

Ekonomická
fakulta
Faculty
of Economics

Jihočeská univerzita
v Českých Budějovicích
University of South Bohemia
in České Budějovice

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví a financí

Bakalářská práce

Výzkum a vývoj z hlediska daně
z příjmů u konkrétního
subjektu

Vypracovala: Kateřina Mazancová
Vedoucí práce: Ing. Jarmila Rybová, Ph.D.

České Budějovice 2020

JIHOČESKÁ UNIVERZITA V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH

Ekonomická fakulta

Akademický rok: 2019/2020

ZADÁNÍ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE

(projektu, uměleckého díla, uměleckého výkonu)

Jméno a příjmení: Kateřina MAZANCOVÁ
Osobní číslo: E17740
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a finanční řízení podniku
Téma práce: Výzkum a vývoj z hlediska daně z příjmů u konkrétního subjektu
Zadávací katedra: Katedra účetnictví a financí

Zásady pro vypracování

Cíl práce:

Vyhodnotit dopad využití odpočtu na výzkum a vývoj při výpočtu daně z příjmů v podmínkách konkrétní firmy.

Rámcová osnova:

Úvod.

1. Vymezení výzkumu, vývoje a inovací.
2. Odpočet výdajů od základu daně z příjmů (včetně souvisejících studií a odborných textů).
3. Činnosti výzkumu a vývoje podle pokynu D-288.
4. Metodika výpočtu daně z příjmu u vybraného podnikatelského subjektu při aplikaci odpočtu na výzkum a vývoj a bez něj.
5. Stanovení částky odpočtu na výzkum a vývoj.
6. Výpočet daně z příjmů při využití odpočtu a bez něj včetně vyhodnocení obou variant.

Závěr.

Rozsah pracovní zprávy: 40 – 50 stran
Rozsah grafických prací: dle potřeby
Forma zpracování bakalářské práce: tištěná/elektronická

Seznam doporučené literatury:

Marková, H. (2019). *Daňové zákony 2019*. Praha: Grada.

Pelc, V., Pelech, P. (2018). *Daně z příjmů s komentářem*. Praha: Anag.

Pokyn D-288 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 ze dne 3. 10. 2005¹.

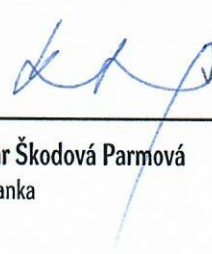
Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů.

Vyhláška 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví.

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Jarmila Rybová, Ph.D.
Katedra účetnictví a financí

Datum zadání bakalářské práce: 21. října 2019

Termín odevzdání bakalářské práce: 15. dubna 2020

17 

doc. Dr. Ing. Dagmar Škodová Parmová
děkanka

JIHOČESKÁ UNIVERZITA
ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH
EKONOMICKÁ FAKULTA
Studentská 13 (1)
370 05 České Budějovice



doc. Ing. Milan Jílek, Ph.D.
vedoucí katedry

Prohlášení

Prohlašuji, že svou bakalářskou práci jsem vypracoval/a samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury.

Prohlašuji, že v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské práce, a to v nezkrácené podobě elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 01. 04. 2020

.....

Kateřina Mazancová

Poděkování

Zvláště bych ráda poděkovala své vedoucí bakalářské práce, paní Ing. Jarmile Rybové, Ph.D., za její ochotný přístup, cenné rady, vedení, odborné připomínky, trpělivost a pozvánku na seminář týkající se mé bakalářské práce. Ráda bych také poděkovala zástupcům firmy XY a.s. za důvěru při poskytování nezbytných dat a informací pro zpracování mé bakalářské práce.

V neposlední řadě mé rodině za podporu po celou dobu mého studia.

Obsah

Úvod	3
1 Podpora výzkumu a vývoje.....	5
1.1 Vymezení výzkumu a vývoje	5
1.2 Druhy výzkumu a vývoje	6
1.3 Inovace	8
1.4 Přímá a nepřímá podpora VaV	9
1.4.1 Přímá podpora.....	10
1.4.2 Nepřímá podpora.....	10
1.5 Formy nepřímé podpory výzkumu a vývoje.....	11
1.6 Legislativa upravující odčitatelnou položku na podporu VaV v ČR.....	12
2 Daň z příjmu právnických osob v ČR.....	13
2.1 Pojem daň	13
2.2 Subjekty daně z příjmů právnických osob.....	13
2.3 Základ daně z příjmů právnických osob.....	14
2.4 Pravidla aplikace odpočitatelné položky na výzkum a vývoj.....	15
2.5 Výdaje vynaložené při realizaci projektů	16
2.6 Výdaje s podporou veřejných zdrojů	17
2.7 Období uplatnění.....	17
2.8 VaV u zanikající společnosti	17
3 Daňové odpočty napříč zeměmi	18
4 Účinnost daňových odpočtů pro VaV.....	19
4.1 Účinnost odpočtů a přímé podpory v ČR.....	20
4.2 Inovační politika ČR	21
4.3 Inovační strategie České republiky 2019–2030.....	21
5 Metodika	23
6 Oblast výzkumu a vývoje firmy XY a.s.....	27

6.1	Vyhlášení projektu VaV LODĚ.....	27
6.2	Přínosy pro společnost po ukončení řešení.....	30
6.3	Znalecký posudek.....	30
7	Výpočet daně z příjmů firmy XY a.s.....	32
7.1	Úprava základu daně o odpočet na výzkum a vývoj.....	34
7.2	Úprava základu daně bez odpočtu na výzkum a vývoj.....	35
8	Účetní postupy a odpovědnost ve výzkumném projektu.....	37
8.1	Evidence výdajů při realizaci projektů VaV.....	37
8.2	Typy projektů, z nichž lze uplatňovat nárok na odpočet jako výdaje na VaV.....	38
8.3	Organizační zajištění oddělení nákladů projektů VaV.....	38
8.4	Druhy činností u projektů VaV a jejich podmínky.....	39
8.5	Periodicita dokumentů a dokladů k projektům VaV.....	40
8.6	Přenos neuplatněného odpočtu.....	40
8.7	Rozdělení odpovědnosti.....	40
8.8	Účtování nákladů na projekty VaV.....	41
8.9	Základní údaje o projektu VaV a dokladech k nákladům.....	42
	Závěr.....	45
	Summary.....	46
	Seznam literatury.....	47
	Seznam použitých zkratk a symbolů	
	Seznam tabulek	
	Seznam grafů	

Úvod

Tématem bakalářské práce je „Výzkum a vývoj z hlediska daně z příjmů u konkrétního subjektu“. V rámci výpočtu daně z příjmů je možné uplatnit právě odpočet uznatelných daňových nákladů (výdajů) na výzkum a vývoj (dále také VaV). Podniky se v minulosti obávaly využít tohoto odpočtu z důvodu striktních kontrol finanční správy. Před dvěma lety začala skupina Rady vlády pro výzkum, vývoj a inovace dělat kroky, aby podnikatele ubezpečila o funkčnosti tohoto nástroje.

Výzkumem se rozumí vytrvalý a systematický proces bádání s cílem objevit nové vědomosti, které se mohou dále prohlubovat skrz vývoj. Na počátku dvacátého století byl pojem výzkum a vývoj neznámý, avšak od té doby se stal heslem silné konkurenceschopnosti v podmínkách globalizované ekonomiky. Proto vyspělé státy věnují pozornost veřejné podpoře VaV. Vede je k tomu úvaha, že VaV, zaměřený na lepší poznání principů a procesů, na nichž jsou výrobky či služby založeny, zkvalitní postavení firem na relevantních trzích. Veřejná podpora VaV může mít podobu přímou a nepřímou. Oba způsoby podpory mají své silné a slabé stránky. Nepřímá veřejná finanční podpora VaV existuje především ve formě daňových pobídek a úlev, konkrétně v ČR to je odpočet na VaV. (Milena Vicenová a další, 2016)

Cílem bakalářské práce je vyhodnotit dopad využití odpočtu na VaV při výpočtu daně z příjmů v podmínkách konkrétní firmy. Práce je rozdělena na teoretickou a praktickou část, aby obě části danou problematiku co nejvíce vyjasnily. V teoretické části je nejprve vysvětlen VaV a inovace, poté je přiblížena veřejná podpora VaV v ČR. Další kapitola se týká metodiky výpočtu daně z příjmů právnických osob a podmínky pro uplatnění odpočtu na VaV včetně jeho legislativní úpravy. Je zde také uvedena účinnost těchto odpočtů a inovační strategie vlády ČR.

Aktuálně se hlavní problém jeví v nejednotném vymezení VaV v legislativě a nemožnosti vyškolit zástupce z řad Finančního úřadu, neboť VaV se může provádět v nejrůznějších zaměřeních, ve kterých se spíše preferuje konkrétní znalec z dané oblasti.

Před praktickou částí je vložena metodika, která představuje firmu XY a.s. a detailně popisuje dílčí kroky praktické části. Tudíž v praktické části je nejprve popsán projekt VaV, následně je vypočtena daň z příjmů firmy XY a.s. ve dvou variantách, při uplatnění odpočtu na VaV a při neuplatnění. Zmíněná je i administrativní náročnost spojená s odpočtem na VaV.

Závěr práce porovnává situaci, kdy podnik odčitatelnou položku použije oproti situaci, kdy odčitatelná položka využita není. Současně zmiňuje i návrhy zlepšení pohledu na toto téma.

1 Podpora výzkumu a vývoje

1.1 Vymezení výzkumu a vývoje

Výzkum a vývoj je vykonáván za účelem zvýšení úrovně vědomostí, včetně znalostí lidstva, kultury a společnosti, přičemž je tvořen kreativní i systematickou prací a navrhuje nové postupy aplikace dostupných znalostí. Všechna níže uvedená kritéria musejí být trvale či příležitostně naplněna při provádění VaV:

- a) kreativnost/tvořivost
- b) prvek novosti
- c) prvek nejistoty
- d) převoditelnost/reprodukovatelnost
- e) systematičnost

Následně jsou tato kritéria blíže rozvedena.

Kreativita neboli tvořivost

Projekt VaV musí směřovat k novým nápadům a konceptům, což vylučuje VaV ze všech rutinních přeměn produktů nebo postupů, jako jsou v daném oboru známé procesy a podobně. Z tohoto důvodu je lidský vstup neodmyslitelný.

Prvek novosti

Očekávaným cílem VaV jsou nové poznatky v návaznosti na daný kontext. V podnikatelském sektoru se eventuální novost VaV projektu posuzuje porovnáním se současnou úrovní znalostí v konkrétním oboru. Takovýto projekt musí vést k závěrům, které dosud v oboru nebyly použity, automaticky jsou tedy vyloučeny činnosti s cílem kopírování a napodobování. Zároveň ale také prvek novosti může vyplývat z projektu VaV zaměřujícího se na vyjasnění nesrovnalosti v již existujícím výsledku.

Prvek nejistoty

Na začátku projektu VaV není možné přesně určit druh výstupu, náklady a čas, jenž bude potřeba k dosažení očekávaných výsledků, obdobně zda je šance tohoto cíle v nějaké úrovni dosáhnout.

Převoditelnost a reprodukovatelnost

Součástí VaV projektu by měla být možnost přenést získané nové poznatky (a využít v jiném VaV), čímž se zajistí využití v budoucnosti a umožní se jiným výzkumníkům

reprodukovat závěry jako část jejich vlastní VaV činnosti. Z tohoto se nevyřazují negativní výsledky, kdy produkt nemůže být vyvinut, jak bylo původně zamýšleno. Poněvadž účelem VaV je zvýšit dosavadní objem znalostí, tak jakékoliv výsledky musí být zaznamenány, jinak mohou být ztraceny i s nimi souvisejícími poznatky a došlo by k opětovnému VaV stejné problematiky.

Systematická činnost

Toto kritérium znamená prováděný VaV dle plánu, ke kterému se uchovávají záznamy, a to jak z procesu samotného, tak finální výsledky. Ověřením je identifikovaný účel VaV projektu a zdroje jeho financování. (OECD, 2015)

Konkrétně výzkum rozšiřuje a prohlubuje dosud zjištěná poznání člověka, kultury nebo celé společnosti. Tyto poznatky následně musí prokázat metodami, které jsou schopné daný poznatek kriticky posoudit. Halásek, Lenert (2009) shledávají výzkum jako poznávací tvůrčí činnost konanou systematicky, objektivně, průkazně a přesně s cílem objevování nových skutečností a dosažení nových znalostí. Tato činnost může být vykonávána i opakovaně, ovšem vždy musí vzniknout něco nového.

Naopak vývoj navazuje na poznatky předešlého výzkumu a ostatní návrhy na zlepšení v rámci:

- a) produkce,
- b) materiálů (výrobků, zařízení),
- c) technologií (systémů, služeb),
- d) prototypů (poloprovozních či předváděcích zařízení).

