

Daňové zvýhodnění výzkumu a vývoje v České republice a ve Velké Británii

Bakalářská práce

Vedoucí práce:

Ing. Kateřina Krchnivá

Šárka Mejzlíková

Brno 2015

Ráda bych na tomto místě poděkovala vedoucí mé bakalářské práce Ing. Kateřině Krchnivé, za její vstřícný přístup, ochotu a věcné připomínky.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že jsem tuto práci: **Daňové zvýhodnění výzkumu a vývoje v České republice a ve Velké Británii**

vypracovala samostatně a veškeré použité prameny a informace jsou uvedeny v seznamu použité literatury. Souhlasím, aby moje práce byla zveřejněna v souladu s § 47b zákona č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů, a v souladu s platnou *Směrnicí o zveřejňování vysokoškolských závěrečných prací*.

Jsem si vědoma, že se na moji práci vztahuje zákon č. 121/2000 Sb., autorský zákon, a že Mendelova univerzita v Brně má právo na uzavření licenční smlouvy a užití této práce jako školního díla podle § 60 odst. 1 Autorského zákona.

Dále se zavazuji, že před sepsáním licenční smlouvy o využití díla jinou osobou (subjektem) si vyžádám písemné stanovisko univerzity o tom, že předmětná licenční smlouva není v rozporu s oprávněnými zájmy univerzity, a zavazuji se uhradit případný příspěvek na úhradu nákladů spojených se vznikem díla, a to až do jejich skutečné výše.

V Brně dne 18. května 2015

Abstract

MEJZLÍKOVÁ, ŠÁRKA. *The tax credit for research and development in the Czech Republic and Great Britain*. Bachelor thesis. Brno: Mendelov univerzity, 2015.

Bachelor thesis evaluates the systems of indirect support for research and development in the Czech Republic and Great Britain as a motivational tool for decision making of enterprises investment in research activities. The work consists of theoretical and practical parts. The theoretical part defines basic terms used in the field of tax theory, research and development and tax environment in the countries surveyed. In the practical part are examined secondary data, which confirm the quality of individual systems of indirect support for research and development.

Keywords

Research and development, tax, indirect support, tax credit.

Abstrakt

MEJZLÍKOVÁ, ŠÁRKA. *Daňové zvýhodnění výzkumu a vývoje v České republice a ve Velké Británii*. Bakalářská práce. Brno: Mendelova univerzita, 2015.

Bakalářská práce se zabývá zhodnocením systémů nepřímé podpory výzkumu a vývoje v České republice a ve Velké Británii jako motivačního nástroje pro rozhodování podnikatelských subjektů o investicích do výzkumných aktivit. Práce se skládá z teoretické a praktické části. Teoretická část vymezuje základní pojmy využívané v oblasti daňové teorie, výzkumu a vývoje a daňového prostředí ve sledovaných zemích. V praktické části jsou zkoumána sekundární data, jež vypovídají o kvalitě jednotlivých systémů nepřímé podpory výzkumu a vývoje.

Klíčová slova

Výzkum a vývoj, daň, nepřímá podpora, daňové zvýhodnění.

Obsah

1	Úvod a cíl práce	10
1.1	Úvod	10
1.2	Cíl práce.....	10
2	Literární přehled	12
2.1	Daň.....	12
2.1.1	Charakteristika daně	12
2.1.2	Funkce daní.....	12
2.1.3	Konstrukční prvky daně	13
2.1.4	Členění daní	14
	Třídění dle dopadu.....	14
	Třídění dle objektu	14
	Třídění dle OECD.....	14
2.1.5	Požadavky optimálního daňového systému	15
2.1.6	Vliv Evropské unie na daňový systém	15
2.2	Výzkum a vývoj.....	17
2.2.1	Charakteristika výzkumu a vývoje	17
2.2.2	Veřejná podpora výzkumu a vývoje.....	18
	Veřejná nepřímá podpora výzkumu a vývoje	18
	Nástroje veřejné nepřímé podpory výzkumu a vývoje.....	19
2.2.3	Podpora výzkumu a vývoje v zemích OECD.....	20
2.2.4	Vliv Evropské unie na výzkum a vývoj	20
2.3	Nepřímá podpora výzkumu a vývoje v České republice.....	21
2.3.1	Daňový systém	21
	Daň z příjmů	22
2.3.2	Iniciativa České republiky ve výzkumu a vývoji	23
2.3.3	Daňový odpočet	24
	Podmínky uznatelnosti vynaložených nákladů na VaV	25
	Odpočet výdajů na podporu odborného vzdělávání.....	25

2.4	Nepřímá podpora výzkumu a vývoje ve Velké Británii.....	26
2.4.1	Daňový systém	26
	Daň ze zisku právnických osob (Capital Gains Tax).....	27
2.4.2	Iniciativa Velké Británie ve výzkumu a vývoji	28
2.4.3	Daňové zvýhodnění (Tax Credit).....	29
	Program pro malé a střední podniky (The Small or Medium-sized Enterprise Scheme)	30
	Program pro velké podniky (The Large Company Scheme)	31
2.4.4	Daňové úlevy (Tax Deductions).....	31
2.4.5	Kapitálové úlevy (Capital Allowances).....	31
3	Metodika a materiál.....	32
3.1	Metodika	32
3.2	Materiál.....	32
4	Praktická část.....	33
4.1	Podíl inovativních podniků vůči celkovému počtu právnických osob.....	33
4.2	Výdaje podnikatelských subjektů na výzkum a vývoj.....	34
4.3	Přímá a nepřímá podpora výzkumu a vývoje	36
4.4	Sazba korporátní daně a daňového zvýhodnění.....	38
4.5	Počet podniků využívající nepřímou podporu výzkumu a vývoje.....	41
4.6	Velikost kvalifikovaných výdajů a nepřímé podpory výzkumu a vývoje	44
4.7	Souhrnná míra fiskální šetřivosti.....	49
5	Diskuze	52
6	Závěr.....	54
7	Literatura	56

Seznam obrázků

Obr. 1	Věcná působnost správců daně v České republice	22
Obr. 2	Počet registrovaných právnických osob a podíl inovativních podniků v České republice a ve Velké Británii v období 2006–2012	33
Obr. 3	Hrubé domácí výdaje (GERD) v podnikatelském sektoru dle zdrojů financování v České republice v období 2005–2013 (v mil. €)	34
Obr. 4	Hrubé domácí výdaje (GERD) v podnikatelském sektoru dle zdrojů financování ve Velké Británii v období 2005–2013 (v mil. €)	35
Obr. 5	Podíl přímé a nepřímé podpory VaV v České republice a ve Velké Británii v období 2007–2011 (v % HDP)	37
Obr. 6	Sazba korporátní daně v České republice a ve Velké Británii v období 2000–2015 (v %)	38
Obr. 7	Sazba daňového zvýhodnění v České republice a ve Velké Británii v období 2000–2015 (v %)	39
Obr. 8	Počet podniků využívající nepřímou podporu VaV v České republice v období 2005–2012	41
Obr. 9	Počet podniků využívající nepřímou podporu VaV ve Velké Británii v období 2005–2012	42
Obr. 10	Velikost kvalifikovaných výdajů v České republice v období 2005–2012 (v mil. Kč)	45
Obr. 11	Velikost nepřímé podpory VaV v České republice v období 2005–2012 (v mil. Kč)	45
Obr. 12	Velikost kvalifikovaných výdajů ve Velké Británii v období 2005–2012 (v mil. £)	47
Obr. 13	Velikost nepřímé podpory ve Velké Británii v období 2005–2012 (v mil. £)	47
Obr. 14	Hodnota B-indexu v České republice a ve Velké Británii v období 2002–2011	50

Seznam tabulek

Tab. 1	Klasifikace daní dle OECD	15
Tab. 2	Hodnocení daňové harmonizace a daňové soutěže v EU.....	17
Tab. 3	Celkové výdaje na VaV ve vybraných sektorech bez ohledu na zdroj jejich financování v České republice v období 2003–2013 (v % HDP)	24
Tab. 4	Sazby daně ze zisku právnických osob ve Velké Británii.....	28
Tab. 5	Celkové výdaje na VaV ve vybraných sektorech bez ohledu na zdroj jejich financování ve Velké Británii v období 2003–2013 (v % HDP).....	28
Tab. 6	Vývoj sazby daňového zvýhodnění a sazby pro vyplácení finančních částek z daňového zvýhodnění ve Velké Británii v období 2000–2014 (v %)	30

Seznam zkratek

£	Bristká libra
€	Euro
aj.	A jiní
ČR	Česká republika
ČSÚ	Český statistický úřad
DIUS	Department for Innovation, Universities and Skills
EU	Evropská unie
Eurostat	Evropský statistický úřad
FO	Fyzická osoba
HDP	Hrubý domácí produkt
HMRC	Her Majesty's Revenue and Customs
Kč	Koruna česká
mil.	Milion
mld.	Miliarda
MSP	Malé a střední podniky
NACE	Klasifikace ekonomických činností vydávané Evropskou komisí
NCDR	Non-Corporate Distriburions
OECD	Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj
p. b.	Procentní bod
PO	Právnícká osoba
resp.	Respektive
tj.	To jest
tzn.	To znamená
tzv.	Takzvaný
VaV	Výzkum a vývoj
VB	Velká Británie

1 Úvod a cíl práce

1.1 Úvod

Výzkum a vývoj lze chápat jako tvůrčí činnost konanou systematicky, jejímž účelem je rozšiřování současných poznatků, které se týkají člověka, kultury či společnosti. Jelikož se výzkumné aktivity nacházejí na důležité pozici při tvorbě nových znalostí, postupů a produktů, stávají se tak nedílnou součástí předpokladů pro ekonomický růst a udržení konkurenceschopnosti dané země. Právě ekonomický růst a udržení konkurenceschopnosti jsou řešenými otázkami nejenom v národních ekonomikách, ale stávají se tématy, která jsou diskutována v celosvětovém měřítku. Vzhledem k těmto skutečnostem je zjevné, že každý stát má zájem na podpoře činností, jež se týkají výzkumu a vývoje.

Vlády jednotlivých zemí se též potýkají s problematikou, jak vytvořit atraktivní a zajímavé prostředí pro podnikatelské subjekty, aby docházelo k vyššímu zapojení soukromého sektoru do investičních aktivit, týkajících se výzkumu a vývoje. Každý stát má de facto na výběr ze dvou způsobů podpory, kterými jsou podpora přímá a nepřímá. Přímá podpora je realizována ve formě finančních prostředků, které putují do institucí, projektů a jiných účelových činností, kdežto podpora nepřímá je poskytována ve formě daňových úlev. Diskutovaným tématem se tak stává nastavení jednotlivých systémů podpory, jejich kombinace a možnosti využití různých nástrojů podpory, aby bylo dosaženo co nejefektivnějších výsledků.

Všechny výše uvedené skutečnosti jsou motivem ke vzniku této bakalářské práce, jež je zaměřena na porovnávání prostředí v oblasti daňového zvýhodnění výzkumu a vývoje v České republice a ve Velké Británii. Jestliže bude nahlédnuto do historie České republiky, kdy tato země byla součástí Československa, lze zde spatřit stát, který patřil k nejvyspělejším ekonomikám světa, přičemž ve většině zemí byly čeští a slovenští vědci váženými osobnostmi. V průběhu několika let byla tato pozice ztracena a snaha České republiky tkví ve vydobytí své pověsti zpět. Velká Británie byla vybrána z důvodu propracovaného systému nepřímé podpory, který je rozdělen dle velikosti podniku na schéma malých a středních podniků a schéma podniků velkých, přičemž země nevyužívá pouze možnosti odčitatelné položky, ale uplatňuje kombinaci jednotlivých nástrojů. Tento systém se jeví jako efektivní, jelikož se Velké Británii, jako jedné z mála zemí Evropské unie, daří navyšovat počet podnikatelských subjektů, které se věnují výzkumným aktivitám.

1.2 Cíl práce

Cílem bakalářské práce je zhodnocení systémů nepřímé podpory výzkumu a vývoje v České republice a ve Velké Británii jako motivačního nástroje pro rozhodování podnikatelských subjektů o investicích do výzkumných aktivit.

První část práce, literární přehled, se věnuje objasnění základních pojmů využívaných v oblastech daňové teorie a výzkumu a vývoje. Dále jsou zde popsány systémy nepřímé podpory pro výzkumné aktivity, se kterými se potýkají podnikatelské subjekty, v jednotlivých sledovaných zemích.

Druhá část, jež je prací praktickou, povede k naplnění cíle bakalářské práce. Tohoto cíle bude dosaženo prostřednictvím zkoumání sekundárních dat v časovém rozmezí od roku 2000 do roku 2014. Vybraný datový soubor se skládá ze sedmi různých ukazatelů, které vypovídají o kvalitě jednotlivých systémů nepřímé podpory výzkumu a vývoje ve sledovaných zemích.

2 Literární přehled

Tato část práce se věnuje definování základních teoretických pojmů, které jsou klíčové pro bakalářskou práci. Literární přehled je tvořen čtyřmi dílčími celky, kterými jsou daň, výzkum a vývoj, nepřímá podpora výzkumu a vývoje v České republice a nepřímá podpora výzkumu a vývoje ve Velké Británii.

2.1 Daň

2.1.1 Charakteristika daně

Historie daní má stejnou délku trvání jako historie státu. Daň, ale i stát, se ovšem nevyskytovaly v takové podobě, jako je tomu dnes. Teorie daní se vyvíjela v rámci filosofie a náboženství již ve starověku a ve středověku. Ať už byl státním představitelem kdokoli, vždy pociťoval nutnost hradit určité potřeby. Daň tedy slouží k hrazení potřeb, ať už obyvatelstva či státu, nebo k tvorbě určité finanční rezervy. Tyto potřeby nelze uspokojovat bez vymezení kdy, kdo a v jaké výši má přispívat do veřejného rozpočtu (Vančurová, Láchová, 2014).

Daň tedy tvoří jednu z položek příjmů veřejného rozpočtu v podobě transferu finančních prostředků, jež plynou od soukromých subjektů. Jedná se o platbu, která je zákonem určená a povinná, z čehož vyplývá, že je nedobrovolná. Dalšími vlastnostmi daně jsou její nenávratnost, neúčelovost a neekvivalentnost (Kubátová, 2003).

Nenávratnost znamená, že poplatník, který daň odvedl, nedostane své finanční prostředky zpět ve stejné podobě. Neúčelovostí se rozumí stav, kdy daňový výnos není předem určen na financování specifického účelu či záměru. Jestliže poplatník nedostane žádnou protihodnotu za jím odvedené prostředky, je tato situace nazývána jako neekvivalentní (Herzánová, Kovářová, 2010).

Dalšími příjmy veřejného rozpočtu jsou poplatky a půjčky, které mají jiný charakter než daňová platba. Poplatek je chápán jako dobrovolná, účelová, ekvivalentní a návratná platba, za níž jsou poplatníkovi poskytovány konkrétní služby ve veřejném sektoru. Půjčkou se rozumí dobrovolná, návratná a nepravidelná platba, která je úvěrovým příjmem veřejného rozpočtu (Široký, 2008).

2.1.2 Funkce daní

Dle Širokého (2008) daně tvoří jeden z mnoha nástrojů, které vláda využívá při realizaci své ekonomické politiky a plní tři základní funkce veřejných financí, konkrétně:

- *Funkce alokační*, která je spojena s tržním selháním a optimálním rozdělením mezi soukromou a veřejnou spotřebu. Prostřednictvím daní stát ovlivňuje chování subjektů a alokuje finanční prostředky určitým směrem.

- *Funkce redistribuční*, jež snižuje rozdíly v důchodech obyvatelstva. V případě, kdy by jedna skupina obyvatel žila v přepychu a druhá by žila v chudobě, by byl celkový blahobyt nízký. Prostřednictvím daní a transferových plateb se stát snaží této situaci předcházet.
- *Funkce stabilizační* má za úkol zmírnit vliv výkyvů ekonomického cyklu, kdy jsou daně společně s výdaji veřejného rozpočtu součástí fiskální politiky vlády. Tato politika se nese v duchu keynesovské či neoklasické teorie.

Další, neméně důležitou a historicky nejstarší funkcí daní, je tzv. *fiskální funkce*, která spočívá ve schopnosti naplnit veřejný rozpočet. Jedná se o potřebu získat finanční prostředky na financování oblastí, jež tržně selhávají. Daně, jako příjem veřejného rozpočtu, tvoří více než 90 % celkových příjmů, a stávají se tak velmi významnou položkou (Kubátová, 2003).

Vančurová a Láchová (2014) uvádí ještě jednu funkci daní, která je nazývána *funkcí stimulační*. Existence této funkce tkví v újmě, kterou daňové subjekty vnímají při placení svých daňových povinností. Poplatníci se proto snaží o co nejnižší, nejlépe žádnou, povinnost k placení daní. Stát tedy musí poskytovat různé formy úspor či vyššího zdanění, aby dosáhl svých vytyčených ekonomických cílů. Jako příklad daňové úspory lze uvést možnost uplatnění ztráty z minulých let či odečet výdajů na výzkum a vývoj. Příkladem negativních zásahů je pak uvalení vysokých spotřebních daní.

2.1.3 Konstrukční prvky daně

Jelikož jsou daně velmi složitou oblastí, je nutné jednotlivé prvky posuzovat ve vzájemných souvislostech. Mezi základní konstrukční prvky daně patří:

- daňový subjekt,
- předmět daně,
- osvobození od daně,
- základ daně,
- sazba daně,
- daňové odpočty,
- slevy na dani (Herzánová, Kovářová, 2010).

Pozornost musí být věnována rozdílům v daňovém subjektu, kdy je rozlišován pojem poplatník a plátce. Poplatník je osoba, které vzniká daňový závazek, jež zpravidla odvádí ze svého příjmu sám za sebe. Plátce je pak osobou, která vybírá daň od jiných subjektů, nevzniká jí daňový závazek a vybranou daň odvádí do státního rozpočtu (Široký, 2008).

Komplikace v konstrukčních prvcích daně tkví v položkách odpočtů, kterými je možné snižovat daňový základ plátců daně. Tyto odpočty je možné dělit na standardní a nestandardní. Standardní odpočet je poskytován ve formě pevné částky či procentním poměrem ze základu daně. Nestandardní odpočet představuje položky, které jsou vynaložené v prokazatelné výši. Toto plnění je většinou limitováno absolutní nebo relativní částkou a využívá se při stimulaci

daňových subjektů směrem, který je celospolečensky žádoucí. Mezi nestandardní odpočty lze mimo jiné řadit i odčitatelnou položku na výzkum a vývoj (Vančurová, Láchová, 2014).

2.1.4 Členění daní

Daně lze klasifikovat z mnoha různých hledisek. Pro nastínění této problematiky jsou vybrány 3 druhy třídění daní a to dle dopadu, objektu a Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD).

Třídění dle dopadu

Podle Kubátové (2003) je jednou z nejzákladnějších a nejběžnějších forem členění daní třídění dle dopadu. Jedná se o vazbu mezi poplatníkem a jeho důchodem. Jednotlivé skupiny daní jsou pak nazývány:

- *Daně přímé*, které jsou adresné, což znamená, že daňovou povinnost nelze přenést na jiný subjekt. Jsou vyměřovány z důchodového či majetkového základu. V tomto případě osoba plátce splývá s osobou poplatníka.
- *Daně nepřímé*, v nichž vystupuje plátce, nikoli poplatník. Daň je tvořena navýšením ceny produkce daného plátce. Mezi nepřímé daně se řadí spotřební daně.

