

D-288

POKYN

ze dne 3. 10. 2005

Ministerstva financí

k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení [§ 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb.](#), o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Změna: [15/32 213/2010](#)

Změna: [MF-11384/2014/15](#)

č.j.: 15/96 003/2005-151

Referent: Ing. Drahomíra Martincová,

I. 3355

Zákonem č. [669/2004 Sb.](#) byla s účinností od 1. 1. 2005 do zákona č. [586/1992 Sb.](#), o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“), doplněna ustanovení [§ 34 odst. 4 a 5](#), podle kterých může poplatník uplatnit odpočet od základu daně z příjmů ve výši 100 % výdajů vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje. Od 1. 1. 2014, kdy nabylo účinnosti zákonné opatření Senátu č. [344/2013 Sb.](#), o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů (dále jen „zákonné opatření Senátu“), je daňový režim pro uplatňování odpočtu od základu daně z příjmů na podporu výzkumu a vývoje obsažen v ustanoveních [§ 34 odst. 4 a 5](#) a [§ 34a](#) až [34e zákona](#) a poplatník může uplatnit odpočet ve výši 100 % nebo 110 % výdajů vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje. Cílem tohoto ustanovení je podpora konkurenceschopnosti České republiky v návaznosti na Národní RIS3 strategii schválenou vládou České republiky a podpora konkurenceschopnosti podniků v České republice v návaznosti na Doporučení Rady pro výzkum a vývoj k aplikaci zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. V zájmu zajištění jednotného postupu při aplikaci uvedených ustanovení vydává Ministerstvo financí tento pokyn.

Pokyn lze použít již za zdaňovací období nebo období, za něž se podává daňové přiznání, započaté od 1. 1. 2005.

1. Projekt výzkumu a vývoje

Projektem výzkumu a vývoje (dále jen „projekt“) se rozumí souhrnný dokument, ve kterém poplatník vymezí pro účely uplatnění odpočtu před zahájením řešení projektu svou činnost ve výzkumu a vývoji. Projekt obsahuje

- a) základní identifikační údaje o poplatníkovi, kterými jsou obchodní firma nebo název poplatníka, jeho sídlo a daňové identifikační číslo, bylo-li přiděleno, popřípadě jméno a příjmení poplatníka, je-li poplatník fyzickou osobou, místo jeho trvalého pobytu a místo podnikání,
- b) poplatníkem předpokládanou dobu řešení projektu (datum předpokládaného zahájení a ukončení řešení projektu),
- c) cíle projektu, které jsou dle poplatníka dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnotitelné po jeho ukončení,
- d) předpokládané celkové výdaje (náklady) na řešení projektu a předpokládané výdaje (náklady) v jednotlivých obdobích řešení projektu,
- e) jména a příjmení osob, u kterých poplatník předpokládá, že budou odborně zajišťovat řešení projektu s uvedením jejich kvalifikace a formy pracovněprávního vztahu k poplatníkovi,
- f) způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků,
- g) datum, místo, jméno a příjmení odpovědné osoby, která projekt schválila před zahájením jeho řešení; odpovědnou osobou se rozumí poplatník, je-li fyzickou osobou, nebo osoba, která je oprávněna jednat za poplatníka.

2. Vymezení výzkumu a vývoje pro účely zákona

Základní vymezení pojmů výzkum a vývoj navazuje na ustanovení [§ 2 odst. 1 písm. a\) až c\) zákona č. 130/2002 Sb.](#), o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací), ve znění zákona č. [110/2009 Sb.](#), [který navazuje na přímo použitelné předpisy Evropské unie¹. Kategorie](#) podpory základního výzkumu, aplikovaného výzkumu a inovací, se rozumí základní výzkum a aplikovaný výzkum, přičemž:

- a) základní výzkum je teoretická nebo experimentální práce prováděná zejména za účelem získání nových vědomostí

¹ Nařízení Komise (EU) č. 651/2014

o základních principech jevů nebo pozorovatelných skutečností, která není primárně zaměřena na uplatnění nebo využití v praxi;

b) aplikovaný výzkum je teoretická a experimentální práce zaměřená na získání nových poznatků a dovedností pro vývoj nových nebo podstatně zdokonalených výrobků, postupů nebo služeb; průmyslový výzkum², experimentální vývoj³ (dále jen „vývoj“) nebo jejich kombinace jsou součástí aplikovaného výzkumu.

