



Ekonomická  
fakulta  
Faculty  
of Economics

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

Jihočeská univerzita v Českých Budějovicích  
Fakulta ekonomická  
Katedra účetnictví a financí

Diplomová práce

# Problematika odčitatelné položky pro výzkum a vývoj

Vypracovala: Bc. Anna Bigasová  
Vedoucí práce: Ing. Marie Vejsadová-Dryjová, Ph.D.

České Budějovice 2015

**ZADÁNÍ DIPLOMOVÉ PRÁCE**  
(PROJEKTU, UMĚLECKÉHO DÍLA, UMĚLECKÉHO VÝKONU)

Jméno a příjmení: **Bc. Anna BIGASOVÁ**  
Osobní číslo: **E13632**  
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **Účetnictví a finanční řízení podniku**  
Název tématu: **Problematika odčitatelné položky pro výzkum a vývoj**  
Zadávající katedra: **Katedra účetnictví a financí**

Z á s a d y p r o v y p r a c o v á n í :

Cíl práce:

Hlavní cílem této diplomové práce je shromáždění ucelených informací k problematice podpory výzkumu a vývoje tak, aby zpřehlednily celkový postup pro možnost uplatnění odčitatelné položky ve firmách.

Metodika:

Diplomová práce je rozdělena do dvou částí. Potřebné údaje k vypracování teoretické části jsou získány z odborné literatury a zákonů. V druhé části je čerpáno z praktických znalostí a odborných konzultací týkajících se výzkumných a vývojových projektů a evidence jejich nákladů. Práce je členěna tak, aby nejprve podala přehledné základní informace k problematice podpory výzkumu a vývoje ve firmách a díky tomu tak ucelila postup při řešení tohoto tématu. V návaznosti na tento postup je aplikován konkrétní případ, na kterém práce poukazuje na možné výhody a rizika této zákonné podpory.

Osnova:

1. Úvod.
2. Pojetí výzkumu a vývoje.
3. Dotace a odčitatelná položka pro výzkum a vývoj.
4. Zákonná dokumentace.
5. Analýza konkrétního výzkumného projektu.
6. Zohlednění podpory výzkumu a vývoje v daňovém přiznání.
7. Diskuze.
8. Závěr.

Rozsah grafických prací:

Rozsah pracovní zprávy: 50-60

Forma zpracování diplomové práce: tištěná

Seznam odborné literatury:

1. Charvátová, J. (2006). *Daňová podpora výzkumu a vývoje v České republice*. Dostupné z [http://www.vyzkum-vyvoj.cz/Data/files/materialy/Charvatova\\_konference.pdf](http://www.vyzkum-vyvoj.cz/Data/files/materialy/Charvatova_konference.pdf)
2. IBFD (2004). *Tax treatment of research and development expenses*. Dostupné z [http://www.vyzkum-vyvoj.cz/Data/files/materialy/vav\\_zdaneni\\_vav\\_studie\\_ek.pdf](http://www.vyzkum-vyvoj.cz/Data/files/materialy/vav_zdaneni_vav_studie_ek.pdf)
3. Jaroš, T. (2009). *Daň z příjmů právnických osob v účetnictví 2008/2009: praktický průvodce (5th ed.)*. Praha: Grada Publishing.
4. Müllerová, L. (2006). *Vymezení a účtování nákladů na výzkum a vývoj pro účely daňového odpočtu*. Dostupné z [http://www.vyzkum-vyvoj.cz/Data/files/materialy/Muellerova\\_vyzkum-a-vyvoj.pdf](http://www.vyzkum-vyvoj.cz/Data/files/materialy/Muellerova_vyzkum-a-vyvoj.pdf)
5. Pokyn č. D-288 k jednotnému postupu k uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Dostupné z <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/legislativa-a-metodika/pokyny-d/casove-cleneni/2005/pokyn-d-288-1671>
6. Zákon č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a experimentálního vývoje a inovací, ve znění pozdějších předpisů.
7. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Vedoucí diplomové práce:

Ing. Marie Vejsadová Dryjová, Ph.D.

Katedra účetnictví a financí

Datum zadání diplomové práce: 3. března 2014

Termín odevzdání diplomové práce: 15. dubna 2015

doc. Ing. Ladislav Rolínek, Ph.D.  
děkan

JIHOČESKÁ UNIVERZITA  
V ČESKÝCH BUDĚJOVICÍCH  
EKONOMICKÁ FAKULTA  
L.S.  
Studentská 13 (8)  
370 05 České Budějovice  
IČ 600 76 658, DIČ CZ60076658

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

V Českých Budějovicích dne 3. března 2014

### **Prohlášení**

Prohlašuji, že svoji diplomovou práci jsem vypracovala samostatně pouze s použitím pramenů a literatury uvedených v seznamu citované literatury. Prohlašuji, že v souladu s § 47 zákona č. 111/1998 Sb. v platném znění souhlasím se zveřejněním své bakalářské/diplomové práce, a to - v nezkrácené podobě/v úpravě vzniklé vypuštěním vyznačených částí archivovaných Ekonomickou fakultou - elektronickou cestou ve veřejně přístupné části databáze STAG provozované Jihočeskou univerzitou v Českých Budějovicích na jejích internetových stránkách, a to se zachováním mého autorského práva k odevzdanému textu této kvalifikační práce. Souhlasím dále s tím, aby toutéž elektronickou cestou byly v souladu s uvedeným ustanovením zákona č. 111/1998 Sb. zveřejněny posudky školitele a oponentů práce i záznam o průběhu a výsledku obhajoby kvalifikační práce. Rovněž souhlasím s porovnáním textu mé kvalifikační práce s databází kvalifikačních prací Theses.cz provozovanou Národním registrem vysokoškolských kvalifikačních prací a systémem na odhalování plagiátů.

V Českých Budějovicích dne 28. srpna 2015

*Bc. Bigasová Anna*

## Obsah

1	Úvod	3
2	Literární rešerše pojetí výzkumu a vývoje	5
2.1	Obecné informace k možnosti uplatnění odpočtu od základu daně na výzkum a vývoj	6
2.2	Činnosti, které lze a nelze zahrnout mezi činnosti V&V	11
2.2.1	Činnosti, které lze zahrnout do V&V:	11
2.2.2	Činnosti, které nelze zahrnout do V&V:	12
2.3	Náklady vynaložené na realizaci projektu výzkumu a vývoje uplatnitelné pro odpočet od základu daně	13
2.3.1	Náklady, které lze považovat za náklady použitelné pro odpočet na V&V:	13
2.3.2	Náklady, které nelze považovat za náklady použitelné pro odpočet na V&V:	15
2.4	Projekt výzkumu a vývoje	16
2.5	Vykazování a reportování v průběhu projektu výzkumu a vývoje	17
2.5.1	Vykazování skutečně vynaložených nákladů na projekt V&V	17
2.5.2	Reportování v průběhu projektu V&V	18
2.5.3	Uvedení odpočtu na V&V v daňovém přiznání	18
2.6	Orgány podporující výzkumnou a vývojovou činnost	19
2.7	Spolupráce firem s výzkumnými organizacemi	21
3	Metodika	23
4	Praktická část	25
4.1	Charakteristika firmy	25
4.2	Konkrétní druhy projektů ve firmě XYZ	26
4.1	Konkrétní druhy nákladů ve společnosti XYZ	27
4.2	Analýza konkrétního projektu	30
4.2.1	Projektová dokumentace	31

4.2.2	Náklady spojené s projektem	32
4.2.3	Zohlednění podpory výzkumu a vývoje v daňovém přiznání	36
4.2.4	Zpráva o stavu projektu	38
5	Diskuze	40
6	Závěr	44
I.	Summary a keywords	47
II.	Seznam použitých zdrojů	48
III.	Seznam tabulek a schémat	51
IV.	Přílohy	52

# 1 Úvod

Výzkum a vývoj (dále V&V) je činnost časově a finančně dosti náročná, bez zaručeného výsledku a tudíž riskantní. Vzhledem k tomu, že výzkum a vývoj jsou předpokladem ekonomického růstu a udržení konkurenceschopnosti země, snaží se každý vyspělý stát vytvořit podmínky podporující výzkumné a vývojové činnosti. Vzhledem k těmto vlastnostem je pochopitelná snaha státu tyto činnosti podporovat.

Podpora státu může být přímá nebo nepřímá. Přímá podpora spočívá v poskytování finančních prostředků na projekty výzkumu a vývoje, např. ve formě grantů a dotací. Velikost této podpory je vyjádřitelná v množství prostředků, které poskytovatel (např. stát) na tyto činnosti vydal. Nepřímá podpora výzkumu naproti tomu spočívá v nastavení možností pro subjekty, které mohou mít pozitivní vliv na výzkumné a vývojové činnosti a které tyto subjekty mohou využít, ale také nemusí. Znakem této podpory je, že je zaměřena na široké spektrum subjektů. Jednou z forem nepřímé podpory V&V je daňová podpora.

Tato diplomová práce se zabývá především nepřímou podporou výzkumu a vývoje, a to daňovou úsporou v konkrétním podniku. Pro lepší znázornění této problematiky byl analyzován také konkrétní výzkumný projekt, jehož náklady jsou předmětem odčitatelné položky od základu daně.

Ve všech vyspělých státech dochází k podpoře výzkumu a vývoje. Důvodem je především vysoké riziko spojené s investicemi do výzkumu a vývoje, kdy jednotlivé organizace nemají zajištěný očekávaný výsledek z těchto investic.

Česká republika podporuje všechny korporátní projekty zaměřené na inovace produktů, výrobních postupů či služeb. Umožňuje společnostem snížení daňového základu o náklady spojené s vlastním výzkumem a vývojem. Jedná se tak o úsporu ve výši 19 % takto vynaložených nákladů v podobě slevy na dani z příjmů.

Z přibližného počtu 350 tisíc firem, které jsou v Česku registrovány, využívá veřejnou podporu V&V formou snížení daňového základu o náklady spojené s výzkumem a vývojem jen zlomek z nich. Slevu na dani přitom mohou čerpat všichni inovující plátcí daně z příjmů právnických osob. Na velikosti firmy nezáleží. Stačí jen dodržet zákonem stanovený postup a investované peníze se vrátí zpět do firmy. (Pácal, 2014)

Jedním z cílů této diplomové práce je také ucelit přehled postupů, které povedou firmy ke správnému uplatnění odčitatelné položky na výzkum a vývoj. Hlavním cílem diplomové práce je zachytit a zpracovat informace a možnosti podpory výzkumu a vývoje. V rámci tohoto cíle byly stanoveny i následující dílčí cíle:

1. Zpřehlednit celkový postup pro možnost uplatnění odčitatelné položky ve firmách
2. Aplikace na konkrétním výzkumném/vývojovém projektu
3. Zhodnocení a diskuze možných výhod a rizik

Všechny cíle jsou shrnuty v závěru diplomové práce.



## **2 Literární rešerše pojetí výzkumu a vývoje**

Výzkum a vývoj jsou předpokladem ekonomického růstu a udržení konkurenceschopnosti každé země. Přestože konkurenční výhoda může plynout z velikosti podniku, z vlastnictví určitého majetku apod., v praxi se stále více uplatňuje model, který favorizuje organizace, jež dokážou zmobilizovat své znalosti, technologické dovednosti a zkušenosti a vytvořit něco nového v nabídce svých produktů nebo služeb. Tento trend platí nejen na úrovni individuálních podniků, ale uplatňuje se také jako stálý zdroj národního ekonomického růstu. (Tidd, 2007)

Při poskytování státních finančních podpor musí stát zajistit, aby zásadně nenarušovaly tržní podnikatelské prostředí. Ve financování podnikových investic se stát angažuje z několika důvodů: efektivní investice zajišťují dlouhodobější ekonomický růst, existují různé externality na trhu, kdy se soukromé náklady nebo přínosy rovnají společenským, posílení konkurenceschopnosti v zahraničí, podpora malých a středních podniků, tvořící cca 2/3 HDP a mající horší přístup k finančním zdrojům.

### **Přímé investiční podpory**

Jedná se o dotace ze státního rozpočtu, státních fondů či rozpočtů územních samosprávných celků vysoce účelového charakteru. Od roku 2004 mohou podniky v ČR žádat o dotace ze čtyř strukturálních fondů EU: fondu regionálního rozvoje, sociálního fondu, zemědělského fondu a rybářského fondu. Jejich čerpání se uskutečňuje prostřednictvím různých operačních programů řízených jednotlivými ministerstvy.

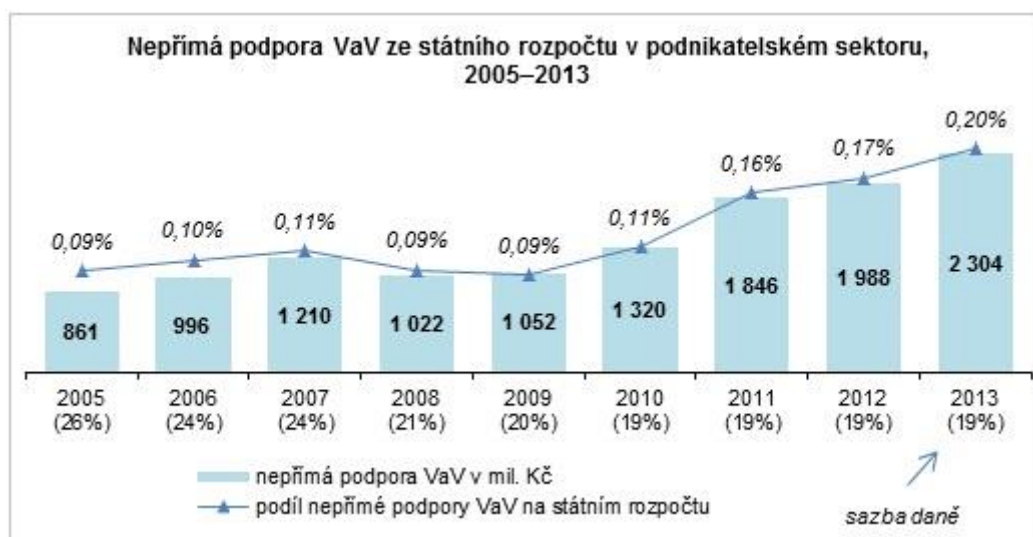
### **Nepřímé investiční podpory**

Jedná se o takové nástroje, které snižují výdaje podniku. Jsou to různé zvýhodněné daňové sazby, daňové úlevy, daňové prázdny, možnost zrychleného odepisování dlouhodobého majetku, cla, státní záruky za dlouhodobé úvěry, příspěvky na úhradu úroku z dlouhodobých úvěrů. (Valach, 2011)

Nepřímá veřejná podpora výzkumu a vývoje prostřednictvím daňových odpočtů nákladů na realizaci výzkumných a vývojových projektů od základu daně je sekundárním nástrojem politiky podpory výzkumu a vývoje v České republice. Primárním nástrojem zůstává přímá veřejná podpora ve formě institucionálních dotací na výzkumné a vývojové aktivity prováděné ve výzkumných institucích a účelových

dotací na konkrétní výzkumné a vývojové projekty realizované v rámci vyhlašovaných programů. Odpočet uznatelných nákladů (výdajů) na výzkum a vývoj od daňového základu může subjekt provádějící výzkumnou a vývojovou činnost uplatnit pouze v případě, že na daný projekt již nezískal přímou veřejnou podporu. (Český statistický úřad, 2015)

Schéma č. 1: Nepřímá podpora ze státního rozpočtu



Zdroj: Český statistický úřad

Schéma č. 1 dokazuje, že v letech 2005 - 2013 došlo jak k relativnímu tak i k absolutnímu nárůstu počtu podniků uplatňujících tento druh snížení daňové povinnosti. Není překvapivé, že nejvýraznější úlevu na daních z příjmu díky svým výdajům na výzkum a vývoj zaznamenaly ve všech letech podniky zabývající se některým odvětvím z oblasti průmyslu. Z hlediska jednotlivých odvětví zpracovatelského průmyslu byla uplatněna největší část nepřímé podpory v odvětví orientovaném na automobilový průmysl. (Pazour, 2013)

## 2.1 Obecné informace k možnosti uplatnění odpočtu od základu daně na výzkum a vývoj

Nepřímá podpora výzkumu a vývoje se v současnosti stává ve všech vyspělých státech stále rozšířenějším nástrojem pro povzbuzení investic v soukromém podnikatelském sektoru. Mezi nejčastější podoby nepřímé podpory výzkumu a vývoje patří různé daňové pobídky a úlevy, urychlené odpisování investic, snížení odvodů sociálního pojištění, osvobození od cel, zvýhodněné úvěry, podpora rizikového kapitálu a zvýhodněný pronájem ústřední i regionální infrastruktury. V České republice je

nepřímá podpora výzkumu a vývoje poskytována od roku 2005, a to ve formě odpočtu odčitatelných položek od základu daně z příjmů. (Pazour, 2013)

Uplatňování odčitatelné položky na výzkum a vývoj („odpočet od základu daně na výzkum a vývoj“ nebo „odpočet na V&V“) je upraveno ustanovením § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů („ZDP“) a Pokynem D-288.