Třídění dle objektu

Široký (2008) uvádí další hledisko členění, kterým je třídění dle objektu daně a důvodu jeho zdanění. Daně jsou pak rozděleny do následujících skupin:

- důchodové,
- výnosové,
- z hlavy,
- obrátové,
- spotřební.

Třídění dle OECD

Jako další možnost třídění lze uvést Klasifikaci daní dle OECD, která slouží ke zpracovávání statistických dat, jež jsou využívána k mezinárodnímu srovnávání. V následující tabulce (Tab. 1) je uvedeno 6 hlavních skupin, jež jsou dále členěny na podskupiny (Kubátová, 2003).

Tab. 1 Klasifikace daní dle OECD

Označení	Druh daně
1000	Daně z důchodu, zisku a kapitálových výnosů
2000	Příspěvky na sociální zabezpečení
3000	Daně z mezd a pracovních sil
4000	Daně majetkové
5000	Daně ze zboží a služeb
6000	Ostatní daně

Zdroj: Kubátová, 2003

2.1.5 Požadavky optimálního daňového systému

Pojem daňový systém je třeba odlišovat od pojmu daňová soustava. Daňová soustava je souhrn vybíraných daní v určitém čase a místě. Daňový systém je širší pojem, který zahrnuje jak daňovou soustavu, tak i institucionální prostředí, jež zabezpečuje organizaci výběru daní, včetně nástrojů, metod a postupů, které se ke správě daní váží (Široký, 2008).

Dle Herzánové a Kovářové (2010) nelze zcela zabránit výkyvům ekonomického cyklu a je nutné, aby daňový systém správně reagoval na vzniklé změny. Na tento systém jsou tedy kladeny jisté požadavky, které zabezpečují kýženou reakci. Těmito požadavky jsou:

- *Daňová spravedlnost*, jež tkví v rovnoměrném rozdělení důchodů.
- *Daňová efektivnost*, která ve své podstatě nemá narušovat efektivní alokaci zdrojů, chování ekonomických subjektů a také nemá způsobovat velké administrativní náklady.
- *Jednoduchost a srozumitelnost*. V některých případech je pro obyčejného občana těžké porozumět právním úpravám, je proto důležité, aby se v systému poplatník snadno orientoval, což napomáhá ke zvyšování efektivnosti celého daňového systému.
- *Právní perfektnost*, která je velmi důležitým požadavkem, jelikož propracovanost systému snižuje množství daňových úniků a vyhýbání se placení daní.
- *Schopnost ovlivnění chování subjektů*, jež také souvisí s efektivností. Je nutné, aby byl daňový systém schopen reagovat na změny vyvolané náhlou ekonomickou situací.

2.1.6 Vliv Evropské unie na daňový systém

V současné době v Evropské unii (EU) probíhá tzv. daňový harmonizační proces, který je chápán jako mechanismus, jež odstraňuje daňová ustanovení. Tato ustanovení mají charakter překážek, které narušují fungování jednotného vnitřního trhu či hospodářské soutěže. Cílem procesu není dosáhnout úplné

harmonizace, ale přibližovat jednotlivé daňové systémy členských zemí (Nerudová, 2011).

Dle Širokého (2012) lze daňovou harmonizaci vnímat jako:

- *Pozitivní*, která představuje implementaci legislativních norem vydávaných Evropskou komisí do národních daňových systémů. Výsledkem jsou stejná pravidla pro všechny členské státy a také správná funkce jednotného vnitřního trhu.
- *Negativní*, jež spočívá v rozhodnutích Soudního dvora Evropské unie, která ve formě rozsudků směřují jak do národní legislativy žalujícího subjektu, tak i do výkladu samotného práva EU. Tato harmonizace ovšem nevytváří stejná pravidla, jelikož nejsou přijímány směrnice či nařízení žádným členským státem.

Nerudová (2011) uvádí, že prvním stupněm sblížování daňových systémů je tzv. daňová koordinace, kterou lze dělit na:

- *Smluvní*, kdy jsou uzavírány bilaterální či multilaterální smlouvy. Tyto dokumenty zavazují členské státy, aby se chovaly určitým způsobem. Jako příklad lze uvést smlouvy o zamezení dvojího zdanění.
- *Spontánní*, které jsou jednostranné a většinou jsou výsledkem daňové konkurence mezi jednotlivými členskými státy.

Sblížování daňových systémů zemí, jež tvoří EU, je úspěšné v oblastech poskytování vzájemných daňových informací a v zamezení dvojího zdanění. Co se členskými státy nedaří, je postup v daňovém harmonizačním procesu. Příčiny stagnace tkví ve dvou skutečnostech. Na jedné straně stojí rozdílné účetní systémy a na straně druhé neochota členských států sjednocovat daňovou oblast. Vlády jednotlivých zemí považují daňový harmonizační proces za zásah do své suverenity a do vnitřních politických záležitostí, kdy přímé daně tvoří jeden z nástrojů hospodářské politiky země (Široký, 2012).

Nerudová (2011) uvádí, že celosvětovou otázkou, kterou se nezabývá pouze EU, ale například i OECD, zůstává, zda je lepší postupovat v procesu harmonizace, či ponechat prostředí daňové soutěže. Výhody a nevýhody jednotlivých systémů jsou determinovány v následující tabulce (Tab. 2).

Tab. 2 Hodnocení daňové harmonizace a daňové soutěže v EU

Kritérium	Daňová harmonizace	Daňová soutěž
fiskální autonomie	ne	ano
stabilita příjmů státních rozpočtů	ne	ano
efektivnost veřejných výdajů	ne	ano
zvýšení konkurenceschopnosti subjektů na trhu	ano	ne
nevhodná struktura vládních výdajů	ne	ano
nadměrné zdaňování nemobilních faktorů	ne	ne
plné využívání výhod spojených s jednotným trhem	ano	ne
efektivní alokace zdrojů	ano	ano
existence asymetrických informací	ne	ano
diference mezi nominální a efektivní sazbou daně	ne	ano
daňové sazby	vyšší	nižší
ekonomický růst	nižší	vyšší

Zdroj: Nerudová, 2011

2.2 Výzkum a vývoj

2.2.1 Charakteristika výzkumu a vývoje

Výzkum a vývoj lze chápat jako tvůrčí činnost konanou systematicky, jejímž účelem je rozšiřování současných poznatků, které se týkají člověka, kultury či společnosti. Získávání či využívání těchto poznatků v praxi je realizováno pomocí metod, které umožňují potvrdit, doplnit či vyvrátit danou skutečnost (Horký, Kouba, 2013).

Dle Jílkové (2010) lze na pojmy výzkum a vývoj nahlížet odděleně. Vývoj je chápán jako neustálý proces změn v čase, které působí kvalitativně nebo kvantitativně. Tento proces má většinou trvalý charakter a různě zasahuje do zkoumaného jevu. Výzkum je charakterizován poněkud složitěji. Je souhrnem třech činností, které se dělí podle typu na:

- *Základní výzkum*, který je teoretický nebo experimentální. Je založen na získávání nových vědomostí a znalostí, bez výhledu na jejich aplikaci nebo využití. Poznatky dosažené základním výzkumem jsou většinou publikovány ve vědeckých časopisech a realizovány ve vysokoškolských zařízeních.
- *Aplikovaný výzkum* je realizován s cílem využití základního výzkumu v praxi. Je prováděn pomocí plánovitého nebo kritického šetření, kdy výsledky napomáhají ve vývoji nových postupů, výrobků nebo služeb. Poznatky aplikovaného výzkumu bývají často předmětem patentu.

- *Experimentální vývoj*, označován též jako systematický. Vychází jak z teoretických znalostí, tak z praktických zkušeností, s jejichž využitím jsou tvořeny nové návrhy postupů, výrobků nebo služeb.

Z pohledu výzkumu a vývoje (VaV) lze podnikatelský sektor chápat jako souhrn všech firem, organizací a institucí, které jsou založeny za účelem podnikání, a také soukromé neziskové organizace, jež těmto subjektům poskytují služby, mimo činnost ve vysokoškolském vzdělávání (OECD, 2002).

2.2.2 Veřejná podpora výzkumu a vývoje

Veřejnou podporou výzkumu a vývoje se rozumí podpora ze strany státu, jelikož ne vždy je dosahováno efektivní alokace zdrojů pomocí tržního mechanismu, a není tak naplňováno celospolečenské optimum (Široký, 2008).

Výzkum a vývoj je ekonomickým statkem, jež má specifickou povahu. Spadá pod tzv. veřejné statky, které se vyznačují nerivalitou a nevylučitelností ze spotřeby. Dalšími znaky VaV jsou vykazování pozitivních externalit a vysoká míra rizikovosti investice. Vysoká míra rizikovosti investice je způsobena situací, kdy investor nemá zajištěný očekávaný výnos. V tomto případě tržní mechanismus selhává a vzniká potřeba vládních zásahů, bez kterých by došlo k podfinancování výzkumných aktivit (Peroutková, 2012).

Veřejnou podporu rozlišujeme na přímou a nepřímou. Přímá podpora je realizována ve formě finančních prostředků putujících do institucí, projektů a jiných účelových činností. Výhodou tohoto financování je zaměření se na předem jasně definované cíle a podporu dlouhodobých konceptů. Nevýhodou je nemalá administrativa a nevhodný způsob hodnocení a kontroly výzkumných činností (Janeček a kol., 2012).

Velikost výdajů veřejného rozpočtu na VaV lze nejpřesněji určit pomocí podílu, který je tvořen efektivně vynaloženými finančními prostředky subjektů (podniky, institucemi, aj.), jež se věnují výzkumným aktivitám, a prostředky vynaložené státem na národním území za uplynulý rok. Tento podíl je nazýván „*státem financovaný hrubý domácí výdej na VaV (státem financovaný GERD¹)*“ (OECD, 2002, str. 19).

Veřejná nepřímá podpora výzkumu a vývoje

Problematika, jež je řešena na celosvětové úrovni, je zakotvena v otázce, jak zvýšit zapojení soukromého sektoru do investičních aktivit v oblasti VaV. Úlohou státu se v tomto případě stává vytvoření atraktivního a zajímavého prostředí pro podnikatelské subjekty. (Janeček a kol., 2012).

Velkou výhodou nepřímé podpory VaV je zejména nenarušování konkurenčního prostředí, kdy podpora působí plošně. V takovém případě jsou vytvořeny stejné podmínky pro všechny podnikatelské subjekty. Stejnorodost podmínek také umožňuje realizaci výzkumných aktivit ve všech odvětvích

¹ Gross expenditure on research and development.

ekonomiky. Další výhodou je zajištění svobody při rozhodování podnikatelského subjektu do jaké výzkumné aktivity bude investovat. Při rozhodování se bere v úvahu, že subjekt maximalizuje alokaci zdrojů, a při jisté míře stability daňové legislativy země se snižuje nejistota subjektů v těchto investičních aktivitách. Nepřímá podpora také představuje menší administrativní náklady pro stát, než podpora přímá (Peroutková, 2012).

Nepřímá podpora má i své nevýhody. Využívání tohoto nástroje je velmi komplexní oblastí, kterou je nutné důkladně analyzovat. Složitost podpory způsobuje vzdalování se od neutrality, transparentnosti a jednoduchosti daní, což může vést ke zneužívání legislativních mezer. Vyloučit nelze ani existenci velmi obtížné predikace celkových dopadů na daňové příjmy podnikatelských subjektů. Výhoda nepřímé podpory je zároveň i její nevýhodou. Podnikatelské prostředí je totiž tvořeno stejnými podmínkami pro všechny, což znemožňuje zacílení na potřebný rozvoj určitého odvětví v dané zemi. Další nevýhodou nepřímé podpory je, že podnikatelský subjekt využívající daňových pobídek musí vykazovat zisk (Janeček a kol., 2012).

Nástroje veřejné nepřímé podpory výzkumu a vývoje

Adámková (2008) uvádí, že při zásahu vlády do ekonomiky lze využít určitých daňových stimulů, jež se týkají výzkumu a vývoje a které je možné rozdělit do tří následujících skupin:

- *Objemové a plošné*, které jsou založeny na principu odměňování investorů dle celkového objemu vynaložených prostředků na VaV během určitého období.
- *Přírůstkové*, jež odměňují investory za zvýšení finančních prostředků na VaV, vůči stanovenému věcnému a časovému základu.
- *Smíšené*, jež jsou kombinací výše uvedených způsobů stimulace.

Nejvýznamnějšími a nerozšířenějšími nástroji veřejné nepřímé podpory VaV jsou daňové úlevy a pobídky. Daňové úlevy se používají v zemích, kde je nastavena vysoká míra zdanění, která vytváří nepříznivé podmínky pro investice soukromého sektoru do VaV. Daňové pobídky lze nalézt jak v ekonomikách s významnou rolí státu, tak i v ekonomikách liberálních. Nevyžadují zavedení nových vládních institucí a vyznačují se vyšší objektivitou, než poskytování přímé vládní podpory (Janeček a kol., 2012).

Adámková (2008) uvádí následující výčet nástrojů využívaných vládou v oblasti nepřímé podpory VaV:

- odečet neinvestičních výdajů na VaV od běžných příjmů,
- daňový dobropis či sleva na dani,
- odpočty od základu daně,
- speciální daňové pobídky,
- odpisová politika,
- podpora rizikového kapitálu.

2.2.3 Podpora výzkumu a vývoje v zemích OECD

Výzkum a vývoj zahrnuje nespočetně mnoho aktivit, jež se dají členit z různých hledisek. Nejvýznamnějším a nejvyužívanějším kritériem členění je statistické hledisko, které má důležitou vypovídající hodnotu. Aby mohlo být využito kritéria statistiky, je nutné v legislativě zakotvit základní pojmy. V České republice i ve Velké Británii jsou tyto pojmy v podstatě beze změny definovány pomocí metodiky OECD, též nazývané Frascati manuál (Rada pro výzkum, vývoj a inovace, 2013).

OECD poskytuje prostor pro výměnu zkušeností, hledání řešení a spolupráci jednotlivých zemí, jež jsou její součástí. Cílem OECD je podpora členských politik, která povede k sociálnímu i hospodářskému blahobytu. Na naplňování tohoto cíle má velký vliv VaV. Mezi členské státy OECD patří jak Velká Británie, která byla jednou ze zakládajících zemí v roce 1961, tak i Česká republika, jež se stala členem v roce 1995 (OECD, 2013a).

Frascati manuál je obsáhlá standardizovaná publikace, která popisuje provádění průzkumu výzkumu a vývoje v členských zemích OECD. První vydání Frascati manuálu proběhlo již v roce 1963 a během své existence se stalo celosvětovým standardem pro průzkumy ve VaV (OECD, 2002). Je aktualizován v pravidelných intervalech, které činí 3 až 4 roky a obsahuje objektivní a přesné vymezení základních pojmů pro statistické účely (Rada pro výzkum, vývoj a inovace, 2013). Tvorbu a aktualizaci manuálu má na starosti pracovní skupina expertů pro ukazatele o vědě a technice zvaná NESTI². Na základě Frascati manuálu jsou generovány a porovnávány statistické výsledky členských států OECD, které přispívají k mezivládním diskusím o strategiích a politikách v oblasti VaV. Hlavním posláním manuálu je snaha o zvýšení vnímavosti a pochopení významu VaV v ekonomice (OECD, 2002).

2.2.4 Vliv Evropské unie na výzkum a vývoj

Výzkum a vývoj není otázkou pouze národní politiky. Nejvýznamnější institucí, jež ovlivňuje Českou republiku i Velkou Británii je Evropská unie, která tematice VaV přikládá velký význam již od svého založení (Evropská komise, 2014).

Výzkumné aktivity hrají důležitou roli ve schopnosti udržení konkurenceschopnosti na celosvětovém trhu a nabývají ještě většího významu při globalizaci a ekonomické krizi. VaV též přispívá k ekonomickému růstu a vytváření nových pracovních příležitostí. Evropská unie zaostává za Spojenými státy americkými a Japonskem a je si vědoma narůstajícího významu výzkumných aktivit. Velký problém také tkví v nedokonalé integraci trhů jednotlivých členských států, jejich kulturních, institucionálních i jazykových bariérách (Nováková, 2011).

Již v 50. letech 20. století se objevují první zmínky o angažovanosti EU. Děje se tak prostřednictvím Smluv o Evropském společenství uhlí a oceli (ESUO) a Evropském společenství pro atomovou energii (Euratom). Následuje Smlouva

² National Experts on Science and Technology Indicators.

o založení Evropského hospodářského společenství (EHS), kde je základní prioritou výzkum a vývoj, životní prostředí, energetika a biotechnika. V roce 1983 byl zahájen výzkum v oblasti informačních technologií (Evropská komise, 2014).

Od roku 1984 EU realizuje podporu VaV prostřednictvím tzv. víceletých rámcových programů, které jsou hlavním nástrojem financování VaV. Celkově jich bylo uskutečněno již sedm. První rámcový program byl zaměřen na biotechnologie, telekomunikaci a průmyslové technologie. V průběhu let byly postupně realizovány další rámcové programy, v nichž se zvětšoval nejen rozsah zaměření na VaV, ale i objem finančních prostředků (Evropská komise, 2014).

Od roku 2014 započal běžet nový, osmý rámcový program s názvem Horizont 2020. Lze zde hovořit o největším a nejvýznamnějším programu, který podporuje VaV. Jedná se o soustředění finančních i lidských zdrojů napříč společenskými oblastmi, aby docházelo k maximalizaci výstupu ve VaV. Jak již název napovídá, program bude pracovat do roku 2020 a jeho rozpočet činí přes 77 miliard eur. Započaté projekty ovšem budou fungovat i několik let po ukončení samotného rámcového programu (kolektiv autorů Národního informačního centra pro evropský výzkum TC AV ČR, 2014).

Významným dokumentem, jež se váže k nepřímé podpoře VaV, je sdělení Evropské komise s názvem „Více výzkumu pro Evropu, vzhůru ke 3 % HDP“, které bylo vydáno v roce 2002. Tento dokument nebyl závazný pro členské státy, ale vydával doporučení, kdy bylo cílem dosáhnout celkových výdajů na VaV ve výši 3 % HDP do roku 2010. Tyto výdaje měly být tvořeny ze dvou třetin soukromým sektorem a z jedné třetiny veřejnými financemi. Na základě zmíněného sdělení byly zahájeny rozhovory s členskými státy o nejrůznějších možnostech zavádění opatření v oblasti nepřímé podpory (Komise evropských společenství, 2002).

2.3 Nepřímá podpora výzkumu a vývoje v České republice

2.3.1 Daňový systém

V České republice (ČR) je možné nalézt tradiční rozdělení daní a to na daně přímé a nepřímé. Dle daňového mixu³, lze v posledních osmi letech pozorovat posílení významu nepřímých daní a potlačování vlivu daní přímých. Tento trend se vyskytuje zejména v ekonomikách vyspělých zemí (Vančurová, Láchová, 2014).

Dle Finanční správy ČR (2014) jsou hlavními druhy daní:

- daň z příjmů fyzických osob,
- daň z příjmů právnických osob,
- daň z nemovitých věcí,
- daň z nabytí nemovitých věcí,

³ Charakteristika daňového systém, která vypovídá o preferencích státu v užívání jednotlivých typů daní.