Dle Kovalíkové (2006) se vývojem rozumí tvůrčí technická činnost, která se zakládá na systematickém využívání poznatků získaných výzkumem, sloužící k vytvoření technicky a ekonomicky nejúčinnějšímu postupu. Další vymezení přináší Jílková (2010) spolu s § 2 odst. 1 zákona č. 130/2002 Sb., zákon o podpoře výzkumu a vývoje se výzkumem pro účely zákona rozumí základní nebo aplikovaný výzkum a vývojem experimentální vývoj. Na základě výše uvedených výkladů jednotlivých autorů je zřejmé, že počáteční definice VaV není přesně stanovena.

1.2 Druhy výzkumu a vývoje

Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (Organisation for Economic Cooperation and Development, dále OECD) představuje VaV skrz tzv. Frascatiho

manuál, jenž je vydáván jako metodická pomůcka. Jsou zde uvedeny hranice mezi výzkumem, vývojem a ostatními příbuznými činnostmi.

Základní kategorie výzkumu a vývoje:

- a) základní výzkum,
- b) aplikovaný výzkum,
- c) experimentální vývoj.

Základní výzkum

Základní výzkum rozebírá vlastnosti, struktury a vztahy při sestavování a ověřování hypotéz, teorií nebo zákonitostí. Překvapivě není definováno primární zaměření na konkrétní uplatnění nebo využití v praxi a to z důvodu, že výzkumník v procesu VaV nemusí o možných aplikacích vědět. Výsledky základního výzkumu a vývoje nebývají obchodovatelné a většinou se zveřejňují ve vědeckých časopisech nebo se šíří mezi zainteresovanými kolegy. Může dojít i k omezenému šíření v důsledku národní bezpečnosti.

Předpokladem základního výzkumu je volnost výzkumníka při stanovení cílů. Základní výzkum může být orientován nebo zaměřen na některé širší oblasti obecného zájmu, s výslovným cílem celé řady budoucích aplikací. Výzkum některých typů energeticky úsporných technologií lze považovat podle výše uvedeného vymezení jako základní výzkum, jestliže nemá jasné využití v praxi. Má však specifický směr, a to zvýšení úspor energie. Takový výzkum se nazývá orientovaný základní výzkum.

Aplikovaný výzkum

Hlavním rozdílem od základního výzkumu není studování neznámého, ale prohlubování již zkoumaného s cílem dosáhnout nových poznatků, které předešlý výzkum neobsáhl, určit nové metody pro dosažení specifických záměrů či cílů. Zvažuje dosavadní znalosti a způsob jejich rozvětvení pro potřeby dané problematiky. Po prvotním základním výzkumu může začít projekt aplikovaného výzkumu, který prošetří potencionálně slibné výsledky předešlého bádání. Rovněž zahrnuje průmyslový výzkum, jehož výsledky se uplatňují v oblasti výroby, technologie a služeb dle zvláštního právního předpisu k podnikání. Neboť aplikovaný výzkum přináší konkrétně aplikovatelné výsledky, které mohou být chráněny nástroji k ochraně duševního vlastnictví, včetně utajení. V některých oblastech výsledky nejsou chráněny patentem či jiným obdobným způsobem, jelikož jsou určeny pro odbornou veřejnost a ne

k průmyslovému využití, např. ve zdravotnickém výzkumu. Finanční podpora zohledňuje zapojení výsledků v praxi. Čím vzdálenější je činnost výzkumu a vývoje od svobodného trhu, tím je schválený podíl podpory z veřejných prostředků vyšší.

Experimentální vývoj

Čerpá z poznatků výzkumu a zaměřuje se na zdokonalení stávajících výrobků, materiálů, zařízení, služeb či systémů anebo k zapojení nových. Pro prokázání faktického vývoje se sestavují prototypy a předváděcí zařízení a také k ověření funkčnosti. Stejně jako u aplikovaného výzkumu je u vývoje omezena výše podpory jednotlivých aktivit výzkumu a vývoje z veřejných prostředků. Předvýrobní vývoj není vždy považován za vývoj, tento termín se spíše používá u neexperimentální práce a tak pozbývá první podmínky VaV, vždy ale záleží na odborném posouzení. (Hodulík, 2010)

1.3 Inovace

Franková (2011) uvádí kreativitu jako zdroj nových a přínosných nápadů, myšlenek včetně návrhů na změnu a inovace, a současně je nepřetržitým procesem uskutečnění těchto nápadů, myšlenek a změn. Na samém začátku procesu inovace převládá kreativita, která je následně potlačena procesem implementace inovace. Jedná se o záměrný druh změny, jímž chce inovátor pouze napodobit již dříve prakticky vyzkoušené poznatky či uskutečnit zcela originální ideje. Stejně jako u VaV často panují rozdílné i protichůdné názory na to, co vůbec za inovace považovat a jakým způsobem vyjadřovat jejich přínosy pro konkrétní podnik, popř. pro národní hospodářství.

Pojetí ekonomů

Teorii ekonomického vývoje založeného na inovacích prosadil již před sto lety Moravák J. A. Schumpeter dle Vebera (2016). Pokládal inovace za jádro ekonomického vývoje tržních ekonomik, poškozující současnou rovnováhu, se schopností ji opět navodit ve vyšší jakosti. Takovéto kvalitativní změny vytvořené skrz inovace předurčují závažný následek cyklického vývoje v celé ekonomice. Příčiny cyklického vývoje Schumpeter pozoruje ve změnách externího prostředí (revoluce či války), dále sem řadí faktory ekonomického růstu (akumulace, demografické změny) a v neposlední řadě zmiňuje inovace jako klíčový motor rozvoje. Především podnikatel je spojen s kvalitativními změnami, a to díky svému statusu iniciátora a hlavně realizátora veškerých činností spojených s inovací.

J. A. Schumpeter stál rovněž za jednou z prvních kategorizací inovací:

- a) nové suroviny,
- b) nová technologie,
- c) nové organizační uspořádání,
- d) nový trh,
- e) nový statek, dosud neznámý výrobek pro spotřebitele či výrobek nové kvality.

Na myšlenku hlavní role podnikatele navazuje v polovině osmdesátých let minulého století Peter F. Drucker. Přichází s názorem, že inovační aktivity začínají analýzou příležitostí organizace. (Veber, 2016)

Jako vnitřní aspekty analýzy příležitostí Veber (2016) spatřuje:

- a) potřeby procesu,
- b) nenadálé úspěchy a nezdary organizace nebo konkurentů,
- c) změny tržní struktury a změny v rámci podnikatelského odvětví,
- d) odchylky v chování zákazníků, popř. ve výrobním a distribučním procesu.

Z vnějšího prostředí zas vymezuje aspekty jako:

- a) nové poznatky,
- b) demografické změny,
- c) změny v pojetí a vnímání.

Inovativní organizace

Inovativní organizace by měla pravidelně monitorovat realitu svého prostředí, zacílit inovační aktivity na jednoduchá řešení, neusilovat o převratné změny a směřovat k dosažení vedoucího postavení ve své oblasti na trhu. (Veber, 2016)

1.4 Přímá a nepřímá podpora VaV

Výzkum a vývoj představují klíčový zdroj ekonomického růstu. Zhruba 70 % výdajů na VaV v zemích OECD přitom provádí soukromé podniky (v Česku přibližně 60%). Díky investicím do VaV podniky vytváří inovace, které následně proměňují celá odvětví ekonomiky a zároveň prospívají společnosti.

Bez státní podpory by ovšem podniky investovaly do VaV méně, než by bylo společensky optimální. Firmy, které investují do VaV, jsou schopné zachytit pouze část výnosů ze svých investic (např. pomocí patentů), zatímco zbylá část výnosu plyne ve formě

pozitivních externalit dalším firmám. Zároveň je pro podniky, zvláště inovativní startupy, často obtížné najít pro investice do VaV financování, protože jejich návratnost je nejistá. Na rozdíl od fyzického kapitálu nelze VaV použít pro zajištění úvěru a podniky se mohou bát sdílet s potenciálními investory příliš informací o svých výzkumných plánech.

Ve vyspělých zemích pro vlády podporují firemní investice do VaV. Přímo financují výzkum ve veřejných výzkumných institucích (vysoké školy či akademie věd, na němž mohou podniky stavět. Kromě toho se ale snaží motivovat vyšší firemní výdaje na VaV i fiskálními stimuly jako jsou dotace (tzv. přímá podpora) anebo daňové odpočty (tzv. nepřímá podpora)

Využití nástrojů jak přímé, tak nepřímé finanční podpory a opatření s nimi spjatých, směřuje často k podpoře malého a středního podnikání, regionálního rozvoje a kombinuje se s další podporou poskytovanou v těchto oblastech. (Bajgar, 2019)

1.4.1 Přímá podpora

Přímá podpora se provádí skrz poskytování financí na určité projekty VaV specializovanými státními úřady či agenturami. Specifické podmínky a způsoby pro obdržení podpory se mohou v jednotlivých státech odlišovat, ale téměř každý stát podporuje základní výzkum a často také aplikovaný výzkum zaměřený na specifické předem definované priority (např. obrana, životní prostředí). Nevyčleňuje se ani podpora VaV činností začínajících firem v technologicky náročných odvětvích. Přímá veřejná podpora je dále rozdělována na národní a zahraniční. Národní podpora vychází ze státního rozpočtu ČR. Zahraniční podpora, jak již z názvu vychází, pracuje především s prostředky ze strukturálních fondů EU použitými na financování prováděného VaV ve sledovaných subjektech prostřednictvím jednotlivých operačních programů (především OP VaVpI a OP PI). Ostatní zdroje zahraniční podpory mohou plynout z rozpočtu EU (jde především o výzkumné rámcové programy), dále z mezinárodních, vládních a veřejných organizací mimo EU (CERN, ESA, NATO, OECD, OSN, WHO, Norské fondy/EHP aj.). (CZSO, 2017)

1.4.2 Nepřímá podpora

Nepřímá veřejná finanční podpora výzkumu a vývoje ze strany státu může existovat ve formě daňových pobídek a úlev, urychleného odpisování, zvýhodněných úvěrů, podpory rizikového kapitálu, apod. V posledních letech se přiděluje zvýšená pozornost nepřímé podpoře, a to díky několika skutečnostem. Globalizací ekonomiky narůstá

význam a potřeba vyšších investic v podnikatelské sféře do výzkumu a vývoje. EU již v Lisabonské strategii a nyní ve strategii Evropa 2020 zdůraznila jisté zaostávání Evropy za USA v intenzitě podnikových výdajů na výzkum a vývoj. Snaží se tím vytvořit vládní politiky orientované na stimulaci podnikatelských subjektů k vyššímu vynakládání prostředků do této oblasti. Nedostačující investice v podnikatelské sféře do výzkumu a vývoje se stávají otázkou pro celou EU. Stát tímto dostává úlohu tvůrce podnětů a podmínek, které by činily investice do výzkumu a vývoje pro podnikatelské subjekty zajímavějšími a atraktivnějšími. Zejména stimulační účinek přímých daní je v posledních letech ve světě a v EU často spojován s oblastí podnikových výdajů na výzkum a vývoj. (Janeček, Mráček, Neumajer, 2012)

Müller (2006) spatřuje hlavní pozitiva a negativa nepřímé podpory v těchto aspektech:

Výhody nepřímé podpory

- a) stimulace širšího, obecného zájmu o financování VaV
- b) snazší a méně nákladná správa oproti přímému financování
- c) zajištění stability pro podniky při financování VaV
- d) shodné podmínky pro všechny podnikatele
- e) podpora VaV v celém podnikatelském sektoru
- f) podpora pružné tržní alokace investic do VaV

Nevýhody nepřímé podpory

- a) existuje riziko zneužití
- b) daňová podpora komplikuje daňovou legislativu
- c) účinná daňová schémata jsou náročnou komplexní záležitostí
- d) predikce celkových dopadů na daňové příjmy jsou obtížné
- e) příslušnost podpory neumožňuje směřovat prostředky cíleně a adresně
- f) využití nereflktuje naléhavost potřeby podpory v daném případě

1.5 Formy nepřímé podpory výzkumu a vývoje

Nepřímou podporu výzkumu, vývoje a inovací mohou zajišťovat zejména následující nástroje:

- a) mechanismy garancí
- b) daňové pobídky a úlevy
- c) opatření v oblasti odpisové politiky

- d) podpora rizikového kapitálu
- e) úlevy v oblasti příspěvků na sociální pojištění
- f) zvýhodněné úvěry pro výzkum a vývoj
- g) celní politika na podporu výzkumu a vývoje
- h) zvýhodněný pronájem státní / regionální infrastruktury k výzkumným a vývojovým aktivitám

Výše již bylo psáno, že nepřímá podpora VaV je zejména spojována s jejich podporou v oblasti daní a tohoto nástroje se také jednoznačně nejvíce ve světě využívá. Proto mu bude věnována v dalších částech práce největší pozornost. (CZSO, 2017)

1.6 Legislativa upravující odčitatelnou položku na podporu VaV v ČR

V ČR je nejvýznamnější nepřímou podporou VaV odčitatelná položka na podporu výzkumu a vývoje od základu daně z příjmů, a to převážně u právnických osob. Hlavní úprava dané problematiky se nachází v následujících právních předpisech:

- a) zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů
- b) metodický Pokyn D-288 čj. 15/96 003/2005, ve znění pozdějších předpisů
- c) zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů
- d) vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona o účetnictví
- e) České účetní standardy pro účetní jednotky

Za předpisy, které s aplikací odčitatelné položky spíše souvisejí, jsou považovány:

- a) zákon č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a vývoje o změně některých souvisejících zákonů ve znění pozdějších předpisů
- b) zákon č. 111/1998 Sb., o vysokých školách a o změně a doplnění dalších zákonů, v plném znění - § 5 a násl.
- c) zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník
- d) zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích

Detailněji se práce zabývá zákonem o daních z příjmů a metodickým Pokynem D-288, jako ústředními dokumenty při uplatnění tohoto odpočtu na výzkum a vývoj.