Podle § 34 odst. 4 ZDP lze od základu daně odečíst 100 % nákladů vynaložených v daném zdaňovacím období při realizaci projektů výzkumu a vývoje, které mají podobu experimentálních či teoretických prací, projekčních či konstrukčních prací, výpočtů, návrhů technologií, výroby funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části a na certifikaci výsledků dosažených prostřednictvím projektů výzkumu a vývoje. (Müllerová, 2006)

Novela zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, která nabyla účinnosti dne 1. ledna 2014, přináší několik významných změn týkajících se daňového odpočtu na výzkum a vývoj, které pozitivně ovlivní výši možného financování podnikových inovací. Od začátku roku 2014 se díky novele zákona o dani z příjmu, upravující také ustanovení daňového odpočtu na V&V, významně rozšiřuje podpora V&V v soukromém sektoru.

Nové znění zákona rozšiřuje skupinu uplatnitelných nákladů o náklady na služby a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, které jsou pořízené od veřejné vysoké školy nebo výzkumné organizace, a které souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje. Dosud si totiž firmy mohly odečíst jen výdaje na výzkum a vývoj, který prováděly samy. Dalším rozšířením uplatnitelných nákladů je také možnost zahrnout do odpočtu úplatu u finančního leasingu hmotného movitého majetku, která souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje.

Změny ve výzkumu a vývoji po roce 2005 měly dosud nepřímý dopad na odečitatelnost výdajů na projekty výzkumu a vývoje od základu daně podle § 34 odst. 4 a 5 ZDP a Metodického pokynu MF D – 288. Proběhlé změny ve výzkumu a vývoji se dosud dotkly především podmínek pro poskytování přímé státní podpory formou dotací, výrazně zvýšily kapacity výzkumu a vývoje, a to jak u výzkumných organizací, tak u podniků (mj. se zvýšily soukromé podnikové výdaje na výzkum a vývoj), došlo i ke zvýšení počtu subjektů zapojených do výzkumu a vývoje (zejména soukromých vysokých škol a řady malých atředních podniků) atd. Zásadní změny

týkající se výzkumu a vývoje byly v ZDP provedeny zákonem č. 458/2011 Sb. s účinností od 1. ledna 2015. Jen velmi stručně hlavní změny – v § 34a se změnila výše odpočtu na podporu výzkumu a vývoje (zvýšení na 110 % u nákladů převyšující minulé období) a podle § 34b se změnil výdaje vynaložené na výzkum a vývoj zahrnované do odpočtu (zejména zahrnutí výdajů na služby pořízené od vysokých škol a výzkumných organizací – tzv. smluvní výzkum) atd. Další novelou ZDP – zákonem o změně daňových zákonů v souvislosti s rektifikací soukromého práva mělo dojít jednak k nabytí účinnosti k 1. 1. 2014, jednak k dalším změnám týkajícím se výzkumu a vývoje. Šlo zejména o vyloučení nákladů na certifikaci výsledků z odečitatelných výdajů v § 34b a další především formulační a zpřesňující změny v § 34c a 34d. Tato novela schválená Poslaneckou sněmovnou dne 8. 8. 2013 jako tisk č. 1004 však byla Senátem 12. 9. 2013 zamítnuta (tisk 176). Zatím tedy zůstává v platnosti zákon č. 458/2011 Sb. s účinností od 1. ledna 2015. (Blažka, 2013)

Nové znění zákona také podporuje podniky, které meziročně navyšují své investice do V&V, a umožňuje jim odečíst až 110 % výdajů na V&V, které převyšují úhrn výdajů vynaložených v předcházejícím fiskálním roce.

Nová úprava odpočtu na V&V tak nejenom podpoří spolupráci veřejného a soukromého sektoru, ale přinese do výzkumu a vývoje také další finanční prostředky.

Odpočet na podporu výzkumu a vývoje tedy činí součet:

- 100 % výdajů vynaložených v období na realizaci projektu výzkumu a vývoje zahrnovaných do odpočtu, které nepřevyšují úhrn výdajů vynaložených v rozhodné době na realizaci projektu výzkumu a vývoje zahrnovaných do odpočtu, a
- 110 % výdajů vynaložených v období na realizaci projektu výzkumu a vývoje zahrnovaných do odpočtu, které převyšují úhrn výdajů vynaložených v rozhodné době na realizaci projektu výzkumu a vývoje zahrnovaných do odpočtu.

Nově se tedy bude uplatňovat odpočet z meziročního přírůstku výdajů/nákladů na projekt výzkumu a vývoje.

Vybrané náklady vynaložené na projekt výzkumu a vývoje tak mohou být, po splnění ostatních zákonem stanovených podmínek, odečteny od základu daně dvakrát: poprvé

v rámci zaúčtování a daňového zohlednění nákladů a podruhé v rámci odpočtu od základu daně na výzkum a vývoj. (Zákon o daních z příjmu, 2014)

Pokud souvisí výdaje (náklady) s realizací projektů jen z části, lze odečíst pouze tuto jejich část. Přičemž tento odpočet nelze uplatnit na služby, licenční poplatky a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje pořízené od jiných osob, s výjimkou výdajů (nákladů) vynaložených za účelem certifikace výsledků VaV, a na ty výdaje (náklady), na které již byla i jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů (Marková, 2011)

### **Definice pojmů**

Výzkumem se přitom v souladu se zákonem o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací rozumí základní výzkum nebo aplikovaný výzkum a vývojem se rozumí experimentální vývoj, přičemž pro firmy přichází v úvahu:

- **základní výzkum** = teoretická nebo experimentální práce prováděná zejména za účelem získání nových vědomostí o základních principech jevů nebo pozorovatelných skutečností, která není primárně zaměřena na uplatnění nebo využití v praxi;
- **aplikovaný výzkum** = teoretická a experimentální práce zaměřená na získání nových poznatků a dovedností pro vývoj nových nebo podstatně zdokonalených výrobků nebo postupů;
- **experimentální vývoj** = získávání, spojování, formování a používání stávajících vědeckých, technologických, obchodních a jiných příslušných poznatků a dovedností pro návrh nových nebo podstatně zdokonalených výrobků nebo postupů. (Pokyn D – 288, 2005)

Dle Kovanicové vlastní výzkum a vývoj prováděný podnikem by mohl být zařazen mezi dlouhodobý nehmotný majetek.

**Výzkum (research)** je definován jako původní a plánované zkoumání prováděné podnikem s cílem získat nové vědecké nebo technické znalosti, nové informace, které by napomohly:

- vytvořit nový produkt či proces, novou službu apod., nebo
- významně a rozsáhle zlepšit existující výrobky, služby, procesy apod.

**Vývoj (development)** představuje aplikaci výsledků výzkumu. Může se jednat např. o návrhy, konstrukci a testování prototypů, návrhy nástrojů, o pokusná zařízení, která

nejsou v širokém měřítku dostupná pro komerční výrobu, o testování vybraných alternativ týkajících se nových a dokonalejších materiálů, výrobků, procesů, služeb apod. (Kovanicová, 2003)

### **Základní kritéria**

Základním kritériem pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních (příbuzných) činností je přitom **přítomnost ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty**. Přítomnost ocenitelného prvku novosti a požadavek na vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty jsou u projektu výzkumu a vývoje zachovány i v případě, že cíl projektu nebo jeho část je již známa jiným subjektům a daňový subjekt řešící projekt výzkumu a vývoje prokáže, že je pro něj věcně či ekonomicky nedostupný nebo nepoužitelný z jiného věcného či ekonomického důvodu nebo v době řešení projektu neměl o jeho existenci informace. (Pokyn D – 288, 2005)

### **Pomocná kritéria**

Pro posouzení existence přítomnosti ocenitelného prvku novosti se používají tato pomocná kritéria (není nutné splnit všechna kritéria zároveň):

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

Burian (2009) proto doporučuje poplatníkům při uplatňování nepřímé podpory V&V následující postup:

1. Seznámit se podrobně s právním rámcem V&V a aplikovat ho na konkrétní situaci poplatníka (které činnosti obsahují prvky činností V&V a do jaké míry).
2. Stanovit si metodu, pomocí které bude poplatník tyto činnosti sledovat.
3. Vytvořit rozpis jednotlivých aktivit v rámci řešení V&V.
4. Pečlivě sledovat náklady v souladu se stanovenou metodikou a s jednotlivými projekty.
5. Odděleně vést nákladové položky dle dikce § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů.
6. Na závěr zkontrolovat prokazatelnost charakteru činností, průkaznost odděleného vedení nákladů na V&V, dodržení souladu s projektem a zákonem o daních z příjmů.
7. Vyčíslit částku uplatňovanou v odčitatelné položce od základu daně v daňovém přiznání.

## **2.2 Činnosti, které lze a nelze zahrnout mezi činnosti V&V**

### **2.2.1 Činnosti, které lze zahrnout do V&V:**

- experimentální či teoretické práce prováděné s cílem získání nových poznatků zaměřených na využití v nových výrobcích a technologiích;
- systematické tvůrčí využití poznatků výzkumu nebo jiných námětů k navržení nebo zavedení nových či zlepšených technologií, systémů nebo k produkci nových či zlepšených materiálů, výrobků nebo zařízení;
- výroba funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části, kde prototypem se rozumí původní model zahrnující veškeré technické a výkonové charakteristiky nového výrobku nebo jeho skupin, nebo první vyrobené kusy nového výrobku, pokud je prvořadým cílem ověření navrženého řešení nebo jeho další vylepšení; hranicí je ukončení nezbytné modifikace prototypu a úspěšné dokončení zkoušek;
- ověření prototypu, poloprovozních nebo předváděcích zařízení;
- projekční či konstrukční práce, výpočty nebo návrhy technologií sloužící k vývoji nebo inovaci výrobků nebo výrobních procesů;

- zkoušky nových nebo inovovaných výrobků nebo jejich skupin, které jsou výsledkem výzkumu a vývoje, sloužící k ověření jejich funkcí a provozních vlastností a získání potřebných certifikací opravňujících tyto výrobky k provozu;
- zkušební provozy a zkušební výrobu, pokud jsou prováděny za účelem vyhodnocení hypotéz, sestavení vzorce a specifikací nového výrobku, projektování zařízení pro nové procesy a postupy, technické specifikace a provozní charakteristiky nezbytné pro koncepci, vývoj a výrobu nových výrobků a procesů;
- studie proveditelnosti projektu, příprava původní zprávy o výsledcích projektu;
- patentové a licenční práce, sběr údajů, jejich zpracování a interpretace.

### **2.2.2 Činnosti, které nelze zahrnout do V&V:**

- sběr údajů či pozorování rutinního charakteru, zpracování těchto údajů, kalibrace a analýza materiálů, výrobků, procesů, studie proveditelnosti, avšak s výjimkou činností prováděných výlučně pro účely projektu;
- administrativní a právní úkony spojené s patentovou a licenční činností, avšak s výjimkou činností prováděných výlučně pro účely projektu;
- administrativa a ostatní podpůrné činnosti, zejména činnost centrálních oddělení poplatníka, např. činnost oddělení finančních a personálních, manažerské činnosti, přeprava, skladování, úklid, opravy, údržba a bezpečnost, obecné vzdělávání a výcvik zaměstnanců;
- stálé analýzy;
- činnosti inovačního charakteru, které nezahrnují ocenitelný prvek novosti, zejména výzkum trhu, nastartování výroby využitelné pro všechny průmyslové situace, vybavení nástroji, úprava návrhu pro výrobní proces, získání technologie (hmotné i nehmotné), provozní inženýrství, marketing nových nebo zdokonalených výrobků, výroba ukázkových modelů, provádění zkoušek pro uživatele, průmyslová výroba, předvýrobní příprava, distribuce zboží a služeb a příbuzné technické služby v rámci činnosti inovačního charakteru. (Pokyn D 288, 2005)



## **2.3 Náklady vynaložené na realizaci projektu výzkumu a vývoje uplatnitelné pro odpočet od základu daně**

Dle ZDP lze od základu daně odečíst 100 % nákladů, které poplatník vynaložil v daném zdaňovacím období při realizaci projektů výzkumu a vývoje.

Obecně musí být náklady, které lze odečíst od základu daně, náklady vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, tedy musí se jednat o náklady daňově uznatelné a musí být vynaloženy v daném zdaňovacím období. Další povinností je evidovat tyto náklady odděleně od ostatních nákladů a vést je v členění na jednotlivé projekty a jednotlivé účetní případy. Evidence nákladů musí splňovat požadavek přehlednosti a prokazatelnosti oprávněnosti na odpočet na V&V.

Pokud vynaložené náklady souvisejí s realizací projektů výzkumu a vývoje pouze zčásti, je možné od základu daně odečíst pouze tuto jejich část. Je tedy nutné správně zvolit rozvrhový klíč pro alokaci nákladů.

Nákladem pro účely odpočtu na V&V je časově rozlišený náklad a v případě nákladů, které se za daňově uznatelné považují až po zaplacení (např. sociální a zdravotní odvody), je možné tyto náklady zohlednit až ve zdaňovacím období, ve kterém jsou zaplacené.

Náklady lze zahrnout do odpočtu na V&V pouze pokud byly vynaloženy po datu vzniku projektu, tzn. po podepsání projektové dokumentace k výzkumu a vývoji pro daňové účely statutárním orgánem společnosti.

Pro nárok na daňový odpočet je přitom rozhodující pozitivní vymezení výdajů do oblasti výzkumu a vývoje bez ohledu na další způsob využití některých produktů výzkumné činnosti, kterým může být např. prodej výsledků provedených výzkumných prací nebo přefakturace vynaložených nákladů na jiný subjekt.