- daň silniční,
- daň z přidané hodnoty,
- spotřební daň.

Správa daní je v ČR realizována s cílem správného zajištění a stanovení daní včetně zabezpečení jejich úhrady. Tohoto cíle se snaží dosáhnout prostřednictvím daňového řádu⁴, který vymezuje práva a povinnosti jednotlivých subjektů a také určuje pravidla chování v průběhu daňového řízení. Hlavní roli při provádění správy daní hrají správci daně. Následující schéma (Obr. 1) znázorňuje rozsah pravomocí správců, jež je dán věcnou působností (Vančurová, Láchová, 2014).



Obr. 1 Věcná působnost správců daně v České republice
Zdroj: Vančurová, Láchová, 2014

Daň z příjmů

V České republice lze daňové úlevy na VaV čerpat v rámci důchodových daní, tzn. prostřednictvím daně z příjmů fyzických a právnických osob. Legislativní rámec je dán zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, a skládá se z osmi částí (Herzánová, Kovářová, 2010).

K zákonu o daních z příjmů jsou vydávány pokyny řady D a sdělení Ministerstva financí. Od roku 2011, kdy došlo k významné reformě daňové správy, jsou pokyny řady D vydávány Generálním finančním ředitelstvím. Jedná se o tzv. kvazi prováděcí předpisy, což znamená, že pro daňové subjekty nejsou právně závazné. Jestliže se osoby povinné k dani budou řídit těmito doporučujícími normami, pak správce daně nebude jejich postup rozporovat (Dvořáková a kol., 2013).

Zdaňovacím obdobím je u fyzických osob (FO) vždy kalendářní rok. Právnické osoby (PO) mohou mít stanovený hospodářský rok, který trvá nejméně dvanáct nepřetržitě po sobě jdoucích měsíců a není roven roku kalendářnímu, ovšem PO

⁴ Zákon č. 280/2009 Sb. neboli daňový řád nabyl účinnosti 1. 1. 2011, kdy nahradil zákon č. 337/1992, o správě daní a poplatků.

zpravidla využívají roku kalendářního. Obecně je splatnost daně určena daty 1. dubna nebo 1. července následujícího roku po skončení zdaňovacího období. Červencové datum je určeno pro FO či PO, které podléhají auditu nebo využívají služeb daňového poradce. Zálohy na daň z příjmů se odvíjejí od poslední známé daňové povinnosti. Zálohové období začíná běžet od prvního dne následujícího po uplynutí posledního dne lhůty pro podání daňového přiznání za minulé zdaňovací období. Výše záloh, jež je vypočtena z daňové povinnosti, činí:

- 0 při daňové povinnosti do 30 000 korun českých (Kč),
- 40 % při daňové povinnosti od 30 000 Kč do 150 000 Kč. Zálohy se hradí pololetně, konkrétně do 15. 6. a do 15. 12.,
- 25 % při daňové povinnosti nad 150 000 Kč. Zálohy se platí čtvrtletně, konkrétně do 15. dne 3., 6., 9. a 12. měsíce (Vančurová, Láchová, 2014).

V roce 2015 sazba daně FO činí 15 %, přičemž je jednotná a lineární. Do roku 2007 v ČR fungoval systém klouzavě progresivních sazeb, kdy část důchodu, která přesahovala stanovenou mez, byla zdaněna vyšší daňovou sazbou. Sazba daně PO v roce 2015 činí 19 %, přičemž od roku 1993 neustále klesá (Wolters kluwer, 2015).

2.3.2 Iniciativa České republiky ve výzkumu a vývoji

Ve srovnání s EU úroveň inovační výkonnosti České republiky zaostává za evropským průměrem, a tak ČR nedisponuje přílišnou konkurenceschopností v oblasti VaV. Největším nedostatkem je institucionální prostředí s nízkou efektivitou státní správy (Široký, 2008).

Institucionální prostředí VaV je tvořeno Radou pro výzkum, vývoj a inovace, jež je odborným poradním orgánem vlády ČR. Rada zabezpečuje přípravu národní politiky VaV, její kontrolu v oblasti realizace, hodnotí dosažené výsledky, zpracovává analýzy a v neposlední řadě navrhuje celkovou výši výdajů na VaV v jednotlivých rozpočtových kapitolách. Ústředním správním úřadem odpovědným za VaV (mimo oblastí, které zabezpečuje Rada pro výzkum vývoj a inovace) je Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy, které ručí zejména za mezinárodní spolupráci. Dalšími orgány jsou Grantová a Technologická agentura České republiky. Nejen institucionální prostředí, ale celá oblast přímého financování je upravena zákonem č. 130/2002 Sb, o podpoře VaV z veřejných prostředků (Česká republika, 2002).

Veřejná podpora VaV je v ČR poskytována prostřednictvím finančních prostředků ze státního rozpočtu a od roku 2004 také ze zdrojů Strukturálních fondů EU. Do roku 2007 byly veřejné prostředky rozdělovány prostřednictvím 22 rozpočtových kapitol, což působilo negativně na celou soustavu veřejné podpory (Široký, 2008). Od roku 2008 jsou prostředky poskytovány prostřednictvím 11 rozpočtových kapitol, kdy největšími poskytovateli jsou Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy, Akademie věd ČR, Ministerstvo průmyslu a obchodu a Grantová agentura (Blažka, Chvojka, 2012).

Celkové výdaje na VaV ve vybraných sektorech bez ohledu na zdroj jejich financování v období 2003–2013 uvádí následující tabulka (Tab. 3). Hodnoty jsou uvedeny v procentním podílu, který je vztažen k hrubému domácímu produktu (HDP).

Tab. 3 Celkové výdaje na VaV ve vybraných sektorech bez ohledu na zdroj jejich financování v České republice v období 2003–2013 (v % HDP)

Výdaje na VaV (v % HDP)			
Rok	Sektor		
	Podnikatelský	Vládní	Vysokoškolský
2003	0,70	0,27	0,18
2005	0,69	0,26	0,21
2007	0,77	0,30	0,24
2009	0,73	0,30	0,26
2011	0,86	0,31	0,38
2013 ⁵	1,03	0,35	0,52

Zdroj: Eurostat, 2014

2.3.3 Daňový odpočet

Do konce roku 2004 v ČR existovaly pouze zanedbatelné daňové úlevy na VaV v podobě zvýhodnění poplatníků, založených za jiným účelem než je podnikání, darů na financování výzkumných aktivit a osvobození od daně dědické a darovací za splnění určitých podmínek. Významným milníkem v oblasti nepřímé podpory VaV byl rok 2005, kdy s účinností od 1. 1. byla vydána novela zákona o daních z příjmů, konkrétně zákon č. 669/2004 Sb. Tato novela do české legislativy zanesla daňový odpočet na VaV od základu daně určený podnikatelskému sektoru (Janeček a kol., 2012).

Dle Vančurové a Láchové (2014) je právní úprava daňového odpočtu, jež se váže k výzkumným aktivitám následující:

- § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- § 34a - §34h zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
- pokyn D-288 Ministerstva financí ČR.

Odčitatelná položka pro poplatníka znamená zahrnutí daňově uznatelných výdajů do daňového základu dvakrát a to ve formě běžných výdajů a následně ve formě odpočtu od základu daně (Janeček a kol., 2012).

Sazba daňového odpočtu je v České republice od roku 2014 diferencována. Tímto rozdělením chce stát podporovat postupné navyšování výdajů na VaV. Struktura sazby je následující:

⁵ Uvedená data, týkající se roku 2013, jsou předběžná.

- *Základní výměra* ve výši 100 % výdajů na VaV běžného zdaňovacího období, které dosáhly stejné výše jako výdaje za minulé zdaňovací období.
- *Zvýšená výměra* tvořící 110 % výdajů na VaV, které převýšily výdaje za minulé zdaňovací období (Vančurová, Láchová, 2014).

V případě, kdy poplatník vykazuje ztrátu nebo nízký základ daně, lze nárok na odpočet v plné výši či její neuplatněné části převést do nejbližšího zdaňovacího období, kdy poplatník vykáže daňový základ. Odpočet musí být uplatněn nejpozději ve třetím zdaňovacím období, které následuje bezprostředně po období, ve kterém nárok vznik. Jestliže poplatník nevyužije odpočtu do tří let od jeho vzniku, nárok na úlevu zaniká bez náhrady (Dvořáková a kol., 2013).

Podmínky uznatelnosti vynaložených nákladů na VaV

Určení výdajů, které je možné uplatnit v rámci daňového zvýhodnění je velmi obtížné, přičemž důkazní břemeno nese poplatník. V první řadě se výdaje musí vázat k realizaci projektu, na který nebyla poskytnuta žádná podpora z veřejných zdrojů. Projekt musí být písemný a též splňovat řadu podmínek (Janeček a kol., 2012).

Výdaje (náklady) musí být vynaloženy v daném zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání. Je třeba vést je odděleně na základě principů daňové evidence, tzn., že výdaje se rovnají skutečným zaplaceným výdajům v konkrétním zdaňovacím období. Tyto podmínky značně komplikují uplatňování odčitatelné položky u poplatníků vedoucí účetnictví (Dráb a kol., 2005).

Za výdaje vynaložené na VaV nelze považovat například pořízení nehmotných výsledků výzkumu a vývoje od jiných osob, licenční poplatky a nakupované služby, které souvisí s realizací projektu, jsou značně omezené. Tato právní úprava v oblasti daní nepodporuje spolupráci soukromého a veřejného sektoru. Znevýhodňuje malé a střední podniky, které provozují výzkumné aktivity jen zřídka a neodpovídá prioritám národní politiky výzkumu, vývoje a inovací (Janeček a kol., 2012).

Pro zvýšení právní jistoty existuje možnost závazného posouzení výdajů, které lze uplatnit v rámci odčitatelné položky. Posouzení provádí správce daně na základě žádosti poplatníka. Správní poplatek splatný při podání žádosti činí 10 000 Kč (Dvořáková a kol., 2013).

Odpočet výdajů na podporu odborného vzdělávání

Česká republika se potýká s vysokou nezaměstnaností absolventů středních a vysokých škol. Na základě tohoto faktoru proběhla v roce 2014 novelizace zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Tato novelizace má vést ke větší spolupráci soukromého a veřejného sektoru, kdy je poplatníkům nabízena možnost odpočtu na podporu odborného vzdělávání. Odpočet se skládá ze dvou částí (Štrosová, Dejdarová, 2014):

- odpočet výdajů na pořízení majetku, určeného k odbornému vzdělávání,
- odpočet výdajů vynaložených na žáka nebo studenta v rámci odborného vzdělávání.

Je nutné, aby majetek, který lze uplatnit v rámci odpočtu, byl pořízen koupí či prostřednictvím finančního leasingu, přičemž poplatník musí být prvním vlastníkem a hmotný majetek je možné zařadit do 1. – 3. odpisové skupiny. Z nehmotného majetku lze uplatnit odpočet pouze na software se vstupní cenou nad 60 000 Kč. Maximální výše odpočtu na pořízení majetku pro účely odborného vzdělávání nemůže být vyšší než 5 000 Kč za jednu hodinu vyúčtování za dané zdaňovací období. Stejně jako v případě odečitatelné položky na VaV je sazba odpočtu na pořízení majetku určeného k odbornému vzdělávání diferencována a její struktura je následující:

- *Zvýšená sazba 110 %*, může být uplatněna v případě, kdy užívání majetku pro účely odborného vzdělávání činí více než 50 % doby provozu ve třech po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích.
- *Snížená sazba 50 %* je určena případům, kdy užívání majetku pro účely odborného vzdělávání činí 30 % až 50 % doby provozu ve třech po sobě bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích (Vančurová, Láchová, 2014).

Odpočet výdajů na žáka či studenta činí 200 Kč za každou hodinu vzdělávání prostřednictvím praktického vyučování, odborné praxe nebo vzdělávání v rámci akreditovaného studijního programu vysoké školy na pracovišti poplatníka (Štrosová, Dejdarová, 2014).

2.4 Nepřímá podpora výzkumu a vývoje ve Velké Británii

2.4.1 Daňový systém

Bude-li porovnána míra zdanění ve Velké Británii (VB) s průměrem EU, pak VB patří mezi země s poměrně nízkým daňovým zatížením. Největšími výhodami britského daňového systému jsou nízké odvody zaměstnavatele na zdravotní a sociální pojištění a také velké množství daňových úlev (Zastupitelský úřad Londýn, 2014).

V daňové soustavě VB lze nalézt, též jako v ČR, základní členění daní a to na daně přímé (Direct Taxes) a nepřímé (Indirect Taxes). Hlavními druhy daní jsou:

- daň z příjmů (Income Tax),
- daň z dividend (Tax on Dividends),
- daň z kapitálových výnosů (Capital Gains Tax),
- zdanění zahraničních příjmů (Tax on Overseas Income),
- daň ze zisku právnických osob (Corporation Tax),
- daň dědická (Inheritance Tax), daň darovací (Gift Tax),

- daň z přidané hodnoty (Value Added Tax),
- spotřební daň (Excise Duty),
- silniční daň (Road Tax),
- další (Zastupitelský úřad Londýn, 2014).

Správa daní je ve VB realizována prostřednictvím Her Majesty's Revenue and Customs (HMRC). Tento daňový úřad vznikl sloučením celní správy (Her Majesty's Customs and Excise Departments) a finančního úřadu (Inland Revenue) na základě zákona o komisařích pro příjmy a cla (Commissioners for Revenue and Customs Act) vydaného britským Parlamentem v roce 2005. Zodpovědnost úřadu tkví v zajišťování peněz na financování veřejných služeb a na cílenou finanční podporu pro rodiny a jednotlivce. Je tedy nutné, aby daně byly placeny včas a ve správné výši. Úřadu je podřízena instituce pro oceňování (Valuation Office Agency). Zodpovědnost nejen za tyto orgány, ale za celý daňový systém nese tajemník státní pokladny (Exchequer Secretary to the Treasury), který je součástí Her Majesty's Treasury, jež je obdobou českého Ministerstva financí (Hlobilová, 2012).

Daň ze zisku právnických osob (Capital Gains Tax)

Jelikož nárok na daňové zvýhodnění, týkající se VaV, mají ve VB pouze společnosti či organizace, jež jsou povinny k dani ze zisku právnických osob, je třeba tuto daň blíže charakterizovat (HM Revenue & Customs, 2015a).

Daň ze zisku právnických osob je legislativně upravena v Corporation Tax Act 2010, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon se vztahuje na obchodní společnosti, družstva, královské a veřejné společnosti, společnosti vlastněné státem, stavební spořitelny, vzájemné pojišťovny a nerezidentní společnosti (Nerudová, 2011).

Zdanitelné období je obecně stanoveno účetním obdobím, které trvá od 1. dubna do 31. března následujícího roku. Poplatník si může stanovit jiné, než účetní období, musí ovšem trvat 12 nepřetržitě po sobě jdoucích měsíců. Splatnost daně je 9 měsíců po skončení účetního období. Společnost, jež má zisk vyšší než 1,5 milionů britských liber (£), je nucena platit daň zálohově a to ve čtyřech splátkách, jež jsou vypočteny poměrově k poslední známé daňové povinnosti. Konkrétně pak ke 14. dni 7., 10., 13. a 16. měsíce následujícího od začátku účetního období (Široký, 2012).

Pope a Roantree (2014) uvádějí strukturu daňových sazeb, jež je odlišná od těch českých. Její výše se totiž odvíjí od zisku dané společnosti. Následující tabulka (Tab. 4) zobrazuje konkrétní sazby právnických osob:

Tab. 4 Sazby daně ze zisku právnických osob ve Velké Británii

Zdanitelný zisk (v £)	Daňová sazba (v %)
do 300 000	20
300 001 – 1 500 000	21,25
nad 1 500 000	21

Zdroj: Pope, Roantree, 2014

Sazba daně, která se odvozuje od zdanitelného zisku nad 1 500 000 £, se nazývá základní. Tato sazba od roku 2011, kdy činila 26 %, neustále klesá a od 1. 4. 2015 se bude rovnat 20 %, čímž se jednotlivé sazby sjednotí (Pope, Roantree, 2014).

2.4.2 Iniciativa Velké Británie ve výzkumu a vývoji

Podpora výzkumu a vývoje je ve VB založena především na spolupráci veřejného a soukromého sektoru s cílem zvýšení firemních inovačních aktivit a na tvorbě a rozvoji vysoce kvalifikovaných lidských zdrojů (Kešner, 2010).

Celkové výdaje na VaV ve vybraných sektorech bez ohledu na zdroj jejich financování uvádí následující tabulka (Tab. 5).

Tab. 5 Celkové výdaje na VaV ve vybraných sektorech bez ohledu na zdroj jejich financování ve Velké Británii v období 2003–2013 (v % HDP)

Výdaje na VaV (v % HDP)			
Rok	Sektor		
	Podnikatelský	Vládní	Vysokoškolský
2003	1,60	0,17	0,40
2005	1,00	0,17	0,42
2007	1,20	0,15	0,44
2009	1,05	0,16	0,49
2011	1,08	0,15	0,44
2013 ⁶	1,05	0,12	0,43

Zdroj: Eurostat, 2014

Buffone (2014) uvádí konkrétní iniciativní kroky ze strany státu pro podporu VaV, kterými jsou:

- daňové zvýhodnění (Tax Credit),
- daňové odpočty (Tax Deduction),
- zrychlené odpisování aktiv využívaných pro VaV (Accelerated Depreciation on the Research & Development assets),
- peněžní dotace (Cash Grants),
- úvěry (Loans),

⁶ Uvedená data, týkající se roku 2013, jsou předběžná.

- snížené či znýhodněné daňové sazby (Reduced Tax Rates or Preferable Tax Rates),
- pobídky související s patenty (Patent-Related Incentives).

Podpora výzkumných aktivit je ze strany státu realizována prostřednictvím Department for Innovation, Universities and Skills (DIUS), neboli Ministerstva pro inovace, univerzity a dovednosti. V roce 2007 byla ve VB provedena reforma státní správy, na jejímž základě DIUS přebíral aktivity VaV z Ministerstva obchodu a průmyslu (Department of Trade and Industry) a z Ministerstva pro vzdělávání a dovednosti (Department of Education and Skills). DIUS je odpovědný za naplňování dlouhodobé vize vlády, která tkví ve vytvoření jednoho z nejlepších míst na světě pro realizaci výzkumných aktivit. Tyto činnosti jsou prováděny ve vzájemných souvislostech, které pokrývají celou oblast znalostní ekonomiky a jsou odrazem moderní inovační politiky (Klusáček a kol., 2008).

2.4.3 Daňové zvýhodnění (Tax Credit)

Daňové zvýhodnění VaV (Research & Development Tax Credit), též nazývané daňovým dobropisem nebo daňovou slevou, je určené podnikům, které realizují výzkumné aktivity. Daňový dobropis snižuje podnikům reálné náklady na VaV, a tím stimuluje výši investičních aktivit. Tato nepřímá forma podpory je realizována od roku 2000 a její význam i procentní sazba se neustále zvyšují (Klusáček a kol., 2008).

Daňové zvýhodnění je primárně zakotveno v Corporation Tax Act 2010⁷. Každoroční změny týkající se cel a daní navržené Ministerstvem financí jsou v legislativě prezentovány pomocí Finance Act, který je nadřazen původnímu znění daného zákona (Spojené království Velké Británie a Severního Irska, 2015).

