

Metodika pro daňové odpočty na výzkum a vývoj



Technologická agentura České republiky

**Zefektivnění činnosti TAČR v oblasti podpory VaVaI a podpora
posilování odborných kapacit organizací veřejné správy v
oblasti VaVaI, Reg. č. CZ.1.04/4.1.00/D4.00003**

Metodika pro daňové odpočty na výzkum a vývoj

Vypracovali: Ján Mihalík, Milan Daneček, Miroslav Svoboda, Karel Mráček, Václav Neumajer,
Milan Bumbálek, Milena Vicenová, Miroslav Janeček, Jan Proksch.

Schválil: Petr Jirman

Praha, listopad 2015

Obsah

1. Manažerské shrnutí	4
2. Hlavní cíl metodiky a zvolené metody	4
2.1. Klíčová sdělení a doporučení	5
3. Úvod do problematiky	5
3.1. Proč daňové odpočty na VaV?	5
3.2. Daňová stimulační VaV v zahraničí	6
3.3. Deset let s daňovými odpočty na VaV v ČR (2005 - 2014)	7
3.4. Stávající problémy u daňových odpočtů na VaV	8
4. Posouzení poplatníka a struktury projektu VaV pro daňové odpočty	8
4.1. Podmínky pro VaV	8
4.2. Posouzení struktury projektu	9
4.3. Dokumentace průběhu projektu	11
4.4. Zjednodušené schéma TRL (Technical Readiness Level)	12
5. Prvek novosti v projektech VaV	13
5.1. Informační zdroje	15
6. Rizika a nejistoty v projektech VaV	18
6.1. Technická nejistota	19
7. Praktické příklady projektů splňujících definici VaV a projektů bez prvku VaV	19
7.1. Příklady činností, které by měly být zahrnuty do výzkumu a vývoje	19
7.2. Příklady činností, které mají být vyloučeny z oblasti výzkumu a vývoje	20
7.3. Příklady rozlišování typů výzkumu a vývoje z přírodních a technických věd	21
8. Postup hodnocení	21
9. Závěrečné vyhodnocení	26
10. Závěr	26
11. Seznam použité literatury	27

1. Manažerské shrnutí

Metodika pro daňové odpočty (DO) na výzkum a vývoj (VaV) vznikla jako pomůcka pro zaměstnance Generálního finančního ředitelství a finančních úřadů, kteří se věnují problematice daňových odpočtů a finanční kontrole. V rámci vstupních analýz dostupných podnikových projektů a dále ze seminářů a diskusí se zaměstnanci finančních úřadů zabývajících se touto oblastí byly identifikovány problémy, které jsou spojené s jejich činností. Hlavním problémem bylo posouzení věcné stránky projektu, a to především prokázání výzkumné činnosti poplatníka s ohledem na ocenitelný prvek novosti a technickou nebo výzkumnou nejistotu. Nejasnosti spojené s posuzováním ocenitelného prvku novosti a technické nejistoty jsou patrné i z probíhajících soudních sporů.

Metodika specifikuje prostředí nepřímé podpory VaV v zahraničí a zkušenosti z uplynulých deseti let v ČR. Dále popisuje prvky, na základě kterých lze posoudit, zda u poplatníka probíhá systematický a dlouhodobý výzkum a vývoj a zda má poplatník vytvořeny podmínky pro realizaci projektu VaV. Při posuzování projektu je věnována pozornost reálnosti cílů, jejich racionálnímu rozčlenění na dílčí etapy a následné kontrole. Důraz je kladen na identifikaci novosti a to na základě vymezení se vůči současnému stavu poznání a zdůvodnění účelu uvedeného výzkumu.

Metodika vymezuje strukturu projektu VaV pomocí schématu Technology Readiness Level (TRL), které bylo upraveno pro potřeby posouzení způsobilosti činnosti pro daňové odpočty na VaV. Toto schéma má za cíl přiblížit strukturovanost a nezbytnou souslednost jednotlivých kroků v rámci řešení projektu VaV.

Výsledkem metodiky je sestavení souboru 27 otázek, které by svým obsahem měly pomoci v identifikaci klíčových parametrů pro určení míry způsobilosti projektu VaV pro uplatnění daňového odpočtu.

2. Hlavní cíl metodiky a zvolené metody

Metodika si klade za cíl zpřehlednit a zpřesnit hodnocení způsobilosti obsahové a formální stránky projektů výzkumu a vývoje (VaV) pro účely přiznání daňových odpočtů odpovědnými pracovníky. Důraz je kladen na dva klíčové prvky VaV projektů - novost a nejistotu, které činí hodnotitelům z řad pracovníků finančních úřadů, kteří nejsou odborníky v příslušných oborech VaV, největší problémy.

Pro přípravu metodiky byly podrobně analyzovány dostupné projekty výzkumu a vývoje určené pro daňové odpočty, kterých bylo k dispozici sedm. Dále autoři vycházeli ze zkušeností z hodnocení dotačních projektů VaV, včetně diskusí se zástupci správce daně, daňových poplatníků i poradenských firem. Při posuzování způsobilosti projektů pro daňové odpočty byly identifikovány kritické prvky, které se vyskytovaly napříč všemi projekty bez ohledu na jejich specifické zaměření. Nalezené kritické prvky pomohly formulovat klíčová doporučení.

Vzhledem k zvoleným klíčovým oblastem bylo hodnocení projektů VaV rozděleno do tří specifických bloků. První hodnotící blok se zabývá posouzením poplatníka a struktury projektu VaV pro daňové odpočty (kapitola 3). Druhý hodnotící blok se zabývá prvkem novosti v projektech VaV (kapitola 4) a poslední hodnotící blok je zaměřen na rizika a nejistoty v projektech VaV (kapitola 5).

■ Klíčová sdělení a doporučení

Dle doporučení Rady pro výzkum, vývoj a inovace k aplikaci zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, **výzkumem a vývojem** (VaV) se obecně rozumí **systematická** tvůrčí práce konaná za účelem získání nových znalostí nebo jejich využití¹. Ve Frascati manuálu je činnost VaV charakterizována jako činnost nová, tvůrčí, nejistá, systematická a přenositelná (reprodukovatelná).

Základním kritériem pro odlišení VaV od ostatních (příbuzných) činností je přítomnost ocenitelného prvku novosti ve VaV a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty.

Doplňujícími (pomocnými) kritérii jsou např.:

- cíle projektu (jejich dosažitelnost a způsob jejich vyhodnocení 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 by mělo být nové, hlubší chápání jevů, vztahů, principů s významem širším než pro jednu organizaci,
- očekávaný přínos, tj. patent, licence, průmyslový 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.

Při posuzování dílčích aktivit VaV je často důležitý účel prováděné činnosti. Je-li prvořadým cílem dosáhnout dalšího technického vylepšení výrobku nebo procesu, patří práce do rámce definice VaV.

3. Úvod do problematiky

■ Proč daňové odpočty na VaV?

Vyspělé státy věnují v silícím konkurenčním prostředí v podmínkách globalizované ekonomiky rostoucí pozornost veřejné podpoře výzkumu a vývoje. Vede je k tomu úvaha, že výzkum a vývoj, zaměřený na lepší poznání principů a procesů, na nichž jsou výrobky či služby založeny, zlepšuje postavení firem na relevantních trzích. Veřejná podpora výzkumu a vývoje může mít přímou a nepřímou podobu. Oba způsoby podpory mají své výhody a nevýhody. Nepřímá veřejná finanční podpora výzkumu a vývoje ze strany státu existuje v EU a ve světě především ve formě daňových pobídek a úlev.

Od daňových pobídek a úlev se očekává zejména stimulační účinek na růst podnikových výdajů na výzkum a vývoj. V souladu s těmito záměry EU byla i v ČR vytvořena a přijata daňová legislativa podporující výdaje na VaV v podnikatelském sektoru (viz §34 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů). Jde vlastně o investici státu do

¹ Čl.2.7 Frascati Manual

konkurenceschopnosti české ekonomiky jako celku, která má svou návratnost. S růstem konkurenceschopnosti podniků roste i národní ekonomika. Zvýhodnění v podobě odpočtů na VaV může přivést do ČR i výzkumná centra zahraničních podniků. V neposlední řadě daňový odpočet na VaV může být vhodnou alternativou ke klesající přímé podpoře aplikovaného výzkumu z veřejných zdrojů.

Tabulka 1: Porovnání přímé a nepřímé podpory VaV

	Přímá podpora - dotace	Nepřímá podpora – daňové zvýhodnění
Výhody	<ul style="list-style-type: none"> - zaměření na předem definované cíle - hodnotí experti na danou oblast - standardní mechanismus - širší pokrytí nákladů 	<ul style="list-style-type: none"> - nižší administrativní a nákladová náročnost - přístupné pro všechny obory - stimulace investic do VaV a v celé šíři podnikatelského sektoru - nedochází k narušení konkurenčního prostředí (rovné a stejné podmínky pro všechny podnikatelské subjekty) - stimuluje širší zájem o financování výzkumu (další nástroj podpory) - ponechává větší prostor pro kreativitu firem při využívání VaV - vyšší objektivita a pružnost - alokace prostředků - odstraňuje se riziko subjektivity při hodnocení projektů přímo financovaných ze státních prostředků - vytváří pro podniky stabilnější prostředí při financování výzkumu - povzbuzuje podnikatelskou sféru k vyšším výzkumným a inovačním aktivitám (priorita státu)
Nevýhody	<ul style="list-style-type: none"> - snižující se objem prostředků v národních dotačních programech - nízká úspěšnost projektů (poslední soutěž Epsilon 12,6 %) - nepravidelné vyhlašování výzev - zaměřeno na určité výzkumné priority - vysoké náklady spojené s administrací, hodnocením a kontrolou projektů - selektivní přístup při výběru - riziko subjektivních a skupinových zájmů při hodnocení 	<ul style="list-style-type: none"> - dochází k vytváření složitější daňové legislativy - problém s určením ocenitelného prvku novosti a výzkumné nebo technické nejistoty - obtížná predikce dopadů na státní rozpočet - využití jen při existenci daňové povinnosti - neumožňuje směřovat prostředky cíleně - nejistota uznatelnosti pro firmy (zpětná kontrola – penále) - určité riziko zneužití

■ Daňová stimulace VaV v zahraničí

Daňovou stimulaci VaV ve světě lze rozdělit do tří skupin:

a) objemově a plošně založená daňová schémata (flat rate)

- podporující (odměňující) podniky podle objemu vynaložených prostředků do VaV v průběhu fiskálního roku s rozdílem v zahrnovaných nákladech (běžné /neinvestiční/ výdaje, mzdové náklady a sociální pojištění, výdaje na stroje a zařízení). Využívá je například Belgie, Brazílie, Čína, Dánsko, Francie, Kanada, Maďarsko, Nizozemsko, Norsko, Polsko, Rakousko, Velká Británie,

b) přírůstková (inkrementální) daňová schémata

- podporující (odměňující) podniky za zvýšení výdajů do VaV oproti časově a věcně stanovenému výchozímu základu (předchozí rok, fixní rok v minulosti, průměr z výdajů posledních dvou nebo tří let, poslední nejvyšší výdaje, apod.). Využívá je například USA,

c) smíšená (hybridní, mix) daňová schémata

- podporující (odměňující) podniky podle objemu výdajů na VaV i jejich přírůstku. Využívá je např. Austrálie, Česká republika, Irsko, Japonsko, Korea, Portugalsko, Španělsko.

Existují státy, které nevyužívají daňové stimulační VaV, jsou např. Německo a Švédsko (výrazné přímé financování VaV).

Deset let s daňovými odpočty na VaV v ČR (2005 - 2014)

Daňové odpočty na VaV v ČR dosud využilo cca 50 % podniků, které jsou statistickými jednotkami vykazujícími výzkum a vývoj. V tabulce 1 je objem daňových odpočtů na VaV za roky 2005 – 2013. Přestože pro VaV v podnicích tyto odpočty mají značný význam, jejich zatížení státního rozpočtu je zanedbatelné (0,20 % podíl na státním rozpočtu). Podíl nepřímé podpory VaV na HDP činí pak 0,06 %. Největší agenda daňových odpočtů na VaV je v Praze a Středočeském kraji. V roce 2013 z celkového počtu podniků uplatňujících odpočet v ČR spadalo do těchto regionů 36 % podniků, které uplatnily resp. získaly 55 % nepřímé podpory (vliv sídla a velkých podniků).

Tabulka 2: Daňové odpočty na VaV za roky 2005 – 2013

Rok	Odečitatelná položka (mil. Kč)	Daňová sazba (%)	Nepřímá podpora VaV (mil. Kč)
2005	3 151	26	819
2006	4 149	24	996
2007	5 045	24	1211
2008	4 871	21	1023
2009	5 263	20	1053
2010	6 952	19	1321
2011	9 722	19	1847
2012	10 468	19	1989
2013	12 132	19	2305

Zdroj: ČSÚ

Je třeba rozlišovat výši odčitatelné položky uplatněné daňovým poplatníkem pro snížení daňového základu a jím skutečně získanou nepřímou podporu. Po vynásobení výše uplatněné odčitatelné položky na výzkum a vývoj platnou daňovou sazbou se zjistí snížení daňové povinnosti pro daňového poplatníka (daný podnikatelský subjekt), které představuje skutečnou hodnotu nepřímé (daňové) podpory výzkumu a vývoje (čtvrtý sloupec v tabulce 2). Při hodnocení vývoje výše nepřímé podpory je tedy nutno vzít v úvahu i vývoj daňové sazby. Se snižující se daňovou sazbou nepřímá podpora z daného objemu odečítaných výdajů na VaV klesá.

■ Stávající problémy u daňových odpočtů na VaV

Jedním z klíčových prvků, se kterými se musí vypořádat každý stát, nabízející daňové úlevy na VaV, je posouzení toho, zda se uplatňovaná úleva skutečně týká činností, která snesou měřítko kladená na výzkumné činnosti. To lze v zásadě řešit s pomocí odborníků pro jednotlivé obory, velkou pomocí může být katalog praktických příkladů, s nimiž lze daný příklad porovnat. V ČR není v současné době zaveden ani jeden z obou způsobů. S tím souvisí následující problémy:

- posouzení novosti a nejistoty jako kritérií, která určují, zda se jedná o VaV činnost,
- chybějící přehledný a okamžitě použitelný systém postupu hodnocení uznatelnosti daňového odpočtu na VaV (včetně posouzení charakteristik poplatníka jako osoby provozující činnost VaV).

Po rozšíření daňových úlev i na výzkum, nakupovaný od výzkumných organizací² v roce 2014, přibyl i problém identifikace oprávněných výzkumných organizací. Pomůckou zde může být seznam, vedený Radou pro výzkum, vývoj a inovace. Seznam je dostupný na www.vyzkum.cz, případně v příloze 1. Správce daně se může při posuzování oprávněnosti nároku na daňovou úlevu setkat i s dalšími problémy, jakými jsou např. uznatelnost jednotlivých nákladových položek (například: dovolená, nákup služeb), tyto otázky ale nejsou předmětem tohoto dokumentu.

Dále uváděné postupy by měly usnadnit správci daně posuzování oprávněnosti nároku jednotlivých poplatníků na daňovou úlevu.

4. Posouzení poplatníka a struktury projektu VaV pro daňové odpočty

■ Podmínky pro VaV

Posouzení projektu začíná posouzením poplatníka. O jeho výzkumné a vývojové činnosti si správce daně může udělat představu na základě existence několika prvků:

- a. Pro vedení kvalitního výzkumu a vývoje je vhodné, aby bylo u poplatníka ukotveno oddělení pro výzkum a vývoj.

² 45/2005 FZ, Pokyn č. D-288 k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení §34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, č.j.: 15/96003/2005; změněno sdělením č. 11/2010 FZ a č. 91/2014 FZ

- b. Na takovém oddělení zpravidla pracují vysokoškolsky vzdělaní lidé. Vyšší vysokoškolské vzdělání rozvíjí mj. schopnosti v samostatné výzkumné činnosti a komunikace s odbornou komunitou.
- c. Soustavnost VaV u poplatníka je možné ověřit na základě projektů řešených v předešlém období (popř. referencí uvedených na webových stránkách poplatníka).
- d. Na rozvoj poplatníka má vliv i jeho členství různých profesních organizací, zejména těch, které podporují rozvoj svých členů pořádáním workshopů a konferencí, příp. poradenství v oblasti VaV.
- e. Podobný příznivý vliv na rozvoj výzkumu ve společnosti má její spolupráce s výzkumnými organizacemi a vysokými školami.

Výše uvedené prvky ve své podstatě rovněž reflektují dosavadní zkušenosti poplatníka s řešením projektů VaV. O zkušenostech poplatníka s projekty VaV vypovídá i procesní stránka projektového managementu. Jedná se zejména o **směrnice (vnitřní předpisy)** popisující pracovní postup projektů VaV. Dále se jedná např. o **přirázování způsobilých nákladů k jednotlivým aktivitám, definice formy pracovních vztahů u zaměstnanců**, kteří se podílejí na realizaci projektů VaV (dodatky ke smlouvám apod.), případně i procesní mapy **průběhu řešení projektů VaV**, rozdělení kompetencí v jednotlivých úsecích životního cyklu projektu apod.).

Vnitřní předpisy by měly také **stanovit způsoby schvalování projektů VaV** na odpovídající řídicí úrovni vždy **před začátkem samotného řešení projektu**.

Poplatník (resp. jeho oddělení/středisko VaV) by rovněž měl mít v rámci své administrativní činnosti nastaveny indikátory pro interní hodnocení projektů VaV. Jedná se zejména o celkovou výši ročních nákladů spojených s projekty VaV, počty úspěšných a neúspěšných projektů, počet zaměstnanců podílejících se na projektech VaV. Měl by rovněž existovat vnitřní systém hodnocení přínosu generovaného projekty VaV (finanční/znalostní) pro společnost jako celek.

■ Posouzení struktury projektu

Každý projekt VaV by měl mít ucelenou a jednotnou strukturu, která by měla koncepčně vycházet z projektů, které se realizují v rámci přímé podpory od poskytovatelů (např. TA ČR aj.). Základní popis struktury projektu VaV je uveden v legislativě související s daňovými odečty (viz kapitola 1), a to zejména v rámci (§ 34 odst. 5 do 31. 12. 2013) § 34c zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů a pokynu D-288, vymezujícím požadavky na obsah projektu VaV a to jsou:

- a) základní identifikační údaje o daňovém subjektu
 - b) cíl projektu
 - c) doba řešení (datum zahájení a datum ukončení řešení projektu)
 - d) předpokládané celkové výdaje, i předpokládané náklady v jednotlivých letech řešení
 - e) jména a příjmení osob s uvedením jejich kvalifikace a pracovního vztahu k poplatníkovi
 - f) způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků
 - g) datum, místo, jméno a příjmení oprávněné osoby, která projekt schválila před jeho řešením
- Obecně lze doporučit, aby projekt vedle zákonných požadavků obsahoval i následující informace:

a. Základní informace

Projekt VaV určený pro daňové odpočty by měl obsahovat úplnou identifikaci poplatníka, který realizuje projekt VaV. Jedná se zejména o název organizace, sídlo, IČO, DIČ, jméno statutárního zástupce a kontakty na osoby zodpovědné za řešení projektu.

b. Zaměření projektu

Projekt VaV pro daňové odpočty by měl obsahovat jasný a srozumitelný popis cíle projektu.

c. Popis řešení projektu

Nejdůležitější částí projektu je vlastní popis řešení. Tato část by měla obsahovat dostatečně výstižný a srozumitelný popis řešení včetně jasné specifikace prvku novosti (viz kapitola 5) a technické nejistoty (viz kapitola 6). Součástí tohoto bodu by měla být rovněž specifikace doby řešení projektu. V případě, že se jedná o víceletý projekt, měl by být sestaven plán řešení rozdělený do jednotlivých etap, včetně detailního popisu činností a způsob jejich hodnocení.

Popis řešení projektu by měl obsahovat zejména tyto specifické prvky:

- cíl projektu,
- dobu řešení projektu (datum zahájení a datum ukončení řešení) včetně specifikace nákladů na projekt VaV v jednotlivých letech řešení,
- popis problému a zdůvodnění potřeby řešení,
- popis současného stavu znalosti daného problému (ve firmě, v ČR, ve světě),
- popis novosti řešení, tj. čím se odlišuje od popsání stavu a jaké jsou jeho přednosti,
- popis předpokládaných celkových výdajů (náklady) i předpokládaných nákladů v jednotlivých letech řešení,
- projekt by měl být vhodně strukturován na etapy, které budou ukončené milníky. Na základě milníku může správce posoudit pokrok v projektu, i kdyby výsledky nebyly dosaženy (buď nebyly dosud splněny v průběhu řešení, nebo nebyly z objektivních důvodů splněny konečné výsledky),
- provedení jednotlivých aktivit by mělo být spojeno s konkrétními pracovníky. Za dosažení plánovaných milníků by měl být zodpovědný stanovený pracovník,
- konkrétní zdůvodnění přítomnosti ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty,
- specifikace použitých metod: experimenty, výpočty, simulace apod. (nejen měření výsledných parametrů, výroba prototypů apod.). V průběhu projektu by realizace metod měla být doložena příslušnou dokumentací, např. v případě farmaceutického průmyslu se jedná o laboratorní deníky, protokoly o testech apod., v IT jsou to testovací verze programů, beta verze, vývojové diagramy apod., provedení průmyslového výzkumu může být spojeno s využitím specifické technologie nebo přístrojového vybavení. To, jaká technologie bude použita a jaké náklady budou případně potřebné na její zakoupení, by mělo být zřejmé už z návrhu projektu.
- specifikace řešitelského týmu včetně příslušných odborných kvalifikací, které odpovídají předmětu řešení projektu VaV,
- datum, místo, jméno a příjmení odpovědné osoby, která projekt schválila před zahájením jeho řešení,
- další argumenty pro to, že se skutečně jedná o projekt výzkumu a vývoje (např. některá doplňující pomocná kritéria z Pokynu D-288 – výsledkem je patent, licence, chráněný vzor apod.; aplikace poznatků nebo techniky novým způsobem; hledání

předtím neodhalených jevů, struktur nebo vztahů; nové, hlubší chápání jevů, vztahů, principů s významem širším než pro jednoho poplatníka; obecnost předpokládaných výsledků, předpokládá se další využití výsledků projektu v jiných souvislostech, v dalších projektech apod.).

d. Specifikace výsledků a cílů projektu

V této sekci by měly být popsány měřitelné a hodnotitelné výsledky/cíle projektu s jejich hodnotícími parametry. Tím by mělo být zajištěno budoucí hodnocení jejich splnění.

Veškeré cíle uvedené v průvodní dokumentaci projektu by měly korespondovat s popisem projektu uvedeným v bodě c).

Součástí specifikace cílů by měly být také způsoby jejich kontroly a způsoby hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků.

Předešlé body jsou v kapitole 8 formulovány v dotazech, které pomohou správci daně při rozhodování o oprávněnosti odpočtů za VaV.

■ Dokumentace průběhu projektu

Řešení projektu VaV vyžaduje mj. jeho přiměřenou dokumentaci od nápadu (včetně zhodnocení neúspěchu) přes kalkulaci nákladů až po realizaci (musí být vedena oddělená evidence nákladů v členění na jednotlivé projekty a jednotlivé účetní případy, D-288 bod 5). **Samotná realizace projektu, vč. jednotlivých úkonů (experimenty, měření...) by měla být rovněž dokumentována v denících, protokolech apod.**

Celý proces odpovídá prvním pěti krokům dle schématu Technology Readiness Level³ (dále TRL), ve kterém na počátku stojí idea nového výrobku (1), na základě které je formulován technologický koncept - proveditelnost (2). Jeho výsledkem je funkční vzorek. Ve třetím kroku dochází k experimentálnímu ověření tohoto vzorku (3), na základě kterého se poté upraví jeho parametry, aby byl připraven pro výrobu (4). Prvním (vzorovým) výrobkem je prototyp (5). V celém procesu je nutno sledovat vývoj na relevantním trhu a v případě nepříznivého vývoje by měl poplatník adekvátně reagovat: výzkum urychlit, modifikovat, případně i řešení projektu zastavit.

³ Schéma bylo upraveno, protože konečným krokem vhodným pro uplatnění daňového odpočtu je vznik prototypu, který je v původním schématu sedmým krokem. Ze schématu byl vypuštěn krok validace vhodného technologického procesu, který může být součástí kroku 3.

Zjednodušené schéma TRL (Technical Readiness Level)



Obrázek 1: Zjednodušené schéma TRL

Projektová dokumentace, tedy dostupné písemné i elektronické dokumenty k projektu (dále PD), musí prokázat jednotlivé vývojové fáze, což je vhodné ověřit pomocí odpovědí na následující otázky.

1. Idea

Otázky správce daně:

- A. Existuje v PD popis myšlenky/nápadu, který vedl k realizaci projektu?
- B. Je v návrhu projektu dostatečně okomentována výzkumná potřeba (podnět, na základě kterého vznikl výzkumný záměr)?
- C. Byl v návrhu projektu proveden průzkum stávajícího stavu a podobných řešení v regionu, ve světě?

2. Technologický koncept

Otázky správce daně:

- A. Obsahuje PD technickou dokumentaci potřebnou k realizaci?
 - a. ve farmacii např. metodika přípravy, rešerše, model účinku připravené látky,
 - b. v průmyslu např. rešerše, technické výkresy,
 - c. v IT např. algoritmus, matematický popis, vývojové diagramy.
- B. Jsou v PD popsány metody a etapy k dosažení výsledků?
- C. Je v PD uvedeno, jaké zařízení bude potřebné k realizaci projektu/k výrobě?

3. Experimentální ověření

Otázky správce daně:

- A. *Obsahuje PD záznamy o provedených činnostech?*
- farmacie: laboratorní deníky, přístrojové deníky,*
 - průmysl: laboratorní deníky, technická dokumentace, protokoly o provedených zkouškách,*
 - IT: testovací verze, beta verze, aj.*

4. Úprava parametrů funkčního vzorku

Pokud výsledky napoprvé zcela neodpovídají očekávaným parametrům, je potřeba je upravit. Pracovník se vrací do fáze 2, kdy mění anebo doplňuje technologický koncept spolu se zdůvodněním těchto změn. Následně ve fázi 3 dochází opět k experimentálnímu ověření produktu.

Pokud produkt splňuje očekávané cíle a parametry, postupuje do fáze 5.

Otázky se v této fázi opakují jako v bodě 2 a 3 s cílem dosáhnout bodu 5 - prototypu. Popsaný postup se nazývá iterační.

5. Prototyp/Užitný vzor

Otázky správce daně:

- A. *Bylo dosaženo výsledků VaV schopných využití v praxi?*
- farmacie: nová sloučenina, její vzorec, analytická charakteristika, registrované léčivo,*
 - průmysl: prototyp výrobku, užitný vzor, návrh zásadních úprav technologie,*
 - IT: licencovaný software.*

Každou fází lze uplatnit pro odpočet VaV. S fází 5 končí i činnosti VaV, po dokončení fáze 5 by měly být zaručeny funkční parametry výsledku.

Výsledky projektu VaV, zaměřeného na zlepšení procesu výroby nebo zavedení výroby nového produktu, jsou nezřídka spojeny s investicemi do nové technologie nebo se změnou stávající technologie výroby. Prokázání následné investice, vyvolané řešením předmětného projektu, může být jedním z podpůrných kritérií při posouzení nároku na daňový odpočet.

5. Prvek novosti v projektech VaV

Cílem projektu VaV by měly být **nové poznatky nebo jejich využití**. Zatímco od výzkumných projektů na vysokých školách se očekává, že výsledky budou zejména zcela nové poznatky, v podnikatelském sektoru musí být dosažené výsledky posuzovány spíše oproti stávajícímu stavu znalostí v oboru. Ve většině případů nejde ve firemním výzkumu o světovou novost, nicméně poznatky, potřebné k zavedení nových výrobků či technologií, nejsou volně k dispozici (firmy si konkurují), pro firmu jsou nové, a proto musí být získány vlastním výzkumem nebo vývojem. Důraz je kladen především na novost, nicméně i **prokazatelné výrazné zlepšení výrobků či procesů** ve srovnání s dosavadními poznatky je považováno za činnost VaV. Naopak **za VaV nejsou považovány rutinní a inkrementální (přírůstkové) změny výrobků nebo procesů.**

Inkrementální změnou je míněna pouze částečná změna. Příkladem může být desetikilogramová propan-butanová tlaková láhev, u níž je pouze zvýšen objem na patnáct kilogramů. Materiál a maximální tlak zůstaly stejné.

Výzkumné řešení je zpravidla motivováno potřebou zlepšit postavení firmy na trhu. Přínosem výzkumného projektu může být například konkurenční výhoda v podobě nižší ceny a s tím související vyšší poptávka, což může být důsledkem snížení výrobních nákladů. Při výrobě může být použit nový materiál, který buď může znamenat kvalitativní posun ve vlastnostech výrobku, může být použit jako reakce na nové legislativní požadavky nebo představovat úsporu výrobních nákladů, která bude znamenat pro poplatníka posílení jeho pozice na trhu.

Důležitým krokem při posuzování aktivit spojených s novostí je oddělení rutinní činnosti běžně prováděné ve firmě od činností souvisejících s VaV. K posouzení tohoto aspektu lze použít například porovnání produktu, který je předmětem projektu VaV, se stávajícím výrobním portfoliem společnosti, případně s již realizovanými projekty VaV. Pokud nějaké další projekty vykazují vysokou tvarovou, funkční, případně technologickou podobnost, je nezbytné požádat o dodatečnou specifikaci a vymezení prvků novostí a jejich posouzení nezávislým odborníkem.

V rámci řešení projektu VaV jsou využívány i činnosti rutinní povahy (výpočty, konstrukce, modelování, atd.), rozhodující pro posouzení novosti však je celková podoba činností, zaměřených na získání a využití nových poznatků. Aktivity, které souvisejí s VaV, probíhají vždy do doby, než jsou zaručeny a otestovány veškeré parametry, které byly stanoveny na počátku řešení projektu.

Posouzení novosti není standardizované, promítá se do něj řada odborně specifických, ale i individuálních skutečností na úrovni firmy. Zásadně je třeba novost posuzovat nejen ve vztahu k existujícím výsledkům (především patentům), ale také vzhledem k praxi a charakteru specifických cílů VaV. Novost je pak možné rozdělit do následujících kategorií:

a. dle rozsahu novosti

Novost ve firmě (individuální novost) se vztahuje k jejímu původci. Pokud poplatník nedisponuje navrhovaným řešením, není v jeho silách získat je (ekonomicky výhodným) nákupem a musí k jeho získání vyvíjet významné výzkumné aktivity, pak se jedná se o výzkum či vývoj. Pomocným hlediskem může být dlouhodobé chování firmy, kdy jsou její inovace založeny na provádění či nakupování výzkumu. Tento typ novosti je postačující pro hodnocení v souladu s Pokynem Ministerstva financí D-288, v platném znění.

Příklad: Společnost se zabývá vývojem řídicí jednotky pro svůj obráběcí stroj se specifickými technologickými možnostmi. Společnost vyvíjí řídicí jednotku navzdory dostupnému řešení, které je příliš drahé a jeho použitím by se stroj stal nekonkurenceschopným. Důvodem k vlastnímu vývoji může být i fakt, že komerčně dostupná řídicí jednotka neodpovídá svými parametry potřebám firmy.

Regionální či světová novost: významným indikátorem novosti je případ, kdy firma chrání svoje technické řešení, k němuž dospěla v rámci vlastní výzkumné činnosti, patentem, či užitným vzorem. Rozsah patentové ochrany (patent národní, evropský, americký, světový) se obvykle řídí strategickými či obchodními zájmy firmy. Firma přitom musí počítat s nemalými náklady, spojenými se samotnou registrací patentu, ale zejména s jeho udržováním a případnými

soudními spory o novosti chráněného řešení. Je třeba připomenout, že v některých oborech (např. v oblasti informačních technologií) není patentování obvyklé.

b. dle předmětu novosti

Výrobová – nový či podstatně vylepšený výrobek

Příklad: Společnost se zabývá výrobou ocelových lan. Použitím jiného materiálu se zvýší únosnost lana.

Technologická či procesní – nová či podstatně vylepšená technologie, výrobní postup, metoda.

Příklad: Společnost se zabývá výrobou másla. V důsledku výzkumného projektu bylo možno upravit pasterizační linku pro smetanu a snížit spotřebu energie o 7 %.

Příklad: Společnost vyrábějící keramiku musí dle nové legislativy ŽP splnit emisní limity týkající se ovzduší. Musí provést výzkum, který povede k úpravě technologického procesu tak, aby vyhověl legislativním požadavkům. V praxi jsou to například nejlepší dostupné techniky (BAT) v procesu IPPC.

Výše uvedené příklady ukazují efekty, které přinášejí výrobové a technologické inovace. Jde o efekty jak ekonomické povahy (např. snižování nákladovosti výroby), tak mimoekonomické povahy (např. snižování nepříznivých dopadů na životní prostředí).

Informační zdroje

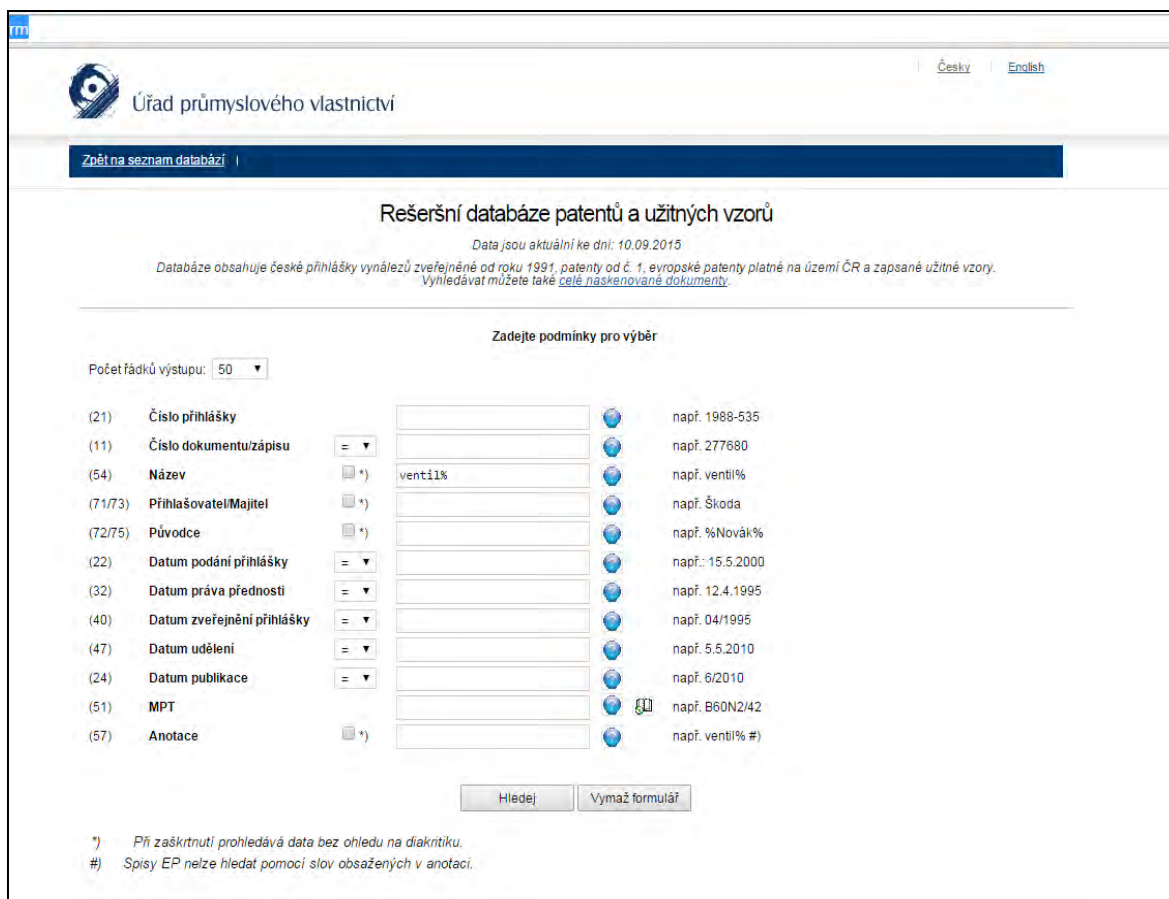
Posouzení novosti obsažené v projektu VaV často vyžaduje po správcích daně aktivní využívání informačních zdrojů.

Mezi informační zdroje vhodné pro vyhledávání informací patří především databáze spravované odbornými institucemi, jako je např. Úřad průmyslového vlastnictví (UPV) nebo Rada vlády pro vědu, výzkum a inovace (RVVI).

Databáze Úřadu průmyslového vlastnictví

ÚPV poskytuje přístup k rozsáhlé databázi národních i evropských patentů, dále k databázi národních užitečných a průmyslových vzorů. Přístup do databáze je bezplatný na stránkách UPV nebo přímo pod odkazem: <http://isdv.upv.cz/portal/pls/portal/portlets.pts.frm>.

Pro vyhledávání obecného dotazu je nejdůležitější položka Název, do které se umístí klíčové slovo nebo spojení (obr. 1). Následně se uživateli zobrazí související dokumenty.



Úřad průmyslového vlastnictví

Zpět na seznam databází

Rešeršní databáze patentů a užitných vzorů

Data jsou aktuální ke dni: 10.09.2015

Databáze obsahuje české přihlášky vynálezů zveřejněné od roku 1991, patenty od é. 1, evropské patenty platné na území ČR a zapsané užitné vzory. Vyhledávat můžete také celé naskenované dokumenty.

Zadejte podmínky pro výběr

Počet řádků výstupu: 50

(21)	Číslo přihlášky			např. 1988-535
(11)	Číslo dokumentu/zápisu	=		např. 277680
(54)	Název	<input type="checkbox"/> *)	ventil%	např. ventil%
(71/73)	Přihlašovatel/Majitel	<input type="checkbox"/> *)		např. Škoda
(72/75)	Původce	<input type="checkbox"/> *)		např. %Novák%
(22)	Datum podání přihlášky	=		např.: 15.5.2000
(32)	Datum práva přednosti	=		např. 12.4.1995
(40)	Datum zveřejnění přihlášky	=		např. 04/1995
(47)	Datum udělení	=		např. 5.5.2010
(24)	Datum publikace	=		např. 6/2010
(51)	MPT			např. B60N2/42
(57)	Anotace	<input type="checkbox"/> *)		např. ventil% #)

Hledej Vymaž formulář

*) Při zaškrtnutí prohledává data bez ohledu na diakritiku.
#) Spisy EP nelze hledat pomocí slov obsažených v anotaci.

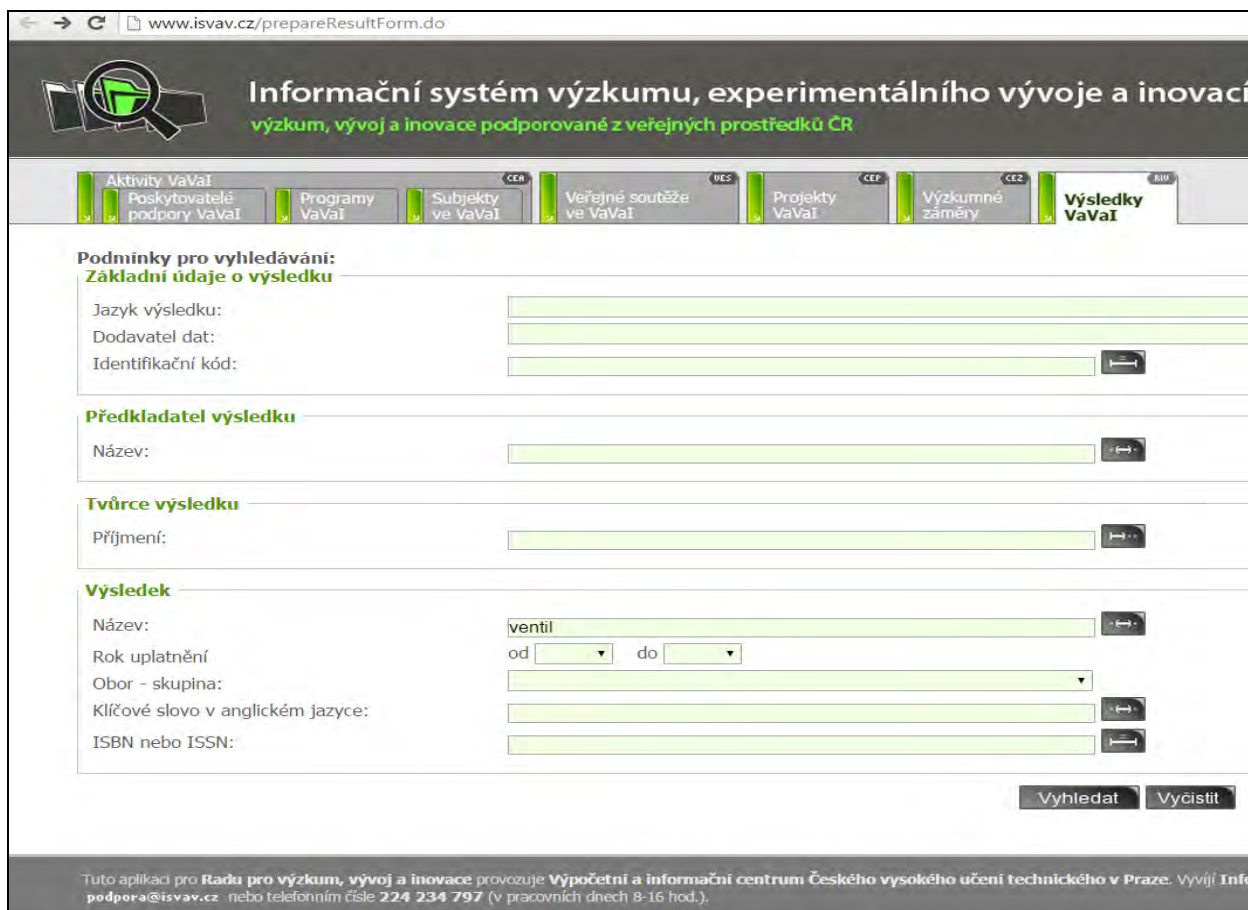
Obrázek 2: Vyhledávací tabulka v databázi UPV

Důraz je tedy kladen na výběr klíčových slov (spojení), které by měla co nejpřesněji specifikovat ověřovanou novost. Například u projektu „Vysoce účinné filtry s obsahem nanovláken pro filtraci piva“ bude klíčovým spojením „nanovlákná filtry“ anebo „nanovlákná filtrace“ a následně po rozšíření „nanovlákná filtrace piva“. Další konkretizace dotazu o jaký druh filtru by vyplynula z textu projektu. Není vhodné použít při vyhledávání celý název projektu, což platí i pro vyhledávání v jiných databázích a na webových prohlížečích. Taky je účelné vyhnout se obecným slovům, které nevystihují problematiku.

Databáze IS VAV

Dalším vhodným nástrojem je databáze Informační systém VaV (IS VaV) spravovaná RVVI, která obsahuje informace o projektech podpořených z veřejných financí a o jejich výsledcích. Jde o národní databázi, ve které pomocí klíčových slov můžeme vyhledat související projekty nebo výsledky. <http://www.isvav.cz/prepareResultForm.do>

Pro vyhledávání je důležité pole v dolní části tabulky „Výsledek – Název“ (obr. 2).



www.isvav.cz/prepareResultForm.do

Informační systém výzkumu, experimentálního vývoje a inovací
výzkum, vývoj a inovace podporované z veřejných prostředků ČR

Aktivity VaVaI
Poskytovatelé podpory VaVaI
Programy VaVaI
Subjekty ve VaVaI
Veřejné soutěže ve VaVaI
Projekty VaVaI
Výzkumné záměry
Výsledky VaVaI

Podmínky pro vyhledávání:
Základní údaje o výsledku
Jazyk výsledku:
Dodavatel dat:
Identifikační kód:

Předkladatel výsledku
Název:

Tvůrce výsledku
Příjmení:

Výsledek
Název:
Rok uplatnění: od do
Obor - skupina:
Klíčové slovo v anglickém jazyce:
ISBN nebo ISSN:

Tuto aplikaci pro Radu pro výzkum, vývoj a inovace provozuje Výpočetní a informační centrum Českého vysokého učení technického v Praze. Vytvořil Info podpora@isvav.cz nebo telefonním čísle 224 234 797 (v pracovních dnech 8-16 hod.).

Obrázek 3: Vyhledávací tabulka v databázi IS VaV

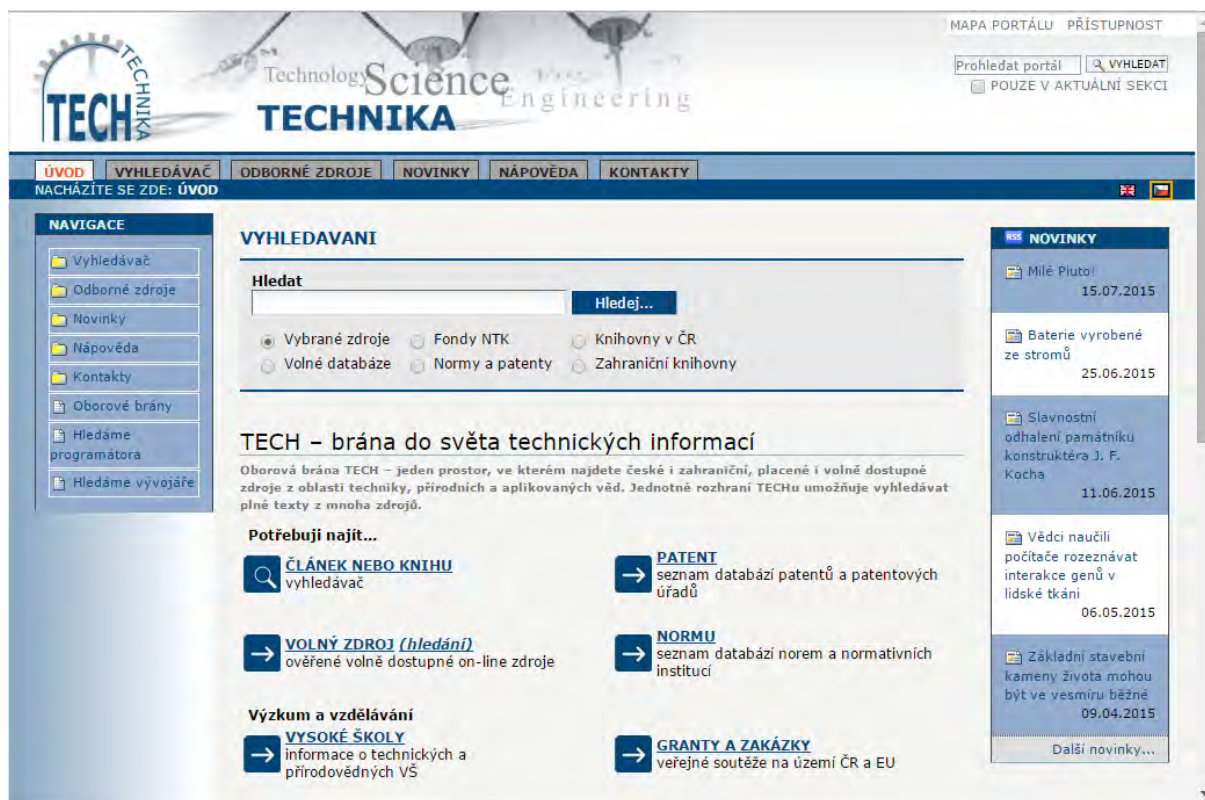
Podobný postup lze zvolit i pro vyhledávání na webových vyhledávačích jako je např. Google. Důležité je si ujasnit jaký typ dokumentu hledáme: odborná zpráva, výrobek v portfoliu nějaké firmy, patent apod. Nalezení teoretického popisu řešení ještě neznamená, že výrobek/technologie byly realizovány.

Po vyplnění příslušných polí můžeme z databází získat také informace o řešitelích a jejich projektech, což nám osvětlí jejich dosavadní aktivity.

Oborová brána TECH

Jedná se o komplexní databázi spravovanou Národní technickou knihovnou. V této databázi lze vyhledávat technické normy, odborné články a jiné dokumenty ve vazbě na klíčové slovo. Systém vyhledávání pomocí klíčových slov byl již popsán v předchozích kapitolách.

Oborová brána TECH je dostupná buď z webových stránek Národní technické knihovny, nebo pod tímto odkazem: http://tech.jib.cz/oborova-brana-technika-tech-uvod?set_language=cs



Obrázek 4: Vyhledávací tabulka TECH - brány

6. Rizika a nejistoty v projektech VaV

Jde-li o projekt VaV, musí v jeho řešení existovat technická nejistota. Základní výzkum, protože je zaměřen na rozšíření hranic poznání, bývá spojený s vysokou mírou nejistoty, včetně možnosti nedosáhnout žádného výsledku. Totéž se ale může stát i v případě průmyslového výzkumu či vývoje technického řešení, nepotvrdí-li se v průběhu výzkumného řešení možnost dosáhnout předpokládaných technických parametrů produktu.

Příklad: Firma vyrábějící autopříslušenství se rozhodla, že určitý plastový díl bude vyrábět novou technologií – místo klasického vrtání použije laserový paprsek. K tomu bylo nutno najít vhodnou spolupracující výzkumnou organizaci, což bylo výhodnější, než zakoupit potřebné laserové zařízení a osvojit si její používání. Byl ověřován vhodný materiál i režim vrtání a přitom bylo průběžně ověřováno, zda se dosahuje požadovaných parametrů, zejména přesnosti obrobku. Je třeba říci, že v průběhu tohoto procesu se řešitelé po zjištění nezdaru opakovaně vraceli k různým variantám řešení. V konkrétním případě se i přes veškeré úsilí a nemalé náklady nepodařilo dosáhnout na 100 % cíle (tj. zcela nahradit klasické vyvrtávání laserovou technikou) a popsaná technologie je použitelná pouze pro určitou část produkce firmy. Nejistota zde spočívala v prověřování dosud nepoužívané kombinace nové technologie a použitého materiálu.

Pokyn D-288 v článku 2 stanovuje vedle ocenitelného prvku novosti jako další základní kritérium pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních (příbuzných) činností vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty.

■ Technická nejistota

Posouzení technické nejistoty je velmi specifickou záležitostí. Důvodem nejistoty v projektu VaV nemůže být špatné plánování nebo řízení (např. absence klíčových zaměstnanců, nedostatek zdrojů). Naopak nejistota může být zapříčiněna důvody, které řešitel nemohl ovlivnit (neočekávané vědecké či technické problémy, konkurenční prostředí).

Při posuzování technické nejistoty bude vždy záležet na posouzení konkrétní situace, která se může v jednotlivých odvětvích lišit. Základní rozdělení technické nejistoty je následující:

- **Nízká technická nejistota**

Příkladem může být inovovaný výrobek/produkt, jehož výrobní technologie stojí na stávajících a zavedených technologiích běžně používaných pro výrobu jiných výrobků.

- **Střední technická nejistota**

Příkladem může být inovovaný výrobek/produkt, který vychází z částečně inovovaných technologií. Pro jeho výrobu bylo nezbytné zakoupení nového stroje, osvojení nové technologie, s níž dosud společnost neměla zkušenosti.

- **Vysoká technická nejistota**

Příkladem je výrobek/produkt pro který je nezbytné osvojení výrobní technologie, se kterou poplatník nemá zatím žádné zkušenosti. Může se jednat o rozšíření hlavních činností poplatníka, který se dosud zabýval výrobou strojních součástí a teď se rozhodl například vstříkovat plasty.

7. Praktické příklady projektů splňujících definici VaV a projektů bez prvku VaV

Změna stávajícího výrobního programu nebo systému může být kvalifikována jako výzkum a vývoj, pokud ztělesňuje vědecké anebo technologické pokroky, které vedou k získání nových znalostí nebo jejich využití.

■ Příklady činností, které by měly být zahrnuty do výzkumu a vývoje

Oblast IT

- vývoj nových operačních systémů nebo jazyků,
- návrh a implementace nových vyhledávačů na základě původních technologií,
- vytváření nových nebo efektivnějších algoritmů založených na nových technikách,
- vytvoření nové a originální šifrovací nebo bezpečnostní techniky.

Oblast automotive

- vývoj nových či výrazně vylepšených výrobků nebo komponentů
 - zvyšování parametrů automobilů, inovace motorů a dalších komponent,
 - vývoj a využití nových materiálů v oblasti komfortu a designu, inovace v oblasti plastových dílů, jejich pevnosti a kvality,
 - návrhy elektromobilů a navyšování životnosti jejich baterií,

- snižování emisí z výfukových plynů a s tím související snižování spotřeby.
- nové technologie pohonu (palivové články),
- vývoj nových výrobních či montážních postupů
 - inovace v oblasti chladičů a klimatizací,
 - vývoj nových technologií v oblasti nátěrových hmot,
 - zvyšování účinnosti spalovacích motorů,

Oblast farmaceutického průmyslu

- výzkum nových léčebných látek,
- výzkum jejich účinku,
- testování léčiva až do fáze jeho registrace,
- změna technologie výroby za účelem snížení negativních účinků a ekonomických úspor.

■ Příklady činností, které mají být vyloučeny z oblasti výzkumu a vývoje

Oblast IT

- práce na systému záloh, které byly veřejně k dispozici před zahájením prací,
- technické problémy, které byly překonány v předchozích projektech na stejných operačních systémech a počítačové architektuře,
- pravidelná údržba počítačového softwaru,
- vývoj obchodních aplikací a informačních systému za použití známých metod a stávajících softwarových nástrojů,
- přidávání uživatelských funkcí do stávajících programů (včetně základních vstupních dat funkcí),
- tvorba webových stránek nebo softwaru s využitím stávajících nástrojů,
- využití standardních metod šifrování, ověřování bezpečnosti a testování integrity dat,
- přizpůsobení výrobku pro konkrétní použití, není-li v průběhu tohoto procesu poznání doloženo, že výrazně zlepšuje základní program,
- rutinní ladění stávajících systémů a programů, pokud se to dělá před koncem procesu experimentálního vývoje.

Oblast automotive

- zkušební výrobní série pro hromadnou výrobu (VaV končí s ukončením testování prototypu),
- příprava na výrobu dříve vyvinutého produktu (pořizování výrobní dokumentace, výroba přípravků, průzkum trhu),
- opakovaná výroba,
- drobné modifikace či vylepšení již existujících produktů,
- drobné kontinuální zlepšování výrobních postupů,
- udržování národních standardů, kalibrace druhotných standardů,
- zakázka, při níž je známa funkce budoucího výrobku i řešení, jak ji dosáhnout.

Oblast farmaceutického průmyslu

- klinické testování léku po jeho registraci.

■ Příklady rozlišování typů výzkumu a vývoje z přírodních a technických věd

Následující příklady ilustrují obecné rozdíly mezi základním a aplikovaným výzkumem a experimentálním vývojem v oblasti přírodních a technických věd:

Tabulka 3: Charakteristika druhů činnosti VaV

	Základní výzkum	Aplikovaný výzkum	Experimentální vývoj
Polymerizační reakce	Studium reakce	Optimalizace reakcí pro dosažení lepších fyzikálních nebo mechanických vlastností	Přechod z laboratorního měřítka do výroby ukončený pokusnou (ověřovací) výrobou v malém měřítku
Elektromagnetické záření	Modelování krystalu pro adsorpci záření	Využití krystalu pro detekci v specifickém prostředí	Testování zařízení pro detekci s vylepšením jeho vlastností
Uhlíková vlákna	Studium vlivu orientace a polohy vláken na jejich vlastnosti	Konceptualizace metody pro zpracování uhlíkových vláken v průmyslovém měřítku na úrovni nanovláken	Hledání využití vyvinutých materiálů pro specifické účely
Teorie informace	Hledání alternativních způsobů výpočtu	Výzkum využití zpracování informací v nových oblastech (programovací jazyky, nové operační systémy, programové generátory)	Vývoj nových softwarových aplikací, podstatné zlepšení operačních systémů a aplikačních programů

8. Postup hodnocení

Návrh posouzení projektu obsahuje pět kroků, které správce daně dovedou k získání informací a důkazů, na základě nichž je možné vyhodnotit oprávněnost **uplatnění** odčitatelné položky na VaV:

- 1) charakteristika poplatníka (z charakteristiky poplatníka by mělo být zřejmé, že poplatník dělá VaV činnost systematicky, má s VaV zkušenosti, využívá i potřebnou spolupráci. Pozitivní hodnocení podporuje důvěru v poplatníka, že jde o VaV v daném projektu (tabulka 4),

- 2) zhodnocení struktury projektu (tabulka 5),
- 3) posouzení novosti (tabulka 6a a 6b),
- 4) posouzení nejistoty (tabulka 7),
- 5) závěrečné vyhodnocení.

Následující tabulky obsahují orientační oblasti soustředěné dle jednotlivých kroků, na jejichž základě a na základě dosud shromážděných podkladů (projekt VaV, směrnice či vnitřní předpisy, přiřazování způsobilých nákladů k jednotlivým aktivitám, forma pracovně-právních vztahů zaměstnanců, procesní mapy průběhu řešení projektů VaV) si správce daně naformuluje konkrétní otázky tak, aby jejich zodpovězením získal přehled o každé z oblastí a následně mohl zhodnotit, zda se jedná o VaV. Pod každou otázkou je její krátké zdůvodnění.

Ve sloupci hodnocení je uvedena odpověď, za kterou je projektu přidělen patřičný počet bodů. U většiny otázek jsou přiděleny body za kladnou odpověď, pouze u otázky č. 23 je hodnocena body záporná odpověď.

Tabulka 4: Charakteristika poplatníka

	Otázky s komentářem	Hodnocení
1.	Má poplatník vytvořenou organizační jednotku (útvary, oddělení apod.) provozující VaV činnost? <i>Vytvoření organizační jednotky pro VaV je předpokladem systematické a dlouhodobé práce v této oblasti.</i>	Ano/5
2.	Pracují na projektech VaV zaměstnanci s vyšším VŠ vzděláním? <i>Kvalitní personální struktura je předpokladem systematické činnosti a důvěryhodnosti poplatníka v oblasti VaV.</i>	Ano/5
3.	Má poplatník zkušenost s úspěšně řešenými projekty VaV (např. s veřejnou podporou)? <i>Předešlé zkušenosti jsou důkazem dlouhodobé aktivity ve VaV a zvyšují důvěryhodnost poplatníka.</i>	Ano/5
4.	Spolupracuje poplatník s výzkumnými institucemi, jako jsou univerzity, výzkumné organizace, veřejně výzkumné organizace apod.? <i>Spolupráce je známkou systematické činnosti, snahy o rozvoj firmy a zvyšuje důvěryhodnost poplatníka (závisí i na důvěryhodnosti partnerů).</i>	Ano/5
5.	Provozuje poplatník VaV činnost déle než dva roky? <i>Dotaz je zaměřen na soustavnost výzkumných aktivit.</i>	Ano/5
	Celkem	25

Tabulka 5: Zhodnocení struktury projektu VaV

6.	<p>Popisuje projekt hodnověrně cíl projektu, včetně způsobu, jak lze k němu dojít?</p> <p><i>Čím detailněji (konkrétněji) bude cíl projektu popsán, tím bude mít poplatník menší možnost se odklonit od návrhu projektu a bude lépe kontrolovatelný.</i></p>	Ano/5
7.	<p>Byla provedena předem analýza stavu poznání řešené problematiky?</p> <p><i>Rozbor stávajícího řešení dané problematiky pomůže poplatníkovi vymezit se vůči němu, identifikovat novost v projektu a ulehčí jeho kontrolu.</i></p>	Ano/5
8.	<p>Jsou uvedeny přínosy řešení a jejich rozdílnost vůči stávajícím řešením?</p> <p><i>V projektu by mělo být nové řešení racionálně zdůvodněné. Opět to pomůže při identifikaci novosti.</i></p>	Ano/5
9.	<p>Jsou jasně popsány výhody a nevýhody řešení a potřebnost projektu?</p> <p><i>V projektu by mělo být nové řešení racionálně zdůvodněné. Opět to pomůže při identifikaci novosti.</i></p>	Ano/5
10.	<p>Byly dodrženy etapy a milníky⁴, které byly stanoveny na začátku projektu?</p> <p><i>Vytvoření časového harmonogramu realizace projektu a popis milníků, které mohou být kontrolovatelné po dosažení jednotlivých etap, ulehčí jejich průběžnou kontrolu jak ze strany poplatníka, tak ze strany správce daně.</i></p>	Ano/5
11.	<p>Je v projektu popsána odpovědnost pracovníků?</p> <p><i>Při kontrole projektu je možné se ptát na průběh a návaznost dílčích činností konkrétních řešitelů.</i></p>	Ano/5
12.	<p>Byla předložena dokumentace o průběhu řešení (dle zaměření: např. provozní deníky, algoritmy, laboratorní deníky, protokoly z měření, vývojové diagramy, fotodokumentace, modely)?</p> <p><i>Záznamy v dokumentaci musí odpovídat harmonogramu projektu a identifikovat jeho jednotlivé fáze.</i></p>	Ano/10
13.	<p>Je v projektu popsáno materiální a technické vybavení potřebné pro dosažení cíle projektu?</p> <p><i>Důvěryhodnost projektu posiluje důsledný popis potřebného vybavení.</i></p>	Ano/5
14.	<p>Vlastní podnik materiální a technické vybavení potřebné pro dosažení</p>	Ano/5

⁴ Vzhledem k délce projektu lze očekávat přiměřený počet etap a milníků.

