podmínky			
Malé s střední podniky (MPS)			
<p>Austrálie, Francie, Japonsko (objem), Kanada, Kolumbie, Malta, Norsko</p>	<p>Korea, Portugalsko (začínající podniky – startupy), Spojené státy (kvalifikované malé podniky, některé začínající podniky – startupy)</p>	<p>Belgie, Chorvatsko, Polsko (daňová srážka na výzkum a vývoj – začínající podniky – startupy), Spojené království (MSP)</p>	<p>Belgie (mladé inovativní firmy), Francie (mladé inovativní podniky / mladé univerzitní podniky), Nizozemsko (začínající podniky – startupy), Španělsko (inovativní MSP)</p>
Spolupráce			
<p>Francie</p>	<p>Island, Japonsko</p>	<p>Maďarsko</p>	<p>Belgie</p>
Omezení daňových úlev na výzkum a vývoj			
Sazby daňových odpočtů závislé na prahové hodnotě			
<p>Francie, Kanada (CCPC)</p>			<p>Nizozemsko</p>
Stropy pro vyšší způsobilých výdajů na výzkum a vývoj nebo hodnotu daňových úlev na výzkum a vývoj			
<p>Výdaje na výzkum a vývoj: Austrálie, Dánsko, Francie (subdodavatelský výzkum a vývoj), Chile, Irsko (subdodavatelský výzkum a vývoj), Island, Kolumbie, Německo, Norsko, Rakousko (subdodavatelský 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 (subdodavatelský výzkum a vývoj), Chorvatsko, Švýcarsko (kantonální úroveň – volitelné), Turecko (subdodavatelský výzkum a vývoj)</p> <p>Daňové úlevy na výzkum a vývoj: Maďarsko (spolupráce ve výzkumu a vývoji), Velká Británie (MSP)</p> <p>Výdaje na výzkum a vývoj a daňové úlevy: Finsko, Slovensko (daňová srážka na základě objemu)</p>	<p>Belgie, Francie, Maďarsko (výjimka a daňový odpočet, v praxi neslučitelné), Španělsko, Švédsko, Turecko</p>
Ustanovení o zrychlených odpisech pro kapitál na výzkum a vývoj			
<p>Belgie, Brazílie, Čína, Dánsko, Francie, Chile, Irsko, Izrael (mimo výzkum a vývoj), Litva, Polsko, Rumunsko, Ruská federace, Spojené království, Španělsko, Turecko</p>			
Žádné daňové pobídky pro výzkum a vývoj založené na výdajích			
<p>Bulharsko, Estonsko, Kypr, Kostarika, Lotyšsko, Lucembursko</p>			

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