### **2.3.1 Náklady, které lze považovat za náklady použitelné pro odpočet na V&V:**

- náklady na výzkumné a vývojové zaměstnance, akademické pracovníky, techniky a pomocný personál, včetně zaměstnanců administrativních nebo dělnických profesí podílejících se na řešení projektu, a jim odpovídající náklady na povinné zákonné odvody (sociální a zdravotní pojištění), tzn.:

- mzdy nebo platy zaměstnanců přijatých podle pracovní smlouvy výhradně na řešení projektu,
- příslušnou část mezd nebo platů zaměstnanců, odpovídající jejich úvazku na řešení projektu nebo se na projektu podílejících,
- zvýšení pohyblivé částky mzdy nebo platu zaměstnanců, kteří se na řešení projektu podílejí,
- odměny poskytované na základě dohody o pracovní činnosti, dohody o provedení práce nebo obdobné dohody podle zahraničních právních předpisů, uzavřených v přímé souvislosti s řešením projektu,

(jedná se o skutečné v daném období zaúčtované a nikoliv rozpočtované náklady);

- cestovní náhrady poskytované zaměstnavatelem zaměstnancům v oblasti výzkumu a vývoje v souladu se zvláštním právním předpisem, pouze pokud vzniknou v přímé souvislosti s řešením projektu (náklady za ubytování, letenky, cestovní náhrady);
- daňové odpisy (nebo jejich část) hmotného movitého majetku a nehmotného majetku (s výjimkou nehmotných výsledků výzkumu a vývoje pořízených od jiných osob), používaného v přímé souvislosti s řešením projektu, včetně odpisů drobného majetku (daňové odpisy v tomto případě odpovídají účetním odpisům);
- další provozní náklady vzniklé v přímé souvislosti s řešením projektu, například náklady na materiál, zásoby a drobný hmotný a nehmotný majetek, výdaje na knihy a časopisy, na elektrickou energii, teplo, plyn, telekomunikační poplatky a vodné a stočné, vedené v oddělené evidenci v souladu se zákonem (materiál na vzorky, část prototypu, materiál do tiskárny, odborné časopisy a publikace, poštovné pro projekt výzkumu a vývoje);
- náklady na certifikaci výsledků (tzn. odborné ověření nebo posouzení či zkoušky výsledků projektu prováděné k tomu oprávněnými institucemi či úřady nebo zajištění jejich právní ochrany podle zvláštních právních předpisů).

Do odpočtu od základu daně na výzkum a vývoj lze při splnění daných požadavků zahrnout buď veškeré, nebo pouze některé vynaložené náklady.

### 2.3.2 Náklady, které nelze považovat za náklady použitelné pro odpočet na V&V:

- licenční poplatky;
- nehmotné výsledky výzkumu a vývoje pořízené od jiných osob s výjimkou nákladů vynaložených za účelem certifikace výsledků výzkumu a vývoje;
- náklady, na které již byla i jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů (dotace). V případě, že projekty podporované z veřejných zdrojů, např. podle zákona o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací, jsou v souladu s tímto zákonem financovány podílově, tj. každý jednotlivý náklad související s daným projektem je, z určené části financován z veřejných prostředků, je nutné veškeré takto podpořené náklady projektu při stanovení odpočtu vyloučit. Dále je nutné vyloučit ty jednotlivé náklady, které jsou sice zahrnuty v nepodpořených projektech výzkumu a vývoje, ale jsou podpořeny "samostatně" z veřejných zdrojů, a to ve výši odpovídající tomuto jednotlivému výdaji. Ale: Pokud však byla poskytnuta podpora k nákladům, které se nevztahují k projektu výzkumu a vývoje (vč. mzdových prostředků nevztahujících se k projektu výzkumu a vývoje), nemá tato veřejná podpora (např. dotace od úřadu práce, sleva na dani na základě investičních pobídek) vliv na odpočet na V&V u daného projektu;
- nakoupené služby, např. náklady realizované v rámci projektu výzkumu a vývoje, pokud poplatník činnosti sám neprovádí při realizaci projektu výzkumu a vývoje, ale pořizuje je od jiné osoby jako službu (např. výrobu či ověřování prototypu, testování) s výjimkou spotřebovaných nákupů viz výše a dále prvotní náklady vynaložené za expertní služby, tj. výkony od jiných jednotek, zejména náklady na nájemné, reprezentaci, konzultace, poradenství a informační servis, externí vzdělávání, účast na konferencích včetně cestovného;
- náklady na administrativní a ostatní podpůrné činnosti, např. činnosti finanční, personální, IT, manažerské, na výdaje na opravy, přepravné, ostrahu objektu, a to ať pořizované od jiných osob nebo prováděné vlastními pracovníky (náklady spojené s prací na uživatelské příručce nebo na přípravě dokumentace pro účely odpočtu od základu daně na výzkum a vývoj, stálé analýzy), obecný

důvod: nejedná se o náklady na výzkum a vývoj, jehož základním kritériem je přítomnost ocenitelného prvku novosti;

- zůstatková cena vyřazeného majetku;
- náklady, které nebyly nutné, např. různé složky mzdy, které společnost poskytla zaměstnancům nad svou povinnost (auto a mobilní telefony pro soukromé účely, stravenky);
- finanční náklady (např. úroky, bankovní poplatky, účet 563 kurzová ztráta apod.).

## 2.4 Projekt výzkumu a vývoje

Podmínkou nutnou pro uznání odčitatelné položky na výzkum a vývoj je nutný písemný dokument „Projekt výzkumu a vývoje“, který má zákonem stanovené náležitosti. (Charvátová, 2006)

ZDP rozumí projektem výzkumu a vývoje (dále také „**Projekt V&V**“), na jehož realizaci může být uplatněn odpočet na V&V, písemný dokument, ve kterém poplatník před zahájením řešení projektu výzkumu a vývoje vymezení svou činnost ve výzkumu a vývoji.

Je zřejmé, že bez předchozí úvahy (projektu), která spočívá v záměru prováděného výzkumného či vývojového úkolu, zhodnocení zdrojů, plánování etap vývoje apod., není možné výzkum a vývoj zahájit. Z tohoto důvodu ZDP vyžaduje jako doložení nároku na odčitatelnou položku na výzkum a vývoj zpracovaný písemný projekt. Projekt, který by měl mít podobu písemného dokumentu, musí být zpracován před zahájením samotného výzkumu a vývoje.

Podle pokynu D-288 se projektem výzkumu a vývoje rozumí „souhrnný dokument, ve kterém poplatník vymezení pro účely uplatnění odpočtu před zahájením řešení projektu svou činnost ve výzkumu a vývoji“. Rozpor zde je zejména v tom, že ZDP nevyžaduje existenci jediného souhrnného dokumentu, tak jako pokyn D-288. Pokyn D-288 zde jde tedy výkladově nad rámec zákonné úpravy. Stejně tak pokyn nad rámec zákonné úpravy požaduje některé další náležitosti písemného dokumentu. (Charvátová, 2006)

Pokyn D-288 uvádí demonstrativní výčet následujících nezbytných náležitostí Projektu V&V:

- základní identifikační údaje o poplatníkovi (obchodní firma, sídlo, identifikační číslo);
- cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnitelné po jeho ukončení;
- doba řešení projektu (datum zahájení a datum ukončení řešení projektu);
- předpokládané celkové výdaje (náklady) na řešení projektu a předpokládané výdaje (náklady) v jednotlivých letech řešení projektu;
- jména a příjmení osob, které budou odborně zajišťovat řešení projektu s uvedením jejich kvalifikace a formy pracovněprávního vztahu k poplatníkovi;
- způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků;
- datum, místo, jméno a příjmení oprávněné osoby (osoby, která je statutárním orgánem poplatníka nebo jeho členem), která projekt schválila před zahájením jeho řešení.

Vzor prázdné projektové dokumentace se všemi povinnými i doporučenými náležitostmi, který společnosti poslouží jako vodítko pro správnou přípravu Projektu V&V, je obsahem Přílohy 1.

## **2.5 Vykazování a reportování v průběhu projektu výzkumu a vývoje**

Projektová dokumentace, která je zpracována před zahájením řešení projektu V&V, obsahuje informace o tom, co se plánuje a co se bude dít. Pro praktickou aplikaci odpočtu od základu daně na výzkum a vývoj v daňovém přiznání je však nutno vyčíslit a doložit konkrétní výši nákladů, které již byly daňovým subjektem vynaloženy za účelem dosažení cíle projektu.

### **2.5.1 Vykazování skutečně vynaložených nákladů na projekt V&V**

Poplatník je povinen evidovat náklady související s projektem V&V odděleně od ostatních nákladů (analytická evidence) a vést je v členění na jednotlivé projekty a jednotlivé účetní případy.

Činnosti lze vykazovat a považovat za činnosti výzkumu a vývoje pro účely odpočtu pouze pokud byly konány po datu vzniku projektu V&V.

V případě alokace nákladů na výzkumné a vývojové zaměstnance je nutné pro účely odpočtu na V&V vyjít ze skutečně stráveného času a skutečně vynaložených nákladů.

Z cestovních příkazů a zejména z následných vyúčtování cestovních náhrad by mělo být zcela zřejmé, že náplní pracovní cesty byla přímá účast na řešení projektu a nikoli např. účast na konferenci či na školení, které nelze do odpočtu zahrnout.

Dalším podpůrným důkazním materiálem pro osobní náklady jsou pracovní smlouvy, které by měly obsahovat požadované informace o každém z pracovníků na projektu (tedy jméno a příjmení, jeho pozici a formu pracovněprávního vztahu k poplatníkovi).

### **2.5.2 Reportování v průběhu projektu V&V**

Vzhledem k tomu, že je nutné vyčíslit přesnou sumu vynaložených nákladů za každé zdaňovací období pro uplatnění odpočtu od základu daně na výzkum a vývoj při podávání daňového přiznání, je nezbytné, aby byl poplatník schopen unést břemeno dokazování při případné daňové kontrole.

Z tohoto důvodu se jeví jako velmi vhodný nástroj stanovení dílčích cílů, při jejichž stanovení se vychází z definovaných hlavních cílů projektů, které jsou měřitelné, a tedy i verifikovatelné. Stanovené dílčí cíle pomohou k zajištění dosažení hlavního cíle. Kontrolou a hodnocením naplnění dílčích cílů pak bude dosaženo průběžného reportování vykonaných prací a vynaložených nákladů. Specifikace dílčích cílů tak napomůže k jednoduchému vyhodnocení postupného plnění cíle projektu za jednotlivá zdaňovací období.

Reporty by měly být sestavovány za každé zdaňovací období a měly by obsahovat popis provedených prací, dosažené výsledky a jejich vyhodnocení, vynaložené náklady a odkazy na další podklady, na základě kterých byly tyto náklady kalkulovány, např. mzdové listy, alokace času práce jednotlivých pracovníků, vyúčtování cestovních náhrad apod. dle typu nákladů zahrnovaných do odpočtu na V&V. Vzor reportu je obsahem Přílohy 2.

### **2.5.3 Uvedení odpočtu na V&V v daňovém přiznání**

Vyčíslení odpočtu od základu daně na výzkum a vývoj se uvádí na řádek 242 daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za dané zdaňovací období, čímž dochází podruhé k uplatnění vynaložených nákladů a snížení základu daně.

K informaci na řádku 242 daňového přiznání dále náleží samostatná tabulka se specifikací období vzniku výzkumných nákladů, čerpáním a případným zachováním odpočtu na V&V do dalších zdaňovacích období. Jedná se o tabulku b) v oddílu F.

Přílohy č. 1 II. oddílu k daňovému priznání k dani z příjmů právnických osob. Na formuláři daňového priznání je tabulka umístěna na straně 5 dole.

Každý podnikatelský subjekt by se mohl rozhodnout, zda bude využívat možnosti každoměsíční nepřímé podpory nebo jednorázového odečtení v odčitatelné položce při podání daňového priznání. Rozhodnutí bude závazné po dobu trvání daného zdaňovacího období a poplatník ho nebude moci v jeho průběhu měnit. Obdobná nepřímá podpora funguje od roku 2003 v Belgii. (IBFD, 2004)

## **2.6 Orgány podporující výzkumnou a vývojovou činnost**

V následujícím textu bude popsána činnost důležitých národních aktérů podílejících se na podpoře výzkumné a vývojové činnosti.

### **Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy (MŠMT)**

Je ústředním orgánem státní správy odpovědným za výzkum a vývoj. Zabezpečuje zejména mezinárodní spolupráci České republiky ve výzkumu a vývoji a přípravu Národní politiky výzkumu a vývoje České republiky v souladu s mezinárodními smlouvami. Dále zabezpečuje koncepci podpory velké infrastruktury a specifický vysokoškolský výzkum. Zabývá se přípravou priorit formou Národního programu výzkum, připravuje právní předpisy výzkumu a vývoje. V případech, kdy zastoupení České republiky v příslušných mezinárodních orgánech a organizacích zabezpečuje ministerstvo, předkládá ministerstvo zprávu o průběhu a výsledcích spolupráce po projednání s Radou pro výzkum a vývoj vládě a po projednání vládou tuto zprávu zveřejní. (Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy, 2015)

### **Ministerstvo průmyslu a obchodu (MPO)**

Je jedním z nejdůležitějších národních orgánů podporující podnikatelský výzkum a vývoj. MPO je rovněž ústředním orgánem státní správy zejména pro průmyslovou politiku, průmyslový výzkum a vývoj, rozvoj techniky a technologií malých a středních podniků. Navrhuje koncepční dokumenty pro oblast inovací a řídí agenturu CzechInvest. A obecně je jedním z nejdůležitějších poskytovatelů finanční podpory na výzkum a vývoj. (Ministerstvo průmyslu a obchodu, 2015)

### **Rada pro výzkum, vývoj a inovace (RVVI)**

Je odborným a poradním orgánem vlády pro oblast výzkumu, vývoje a inovací, který byl zřízen zákonem č. 130/2002 Sb. Zabezpečuje zejména přípravu Národní

politiky výzkumu, vývoje a inovací ve spolupráci s MŠMT a s mezinárodními smlouvami. Provádí kontrolu realizace Národní politiky výzkumu, vývoje a inovací. Přípravuje Metodiku hodnocení výsledků výzkumných organizací. Zabezpečuje návrhy na členy předsednictva a předsedu Technologické agentury České republiky. Zpracovává priority aplikovaného výzkumu, vývoje a inovací v ČR. Zpracovává pravidelné roční analýzy a hodnocení stavu výzkumu, vývoje a inovací v ČR a srovnává je se zahraničím. Zpracovává návrh střednědobého výhledu podpory výzkumu, vývoje a inovací. RVVI má 17 členů a zřizuje si své odborné a poradní orgány. Orgány RVVI jsou: předseda (člen vlády) a předsednictvo (předseda a tři místopředsedové). Více dle § 35 zákona č. 130/2002 Sb. (Zákon o podpoře výzkumu a vývoje, 2002)

Rada pro výzkum a vývoj (RVV) je odborným a poradním orgánem vlády pro oblast výzkumu a vývoje a dle zákona zabezpečuje zejména zpracování dlouhodobých základních směrů výzkumu a vývoje ČR prostřednictvím svých poradních orgánů, zpracování pravidelných ročních analýz a hodnocení stavu výzkumu a vývoje v ČR, návrh výše celkových výdajů na výzkum a vývoj jednotlivých rozpočtových kapitol a návrh jejich rozdělení. (Klusáček, 2008)

### **Grantová agentura České republiky (GA ČR)**

GA je organizační složkou státu a správcem rozpočtové kapitoly zřízena zákonem č. 130/2002 Sb. Zabezpečuje zejména přípravu a realizaci skupin grantových projektů a další aktivity v oblasti základního výzkumu. Hodnotí a vybírá návrhy grantových projektů. Poskytuje účelové podpory grantových projektů na základě smluv o poskytnutí podpory. Hodnotí a kontroluje projekty. Orgány: předseda, předsednictvo (výkonný orgán), vědecká rada (koncepční orgán), kontrolní rada (kontrolní orgán). Více dle § 36 zákona č. 130/2002 Sb. (Zákon o podpoře výzkumu a vývoje, 2002)

### **Technologická agentura ČR**

TA je rovněž organizační složkou státu a správcem rozpočtové kapitoly nově zřízena od roku 2009 zákonem č. 130/2002 Sb. a funguje od roku 2010. Ustavení TA ČR bylo jedním z důležitých implementačních kroků Reformy systému výzkumu, vývoje a inovací. Centralizuje státní podporu aplikovaného výzkumu a vývoje, která byla do té doby roztržena mezi velký počet poskytovatelů. Zabezpečuje přípravu a realizaci programů aplikovaného výzkumu, vývoje a inovací. Hodnotí a vybírá návrhy programových projektů. Poskytuje účelovou podporu na řešení programových projektů.