	<p>cíle projektu?</p> <p><i>Poplatník by měl uvést, zdali potřebné zařízení vlastní nebo očekává investice do jeho pořízení.</i></p>	
15.	<p>Byly na začátku projektu stanoveny předpokládané náklady rozdělené do jednotlivých let řešení?</p> <p><i>Rozpis celkových nákladů po letech je nezbytnou součástí projektu.</i></p>	Ano/5
16.	<p>Byla provedena investice do nové technologie⁵ a/nebo potřebné úpravy technologie stávající?</p> <p><i>Rozumně provedené investice jsou dobrým předpokladem toho, že uvedený výzkum je pro poplatníka nový a spojený s určitou nejistotou. Zároveň by měly odpovídat bodu 13.</i></p>	Ano/5
17.	<p>Bylo dosaženo předpokládaného cíle projektu VaV nebo v případě, že nebyl dosažen cíl, bylo jeho nedosažení dostatečně zdůvodněno?</p> <p><i>Úspěšně řešený projekt by měl dospět k cílům, které byly stanoveny v návrhu projektu. I neúspěšně řešený projekt může být způsobilý pro daňové odpočty. V tom případě se kontrola musí zaměřit na to, jestli provedené činnosti měly povahu VaV, jestli byl dodržován harmonogram, a jestli důvody nedosažení cílů jsou objektivní a nebyly zřejmé už na začátku projektu.</i></p>	Ano/10
	Celkem	70

Tabulka 6a: Posouzení úrovně novosti

18.	<p>Jde o novost na úrovni poplatníka?</p> <p><i>Daná technologie je pro poplatníka nová. Může také již ve světě existovat, ale pro poplatníka její nákup není možný z ekonomického nebo obchodního hlediska (nedostatek finančních prostředků nebo konkurence). Zavedení nové technologie u poplatníka musí být výsledkem činnosti VaV.</i></p>	Ano/5
19.	<p>Jde o novost na úrovni regionu?</p> <p><i>Daná technologie není nová jenom pro poplatníka, ale je nová v celém regionu. Obecně platí to, co bylo uvedeno v otázce č. 19.</i></p>	Ano/5
20.	<p>Jde o celosvětovou novost?</p> <p><i>Jde o unikátní řešení, což je stvrzeno dosažením patentu nebo jinou ochranou duševního vlastnictví.</i></p>	Ano/5
	Maximálně	5

⁵ Technologií se v celé metodice myslí zařízení potřebné pro realizaci VaV.

Tabulka 6b: Posouzení tržní novosti

21.	<p>Je předem doložený průzkum, že dané řešení není použité u jiného poplatníka (nejde o kopii)?</p> <p><i>Na základě odpovědi můžeme posoudit, zdali má poplatník přehled o tom, že danou technologii nemohl koupit, což by mohlo být někdy levnější než investovat do výzkumu. Kromě toho může tady prokázat svoji znalost konkurenčního prostředí.</i></p>	Ano/5
22.	<p>Je poplatníkovi známá situace na trhu, tedy, že najde prostor pro uplatnění svých výsledků VaV?</p> <p><i>Z odpovědi by mělo být zřejmé, že poplatník přistupuje k výzkumu racionálně a má představu o uplatnění výsledku na trhu a následných ziscích.</i></p>	Ano/5
	Celkem	10

Tabulka 7: Posouzení nejistoty

23.	<p>Vychází výsledek ze současného produktového portfolia společnosti (technologie výroby, strojní základna, reference)?</p> <p><i>Snaha zavést do výroby novou technologii je spojená s vyšší nejistotou než rozvíjení stávajícího portfolia.</i></p>	Ne/5
24.	<p>Byl v průběhu řešení monitorován trh, jestli se nezměnila poptávka po výsledcích projektu?</p> <p><i>Vzhledem ke konkurenčnímu prostředí a vývoji je důležité, aby poplatník monitoroval trh v oblasti vyvíjeného produktu. Umožní mu to upravit projekt tak, aby výsledky byly efektivní.</i></p>	Ano/5
25.	<p>Bylo potřeba pro dosažení cílů projektu zavést nové technologické postupy a zaškolit příslušné zaměstnance?</p> <p><i>Zavedení nové technologie a zaučení zaměstnanců je vždy spojeno s jistým rizikem, proto by to mělo být hodnoceno kladně.</i></p>	Ano/5
26.	<p>Bylo nezbytné rozšíření stávajících technologií pro úspěšné řešení a vývoj produktu? (např. dokoupení licence pro simulace, nákup víceosého obráběcího stroje než jaké jsou běžně používány ve výrobě)</p> <p><i>Odpověď nám umožní posoudit, jak velké změny ve stávajících technologiích byly potřebné pro VaV. Čím větší změny, tím větší nejistota.</i></p>	Ano/5
27.	<p>Došlo v průběhu řešení projektu k podstatným změnám, které měly/mohly mít vliv na dosažení výsledků?</p>	Ano/5

	<i>Tyhle změny se mohly týkat především řešitelského týmu, vlastnické struktury firmy, dopady ekonomické krize apod. Pokud takové změny nastaly a projekt byl i přesto úspěšný, měl by být hodnocen kladně.</i>	
	Celkem	25

9. Závěrečné vyhodnocení

Kombinací předešlých hodnocení lze dospět k závěrečnému stanovisku, zda je projekt vhodný pro uplatnění daňových odpočtů na VaV, nebo nikoliv.

Zásadním kritériem pro uznání způsobilosti projektu pro daňový odpočet na VaV je:

- přítomnost prvku novosti
- přítomnost prvku technické nejistoty

Přítomnost novosti v projektu je prokázána ziskem alespoň 5 bodů při hodnocení otázek v tabulce 6a.

Míra nejistoty je prokázána, pokud projekt získá za hodnocení odpovědí v tabulce 7 alespoň 10 bodů.

Pokud těchto hodnot není dosaženo, je vhodné projekt znovu podrobně prověřit, případně požádat poplatníka o doplnění podkladů.

Za charakteristiku poplatníka a strukturu projektu může podle výše uvedeného hodnocení získat poplatník nejvýše 95 bodů, za hodnocení novosti nejvýše 15 bodů a za hodnocení nejistoty nejvýše 25 bodů.

Výsledné skóre po zodpovězení všech otázek by mělo správci daně ulehčit rozhodování v otázkách, zda jsou činnosti obsažené v projektu výzkumem a vývojem a zda jsou prováděny systematicky a dlouhodobě. Čím vyšší bodové skóre příjemce získá, tím vyšší je pravděpodobnost, že jde o projekt vhodný pro daňové odpočty za VaV.

Navržené hodnocení je třeba chápat jako pomůcku při posuzování, která neposkytuje závazné stanovisko.

10. Závěr

Metodika poskytuje návod k hodnocení projektů pro daňové odpočty na VaV. Definuje nároky, které by měl projekt výzkumu a vývoje splnit, aby byl způsobilý pro daňové odpočty. Současně správci daně nabízí strukturu otázek, které mu umožní tyto požadavky kontrolovat. Vzhledem k vývoji a k rostoucím nárokům na provádění VaV lze očekávat, že časem bude potřebné metodiku inovovat.

I když metodika pokrývá velké množství aspektů výzkumné a vývojové činnosti, nemůže být zcela vyčerpávající, proto hodnotící kritéria jsou především vodítkem pro správce daně, ale závěrečné rozhodnutí záleží na konkrétních podmínkách. Je třeba říci, že i přes snahu sjednotit postup hodnocení způsobilosti podnikových projektů výzkumu a vývoje budou vždy existovat

případy, kde bude potřeba odborně posoudit všechna specifika daného oboru i individuálního případu.

11. Seznam použité literatury

1. *Doporučení Rady pro výzkum a vývoj k aplikaci zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, při odpočtu výdajů vynaložených na projekty výzkumu a vývoje od základu daně.*
2. *Pokyn Ministerstva financí D-288 v platném znění.*
3. *Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.*
4. *Rámec pro státní podporu výzkumu, vývoje a inovací (2014/C 198/01)*
5. *Frascati Manual 2015 : Guidelines for Collecting and Reporting Data on research and Experimental Development (8.10.2015)*
6. <http://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats.htm>