Průmyslovým výzkumem pro účely zákona je plánovitý výzkum nebo kritické šetření zaměřené na získání nových poznatků a dovedností pro vývoj nových výrobků, postupů nebo služeb nebo k podstatnému zdokonalení stávajících výrobků, postupů nebo služeb. Zahrnuje vytváření dílčích částí složitých systémů a může zahrnovat výrobu prototypů v laboratorním prostředí nebo v prostředí se simulovaným rozhraním se stávajícími systémy a rovněž výrobu pilotních linek, je-li to nezbytné pro průmyslový výzkum, a zejména pro obecné ověřování technologie.

Experimentálním vývojem pro účely zákona je získávání, spojování, formování a používání stávajících vědeckých, technologických, obchodních a jiných příslušných poznatků a dovedností pro návrh nových nebo podstatně zdokonalených výrobků, postupů nebo služeb. Experimentální vývoj může zahrnovat vývoj prototypů, demonstrační činnosti, pilotní projekty, testování a ověřování nových nebo zdokonalených výrobků, postupů nebo služeb v prostředí reprezentativním z hlediska reálných provozních podmínek, pokud hlavní cíl spočívá v dalším technickém zlepšení výrobků, postupů nebo služeb, které nejsou z velké části dosud stanoveny. Tyto činnosti mohou zahrnovat vývoj komerčně využitelného prototypu nebo pilotního projektu, který je nutně konečným komerčním produktem a jehož výroba je příliš nákladná na to, aby byl použit pouze pro účely demonstrace a ověření.

Základním kritériem pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních (příbuzných) činností je přítomnost ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty. Pro jejich posouzení mohou být použita tato doplňující (pomocná) kritéria:

- stanovené cíle projektu (jejich dosažitelnost a vyhodnotitelnost po ukončení projektu)
- prvek novosti nebo novátorství (v rámci možných informací, které může mít poplatník k dispozici v dané době)
- hledání předtím poplatníkem neodhalených jevů, struktur nebo vztahů
- aplikace poznatků nebo techniky pro poplatníka novým způsobem
- výsledkem má být nové, hlubší chápání jevů, vztahů nebo principů
- očekávaný přínos např. patent, licence, chráněný vzor, specifické know-how, 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

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 nebo je prováděna pro zadavatele.

3. Činnosti prováděné poplatníkem při realizaci projektů, které lze zahrnout mezi činnosti výzkumu a vývoje pro účely odpočtu od základu daně z příjmů:

a) experimentální či teoretické práce prováděné s cílem získat znalosti o základech či podstatě pozorovaných jevů, vysvětlení jejich příčin a možných dopadů při využití získaných poznatků, nebo s cílem získání nových poznatků zaměřených na využití v nových výrobcích, technologiích nebo službách,

b) systematické tvůrčí využití poznatků výzkumu, vývoje nebo jiných námětů k navržení nebo zavedení nových či zlepšených technologií, postupů, procesů či systémů nebo k produkci nových či zlepšených materiálů, výrobků nebo zařízení,

c) výrobu 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 zkoušek funkčního vzorku či prototypu a jejich vyhodnocení,

d) ověření funkčního vzorku či prototypu, poloprovozních nebo předváděcích zařízení,

e) technické specifikace a stanovení cílových funkčních charakteristik, projekční, analytické či konstrukční práce, výpočty, návrh a výroba nástrojů nebo přípravků pro výrobu funkčních vzorků, prototypů nebo pro ověření navržených postupů či technologií nebo návrhy sloužící k vývoji nebo inovaci výrobků, technologií, procesů, postupů, systémů nebo služeb,

² Článek 2 bod 85 nařízení Komise (EU) č. 651/2014.