TA ČR zatím chystá konkrétně čtyři programy aplikovaného výzkumu, vývoje a inovací: Alfa, Beta, Omega a Centra kompetence. Další činností agentury je kontrola plnění smluv o poskytnutí podpory nebo rozhodnutí o poskytnutí podpory a čerpání účelové podpory. Hodnotí a kontroluje průběh řešení a plnění cílů programových projektů. Poskytuje poradenství řešitelům projektů a uživatelům výsledků aplikovaného výzkumu, vývoje a inovací, zejména v oblasti právní, finanční a ochrany duševního vlastnictví. Orgány: předseda, předsednictvo (výkonný orgán), vědecká rada (koncepční orgán), kontrolní rada (kontrolní orgán). Více dle § 36a zákona č. 130/2002 Sb. (Zákon o podpoře výzkumu a vývoje, 2002)

## **2.7 Spolupráce firem s výzkumnými organizacemi**

Dle § 34b, odst. 2. b) zákona 586/1992 Sb. o daních z příjmu lze od 1. 1. 2014 v rámci odčitatelné položky na výzkum a vývoj uplatnit služby, které souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje a které jsou pořízené od veřejné vysoké školy nebo veřejné výzkumné organizace vymezené v zákoně.

Veřejná výzkumná instituce (dále VVI) je právnickou osobou, jejímž hlavním předmětem činnosti je výzkum, včetně zajišťování infrastruktury výzkumu, vymezený zákonem č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků.

Dle Rady pro výzkum, vývoj a inovace se na území ČR nachází 220 VVI. Seznam VVI je dostupný online na [www.vyzkum.cz/FrontClanek.aspx?idsekce=560752](http://www.vyzkum.cz/FrontClanek.aspx?idsekce=560752). Asociace výzkumných organizací má přibližně 80 členů.

Nezbytný je rovněž aktivní přístup vysokých škol ke spolupráci s podniky, jako je například vytipování a vytvoření studijních oborů a kapacit, které by odpovídaly zájmu podniků, vytváření interdisciplinárních výzkumných týmů s ohledem na potřeby podniků, či přizpůsobení nabídky výzkumu cílům významných podniků v regionu. (Klusáček, 2008)

Vymezení veřejné vysoké školy (dále VŠ):

- a) Veřejné vysoké školy jsou vymezeny zákonem č. 111/1998 o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů.
- b) Veřejná vysoká škola je vysoká škola zřízená a zrušená zákonem.
- c) Zákon rovněž stanovuje její název a sídlo.

Důsledky spolupráce s VVI / VŠ:

- Špičkové technické vybavení
- specialisté napříč obory
- laboratorní zázemí
- odbornost a kapacita pro vědecko-výzkumnou činnost
- významná úspora nákladů.

Smluvní náležitosti spolupráce s VVI / VŠ jsou zejména přesné vymezení předmětu spolupráce a přímá souvislost VVI / VŠ s činností výzkumu a vývoje ve firmách.

Zákon č. 341/2005 Sb., o veřejných výzkumných institucích, ve znění pozdějších předpisů transformoval většinu příspěvkových organizací v oblasti V&V na nový druh právnické osoby. Byl šestkrát novelizován. Tento zákon upravuje:

- a) způsob zřízení, vznik, činnost a způsob zrušení a zánik veřejné výzkumné instituce,
- b) postavení a působnost zřizovatele a orgánů veřejné výzkumné instituce,
- c) přeměnu příspěvkových organizací zabývajících se výzkumem na veřejné výzkumné instituce.

### 3 Metodika

Tématem diplomové práce je Problematika odčitatelné položky pro výzkum a vývoj v účetní jednotce XYZ, která je zvolená pouze pro lepší názornost a konkrétní příklady. Práce je zaměřená především na shromáždění ucelených informací k problematice výzkumu a vývoje tak, aby zpřehlednily celkový postup pro možnost uplatnění odčitatelné položky ve firmách, a to nejen ve společnosti XYZ.

#### **Metodika práce**

Diplomová práce je rozdělena do dvou částí. Potřebné údaje k vypracování literární rešerše jsou získány pomocí kompilační metody, v níž jsou uvedeny různé zdroje. Konkrétně byly využity především platné právní normy a odborná literatura zabývající se problematikou výzkumu a vývoje.

Pro analýzu a zhodnocení vlivu legislativních změn na účetnictví společnosti XYZ byly prostudovány platné legislativní předpisy, mezi které se hlavně řadí zákon č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a experimentálního vývoje a inovací, Pokyn č. D 288 k jednotnému postupu k uplatňování některých ustanovení zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu.

Druhá část diplomové práce analyzuje situaci výzkumu a vývoje ve společnosti XYZ. Pro potřeby odčitatelné položky jsou jednotlivé druhy projektů rozděleny do skupin. Na konkrétním projektu je potom vysvětlena celá problematika pro uplatnění odčitatelné položky. A stejně jako u každého projektu je samostatně zvaženo zahrnování jednotlivých nákladových druhů. Tato část byla vypracována na základě praktických znalostí a konzultací s odborníky.

Nepostradatelnou pomůckou pro vypracování druhé části diplomové práce byly rozborů hospodaření společnosti XYZ za sledované roky 2013 a 2014. Dále bylo ke zpracování této části využito interních směrnic a také výkazů společnosti, které byly hlavním pokladem pro kalkulaci konkrétních příkladů.

Problémy a nejasnosti týkající se tématu výzkumu a vývoje byly řešeny na odborných seminářích a konferencích, kterých jsem se zúčastnila. Těmto otázkám je věnována pátá kapitola diplomové práce nazvaná Diskuze.

V závěru práce bude provedena syntéza na základě získaných informací, jak z odborné literatury, ze zákonů, tak i ze shromážděných podkladů ze společnosti XYZ. Analýza konkrétního projektu a příklady budou zhodnoceny také v závěru práce.

Práce je členěna tak, aby nejprve podala přehledné základní informace k problematice podpory výzkumu a vývoje ve firmách a díky tomu tak ucelila postup při řešení tohoto tématu. V návaznosti na tento postup je aplikován konkrétní případ, na kterém práce poukazuje na možné výhody a rizika této zákonné podpory. Zvolený projekt byl zahájen v roce 2013, aby bylo možné vypočítat daňovou úsporu jak za rok 2013, tak i za rok 2014.

Kromě metody analýzy je v závěru této práce využita metoda dedukce, deskripce, a komparace. Získaná data jsou utříděna do tabulek, grafů a schémat pomocí programu Microsoft Excel.

## 4 Praktická část

### 4.1 Charakteristika firmy

Z důvodu, že si daná společnost nepřeje být jmenována, uvádím proto pouze pracovní název společnosti jako XYZ. Avšak veškerá data zpracovaná v diplomové práci pocházejí ze skutečných výkazů společnosti. Stručná charakteristika firmy alespoň z obecného hlediska je proto velmi důležitá k pochopení dalších příkladů.

V dokumentech, které jsou obsahem přílohy je zvolená i fiktivní adresa společnosti XYZ, a to Vltavská 123, 370 10 České Budějovice, IČ: 123 45 678.

Společnost XYZ byla založena mezinárodní mateřskou společností, jejíž dceřiné společnosti se nacházejí ve více než 50 zemích světa a umožňují tak celosvětový vývoj, výrobu a prodejní síť, které jsou základem pro další rozvoj společnosti. Výrobní program společnosti XYZ zahrnuje především komponenty automobilové techniky. Odběrateli jsou téměř všechny významné evropské, asijské i americké automobilky.

Bezmála tři tisíce zaměstnanců společnosti XYZ se podílí na výrobě a vývoji komponentů do osobních aut. Mimo jednotlivých výrobních úseků vybudovala společnost oddělení vývoje a výzkumu, včetně zkušebního centra pro dlouhodobé zkoušky. Na tom oddělení pracuje více než 400 zkušených vývojářů, což je necelých 14 % z celkového počtu zaměstnanců.

Mezi hlavní činnosti oddělení výzkumu a vývoje patří:

- Aplikační inženýring
- Výzkum a vývoj nových konceptů
- Dlouhodobé a funkční zkoušky
- Dynamické zkoušky
- Zkoušky hluku a vibrací
- Teplotní zkoušky
- Teplotní zkoušky s palivem
- Analýzy a přípravy výrobků pro sériovou výrobu

Celá firma používá software od společnosti SAP, která je největším světovým dodavatelem softwaru pro informační systémy podniků a organizací všech velikostí.

## 4.2 Konkrétní druhy projektů ve firmě XYZ

O tom, zda je vývojový úkol Projektem Výzkumu a Vývoje rozhodují zodpovědní pracovníci již v okamžiku plánování projektu. Schválené výzkumné projekty jsou členěny do sedmi kategorií, a to konkrétně na:

**1. Leitung (LT)** – Jedná se o projekty managementu, které se týkají řízení skupiny. Do této kategorie patří například aktivity týkající se efektivnějšího plánování zdrojů nebo optimalizace interních procesů.

Projekty v této kategorii bude společnost detailně zkoumat a analyzovat, protože lze některé projekty z této kategorie považovat za výzkumné projekty z pohledu odpočtu na V&V.

**2. Administration (AD)** – Jedná se o projekty administrativy, které nelze přiřadit k jiným projektům. Příkladem projektu této kategorie je zatím nevyzkoušené zapojení asistentek nebo jiných osob do procesů, kam zatím tyto osoby zapojeny nebyly.

Projekty v této kategorii nepovažuje společnost za výzkumné projekty z pohledu odpočtu na V&V.

**3. Serienbetreuung (SB)** – Jedná se o projekty týkající se sériové výroby. Projekty mohou být vyvolány zákaznickými požadavky a jejich cílem může být například zajištění požadované technické kvality produktů nebo ekonomická efektivnost výroby. Příkladem projektu této kategorie může být projekt zvyšující kvalitu daného, sériově vyráběného produktu a optimalizace dodávkového řetězce.

Projekty v této kategorii bude společnost detailně zkoumat a analyzovat, protože lze některé projekty z této kategorie považovat za výzkumné projekty z pohledu odpočtu na V&V.

**4. Basisentwicklung für bestehende EZKL (EB)** – Jedná se o projekty základního výzkumu a vývoje pro existující produkty. Do této kategorie patří například simulace vedoucí k obecnému zlepšení produktů nebo optimalizace produktů a jejich další vývoj.

Projekty v této kategorie bude společnost detailně zkoumat a analyzovat, protože lze většinu projektů z této kategorie považovat za výzkumné projekty z pohledu odpočtu na V&V.

**5. Plattform-management (PM)** – Dlouhodobá (trvalá) činnost doprovázející platformu. Cílem je udržet hospodárnost a konkurenceschopnost „platformy“ produktu po dobu životnosti a podporovat zákaznické projekty z ní vycházející. Množství variant má být řízeno a omezováno aktivním platform managementem (managerem).

Projekty v této kategorii nepovažuje společnost za výzkumné projekty z pohledu odpočtu na V&V.

**6. Grundlagenentwicklung (GE)** – Jedná se o projekty vývoje zcela nových produktů. Příkladem projektu této kategorie může být vývoj nové filtrační technologie nebo základní výzkum v oblasti paliv.

Projekty v této kategorii bude společnost detailně zkoumat a analyzovat, protože lze většinu projektů z této kategorie považovat za výzkumné projekty z pohledu odpočtu na V&V.

**7. Bereitstellung und Erhaltung von Know-how und Einrichtungen (IN)** – Jedná se o projekty související s know-how společnosti a vnitřního uspořádání společnosti XYZ. Příkladem projektu této kategorie může být například vývoj intranetu nebo nastavení vztahů a procesů mezi jednotlivými odděleními.

Projekty v této kategorii bude společnost detailně zkoumat a analyzovat, protože lze některé projekty z této kategorie považovat za výzkumné projekty z pohledu odpočtu na V&V. (zdroj vnitropodniková směrnice spol. XYZ)

#### **4.1 Konkrétní druhy nákladů ve společnosti XYZ**

Společnost XYZ do odpočtu na V&V zahrnuje zejména následující druhy nákladů: náklady na lidské zdroje, cestovní náklady, náklady na prototypové nástroje, náklady na vzorky, zkušební náklady, poměrná část daňových odpisů majetku, interní servis. U každého projektu je samostatně zváženo zahrnování jednotlivých nákladových druhů s ohledem na náročnost vyčíslení a na pracnost a přesnost výpočtu příslušné části.

##### **Náklady na lidské zdroje**

Náklady na lidské zdroje společnost XYZ odhaduje na základě předpokládané časové náročnosti vývojového projektu a hodinové sazby.

Skutečné náklady na lidské zdroje společnost XYZ vyčísluje na základě skutečně vynaložených nákladů (hrubá mzda včetně náhrad, zdravotní pojištění a sociální

zabezpečení) vypočtených jako součin skutečně odpracovaných hodin na vývojovém projektu jednotlivými zaměstnanci (odpracovaný čas pracovníků z oddělení vývoje je evidován prostřednictvím systému GS-IS/Promics a pracovníků z ostatních oddělení prostřednictvím systému SAP) a hodinové mzdy zjištěné jako podíl skutečně zúčtované hrubé mzdy včetně náhrad, a příspěvků na zdravotní pojištění a sociální zabezpečení hrazených společností a ročního fondu pracovní doby.

Kalkulaci hodinové mzdy provede personální oddělení vždy v průběhu prvního měsíce po konci zdaňovacího období na základě údajů, které poskytne oddělení vývoje.

Oddělení vývoje dodá personálnímu oddělení přehled ohlášených hodin u vývojových pracovníků (jméno, příjmení, oddělení, počet hodin za rok) na projekty výzkumu a vývoje nejdříve třetí pracovní den v novém roce. U nevývojových pracovníků (oddělení kvality, technická a výrobní oddělení) nejdříve sedmý pracovní den (tj. po účetní závěrce na finančním oddělení).

### **Cestovní náklady**

Cestovní náklady společnost odhaduje na základě předpokládaných cestovních potřeb.

Skutečné cestovní náklady společnost XYZ vyčísluje na základě skutečně uskutečněných služebních cest. Přímá souvislost s vývojovým projektem je uvedena již na cestovním příkazu pro konkrétní služební cestu. Prostřednictvím cestovního příkazu a následného vyúčtování dochází k zachycení nákladů na konkrétní vývojové projekty. V rámci vyúčtování služební cesty mohou být zaúčtovány náklady na ubytování, jízdné a stravné.

### **Náklady na prototypové nástroje**

Náklady na prototypové nástroje společnost XYZ odhaduje na základě předpokládané ceny prototypových nástrojů potřebných pro daný vývojový projekt.

Skutečné náklady na prototypové nástroje společnost XYZ vyčísluje na základě skutečně zaúčtovaných nákladových faktur. Skutečná cena spotřebovaných prototypových nástrojů je sledována prostřednictvím účetního systému SAP.

### **Náklady na vzorky**

Náklady na vzorky představují náklady prototypových vzorků modulů.



Náklady na vzorky jsou odhadovány na základě zkušebního plánu s rozpisem počtů modulů potřebných pro jednotlivé zkoušky.

Skutečné náklady na vzorky společnost XYZ vyčísluje na základě skutečně vyrobených vzorků. Jedná se především o spotřebu materiálu a související kontrolní procedury. Náklady na vzorky jsou sledovány prostřednictvím účetního systému SAP.

### **Zkušební náklady**

Zkušební náklady představují náklady na odzkoušení modulů v krátkodobých a dlouhodobých zkouškách, kde se prakticky simuluje a ověřuje spolehlivost funkce modulů.