Obdobou českých pokynů řady D je CIR⁸ manuál, který vydává HMRC. Aby podnik mohl uvažovat nad uplatněním daňového zvýhodnění, musí splňovat určitá kritéria. Všechny definice a požadavky jsou popsány v BIS⁹ Guidelines, který vydává Ministerstvo pro obchod, inovace a dovednosti (Department of Business, Innovation and Skills) (HM Revenue & Customs, 2015b).

Do roku 2012 byla daňová sleva k dispozici pouze, pokud bylo na výzkum a vývoj vynaloženo nejméně 10 000 £ za dané zdaňovací období. Od roku 2012 není určen žádný minimální limit vynaložených finančních prostředků pro uplatnění slevy na VaV. Maximální výše daňového dobropisu je stanovena na částku 7,5 milionů eur (€)¹⁰ (HM Revenue & Customs, 2015a).

⁷ Aktuální znění k 1. 4. 2015.

⁸ Corporate Intangibles Research and Development.

⁹ Business, Innovation and Skills.

¹⁰ Měna € je využívána z důvodu implementace jednotné definice malých a středních podniků na základě sdělení Evropské komise z roku 1996. Pro přepočítání na £ je dle Corporation Tax Act 2010 využíváno průměrného směnného kurzu za účetní období.

Jak je uvedeno v kapitole 2.4.1, nárok na daňové zvýhodnění, týkající se VaV, mají pouze společnosti či organizace, jež jsou povinny k dani ze zisku právnických osob. V zásadě existují dva programy pro uplatnění nároku na slevu, které se odvíjejí od velikosti podniku. Jedná se o program pro malé a střední podniky a o program pro podniky velké (Pope, Roantree, 2014).

Program pro malé a střední podniky (The Small or Medium-sized Enterprise Scheme)

Schéma daňového zvýhodnění pro malé a střední podniky je velmi štedré. Je ovšem nutné, aby podnik splňoval následující podmínky:

- Musí mít méně než 500 zaměstnanců.
- Nesmí mít roční obrat vyšší než 100 milionů (mil.) € nebo bilanční sumu vyšší než 86 mil. €.
- Nesmí být součástí větší společnosti.
- Nesmí být vlastněn více jak z 25 % jinou společností a zároveň nesmí vlastnit více jak 25 % společnosti jiné.
- Nesmí být subdodavatelem, čímž je míněno, že společnost je najata jinou společností na výkon určité výzkumné činnosti (HM Revenue & Customs, 2015a).

Daňové zvýhodnění je od roku 2012 poskytováno ve výši 125 %. Společnostem je tedy umožněno celkem odečíst 225 %, jelikož výdaje samotné jsou plně daňově uznatelným nákladem. Jestliže firma vykazuje ztrátu, může si vybrat, zda daňovou slevu překlene do dalších let, či si nechá od HMRC vyplatit finanční částku ve výši 11 %¹¹ z 225 % způsobilých výdajů, jež měla firma možnost uplatnit v daném zdaňovacím období. Následující tabulka (Tab. 6) zobrazuje vývoj sazby daňového zvýhodnění a sazby pro vyplacení finančních částek z daňového zvýhodnění v období 2000–2014 (Pope, Roantree, 2014).

Tab. 6 Vývoj sazby daňového zvýhodnění a sazby pro vyplacení finančních částek z daňového zvýhodnění ve Velké Británii v období 2000–2014 (v %)

Rok	Daňové zvýhodnění (v %)	Vyplacený bonus (v %)
do 2007	50	16
2008-2010	75	14
2011	100	12,5
od 2012	125	11

Zdroj: HM Revenue & Customs, 2014

¹¹ Sazba pro vyplacení finanční částky z daňového zvýhodnění platná od roku 2012.

Program pro velké podniky (The Large Company Scheme)

Do schématu velkých podniků patří společnosti, jež nesplňují podmínky pro malé a střední podniky. Zde je systém poněkud strohý. Daňové zvýhodnění je poskytováno ve výši 30 %. Společnostem je tedy umožněno celkem odečíst 130 %, jelikož výdaje samotné jsou též, jako je tomu u malých a středních podniků, plně daňově uznatelným nákladem. Sazba daňového zvýhodnění byla od roku 2000 změněna pouze jednou a to v roce 2008, kdy byla z 25 % navýšena na úroveň 30 % (Pope, Roantree, 2014).

2.4.4 Daňové úlevy (Tax Deductions)

Daňové úlevy, týkající se VaV (Research & Development Tax Deductions), spadají do programu Above the Line Credit Scheme (ATL) a jsou určeny pouze pro velké podniky, které v rámci daňového zvýhodnění patří do The Large Company Scheme. Možnost úlevy vznikla v roce 2013 a je alternativou k daňovému zvýhodnění, přičemž v roce 2016 ho má zcela nahradit (Buffone, 2014).

Jedná se o úlevu ve výši 10 % kvalifikovaných výdajů, která je zanesena do výkazu zisku a ztráty. Tato úleva je zdaňována, tzn., že výsledná úspora při korporátní sazbě 20 %¹² činí 8 % (Pope, Roantree, 2014).

2.4.5 Kapitálové úlevy (Capital Allowances)

Společnosti, jež jsou povinny k dani ze zisku právnických osob, si při snižování svého daňového základu nemohou uplatnit odpisy, jelikož tento pojem britská daňová legislativa neužívá. Je zde aplikována obdoba odpisů, tzv. kapitálové úlevy (Capital Allowances), které jsou poskytovány v závislosti na výši a druhu aktiva (Brychta a kol., 2014).

V rámci kapitálových úlev, poskytovaných na výzkumné aktivity se lze ve VB setkat s tzv. Roster Depreciation Allowances (RDA), který umožňuje podnikatelským subjektům uplatnit 100 % kapitálových výdajů v roce, ve kterém byly vynaloženy. Jedná se o způsobilé výdaje, kterými byly pořízeny stroje, zařízení a stavby používané pro účely provádění činnosti v oblasti VaV (Buffone, 2014).

¹² Základní sazba daně ze zisku právnických osob platná od 1. 4. 2015.

3 Metodika a materiál

3.1 Metodika

Doposud byla v bakalářské práci využita zejména metoda deskripce prostřednictvím sběru dat a informací jak z odborné literatury, tak z internetových zdrojů, které se zabývají daňovou problematikou a problematikou v oblasti výzkumu a vývoje.

Aby došlo k naplnění cíle bakalářské práce, kterým je zhodnocení systémů nepřímé podpory výzkumu a vývoje v České republice a ve Velké Británii jako motivačního nástroje pro rozhodování podnikatelských subjektů o investicích do výzkumných aktivit, bude v praktické části využito zejména analytické dovednosti, která je založena na pozorování, konkretizaci, komparaci a generalizaci sledovaných dat. Dále bude využito základních matematických metod společně s vyhodnocením dosažených výsledků. Veškeré tyto výsledky budou prezentovány prostřednictvím grafů s komentářem.

3.2 Materiál

K provedení analýzy jsou využita sekundární data v časovém rozmezí od roku 2000 do roku 2014. Vybraný datový soubor se skládá ze sedmi různých ukazatelů a vypovídá jak o kvalitě jednotlivých systémů nepřímé podpory výzkumu a vývoje ve sledovaných zemích, tak i o vzájemných vazbách mezi ukazateli a celkové komplikovanosti řešené problematiky.

Data, uvedená v praktické části, byla získána ze čtyř zdrojů, kterými jsou Evropský statistický úřad (Eurostat), Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD), Český statistický úřad (ČSÚ) a Her Majesty's Revenue and Customs (HMRC). Mezinárodní databáze jsou využity z důvodu zpracování údajů dle stejné metodiky a umožňují tak mezinárodní srovnávání. V oblasti zkoumané problematiky jsou tyto mezinárodní statistiky značně omezené a bylo tedy nutné využít i statistik, jež jsou vydávány na národní úrovni.

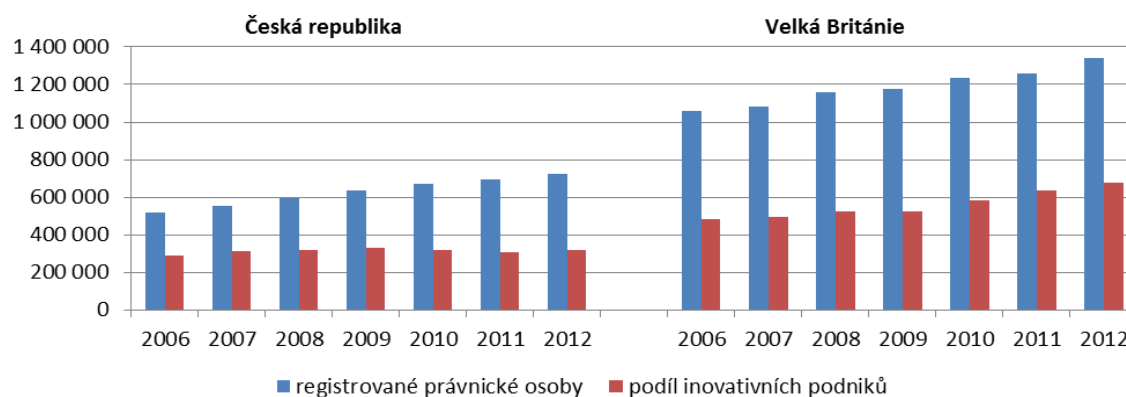
4 Praktická část

V praktické části jsou sledována data, která se týkají pouze právnických osob. Je tomu tak ze dvou důvodů. První z nich je, že v České republice nejsou shromažďovány statistické údaje o daňovém zvýhodnění výzkumu a vývoje, které je uplatňováno v rámci fyzických osob. Druhým důvodem je skutečnost, že ve Velké Británii je daňové zvýhodnění připadající na výzkum a vývoj poskytováno pouze právnickým osobám, které jsou povinny k dani ze zisku právnických osob (Capital Gains Tax).

4.1 Podíl inovativních podniků vůči celkovému počtu právnických osob

Právnické osoby zaujímají asi čtvrtinu celkového počtu podnikatelských subjektů v obou sledovaných zemích. V České republice lze během období 2006–2012 pozorovat nárůst podílu právnických osob na celkovém počtu podnikatelských subjektů z 25,6 % na 27,8 %. Ve Velké Británii je zaznamenán nárůst z 21 % na 26,5 %. Z údajů je zřejmé, že tempo růstu je vyšší ve VB, ovšem vyšší podíl právnických osob se nachází v ČR.

Jestliže je cílem práce zhodnocení systémů nepřímé podpory výzkumu a vývoje v obou sledovaných zemích, je nutné se zabývat podílem inovativních podniků na celkovém počtu právnických osob. Následující graf (Obr. 2) zobrazuje vývoj tohoto ukazatele v období 2006–2012.



Obr. 2 Počet registrovaných právnických osob a podíl inovativních podniků v České republice a ve Velké Británii v období 2006–2012

Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat ČSÚ, 2015; Department for business, innovation & skills, 2013; Eurostat, 2015

Z grafu je patrné, že celkový počet registrovaných právnických osob se v ČR i ve VB neustále zvyšuje. V průběhu sledovaného období lze v ČR pozorovat nárůst

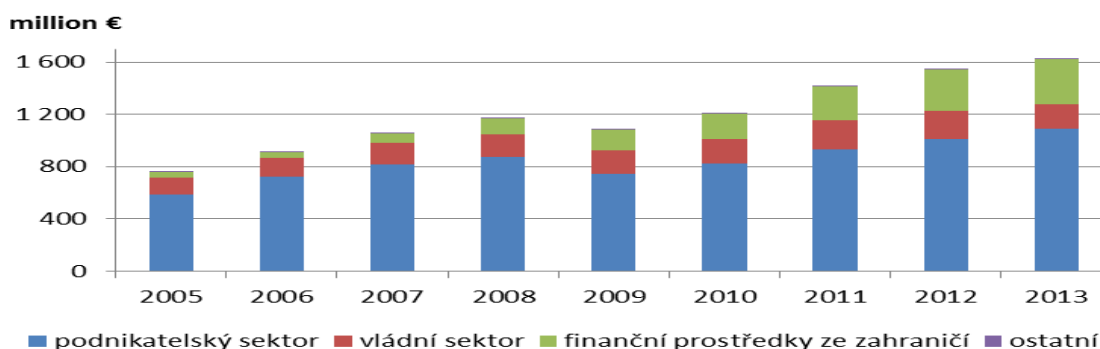
celkového počtu podniků přibližně o 204 000. ve VB je přírůstek srovnatelný, kde se jedná asi o 284 000 subjektů.

Co se týče podílu inovativních podniků, v roce 2006 Česká republika disponovala inovační aktivitou ve výši 56 %, která v průběhu sledovaného období klesla o 12,1 procentních bodů (p. b.) na hodnotu 43,9 %. S tímto poklesem se ČR řadí mezi 5 členských států Evropské unie, ve kterých bylo zaznamenáno největší snížení inovační aktivity v rámci právnických osob ve sledovaném období. Je tedy patrné, že ekonomická krize se výrazně promítla do podnikových výzkumných aktivit, kdy nejvíce postihla oblast zavádění nových produktových či postupových procesů do výroby.

Velká Británie se nachází v přesně opačné situaci. Lze zde pozorovat nárůst podílu inovativních podniků, konkrétně ze 45,6 % na 50,3 %. Tímto přírůstkem, který činí 4,7 p. b., se VB řadí mezi 5 členských států Evropské unie, ve kterých vzrostla inovační aktivita za sledované období. Pozitivní vývoj výzkumných aktivit i během recese je zásluhou nejen investic do světové infrastruktury VaV, kdy VB hostuje velké množství mezinárodních výzkumných zařízení, ale také vysokou mírou propojenosti univerzit, podnikatelských subjektů a místních komunit.

4.2 Výdaje podnikatelských subjektů na výzkum a vývoj

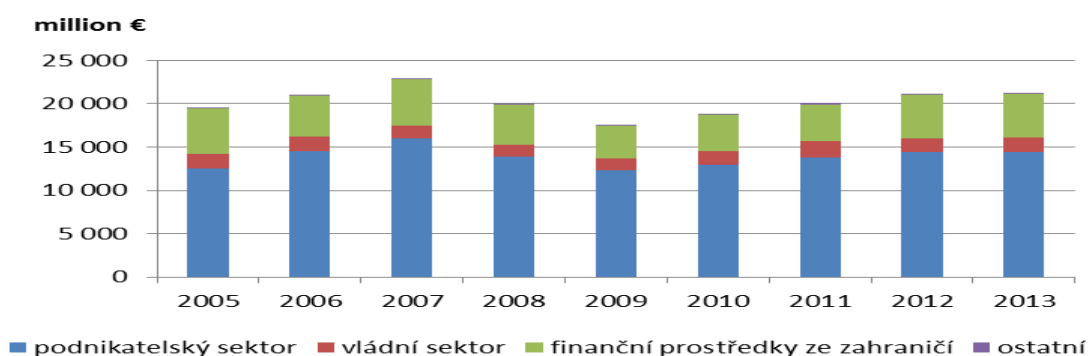
Finanční prostředky plynoucí do výzkumu a vývoje mohou vypovídat o mnoha skutečnostech a lze je členit z několika hledisek. Následující grafy (Obr. 3, Obr. 4) zobrazují strukturu a objem hrubých domácích výdajů na výzkum a vývoj (GERD¹³), jež byly spotřebovávány v podnikatelském sektoru České republiky a Velké Británie během období 2005–2013.



Obr. 3 Hrubé domácí výdaje (GERD) v podnikatelském sektoru dle zdrojů financování v České republice v období 2005–2013 (v mil. €)

Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat Eurostat, 2014

¹³ Gross expenditure on research and development



Obr. 4 Hrubé domácí výdaje (GERD) v podnikatelském sektoru dle zdrojů financování ve Velké Británii v období 2005–2013 (v mil. €)
Zdroj: Vlastní zpracování na základě dat Eurostat, 2014

V roce 2005 se Česká republika vyznačovala průměrnými výdaji na VaV v porovnání s ostatními státy Evropské unie. Od tohoto roku lze pozorovat nárůst výdajů podnikatelského sektoru téměř o 300 milionů €, který může být způsoben zavedením odčitatelné položky na VaV v českém daňovém systému. Pravděpodobnějším vysvětlením je ovšem vstup ČR do EU v roce 2004, kdy se Česko stalo součástí celní unie. Tuto teorii podporuje i viditelný nárůst finančních prostředků plynoucích ze zahraničí.

V průběhu sledovaného období lze v ČR pozorovat více jak dvojnásobný nárůst celkového objemu vynakládaných finančních prostředků na VaV, přičemž již zmiňované finanční prostředky ze zahraničí zvýšily svůj podíl téměř na osminásobek své původní hodnoty. Není žádným překvapením, že největší objem prostředků je vynakládán právě podnikatelským sektorem, přičemž v důsledku ekonomické krize v roce 2009 výdaje podniků na výzkumné aktivity rapidně klesly. Jelikož tento výpadek finančních prostředků nebyl kryt z jiného zdroje financování, přičemž vládní výdaje se v roce 2009 a 2010 téměř nezměnily v důsledku vládních opatření, je zjevné, že klesl i celkový objem vynaložených prostředků.

Již v roce 2005 se Velká Británie v rámci Evropské unie řadila na přední příčky ve vynakládání finančních prostředků na VaV a tento post si drží i dnes. Ovšem celkový objem prostředků se za celé sledované období téměř nezměnil. Shodu s Českou republikou lze nalézt v podnikatelském sektoru, který tvoří největší podíl z celkového objemu vynakládaných finančních prostředků. Razantní propad, který je patrný v období 2007–2009, byl způsoben již zmiňovanou ekonomickou krizí, kdy došlo k poklesu prostředků ve zpracovatelském průmyslu, a to z původních 7 000 na 5 000 milionů €. V průběhu dalších let se odvětví začalo vzpamatovávat a pomalu se dostává na svoji původní hodnotu.

Jelikož je VB členem EU od roku 1973, lze zde pozorovat poměrně velký podíl zahraničních finančních prostředků vynakládaných na VaV již od počátku sledovaného období, který je vyšší než v ostatních členských státech. Vládě VB se úspěšně daří lákat zahraniční investory, pro které je prostředí státu atraktivní

z hlediska inovační i daňové politiky. Podíl vládního sektoru oproti ostatním zdrojům financování je poměrně nízký. Ten se totiž více věnuje vytvoření správně fungující inovační infrastruktury, nežli pouhému vynakládání finančních prostředků na VaV, které jsou následně spotřebovávány v podnikatelském sektoru.