2 Daň z příjmu právnických osob v ČR

2.1 Pojem daň

Termín daň má mnoho definic od různých autorů. Nejčastěji se uvádí, že daň je předem stanovená, povinná a nenávratná platba do veřejných rozpočtů. Částka daně se platí z nominálního důchodu ekonomického subjektu. Daň se platí dvěma způsoby buď pravidelně (např. důchodové daně), či jednorázově při splnění určitých podmínek (např. daň z nabytí nemovitých věcí).

Prostřednictvím daní se přenášejí příjmy ze soukromého sektoru do výnosů veřejných rozpočtů. Samotná daň je rovněž finančně právním institutem upraveným právní formou, z níž vyplývá závazkový právní vztah, kdy věřiteli vzniká právo na plnění od dlužníka a dlužníkovi vzniká povinnost závazek splnit. (Široký, 2008)

2.2 Subjekty daně z příjmů právnických osob

Poplatníkem se rozumí osoba, jejíž majetek, úkony nebo příjmy jsou přímo podrobeny dani. Zákon o daních z příjmů (dále také ZDP) v § 17 odst. 1 definuje tyto poplatníky daně z příjmů právnických osob:

- a) právnické osoby založené za účelem zisku (obchodní korporace),
- b) organizační složky státu,
- c) podílové fondy,
- d) podfondy akciové společnosti s proměnným základním kapitálem,
- e) fondy penzijní společnosti,
- f) svěrečné fondy podle občanského zákoníku,
- g) jednotky, které jsou podle právního řádu státu, podle kterého jsou založeny nebo zřízeny poplatníky,
- h) fond ve správě Garančního systému finančního trhu.

Předmětem daně je nakládání s veškerým majetkem a příjmy z veškeré činnosti. Může rovněž jít o příjmy (výnosy) peněžní i nepeněžní, získané i směnou. (Marková, 2019)

Plátcem daně se rozumí osoba, která pod vlastní majetkovou odpovědností odvádí správci daně daň vybranou od poplatníků nebo sraženou poplatníkům.

Zdaňovacím obdobím jest období, za které se sčítají veškeré příjmy (výnosy) i výdaje (náklady). Pokud by nebylo takto od zákonodárce stanoveno, musela by se za každý

příjem ihned odvádět daň u právnických osob podle § 21a ZDP může být více možností zdaňovacích období oproti fyzickým osobám.

Zdaňovací období u daně z příjmů právnických osob dle ZDP:

- a) kalendářní rok – období od 1. ledna do 31. prosince daného roku
- b) hospodářský rok – 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců, začínajících prvním dnem jiného měsíce než leden
- c) účetní období – více než 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců
- d) období od:
 - o rozhodného dne fúze
 - o rozdělení obchodní korporace
 - o převodu jmění na společníka PO

do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém tyto skutečnosti nastaly. (Dvořáková, 2019)

Správce daně ve smyslu zásady legality je orgán veřejné moci, který může spravovat daně a splňuje obecné zákonné předpoklady spočívající ve věcné a místní příslušnosti. Takto oprávněným orgánem veřejné moci k provedení kontroly se rozumí věcně a místně příslušný správce daně. (Zatloukal, 2008)

2.3 Základ daně z příjmů právnických osob

Právnické osoby (dále také PO) při zjištění základu daně z příjmů vycházejí zpravidla z účetnictví, konkrétněji z výsledku hospodaření (zisk či ztráta), jenž se stanovuje jako rozdíl mezi výnosy (účtová třída 6) za příslušné zdaňovací období a náklady (účtová třída 5) prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Účetnictví takto věrně a poctivě zobrazuje skutečnost o ekonomické a finanční situaci poplatníka. Poplatník tedy musí sledovat, na jakých účtech má dílčí položky zaúčtovány, ale také sám prověřuje, zda dílčí zaúčtované náklady splňují princip daňové účinnosti. Následně tak dochází k úpravám výsledku hospodaření o položky snižující a zvyšující výsledek hospodaření. Zatímco zákon o účetnictví sleduje vyloženě odečítání účtových tříd, zákon o daních z příjmů doplňuje detaily způsobu určení a vybrání daně samotné. Zákon o daních z příjmů uvádí pro lepší porozumění i příjmy, které nejsou předmětem daně z příjmů PO, a to v § 18 odst. 2 ZDP. (Dvořáková, 2019)

Pro jasnější vyjádření samotného výpočtu daně a demonstrování odčitatelné položky na vývoj a výzkum je zde uvedena tabulka 1.

Tabulka 1: Metodický postup pro výpočet daně z příjmů PO

+	obrat účtových skupin 60 až 65 a 697 (provozní výnosy)	Provozní VH
-	obrat účtových skupin 50 až 55 a 597 (provozní náklady včetně nákladů na VaV)	
+	obrat účtových skupin 66 až 67 a 698 (provozní výnosy)	Finanční VH
-	obrat účtových skupin 56 až 57 a 598 (provozní náklady)	
→Výsledek hospodaření před zdaněním		
-	příjmy, které nejsou předmětem daně	
-	příjmy osvobozené od daně	
-	příjmy nezahrnované do základu daně	
-	neúčtní náklady, které lze uznat jako daňové, jsou-li zaplacený	
-	rozpuštění rezervy a opravné položky, které nejsou daňové	
+	částky zkracující příjmy	
+	účtní náklady, které lze uznat jako daňové, jsou-li zaplacený	
→Základ daně		
-	ztráta z podnikání	
-	odpočet na podporu výzkumu a vývoje	
-	odpočet na podporu odborného vzdělávání (§ 34 ZDP)	
→Základ daně po odpočtu položek v § 34		
-	bezúplatná plnění v maximální stanovené výši (§ 20 ZDP)	
→Základ daně po odpočtu položek v § 34 a § 20 (zaokrouhlit na celé tisíce dolů)		
x	19% (sazba daně dle § 21)	
→daň		
-	slevy na dani dle § 35 na zaměstnance se zdravotním postižením	
→daň po slevách		
-	zaplacené zálohy dle § 38a	
→doplatek nebo přeplatek daně		

Zdroj (Hejduková, 2015)

2.4 Pravidla aplikace odpočitatelné položky na výzkum a vývoj

V roce 2005 Ministerstvo financí vydalo Pokyn D – 288 pro zajištění jednotného postupu aplikace ustanovení odpočtu, zároveň pro lepší srozumitelnost vymezilo konkrétní činnosti, které lze zahrnout do VaV či nikoliv znázorněné v tabulce 2.

Tabulka 2: Rozdělení činností VaV

Činnosti zahrnované do VaV	Činnosti nezahrnované do VaV
– patentové a licenční práce	– stálé analýzy
– zdokonalování služeb	– vzdělání a výcvik pracovníků
– šlechtění do fáze uznání odrůdy	– udržovací šlechtění
– zdravotnický a farmaceutický VaV	– běžné použití lékařských znalostí
– vývoj software	– standardní vývoj softwaru
– modifikování průzkumů a statistických systémů	– informační služby
– zkušební výroba a zkušební výroba	– inovace bez ocenitelného prvku novosti
– zkoušky nových nebo inovovaných výrobků	– podpůrné a administrativní činnosti
– projekční a konstrukční práce	
– ověření prototypu, poloprovozních či předváděcích zařízení	
– výroba funkčního vzorku či prototypu	
– systematické tvůrčí využití poznatků výzkumu	
– experimentální či teoretická práce	

Zdroj: vlastní zpracování

2.5 Výdaje vynaložené při realizaci projektů

Poplatník má právo uplatnit odpočet od základu daně z příjmů až ve výši 100% výdajů (nákladů) vynaložených při realizaci projektu VaV. Což efektivně znamená, že si poplatník může odečíst ze zdanitelného zisku náklady na VaV dvakrát, prvně jako samotné náklady a podruhé jako odčitatelnou položku. Od roku 2014 k 100% odpočtu všech výdajů (nákladů) na VaV přibyl 10% odpočet nárůstu výdajů VaV oproti předchozímu roku. Ze zákona je poplatník povinen vést o výdajích (nákladech) vynaložených na VaV oddělenou evidenci členěnou na jednotlivé účetní případy a projekty. V této situaci nese poplatník důkazní břemeno, kdy při kontrole musí evidence splňovat požadavky přehlednosti a prokazatelnosti oprávnění použití.

Tabulka 3: Rozdělení prokazatelnosti výdajů (nákladů) VaV

Prokazatelné výdaje (náklady) VaV	Neprokazatelné výdaje (náklady) VaV
– cestovní náhrady	– zůstatková cena vyřazeného majetku
– výdaje (náklady) na certifikaci	– pořízené výsledky činnosti VaV od jiné osoby jako služba (ověření či výroba prototypu)
– nevýzkumní provozní výdaje (materiál, teplo, plyn, vodné a stočné atd.)	– prvotní náklady za externí služby (nájemné, reprezentace, cestovné atd.)
– odpisy hmotného a nehmotného majetku	– na služby finanční, personální, IT, opravy atd
– osobní výdaje (náklady) VaV pracovníků	– na pořízení nehmotných výsledků VaV od jiné osoby

Zdroj: vlastní zpracování

2.6 Výdaje s podporou veřejných zdrojů

Výdaje (náklady) VaV, které byly podpořeny „samostatně“ z veřejných zdrojů (ve výši odpovídající výdajům), nebo na které byla i jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů, je nutné při stanovení odpočtu na VaV vyloučit.

Za prostředky z veřejných zdrojů jsou v souvislosti s odpočtem považovány prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu, rozpočtů obcí a krajů, z grantů Evropských společenství, státních fondů a z veřejných rozpočtů a jiných peněžních fondů cizího státu.

Samozřejmě pokud byla podpora z veřejných zdrojů poskytnuta na oblast nevztahující se k projektu VaV, nemá tato podpora vliv na uplatnění odčitelných položek.

2.7 Období uplatnění

Časově a daňově uznatelné výdaje (náklady) mohou poplatníci, kteří vedou účetnictví dle zvláštního právního předpisu nebo daňovou evidenci, uplatnit jako nástroj ke snížení základu daně v daném zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání. Odpočet může poplatník uplatnit v následujících třech zdaňovacích obdobích.

2.8 VaV u zanikající společnosti

Neuplatněný odpočet se přenáší a může být uplatněn právním nástupcem za podmínek §23a a 23c zákona o dani z příjmů. Nástupnická společnost však až na výjimky nemůže neuplatněný odpočet zanikající společnosti uplatnit před rozhodným dnem přeměny. Odpočet k výdajům vynaloženým po rozhodném dni přeměny může nástupnická společnost uplatnit za všechny účastníci se společností zanikající bez likvidace. (Pokyn D-288, 2005)

3 Daňové odpočty napříč zeměmi

Daňové odpočty na VaV v inovačních politikách hrají stále významnější roli. V roce 2016 existovaly ve 30 z 36 členských zemí OECD a šla na ně zhruba polovina veřejných prostředků vynaložených na podporu VaV ve firmách. Pro srovnání v roce 2000 mělo odpočty pouze 19 zemí a jejich podíl ve veřejné podpoře pro firemní VaV byl pouze třetinový.

Ve srovnání s přímou podporou mají daňové odpočty tu výhodu, že jsou administrativně jednodušší a využívají tržních mechanismů. Nevyžadují, aby firmy sepisovaly žádosti o projekty a následně je pracně hodnotila odborná porota. Místo toho firmám plošně snižují náklady VaV a tím povzbuzují vyšší investice. Odvrácenou stranou téže mince je, že daňové odpočty neumožňují směřovat veřejnou podporu do projektů, u kterých společenské výnosy obzvláště výrazně převyšují soukromé výnosy. Zároveň i u daňových odpočtů nejsou administrativní náklady zanedbatelné. Podniky musí umět prokázat, že dané prostředky byly skutečně vynaložené na VaV. Čelí přitom nejistotě, které výdaje spadají do kategorie VaV, a jak dané výdaje posoudí finanční úřad.