Zkušební náklady společnost XYZ odhaduje na základě zkušebního plánu s rozpisem jednotlivých zkoušek a jejich očekávanou cenou.

Skutečné zkušební náklady společnosti XYZ jsou představovány kombinací mzdových nákladů osob provádějících zkoušky, materiálových nákladů a nákladů na vzorky. Skutečné náklady na zkoušky jsou vyčísleny na základě skutečně vykonaných zkoušek na daném vývojovém projektu. Pro vyčíslení jednotlivých nákladových druhů bude využit postup popsáný u jednotlivých kategorií výše.

Náklady na lidské zdroje, odpracované hodiny, jsou evidovány v systému GS IS/Promics (vývojoví pracovníci) a SAP (nevývojoví pracovníci). Oddělení vývoje poskytne informaci o souhrnných skutečně odpracovaných hodinách personálnímu oddělení a současně zašle přehled na finanční účtárnu k archivaci pro případnou daňovou kontrolu.

Personální oddělení pro kalkulaci osobních nákladů na výzkumné a vývojové zaměstnance použije skutečnou výši mezd zaúčtovanou za dané období, tzn., je nutné vyjít ze skutečných mezd (po jejich rozpočtení na odpracovaný čas na projektech výzkumu a vývoje), nikoliv z rozpočtovaných nákladů.

Přehledy mzdových nákladů pro odpočet na V&V by měly obsahovat identifikaci pracovníka, kterého se týkají, tedy jméno, příjmení, a dále by z nich mělo být zřejmé, jaké částky vstupují do celkové sumy nákladů, na které bude nárokován odpočet. Tento přehled předává personální oddělení do účtárny k archivaci.

## 4.2 Analýza konkrétního projektu

Životní cyklus projektu začíná u konkrétní myšlenky, nápadu. Identifikovat vhodný projekt, který bude splňovat všechny požadavky a podmínky pro odčitelnou položku není vůbec jednoduché. Základním kritériem pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních (příbuzných) činností je přítomnost ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty. Toto může určit pouze zkušený technik, který má daný projekt na starost a zná jeho celkovou podstatu a okolnosti.

Základní kritéria pro posouzení ocenitelného prvku novosti a faktorů technické nejistoty:

- a) Stanovené cíle projektu
- b) Prvek novosti nebo novátorství
- c) Hledání předtím neodhalených jevů
- d) Aplikace poznatků nebo techniky novým způsobem
- e) Nové hlubší chápání jevů a principů
- f) Očekávaný přínos (patent, licence apod.)
- g) Kvalifikace pracovníků a použité metody
- h) Souvislost s větším celkem
- i) Míra obecnosti předpokládaných výsledků
- j) Souvislost projektu s jinou vědeckotechnickou činností.

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

O výzkum a vývoj se jedná i v případě, že cíl projektu nebo jeho část je již známa jiným subjektům a daňový subjekt řešící projekt výzkumu a vývoje prokáže, že je pro něj věcně či ekonomicky nedostupný nebo nepoužitelný z jiného věcného či ekonomického důvodu nebo v době řešení projektu neměl o jeho existenci informace.

Dle americké nadace pro vědu (National Science Foundation): Je-li prvořadým cílem dosáhnout dalšího technického vylepšení výrobku nebo procesu, patří práce do rámce definice výzkumu a vývoje. Jestliže je na druhé straně výrobek, proces nebo přístup v podstatě daný a prvořadým cílem je vytvořit trhy, provádět předvýrobní plánování nebo hladce zprovoznit výrobní nebo kontrolní systém, práce již není výzkum a vývoj.

### 4.2.1 Projektová dokumentace

Vybraný projekt je potřeba před jeho samotným zahájením zdokumentovat. Sepsání projektové dokumentace dle zákonných požadavků je povinností příslušného vývojového pracovníka, který má daný projekt na starosti. Obsahem projektové dokumentace jsou zejména technické parametry projektu, které vyzdvihují ocenitelný prvek novosti a vyjasnění technické nejistoty (viz Příklad č. 1 níže)

Příklad č. 1: Vymezení technických parametrů projektu a zdůraznění použitelnosti projektu pro odčitatelnou položku na výzkum a vývoj

Pro názornost zvolený projekt nese název Trabant T8 a spočívá ve vývoji vstřikovacího modulu pro benzínové aplikace pro novou generaci vozů Trabant T8. Rozdíl oproti stávajícím produktům je v implementaci tlakového regulátoru do větve modulu, která není v žádných benzínových aplikacích společnosti XYZ zavedena. Jedná se o unikátní požadavek společnosti Trabant. Uvedené technické řešení je v portfoliu společnosti XYZ nedostupné, a je nutné jej ve společnosti XYZ v rámci udržení konkurenceschopnosti vyvinout. U některých konkurenčních firem je obdobný systém již zavedený a produkt sériově vyráběný. Konkurenční řešení je však patentově chráněno a navíc má svá technická omezení nevýhodná pro koncového zákazníka Trabant. Z tohoto důvodu je nutné přistoupit k vývoji řešení v rámci společnosti XYZ. Vyvíjený modul bude z technického hlediska pro zákazníka Trabant vhodnější a bude ojedinělým produktem v portfoliu společnosti XYZ.

Zavedení vstřikovacího modulu s sebou nese množství technických nejistot. Hlavní technickou nejistotou pro společnost XYZ je zavedení nového typu tlakového regulátoru do produktového portfolia. Společnosti nejsou zatím známy a nemohou být odzkoušeny jeho fyzikální vlastnosti v jednotlivých pracovních režimech modulu.

Jelikož se jedná o zcela novou aplikaci konkrétní komponenty, kde funkčnost řešení nebyla doposud ověřena, musí Projekt Trabant T8 projít teplotními a vibračními zkouškami, které simulují použití modulu v provozních podmínkách. Neodzkoušené řešení s sebou nese riziko výpadku v jednotlivých simulacích a zkouškách. Všechny tyto a další možné nejistoty je nutné před zavedením výsledku Projektu Trabant T8 do sériové výroby překlenout, aby mohl být projekt hodnocen jako úspěšný.

Ocenitelný prvek novosti sledává společnost XYZ především ve využití vstříkovacího modulu pro benzínové aplikace, který v současné době není v produktovém portfoliu společnosti.

Jedná se tak tedy o projekt vývoje zcela nového produktu a je tedy zařazen do skupiny Grundlagenentwicklung (GE) – viz kapitola 4.1.

#### **4.2.2 Náklady spojené s projektem**

Způsobilé náklady:

1. Náklady musí přímo souviset s daným projektem
2. Daňová uznatelnost nákladů v období vynaložení
3. Oddělená evidence nákladů souvisejících s projekty V&V.

Nelze zahrnout výdaje, na něž byla byt' jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů, a to z jakéhokoliv veřejného rozpočtu ČR nebo jiného členského státu EU nebo samotné EU. Poskytovatel veřejných zdrojů je orgán státu či organizace disponující státními prostředky. Jedná se tedy o jakoukoliv pomoc, která má souvislost se státními organizacemi nebo státními prostředky.

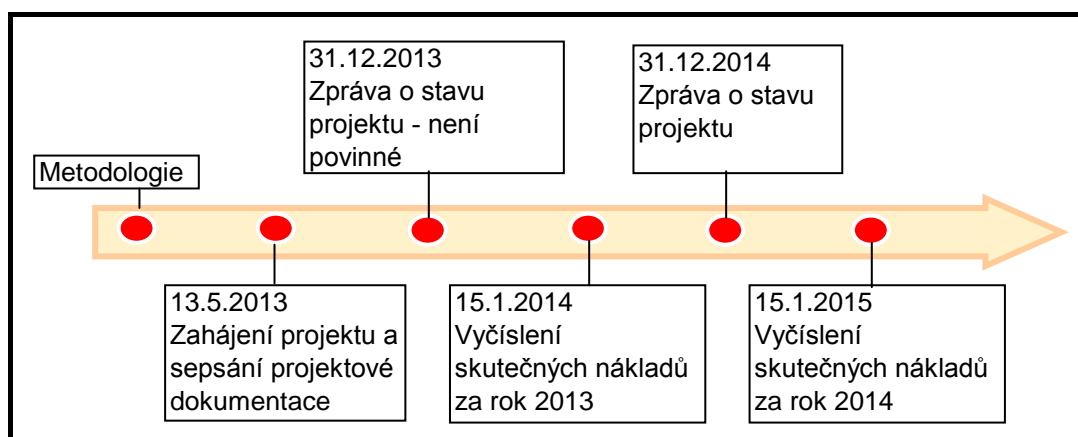
Každý projekt ve společnosti XYZ má své projektové číslo, které se používá i při účtování. V případě účtování faktur za materiál, spotřebu, i při vyúčtování služebních cest se účtuje přímo na příslušné účetní konto, které vyžaduje ještě doplnění střediska daného oddělení nebo v případě vývojových projektů se účtuje přímo na příslušné projektové číslo. Toto konkrétní projektové číslo je možné potom v systému vyfiltrovat a jednoduše tak zjistit celkové náklady za daný projekt.

V návaznosti na Příklad č. 1 bude použit stejný projekt i pro Příklad č. 2, který se zaměřuje na konkrétní náklady daného projektu.

Příklad č. 2: Náklady spojené s projektem a jejich použití pro odčitatelnou položku na výzkum a vývoj

Předpokládané vývojové náklady na projekt vyčíslené v projektové dokumentaci se od skutečných nákladů liší. Projektová dokumentace se vyhotovuje před zahájením projektu, zatímco skutečné náklady se vyčíslují zpětně za ukončené období. Tuto situaci lépe vystihuje následující Schéma č. 1.

Schéma č. 2: Časový harmonogram projektu Trabant T8



Zdroj: Výkazy společnosti XYZ - vlastní zpracování

Zprávu o stavu projektu neboli report je nutné sepsat u projektů, jejichž doba trvání je delší než jeden rok. V roce, kdy byl projekt zahájen, není tento dokument povinný, avšak v každém dalším roce trvání projektu je nutné porovnat stav projektu se stavem, který byl uveden v projektové dokumentaci. V našem příkladu je předpokládaná doba trvání projektu Trabant T8 nejméně tři roky, a proto bude nutné sepsat i zprávu o stavu projektu.

Tabulka č. 1: Základní informace projektu Trabant T8

Vybrané projekty ve společnosti XYZ pro uplatnění odčitatelné položky				
Název projektu	Projektové číslo	Oddělení	Odpovědná osoba	Datum zahájení projektu
Trabant T8	GS-333604	GS/ENG	Novák Jan	13. května 2013

Zdroj: Výkazy společnosti XYZ - vlastní zpracování

Tabulka č. 1 zobrazuje základní údaje všech vývojových projektů, které byly vybrány za rok 2013 pro uplatnění odčitatelné položky. Pro zjednodušení byl pro příklad vybrán pouze jeden projekt.

Tabulka č. 2: Náklady projektu Trabant T8

Náklady projektu Trabant T8 v CZK		
Druhy nákladů	Za rok 2013	Za rok 2014
Materiál a spotřeba	1 790 000,00	3 121 000,00
Služební cesty	18 800,00	93 500,00
Mzdy - vývoj	905 402,00	3 340 000,00
Mzdy - ostatní	55 000,00	210 000,00
Daňové odpisy	1 060,00	152 900,00
<b>Celkem</b>	<b>2 770 262,00</b>	<b>6 917 400,00</b>

Zdroj: Výkazy společnosti XYZ - vlastní zpracování

V tabulce č. 2 vidíme skutečné náklady projektu Trabant T8 za rok 2013 i za rok 2014. Částky nákladů nejsou smyšlené, ale reálně vynaložené ve společnosti XYZ

na jiném konkrétním projektu. V roce zahájení projektu byly náklady podstatně nižší, a to až dvaapůlkrát. To vypovídá o tom, že v roce 2013 byl tento projekt převážně administrativně diskutován a pozvolna rozvíjen. Na projektu v prvním roce spolupracovalo méně zaměstnanců a také práce na strojích byla minimální, což nám ukazuje částka daňových odpisů.

Náklady za materiál představují vedle mzdových nákladů jednu z nejvýznamnějších položek. Zahrnují se sem náklady za materiál spotřebovaný na výrobu prototypových vzorků, ostatní spotřební materiál využitý při zkoušení modulů a v neposlední řadě také paliva. V příkladovém projektu Trabant T8 jsou paliva spotřebována na testování vstřikovacího modulu pro benzínové aplikace. Množství spotřebovaného paliva tedy není zanedbatelné, a to ani k ceně paliv. V roce 2014 byly náklady na palivo pro tento projekt necelé dva miliony korun. Z celkové částky nákladů na materiál tak palivo tvoří více než 60 %. Tyto náklady společnost XYZ vyčísluje na základě skutečně zaúčtovaných faktur v systému SAP. V tomto systému je zcela jednoduché vyfiltrovat příslušná materiálová konta, kam se faktury účtují a k tomu filtr konkrétního projektového čísla, v našem příkladu GS-333604.

Náklady na služební cesty zahrnují náklady na ubytování, jízdné, stravné atd. za zaměstnance, kteří se aktivně podílejí na výzkumném projektu. Vyúčtování služebních cest, které mají přímou slouvislost s daným projektem se opět přímo účtují na konkrétní projektové číslo, aby bylo možné náklady k danému projektu snadno dohledat. Možné úskalí u těchto nákladů vidí společnost ve fakturaci služeb od třetích osob, kam patří například letenky od společnosti Atlantis Air Servis nebo půjčovné za osobní automobily od společnosti Herzt. Tyto služby od třetích osob nelze zahrnout do nákladů pro odčitelnou položku na výzkum a vývoj.

Mzdové náklady společnost XYZ rozděluje na náklady za vývojové zaměstnance a ty ostatní. Mezi ostatní zaměstnance patří zaměstnanci technického oddělení, oddělení kvality, oddělení pro vzorky, oddělení výroby aj. Důvodem rozdělení jsou mimo jiné i rozdílné systémy evidence odpracované doby zaměstnanců. Tuto evidenci sleduje vývojové oddělení v obou systémech pro vývojové i ostatní zaměstnance, kolik hodin strávili na daném projektu ze své pracovní doby. Po ukončení zdaňovacího období zašle tyto podklady personálnímu oddělení, které vypočte skutečné mzdové náklady za každý projekt. Mzdové náklady společnost XYZ vyčísluje na základě skutečně vynaložených nákladů, tj. hrubá mzda včetně náhrad za dovolenou či pracovní neschopnost, zdravotní

pojištění a sociální zabezpečení. I když pro účely odčitatelné položky na výzkum a vývoj jsou náhrady mezd za dovolenou a pracovní neschopnost stále předmětem diskuzí (viz 5. kapitola). Personální oddělení poté pošle mzdové náklady za jednotlivé projekty příslušnému zaměstnanci finančního oddělení, který dává všechny náklady dohromady a připravuje tak podklad pro odčitatelnou položku v daňovém přiznání. Vyčíslení mzdových nákladů pro příklad projektu Trabant T8 udává tabulka č. 3.

Tabulka č. 3: Mzdové náklady projektu Trabant T8

	<b>Vývojoví zaměstnanci</b>	<b>Ostatní zaměstnanci</b>
Počet zaměstnanců	91	26
Počet odpracovaných hodin	9 360	590
Náklady v CZK	3 340 000	210 000

Zdroj: Výkazy společnosti XYZ - vlastní zpracování

Počet odpracovaných hodin vývojových zaměstnanců na daném projektu je mnohonásobně vyšší než počet odpracovaných hodin ostatních zaměstnanců. Činnosti ostatních zaměstnanců z oddělení kvality, výroby nebo techniky jsou pouze podpůrnými činnostmi, které doplňují hlavní činnost vývojových zaměstnanců na daném projektu.

Pro účely odčitatelné položky pro výzkum a vývoj je možné zahrnout i daňové odpisy hmotného movitého majetku a nehmotného majetku. Výjimkou jsou nehmotné výsledky výzkumu a vývoje pořízené od třetích osob, které nelze zahrnout do odčitatelné položky. Od 1. 1. 2014 ale lze uplatnit služby, které souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje a které jsou pořízené od veřejné vysoké školy nebo veřejné výzkumné organizace vymezené v zákoně od dani z příjmu. Společnost XYZ spolupracuje s veřejnými vysokými školami, ale doposud žádné služby od těchto veřejných škol nebyly předmětem projektu, který byl vybrán jako vhodný pro odčitatelnou položku pro výzkum a vývoj.

Společnost XYZ zvažovala, zda daňové odpisy zahrnout do odčitatelné položky či nikoliv. Důvodem bylo náročné zjišťování přesné kapacity stroje pro daný projekt a celkem zanedbatelná hodnota nákladů daňových odpisů oproti mzdovým nebo materiálovým. Předmětem diskuzí je také stále, zda kapacitu stroje pro daný projekt počítat z celkově možné kapacity stroje nebo z celkem odpracovaných hodin na stroji (viz 5. kapitola Diskuze). Ve firmě XYZ se za stoprocentní kapacitu považuje celkově možná kapacita stroje. K identifikaci stroje slouží inventární číslo, podle kterého finanční oddělení zjistí daňový odpis za konkrétní rok pro příslušný stroj využitý

na daný projekt. Daňové odpisy za rok 2014 na projekt Trabant T8 zobrazuje tabulka č. 4.

Tabulka č. 4: Daňové odpisy strojů za rok 2014 využitých na projekt Trabant T8

Inventární číslo stroje	Využitá kapacita pro daný projekt	Daňový odpis za stroj	Daňový odpis na projekt
903237	13,27%	0,00	0,00
903655	0,22%	14 599,00	32,12
903657	1,42%	15 055,00	213,78
903660	5,15%	530 612,00	27 326,52
903714	0,89%	0,00	0,00
904328	3,68%	0,00	0,00
905370	19,95%	616 738,00	123 039,23
910662	2,05%	22 960,00	470,68
911332	12,24%	0,00	0,00
914088	2,77%	65 650,00	1 818,51
<b>Daňové odpisy za projekt Trabant T8 celkem</b>			<b>152 900,83</b>

Zdroj: Výkazy společnosti XYZ - vlastní zpracování

Pro projekt Trabant T8 bylo využíváno v roce 2014 deset strojů. Roční vytíženost strojů pro tento projekt není nijak velká. Dokonce byly některé stroje v minulosti již daňově odepsány, proto celkové náklady za daňové odpisy na tento projekt nejsou vysoké.

Ostatní provozní náklady se společnost XYZ rozhodla neuplatňovat pro účely odčitatelné položky na výzkum a vývoj. Jedná se především o náklady za telekomunikační poplatky, elektřinu, vodu, plyn atd. Společnost XYZ vlastní velké výzkumné a vývojové centrum, kde probíhá řada projektů a ne všechny lze považovat za projekty vhodné pro odčitatelnou položku. Ostatní provozní náklady tedy nelze přiřadit jednotlivým projektům.

#### 4.2.3 Zohlednění podpory výzkumu a vývoje v daňovém přiznání

Vybrané náklady v kapitole 4.2.2 jsou v rámci zaúčtování již předmětem daňově uznatelných nákladů, které se při výpočtu hospodářského výsledku odečtou od výnosů. Podruhé můžeme tyto náklady odečíst v rámci odpočtu od základů daně na výzkum a vývoj. Vybrané náklady vynaložené na projekt výzkumu a vývoje tak mohou být, po splnění ostatních zákonem stanovených podmínek, odečteny od základu daně dvakrát (viz Schéma č. 2).



Schéma č. 3: Odpočet na výzkum a vývoj jako součást kalkulace daně dvakrát

Zn.	Položka	Poznámka
+	Výnosy	
-	Náklady	např. materiál, mzdy na V&V
=	<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>	
+	Daňově neuznatelné náklady	
-	Nezdanitelné výnosy	
+/-	Další úpravy	např. odpisy
=	<b>Základ daně</b>	
-	<b>Odpočet na výzkum a vývoj</b>	
-	Odečet ztráty z minulých let	
-	Dary na veřejně prospěšné účely	max. 5 % ze základu daně
=	<b>Základ daně po snížení o odčitatelné položky</b>	zaokr. na celé tisícikoruny dolů
X	Sazba daně 19 %	
=	<b>Daňová povinnost</b>	

Zdroj: Vlastní zpracování

Schéma č. 2 představuje zjednodušený výpočet daně z příjmu právnických osob. Žlutě podbarvená políčka zahrnují položky pro výzkum a vývoj a znázorňují tak dvojitý odpočet.

Příklad č. 3: Výpočet odpočtu na výzkum a vývoj pro účely daňového priznání

Příklad č. 3 navazuje na předchozí dva příklady a používá stejné parametry projektu, i shodná data a náklady. Protože vybraný projekt Trabant T8 probíhá více než jeden rok a v příkladech byly použity údaje pro rok 2013 a 2014, výpočet bude rozdělen pro každý rok zvlášť, aby byla zdůrazněna odlišnost pro projekty, které pokračují i v dalších letech.

Tabulka č. 5: Výpočet daňové úspory pro rok 2013

Náklady projektu Trabant T8	Rok 2013
Materiál a spotřeba	1 790 000,00
Služební cesty	18 800,00
Mzdy - vývoj	905 402,00
Mzdy - ostatní	55 000,00
Daňové odpisy	1 060,00
Celkem	2 770 262,00
<b>Daňová úspora 19 %</b>	<b>526 349,78</b>

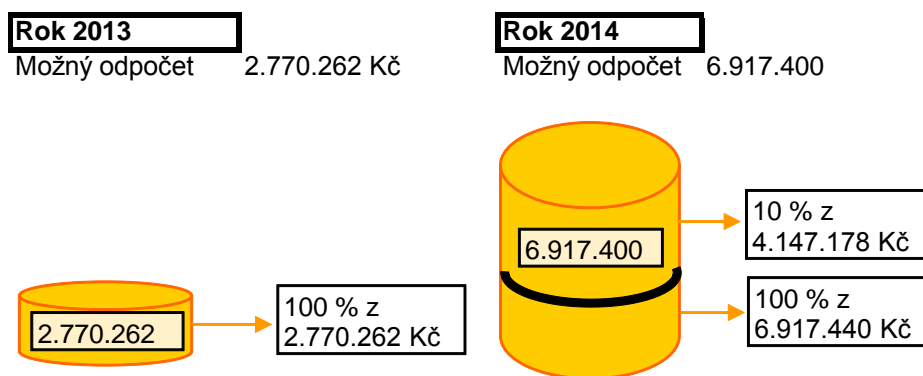
Zdroj: Výkazy společnosti XYZ - vlastní zpracování

Tabulka č. 5 zobrazuje jednotlivé druhy nákladů na projekt Trabant T8 a celkovou sumu nákladů, která činí 2.770.262 Kč. Tuto sumu můžeme celou odečíst od základu daně a získáme tak upravený základ daně o odčitatelné položky, který zaokrouhlíme na celé tisícikoruny dolů. Takto upravený základ daně vynásobíme sazbou daně

z příjmu právnických osob, která činí 19 %. Daňová úspora z celkový nákladů projektu Trabant T8 se tedy rovná 526.349,78 Kč.

Obdobným způsobem vypočítáme daňovou úsporu pro rok 2014. Z Tabulky č. 2 zjistíme celkovou sumu nákladů, kterou si můžeme odečíst od základu daně, a to 6.917.400 Kč. Sazba daně pro rok 2014 byla také 19 %, a tak daňová úspora z projekt Trabant T8 činila 1.314.306 Kč. Ale dle aktualizovaného zákona si od 1. 1. 2014 můžeme uplatnit 10 % z přírůstku nákladů na výzkum a vývoj oproti minulému období, v našem příkladu oproti roku 2013. Tuto výhodu lépe zobrazuje Schéma č. 3.

Schéma č. 4: Možnost uplatnění 10 % z přírůstku nákladů v roce 2014 na projekt Trabant T8 oproti roku 2013



Zdroj: Výkazy společnosti XYZ - vlastní zpracování

Schéma č. 3 graficky znázorňuje rozdíl mezi náklady na projekt Trabant T8 v roce 2013 a 2014, který činil 4.147.178 Kč. Za zdaňovací období 2014 si tedy společnost XYZ může od základu daně odečíst částku 6.917.440 Kč + 10 % z 4.147.178 Kč, celkem tedy 7.332.158 Kč. Konečná daňová úspora pro rok 2014 se tedy rovná 1.393.110 Kč.

#### 4.2.4 Zpráva o stavu projektu

Zprávy o stavu projektu neboli reporty by měly být sestavovány za každé zdaňovací období a měly by obsahovat aktuální stav provedených prací, dosažené výsledky a jejich vyhodnocení, vynaložené náklady a odkazy na další podklady, na základě kterých byly tyto náklady kalkulovány.

V příkladu projektu Trabant T8, který byl zahájen 13. 5. 2013, nebylo nutné sestavovat zprávu o stavu projektu k 31. 12. 2013. Avšak v dalším roce pokračování projektu je tento report již povinný.

Zhodnocení stavu projektu Trabant T8 za rok 2014 tak ve své zprávě popisuje, které zkoušky byly dokončeny dle harmonogramu, určeného v původní dokumentaci. Dále, zda nedošlo k nějakému časovému zpoždění či designové nebo technické změně výrobku. Všechny navrhované změny v harmonogramu, personálním zajištění, nebo případné výhrady k projektu je nutné v této zprávě o stavu projektu popsat. Schválení tohoto dokumentu proběhne vždy po ukončení daného zdaňovacího období a bude podepsán statutárním orgánem společnosti.

## 5 Diskuze

Podpora výzkumu a vývoje formou odčitatelné položky je relativně novým ustanovením, které vzešlo v platnost 1. 1. 2005. Uvedené ustanovení zákona vyvolalo velkou vlnu zájmu o problematiku výzkumu a vývoje, neboť pro řadu poplatníků znamená možnost odpočtu velkou daňovou úsporou. Na druhé straně se ale objevily i nejasnosti a obavy ze správného uplatnění nákladů a výpočtu odčitatelné položky. Proto vzniká stále mnoho otázek a nejasností, které jsou předmětem diskuzí.

Přestože 100 % nákladů na výzkum a vývoj lze uplatnit jako odčitatelnou položku od základu daně z příjmů již od roku 2005, lze na základě statistických dat Českého statistického úřadu a Ministerstva financí konstatovat, že daňoví poplatníci nevyužívají tuto odčitatelnou položku dostatečně a efektivně. Jaké mohou být hlavní bariéry jejího uplatňování?

### **Technická nejistota projektů**

Postup finančních úřadů při posuzování faktorů vědecké nebo technické nejistoty je jednou z obav všech firem. Správce daně posuzuje výzkum a vývoj nikoliv v podmínkách poplatníka, ale v širších souvislostech. Proto se v projektové dokumentaci doporučuje nezacházet do příliš velkých detailů, ale zpracovat ji pouze jako teoretický podklad, pod kterým se dále může skrývat více praktických dokumentů jako např. výkresy atd.

Pro jeden projekt je vhodné nadefinovat více faktorů technické nejistoty, ale pokud je jich mnoho, správce daně zkoumá každý faktor jednotlivě a v případě, že zjistí, že jeden z faktorů nemá prvek technické nejistoty, zhodnotí celý projekt jako nevhodný pro odčitatelnou položku.

V rámci reportování daného projektu může společnost zjistit nové faktory nejistoty, které budou tak závažné, že je může použít jako zcela nový projekt.

### **Závazná posouzení**

Závazná posouzení nákladů zahrnovaných do odpočtu vyřizuje finanční úřad. Již však nepotvrzuje, zda se jedná o výzkum a vývoj, tj. že projekt obsahuje ocenitelný prvek novosti. Dokonce ani nepotvrzuje výši odčitatelné položky. Potvrzuje pouze typ nákladů vynaložených na výzkum a vývoj. Společnosti by jistě ocenily jistotu

při posuzování prvku novosti či celkové výše odčitatelné položky, finanční úřady se prozatím nechystají tato závazná posouzení vydávat.

Jistým důkazním prostředkem může být znalecký posudek, který posoudí technickou nejistotu projektu či ocenitelný prvek novosti. Správce daně k tomuto posudku může přihlídnout, ale i nemusí, není pro něj závazný.

Nejasnost definice a nemožnost ověření závazným posouzením způsobuje, že si společnosti uplatní něco, co může být zpětně řešeno u nejvyššího správního soudu jako nejasnost, zda lze určitý projekt považovat za projekt výzkumu a vývoje či nikoliv.

### **Konkrétní druhy nákladů**

Nejvíce diskutovanými náklady pro odčitatelnou položku výzkumu a vývoje jsou mzdové náklady. Pro účely odčitatelné položky se mohou zahrnout pouze mzdy zaměstnanců, kteří mají přímou souvislost s projektem, to jsou převážně zaměstnanci vývoje. Lze zahrnout i mzdy ostatních zaměstnanců jako například techniků, zaměstnanců kvality či výroby, kteří se aktivně na daném projektu podíleli. Zahrnout nelze mzdu zaměstnanců finančního oddělení, kteří počítají dané náklady na projekt.

Problém spočívá zejména v rozdělení mzdových nákladů. S jistotou lze zahrnout náklady za mzdy a platy včetně uhrazeného sociálního a zdravotního pojištění, odměny, které přímo souvisí s projektem. V rozporu jsou ale náhrady mezd za dovolenou a pracovní neschopnost. Konzervativnější způsob řešení je tyto náhrady nezahrnovat, ale zatím nebylo nikde striktně potvrzeno, že tyto náhrady nelze pro účely odčitatelné položky zahrnout.

Velmi špatně vyčíslitelné mohou být pro většinu společností další provozní náklady. Mezi ně patří například vodné a stočné, náklady na elektrickou energii, teplo, plyn atd. Pro společnost jako takovou se snadno vyčíslí náklady jako celkové, ale jak tyto náklady částečně rozpočítat pro daný projekt, to zůstává otázkou. Většina společností z tohoto důvodu tyto náklady pro účely odčitatelné položky vůbec neuplatňuje.

V případě daňových odpisů je důležité zjistit typy strojů, které se na daném projektu podílely a převším jaká kapacita stroje byla pro daný projekt použita. Jeden stroj může být používán pro více projektů, nebo stejně tak i pro sériovou výrobu. Tato procentní část kapacity se poté vynásobí ročním daňovým odpisem konkrétního stroje. U těchto nákladů zůstává otázkou, zda stoprocentní kapacitu počítat jako celkově možnou kapacitu stroje nebo jako celkově odpracované hodiny za rok na daném stroji.

## **Administrace daňového odpočtu**

Před samotným rozhodnutím o uplatnění odpočtu se většina daňových poplatníků právem obává, zda administrace daňového odpočtu nebude natolik složitá, že daňová úspora po odečtení nákladů na její dosažení, nebude zajímavá.

Efektivně a správně nastavený systém administrace a vykazování projektů výzkumu a vývoje pro daňový odpočet může každý rok generovat daňové úpory, které mohou být v dlouhodobém období dosti výhodné.

## **Náklady na služby**

Skutečnost, že zákon výslovně vylučuje náklady službového typu z uplatnění, lze logicky vysvětlit a zdůvodnit jediným možným způsobem: účelem je zabránit, aby docházelo ke zdvojení předmětného daňového zvýhodnění u více poplatníků. V případě služeb přitom může hrozit, že jednu a tutéž položku uplatní jak poskytovatel služby (např. subdodávky určitých specializovaných výkonů, spočívající např. v měření, provedení analýzy apod.), tak i příjemce služby. Z tohoto pohledu nemožnost uplatnění službového nákladu má stejnou logiku, jako vyloučení např. nákladů na pořízení nehmotných výsledků duševní činnosti, nakoupených od jiné osoby. Na druhou stranu není pak důvod, aby nebyly uplatňovány služby typu „nájem“ či „telekomunikační poplatky“, pokud poplatník je schopen prokázat, že podmiňují činnosti výzkumu a vývoje. (Burian, 2009)

## **Podpora z veřejných zdrojů**

Zákaz zahrnutí do odečtu u těch nákladů, na které byla poskytnuta podpora z veřejných zdrojů, je podmínkou na první pohled přísnou, nicméně nijak překvapivou; smyslem je zabránit dvojí veřejné podpoře u jednoho a téhož titulu. Daňové zvýhodnění je, stejně jako poskytnuté přímé dotace, samozřejmě formou veřejné podpory. (Burian, 2009)

Výzkum a vývoj a jeho podpora je nesporně jeden z nejdůležitějších faktorů pro zajištění konkurenceschopnosti ekonomiky státu. Do systému podpory výzkumu a vývoje je vedle přímé podpory formou grantů a dotací nutné zavést i fungující prvky nepřímé podpory. V tomto kontextu je zavedení odčitatelné položky na výzkum a vývoj pozitivním krokem ke stimulaci soukromých výdajů na výzkum a vývoj. Méně pozitivní je však skutečnost, že praktické zavedení této odčitatelné položky přináší řadu problémů. Ustanovení, jehož úmysl se zdá být zřejmý a naprosto jasný, přináší jak

poplatníkům tak správcům daně řadu otázek a pochybností při jeho praktické aplikaci. Svým charakterem měla být odčitatelná položka na výzkum a vývoj podporou především malých a středních podniků. Jsou to však právě malé a střední podniky, které si nemohou dovolit finančně příliš riskovat, a obavy z případného doměření daně v kombinaci s vysokými platbami poradcům a zalcům, je může od uplatnění odčitatelné položky na výzkum a vývoj odradit a tak negativně ovlivnit míru jejich investic do vývoje a výzkumu. To je bohužel daň za nejasná zákonná ustanovení. Věřme tedy, že i v České republice se rozporuplné výklady související se zavedením odčitatelné položky na výzkum a vývoj ustálí a že i zde bude možné zaznamenat vzrůstající počet společností, které tuto nepřímou formu podpory výzkumu a vývoje využijí. (Charvátová, 2006)

V mnoha zemích jsou populární prostředky k dosažení politických, hospodářských a sociálních cílů. Jedním z nich je ovlivnit růst výzkumu a vývoje, což pomáhá společnosti dosáhnout konkurenční výhodu. Státy by měly používat svou fiskální politiku pro stimulaci investic do výzkumu a vývoje prostřednictvím různých daňových úlev. (Hodžić, 2012)

## 6 Závěr

Výzkum a vývoj jsou aktivity s nejistým výsledkem, mohou však významně ovlivnit ziskovost i samotnou budoucnost společnosti. Pokud na ně společnost vynakládá prostředky, je oprávněna si odečíst od základu daně zvláštní odčitatelnou položku, do níž může zahrnout především vlastní náklady spojené s výzkumem a vývojem (například mzdy a materiál). Pro daňové účely je tak může uplatnit dvakrát, a realizovat tak čistou úsporu ve výši součinu odčitatelné položky a procentní sazby korporátní daně.

Hospodářství České republiky a její vyspělost dokládá především úroveň výzkumu, vývoje, vědy a inovací v příslušných klíčových sektorech. Představují pro ni nedílnou součást neustálého vývoje dané ekonomiky a umožňují zachovávat její konkurenceschopnost v porovnání s ekonomicky rozvinutými zeměmi.

Tato diplomová práce je orientována na problematiku odčitatelné položky pro výzkum a vývoj, což představuje nepřímou podporu státu. Snahou bylo přiblížit tu problematiku s úplností a zároveň s co nejvíce možným přehledem. Cíl této práce napomohl především k ucelení informací a zpřehlednění této problematiky.

Pro názornost byl v diplomové práci analyzován konkrétní projekt výzkumu a vývoje, na kterém byly ukázány příklady z praxe. Tyto příklady využily skutečných dat z výkazů společnosti XYZ.

V příkladu č. 1 byly vymezeny technické parametry projektu a zdůraznění použitelnosti projektu pro odčitatelnou položku na výzkum a vývoj. Název projektu byl zvolen pouze ilustrativní, a to Trabant T8. Tento příklad poukazuje zejména na úskalí definice pro odčitatelnou položku, jejíž kritériem pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních příbuzných činností je přítomnost ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty.

Příklad č. 2 se věnuje konkrétním nákladům, které jsou spojené s projektem Trabant T8 a řeší jejich použití pro odčitatelnou položku na výzkum a vývoj. Nejvýznamnějšími položkami nákladů byly v roce 2013 i 2014 náklady na materiál a mzdové náklady za vývojové zaměstnance. Dalšími náklady, které společnost XYZ uplatňuje pro účely odčitatelné položky jsou náklady na mzdy zaměstnanců oddělení kvality, výroby a techniky, kteří se na daném projektu také podíleli. Náklady na služební cesty a daňové



odpisy jsou také zahrnuty v odčitatelné položce. Společnost XYZ se rozhodla, že nebude uplatňovat další provozní náklady z důvodu nemožnosti vyčíslit poměrnou část nákladů pro konkrétní projekt Trabant T8.

Výpočet odpočtu na výzkum a vývoj pro účely daňového přiznání zahrnuje příklad č. 3. Odčitatelná položka byla spočítána jak pro rok 2013, tak pro rok 2014. V roce 2013 byl projekt Trabant T8 zahájen a výpočet odčitatelné položky byl tak jednodušší, protože se nemusel porovnávat s předchozím rokem. Daňová úspora v roce 2013 byla 526.350 Kč, což bylo podstatně méně než v roce 2014. V roce 2014 byly náklady pro účely odčitatelné položky vyšší z důvodu rozvoje projektu a také v porovnání s náklady v roce 2013 si mohla společnost XYZ uplatnit navíc 10 % z rozdílu těchto nákladů. Daňová úspora v roce 2014 činila 1.393.110 Kč, což je o 866.760 Kč více než v roce 2013.

Problematika odčitatelné položky, nevyjasněné otázky a doporučení v oblasti výzkumu a vývoje byly dílčím cílem této diplomové práce a jsou shrnuty v páté kapitole Diskuze. V dnešní době existuje stále spousta firem, které možnost odčitatelné položky na výzkum a vývoj nevyužívají z různých obav. Mezi ty nejdiskutovanější témata patří otázka technické nejistoty projektů, nemožnost získat předem závazné posouzení od finančních úřadů a následné zpětné postihy, které řeší nejvyšší správní soud. Také v případě nákladů, které lze uplatnit, se nacházejí nejasnosti a dosud nevyřešené otázky, týkající se například náhrad mezd za dovolenou či pracovní neschopnost. V neposlední řadě také administrativní náročnost odrazuje firmy, které by chtěly začít uplatňovat odčitatelnou položku na výzkum a vývoj. V praxi se mohou poplatníci setkat také s problémy v oblasti služeb od třetích osob, které nejsou předmětem odčitatelné položky, vyjma služeb poskytnutých veřejnými výzkumnými organizacemi či veřejnými vysokými školami. V neposlední řadě si musí poplatníci hlídat, zda už na daný projekt nedostali od státu přímou podporu např. ve formě dotací a nehrozí tak dvojnásobné veřejnou podporou.

Průzkum společnosti Deloitte ze září 2014 zjišťoval, jaký postoj zaujímají společnosti k daňovému odpočtu. Odpovědělo celkem 40 % respondentů, že problematiku daňového odpočtu znají, ale nejsou si jisti, jaké činnosti do této oblasti spadají a jak mají oblast výzkumu a vývoje vymežit. Zároveň si nejsou jisti, jaký postoj zaujímají finanční úřady k nákladům na výzkum a vývoj, a proto považují využití daňového odpočtu za rizikové z pohledu daňové jistoty. (Deloitte, 2014)

Podpora nepřímých finančních nástrojů určených pro oblast výzkumu a vývoje je přitom klíčovou součástí systému podpory výzkumu a vývoje ve všech vyspělých světových ekonomikách. Do budoucna je proto v České republice nezbytné zlepšit informovanost jednotlivých podnikatelských subjektů o těchto nástrojích a dosáhnout tak většího využití této nepřímé formy podpory.

Cílem diplomové práce bylo ucelit přehled postupů, které povedou firmy ke správnému uplatnění odčitatelné položky na výzkum a vývoj. Tento cíl byl splněn v rámci analyzování konkrétního projektu Trabant T8 a konkrétních nákladů vynaložených na tento projekt. Je třeba neustále zvyšovat kvalifikaci lidských zdrojů a investovat do výzkumu a vývoje, aby byl zajištěn ekonomický růst země.

## I. Summary a keywords

This thesis deals with the indirect support of research and development, and tax savings in the particular company. Specific research project was analyzed to better illustrate this issue. The costs of this project are subject to deductible items from the tax base. One of the goals of this thesis is also summarize methods that will lead the company to the correct application of tax allowances for research and development. The main objective of this thesis processes the information and support for research and development. Selected costs are subject of tax deductible costs within booking. These costs are deducted from the proceeds during the calculation of the profit. The second time we deduct these costs as part of a deduction from the tax base for research and development. Selected costs incurred for research and development project may be deducted from the tax base twice.

**Keywords:** research and development, company, indirect support, tax saving, tax costs, tax base.

Tato diplomová práce se zabývá především nepřímou podporou výzkumu a vývoje, a to daňovou úsporou v konkrétním podniku. Pro lepší znázornění této problematiky byl analyzován také konkrétní výzkumný projekt, jehož náklady jsou předmětem odčitatelné položky od základu daně. Jedním z cílů této diplomové práce je také ucelit přehled postupů, které povedou firmy ke správnému uplatnění odčitatelné položky na výzkum a vývoj. Hlavním cílem diplomové práce je zachytit a zpracovat informace a možnosti podpory výzkumu a vývoje. Vybrané náklady jsou v rámci zaúčtování již předmětem daňově uznatelných nákladů, které se při výpočtu hospodářského výsledku odečtou od výnosů. Podruhé můžeme tyto náklady odečíst v rámci odpočtu od základů daně na výzkum a vývoj. Vybrané náklady vynaložené na projekt výzkumu a vývoje tak mohou být, po splnění ostatních zákonem stanovených podmínek, odečteny od základu daně dvakrát.

**Klíčová slova:** výzkum a vývoj, společnost, nepřímá podpora, daňová úspora, daňové náklady, daňový základ.

## II. Seznam použitých zdrojů

1. BLAŽKA, Marek. (2013). *Změny ve výzkumu a vývoji a zákon o dani z příjmů*. Auditor. 2013, č. 9. ISSN 1210-9096. [online]. [cit. 2015-08-16]. Dostupné z: <http://www.kacr.cz/file/2181/a9-2013-web.pdf>
2. BURIAN, Ondřej. (2009). *Daňová podpora výzkumu a vývoje*. [online]. [cit. 2015-08-16]. Dostupné z: <http://www.burianpartner.cz/clanek.php?id=7>
3. Český statistický úřad. *Nepřímá veřejná podpora výzkumu a vývoje v podnikatelském sektoru*. [online]. [cit. 2015-08-16]. Dostupné z: [https://www.czso.cz/csu/czso/neprima\\_podpora\\_vyzkumu\\_a\\_vyvoje\\_v\\_podnikatelskem\\_sektoru](https://www.czso.cz/csu/czso/neprima_podpora_vyzkumu_a_vyvoje_v_podnikatelskem_sektoru)
4. Deloitte. (2014). *Daňová a grantová podpora činností výzkumu a vývoje. Vyhodnocení průzkumu v ČR*. [online]. [cit. 2015-08-16]. Dostupné z: [http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cz/Documents/survey/cz\\_rd\\_survey\\_2014\\_2.pdf](http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cz/Documents/survey/cz_rd_survey_2014_2.pdf)
5. HODŽIČ, Sabina. (2012). *Research and Development and Tax Incentives. South East European Journal of Economics* [online]. [cit. 2015-09-06]. ISSN 1840118X. Dostupné z: <http://web.a.ebscohost.com.arl.cbvk.cz:8080/ehost/detail/detail?sid=5d1583cf-ec75-4f5e-b3b6-9425724a2971%40sessionmgr4001&vid=19&hid=4112&bdata=Jmxhbmc9Y3Mmc2l0ZT1laG9zdC1saXZI#AN=85425766&db=e5h>
6. CHARVÁTOVÁ, Jana. (2006). *Daňová podpora výzkumu a vývoje v České republice*. [online]. [cit. 2015-08-16]. Dostupné z: [http://kvf.vse.cz/wp-content/uploads/2010/06/1168874612\\_sb\\_charvatova.pdf](http://kvf.vse.cz/wp-content/uploads/2010/06/1168874612_sb_charvatova.pdf)
7. IBFD. (2004). *Tax treatment of research and development expenses*. [online]. [cit. 2015-08-16]. Dostupné z: [http://www.vyzkum-vyvoj.cz/Data/files/materialy/vav\\_zdaneni\\_vav\\_studie\\_ek.pdf](http://www.vyzkum-vyvoj.cz/Data/files/materialy/vav_zdaneni_vav_studie_ek.pdf)
8. KLUSÁČEK, Karel a kol. (2008). *Zelená kniha výzkumu, vývoje a inovací v České republice*. [online]. [cit. 2015-08-16]. Dostupné z:

[http://www.vyzkum.cz/storage/att/4CDC7DE24D131CB07C65FAA7D04B9418/Zelena\\_kniha\\_VaVaI.pdf](http://www.vyzkum.cz/storage/att/4CDC7DE24D131CB07C65FAA7D04B9418/Zelena_kniha_VaVaI.pdf)

9. KOVANICOVÁ, Dana. *Finanční účetnictví: světový koncept*. Vyd. 4., aktualiz. Praha: Polygon, 2003, 524 s. ISBN 80-7273-090-8.
10. MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2011: úplná znění platná k 1.1.2011 včetně novely zákona o DPH k 1.4.2011 a novely daňového řádu*. 19. vyd. Praha: Grada, 2011, 263 s. ISBN 978-80-247-3800-0.
11. Ministerstvo průmyslu a obchodu. [online]. [cit. 2015-08-16]. Dostupné z: <http://www.mpo.cz/cz/podpora-podnikani/vyzkum-a-vyvoj>
12. Ministerstvo školství, mládeže a tělovýchovy. [online]. [cit. 2015-08-16]. Dostupné z: <http://www.msmt.cz/vyzkum>
13. MÜLLEROVÁ, Libuše. (2006). *Vymezení a účtování nákladů na výzkum a vývoj pro účely daňového odpočtu*. [online]. [cit. 2015-08-16]. Dostupné z: [http://www.vyzkum-vyvoj.cz/Data/files/materialy/Muellerova\\_vyzkum-a-vyvoj.pdf](http://www.vyzkum-vyvoj.cz/Data/files/materialy/Muellerova_vyzkum-a-vyvoj.pdf)
14. PÁCAL, Michal. (2014). *Daňové odpočty: neprávem opomíjená možnost podpory výzkumu a vývoje*. [online]. [cit. 2015-08-16]. Dostupné z: <http://probyznysinfo.ihned.cz/finance-dane/c1-62891360-danove-odpocety-nepravem-opomijena-moznost-podpory-vyzkumu-a-vyvoje>
15. PAZOUR, Michal a kol. *Analýza stavu výzkumu, vývoje a inovací v České republice a jejich srovnání se zahraničím v roce 2013*. Úřad vlády České republiky, Rada pro výzkum, vývoj a inovace, 2014. ISBN 978-80-7440-086-5
16. Pokyn Ministerstva financí ČR č. D – 288, k jednotnému postupu při uplatňování některých ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. [online]. [cit. 2015-08-16]. Dostupné z: <http://www.avo.cz/staryweb/dokument/pokyn288.pdf>
17. TIDD, Joseph, J BESSANT a Keith PAVITT. *Řízení inovací: zavádění technologických, tržních a operačních změn*. Vyd. 1. Brno: Computer Press, c2007, xiv, 549 s. Praxe manažera (Computer Press). ISBN 978-80-251-1466-7.