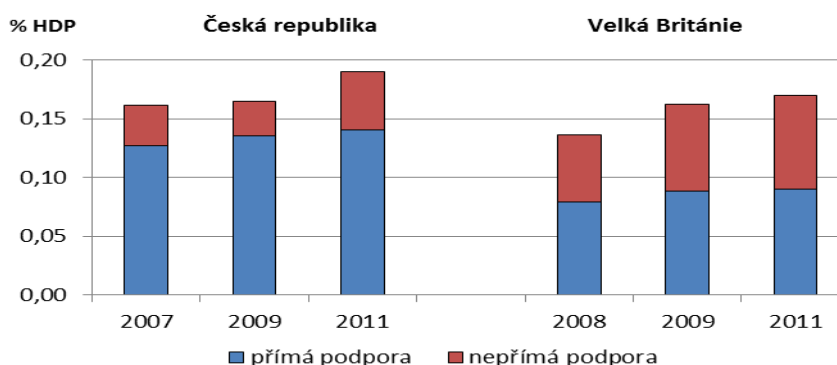
Z důvodu řádné srovnatelnosti je nutné výdaje na VaV vyjádřit v % vůči HDP. Tato hodnota se v ČR do roku 2010 pohybovala okolo 0,7 %. V průběhu sledovaného období narostla a v roce 2013 se dostala přes hranici 1 %. Ve VB se procentní podíl výdajů na VaV vůči HDP držel na horizontu 1 % a po celé sledované období se tato hodnota výrazně neměnila.

Jestliže bude srovnávána struktura výdajů dle klasifikace ekonomických činností vydávané Evropskou komisí (NACE), lze zde nalézt shodu ve třech nejvýznamnějších oblastech, v nichž jsou výzkumné aktivity financovány z podnikatelského sektoru, a to ve zpracovatelském průmyslu, profesní, vědecké a technické činnosti a informační a komunikační činnosti. České podnikatelské subjekty vynakládají na tyto oblasti finanční prostředky v průměrné výši 62, respektive (resp.) 18, resp. 14 % za celé sledované období. Tyto procentní podíly jsou vztaženy k celkovému objemu vynakládaných prostředků v podnikatelském sektoru. Ve VB jsou tyto oblasti financovány v průměrné výši 40, resp. 33, resp. 17 %. Z procentního vyjádření je zřejmé, že podniky ve VB rozkládají své výdaje rovnoměrněji než v ČR, kde jsou finanční prostředky soustředěny zejména ve zpracovatelském průmyslu.

4.3 Přímá a nepřímá podpora výzkumu a vývoje

Vlády jednotlivých zemí se snaží podporovat výzkumné aktivity mnohými způsoby, jelikož VaV přináší celospolečenský prospěch. Podporou se snaží zvýšit podíl investičních výdajů vynakládaných samotnými podnikatelskými subjekty, který je znázorněn v grafech (Obr. 3, Obr. 4) v kapitole 4.2.

Následující graf (Obr. 5) znázorňuje procentní podíl přímé a nepřímé podpory VaV vztažený k HDP ve sledovaných zemích v období 2007–2011.



Obr. 5 Podíl přímé a nepřímé podpory VaV v České republice a ve Velké Británii v období 2007–2011 (v % HDP)¹⁴

Zdroj: Vlastní zpracování dle OECD, 2010; OECD, 2011; OECD, 2013b

Každý stát alokuje veřejné prostředky na výzkumné aktivity dle národní politiky a priorit. Vládní výdaje mohou být určeny podnikatelskému, vysokoškolskému, vládnímu, či soukromému neziskovému sektoru. ČR se řadí mezi státy OECD s nejvyšší přímou vládní podporou podnikatelských subjektů. Tato forma podpory tvoří téměř pětinu celkových veřejných prostředků na VaV. Ve Velké Británii je tento podíl poněkud menší a to 14 %.

Z grafu je patrné, že v České republice převažuje podpora přímá nad podporou nepřímou. Nepřímá podpora se tak stává sekundárním nástrojem ve stimulaci podnikatelských subjektů k vyšší činnosti v oblasti výzkumných aktivit. Tento fakt může být způsoben zavedením daňového zvýhodnění až v roce 2005 a neznalostí podnikatelských subjektů v oblasti legislativy a administrativy, která je spojena s využíváním odčitatelné položky na VaV.

Při pohledu na graf se může zdát, že Česká republika vynakládá větší objem finančních prostředků, nežli je tomu v případě VB. Tato skutečnost ovšem není pravdivá, jelikož musí být přihlédnuto k rozdílné výši hrubého domácího produktu. ČR za sledované období vykazovala HDP v průměrné výši 284 478 milionů dolarů, přičemž ve Velké Británii tato hodnota dosahovala 2 290 934 milionů dolarů. Rozdíl ve velikosti HDP je tedy značný.

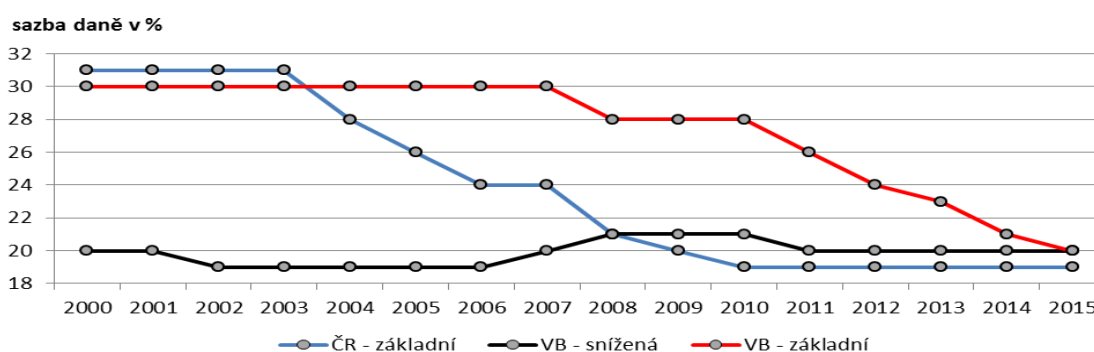
Ve Velké Británii lze pozorovat téměř rovnoměrné rozložení přímé a nepřímé podpory VaV. Vláda přikládá velký význam daňovému zvýhodnění, které bere jako formu podpory, jež putuje od státu k podnikatelským subjektům a zároveň nechává prostor trhu, který rozhoduje o vývoji výzkumných aktivit v jednotlivých oblastech. Během období 2007–2012 byla ve VB odčitatelná položka postupně navyšována z 50 % na 125 %. Díky propracované inovační infrastruktuře, která byla již zmíněna v kapitolách 4.1 a 4.2, nedochází u podnikatelských subjektů k nevědomosti v oblasti legislativy ani administrativy tak, jako je tomu u podnikatelských subjektů v ČR.

¹⁴ Data z roku 2007 nejsou pro Velkou Británii dostupná.

4.4 Sazba korporátní daně a daňového zvýhodnění

Významným ukazatelem v oblasti nepřímé podpory VaV je sazba korporátní daně. Jak již bylo zmíněno v kapitole 2.1.6, státy Evropské unie považují harmonizaci přímého zdanění za zásah do suverenity své země, přičemž daňové zatížení přímými daněmi, zejména korporátní daní, hraje jednu z hlavních rolí při rozhodování o investičních aktivitách zejména zahraničních subjektů. V současné době je v zemích EU patrný klesající trend v sazbách daní přímých, kdy na druhé straně stojí trend zvyšování sazeb daní nepřímých.

Následující graf (Obr. 6) znázorňuje vývoj korporátní sazby daně v období 2000–2015 v České republice a ve Velké Británii.



Obr. 6 Sazba korporátní daně v České republice a ve Velké Británii v období 2000–2015 (v %)
 Zdroj: vlastní zpracování na základě dat OECD, 2015

Z grafu je patrné, že klesající trend, který je znatelný v EU, se projevuje i ve sledovaných státech, přičemž hodnota průměrné základní sazby korporátní daně je v EU 22 %.

V České republice je sazba korporátní daně známá jako sazba daně z příjmů právnických osob. Aktuální tarif této daně je 19 %, což je pod evropským průměrem. V roce 1993 byla sazba daně z příjmů právnických osob rovna 45 %, přičemž po dobu její existence vstoupilo v platnost 11 změn, týkajících se výše tarifu. Všechny tyto změny snižovaly původní sazbu, ovšem jednotlivé změny nebyly vyšší než o 4 procentní body. Daň tedy nikdy nebyla snižována skokově, ale její trend poklesu je poněkud znatelnější, než v ostatních zemích EU.

Ve Velké Británii je sazba korporátní daně známá jako sazba daně ze zisku právnických osob a lze se zde setkat s více než jedním tarifem, přičemž jednotlivé sazby se odvíjí od zdanitelného zisku. Dílčí sazby daně vztahující se k příslušným vyšším zdanitelného zisku jsou uvedeny v kapitole 2.4.1. Korporátní daň byla ve VB zavedena v roce 1965 a způsob progresivního zdanění byl spuštěn v roce 1973. Z grafu je patrné, že základní sazba byla v průběhu osmi let snížena o 10 %, kdy jednotlivá snížení nepřesahovala 2 procentní body. Stejně jako je tomu v případě ČR, neprobíhaly zde žádné skokové změny. Od 1. 4. 2015 je platná nová základní sazba ve výši 20 %, kdy touto změnou došlo k synchronizaci základní a snížené daňové sazby. Je tomu tak zřejmě z důvodu, že společnosti, které spadají

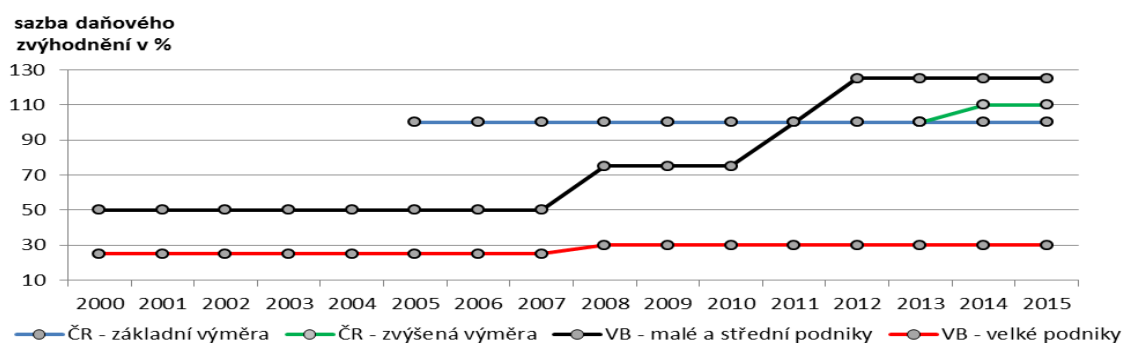
do základního tarifu, tvoří méně než 10 % všech právnických osob a nižší sazba daně vede k efektivnějšímu výběru daňových pohledávek.

Z grafu je též patrné zvýšení snížené sazby daně, jež se vyskytuje ve VB, v letech 2007 a 2008. Tato změna proběhla v návaznosti na zavedení tzv. Starting Rate, která se vztahovala na nízké zdanitelné zisky společností, jež se pohybovaly v rozmezí 10 000–50 000 £. V roce 2000, ve kterém byla Starting Rate zavedena, činila tato sazba daně 10 % a v roce 2002 byla zredukována na 0 %, přičemž osoby, které doslova nebyly společnostmi, podléhaly zdanění tzv. Non-Corporate Distriburions Rate (NCDR), jež činila 19 %. Tato situace začala uměle navyšovat počet podniků, které využívaly Starting Rate, za účelem vyhnoutí se placení daní. Z tohoto důvodu byla Starting Rate společně s NCDR sjednocena na sníženou sazbu daně. Následně byla snížená sazba navýšena, aby zredukovala počet uměle vytvořených společností.

Z důvodu srovnatelnosti je třeba sazbu daně převést na tzv. efektivní průměrnou daňovou sazbu, která se používá v rámci mezinárodních statistik, jelikož nominální sazba daně je uplatňována na odlišně vypočtený daňový základ. V roce 2000 efektivní průměrná daňová sazba činila v EU 27,5 %, v ČR 23,6 % a ve VB 28,7 %. Poslední údaje zveřejněné Evropskou komisí (2014) jsou z roku 2013, kdy sazba činila v EU 21,3 % v ČR 16,7 % a ve VB 24,2 %. Z těchto údajů je patrné, že ČR se v obou případech pohybuje pod evropským průměrem, přičemž ve VB je situace opačná. Všechny tři uvedené sazby se snižují, stejně jako je tomu v případě sazeb nominálních.

Dalším významným ukazatelem v rámci nepřímé podpory VaV je sazba daňového zvýhodnění, kterou je snižován daňový základ podniků o určité procento výdajů na VaV. Tento nástroj vlády pro stimulaci investic podnikatelských subjektů do výzkumných aktivit nenarušuje konkurenční prostředí, ovšem možnost uplatnění vzniká pouze podnikům, které vykazují zisk. V kapitole 2.2.2 jsou uvedeny výhody a nevýhody tohoto nepřímého nástroje vládní veřejné podpory VaV.

Následující graf (Obr.7) znázorňuje vývoj sazby daňového zvýhodnění v České republice a ve Velké Británii v období 2000–2015.



Obr. 7 Sazba daňového zvýhodnění v České republice a ve Velké Británii v období 2000–2015 (v %) Zdroj: vlastní zpracování na základě dat Česká republika, 1992; HM Revenue & Customs, 2014

V České republice byla sazba daňového zvýhodnění zavedena s účinností od 1. 1. 2005, a to ve výši 100 % kvalifikovaných výdajů na VaV. Z grafu je patrné, že téměř po celé sledované období se tato sazba nezměnila. Jediná změna, která nastala, byla v roce 2014, kdy došlo k zavedení tzv. zvýšené výměry ve výši 110 %. Podrobnější informace o této legislativní změně jsou uvedeny v kapitole 2.3.3. Na vyvozování závěrů, zdali bylo zavedení zvýšené výměry krokem správným směrem či nikoli, je poněkud brzy, jelikož v současné době běží lhůta pro podání daňového přiznání za rok 2014.

V porovnání s Velkou Británií byla v České republice sazba daňového zvýhodnění již v době svého zavedení stanovena na velmi štedrou úroveň, nicméně, je nutné brát v úvahu změny v sazbě korporátní daně. V ČR se tato sazba v období 2005–2010 postupně snižovala z 26 % na 19 %, což znamená, že skutečná daňová úspora poskytovaná na výzkumné aktivity neustále klesala.

Ve Velké Británii byla sazba daňového zvýhodnění zavedena s účinností od 1. 4. 2000 a lze se zde setkat s odlišnými sazbami pro schéma malých a středních podniků a schéma podniků velkých. Z hlediska daňové podpory VaV není velkým podnikům ve VB věnována přílišná pozornost, jelikož se zde lze setkat s výrazně nižší sazbou daňového zvýhodnění, než je tomu v případě malých a středních podniků. Z grafu je zřejmé, že v rámci programu pro velké podniky došlo během patnáctiletého období pouze k jedné změně, a to v roce 2008, kdy byla sazba daňového zvýhodnění zvýšena z 25 % na 30 %. Toto zvýšení bylo realizováno v návaznosti na chystané změny v daňové sazbě, která od roku 2008 neustále klesá. Jak již bylo zmíněno, pokles základní daňové sazby za posledních osm let činí v součtu 10 %. Vlivem navýšení sazby daňového zvýhodnění byla skutečná daňová úspora vyšší než v předešlých obdobích až do roku 2011. V roce 2012 se úspora dostala pod hranici, před zavedením veškerých změn v roce 2008 a stále klesá vlivem klesání daňové sazby. Jedná se tedy o podobnou situaci jako v ČR, ovšem zde je ztráta skutečné daňové úspory procentuálně nižší.

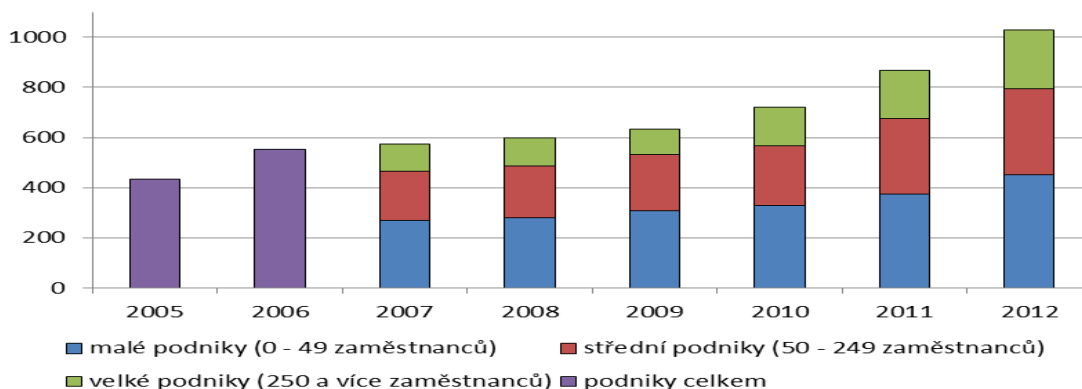
Při využívání nástroje veřejné nepřímé podpory VaV, kterým je daňové zvýhodnění, je pohled Velké Británie zaměřen na malé a střední podniky (MSP). Z grafu je patrné, že sazba daňového zvýhodnění pro MSP se z původních 50 % zvýšila na 125 % a během sledovaného období prošla třemi změnami. První změna v sazbě daňového zvýhodnění proběhla v návaznosti na zvýšení snížené sazby korporátní daně. Tato situace byla způsobena problémem spojeným se zavedením Starting Rate, který je popsán výše. Při této příležitosti vláda VB naznačila, že je správný čas na vylepšení systému daňové podpory VaV. Sazba snížené daně byla navýšena o 2 procentní body, přičemž sazba daňového zvýhodnění se zvýšila o 25 %. Skutečná daňová úspora se tak stala vyšší díky zvýšení obou sazeb. Druhá změna, která proběhla v roce 2011, zvýšila sazbu daňového zvýhodnění na hodnotu 100 % a byla provedena společně se snížením snížené korporátní daňové sazby o 1 procentní bod. Tato změna též zvýšila skutečnou daňovou úsporu ovšem zvýšení je téměř zanedbatelné. Třetí a poslední změna, kterou provedla vláda VB, následovala v roce 2012, kdy byla sazba daňového zvýhodnění stanovena

ve výši 125 % kvalifikovaných výdajů a zvýšení skutečné daňové úspory je znatelné.

Je zřejmé, že sazba daňového zvýhodnění jak v rámci programu pro malé a střední podniky, tak v rámci programu pro podniky velké, je ve Velké Británii propojena se změnami v korporátní daňové sazbě. Opět se zde potvrzuje fakt, že vláda VB přikládá nepřímé podpoře v podobě odčitatelné položky velký význam, zvláště pak podpoře malých a středních podniků. V České republice se, bohužel, stejná situace nevyskytuje. Z údajů lze usuzovat, že česká vláda nebere v úvahu vliv změny korporátní daňové sazby na sazbu daňového zvýhodnění a od nástroje nepřímé podpory VaV v podobě odčitatelné položky odvrací pozornost, načež se potvrzuje fakt, že ČR se více věnuje nástrojům přímé podpory, nežli nástrojům podpory nepřímé.