Ačkoli základní princip daňových odpočtů na VaV je všude stejný, existují mezi zeměmi velké rozdíly v tom, jak konkrétně jsou odpočty nastavené. Ve většině zemí jsou odpočty založené na celkovém VaV každé firmy, ale například v Portugalsku a Japonsku hrají výraznou roli „inkrementální odpočty“, počítané pouze na základě nárůstu VaV proti jednomu či více předchozím rokům. Řada zemí také uplatňuje stropy pro uplatnitelné náklady VaV (např. Norsko, Švédsko), nabízí pro VaV nad určitou úroveň sníženou míru odpočtů (např. Kanada, Nizozemí), nebo nabízí zvýhodněné sazby odpočtů pro malé a střední podniky (Austrálie, Japonsko) nebo malé firmy (Portugalsko).

Čím dál častěji také daňová podpora pro VaV počítá s firmami, které zatím nevytváří zisk, na nějž by mohly odpočty uplatnit. Tato skupina firem zahrnuje řadu inovativních startupů a zároveň firmy, pro něž je obzvláště těžké získat na investice do VaV finanční prostředky. Rakousko, Norsko a další země proto umožňují ztrátovým firmám – všem nebo alespoň těm menším – získat hodnotu odpočtů formou refundace. Belgie a Nizozemí zase vycházejí z toho, že i ztrátové firmy platí daně a odvody z mezd svých zaměstnanců. Místo běžných odpočtů z daně z příjmů právnických osob proto nabízejí odpočty ze zdanění mezd. (Bajgar, 2019)

4 Účinnost daňových odpočtů pro VaV

Bajgar (2019) uvádí, že studie OECD zabývající se otázkou, zda daňové odpočty zvyšují firemní výdaje na VaV ukazuje, že daňové odpočty VaV ve firmách stimulují k investování do VaV. Základní odhady naznačují, že v průměru napříč různými zeměmi a typy firem, 1 euro odpuštěných daní vede k 1 euru dodatečných výdajů na VaV. Pokud analýza zohlední, že ne všechny podniky, které investují do VaV využívají odpočtů, odhad vzroste na 1,3 eura VaV z každého eura nevybraných daní a přidají k němu 30 centů z jiných zdrojů. Odpočty přitom nejen zvyšují investice do VaV u firem, které už VaV vykonávají, ale také povzbuzují nové firmy, aby se VaV začaly věnovat.

V případě nedostatečného počtu kvalifikovaných výzkumníků by se mohlo stát, že daňové odpočty povedou ke zvýšeným mzdám výzkumných pracovníků spíše než vyšší výzkumné aktivitě. Výsledky OECD ovšem jasně ukazují, že v důsledku daňových odpočtů roste v podnicích počet hodin strávených výzkumnými aktivitami a naopak mzdy výzkumných pracovníků se nemění. Existující analýzy z několika zemí rovněž naznačují, že v reakci na daňové odpočty firmy skutečně zvyšují investice do VaV spíše, než aby jen nově onálepkovaly existující výdaje jako „výzkum a vývoj“.

Účinnost daňových odpočtů se ovšem výrazně liší mezi různými typy firem. Jedno euro odpuštěných daní vede ke zhruba 1,5 euru dodatečných investic do VaV u malých podniků (10-49 zaměstnanců), ale jen 0,5 euru u velkých podniků (250 zaměstnanců a více). Tento rozdíl přitom nezávisí tolik na celkové velikosti podniku ale na tom, kolik VaV vykonávají. Daňovým odpočtům se daří povzbuzovat VaV výrazně lépe u firem, které by bez takové podpory investovaly do VaV relativně nízké prostředky, nebo VaV vůbec nevykonávaly. Naopak u firem, pro které je VaV denním chlebem a v každém případě do něj investují velké prostředky, mají podle výsledků studie daňové odpočty jen malý dopad.

Odhady OECD naznačují, že 1 euro přímé podpory vede v průměru k mírně vyššímu nárůstu VaV než 1 euro odpuštěných daní, ale tento rozdíl je relativně malý a nezapočítává vyšší administrativní náročnost přímé podpory. Každý typ podpory je účinnější ve stimulování jiného typu VaV. Zatímco přímá podpora povzbuzuje především základní a aplikovaný výzkum, daňové odpočty podporují především experimentální vývoj a jejich účinnost je zhruba dvakrát vyšší u experimentálního vývoje než u základního a aplikovaného výzkumu. Studie zdůrazňuje, že odpočty a přímou

podporu je vhodné vnímat jako vzájemně se doplňující nástroje spíše než jako substituty. (Bajgar, 2019)

4.1 Účinnost odpočtů a přímé podpory v ČR

Kolem 2,5 mld. Kč ročně, více než třetina prostředků, kterými česká vláda disponuje na podporu výzkumu a vývoje (VaV) ve firmách, má formu daňových odpočtů. Daňové odpočty na VaV jsou v rozvinutých ekonomikách čím dál populárnější a například ve Francii či Belgii tvoří většinu vládní podpory pro firemní VaV. České daňové odpočty jsou aktuálně nastavené relativně jednoduše. Míra odpočtů je stejná pro všechny podniky bez ohledu na jejich velikost, stáří či objem investic do VaV.

Uvedený odhad účinnosti odpočtů pro Českou republiku je podobný agregátnímu odhadu zmíněnému výše. Je ale třeba vzít v úvahu, že odhady na úrovni firem jsou obvykle vyšší než agregátní odhady, protože agregátní odhady jsou tažené firmami, které do VaV investují vysoké částky, a u těchto firem se daňové odpočty ukazují jako méně účinné.

Odpočty v Norsku, Švédsku a Austrálii jsou například disproporčně směřované k firmám, které do VaV investují relativně menší částky. V prvních dvou zemích to zajišťuje strop na odečitatelný VaV, v Austrálii vyšší sazba pro malé a střední podniky. Agregátní analýza přitom zdokumentovala u firem s nižšími rozpočty na VaV vyšší účinnost odpočtů a totéž platí i u odhadů pro Českou republiku. Jedna koruna snížených daní v ČR koresponduje s 1,5 korunami dodatečného VaV u firem s investicemi do VaV pod mediánem, ale jen 0,8 korunami u firem s VaV nad mediánovou úrovní.

U přímé podpory se odhaduje, že v Česku 1 koruna dotací vede k zhruba 1,3 korunám dodatečných investic do VaV. Toto číslo je zhruba na průměru dalších zemí (vyšší než v Německu, Itálii, Francii či Portugalsku, srovnatelné s Japonskem a nižší než v Kanadě, Rakousku a na Novém Zélandu). V souladu s agregátními odhady přitom u tří ze čtyř zemí, pro které studie nabízí odhady pro daňové odpočty i přímou podporu, vychází účinnost přímé podpory jako mírně vyšší než účinnost daňových odpočtů. Tyto odhady ovšem opět nezapočítávají administrativní náročnost přímé podpory.

Méně než polovina českých firem, které realizují VaV, využívá daňových odpočtů. Velké podniky přitom využívají odpočty častěji než ty menší. Využití odpočtů je v České republice lehce pod průměrem ostatních zemí. Například ve Francii odpočty využívají tři

čtvrtiny podniků provádějících VaV a v Kanadě 85%. To naznačuje, že zvýšení povědomí podniků o odpočtech, zjednodušení administrativy a snížení obav firem z případných sankcí finančních úřadů má v Česku potenciál výrazně zvýšit využití odpočtů podniky, zvláště těmi menšími. Krokem v tomto směru může být umožnění podnikům dát si plánovaný projekt předem schválit jako projekt VaV. Podobný systém funguje v Norsku, je součástí právě zaváděných odpočtů na Novém Zélandu a právě probíhajících změn v poskytování odpočtů v České republice.

4.2 Inovační politika ČR

Na základě OECD zprávy se ukazuje, že daňové odpočty pro VaV mají svou funkci a jsou platnou součástí inovačních politik. Nutno podotknout, že různé druhy odpočtů mají odlišné dopady v účinnosti. Výsledky České republiky zároveň ukazují na prostor dále zvýšit „hodnotu za peníze“, stejně jako uplatnění odpočtů firmami, obzvláště těmi menšími. Česká republika v tomto směru může čerpat z prvků zavedených v jiných zemích. Příklady představují zavedení stropu podpořených výdajů, systém předběžného schválení plánovaných projektů, refundace odpočtů pro mladé nebo inovativní firmy, které ještě nevytváří zisk. (Bajgar, 2019)

4.3 Inovační strategie České republiky 2019–2030

Česká republika disponuje mimořádným znalostním potenciálem, je technologicky orientovanou zemí a splňujeme nejpřísnější ekonomická kritéria a patří mezi nejstabilnější ekonomiky v Evropě.

Strategie nadcházejících 10 let je označována za nadčasovou, nadresortní a apolitickou. Skrz jednoduchý rámcový dokument s legislativní oporou vytyčuje strategie náročné cíle, které odpovídají mezinárodním požadavkům řady tzv. „inovačních Scoreboard“. Vychází se přitom ze tří nejvýznamnějších indexů – Summary innovation index (SII), Global innovation index (GII) a innovation Output indicator (IOI). Podle SII je Česká republika v nejpočetnější skupině tzv. Moderate innovators. Evropský inovační přehled (European innovation scoreboard) pod tímto názvem označuje skupinu států EU, jenž vykazuje inovační výkon pod průměrem EU. Spolu s Českou republikou sem patří i Chorvatsko, Kypr, Řecko, Maďarsko, Itálie, Lotyšsko, Litva, Malta, Polsko, Portugalsko, Slovensko, Slovinsko a Španělsko. (European Commission, 2019)

Cílem ČR je proto do r. 2025 dosáhnout umístění v kategorii tzv. Strong innovators. Tato skupina se inovacemi pohybuje blízko průměru EU, sem patří například Rakousko,

Belgie či Estonsko. A do r. 2030 být ve vedoucí evropské skupině, tzv. Innovation Leaders, která je 20% či více nad průměrem EU a zaujímá státy jako Dánsko nebo Finsko. (Information Resources Management Association, 2012)

Čtrnáctá pozice v EU v hodnocení GII a třinácté místo dle kritérií IOI nás řadí do přesného průměru evropské osmadvacítky. Cílem je proto zařadit se do r. 2025 do první desítky a do r. 2030 do první sedmičky zemí EU, a to jak v rámci GII, tak IOI.

Postupně Vláda ČR definovala devět strategických pilířů, které jsou vzájemně provázány a které jsou pro dosažení cíle zařadit se mezi inovační lídry Evropy, jako jsou Švýcarsko, Finsko, Švédsko nebo Dánsko.

Zmíněnými strategickými pilíři jsou:

- a) Financování a hodnocení výzkumu a vývoje
- b) Polytechnické vzdělávání
- c) Národní start-up a spin-off infrastruktura
- d) Digitální stát, výroba a služby
- e) Inovační a výzkumná centra
- f) Chytré investice
- g) Ochrana duševního vlastnictví
- h) Mobilita a stavební prostředí
- i) Chytrý marketing

Strategie shrnuje v každém pilíři současný stav a obsahuje hlavní cíle a rámcové nástroje k jejich naplnění. Každý pilíř má proto institucionálního garanta, obvykle na úrovni ministerstva. Současně se rovnou stanovuje manažerská odpovědnost za naplňování cílů. Garant na základě strategie připravuje každoročně prováděcí akční plán všech změn a v něm obsažený operativní souhrn cílů a prováděcích mechanismů. Plán se na měsíční bázi vyhodnocuje za účasti předsedy vlády a garantů jednotlivých oblastí na Radě pro výzkum, vývoj a inovace. (Rada pro výzkum, vývoj a inovace, 2019)

5 Metodika

Cílem bakalářské práce je vyhodnotit dopad využití odpočtu na VaV při stanovení základu daně z příjmů v podmínkách konkrétní firmy. Z tohoto důvodu byla vybrána firma XY a.s., která právě uplatňuje odpočet na VaV při výpočtu daně z příjmu. Odpočet firmy XY a.s. především plyne z nákladů vynaložených v oddělení VaV, jenž se zaměřuje na VaV chladírenských zařízení.

Firma XY a. s. je středně velkým výrobním podnikem s nosným vývojovým a výrobním programem různých typů chladicích zařízení, od nejmenších výčepů po velké chladírenské systémy. Svě výrobky dosud uplatňoval na tuzemském trhu cca ze dvou třetin a z jedné třetiny na zahraničním trhu. V roce 1997 byla založena dceřiná společnost Alfa v Slovenské republice se zaměřením na obchodní a servisní činnost s chladicím zařízením. Roční obrat podniku činí řádově 350 – 450 milionů Kč, přičemž zhoršení ekonomické situace ve světě v roce 2007 způsobilo rovněž pokles obratu společnosti. Hlavní cestu ke zvýšení obratu spatřuje ve vstupu do mezer na trhu v okrajových tržních oblastech, s vysokou výrobní náročností a vysokou technickou úrovní, které jsou pro velké výrobní společnosti obchodně nezajímavé.

Praktická část se zaměřuje na aplikaci pravidel uplatnění nákladů výzkumu a vývoje při výpočtu daně z příjmů, obsažených v teoretické části, do praxe. Z tohoto důvodu se praktická část rozděluje na několik tematických kapitol. Podklady pro bakalářskou práci byly poskytnuty od hlavní účetní a vědeckých pracovníků analyzované společnosti, a tím umožnili přístup k důležitým informacím týkajících se projektu VaV „LODĚ“.

První kapitola popisuje projekt „LODĚ“ jako jeden z mnoha projektů výzkumu a vývoje firmy XY a.s. Projekt „LODĚ“ byl záměrně vybrán z důvodu, že již byl ukončen a veškerá dokumentace s ním spojená je jednotně uložená v prostorách podniku. Cílem tohoto projektu byl vývoj nové třídy chladírenských zařízení se zaručenými specifickými bezpečnostními vlastnostmi. Náplň projektu „LODĚ“ se skládala z vývoje a konstrukce prototypu chladírenského zařízení, které by splňovalo zadané bezpečnostní parametry v prostředí zápalných plynných a kapalných látek tříd 2. – 6. řádu.

Druhá kapitola přímo uvádí číselné hodnoty na základě níže uvedeného postupu (tabulka 5) pro výpočet daně z příjmů právnických osob, upraveného pro potřeby firmy XY a.s. Postup výpočtu probíhá tak, že nejprve jsou odděleně sečteny veškeré

výnosy a veškeré náklady PO. Následně se od celkových výnosů odečtou celkové náklady, výsledek představuje účetní výsledek hospodaření. K účetnímu výsledku hospodaření se dále přičte odložená daňová povinnost a přičte či odečte dodatečně doměřená povinnost, kdy finanční úřad požaduje doplacení daně z příjmů či vrací přeplatek za minulé daňové období PO. Tato částka se dále nazývá upravený výsledek hospodaření před zdaněním, přičítají se k ní daňově neúčinné náklady, výnosy dceřiných společností a rozdíl účetních a daňových odpisů, čímž vznikne celkový základ daně (ZD) – od ZD se dále odečte odpočet na VaV, odpočet na podporu výdajů vynaložených na žáka či studenta v rámci odborného vzdělání. Odpočet na odbornou praxi činí součin pevné částky 200 Kč (dle zákona o daních z příjmů k roku 2019) a počtu hodin uskutečněných v období na pracovišti poplatníka.

$$\text{Sleva na odbornou praxi} = \text{počet odpracovaných hodin} * 200 \quad (1)$$

Dále je možno odečíst hodnotu poskytnutých darů, pokud hodnota bezúplatného plnění poskytnutá PO činí alespoň 2 000 Kč, v úhrnu lze odečíst nejvýše 10 % ze základu daně sníženého již o položky odčitatelné od základu daně. Takto upravený základ daně se zaokrouhluje na celé tisíce dolů, z něhož je vypočtena daň ve výši sazby 19 %.

PO může také uplatnit slevu na dani uvedenou v tabulce 4 na každého zaměstnance se zdravotním postižením. Výše slevy se odvíjí dle kategorie zdravotního postižení a průměrného ročního přepočteného počtu zaměstnanců se zdravotním postižením. Výsledek se počítá na 4 desetinná místa a zaokrouhluje na 2.

$$\text{Přepočtený počet zanců} = \frac{(\text{odpracované hodiny} + \text{hodiny nepřítomnosti})}{\text{fond předepsané pracovní doby zaměstnance}} \quad (2)$$

$$\text{Sleva na dani z příjmů PO} = \text{přepočtený počet zanců} * \text{výše slevy kategorie} \quad (3)$$

Tabulka 4: Výše slev na dani PO za každého zaměstnance se zdravotním postižením dle zákona o daních z příjmů

zdravotní postižení	výše slevy
kategorie 1,2 § 35 odst. 1 písmene a)	18 000 Kč
kategorie 3, § 35 odst. 1 písmene b)	60 000 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

V neposlední řadě se určí výše doplatku na dani, který tvoří rozdíl daně z příjmů celkem a ročních záloh na daň. Posledním krokem zúčtování vypočtené daně z příjmů po stanovení celkového účetního VH po zdanění.

Tabulka 5: Postup výpočtu daně z příjmů právnických osob

celkové výnosy - celkové náklady	= účetní VH před zdaněním
účetní VH p. zd. + odložená daň +/- dodatečný výměr	= VH ke zdanění
VH + daňově neúčinné náklady – výnosy dceřiné společnosti –/+ rozdíl účetních a daňových odpisů	= celkový základ daně
celkový základ daně – odpočet na VaV – odborná praxe	= opravený základ daně
základ daně – odpočet poskytnutého daru	= základ daně
základ daně zaokrouhlit na tisícikorunu dolů	= zaokrouhlený základ daně
zaokrouhlený základ daně * 0,19	= daň z příjmů
daň z příjmů - sleva na daní §35 a)	= daň z příjmů celkem
daň z příjmů celkem – zálohy na daň z příjmů	= doplatek
účetní VH – daň z příjmů celkem	= VH po zdanění

Zdroj: vlastní zpracování

V práci byla využita metoda komparace pro vyhodnocení použití odpočtu na VaV. Počítaly se dvě varianty daně z příjmů firmy XY a.s. Kdy první obsahuje kompletní výpočet daně včetně uplatnění odpočtu na VaV. Druhá varianta zachová všechny prvky výpočtu, pouze vynechá položku odpočtu na VaV. Obě varianty jsou okomentovány na základě silných a slabých stránek, jenž z nich vyplývají.

Třetí kapitola se důkladně věnuje administrativní náročnosti, která je spojená s uplatněním odpočtu na VaV. V případě kontroly finančním úřadem se stává

právě dokumentace o projektu VaV prvním materiálem pro kontrolu. Tudiž je zde zobrazena úprava postupu při projektování výzkumu a vývoje, dokladování výdajů a jejich účtování. Hlavním zdrojem se pro tuto kapitolu stává vnitropodniková směrnice firmy XY a.s.

6 Oblast výzkumu a vývoje firmy XY a.s.

Pozoruhodnou mezerou se pro podnik se zavedeným výrobním programem a dlouholetými získanými zkušenostmi a vytvořenými odbornými pracovními týmy jeví chladírenská zařízení pro transportní lodě pro přepravu nebezpečných agresivních zápalných plyných a kapalných látek, která musí splňovat množství náročných specifických vlastností. V roce 2009 se pro vyřešení takového úkolu vyhlásil projekt výzkumu a vývoje „LODĚ“, na kterém trvale pracovalo podnikové středisko vývoje, podle potřeby doplňované dalšími odbornými zaměstnanci, v celkovém počtu 15 – 25 pracovníků, kteří do plánované doby ukončení realizace projektu v roce 2014 měli za úkol vyvinout a připravit do výroby odzkoušený ucelený modifikovatelný systém více typů chladírenských zařízení, splňujících stanovené vlastnosti, které byly předběžně dojednány s významnými světovými rejdářskými společnostmi ALMACO Group S.A.S (Francie) a Aeron AS (Norsko). V průběhu realizace projektu se podařilo získat významné zakázky i u významných loděnic a ropných plošin, což umožnily již získané mezinárodní certifikáty prvních odzkoušených prototypů modulů světovými certifikačními společnostmi „Bureau Veritas“, která je světovým leaderem v testování, inspekci a certifikaci, a certifikační společnosti „Germanischer Lloyd (GL)“, která patří jako nezávislá třetí strana k pěti klasifikačním společnostem námořní služby pro klasifikaci, certifikaci a pojištění.

6.1 Vyhlášení projektu VaV LODĚ

Projekt LODĚ s kódem Ch14 byl vyhlášen předsedou představenstva podniku dne 18. 10. 2009. Doba řešení se zahájila 1. 11. 2009 a byla ukončena 31. 12. 2014. Vedení se ujal pan XY, absolvent CVUT fakulty strojní, s 20 letou praxí. Zároveň byly stanoveny průběžné projektové schůzky, roční hodnocení zpráv projektu VaV a akceptační řízení. V rámci vyhlášení projektu se předpokládaly náklady uvedené v tabulce 6.

Tabulka 4: Předpokládané náklady projektu „LODĚ“

Náklady dle roků tis. Kč:	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Analýza	1 000	6 000	5 000	4 000	4 000	3 000
Technologie, konstrukce		7 000	5 000	8 000	8 000	8 500
Spotřeba materiálu		10 000	25 000	30 000	30 000	30 000
Ověření (prototyp)		1 000	5 000	2 000	7 000	8 000
Certifikace, ochrana				300	300	300
Tvorba dokumentace				700	700	700
Celkem tis. Kč	1 000	24 000	40 000	45 000	50 000	50 500
Celkové náklady tis. Kč	210 500					

Zdroj: interní zdroje

Cílem projektu bylo dosažení vyššího technologického stupně konstrukce a technologie, umožňujících dodávky výrobků pro loď, přepravující zápalné a agresivní látky a současně tak zvýšit technologickou vyspělost podniku. Cíl byl složen s dílčích úkolů, které měly vést ke zdárnému naplnění cíle projektu „LODĚ“, jimiž jsou následující:

1. Vývojový úkol (ocenitelné prvky novosti)
2. Analýzy
3. Konstrukce dílů prototypu
4. Sestavení prototypu
5. Ověření výsledku (vyjasnění technické nejistoty)

Vývojový úkol (ocenitelné prvky)

Jednalo se o první fázi vývoje chladírenských zařízení pro účelové transportní loď. Pro vývoj byly určeny níže uvedené specifické podmínky:

- bezpečná činnost v definovaném výbušném prostředí plynných a kapalných zápalných látek
- zaručená odolnost proti působení definovaného agresivního prostředí
- dlouhodobá provozní spolehlivost
- snížení nákladů a času na přípravu výroby, s lepšími podmínkami pro týmovou spolupráci
- snížení jednotkových výrobních nákladů lepším využitím strojního vybavení
- zkrácení procesu obchodního případu univerzálností
- snížení potřebných výrobních zásob optimalizací materiálových toků při výrobě

- jednoduchý servis opotřebených částí, zajistitelný provozním personálem
- využití ekologických médií a recyklovatelných materiálů.

Analýza

Dále probíhalo zkoumání materiálů, dostupných dílů a technologií pro agresivní a výbušné prostředí. Současně se připravovaly různé návrhy koncepce řešení uvedených kritických oblastí. Z nich byl vybrán jeden konečný návrh nejlépe řešící technologii výroby zdrojů chladu za stanovených podmínek.

Konstrukce dílů prototypu

Sestavení jednotlivých dílů chladicího zařízení mělo stále zjednodušovat množství tradičně technologicky, časově i nákladově výrobních etap a procesů. Zejména se jednalo o projektovou přípravu, kvalitní svařování a skladebnost dílů. Takto nově vzniklé díly by splňovaly příslušné normy a ochranné certifikáty zejména států EU s existujícím či uvažovaným exportem. Zároveň by zkonstruované díly byly flexibilně uplatnitelné v různých typech nově vytvářených zařízení.

Sestavení prototypu

V této fázi se vědečtí pracovníci snažili vyvinout technologii, která by umožnila jednodušší a rychlejší výrobu nového chladicího zařízení s vhodnými jednoúčelovými stojí a přípravky. Výsledkem tohoto procesu se stal nový prototyp chladicího zařízení, možný modifikovat na více typů zařízení.

Ověření výsledku (vyjasnění technické nejistoty)

První zkušební výrobek bylo nutné poté otestovat a ověřit zda bylo dosaženo předpokládaných požadavků, mezi něž patří následující:

- vyrobitelnost při dosažení stanovených cílových parametrů a snížení rizik,
- snížení provozní náročnosti a odhalení slabých míst a kolizí,
- dlouhodobá provozní spolehlivost v definovaném agresivním prostředí,
- schopnost plnění norem provozní bezpečnosti ve výbušném prostředí,
- minimalizace prostorové náročnosti pro funkčnost a servis chladicího zařízení,
- doložitelnost zadaných měřitelných a hodnotitelských charakteristik vlastním měřením a externí certifikací.