³ Článek 2 bod 86 nařízení Komise (EU) č. 651/2014.

f) 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; certifikací se rozumí odborné ověření nebo posouzení či zkoušky výsledků projektu prováděné k tomu oprávněnými institucemi či úřady nebo zajištění jejich právní ochrany podle zvláštních právních předpisů¹⁾,

g) zkušební provozy a zkušební výrobu, pokud jsou prováděny za účelem vyhodnocení parametrů a specifikací nových výrobků, technologií, procesů, postupů, systémů nebo služeb.

h) koncepční nebo metodické práce, kterými se rozumí rozvoj nových nebo podstatně modifikovaných průzkumů a statistických systémů, vývoj nových metodik šetření, vyvíjení nových nebo podstatně zdokonalených metod zkoušení, studie proveditelnosti projektu, příprava původní zprávy o výsledcích projektu,

i) vývoj softwaru, pokud je cílem projektu systematické vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty, zejména vývoj operačních systémů, programovacích jazyků, řízení a analýza dat, komunikačního softwaru, řídicích systémů, vývoj internetové technologie, výzkum metod projektování, vývoje, používání nebo údržby softwaru, vývoj nových softwarových technologií a nástrojů, vývoj nových pouček a algoritmů v oblasti teoretické počítačové vědy,

j) zdravotnický a farmaceutický výzkum a vývoj včetně klinických hodnocení léčivých přípravků, zdravotnických prostředků, doplňků stravy, vakcín nebo léčebných metod, a to včetně činností monitorů, avšak pouze do udělení registrace nebo dokončení klinického hodnocení intervenčního charakteru u léčivých přípravků a do vydání prohlášení o shodě u zdravotnických prostředků.

k) činnosti v oblasti šlechtitelství prováděné do fáze uznání (registrace) odrůdy, včetně vyhodnocování užitečných vlastností prováděné při registračním řízení,

l) výzkum a vývoj v oblasti služeb, kterým je například výzkum a vývoj rizikových nebo matematických modelů, výzkum a vývoj vedoucí k novým nebo podstatně zdokonaleným službám, vývoj nových metod a nástrojů průzkumu,

m) sběr údajů, jejich zpracování a interpretace, studie záměrů politiky národní, regionální nebo místní a podnikatelské záměry podniků; tyto činnosti lze zahrnout pouze, jde-li o úpravu stávajících nebo vytváření nových metodik s ocenitelným prvkem novosti.

n) další obdobné činnosti splňující kritéria uvedená v 2. bodě tohoto pokynu

4. Činnosti, které nelze zahrnout mezi činnosti výzkumu a vývoje pro účely odpočtu od základu daně z příjmů:

a) vzdělávání a výcvik pracovníků na univerzitách a institucích pro vyšší a pomaturitní vzdělávání,

b) příbuzné vědeckotechnické činnosti, kterými jsou zejména informační služby jako shromažďování, kódování, klasifikace, zaznamenávání, rozšiřování, překládání, vyhodnocování prováděné vědeckotechnickými pracovníky, bibliografickou, informační, poradenskou či patentovou službou, nebo vědeckou konferencí, sběr údajů či pozorování rutinního charakteru, jakož i zpracování těchto údajů, například geologický, meteorologický průzkum, astronomická pozorování, sčítání lidu, průzkum trhu, udržování národních standardů, kalibraci a analýzu materiálů, výrobků, procesů, půd, ovzduší; výjimkou jsou činnosti přímo související s realizací projektu,

c) studie proveditelnosti, specializovanou zdravotní péči, rutinní zkoumání a používání lékařských znalostí; výjimkou jsou činnosti přímo související s realizací projektu,

d) administrativní a právní úkony spojené s patentovou a licenční činností; studie záměrů politiky či podnikatelské činnosti, udržování národních standardů, kalibrace druhotných standardů; výjimkou jsou činnosti přímo související s realizací projektu,

e) počítačová údržba, ladění a úpravy existujícího systému v podmínkách zákazníka, přidání uživatelské funkčnosti k aplikačním programům, řešení technických problémů, údržba softwaru a SW a HW infrastruktury, podpora existujících systémů, příprava uživatelské dokumentace, rutinní testování existujících systémů, výjimkou jsou činnosti prováděné pro účely projektu,,

f) 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; výjimkou jsou činnosti prováděné pro účely projektu,

g) běžné použití lékařských znalostí, veškerou lékařskou péči, výjimkou jsou činnosti prováděné pro účely projektu,

h) udržovací šlechtění, provádění rutinních činností a stálých analýz, výjimkou jsou činnosti prováděné pro účely projektu,

i) výzkum trhu, nastartování výroby, 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, výjimkou jsou činnosti prováděné pro účely projektu.