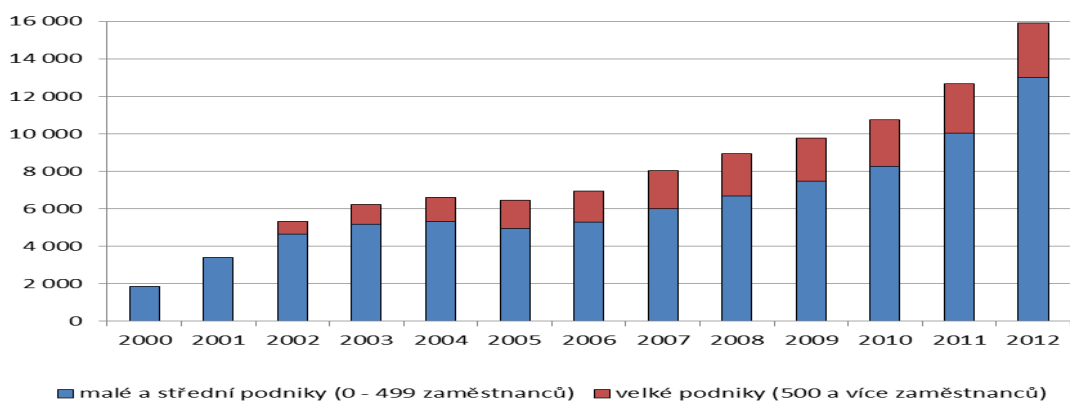
4.5 Počet podniků využívající nepřímou podporu výzkumu a vývoje

Tato kapitola se zabývá počtem právnických osob, jež uplatňují odečet výdajů na prováděné výzkumné aktivity z korporátní daně. Následující grafy (Obr. 8, Obr. 9) představují časový vývoj v období 2005–2012 zmíněného ukazatele jak v České republice, tak ve Velké Británii. V těchto grafech se lze setkat s odlišným dělením podniků, které vychází z platné klasifikace pro jednotlivé uvažované země.



Obr. 8 Počet podniků využívající nepřímou podporu VaV v České republice v období 2005–2012¹⁵
Zdroj: vlastní zpracování na základě dat ČSÚ, 2014

¹⁵ Data o struktuře podniků v letech 2005 a 2006 nejsou dostupná.



Obr. 9 Počet podniků využívající nepřímou podporu VaV ve Velké Británii v období 2005–2012¹⁶
Zdroj: vlastní zpracování na základě dat HMRC, 2014

V České republice lze od roku 2005, ve kterém byla odčitatelná položka na výzkum a vývoj zavedena, sledovat nárůst počtu subjektů, které využívají možnosti nepřímé podpory, téměř na 2,5 násobek své původní hodnoty. Z pohledu procentního vyjádření využilo odčitatelnou položku v roce zavedení 27 % podniků z celkového počtu právnických osob provádějících výzkumné aktivity, přičemž v roce 2011 činil podíl využití nepřímé podpory 35 %. Jak již bylo zmíněno v kapitole 4.4, v období 2005–2010 se sazba korporátní daně postupně snižovala, tudíž skutečná daňová úspora neustále klesala. I navzdory této skutečnosti, lze v ČR po celé sledované období pozorovat nárůst počtu subjektů, jež využívají odčitatelnou položku. Lze tedy konstatovat, že českým podnikatelským subjektům nevadí klesající skutečná daňová úspora a vykazují zájem o státní nepřímou podporu VaV. Mírný nárůst v počtu subjektů v období 2007–2009 lze odůvodnit již několikrát zmiňovanou ekonomickou krizí.

V grafu, jež se týká ČR, je znázorněno rozdělení podniků dle počtu zaměstnanců. Jedná se o implementaci definice malých a středních podniků, kterou vydala Evropská komise pro lepší mezinárodní srovnatelnost. Dle definice je podnikem každý subjekt vykonávající hospodářskou činnost bez ohledu na jeho právní formu a je porovnáván na základě tří kritérií, kterými jsou počet zaměstnanců, roční obrát a bilanční suma roční rozvahy. Pro účely daňového zvýhodnění je abstrahováno od osob samostatně výdělečně činných a jsou zde zahrnuty pouze právnické osoby. V roce 2005 a 2006 jsou dostupná data pouze o celkovém počtu subjektů, které využily možnosti odčitatelné položky, jelikož se v ČR začaly údaje, týkající se nepřímé podpory, podrobněji sledovat až v roce 2007.

Nejvíce podnikatelských subjektů, jež využívá možnosti odčitatelné položky, spadá do kategorie malých podniků. V období 2007–2012 vzrostl počet malých podniků téměř na 1,7 násobek své původní hodnoty, přičemž průměrné tempo přírůstku činí 11 %. Střední podniky mají téměř shodný vývoj jako podniky malé. Netvoří sice největší podíl vztahený k celkovému počtu podnikatelských subjektů

¹⁶ Data o počtu velkých podniků v letech 2000 a 2001 nejsou dostupná.

provádějící výzkumné aktivity, ale za celé sledované období jejich počet vzrostl o 1,75 násobek své původní hodnoty a průměrné tempo přírůstku činí téměř 12 %. Je zjevné, že velké podniky tvoří nejmenší část, co se týče množství subjektů využívajících odčitatelnou položku. Ovšem, jejich počet se za sledované období zdvojnásobil a průměrné tempo přírůstku je rovno hodnotě přes 18 %. U velkých podniků lze jako u jediné z kategorií sledovat pokles počtu podniků a to v roce 2009.

Jestliže by v České republice byly srovnávány počty subjektů, jež využívají přímou podporu se subjekty, které využívají podporu nepřímou, lze na základě grafu (Obr. 5) v kapitole 4.3 předpokládat, že rozdíl bude markantní. Ovšem, toto tvrzení není správné. V roce 2005 využívalo přímou podporu 668 pracovišť, přičemž v roce 2012 této podpory využilo 1 160 pracovišť. Na základě těchto údajů je zřejmé, že podnikatelské subjekty, které provádí výzkumné aktivity, téměř rovnoměrně využívají jak přímé, tak nepřímé podpory, která je poskytována ze strany státu. Průměrné tempo přírůstku počtu uživatelů přímé podpory činí 8 % a neroste tak rychle, jako je tomu v případě nepřímé podpory, kde je hodnota rovna 13,4 %.

Ve srovnání s Českou republikou lze ve Velké Británii pozorovat poměrně razantnější nárůst počtu podniků, které se věnují výzkumným aktivitám a využívají možnosti nepřímé podpory ve formě odečtu výdajů od základu daně. Již na počátku sledovaného období, tj. v roce 2000, kdy byla ve VB zavedena odčitatelná položka na výzkum a vývoj, využilo nepřímou podporu 1 860 podniků, což je více, než v ČR v roce 2012. Toto číslo ovšem není konečné, jelikož data, týkající se velkých podniků, za rok 2000 a 2001 nejsou dostupná. Během sledovaného období počet podniků narostl na 8,5 násobek své původní hodnoty, přičemž v roce 2005 lze sledovat pokles o 3 % vzhledem k období předcházejícímu. Průměrné tempo přírůstku činí 21,5 % a je tak vyšší než v ČR. V období 2007–2012 lze pozorovat vyšší přírůstek v počtu subjektů využívajících odčitatelnou položku, než v předcházejících letech. Tato skutečnost může být způsobena změnami státního systému daňové podpory VaV, které započaly v roce 2007 a způsobily nárůst skutečné daňové úspory. Tato změna vskutku podnítila malé a střední podniky k vyššímu zapojení se do výzkumných aktivit, jelikož ani v období ekonomická krize nedošlo ke zpomalení tempa přírůstku podnikatelských subjektů, využívajících státní nepřímou podporu VaV.

I v grafu, týkajícího se VB, se lze setkat s rozdělením podniků podle počtu zaměstnanců. Do 31. 3. 2008 byla ve VB využívána stejná definice, vydaná Evropskou komisí, jako je tomu v případě ČR. Od 1. 4. 2008 se ve VB implementace definice pro účely daňového zvýhodnění změnila, a to ve všech třech kritériích, která byla dvojnásobně navýšena. Velkými podniky jsou tak nazývány podnikatelské subjekty s 500 a více zaměstnanci. I zde je pro účely daňového zvýhodnění abstrahováno od osob samostatně výdělečně činných a jsou zde zahrnuty pouze právnické osoby. Jestliže by byla definice, která je využívána ve VB, aplikována na podnikatelské prostředí v ČR, lze předpokládat, že by téměř všichni čeští podnikatelé, kteří využívají daňové zvýhodnění, spadali do kategorie malých

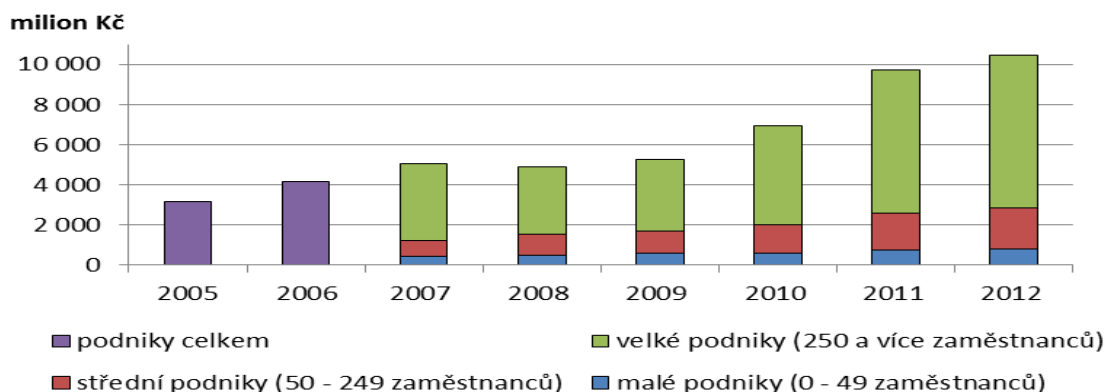
a středních podniků. Tato skutečnost je jistě jedním z mnoha důvodů, proč je ve VB větší pozornost věnována MSP, nežli podnikům velkým.

Malé a střední podniky se ve VB na využívání odčitatelné položky podílí v průměru 82 %, přičemž podíly v jednotlivých letech nebyly nižší než 74 %. Z těchto údajů lze naznat, že v průběhu sledovaného období nedocházelo k výrazným výkyvům ve využívání tohoto nástroje nepřímé podpory malými a středními podniky. Během sledovaného období počet MSP vzrostl téměř na 7 násobek své původní hodnoty při průměrném tempu přírůstku více jak 19 %. Podíl velkých podniků se jako v ČR pohybuje na hranici 20 %, přičemž pozornost musí být věnována definici velkých podniků. Srovnatelnost údajů tedy není možná. I přestože jsou ve VB velké podniky ze strany státu poměrně zanedbávány, jejich počet při využívání odčitatelné položky neustále roste a za sledované období se dostal na 4 násobek své původní hodnoty při průměrném tempu přírůstu nad hranicí 16 %.

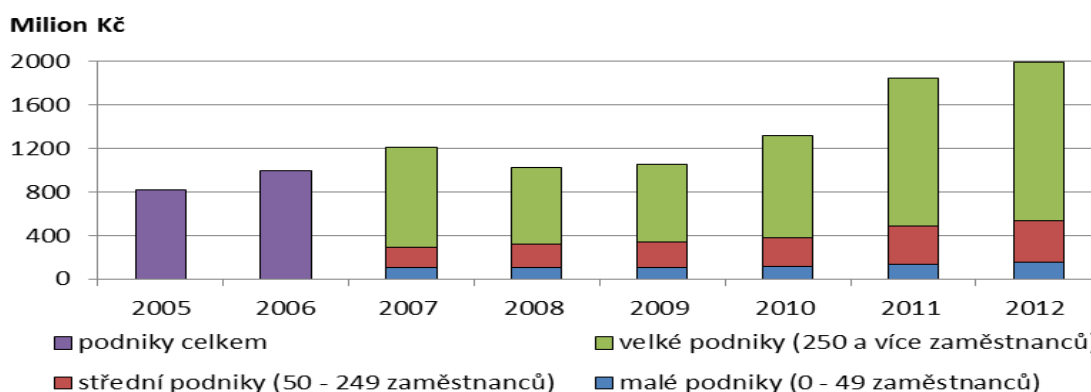
I v případě Velké Británie lze provést srovnání počtu podnikatelských subjektů, které využívají přímou podporu, se subjekty, jež využívají podporu nepřímou. Instituce nazývaná Innovate UK na internetových stránkách vlády VB zveřejňuje databázi inovativních projektů, jež jsou předkládány podnikatelskými subjekty a jsou financovány z veřejných prostředků. V roce 2005 vzniklo 578 projektů, přičemž v roce 2012 bylo množství spuštěných projektů na hodnotě 1 944. V porovnání s uživateli nepřímé podpory jsou hodnoty velice nízké, i když během uvedeného období se počet projektů dostal více jak na 3 násobek své původní hodnoty při průměrném tempu přírůstku 22,8 %. Toto srovnání je ovšem diskutabilní z hlediska poskytnutých údajů, které se týkají přímé veřejné podpory VaV.

4.6 Velikost kvalifikovaných výdajů a nepřímé podpory výzkumu a vývoje

Při analýze systémů nepřímé podpory VaV, které jsou uplatňovány v jednotlivých zemích, je důležité věnovat pozornost objemu finančních prostředků, jež podnikatelské subjekty uplatňují v rámci odčitatelné položky a samotné velikosti nepřímé podpory. Následující grafy (Obr. 10, Obr. 11) znázorňují vývoj těchto ukazatelů v České republice v období 2005–2012.



Obr. 10 Velikost kvalifikovaných výdajů v České republice v období 2005–2012 (v mil. Kč)¹⁷
 Zdroj: vlastní zpracování na základě dat ČSÚ, 2014



Obr. 11 Velikost nepřímé podpory VaV v České republice v období 2005–2012 (v mil. Kč)¹⁸
 Zdroj: vlastní zpracování na základě dat ČSÚ, 2014

Při pohledu na grafy (Obr. 8, Obr. 10), jež se týkají České republiky, je zjevné, že objem kvalifikovaných výdajů, uvedený právníky osobami v daňových přiznáních roste rychleji, nežli samotný počet podnikatelských subjektů, věnujících se výzkumným aktivitám a využívajících možnosti odčitatelné položky na VaV, a to i navzdory mírnému poklesu v roce 2008, který činil přes 175 milionů Kč. Z této situace lze usuzovat, že všechny podnikatelské subjekty své kvalifikované výdaje každoročně navyšují. Pravděpodobnějším vysvětlením ovšem je, že jestliže má podnik zkušenosti s uplatňováním odčitatelné položky, pak využívá nepřímé podpory téměř každý rok a to v libovolné výši. Samozřejmě, že výdaje mohou být i snižovány, ovšem v případě českých podniků je rozdíl vyrovnáván a dokonce je dosahováno situace, kdy celkový objem kvalifikovaných výdajů narůstá.

Na obou grafech jsou též viditelné i strukturální rozdíly mezi malými, středními a velkými podniky. V počtu podnikatelských subjektů využívajících

¹⁷ Data o struktuře podniků v letech 2005 a 2006 nejsou dostupná.

¹⁸ Data o struktuře podniků v roce 2005 a 2006 nejsou dostupná.

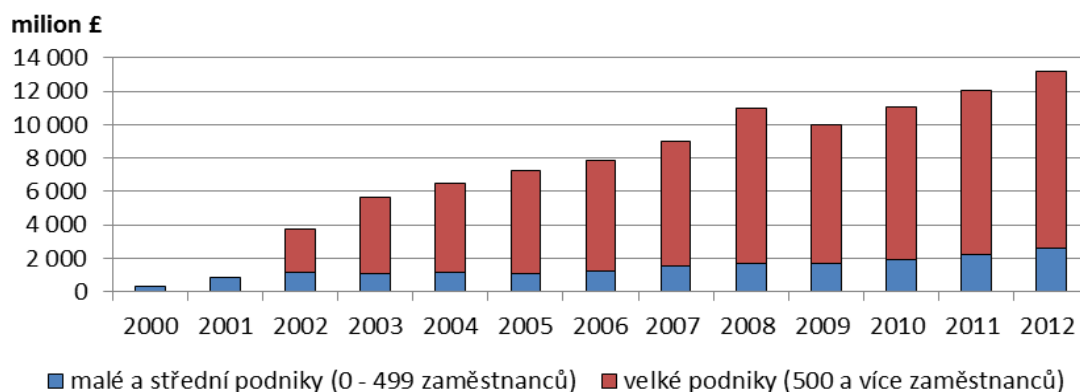
nepřímou podporu VaV jasně dominují malé podniky. Ty se ovšem svými kvalifikovanými výdaji podílí v průměru necelými 9 % na celkovém objemu výdajů, jež je možné uplatnit v rámci odpočtu na výzkumné aktivity. V případě středních podniků se podíl pohybuje okolo hodnoty 19,5 %. Velké podniky se na celkovém počtu podnikatelských subjektů, uplatňujících odpočet, podílejí v průměru již zmiňovanými 20 %, přičemž množství jejich výdajů tvoří přes 71 % celkového objemu kvalifikovaných výdajů.

Jestliže budou zkoumány průměrné kvalifikované výdaje jednoho českého podniku uváděné v daňovém přiznání za celé sledované období, pak tato hodnota v malém podniku činí 1,8 mil. Kč, ve středním podniku 5,4 mil. Kč a ve velkém podniku 33,6 mil. Kč. Ovšem, tyto údaje jsou diskutabilní, jelikož se jedná o prosté průměry, nikoliv o skutečné hodnoty, které mohou v reálné situaci nabývat zcela jiných rozměrů.

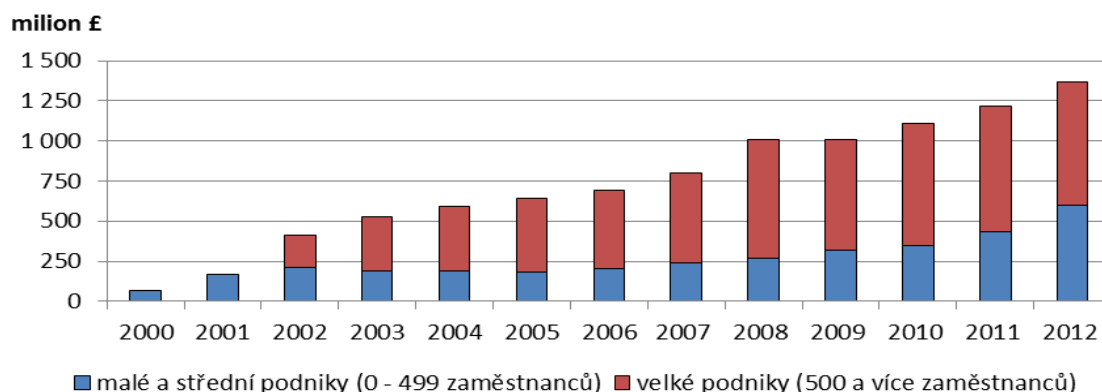
Velikost české veřejné nepřímé podpory výzkumu a vývoje vykazuje téměř shodný vývoj, jako je tomu v případě objemu kvalifikovaných výdajů, jelikož se jedná pouze o vynásobení výdajů příslušnou daňovou sazbou. Nepřímá podpora tedy znázorňuje skutečnou daňovou úsporu, která je podnikatelským subjektům, jež uplatňují odčitatelnou položku, poskytována. Jestliže jsou porovnávány tempa přírůstku mezi těmito dvěma ukazateli, pak se nepřímá podpora nachází vždy pod úrovní kvalifikovaných výdajů. Tento jev je způsoben změnami v korporátní daňové sazbě, přičemž již zmiňovaný pokles výdajů v roce 2008 byl navíc multiplikován snížením sazby daně o 3 procentní body. Nepřímá podpora tak klesla více jak o 15,5 % oproti předcházejícímu roku. Ani v roce 2009, kdy byla opět snížena daňová sazba a přírůstek kvalifikovaných výdajů nebyl nějak závatný, nedosáhla nepřímá podpora VaV hodnoty, jako v roce 2007.