6.2 Přínosy pro společnost po ukončení řešení

Úspěšné řešení projektu VaV „LODĚ“ již nyní znamená řadu významných přínosů:

- a) výrazné rozšíření a změnu reálné výrobní struktury podniku,
- b) významné ekonomické přínosy pro podnik i pro stát, neboť mimo vlastní zvýšení ekonomických hodnot podniku se zvyšuje i podíl činnosti na výrobě u dodavatelských podniků.

Vývoj uvedených zařízení představuje rozsáhlou množinu ocenitelných prvků novosti s vysokou mírou obecnosti, zvyšujících technologickou vyspělost společnosti. Očekávaný přínos bude tvořen řadou nových užitných vzorů, podmínkami pro získání patentů, jenž mohou být předmětem příslušných ověření při posouzení účelnosti zveřejnění nových podnikových řešení.

6.3 Znalecký posudek

Představenstvo firmy XY a. s. sjednalo znalecké posouzení projektu VaV za účelem posouzení doložení o výši nákladů na VaV k ověření možnosti uplatnění odčitatelné položky ze základu daně z příjmů podle § 34, odst. 4, 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Jak uvádí Pelc a Pelech (2018), tak správce daně na základě žádosti vydá rozhodnutí o závazném posouzení výdajů vynaložených na VaV zahrnovaných do odpočtu a právě znalecký posudek sloužil jako podklad k této žádosti. Zabýval se:

- podmínkami pro uznání odčitatelné položky projektu VaV
- vyhlášením projektu VaV
- evidencí nákladů projektu VaV LODĚ
 - uplatňovanou činností
 - uplatněnými náklady

Tabulka 5: Uznané náklady projektu VaV „LODĚ“ v letech 2010 až 2014

Rok	Skupina účtů	Druhy nákladů	Uplatňovaná částka Kč
2010	50.	Spotřeba materiálu	10 364,46 Kč
2010	52.	Osobní náklady	12 488,42 Kč
CELKEM ÚČETNÍ ROK 2010 (1. 1. 2010 - 31. 12. 2010)			22 852,88 Kč
2011	50.	Spotřeba materiálu	22 758,45 Kč
2011	52.	Osobní náklady	14 470,12 Kč
CELKEM ÚČETNÍ ROK 2011 (1. 1. 2011 - 31. 12. 2011)			37 228,56 Kč
2012	50.	Spotřeba materiálu	29 394,43 Kč
2012	52.	Osobní náklady	16 071,73 Kč
CELKEM ÚČETNÍ ROK 2012 (1. 1. 2012 - 31. 12. 2012)			45 466,16 Kč
2013	50.	Spotřeba materiálu	24 346,05 Kč
2013	52.	Osobní náklady	14 999,18 Kč
CELKEM ÚČETNÍ ROK 2013 (1. 1. 2013 - 31. 12. 2013)			39 345,22 Kč
2014	50.	Spotřeba materiálu	30 246,83 Kč
2014	52.	Osobní náklady	23 544,98 Kč
CELKEM ÚČETNÍ ROK 2014 (1. 1. 2014 - 31. 12. 2014)			53 791,81 Kč
CELKEM ÚČETNÍ ROKY 2010 + 2011 + 2012 + 2013 + 2014			198 684,64 Kč

Zdroj: interní zdroje podniku

Posudek závěrem uváděl, že společnost vynakládá na vlastní vývoj přiměřenou částku do 5-10 % svého ročního obratu. Na základě výše uvedených skutečností jsem ověřila, že náklady prokazatelně vynaložené v přímé souvislosti s řešením projektu VaV „LODĚ“ a za podmínek stanovených v zákoně o daních z příjmů, splňující kritéria pro uplatnění této odčitatelné položky, v období 1. 1. 2010 až 31. 12. 2014 činily celkem 198 684, 64 Kč. V případě kladného rozhodnutí o závazném posouzení charakteru výdajů finančním úřadem dle § 34a, zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, lze náklady odečíst jako odčitatelnou položku ze základu daní z příjmů podle § 34, odst. 4, 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Odborná úroveň projektu byla doložena oponentním posouzením inovačního řádu cílů projektu.

Výčet pochybných nákladů

Pochybnost vzbuzuje způsob dokladování výdajů na odpracovaný čas při realizaci projektu VaV těch výrobních pracovníků, kteří pro realizaci projektu prováděli pouze určité technologické operace na určitých prototypch, například frézari, nástrojári či montéri. U vývojových činností je každá provedená práce jedinečná a zpravidla na ni nelze vztahovat normy pracnosti. Proto se uplatňuje pracovní čas, který jednotliví pracovníci na provedených operacích vykazovali.

7 Výpočet daně z příjmů firmy XY a.s.

Jak bylo zmíněno v kapitole 3 a metodice, nadcházející výpočty vycházejí ze zákona o daních z příjmů. Poskytnuté číselné údaje vycházejí z interních zdrojů za rok 2014 firmy XY a.s. V následující tabulce 8 jsou znázorněné nezapočitatelné položky daně z příjmů PO neboli nedaňové náklady, jak byly vykázány.

Tabulka 6: Nezapočitatelné položky roku 2014

účet nezapočitatelné položky	částka
5131- náklady na reprezentaci	1 094 187 Kč
5451- ostatní pokuty a penále	1 111 Kč
5461- odpisy nedobytných pohledávek	235 Kč
5489 - příspěvky cechům	8 600 Kč
5491- manka	284 474 Kč
5541- tvorba rezerv - mzdy	- 419 570 Kč
5592- opravné položky zásoby	1 700 000 Kč
5681- dary	220 000 Kč
5791- opravné položky finanční majetek	-3 208 000 Kč
CELKEM	-318 963 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Podnik v tomto roce zaměstnával 2 zaměstnance se zdravotním postižením a poskytli odbornou praxi 2 studentům vysoké školy, kteří dohromady odpracovali 94,5 hodiny.

Tabulka 7: Výše slevy dle §35

kategorie zdravotního postižení	počet zanců*	odpracované hodiny vč. vyloučených dob	fond předepsané pracovní doby zance	přepočtený počet zanců	zaokrouhлено	sleva
kategorie 1,2	1	908	2016	0,4504	0,45	8 100 Kč
kategorie 3	1	1 044	2088	0,5000	0,50	30 000 Kč
CELKEM	2	1 952	4 104	0,9504	0,95	38 100 Kč

Poznámka: zanci jsou zaměstnanci

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce 10 je zobrazen výpočet základu daně celkem. Dochází ke zvýšení účetního VH o odloženou daň z předchozího zdaňovacího období a snížení o dodatečně doměřenou vratku na dani z příjmů PO. Rozdíl mezi VH před zdaněním 73 808 327 Kč a základem daně celkem 68 497 847 Kč činí 5 310 480 Kč, který

představuje úpravu dle § 23 až § 25 zákona o dani z příjmů. Daňově neúčinné náklady se obecně přičítají, v tomto případě však záporné částky tvorby rezerv na mzdy a opravné položky finančního majetku převýšily ostatní kladné nezapočitatelné položky a proto se celkově daňově neúčinné náklady odečítají. O opravných položkách firma XY a.s. účtuje s ohledem na povinný audit pro věrné a úplné zachycení stavu majetku, závazků a rezerv.

Tabulka 8: Výpočet základu daně celkem

celkové výnosy	830 717 223 Kč
celkové náklady	755 823 084 Kč
účetní VH před zdaněním	74 894 139 Kč
odložená daň	7 638 Kč
dodatečný výměr	-1 093 450 Kč
výsledek hospodaření před zdaněním	73 808 327 Kč
daňově neúčinné náklady	-318 963 Kč
665100 - výnosy dceřiné společnosti ALFA	-4 423 287 Kč
rozdíl účetní odpisy a daňové	-568 230 Kč
ZÁKLAD DANĚ CELKEM	68 497 847 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

7.1 Úprava základu daně o odpočet na výzkum a vývoj

V tabulce 11 je upraven základ daně celkem o další úpravy včetně odpočtu na VaV ve výši 31 498 915 Kč zahrnující projekt „LODĚ“ a další projekty VaV. Současně se odečítá poskytnutá odborná praxe 18 900 Kč a dary 220 000 Kč věnované na sportovní účely. Devatenácti procentní daň ze zaokrouhleného základu daně se po odečtení slevy dle §35 rovná 6 946 300 Kč.

Tabulka 9: Výpočet daně z příjmů PO při uplatnění odpočtu na VaV

ZÁKLAD DANĚ CELKEM	68 497 847 Kč
odpočet na VaV	31 498 915 Kč
odborná praxe (hod*200)	18 900 Kč
opravený ZÁKLAD DANĚ	36 980 032 Kč
odpočet dary do 10 % základu	220 000 Kč
ZÁKLAD DANĚ	36 760 032 Kč
ZÁKLAD DANĚ ZAOKROUHLENO	36 760 000 Kč
daň z příjmu 19 %	6 984 400 Kč
sleva na daní § 35	38 100 Kč
daň z příjmu celkem	6 946 300 Kč
VH celkem po zdanění	67 947 839 Kč
záloha na daň z příjmů PO	1 990 089 Kč
doplatek	4 956 211 Kč

Zdroj vlastní zpracování

7.2 Úprava základu daně bez odpočtu na výzkum a vývoj

Tabulka 12 znázorňuje totožné úpravy jako předchozí tabulka s rozdílem nulového odpočtu na VaV. Proto jsou i následně vypočtené hodnoty zvýšené v poměrné výši k ušlému odpočtu na VaV.

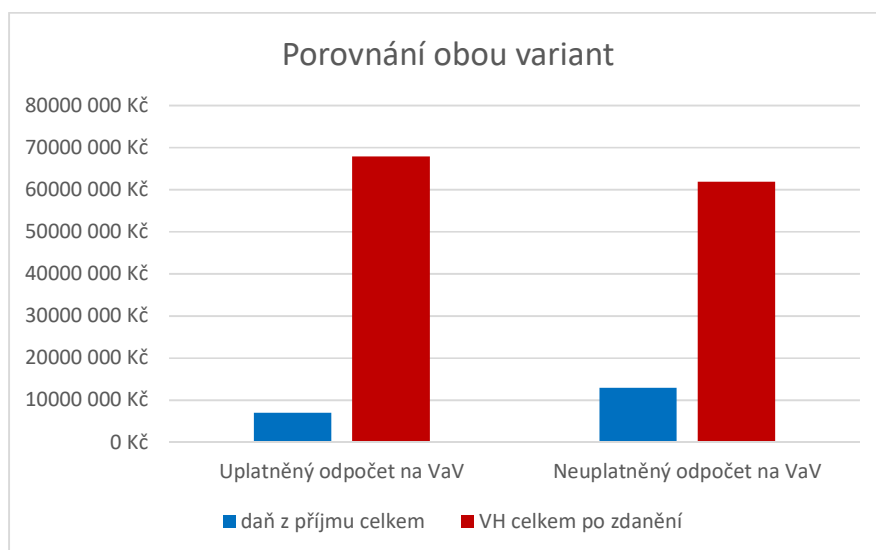
Tabulka 10: Výpočet daně z příjmů PO při neuplatnění odpočtu na VaV

ZÁKLAD DANĚ CELKEM	68 497 847 Kč
odpočet na VaV	0 Kč
odborná praxe (hod*200)	18 900 Kč
opravený ZÁKLAD DANĚ	68 478 947 Kč
odpočet dary do 10 % základu	220 000 Kč
ZÁKLAD DANĚ	68 258 947 Kč
ZÁKLAD DANĚ ZAOKROUHLENO	68 258 000 Kč
daň z příjmu 19 %	12 969 020 Kč
sleva na daní § 35	38 100 Kč
daň z příjmu celkem	12 930 920 Kč
VH celkem po zdanění	61 963 219 Kč
záloha na daň z příjmu PO	1 990 089 Kč
doplatek	10 940 831 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Graf 1 ilustruje hodnoty daně z příjmů celkem a VH celkem po zdanění (disponibilní VH) obou variant. VH celkem po zdanění zde ukazuje zůstatek finančních prostředků pro firmu XY a.s. Částka VH celkem (s odpočtem na VaV) 67 947 839 Kč je vyšší o 5 984 620 než VH celkem (bez odpočtu na VaV). Tento rozdíl se rovná i rozdílu mezi daněmi z příjmů celkem. Z grafu 1 vyplývá, že v případě vyšší daně z příjmů se i více snižuje VH celkem po zdanění a naopak.

Graf 1: Znázornění důsledku odpočtu na VaV



Zdroj: vlastní zpracování

Autorka spatřuje silné stránky v podmínkách firmy XY a.s. zejména ve větším prostoru pro kreativitu podniků ve VaV. Rovněž odpočet na VaV znamená relativně jednoduchý a dostupný způsob snížení daně z příjmů bez ohledu na obor. Postup uplatnění odpočtu VaV je dle názoru hlavní účetní firmy XY a.s. přehledný a srozumitelný, avšak obsahová (odborná) část není snadno kontrolovatelná ze strany finančního úřadu ani prokazatelná ze strany podniku.

V rámci nevýhod je nejsložitější kvalitně sepsaná vnitropodniková směrnice upravující veškerou problematiku týkající se prováděného VaV. Tato administrativní náročnost vyplývá z nejednotnosti legislativy a nemožnosti sjednotit podmínky všech oborů. Tudíž směrnice by měla mezery zákonodárství vyplnit pro situaci podniku. Zároveň odpočet na VaV znamená riziko v momentě kontroly finančním úřadem.

8 Účetní postupy a odpovědnost ve výzkumném projektu

Firma XY a. s. vydala se započatým VaV směrnici pro oddělenou evidenci projektů VaV upravující postupy při projektování VaV, dokladování výdajů a jejich účtování. Směrnice se zaměřuje na již zmíněné:

- a) používané zkratky a pojmy
- b) určení a rozsah platnosti směrnice
- c) vymezení VaV
- d) náležitosti vyhlášení projektu VaV
- e) činnosti, které při realizaci projektů VaV lze zahrnout pro účely odpočtu od základu daně z příjmů
- f) činnosti, které při realizaci projektů VaV nelze zahrnout pro účely odpočtu od základu daně z příjmů

Dále na specifitější problematiku.

8.1 Evidence výdajů při realizaci projektů VaV

Za výdaje (náklady) vynaložené na realizaci projektů VaV lze pro účely § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů považovat:

- osobní náklady zaměstnanců, podílejících se na řešení projektů, včetně zaměstnanců administrativních nebo dělnických profesí,
- příslušnou část osobních nákladů zaměstnanců, podílejících se na projektu pouze dílčím úvazkem,
- odměny poskytované na základě dohody o pracovní činnosti, dohody o provedení práce nebo obdobné dohody podle tuzemských i zahraničních právních předpisů, uzavřených v přímé souvislosti s řešením projektu,
- odpisy (nebo jejich část) hmotného movitého majetku a nehmotného majetku (s výjimkou nehmotných výsledků výzkumného útvaru pořízených od jiných osob), používané v přímé souvislosti s řešením projektu,
- další provozní výdaje (náklady), vzniklé v přímé souvislosti s řešením projektu, například výdaje (náklady) na materiál, zásoby a drobný hmotný a nehmotný majetek, výdaje na knihy a časopisy, na elektrickou energii, teplo, plyn,

telekomunikační poplatky a vodné a stočné, vedené v oddělené evidenci (náklady střediska vývoje),

- výdaje (náklady) na certifikaci výsledků,
- cestovní náhrady, pokud zaměstnancům vzniknou v přímé souvislosti s řešením projektu.

8.2 Typy projektů, z nichž lze uplatňovat nárok na odpočet jako výdaje na VaV

Jedná se o projekty a vynaložené výdaje na:

- vývoj nových materiálů a technologií,
- výpočty nebo návrhy technologií sloužící k vývoji nebo inovaci výrobků nebo výrobních procesů,
- projekční a konstrukční práce nutné jako součást vývoje při vývoji nových výrobků a zařízení,
- ověření nových navržených řešení nebo jejich další vylepšení,
- vývoj softwaru pro řízení nových výrobků a zařízení,
- produkce nových či zlepšených výrobků nebo zařízení, tj. se zlepšenými technickými nebo výkonovými charakteristikami, ověření prototypů a předváděcích zařízení,
- výdaje na získání potřebných certifikací opravňujících tyto výrobky k provozu,
- výdaje na zajištění jejich právní ochrany podle zvláštních předpisů.

8.3 Organizační zajištění oddělení nákladů projektů VaV

Všecké činnosti a náklady se zásadně vykazují na jednotlivé projekty VaV. Projekty VaV spadají pod předsedu představenstva, který projekty vyhláší, kontroluje a uzavírá. Pokud se na činnostech na projektech VaV podílejí pracovníci jednotlivých útvarů, svou činnost vykazují na svých pracovních výkazech. Projekt VaV řídí určený vedoucí projektu, který vede realizační tým, činnosti a přímé náklady VaV vykázané členy týmu ověřuje a odpovídá za ně. Podklady ke zpracování účetních dokladů s rozpisem spotřeby přímých osobních nákladů, materiálu a odpisů dlouhodobého majetku jednotlivých projektů VaV zpracovává finanční úsek. K nákladům projektu VaV přísluší číselník druhů činností. Náklady projektů VaV tvoří všechny přímé osobní náklady, a podle vyčlenění ostatní přímé a nepřímé náklady v měsíčních výkazech.

8.4 Druhy činností u projektů VaV a jejich podmínky

Nutným předpokladem uplatnění nároku na odpočet je, že vykonávané činnosti jsou vykonávány na projektu VaV, tj. ve výkazu práce musí být u všech činností, uváděných jako činnosti VaV, obsažen kód projektu VaV a popis nebo kód prováděné činnosti, což znázorňuje tabulka 13. Náklady a činnosti na projekt VaV lze vykazovat pouze v době jeho existence.

Tabulka 11: Činnosti VaV

Kód činnosti	Popis činnosti (etapy projektu)
A	Analýza, studie podkladů
R	Práce na realizaci (technologie, návrh konstrukce)
P	Práce na přípravě prototypů
T	Testování navržených prototypů
D	Technická dokumentace k projektu
V	Vedení projektu VaV

Zdroj: interní zdroje firmy

Za náklad vynaložený na realizaci projektů VaV nelze považovat náklady, které nebyly nutné, např. různé složky mzdy, které podnik vydal pracovníkům nad svou povinnost, auta a mobilní telefony poskytované pracovníkům i pro osobní potřebu, na jejich rekreaci atd. Příkladné vymezení nepřímých nákladů projektu znázorňuje tabulka 14.

Tabulka 12: Druhy nákladů projektů VaV, splňující podmínky odpočtu

Nepřímý náklad	Je náklad vývoje?	Poznámka
Nakoupené běžné služby	NE	
Testy nutné pro certifikaci	ANO	
Využitý speciální software	ANO	
Suroviny a materiály	ANO	
Náklady s přípravou prototypu	ANO	Pokud byl použit pro projekt VaV
Energie (elektrina, teplo)	ANO	Pokud nelze stanovit přímo, tak koeficientem
Drobný dlouhodobý majetek	ANO	Pokud je používán pro projekty VaV
Revize zařízení	NE	
Patentová činnost	ANO/NE	Pouze u průkazných nákladů na projekt VaV

Zdroj: interní zdroje firmy

Odpočet nelze uplatnit na výdaje (náklady) VaV, na které byla byt' jen částečně poskytnuta podpora z veřejných zdrojů. Veškeré podpořené náklady projektu je nutné při stanovení odpočtu od daně vyloučit. Pokud byla poskytnuta podpora k nákladům, které se nevztahují k projektům VaV, nemá tato podpora (např. dotace od úřadu práce, uplatněná sleva na dani podle § 35a a § 35b zákona o daních z příjmů) vliv na uplatnění odčitatelné položky na VaV.

Náklady VaV týkající se aktivace dlouhodobého odpisovaného majetku, vyrobeného ve vlastní režii, představuje účtování o výnosech a vykazování nákladů se netýká.

Pracovní hodiny na projektech VaV se sledují v operativní evidenci. Náklady projektů VaV se sledují v účetnictví průběžně po jednotlivých projektech.

8.5 Periodicita dokumentů a dokladů k projektům VaV

Projekt VaV se vyplňuje vždy před zahájením nového projektu a při jeho ukončení. Periodicita výkazů veškerých nákladů projektu VaV činí 1 měsíc. Roční rekapitulace nákladů projektu VaV tvoří součást roční účetní závěrky.

8.6 Přenos neuplatněného odpočtu

Odpočet lze uplatňovat v následujících třech zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po zdaňovacím období, za které se podává daňové přiznání, v němž nárok na odpočet vznikl.

8.7 Rozdělení odpovědnosti

Předseda představenstva vyhláší projekt VaV a jmenuje jeho vedoucího. Zároveň schvaluje:

- a) měsíční výkazy nákladů na projektech VaV,
- b) rekapitulaci nákladů dle projektů VaV,
- c) průběžné zprávy o stavu projektu VaV pro vedení společnosti,
- d) technické zprávy.

Vedoucí projektu VaV (technický ředitel) rozpracovává projekt, odpovídá za to, aby do nákladů projektů VaV nebyly zahrnovány nepatřičné náklady a vede evidenci projektů VaV. Pokud některý náklad nebo činnost náleží více podprojektům nebo vývojovým úkolům, odpovídá za správné rozdělení podílů nákladu nebo vykázaných odpracovaných hodin.

Ověřuje a zpracovává:

- a) měsíční výkazy činností jednotlivých pracovníků na projektech VaV,
- b) vykázané ostatní náklady,
- c) průběžné zprávy o projektu,
- d) roční i závěrečné hodnotící zprávy,
- e) technické zprávy.

Pracovníci na projektech VaV zpracovávají měsíční výkazy práce na projektech VaV.

Účetní ověřuje plánované náklady připravovaných projektů VaV a jejich dodržování. Připravuje ocenění pracovní hodiny vývojářů. Zúčtovává měsíční osobní náklady k vykázaným odpracovaným hodinám na projektu VaV. Zpracovává výkazy a rekapitulaci nákladů na projektů VaV, kterou uplatní jako odčitatelnou položku dle § 34 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Zakládá veškeré doklady o nákladech projektů VaV. Doklady k nákladům na projekty VaV archivuje dle § 31 odst. 2 písm. a) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, jako součást účetní závěrky, tj. 10 let ode dne účetní závěrky, v níž byly uplatněny jako odčitatelná položka.

8.8 Účtování nákladů na projekty VaV

Účtárna musí respektovat časovou a věcnou souvislost a daňovou uznatelnost uplatňovaných nákladů VaV, například:

- a) z odpisovaného majetku lze uplatňovat pouze daňový odpis
- b) časově rozlišené náklady lze uplatnit podle účetních zásad pro vedení časového rozlišování,
- c) částky pojistného na sociální a zdravotní zabezpečení lze uplatňovat, pokud byly zaplacený do 31. 1. následujícího roku, jinak až ve zdaňovacích obdobích, v nichž byly zaplacený

Pro náklady projektů VaV se využívají analytické účty XXX 700 (např. 501 700, 524 700 apod.). Pro ocenění hodiny práce na projektu VaV se používají průměry na dovolenou.

8.9 Základní údaje o projektu VaV a dokladech k nákladům

Následující přehled dokumentů by neměl v podniku, který VaV vykonává, chybět. Jedná se o základní informace, vztahující se k realizovanému projektu či projektům. Tyto dokumenty mohou napomoci zajistit prokazatelnost vynaložených nákladů či výdajů v rámci projektu.

Tabulka 13: Náplň vyhlášení projektu VaV

VYHLÁŠENÍ PROJEKTU VAV

Vyhlašovatel:			
Název projektu:			
Kód projektu:			
Vedoucí projektu (pracovní vztah, kvalifikace pro funkci)			
Cíle projektu:			
Doba řešení projektu VaV:	Datum zahájení: Datum ukončení:		
Roky projektu:	20..	20..	20..
Osobní náklady na projekt tis. Kč			
Materiálová spotřeba (suroviny) tis. Kč			
Výrobní zařízení tis. Kč			
Výroba prototypu nebo funkčního vzorku tis. Kč			
Náklady na právní ochranu, certifikaci tis. Kč			
Předpokládané celkové náklady tis. Kč			
Datum a forma kontrol a hodnocení postupu řešení výzk. projektu a dosažených výsledků:			

Odpovídá: (vedoucí projektu): datum:
Schválil: předseda představenstva datum:
Zdroj: interní zdroje

Minimální obsah měsíčních mzdových výkazů činností dle hodin odpracovaných na projektu

Za dodání údajů odpovídá vedoucí pracoviště. Název a kód vykonávané činnosti je specifikován popisem pracovního místa funkčního zařazení pracovníka.

Tabulka 14: Náplň měsíčních mzdových výkazů dle odpracovaných hodin na projektu

Pracovník:		Měsíc:
Datum	Kód projektu VaV/výzk. úkolu č.:	Počet hodin:
Celkem		

Datum: _____ Zpracoval (podpis pracovníka)
 Ověřil: (vedoucí projektu): _____
 Zdroj: interní zdroje

Obsah měsíčního výkazu osobních a ostatních přímých nákladů VaV

Ocenění vykázanych hodin bude provedeno průměrem na dovolenou (sloupec 5 = sloupec 4 x průměr na dovolenou).

Tabulka 15: Náplň měsíčního přehledu osobních přímých nákladů VaV

MĚSÍČNÍ VÝKAZ PŘÍMÝCH OSOBNÍCH NÁKLADŮ NA PROJEKTECH

Poř. číslo	Jméno zance	Kód projektu VaV/výzk. úkolu č.:	Počet hodin	Mzdové náklady	SP a ZP	Celkem
CELKEM						
Objem vyplacených osobních nákladů VaV v podniku za měsíc						

Dne: _____
 Schválil (předseda představenstva): _____ Zaúčtoval (účetní): _____
 Zdroj: interní zdroje

Tabulka 16: Náplň měsíčního přehledu ostatních přímých nákladů VaV

MĚSÍČNÍ PŘEHLED OSTATNÍCH PŘÍMÝCH NÁKLADŮ PROJEKTŮ

Přímé náklady VaV		Částka Kč	Poznámka
účet 501	Spotřeba surovin a materiálu		dle druhů
účet 502	Spotřeba energie		

Dne: _____ Zpracoval (účetní)
 Zdroj: interní zdroje

Ukončení projektu VaV

Ukončením projektu VaV vzniká prototyp výrobku, který účtárna zaúčtuje na účet nedokončené výroby. Hodnotu prototypu tvoří skutečné vlastní náklady, včetně provozní režie, bez správní režie.

Aktivace výrobku vzniklého z prototypu, jeho evidence

Výrobek vzniklý z prototypu a využitý pro vlastní potřebu, se aktivuje do dlouhodobého hmotného majetku a odpisuje se běžně do nákladů.

Obsah roční rekapitulace nákladů dle projektů

Podnik zároveň na konci roku musí sepsat shrnutí veškerých projektů, zahrnující kód projektu, název, osobní náklady a odpisy (tabulka 19).

Tabulka 17: Náplň ročních nákladů projektu VaV

REKAPITULACE NÁKLADŮ NA PROJEKT ZA ROK

Kód projektu VaV	Název projektu VaV	Osobní náklady Kč	Odpisy Kč	Celkem Kč	Poznámka
CELKEM					

Dne:

Zpracoval (účetní)

Zdroj: interní zdroje

Na základě výše uvedených skutečností lze na závěr této kapitoly říci, že evidence projektů VaV je poměrně administrativně náročná. Na druhou stranu, při dodržení pečlivé evidence účetních případů projektu VaV lze snížit riziko doměření daně po daňové kontrole finančním úřadem.

Závěr

Jak je zřejmé z teoreticko-právních aspektů, problematika odčitatelné položky je komplikovaná, a to zejména z pohledu prolínání odborných daňových a technických znalostí.

Legislativní zdroje jsou nekompatibilní a doposud neexistuje ucelená metodika pro poplatníky, jak postupovat k hladkému uplatnění odpočtu, navzdory tomu, že odčitatelná položka na podporu VaV je administrativně a procesně snazší v porovnání s přímou podporou VaV. Za určitou náповědu mohou být považovány metodické pokyny a dostupná judikatura, ze kterých autorka čerpala.

Definice veškerých kritérií je velice problematická a při aplikaci do praxe způsobuje mnoho komplikací, proto je praktická část nejen zaměřena na samotný výpočet odpočtu, ale i na sestavení a vedení kvalitní projektové dokumentace, jenž bude následně sloužit správci daně, jako důkazní materiál pro případné námitky při uplatnění. Často právě dodržování systematického postupu realizace VaV a evidence souvisejících výdajů (nákladů) se jeví jako největší problém i dle zkoumaného podniku.

Z uvedeného projektu „LODĚ“ je zřejmé, že inovativní činnosti vedou k dlouhodobé finanční podpoře pro podnik a nezanedbatelným výsledkům nabízených následně na trhu. Skrz různé nadnárodní certifikace firma přispěla ke své vlastní konkurenceschopnosti, ekonomickému růstu a globálně obohatila společnost. Kdyby nebylo využito potencionálních podmínek pro provádění VaV, žádný z výše uvedených benefitů by se nestal.

Uplatnění odčitatelné položky v podniku XY a.s. u současných a případných budoucích projektů VaV přináší nepřehlédnutelné finanční zdroje. Prezentací jak teoretické, tak praktické části bakalářské práce vedení jiného podniku vzniká možnost šíření povědomí o silných stránkách odčitatelné položky VaV. Tímto by se i eliminovalo riziko chybovosti při uplatnění. Zároveň doporučením pro firmu XY a.s. je nabízet odbornou praxi ve zpracování administrativních úkonů spojených s projektem VaV, které může být pro vědecké pracovníky až příliš rutinní záležitostí, jenž může negativně ovlivnit jejich vědeckou činnost. Praktikanti takto získají zkušenost s odčitatelnou položkou VaV pro své budoucí zaměstnání.

Summary

The aim of this bachelor thesis is to evaluate the impact of the use of deductions on R&D (research and development) in the calculation of income tax in the conditions of the particular company. The calculation of income tax, it is possible to apply the deduction of eligible tax costs (expenditures) for research and development (hereinafter also R&D). In the past, companies were afraid to use advantage of this deduction because of strict controls of financial administration.

Currently, the main problem appears in the inconsistent definition of R&D in legislation and the impossibility of training representatives from the ranks of the Tax Office, as R&D can be carried out in various fields, in which a particular expert is preferred.

In the practical part, the project “SHIPS” shows long-term financial support for the company and significant scientific results. Through various transnational certifications, the company has contributed to its own competition capabilities, economic growth and globally enriched the company also society. If the potential conditions for R&D were not used, none of the above benefits would happened.

Application of a deductible item in XY a.s. brings financial resources for current and potential future R&D projects. Presenting both the theoretical and practical parts of the bachelor thesis to the management of another company creates the possibility of spreading awareness of the strengths of the deductible R&D item. This would also eliminate the risk of application errors. At the same time a recommendation for XY a.s. is to offer professional experience in the processing of administrative tasks related to the R&D project, which may be too routine for researchers, and may negatively affect their scientific activity. In this way, trainees gain experience with a deductible R&D item for their future employment.

Key words: deduction, tax optimization, income tax, indirect R&D support

JEL Classification: H25 Business Taxes and Subsidies

Seznam literatury

Knižní zdroje:

1. Daněk, V. (2018). Daňová podpora výzkumu a vývoje u právnické osoby v ČR a ve Velké Británii (Případová studie) (Diplomová práce). Brno: Masarykova univerzita
2. Dvořáková, V. (2019). Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2019.
3. Fialová, D. (2017). Metodický postup uplatnění odčitatelné položky na podporu VaV v České republice (Diplomová práce). Brno: Mendelova univerzita v Brně
4. Franková, E. (2011). *Kreativita a inovace v organizaci*. Praha: Grada.
5. Halásek, D., & Lenert, D. (2009). *Ekonomika veřejného sektoru: (vybrané kapitoly)*. Ostrava: VŠB - Technická univerzita Ostrava
6. Hejduková, P. (2015). Veřejné finance: sbírka příkladů a případových studií. V Praze: C. H. Beck.
7. Hodulík, M. (2010). *Legislativa ve vědě a výzkumu: česká právní úprava*. Olomouc: Moravská vysoká škola Olomouc.
8. Jílková, E. (2010). *Ekonomie vědy a výzkumu*. Olomouc: Moravská vysoká škola Olomouc.
9. Information Resources Management Association (2012). *Regional Development: Concepts, Methodologies, Tools, and Applications*. United States: Information Science Reference
10. Marková, H. (2019). *Daňové zákony 2019*. Praha: Grada.
11. Müller, K. (2006). Inovační výkonnost nových členských zemí EU - situace v ČR. Politická ekonomie: učebnice. Praha: SNPL.
12. Pelc, V. (2018). *Daně z příjmů s komentářem*. Olomouc: ANAG.
13. Široký, J. (2008). *Daňové teorie s praktickou aplikací*. Praha: C. H. Beck. Praha: Wolters Kluwer.
14. Veber, J. (2016). *Management inovací*. Praha: Management Press.
15. Zatloukal, T. (2008). *Daňová kontrola v širších souvislostech*. V Praze: C. H. Beck.

Internetové zdroje

1. Bajgar, M. (2019). *Efekty daňových odpočtů na výzkum a vývoj a jejich role mezi nástroji inovační politiky*. Příspěvek prezentovaný na konferenci Zvyšují daňové

- firemní výdaje na výzkum a vývoj? Česko ve srovnání se zeměmi OECD, prosinec 2019, Praha, Česká republika.
2. CZSO (2017). *Přímá veřejná podpora výzkumu a vývoje* [Online]. Retrieved January 24, 2020, from <https://www.czso.cz/documents/10180/61508166/2110018u.pdf/d8fb3e99-67dc-4888-a7ec-7b39f0a3c19e?version=1.0>
 3. European Commission (2019). *2019 Innovation Scoreboards: The innovation performance of the EU and its regions is increasing* [Online]. Retrieved April 1, 2020, from https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/QANDA_19_2998
 4. Janeček, Mráček, Neumajer (2012). *Nepřímá podpora výzkumu, vývoje a inovací* [Online]. Retrieved January 24, 2020, from http://www.vyzkum.cz/storage/att/39215D8989628142C1E6B779600FF5B8/Neprima_podpora_VaVaI_2012.pdf
 5. Kovalíková, H. (2016). *Výzkum a vývoj, inovace*. [Online]. Retrieved April 4, 2020, from http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/d_0c-d134v110-vyzkum-a-vyvoj-inovace/
 6. Ministerstvo financí (2005). *Pokyn D-288* [Online]. Retrieved January 11, 2020, from <https://www.financnisprava.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/legislativa/pokyny-d/2005>
 7. OECD (2015). *Frascati Manuál 2015* [Online]. Retrieved January 11, 2020, from https://www.tacr.cz/dokums_raw/novinky/170404_FRASCATI%20pdf_final_ke%20koment%C3%A1%C5%99%C5%AFm.pdf
 8. Rada pro výzkum, vývoj a inovace (2019). *Inovační strategie České republiky 2019–2030* [Online]. Retrieved January 24, 2020, from https://www.vlada.cz/assets/urad-vlady/poskytovani-informaci/poskytnute-informace-na-zadost/Priloha_1_Inovacni-strategie.pdf
 9. Milena Vicenová a další (2016). *KA 6 Metodika pro daňové odpočty na výzkum a vývoj* [Online]. Retrieved April 2, 2020, from https://www.tacr.cz/interni_projekty/zefektivneni/KA%206/161103_KA%206%20Metodika%20da%C5%88ov%C3%BDch%20odpo%C4%8Dt%C5%AF.pdf

Seznam použitých zkratek a symbolů

OECD – Organisation for Economic Co-operation and Development

CERN – European Organization for Nuclear Research

ESA – European Space agency

EU – European union

NATO – North atlantic Treaty Organization

OSN – Organizace spojených národů

WHO – World Health Organization

EHP – Evropský hospodářský prostor

OP VaVpI - Operační program Výzkum a vývoj pro inovace

OP PI - Operační program Podnikání a inovace

PO – právnická osoba

SII - Summary innovation index

GII - Global innovation index

IOI - innovation Output indicator

USA - Spojené státy americké (United States)

IT – informační technologie

VaV – výzkum a vývoj

ČR – Česká republika

VH – výsledek hospodaření

ZD – základ daně

R&D – research and development

výzk. – výzkumný

odst. – odstavec

č. – číslo

poř. – pořadový

atd. – a tak dále

tj. – tj.

tis. – tisíce

Kč – koruna česká

Sb. – sbírky

např. – například

% - procento

§ - paragraf

r. – rok

aj. – a jiné

Seznam tabulek

Tabulka 1: Metodický postup pro výpočet daně z příjmů PO	15
Tabulka 2: Rozdělení činností VaV	16
Tabulka 3: Rozdělení prokazatelnosti výdajů (nákladů) VaV	17
Tabulka 6: Předpokládané náklady projektu „LODĚ“	28
Tabulka 7: Uzané náklady projektu VaV „LODĚ“ v letech 2010 až 2014	31
Tabulka 8: Nezapočitatelné položky roku 2014	32
Tabulka 9: Výše slevy dle §35	32
Tabulka 10: Výpočet základu daně celkem	33
Tabulka 11: Výpočet daně z příjmů PO při uplatnění odpočtu na VaV	34
Tabulka 12: Výpočet daně z příjmů PO při neuplatnění odpočtu na VaV	35
Tabulka 13: Činnosti VaV	39
Tabulka 14: Druhy nákladů projektů VaV, splňující podmínky odpočtu	39
Tabulka 15: Náplň vyhlášení projektu VaV	42
Tabulka 16: Náplň měsíčních mzdových výkazů dle odpracovaných hodin na projektu	43
Tabulka 17: Náplň měsíčního přehledu osobních přímých nákladů VaV	43
Tabulka 18: Náplň měsíčního přehledu ostatních přímých nákladů VaV	43
Tabulka 19: Náplň ročních nákladů projektu VaV	44

Seznam grafů

Graf 1: Znázornění důsledku odpočtu na VaV	36
--	----