18. VALACH, Josef. *Investiční rozhodování a dlouhodobé financování*. 2. přeprac. vyd. Praha: Ekopress, 2006, 465 s. ISBN 80-86929-01-9.
19. Zákon č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu a experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů, ve znění pozdějších předpisů.
20. Zákon č. 341/2005 Sb., o veřejných výzkumných institucích, ve znění pozdějších předpisů.
21. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění pozdějších předpisů.

### **III. Seznam tabulek a schémat**

#### **Tabulky**

Tabulka č. 1: Základní informace projektu Trabant T8	33
Tabulka č. 2: Náklady projektu Trabant T8	33
Tabulka č. 3: Mzdové náklady projektu Trabant T8	35
Tabulka č. 4: Daňové odpisy strojů za rok 2014	36
Tabulka č. 5: Výpočet daňové úspory pro rok 2013	37

#### **Schémata**

Schéma č. 1: Nepřímá podpora ze státního rozpočtu	6
Schéma č. 2: Časový harmonogram projektu Trabant T8	33
Schéma č. 3: Odpočet na výzkum a vývoj jako součást kalkulace daně dvakrát	37
Schéma č. 4: Možnost uplatnění 10 % z přírůstku nákladů v roce 2014	38

## IV. Přílohy

Příloha č. 1: Vzor dokumentace

Projekt výzkumu a vývoje

**NÁZEV PROJEKTU**

XYZ  
Vltavská 123  
370 10 České Budějovice  
IČ: 123 45 678

**XYZ**

# **Zákonná dokumentace k projektu výzkumu a vývoje**

**Název projektu: **název projektu****



## OBSAH

OBSAH .....	2
1. ÚČEL DOKUMENTACE .....	3
2. ODČITATELNÁ POLOŽKA NA VÝZKUM A VÝVOJ .....	3
3. ZÁKLADNÍ IDENTIFIKAČNÍ ÚDAJE POPLATNÍKA.....	5
3.1 Základní údaje .....	5
4. ZÁKLADNÍ ÚDAJE O PROJEKTU VaV.....	5
4.1 Cíle Projektu VaV .....	5
4.2 Harmonogram .....	6
4.3 Předpokládaný rozpočet projektu.....	6
4.4 Personální zajištění Projektu VaV.....	6
5. POSTUPY ŘEŠENÍ PROJEKTU VaV .....	6
5.1 Způsob kontroly a hodnocení postupu řešení Projektu VaV.....	6
5.2 Hodnocení dosažených výsledků.....	7
6. SCHVÁLENÍ PROJEKTU VaV.....	7

## 1. ÚČEL DOKUMENTACE

Na základě této dokumentace k projektu **název projektu** („Projekt VaV“) je společnost XYZ oprávněna uplatnit odčitatelnou položku na výzkum a vývoj dle § 34 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů („ZDP“). Tato dokumentace splňuje formální náležitosti písemného projektu tak, jak je stanoveno v § 34 odst. 5 ZDP a v pokynu Ministerstva financí České republiky č. D-288 k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení § 34 odst. 4 a 5 ZDP („Pokyn D-288“).

## 2. ODČITATELNÁ POLOŽKA NA VÝZKUM A VÝVOJ

ZDP umožňuje poplatníkům odečíst od základu daně 100 % nákladů vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje. Základním kritériem pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních (příbuzných) činností je přítomnost ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty.

Náklady, které je možné uplatnit v rámci odčitatelné položky, musí splňovat všechny podmínky uvedené v ZDP (konkrétně § 34 odst. 4), kterými jsou:

- daňová uznatelnost nákladů,
- oddělená evidence nákladů vhodných na podporu formou odpočtu od základu daně,
- uplatnění pouze odpovídající části nákladů (pokud jsou náklady použity pro projekt výzkumu a vývoje pouze zčásti).

V souladu se ZDP nelze odčitatelnou položku uplatňovat na:

- služby,
- licenční poplatky a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje pořízené od jiných osob (výjimkou z tohoto pravidla jsou náklady vynaložené na certifikaci výsledků výzkumu a vývoje) a
- náklady, na které byla byť jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů.

Při uplatňování odčitatelné položky bude XYZ postupovat v souladu se ZDP a s pokynem D-288. Pokyn D-288 upřesňuje, jaké náklady je možné považovat za náklady vynaložené na realizaci projektů výzkumu a vývoje. Jsou to:

a) osobní výdaje (náklady) na výzkumné a vývojové zaměstnance, akademické pracovníky, techniky a pomocný personál poplatníka, včetně zaměstnanců administrativních nebo

dělnických profesí podílejících se na řešení projektu, a jim odpovídající výdaje (náklady) na povinné zákonné odvody; do osobních výdajů (nákladů) lze započítat:

- mzdy nebo platy zaměstnanců přijatých podle pracovní smlouvy výhradně na řešení projektu,
- příslušnou část mezd nebo platů zaměstnanců, odpovídající jejich úvazku na řešení projektu nebo se na projektu podílejících,
- zvýšení pohyblivé částky mzdy nebo platu zaměstnanců, kteří se na řešení projektu podílejí,
- odměny poskytované na základě dohody o pracovní činnosti, dohody o provedení práce nebo obdobné dohody podle zahraničních právních předpisů, uzavřených v přímé souvislosti s řešením projektu;

b) odpisy (nebo jejich část) hmotného movitého majetku a nehmotného majetku (s výjimkou nehmotných výsledků výzkumu a vývoje pořízených od jiných osob), používaného v přímé souvislosti s řešením projektu podle § 26 až 32a ZDP včetně účetních odpisů podle § 24 odst. 2 písm. v) ZDP,

c) další provozní výdaje (náklady), vzniklé v přímé souvislosti s řešením projektu, například výdaje (náklady) na materiál, zásoby a drobný hmotný a nehmotný majetek, výdaje na knihy a časopisy, na elektrickou energii, teplo, plyn, telekomunikační poplatky a vodné a stočné, vedené v oddělené evidenci v souladu se ZDP,

d) výdaje (náklady) na certifikaci výsledků podle bodu 3 písm. f) Pokynu D-288,

e) cestovní náhrady poskytované zaměstnavatelem zaměstnancům v oblasti vývoje a výzkumu podle zákoníku práce, pouze pokud vzniknou v přímé souvislosti s řešením projektu.

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

### 3. ZÁKLADNÍ IDENTIFIKAČNÍ ÚDAJE POPLATNÍKA

#### 3.1 Základní údaje<sup>i</sup>

Obchodní firma:	XYZ
Sídlo:	Vltavská 123, České Budějovice, 370 10
IČ:	123 45 678
DIČ:	CZ12345678

### 4. ZÁKLADNÍ ÚDAJE O PROJEKTU VaV

Projekt VaV spočívá v xxxxxx [Prosím, doplňte dle skutečnosti. V tomto odstavci by mělo být základní shrnutí myšlenky projektu].

[Dále se doplní tento text všeobecným popisem Projektu VaV - proč Společnost dělá právě toto, jaká alternativní řešení jsou trhu k dispozici, co dělá konkurence atd. Je vhodné začlenit některé věty uvedené níže.

V rámci Projektu VaV dochází k xxxxxxxx

Vzhledem ke skutečnosti, že se jedná o unikátní produkt, není možné najít na trhu obdobné řešení.

V současné době je xxxx omezeno na/čím xxxx. Nejblíže konkurenční produkt srovnatelný s produktem je xxxx.

Překlenutí technické nejistoty spatřujeme v xxxx.]

#### 4.1 Cíle Projektu VaV<sup>ii</sup>

[V tomto odstavci se specifikuje měřitelný/é cíl/e Projektu VaV dle skutečnosti.]

Cílem Projektu VaV je xxxx. Úspěšnou aplikací Projektu bude umožněno xxxx. Společnost dosáhne pokroku v oblasti xxxx.

[Zde se upraví a doplní dle skutečnosti, v této části je vhodné používat technické pojmy k popisu jednotlivých kroků realizace:

- Při realizaci Projektu VaV bude využito xxxx, dosaženo xxxx
- V souvislosti s dosažením cíle Projektu VaV musí být vyjasněny následující faktory výzkumné a technické nejistoty xxxx]

[Zde se doplní dle skutečnosti: Ocenitelný prvek novosti shledáváme především xxxx.]

#### 4.2 Harmonogram<sup>iii</sup>

Za účelem dosažení cíle Projektu VaV a vyjasnění faktorů technické nejistoty je stanoven následující postup:

<b>Datum zahájení Projektu VaV:</b>	
<i>Prosím doplňte dílčí fáze projektu..</i>	
<b>Datum ukončení Projektu VaV a plné uvedení do provozu:</b>	

#### 4.3 Předpokládaný rozpočet projektu<sup>iv</sup>

*[V této kapitole se popíše jednotlivé nákladové druhy, které budou v rámci Projektu VaV vynaloženy. Popíše se způsob identifikace a alokace způsobilých nákladů, uvede se tabulka obsahující informace dle jednotlivých druhů a vyčíslí se i celkové předpokládané náklady Projektu VaV v detailu pro jednotlivé roky Projektu VaV.]*

*[Při sestavování předpokládaného rozpočtu Projektu VaV vyjděte z veškerých nákladů souvisejících s Projektem VaV. V dokumentaci se jedná o odhady hodnot. Náklady, které je možné zahrnout do výše odčitatelné položky, budou vyčísleny ve Zprávě o stavu Projektu VaV.]*

#### 4.4 Personální zajištění Projektu VaV<sup>v</sup>

Projekt VaV budou odborně zajišťovat následující pracovníci Společnosti:

<b>Jméno a příjmení:</b>	xxx
<b>Kvalifikace:</b>	xxx
<b>Forma pracovněprávního vztahu:</b>	xxx
<b>Podíl pracovního nasazení na projektu:</b>	XX %

### 5. POSTUPY ŘEŠENÍ PROJEKTU VaV

#### 5.1 Způsob kontroly a hodnocení postupu řešení Projektu VaV<sup>vi</sup>

*[V rámci tohoto bodu se popíše detailně způsoby kontroly a hodnocení postupu řešení v rámci Projektu VaV.]*

V průběhu realizace Projektu VaV budou pravidelně, nejméně však 1x ročně, k rozvahovému dni vytvářeny tzv. Zprávy o stavu Projektu VaV. Zpráva o stavu Projektu VaV bude obsahovat porovnání plánovaných cílů s doposud dosaženými výsledky. Dále bude obsahovat ekonomické

zhodnocení včetně vyčíslení skutečně vynaložených nákladů na realizaci Projektu VaV k rozvahovému dni za uplynulé účetní období a porovnání s původním ekonomickým plánem.

Zprávu o stavu Projektu VaV schvaluje statutární zástupce XYZ.

## 5.2 Hodnocení dosažených výsledků

*[V rámci tohoto bodu se popíše detailně způsoby/kritéria pro vyhodnocení úspěšnosti Projektu VaV.]*

## 6. SCHVÁLENÍ PROJEKTU VaV<sup>ii</sup>

Jméno a příjmení oprávněné osoby:

Pozice:

Datum schválení Projektu VaV:

Místo schválení Projektu VaV:

Podpis oprávněné osoby:

---

<sup>i</sup> část 1, písm. a) Pokynu č. D-288

<sup>ii</sup> část 1, písm. b) Pokynu č. D-288

<sup>iii</sup> část 1, písm. c) Pokynu č. D-288

<sup>iv</sup> část 1, písm. d) Pokynu č. D-288

<sup>v</sup> část 1, písm. e) Pokynu č. D-288

<sup>vi</sup> část 1, písm. f) Pokynu č. D-288

<sup>vii</sup> část 1, písm. g) Pokynu č. D-288

Zpráva o stavu projektu výzkumu a vývoje

**Název projektu**

XYZ  
Vltavská 123  
370 10 České Budějovice  
IČ: 123 45 678

**XYZ**

**Zpráva o stavu projektu výzkumu a  
vývoje  
20xx**

**Název Projektu: xxx**

## 1. ZÁKLADNÍ ÚDAJE O PROJEKTU VaV

Název projektu: xxx („Projekt VaV“)

Termíny Projektu VaV: datum zahájení - xxx

plánované datum ukončení - xxx

## 2. ZÁKLADNÍ IDENTIFIKAČNÍ ÚDAJE POPLATNÍKA

Obchodní firma:	XYZ
Sídlo:	Vltavská 123, 370 10 České Budějovice
IČ:	123 45 678
DIČ:	CZ12345678

## 3. ZHODNOCENÍ AKTUÁLNÍHO STAVU PROJEKTU VaV

### 3.1 Aktuální stav prací na Projektu VaV

Realizace Projektu VaV **ne/probíhá** v souladu s harmonogramem stanoveným v Zákonné dokumentaci k projektu výzkumu a vývoje. Cíle Projektu VaV jsou splněny v **plném/částečném** rozsahu.

Cíl Projektu VaV byl stanoven v Zákonné dokumentaci následovně:

xxx

Hlavní cíl Projektu VaV lze rozdělit do následujících fází, a to:

- Zahájení tvorby prototypové dokumentace
- Výroba prototypových nástrojů
- Zkoušky prototypů
- Příprava sériové dokumentace
- Výroba sériových nástrojů
- Zkoušky před sériových nástrojů

Projekt VaV byl v roce xxx zahájen vytyčením cílů a přiřazením pracovníků na jednotlivé části Projektu VaV. Dále **ne/byly** započaty práce na jednotlivých dílčích částech Projektu VaV. **Ne/byla** dokončena fáze tvorby prototypové dokumentace a výroba prototypových nástrojů.

V roce xxx **ne/byly** dokončeny zkoušky prototypů, které měly být dle předpokládaného harmonogramu dokončeny v termínu xxx. Příčinou zpoždění **ne/bylo** xxx. Z tohoto důvodu **ne/byla** následně zpožděna fáze přípravy sériové dokumentace.



Při výrobě sériových nástrojů se **ne/objevily** problémy, konkrétně s **xxx**, což **ne/zapříčinilo** změnu v harmonogramu. Tato fáze **ne/byla** dokončena v termínu **xxx** oproti předpokládanému termínu **xxx**.

### 3.2 Navrhované změny harmonogramu Projektů VaV

**xxx**

### 3.3 Změny v personálním zajištění Projektů VaV

V průběhu roku 2014 **ne/došlo** ke změně v personálním zajištění Projektů VaV. Kontinuita Projektů VaV **ne/byla** narušena.

### 3.4 Výhrady k Projektům VaV a případné termíny jejich dopracování

Výhrady k Projektům VaV **ne/jsou** evidovány.

### 3.5 Vyčíslení skutečně vynaložených nákladů na realizaci Projektů VaV

**xxx**

## 4. SCHVÁLENÍ ZPRÁVY O STAVU PROJEKTU VaV

	Sestavil	Schválil
Datum	<b>xxx</b>	
Jméno	<b>xxx</b>	
Funkce	Projektový vedoucí	
Podpis		