Při provádění analýzy české nepřímé podpory VaV je nezbytné brát v úvahu vyšší nevyužití částky nároku na odpočet, kterou lze uplatnit nejpozději ve třetím zdaňovacím období, jež následuje bezprostředně po období, ve kterém nárok vznikl. Tato možnost je využívána v případech, kdy poplatník vykazuje ztrátu či nízký základ daně. Na počátku sledovaného období, tj. v roce 2005, činila nevyužitá částka 0,6 miliard (mld.) Kč, přičemž hodnota neustále rostla, a to až do roku 2008, kdy dosáhla svého maxima, konkrétně 1,95 mld. Kč. Tuto částku lze vysvětlit probíhající ekonomickou krizí v daném období, ve kterém většina podniků vykazovala nízké základy daně. V následujících letech nevyužitá částka nároku na odpočet klesala a v roce 2011 byla vykazována v hodnotě 0,56 mld. Kč, což je méně, než v roce 2005. Trend snižování nevyužití částky je jistě pozitivní a lze z něj usuzovat, že podnikatelským subjektům, jež se věnují výzkumným aktivitám, se v posledních letech daří vykazovat poměrně vysoké zdanitelné zisky.

Následující grafy (Obr. 12, Obr. 13) znázorňují vývoj velikosti kvalifikovaných výdajů a poskytované nepřímé podpory, jež jsou uplatňovány v rámci právnických osob ve Velké Británii v období 2005–2012.

Obr. 12 Velikost kvalifikovaných výdajů ve Velké Británii v období 2005–2012 (v mil. £)¹⁹

Zdroj: vlastní zpracování na základě dat HMRC, 2014

Obr. 13 Velikost nepřímé podpory ve Velké Británii v období 2005–2012 (v mil. £)²⁰

Zdroj: vlastní zpracování na základě dat HMRC, 2014

Při porovnání grafů (Obr. 9, Obr. 12) lze ve Velké Británii pozorovat jiný vývoj vztahu mezi počtem podnikatelských subjektů, které uplatňují nárok na odpočet, a velikostí kvalifikovaných výdajů, než se vyskytuje v České republice. Do roku 2004 se rychleji zvyšoval počet právnických osob, využívajících odčitatelnou položku. V období 2005–2010 lze rychlejší nárůst zpozorovat u objemu kvalifikovaných výdajů. V roce 2011 se situace opět obrátila a do konce sledovaného období rychleji přibývalo počtu právnických osob. Toto kolísání lze přisuzovat následujícím skutečnostem. V období 2000–2004 byla možnost odčitatelné položky na VaV relativně novou záležitostí. V období 2005–2010 došlo ke snížení zájmu podnikatelských subjektů, do kterého se promítla i ekonomická krize, ovšem toto snížení nebylo tak markantní, aby došlo ke snižování počtu subjektů, jež odčitatelnou položku využívají. V roce 2011 byly sazby korporátní daně a daňového zvýhodnění stimulovány způsobem, který začal opět lákat velké

¹⁹ Data o počtu velkých podniků z roku 2000 a 2001 nejsou dostupná.²⁰ Data o počtu velkých podniků z roku 2000 a 2001 nejsou dostupná.

množství subjektů, jež převyšovalo nárůst objemu kvalifikovaných výdajů. Jestliže se v části sledovaného období Velká Británie potýkala s vyšším nárůstem kvalifikovaných výdajů, nežli se samotným počtem podnikatelských subjektů, je tato situace shodná se situací v České republice. V opačném případě lze usuzovat, že kroky vlády Velké Británie směřují správným směrem, které podněcují více podnikatelských subjektů k zapojení se do investičních aktivit v oblasti výzkumu a vývoje a zároveň směřuje jejich pozornost k využívání veřejné nepřímé podpory i když jsou jejich výdaje vynakládány v menších objemech.

V případě strukturálních rozdílů mezi malými, středními a velkými podniky lze ve Velké Británii pozorovat stejné chování, které se vyskytuje u českých právnických osob. V případě malých a středních podniků, které jasně dominují v počtu, se se svými výdaji podílí v průměru 19 % na celkovém objemu kvalifikovaných výdajů, jež je možné uplatnit v rámci odpočtu na výzkumné aktivity. Velké podniky se na celkovém počtu podnikatelských subjektů uplatňujících odpočet, podílejí v průměru z 21 %, ovšem, množství jejich výdajů tvoří 81 % celkového objemu kvalifikovaných výdajů.

Jestliže budou zkoumány průměrné kvalifikované výdaje jednoho britského podniku uváděné v daňovém přiznání za celé sledované období, pak tato hodnota v MSP činí 0,2 milionu £ a ve velkém podniku 3,9 mil. £. Stejně jako v ČR mohou být tyto údaje předmětem diskuze z důvodu tvorby prostého průměru mezi hodnotami.

Při srovnávání grafů (Obr. 12, Obr. 13) si lze všimnout, že ve sledovaném období má velikost nepřímé podpory VaV téměř shodný vývoj jako objem kvalifikovaných výdajů. Tato skutečnost je kongruentní v obou sledovaných zemích. Shoda nenastává v případě, kdy jsou porovnávány tempa přírůstků mezi ukazateli. V jistých situacích se lze ve VB setkat s vyšším tempem přírůstků u velikosti nepřímé podpory nežli u objemu kvalifikovaných výdajů. Tyto situace jsou způsobeny jak zvýšením sazby korporátní daně, tak zvýšením sazby daňového zvýhodnění, kdy se skutečná daňová úspora zvyšuje i bez změny ve vynaložení skutečných výdajů ve dvou různých obdobích.

Další rozdíl mezi sledovanými zeměmi spočívá ve výpočtu nepřímé podpory VaV. V uvedených grafech, jež se týkají VB, není skutečná daňová úspora počítána jako prosté násobení kvalifikovaných výdajů a příslušné daňové sazby tak, jako je tomu v případě České republiky. Jestliže právnická osoba spadá do schématu malých a středních podniků, má na výběr ze tří možností, jak využít kvalifikované výdaje ve svém daňovém přiznání. Buď postupuje kongruentně jako je tomu v ČR, tj. uplatní odpočet na svůj daňový závazek a v případě, že vykazuje nízký základ daně či daňovou ztrátu, přenesení zbylou část odpočtu do následujících zdaňovacích období. Tuto možnost využívá převážná většina malých a středních podniků. V roce 2000 se jednalo o 53 % podniků z celkového počtu inovativních MSP, přičemž v roce 2012 byla hodnota na úrovni 67 %. Alternativou k prvnímu řešení je nabídka ze strany státu, kdy si MSP nechá proplatit část kvalifikovaných výdajů. Tento způsob je vhodný zejména pro podniky, které dlouhodobě vykazují nízký základ daně či ztrátu. V kapitole 2.4.3 lze nalézt příslušné procento, které je

proplaceno z kvalifikovaných výdajů. V roce 2000 tuto možnost využívalo téměř 34 % inovativních MSP, přičemž v roce 2012 byla hodnota na úrovni 9 %. Posledním řešením, jak využít kvalifikované výdaje v daňovém přiznání v případě MSP je, že dojde k ponížení daňového závazku v příslušném roce, kdy byly kvalifikované výdaje uplatněny poprvé a následný rozdíl, který vznikne, jestliže odčitatelná položka převyšuje daňový závazek, je ze strany státu proplaceno. Tato možnost byla v roce 2000 využívána téměř 13 % inovativních MSP, přičemž v roce 2012 byla hodnota na úrovni 23 %.

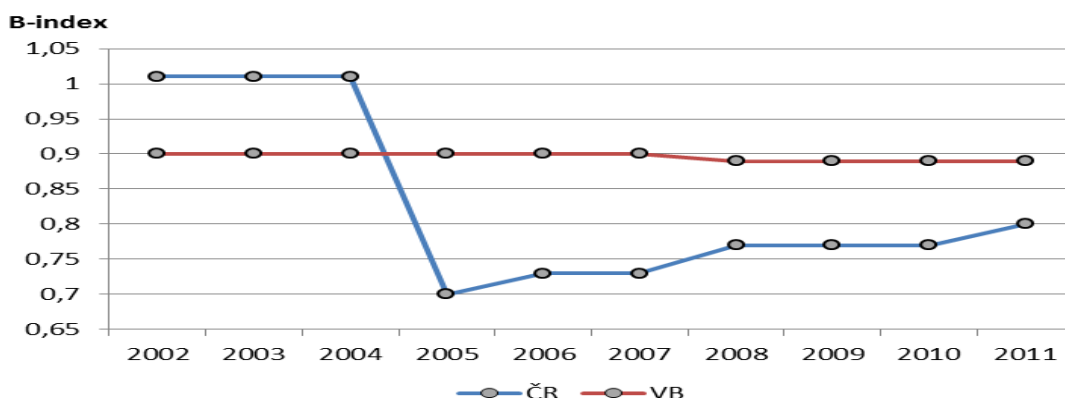
4.7 Souhrnná míra fiskální štedrosti

Poslední kapitola, jež je součástí praktické části, se věnuje souhrnné míře fiskální štedrosti, též nazývané jako B-index. Tento ukazatel slouží k hodnocení a komparaci úrovní daňových pobídek ze strany státu, jež jsou poskytovány v rámci výzkumu a vývoje, na mezinárodní úrovni. Poprvé byl B-index představen v roce 1983 v Kanadě, přičemž OECD s tímto pojmem začala řádně pracovat v roce 2001. Vzhledem k odlišnostem mezi jednotlivými zeměmi, které tkví v užívání různých nástrojů v oblasti nepřímé podpory VaV, jsou při výpočtu tyto instrumenty převedeny na srovnatelný základ. B-index představuje současnou hodnotu příjmů před zdaněním, která obsahuje nezbytné finanční prostředky na pokrytí počátečních nákladů na VaV a na zaplacení korporátní daně. Vykazuje tedy údaje o hodnotě nákladů, které podnikatelský subjekt musí vynaložit k investování jednoho dolaru do výzkumných aktivit. Jednotka dolaru je využívána vzhledem k tomu, že ukazatel je aplikován zejména při srovnávání zemí OECD.

Častější hodnota, která se vyskytuje v rámci srovnávání daňových pobídek na výzkum a vývoj, se nazývá Tax Subsidy Rate, neboli výše daňové podpory. Tento ukazatel je počítán dle vztahu $1 - B\text{-index}$. Na jednoduchém příkladu lze demonstrovat význam obou ukazatelů. Jestliže je hodnota B-indexu rovna 0,77, pak musí podnik vynaložit 0,77 dolaru na 1 dolar, který bude investován do výzkumu a vývoje. Hodnota Tax Subsidy Rate pak činí 0,23 dolaru, která vypovídá o daňové podpoře, jež je poskytována podnikatelským subjektům ze strany státu. Z toho příkladu vyplývá, že nejatraktivnější podnikatelské prostředí se pro výzkumné aktivity nachází v zemích, kde je hodnota B-indexu co nejnižší a hodnota Tax Subsidy Rate co nejvyšší.

Jelikož hodnoty B-indexu a Tax Subsidy Rate vycházejí ze srovnatelného základu, nachází se zde prostor pro diskuzi ohledně fungujících systémů nepřímé podpory a zavádění obdobných účinných nástrojů v zemích, které nedosahují svých vytyčených cílů. Jedná se tak o ukazatele s významnou vypovídající hodnotou pro vlády a jejich politiku daňové podpory VaV, jež je realizována v jednotlivých zemích OECD.

Následující graf (Obr. 14) zobrazuje vývoj B-indexu v České republice a ve Velké Británii v období 2002–2011.



Obr. 14 Hodnota B-indexu v České republice a ve Velké Británii v období 2002–2011²¹
Zdroj: vlastní zpracování na základě dat OECD, 2014

V České republice lze během období 2002–2004 pozorovat hodnotu B-indexu na úrovni 1,01, což znamená, že podnikatelské subjekty musely vynaložit 1,01 dolaru k investování 1 dolaru do výzkumných aktivit, přičemž rozdíl v hodnotě – 0,01 dolaru tvořil daňové zvýhodnění. Tyto hodnoty jsou logické, neboť do roku 2005 v ČR neexistovala žádná forma daňového zvýhodnění na VaV. Ve srovnání s Velkou Británií nebylo toto prostředí příliš lákavé pro realizaci investičních aktivit podniků do výzkumných aktivit. V roce 2005, kdy byla v ČR zavedena odčitatelná položka na VaV v podobě 100 % kvalifikovaných výdajů, činila hodnota B-indexu 0,7 a Česko se tak zařadilo mezi nejšetrnější státy s nepřímou podporou VaV, kdy bylo v rámci zemí OECD možné nalézt velkorysejší systémy pouze ve Španělsku a Mexiku. V následujícím období, konkrétně v letech 2006–2011, lze pozorovat reakce na změny v sazbě korporátní daně. Hodnota B-indexu není přesnou kopií linie sazby daně z příjmů právnických osob, kterou lze vidět v grafu (Obr. 6), ovšem vazby mezi těmito dvěma veličinami jsou zjevné. Jestliže ve sledovaném období došlo ke snížení tarifu korporátní daně, pak se hodnota B-indexu zvýšila, což vypovídá o skutečnosti, že náklady na investici 1 dolaru do výzkumných aktivit se zvýšily, jelikož skutečná daňová úspora byla ponížena stejně jako sazba daně. V roce 2011 hodnota B-indexu činila 0,8 a ČR se tak propadla na sedmé místo v rámci srovnávaných zemí OECD. Ovšem ani tento výsledek není špatný. Jako příklad srovnání lze uvést Rakousko nebo Itálii, kde je hodnota B-indexu vyšší než v ČR, konkrétně 0,88.

V rámci B-indexu jsou zveřejňovány hodnoty, které se týkají malých a středních podniků a podniků velkých, odděleně. V prostředí České republiky jsou tyto hodnoty identické, jelikož systém nepřímé podpory je totožný pro obě dvě skupiny podniků. V roce 2013 byla v rámci zemí OECD zveřejněna nová, podrobnější statistika, která nerozlišuje pouze MSP a velké podniky, ale i skutečnost, zda společnosti vykazují zisk či ztrátu. V případě českých ziskových společností je hodnota B-indexu rovna 0,8. V případě ztrátových

²¹ Data pro roky 2000 a 2001 nejsou dostupná.

společností je hodnota B-indexu rovna 0,85. Důvodem rozdílných hodnot je zohledňování možností, jak lze daňovou úsporu přenášet do dalších zdaňovacích období a také zdali je v systému nepřímé podpory zakotvena eventualita vrácení části nároku na odpočet ve formě finančních prostředků, které jsou vypláceny ze strany státu.

Z uvedeného grafu je patrné, že hodnota B-indexu se ve Velké Británii za celé sledované období téměř nezměnila. V roce 2002, pro který byla poprvé zveřejněna data, týkající se tohoto ukazatele, se VB s hodnotou 0,9 řadila na osmou příčku v rámci srovnávaných systémů nepřímé podpory. Na konci sledovaného období, tj. v roce 2011, se VB s hodnotou B-indexu ve výši 0,89 nacházela pod průměrem sledovaných zemí v rámci OECD, který činil 0,88. Jelikož se grafické zobrazení B-indexu téměř rovná přímce, není možné zde pozorovat reakce při změně sazby korporátní daně. Tento jev lze vysvětlit vazbami mezi sazbami korporátní daně a daňového zvýhodnění, které jsou popsány v kapitole 4.4. Je důležité upozornit na fakt, že i když lze pozorovat neustálé zvyšování skutečné daňové úspory v rámci programu pro malé a střední podniky, výpočet B-indexu nebyl touto skutečností ovlivněn. V hodnotě B-indexu lze pozorovat pouze jednu změnu a to o 0,01 v roce 2008, kterou lze vysvětlit snížením sazby korporátní daně a zvýšením sazby daňového zvýhodnění v rámci velkých podniků a zvýšením obou zmíněných sazeb v rámci malých a středních podniků. Tato změna byla natolik radikální, že se promítla i do výpočtu sledované hodnoty.

V rámci Velké Británie je v grafickém znázornění B-indexu nutné brát v úvahu fakt, že se jedná o hodnotu, ve které jsou zahrnuta schémata jak malých a středních podniků, tak podniků velkých. Jestliže byly v rámci České republiky sledovány podrobnější data z roku 2013, lze stejnou analýzu provést i v případě Velké Británie. V situaci, kdy britské malé a střední podniky vykazují zisk, hodnota B-indexu je rovna 0,72. V případě, kdy se tyto podniky nacházejí ve ztrátě je hodnota stejná. Na základě těchto údajů lze konstatovat, že VB má správně nastavený systém nepřímé podpory pro MSP, kde nejsou znevýhodňovány ztrátové podniky a navíc B-index v rámci MSP dosahuje lepší hodnoty, než je tomu v případě ČR. V rámci schématu velkých podniků vykazujících zisk se VB potýká s hodnotou B-indexu na úrovni 0,92. Jestliže podnik vykazuje ztrátu, hodnota pak činí 0,94. Velké podniky se tedy potýkají s relativně malou daňovou podporou, která se stává ještě nižší v případě, kdy se podnik nachází ve ztrátě.

5 Diskuze

Praktická část bakalářské práce je rozdělena do sedmi dílčích celků, přičemž každý z nich se zabývá ukazateli, které vypovídají o kvalitě systémů nepřímé podpory výzkumu a vývoje v České republice a ve Velké Británii. V následujícím textu je uvedena krátká rekapitulace jednotlivých charakteristik v obou sledovaných zemích.

V posledních letech se Česká republika potýká s poměrně rychle klesajícím podílem inovativních podniků vzhledem k celkovému počtu právnických osob. Výdaje určené na výzkum a vývoj spotřebované v podnikatelském sektoru se neustále zvyšují a nejvýraznější nárůst je spojen se vstupem ČR do EU, který přilákal zejména zahraniční investory. Subjekty, jež se věnují výzkumným aktivitám, využívají přímé i nepřímé podpory téměř rovnoměrně, kdežto vláda preferuje politiku podpory přímé. V období 2003–2010 sazba korporátní daně neustále klesala, přičemž sazba daňového zvýhodnění se od svého zavedení, tj. od roku 2005, téměř nezměnila. V roce 2011 byl počet podnikatelských subjektů, v rámci kterého je využíváno daňového zvýhodnění, vztahený k celkovému počtu inovativních podniků, 35 % a i navzdory poklesu skutečné daňové úspory se počet uživatelů nepřímé podpory neustále zvyšuje. Objem kvalifikovaných výdajů roste rychleji nežli počet uživatelů daňového zvýhodnění, ovšem při analýze je nutné brát v potaz nevyužitou částku odpočtu, kterou lze uplatnit nejpozději ve třetím zdaňovacím období. Při srovnávání souhrnné míry fiskální štedrosti se ČR v rámci zemí OECD umísťuje na předních příčkách a stojí před zeměmi, jako je Kanada, Belgie, Rakousko nebo Itálie.