5. Výdaje vynaložené při realizaci projektů

Poplatník je povinen vést o výdajích (nákladech), u kterých aplikuje ustanovení [§ 34 odst. 4 a 5](#) zákona, oddělenou evidenci v členění na jednotlivé projekty a jednotlivé účetní případy. Tato evidence nemusí být vedena odděleně v účetnictví (např. v rámci samostatných analytických účtů), musí však splňovat požadavek přehlednosti a prokazatelnosti oprávněnosti použití ustanovení [§ 34 odst. 4 a 5](#) zákona s tím, že důkazní břemeno je na poplatníkovi.

Za výdaje (náklady) vynaložené na realizaci projektů lze pro účely [§ 34 odst. 4](#) zákona považovat:

a) osobní výdaje (náklady) na výzkumné a vývojové zaměstnance ve smyslu §6 zákona, 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 odvody²⁾. Tyto osobní výdaje (náklady) jsou způsobilé pouze v rozsahu (poměru), v jakém přímo souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje. K prokázání přehlednosti a oprávněnosti výše osobních výdajů (nákladů) předloží poplatník např. evidenci hodin strávených zaměstnancem na projektu. Do osobních výdajů (nákladů) lze započítat:

1. mzdy nebo platy a související příplatky zaměstnanců přijatých podle pracovní smlouvy výhradně na řešení projektu,
2. příslušnou část mezd nebo platů zaměstnanců, odpovídající jejich úvazku na řešení projektu nebo se na projektu podílejících³⁾,
3. 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 právních předpisů, uzavřených v přímé souvislosti s řešením projektu (např. studenti nebo členové statutárních orgánů, kteří se přímo podílí na realizaci projektu výzkumu a vývoje),

5. náhrady mezd nebo platů zaměstnanců podílejících se na řešení projektu,

b) odpisy hmotného movitého majetku a nehmotného majetku (s výjimkou uvedenou v bodě 7. tohoto pokynu), používaného v přímé souvislosti s řešením projektu podle [§ 26](#) až [32a zákona](#) včetně účetních odpisů podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona, popř. příslušné části těchto odpisů odpovídající zapojení hmotného movitého majetku a nehmotného majetku na realizaci projektu výzkumu a vývoje.

c) další provozní výdaje (náklady) nebo jejich část, 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 zákonem,

d) úplata (nebo její část) u finančního leasingu hmotného movitého majetku, která souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje,

e) cestovní náhrady poskytované zaměstnavatelem zaměstnancům v souladu se zvláštním právním předpisem⁴a související výdaje (náklady) na cestovné vzniklé v oblasti vývoje a výzkumu¹⁾, pouze pokud vzniknou v přímé souvislosti s řešením projektu,

f) přímé výdaje (náklady) na vzdělávání, školení a semináře zaměstnanců podílejících se přímo na projektu výzkumu a vývoje a vynaložené v přímé souvislosti s jeho realizací..

Pokud výdaje (náklady) podle bodu a) až e) souvisejí s realizací projektů výzkumu a vývoje pouze zčásti, zahrnují se do výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu pouze jejich poměrné části.

Za náklad vynaložený na realizaci projektů výzkumu a vývoje lze pro účely [§ 34 odst. 4](#) zákona považovat daňovou zůstatkovou cenu vyřazeného majetku, který byl vyřazen v přímé souvislosti s realizací projektu výzkumu a vývoje.

6. Období uplatnění výdajů (nákladů) na výzkum a vývoj

Za „výdaje (náklady) vynaložené v daném zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání“ jsou pro účely odpočtu od základu daně považovány výdaje (náklady) u poplatníků, kteří vedou účetnictví, zaúčtované podle zvláštního právního předpisu⁵⁾, při respektování časové a věcné souvislosti a jsou současně daňově uznatelné v daném zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání, nebo u poplatníků, kteří vedou daňovou evidenci, výdaje v ní zahrnuté v daném zdaňovacím období, snižující výsledek hospodaření a současně daňově uznatelné. Za náklady vynaložené v daném zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, jsou považovány i náklady, které vstoupí prostřednictvím kapitalizace při úspěšném ukončení projektu do vstupní ceny vyvíjeného majetku.

Příklady výdajů (nákladů), které jsou považovány za vynaložené (zahrnuté) v daném zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání

- ve zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání, vznikne závazek uhradit jednorázový výdaj (náklad), tento výdaj (náklad), pokud je výdajem (nákladem) daňovým, je možné zohlednit při stanovení odpočtu na výzkum a vývoj,
- při pořízení majetku vymezeného v bodě 5 písm. b) tohoto pokynu je výdajem (nákladem) pro účely odpočtu daňový odpis,
- ve zdaňovacím období vznikne závazek uhradit časově rozlišený výdaj, nákladem pro účely odpočtu je časově rozlišený náklad,
- v případě komplexních nákladů příštích období, kdy jsou jednorázově vynaloženy náklady související s realizací projektu výzkumu a vývoje, je možné tyto náklady uplatnit v roce jejich vynaložení, kdy je výzkum a vývoj prováděn,
- ve zdaňovacím období vznikne výdaj (náklad), který však je daňově uznatelný v jiném období. Pro účely odpočtu je možné tento náklad zohlednit ve zdaňovacím období, ve kterém je považován za daňově uznatelný,
- ve zdaňovacím období vznikne závazek uhradit náklad, který se za daňově uznatelný považuje až po zaplacení (např. částky pojistného na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění). Pro účely odpočtu je možné tento náklad zohlednit až ve zdaňovacím období, ve kterém je zaplacen (viz [§ 23 zákona](#)).

7. Odpočet nelze uplatnit na služby a nehmotné výsledky výzkumu a vývoje

Odpočet od základu daně nelze uplatnit podle ustanovení [§ 34b odst. 2 písm. b\) zákona](#) k výdajům (nákladům) na služby obecně, lze ho však uplatnit na výdaje (náklady) na vybrané spotřebované nákupy vynaložené v přímé souvislosti s řešením projektu (např. na elektrickou energii, teplo, plyn, telekomunikační poplatky a vodné a stočné), na úplaty u finančního leasingu hmotného movitého majetku, které souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje.

Odpočet nelze uplatnit na výdaje vynaložené na činnosti, které jsou uvedené v 3. bodě tohoto pokynu, pokud poplatník činnosti sám neprovádí při realizaci projektu výzkumu a vývoje, ale pořizuje je od jiné osoby jako službu, s výjimkou osoby, která je veřejnou vysokou školou nebo výzkumnou organizací vymezenou v zákoně upravujícím podporu výzkumu a vývoje (zákon č. [130/2002 Sb.](#), o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací)

Odpočet také nelze uplatnit na prvotní náklady vynaložené za externí služby, tj. výkony od jiných jednotek, zejména náklady na nájemné, reprezentaci, konzultace, poradenství a informační servis apod. Dále nelze odpočet uplatnit na výdaje 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, protože se nejedná o výdaje vynaložené poplatníkem na výzkum a vývoj, jehož základní kritériem je přítomnost ocenitelného prvku novosti.

Odpočet nelze uplatnit podle ustanovení § 34b odst. 2 písm. d) zákona na nehmotné výsledky výzkumu a vývoje pořízené od jiných osob, které se posuzují jako nehmotný majetek ve smyslu [§ 32a zákona](#), s výjimkou nehmotných výsledků výzkumu a vývoje, pořízených od veřejné vysoké školy nebo výzkumné organizace vymezené v zákoně upravujícím podporu výzkumu a vývoje (zákon č. [130/2002 Sb.](#), o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací) pro účely poskytování podpory a současně souvisejících s realizací projektů výzkumu a vývoje.

8. Výdaje (náklady), na které byla byt jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů

Odpočet nelze uplatnit na ty výdaje (náklady) výzkumu a vývoje, na které byla i jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů. V případě, že projekty podporované z veřejných zdrojů, např. podle [zákonu 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 zřejmé, že veškeré takto podpořené náklady projektu je nutné při stanovení odpočtu od daně vyloučit. V případě, že v rámci projektu podpořeného z veřejných zdrojů jsou podpořeny pouze určité konkrétní náklady, lze v rámci odpočtu uplatnit výdaje (náklady), které nebyly z veřejných zdrojů podpořeny ani z části.

Za veřejné zdroje jsou pro účely zákona považovány prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu, z rozpočtů obcí a krajů, státních fondů, z grantů Evropských společenství a z veřejných rozpočtů a jiných peněžních fondů cizího státu. Na náklady, na které již byla i jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů nelze uplatnit odpočet dle [§ 34 odst. 4](#) zákona. Pokud však byla poskytnuta podpora k nákladům, které se nevztahují k projektu výzkumu a vývoje (včetně mzdových prostředků nevztahujících se k projektu výzkumu a vývoje) nemá tato veřejná podpora (např. dotace od úřadu práce na úhradu mzdových nákladů, uplatněná sleva na dani podle [§ 35a](#) a [§ 35b](#) zákona o daních z příjmů) vliv na uplatnění odpočtu dle § 34 odst. 4 a 5.

9. Souběh odčitatelných položek dle [§ 34 odst. 1 a 4 zákona](#)

V zákoně není určeno pořadí položek odčitatelných od základu daně. Proto je na rozhodnutí poplatníka, zda uplatní jako první odpočet dle § 34 odst. 1 (odpočet daňové ztráty) nebo odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání (s respektováním lhůty stanovené pro možnost odpočtu těchto odpočtů v § 34 odst. 5 zákona).

10. Období, ve kterém lze odpočet na výzkum a vývoj uplatnit

Pro účely uplatňování odpočtu v následujících třech obdobích ([§ 34 odst. 5](#) zákona) se pro účely lhůty počítají i období, za které se podává daňové přiznání, ale která nejsou obdobími zdaňovacími.

Pokud není možné odpočet na podporu výzkumu a vývoje odečíst z důvodu nízkého základu daně nebo daňové ztráty, lze jej odečíst v libovolném následujícím období, nejpozději však ve třetím období následujícím po období, ve kterém vznikl (tj. při zachování lhůty stanovené v § 34 odst. 5).

11. Dodatečné daňové přiznání

V případě, kdy poplatník uplatní odpočet a z důvodu následně podaného dodatečného daňového přiznání na nižší daňovou povinnost je uplatněn odpočet nižší, je možné neuplatněnou část odpočtu převést do dalšího období, pokud neuplynula lhůta tří období bezprostředně následujících po zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterém nárok na odpočet vznikl.

12. Přenos neuplatněného odpočtu na právního nástupce

Neuplatněný odpočet může být uplatněn právním nástupcem pouze v případech podle [§ 23a](#) a [23c](#) zákona, a to nejdéle do lhůty stanovené v § 34 odst. 5 zákona. V ostatních případech není přenos neuplatněného odpočtu povolen.

13. Výdaje na výzkum a vývoj u zanikající společnosti po rozhodném dni přeměny

Nástupnická společnost s výjimkou případů stanovených v [§ 23a](#) a [23c](#) zákona nemůže neuplatněný odpočet zanikající společnosti vzniklý před rozhodným dnem přeměny uplatnit. Nástupnická společnost však může uplatnit odpočet k výdajům vynaloženým po rozhodném dni přeměny za všechny společnosti účastníci se přeměny, které zanikají bez likvidace.

14. Výše odpočtu od základu daně. Podle ustanovení [§ 34a odst. 1 písm. a\) a b\) zákona](#) může poplatník uplatnit

odpočet ve výši 100 % nebo 110 % výdajů (nákladů) vynaložených v období na realizaci projektu výzkumu a vývoje a zahrnovaných do odpočtu

a) 100 % výdajů (nákladů) může poplatník do odpočtu zahrnout v případě, kdy celkové výdaje (náklady) vynaložené na všechny projekty výzkumu a vývoje a zahrnované do odpočtu v období, za které je uplatňován odpočet, nepřevyší celkové výdaje (náklady) zahrnované do odpočtu, které poplatník vynaložil na výzkum a vývoj v minulém období (v rozhodné době),

b) 110 % výdajů (nákladů) může poplatník do odpočtu zahrnout z přírůstku výdajů (nákladů) vynaložených na realizaci všech projektů výzkumu a vývoje zahrnutých do odpočtu v období, za které je uplatňován odpočet, ve srovnání s celkovými výdaji (náklady) zahrnovanými do odpočtu vynaloženými v předcházejícím srovnatelném období (v rozhodné době).

Příklad:

Poplatník ve zdaňovacím období 2013 vynaložil celkové výdaje (náklady) na realizaci všech projektů výzkumu a vývoje zahrnované do odpočtu ve výši 1 000 000 Kč. Ve zdaňovacím období 2014 vynaložil celkové výdaje (náklady) na realizaci všech projektů výzkumu a vývoje zahrnované do odpočtu

a) ve výši 800 000 Kč, do odpočtu ve zdaňovacím období 2014 je možné zahrnout 800 000 Kč (t.j. 100 % těchto výdajů (nákladů),

b) ve výši 1 200 000 Kč, do odpočtu ve zdaňovacím období 2014 je možné zahrnout 1 220 000 Kč (t.j. 100 % z 1 000 000 Kč + 110 % z 200 000 Kč).

Z důvodu porovnatelnosti je nutné srovnávat stejně dlouhá období. Pokud je obdobím, za které poplatník uplatňuje odpočet od základu daně z příjmů, zdaňovací období v délce 12 měsíců (např. od 1. 1. 2014 do 31. 12. 2014), bude rozhodnou dobou období 12 měsíců (přepočteno dle počtu měsíců předcházejícího zdaňovacího období nebo období, za které se podává přiznání), i kdyby bylo zdaňovací období nebo období, za které se podává přiznání předcházející zdaňovací období roku 2014 delší než 12 měsíců (např. od 1. 11. 2012 do 31. 12. 2013) nebo kratší (např. v souvislosti s přeměnou apod.).

I. místopředseda vlády a ministr financí

Mgr. Bohuslav Sobotka, v.r.

1) Například zákon č. [527/1990 Sb.](#), o vynálezech a zlepšovacích návrzích, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. [529/1991 Sb.](#), o ochraně topografií polovodičových výrobků, ve znění zákona č. [116/2000 Sb.](#), zákon č. [478/1992 Sb.](#), o užitných vzorech, ve znění zákona č. [116/2000 Sb.](#), zákon č. [121/2000 Sb.](#), o právu autorském, o právech souvisejících s právem autorským a o změně některých zákonů (autorský zákon), ve znění zákona č. [81/2005 Sb.](#), zákon č. [206/2000 Sb.](#), o ochraně biotechnologických vynálezů a o změně zákona č. [132/1989 Sb.](#), o ochraně práv k novým odrůdám rostlin a plemenům zvířat, zákon č. [207/2000 Sb.](#) o ochraně průmyslových vzorů a o změně zákona č. [527/1990 Sb.](#), o vynálezech, průmyslových vzorech a zlepšovacích návrzích, ve znění pozdějších předpisů, zákon č. [408/2000 Sb.](#), o ochraně práv k odrůdám rostlin a o změně zákona č. [92/1996 Sb.](#), o odrůdách, osivu a sadbě pěstovaných rostlin, ve znění pozdějších předpisů, (zákon o ochraně práv k odrůdám), ve znění pozdějších předpisů.

2) Zákon č. [592/1992 Sb.](#), o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. [589/1992 Sb.](#), o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů.

3) [Zákoník práce](#).

4) Zákon č. [119/1992 Sb.](#), o cestovních náhradách, ve znění pozdějších předpisů.