Velké Británii se jako jedné z mála zemí Evropské unie daří navyšovat podíl inovativních podniků, který je vztahen k celkovému počtu právnických osob, a je tvořen více jak 50 %. Výdaje na výzkumné aktivity spotřebované v podnikatelském sektoru mají téměř konstantní charakter, přičemž lze pozorovat výraznou citlivost investic v období ekonomické krize ve zpracovatelském průmyslu. Britská vládní politika se více zaměřuje na podporu nepřímou, nežli na podporu přímou. Stejně tomu tak je v případě podnikatelských subjektů, kdy při zkoumání zveřejněných dat o výzkumných projektech, které jsou částečně financovány ze zdrojů přímé podpory, je tato skutečnost zjevná. Je možné se zde setkat s rozdílnými sazbami korporátní daně a daňového zvýhodnění, které se týkají buď programu malých a středních podniků, nebo programu podniků velkých. Vláda si je vědoma vazeb mezi sazbami daně a daňového zvýhodnění a při změnách vždy zajistila zvyšování skutečné daňové úspory. Změny vlády v rámci programu pro malé a střední podniky byly v roce 2007 natolik správné, že podnítily MSP k vyšším inovačním aktivitám a zvýšil se i počet uživatelů nepřímé podpory VaV. Vyskytují se zde tedy situace, kdy počet podniků, využívajících odčitatelnou položku roste rychleji, nežli objem kvalifikovaných výdajů. V oblasti souhrnné míry fiskální štedrosti nemá ukazatel přílišnou vypovídající hodnotu, jelikož v sobě obsahuje schémata jak malých a středních podniků tak podniků velkých, kdy se od sebe jednotlivé indexy výrazně liší.

Dle mého názoru se Velká Británie řadí mezi země, v nichž je systém nepřímé podpory vztahující se k výzkumným aktivitám kvalitně zpracován. Největší výhodu shledávám v uvědomění si, že míru daňové stimulace jinak vnímají malé a střední podniky a jinak podniky velké. Z tohoto důvodu je nutné vytvoření odlišných podmínek pro jednotlivé skupiny podnikatelských subjektů. VB nevyužívá pouze možnosti odčitatelné položky, ale lze se zde setkat s kombinací několika nástrojů podpory, a to například s daňovými úlevami v rámci Above the Line Credit Scheme nebo kapitálovými úlevami na aktiva pořízená k účelům provádění činnosti v oblasti VaV. Další výhody britského systému shledávám v možnosti přenosu nevyužití části odpočtu po neomezené časové období a v případě MSP lze požádat o proplacení finanční částky, jež je vypočtena příslušným procentem z nevyužití části daňového odpočtu. Poslední, neméně důležitou výhodou je, že při uplatňování odčitatelné položky na VaV podnik nemusí předem žádat o schválení svého výzkumného projektu.

V České republice postrádám iniciativu ze strany vlády, která by směřovala do oblasti nepřímé podpory VaV. V první řadě je nutné reagovat na změny v sazbě korporátní daně, která ve sledovaném období výrazně snížila skutečnou daňovou úsporu. Jistě by stálo za zvážení, zavedení odlišných schémat pro malé a střední podniky a pro podniky velké. Nabízí se zde prostor pro zavedení i jiných nástrojů nepřímé podpory, které by mohly přispět k vyšším inovačním aktivitám v rámci podnikatelských subjektů. Dále bych zrušila tříletý limit pro přenos nevyužití části odpočtu, který je pro české podniky svazující, jelikož v některých případech může subjekt ztratit převážnou většinu daňového zvýhodnění. V úvahu přichází i možnost zavedení proplacení části odpočtu, jež se nachází v systému nepřímé podpory v rámci VB. Další významnou bariérou je nemožnost uznatelnosti výdajů vynaložených na pořízení nehmotných výsledků výzkumu a vývoje od jiných osob.

6 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo zhodnocení systémů nepřímé podpory výzkumu a vývoje v České republice a ve Velké Británii jako motivačního nástroje pro rozhodování podnikatelských subjektů o investicích do výzkumných aktivit.

V teoretické části byly popsány základní pojmy týkající se problematiky daní a oblasti výzkumu a vývoje. Dále byly v samostatných kapitolách rozebrány daňové systémy a nástroje státní nepřímé podpory výzkumu a vývoje, jež jsou využívány v rámci České republiky a Velké Británie. Praktická část je tvořena sedmi dílčími celky, přičemž každý z nich se zabývá ukazateli, které vypovídají o kvalitě systémů nepřímé podpory v rámci VaV v obou sledovaných zemích. Na sekundárních datech, která byla zkoumána v časovém rozmezí od roku 2000 do roku 2014, byla vyzdvihnuta pozitiva i negativa jednotlivých systémů nepřímé podpory VaV.

V kapitole 5 lze nalézt stručnou rekapitulaci charakteristik, jež se týkají státních systémů nepřímé podpory jednotlivých sledovaných zemí a jimiž se dále zabývala praktická část. V této kapitole je též uvedeno, že iniciativu ze strany vlády České republiky shledávám jako nedostatečnou z dále popsanych důvodů. Systém nepřímé podpory je v případě ČR tvořen pouze jedním nástrojem, přičemž má značná omezení, například existenci tříletého limitu pro přenos nevyužití části odpočtu nebo nemožnost uznatelnosti výdajů vynaložených na pořízení nehmotných výsledků VaV od jiných osob. Česká vláda nereaguje na změny v sazbě korporátní daně, jejíž snižování snižuje i skutečnou daňovou úsporu. Na druhé straně systém nepřímé podpory ve Velké Británii shledávám jako kvalitně zpracovaným programem, ve kterém britská vláda pružně reaguje na změny v korporátní daňové sazbě, přičemž při každé změně bylo zajištěno zvýšení skutečné daňové úspory. Největší výhodu britského systému vidím ve tvorbě odlišných programů pro podniky dle velikosti, ke kterému došlo z důvodu rozlišného vnímání míry daňové stimulace v případě malých a středních podniků a podniků velkých.

Jsem zastáncem názoru, že v roce 2005, kdy byla v České republice zavedena možnost odčitatelné položky, byla sazba daňového zvýhodnění nastavena více než štědře, kdy hodnota B-indexu byla rovna číslu 0,7 a velkorysejší systémy v rámci sledovaných zemí OECD bylo možné nalézt pouze ve Španělsku a Mexiku. Od roku zavedení nebyla provedena téměř žádná změna a ČR se tak nachází ve stagnaci, kdy téma výzkumu a vývoje v podnikatelském sektoru nabývá na aktuálnosti a většina zemí světa řeší otázku správného nastavení svých systémů daňových pobídek v rámci výzkumných aktivit. Mé doporučení spočívá v přibližování systému nepřímé podpory výzkumu a vývoje v České republice systému, jež je zaveden ve Velké Británii, který je v mnoha ohledech kvalitně zpracován.

I když se v českém prostředí nachází mnoho možností ke zlepšení, je třeba mít na paměti, že nastavení systému nepřímé podpory skýtá pouze potenciální míru státní podpory, jež ovlivňuje mezní náklady podniků v rámci rozhodování o investičních aktivitách do výzkumu a vývoje. Do jaké míry bude využito této

možnosti, je záležitostí konkrétního podnikatelského subjektu. Jelikož nepřímá státní podpora VaV tvoří jen malou část výdajů vynaložených na výzkumné aktivity v podnikatelském sektoru, nelze tedy jednoznačně konstatovat, že by velkorysejší systémy nepřímé podpory VaV závisely na míře výzkumu a vývoje prováděného podnikatelskými subjekty a naopak.

7 Literatura

Knižní zdroje

- ADÁMKOVÁ, PETRA. 2008. Nástroje nepřímé podpory výzkumu a vývoje v ČR. In: *Dny práva – 2008: 2. ročník mezinárodní konference pořádané Právnickou fakultou Masarykovy univerzity*. Brno: Masarykova univerzita v Brně, Právnická fakulta. s. 1929. ISBN 978-80-210-4733-4.
- Blažka Marek, Chvojka, Miloš. 2012. *Průvodce systémem veřejné podpory výzkumu a vývoje v České republice*. 14. přeprac. vyd. Ostrava: TANGER spol. s r.o. s. 139. ISBN 978-80-87294-30-7.
- DVOŘÁKOVÁ, VERONIKA, DVOŘÁK, PAVEL, KLAŠKA, JINDŘICH, KOLÁŘOVÁ, EVA, KOPŘIVA, JAN, PITTERLING, MARCEL, SKALICKÁ, HANA. 2013. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014*. Praha: Linde Praha a. s. s. 328. ISBN: 978-80-7201-916-8.
- EVROPSKÁ KOMISE. 2014. *Politiky Evropské unie: Výzkum a inovace*. Lucemburk: Úřad pro publikace Evropské unie. s. 12. ISBN 978-92-79-42380-2.
- HERZÁNOVÁ, RADMILA, KOVÁŘOVÁ, ANNA. 2010. *Financování vědy a výzkumu*. Olomouc: Moravská vysoká škola Olomouc. s. 65. ISBN 978-808-7240-250.
- JÍLKOVÍ, EVA. *Ekonomie vědy a výzkumu*. 2010. Olomouc: Moravská vysoká škola Olomouc. s. 77. ISBN 978-808-7240-274.
- KEŠNER, MARTIN. 2010. Formy podpory inovativních firem ve Finsku a Velké Británii. In: *Sborník z mezinárodní doktorské vědecké konference INPROFORUM Junior 2010*. České Budějovice: Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích, Ekonomická fakulta. s. 240. ISBN 978-80-7394-226-7.
- KLUSÁČEK, KAREL, KUČERA, ZDENĚK, PAZOUR, MICHAL. 2008. *Kniha zahraničních dobrých praxí při realizaci politik výzkumu, vývoje a inovací*. 1.vyd. Praha: Sociologické nakladatelství. s. 138. ISBN 978-80-7419-000-1.
- KOLEKTIV AUTORŮ NÁRODNÍHO INFORMAČNÍHO CENTRA PRO EVROPSKÝ VÝZKUM TC AV ČR. 2014. *Horizont 2020 stručně o programu*. 1. přeprac. vyd. Praha: Technologické centrum AV v ČR. s. 49. ISBN 978-80-86794-44-0.
- KUBÁTOVÁ, KVĚTA. 2003. *Daňová teorie a politika*. 3. přeprac. vyd. Praha: ASPI, s. 225. ISBN 80-863-9584-7.
- NERUDOVÁ, DANUŠE. 2011. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. přeprac. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR. s. 320. ISBN 978-80-7357-695-0.
- OECD, 2010. *Oecd Science, Technology and Industry Outlook 2010*. Paris: Organization for Economic. s. 292. ISBN 978-926-4084-674.
- OECD. 2011. *OECD Science, Technology and Industry Scoreboard 2011*. Paris: OECD Publishing. s. 208. ISBN 978-926-4123-267.

- OECD. 2013b. *Oecd Science, Technology and Industry Scoreboard 2013*. 1. vyd. Paris: OECD Publishing, s. 276. ISBN 978-926-4200-739.
- POPE, THOMAS, ROANTREE BARRA. 2014. *A Survey of the UK Tax System*, 1. aktualiz. vyd. London: Institute for Fiscal Studies. s. 65. ISBN 978-1-909463-68-4.
- ŠIROKÝ, JAN. 2008. *Daňové teorie: s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck. s. 301. ISBN 978-80-7400-005-8.
- ŠIROKÝ, JAN. 2012. *Daně v Evropské unii: daňové systémy všech 27 členských států EU a Chorvatska: legislativní základy daňové harmonizace včetně judikátů SD: odraz ekonomické krize v daňové politice EU*. 5., přeprac. vyd. Praha: Linde. s. 400. ISBN 978-80-7201-881-9.
- VANČUROVÁ, ALENA, LÁCHOVÁ, LENKA. 2014. *Daňový systém ČR 2014*. 12. přeprac. vyd. Praha: 1. VOX. s. 391. ISBN 978-80-87480-23-6.

Internetové zdroje

- BRYCHTA, KAREL, SVIRÁK, PAVEL, BÁNOCIOVÁ ANNA. *Odpisy hmotného majetku v ČR a ve vybraných státech - komparace*. [online]. 2014 [cit. 2015-02-10]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d43914v55125-odpisy-hmotneho-majetku-v-cr-a-ve-vybranych-statech-komparace/>
- BUFFONE, FRANK. *Worldwide R&D incentives reference guide. 2014-2015* [online]. 2014 [cit. 2015-02-10]. Dostupné z: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-worldwide-randd-incentives-reference-guide/\\$FILE/EY-worldwide-randd-incentives-reference-guide.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-worldwide-randd-incentives-reference-guide/$FILE/EY-worldwide-randd-incentives-reference-guide.pdf)
- ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Ekonomické subjekty podle právní formy*. Veřejná databáze ČSÚ [online]. © 2015 [cit. 2015-03-29]. Dostupné z: http://vdb.czso.cz/vdbvo/maklist.jsp?kapitola_id=6
- ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Nepřímá podpora výzkumu a vývoje v podnikatelském sektoru*. ČSÚ [online]. 2014 [cit. 2015-04-06]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/neprima_podpora_vyzkumu_a_vyvoje_v_podnikatelskem_sektoru
- DRÁB, ONDŘEJ, KOS, BOHUMIL, MRÁZOVÁ, LENKA. *Daňová podpora výzkumu a vývoje – I. díl*. Daně a právo v praxi. 2005, č. 10. [online]. 2005 [cit. 2015-02-26]. Dostupné z: http://www.vyzkum-vyvoj.cz/Data/files/materialy/vav_vyzkum_vyvoj_I_dil_Drab.pdf
- DEPARTMENT FOR BUSINESS, INNOVATION & SKILLS. *Business population estimate*. [online]. 2013 [cit. 2015-03-29]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/government/collections/business-population-estimates>
- EUROPEAN COMMISSION. *Taxation trends in European Union*. [online]. 2014 [cit. 2015-04-15]. Dostupné z: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/index_en.htm

- EUROSTAT. *Community innovation survey 2012*. [online]. 2015 [cit. 2015-03-29].
Dostupné z: <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/2995521/6483064/9-21012015-BP-EN.pdf/ad7e4bf6-fc8f-459b-a47e-da1c9043bf2e>
- EUROSTAT. *Science and technology database*. [online]. 2014 [cit. 2015-03-29].
Dostupné z: <http://ec.europa.eu/eurostat/web/science-technology-innovation/data/database>
- FINANČNÍ SPRÁVA ČR. *Daně a pojistné*. [online]. © 2013-2014 [cit. 2015-03-01].
Dostupné z <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/dane>
- HLOBILOVÁ, KAROLÍNA. *Daně a jejich správa ve Velké Británii*. Bakalářská práce. Brno: Masarykova univerzita, Právnická fakulta. [online]. 2012 [cit. 2015-02-09].
Dostupné z: http://is.muni.cz/th/206501/pravf_b/Dane_a_jejich_sprava_ve_Velke_Britanii_tihedfjn.pdf
- HM REVENUE & CUSTOMS. *Corporation Tax: Research and Development tax credits* [online]. 2014 [cit. 2015-04-07]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/government/collections/corporate-tax-research-and-development-tax-credits>
- HM REVENUE & CUSTOMS. *Corporation Tax: Research and Development (R&D) Relief*. [online]. © 2005-2015a [cit. 2015-02-10]. Dostupné z: <https://www.gov.uk/corporation-tax-research-and-development-rd-relief>
- HM REVENUE & CUSTOMS. *CIRD80000 - R&D tax relief: introduction: contents*. [online]. © 2005-2015b [cit. 2015-02-10]. Dostupné z: <http://www.hmrc.gov.uk/manuals/cirdmanual/CIRD80000.htm>
- HORKÝ, ŠTĚPÁN, KOUBA, LUDĚK. *Financování výzkumu a vývoje v nových členských státech EU a jeho efektivnost*. Acta academica karviniensia. 2013, č. 4. [online]. 2013 [cit. 2015-02-20] Dostupné z: http://www.slu.cz/opf/cz/informace/acta-academica-karviniensia/casopisy-aak/aak-rocnik-2013/docs-4-2013/Horky_Kouba.pdf
- JANEČEK, MIROSLAV, MRÁČEK KAREL, NEUMAJER VÁCLAV. *Nepřímá podpora VaVaI*. [online]. 2012 [cit. 2015-02-20]. Dostupné z: http://www.vyzkum.cz/strage/att/39215D8989628142C1E6B77960FF5B8/Nepprima_podpora_VaVaI_2012.pdf
- KOMISE EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ. *Sdělení komise-Více výzkumu pro Evropu, vzhůru ke 3 % HDP*. [online]. 2002 [cit. 2015-03-25]. Brusel: Komise evropských společenství, 2002, dostupné z: <http://www.vzdelavacisluzby.cz/evropska-legislativa-ve-vede-a-vyzkumu>
- NOVÁKOVÁ, JANA. *Výzkum, vývoj a inovace v EU: přelévání znalostí a vliv tohoto procesu na tvorbu inovací*. [online]. 2011 [cit. 2015-01-27]. Dostupné z: <http://ces.vse.cz/wp-content/novakova.pdf>

- OECD. *Frascati Manuál*. [online]. 2002 [cit. 2015-01-26]. Dostupné z: <http://www.vyzkum-vyvoj.cz/default.asp?nDepartmentID=41&nLanguageID=1>
- OECD. *The Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)*. [online]. 2013a [cit. 2015-01-26]. Dostupné z: <http://www.oecd.org/about/>
- OECD. *Science Technology and Industry Outlook 2014*. [online]. 2014 [cit. 2015-04-13]. Dostupné z: <http://stats.oecd.org/#>
- OECD. *OECD tax database*. [online]. © 2015 [cit. 2015-03-31]. Dostupné z: http://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database.htm#C_CorporateCapital
- PEROUTKOVÁ, HANA. *Přímá a nepřímá podpora VaV v podnikatelském sektoru*. [online]. 2012 [cit. 2015-01-26]. Dostupné z: [http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/prima_a_neprima_podpora_vav_v_podnikatelskem_sektoru_z_ve_rejnych_zdroju/\\$File/csu_tc_2012_peroutkova.pdf](http://www.czso.cz/csu/redakce.nsf/i/prima_a_neprima_podpora_vav_v_podnikatelskem_sektoru_z_ve_rejnych_zdroju/$File/csu_tc_2012_peroutkova.pdf)
- RADA PRO VÝZKUM, VÝVOJ A INOVACE. *Základní pojmy výzkumu a vývoje v OECD a EU*. [online]. 2013 [cit. 2015-01-26]. Dostupné z: <http://www.vyzkum.cz/FrontClanek.aspx?idsekce=932>
- ŠTROSOVÁ, ILONA, DEJDAROVÁ, ROMANA. *Daňové souvislosti vzdělávání v roce 2014*. [online]. 2014 [cit. 2015-02-25]. Dostupné z: http://www.roedl.com/fileadmin/user_upload/Roedl_Czech_Republic/clanky/2014/Pravni_radce_02_2014_IST_RDE.pdf
- WOLTERS KLUWER. *Užitečné tabulky*. [online]. ©2015 [cit. 2015-02-10] Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/uzitecne-tabulky/>
- ZASTUPITELSKÝ ÚŘAD ČR V LONDÝNĚ, *Souhrnná teritoriální informace Velká Británie*. [online]. 2014 [cit. 2015-02-10]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/zahranicni-obchod-eu/teritorialni-informace-zeme/velka-britanie.html>

Právní normy

Finance Act 2015

Zákon č. 130/2002 Sb. o podpoře výzkumu a vývoje, ve znění pozdějších předpisů

Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů