

Daňové odpočty na podporu výzkumu a vývoje - změny od 1 .4.2019 (Inovační strategie ČR 2019-2013)

Konference

Praha 3. 10. 2019

Předpisy

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů,
od 2005 - § 34 odst. 4 - 5, od 2014 - § 34a - § 34e

Zákon č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů

Nařízení Komise (EU) č. 651/2014, kterým se v souladu s články 107 a 108 Smlouvy prohlašují určité kategorie podpory za slučitelné s vnitřní trhem (článek 2 - definice) na článek 2 (definice) nařízení Komise (EU) č. 651/2014.

Pokyn D-288 Ministerstva financí k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů č.j. MF 15/96 003/2005-151 (Změna: Sdělení MF čj. 15/32 213/2010, FZ č. 4/2010 + Sdělení MF-11384/2014/15, FZ 4/2014)

Informace GFŘ k projektu výzkumu a vývoje jako nezbytné podmínce pro uplatnění odpočtu na podporu V a V dle § 34 odst. 4 a 5 ZDP (Č. j.: 89174/17/7100-10110-013213)

Příspěvky KV KDP k odpočtu V a V

- **57/08.06.05** - Problematika § 34, odst. 4 - odčitatelná položka na výzkum a vývoj
- **77/12.10.05** - Vymezení obsahu pojmu „služby“ pro účely uplatnění odčitatelné položky na výzkum a vývoj
- **435/18.11.14** - Kombinace daňové odčitatelné položky na výzkum a vývoj a různých forem veřejné podpory
- **451/22.04.15** - Zahrnutí náhrad za dovolenou v rámci odpočtu na výzkum a vývoje (**PŘÍSPĚVEK JE UZAVŘEN S ROZPOREM**)
- **470/20.01.16** - Vybrané otázky týkající se započitatelnosti nákladů do odpočtu na výzkum a vývoj – EU
- **503/28.06.17** - Náklady na pronajaté zaměstnance v kontextu odpočtu na výzkum a vývoj (**PŘÍSPĚVEK JE UZAVŘEN S ROZPOREM**)
- **540/20.03.19** – Daňový režim sdílených nákladů na výzkum a vývoj

Statistika

rok	počet poplatníků PO	uplatněný odpočet v mil. Kč	dopad na inkaso (19 % sazba daně) v mil. Kč
2012	1047	10 142	1 927
2013	1142	12 136	2 306
2014	1218	12 035	2 287
2015	1251	13 346	2 536
2016	1273	12 354	2 347
2017	1157	13 310	2 529

Zákon č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony – **účinnost 1. 4. 2019**

- Navazuje na doporučení z **Usnesení z 333. zasedání Rady pro výzkum, vývoj a inovace dne 22. února 2018**

- Obsahuje mj.

změny podmínek pro přímou podporu ve formě daňových odpočtů (uplatňování odpočtu na podporu výzkumu a vývoje v ČR dle § 34 odst. 4 a 5 ZDP)

Usnesení z 333. zasedání Rady pro výzkum, vývoj a inovace dne 22. února 2018

Z Usnesení:

Rada

- 1) považuje daňové zvýhodnění výzkumu a vývoje za plnohodnotnou součást státní podpory VaVal a konkurenceschopnosti ČR,
- 2) doporučuje zachovat prvek novosti jako klíčové kritérium oprávněnosti daňových odpočtů na výzkum a vývoj,
- 3) vyzývá Ministerstvo financí ke školícím aktivitám o prvku novosti a důkazních prostředcích k uplatnění daňového odpočtu,
- 4) doporučuje změnu paragrafu 34 c) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, tak aby bylo umožněno schválení projektu výzkumu a vývoje daňovým poplatníkem nejpozději do lhůty pro podání daňového přiznání za zdaňovací období, ve kterém je odpočet na výzkum a vývoj pro projekt výzkumu a vývoje poprvé uplatněn,**

Zpráva pracovní skupiny RVVI

Zástupci státu a podnikatelů se dohodli na uplatňování odpočtů na výzkum a vývoj.

Pod vedením RVVI zasedala PS (zástupci podnikatelských svazů a asociací, MF a GFŘ).

MF a zástupci podnikatelů dospěli k dohodě, která bude znamenat změnu stávajícího daňového režimu v oblasti předkládání a zpracování projektu výzkumu a vývoje. (Zpráva PS RVVI z 29. 6. 2018)

Cíl PS - odstranění nejistot u poplatníků uplatňujících odpočet na výzkum a vývoj a zároveň zamezení zneužívání tohoto nástroje. PS se zaměřila zejména na odstranění těch formálních požadavků, které jsou na jedné straně pro poplatníky administrativní zátěží a představují riziko v rámci uplatňování odpočtu, ale na straně druhé nemají výrazný význam v rámci standardu správy daní.

Byl nalezen oboustranný kompromis, který bude ukotven v zákonné podobě.

Výstupy pracovní skupiny RVVI pro řešení daňových odpočtů na VaV

- **Zavedení povinného zaslání avíza**, kterým poplatník ve velmi zjednodušené formě informuje finanční správu, že provádí činnost VaV a případně uplatní nárok na odpočet na výzkum a vývoj v určité oblasti. Toto mimo jiné přispěje i k eliminaci situací zpětného dohledávání uplatnitelných aktivit.
- **Projekt musí být zpracován** (nikoliv předložen) **nejpozději k datu podání daňového přiznání** za ZO, za které poprvé daňový subjekt vykáže nárok na uplatnění odpočtu.
- FS bude **posuzovat pouze aktivity/náklady od** rozhodného časového okamžiku, kterým je **zaslání avíza**.
- **Aktivity předcházející avízu nebudou pro FS relevantní** a nebudou moci být důvodem zamítnutí projektu (náklady na tyto aktivity nebude možné zahrnout do odpočtu na VaV). Odstraní se tak problémy, spory a důkazní nejasnosti spojené s tzv. formálními pochybeními při určení okamžiku zahájení.
- Zavedení možnosti schválení projektu také **zplnomocněným zástupcem** odpovídá obvyklosti v daňové praxi. Odstraňuje se tak jedna z formálních náležitostí.
- **Vypuštění uvádění místa projektu**, nejedná se o nezbytný údaj, který by byl pro účely ověření oprávněnosti vynakládání prostředků potřebný.
- **Společná školení poplatníků a FS** organizovaná RVVI.

změna § 34a

zákon č. 80/2019 Sb.– účinnost 1. 4. 2019

§ 34a Výše odpočtu na podporu výzkumu a vývoje

(1) Odpočet na podporu výzkumu a vývoje činí součet

a) 100 % výdajů vynaložených v období na ~~realizaci projektu výzkumu a vývoje~~ **výzkum a vývoj** zahrnovaných do odpočtu, které nepřevyšují úhrn výdajů vynaložených v rozhodné době na ~~realizaci projektu výzkumu a vývoje~~ **výzkum a vývoj** zahrnovaných do odpočtu, a

b) 110 % výdajů vynaložených v období na ~~realizaci projektu výzkumu a vývoje~~ **výzkum a vývoj** zahrnovaných do odpočtu, které převyšují úhrn výdajů vynaložených v rozhodné době na ~~realizaci projektu výzkumu a vývoje~~ **výzkum a vývoj** zahrnovaných do odpočtu

Změna § 34a ZDP - odůvodnění

Změna § 34a ZDP = **legislativně-technická změna**,

Cíl = sjednocení používání pojmu „výdaje vynaložené na výzkum a vývoj zahrnované do odpočtu“ uvedeného v § 34b ZDP,

- v § 34a ZDP není nutné uvádět, že se jedná o výdaje vynaložené (mimo jiné) „na realizaci projektu výzkumu a vývoje“,
- stačí, že jde o výdaje vynaložené „na výzkum a vývoj“, protože vynaložení „výdajů na realizaci projektu výzkumu a vývoje“ **je jednou z podmínek**, kterými je vymezen pojem „výdaje vynaložené na výzkum a vývoj zahrnované do odpočtu“ v ustanovení § 34b ZDP,
- stanovení této podmínky v § 34a ZDP je tedy nadbytečné.

změna § 34b

zákon č. 80/2019 Sb.– účinnost 1. 4. 2019

§ 34b Výdaje vynaložené na výzkum a vývoj zahrnované do odpočtu

(1) Výdaji vynaloženými na výzkum a vývoj zahrnovanými do odpočtu se rozumí výdaje (náklady), které

a) poplatník vynaložil **ode dne podání oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje** při realizaci projektu výzkumu a vývoje na

1. experimentální či teoretické práce,

2. projekční a konstrukční práce,

3. výpočty,

4. návrhy technologií,

5. výrobu funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části související s realizací projektu výzkumu a vývoje,

b) jsou výdaji (náklady) na dosažení zajištění a udržení příjmů a

c) jsou evidovány odděleně od ostatních výdajů (nákladů).

Změna § 34b ZDP - odůvodnění

Změna § 34b odst. 1 písm. a) ZDP **reaguje na zavedení nového institutu oznámení** o záměru odečíst od ZD odpočet VaV v § 34ba ZDP

- **rozšiřuje dosavadní podmínky** v § 34b odst. 1 písm. a) až c) ZDP, které musí výdaj splňovat, aby jej bylo možné považovat za výdaj vynaložený na VaV **zahrnovaný do odpočtu**.
- **novou podmínkou** je vynaložení výdaje až **ode dne podání oznámení o záměru odečíst od ZD odpočet VaV**.
- Pokud bude **výdaj** vynaložen **předem dnem** podání tohoto oznámení, byť v souvislosti s realizací projektu výzkumu a vývoje, **není možné ho do odpočtu zahrnout**.
- **Realizací projektu VaV** se rozumí **samotné provádění činností** ve VaV, které poplatník vymezí v **dokumentu**, který je povinen zpracovat a schválit ke každému projektu podle § 34c ZDP a který je nově označen jako „**projektová dokumentace**“.
- Pod pojmem „**projekt výzkumu a vývoje**“ se tedy nově rozumí **veškeré skutečnosti a činnosti související s konkrétním výzkumem a vývojem** poplatníka, nikoliv pouze dokument schvalovaný podle ustanovení § 34c ZDP.
- **Projekt výzkumu a vývoje** tudíž **může být realizován již předem dnem podání oznámení o záměru odečíst od ZD odpočet VaV** (a tudíž i před schválením projektové dokumentace), do odpočtu však bude možné zahrnout až výdaje, které byly na realizaci projektu vynaloženy ode dne podání tohoto oznámení, a to za podmínky, že bude následně schválena projektová dokumentace v souladu s § 34c odst. 2 ZDP.

nový § 34ba

zákon č. 80/2019 Sb.– účinnost 1. 4. 2019

§ 34ba **Oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje**

1) Poplatník, který **hodlá** v souvislosti s realizací projektu výzkumu a vývoje odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje, **oznámí** tuto skutečnost správci daně zvlášť za jednotlivý projekt výzkumu a vývoje.

2) V oznámení podle odstavce 1 je poplatník povinen uvést

a) název projektu výzkumu a vývoje **vystihující jeho obecné zaměření** a

b) základní identifikační údaje o poplatníkovi, kterými jsou

1. obchodní firma nebo název a adresa sídla poplatníka, je-li poplatníkem daně z příjmů právnických osob,

2. jméno, adresa sídla podnikatele a adresa místa trvalého pobytu poplatníka, je-li poplatníkem daně z příjmů fyzických osob, a

3. daňové identifikační číslo, pokud bylo přiděleno.

3) Pokuta za nesplnění povinnosti nepeněžitě povahy se neuplatní v případě, že poplatník nepodá oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje.“

nový § 34ba ZDP – odůvodnění 1/6

§ 34ba ZDP zavádí nový institut oznámení o záměru odečíst od ZD odpočet VaV.

Účelem je:

- **zjednodušení stávající právní úpravy** odpočtu VaV
- zamezení takovému chování poplatníků, které spočívá **ve zpětném dohledávání činností** a s těmito činnostmi spojených výdajů s cílem tyto výdaje zpětně označit jako výdaje vynaložené na VaV zahrnované do odpočtu.

nový § 34ba ZDP – odůvodnění 2/6

§ 34ba odst. 1 ZDP

zakládá **povinnost** poplatníka **oznámit záměr** v budoucnu odečíst od ZD odpočet VaV (= první úkon DS vůči SD v případě realizace činnosti ve VaV, který je nezbytný pro následné uplatnění odpočtu).

Poplatník je povinen takové **oznámení učinit zvlášť za každý projekt VaV**, ke kterému hodlá odpočet VaV odečíst od ZD (**lze jedno podání pro oznámení více projektů**).

Účelem oznámení je informovat SD o záměru DS odečíst od ZD odpočet související s realizací projektu VaV a **současně určit okamžik**, od kterého se výdaje vynaložené při realizaci projektu VaV posuzují jako výdaje, které lze zahrnout do odpočtu VaV. Tímto okamžikem je **den podání oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet**.

Oznámení se podává pouze jednou, a to na začátku časového úseku, v němž hodlá DS vynaložené výdaje zahrnovat do odpočtu VaV (pokud bude záměr zahrnovat výdaje do odpočtu VaV v průběhu např. 5 let, postačí podat oznámení pouze na začátku realizace konkrétního projektu VaV, jehož název SD uvede v oznámení).

Poplatník však není povinen výdaje na VaV vynaložit již v období, ve kterém je oznámení podáno, ani není povinen výdaje vynaložené v tomto období zahrnout do odpočtu VaV. Pokud je konkrétní vývoj a výzkum koncipován jako několikaletý, může začít zahrnovat výdaje vynaložené na VaV do odpočtu až v některém z následujících období, v nichž bude projekt VaV realizován.

nový § 34ba ZDP – odůvodnění 3/6

§ 34ba odst. 2 ZDP

V oznámení je poplatník povinen uvést

- **své identifikační údaje** v rozsahu, v jakém jsou uváděny v projektové dokumentaci
- **název projektu výzkumu a vývoje**, z něž je zřejmé, jaké je obecné zaměření projektu výzkumu a vývoje. Opět se jedná pouze o identifikační údaj. Účelem zpřesnění, že název musí vystihovat obecné zaměření projektu V a V, je pouze **zamezit uvedení názvu projektu V a V** (např. pouze číselným kódem nebo písmeny), který by umožnil volnou zaměnitelnost projektových dokumentací. Předmětem přezkoumávání nebude název jako takový (např. skutečnost, zda nebylo vhodnější použití jiné označení) ale pouze skutečnost, že je **tento název následně přiřaditelný ke schválené projektové dokumentaci a k činnosti V a V**, která byla do té doby realizována. Název projektu výzkumu a vývoje však musí být současně **odlišitelný** od názvů dalších projektů poplatníka, pokud takové projekty realizuje tak, aby na základě názvu projektu bylo oznámení o záměru odečíst od ZD odpočet VaV **přiřaditelné ke konkrétní projektové dokumentaci**. Název projektu tak slouží pouze k přiřazení oznámení o záměru odečíst od ZD odpočet VaV k projektové dokumentaci, v níž je poplatník též povinen název projektu výzkumu a vývoje uvést.

Nebude-li oznámení přiřaditelné k projektové dokumentaci, nebude splněna podmínka ustanovení § 34c odst. 1 ZDP, která vyžaduje, aby projektová dokumentace byla zpracována k projektu VaV, ke kterému se váže oznámení o záměru odečíst od ZD odpočet VaV, a **odpočet VaV** související s příslušným projektem proto **nebude možné od ZD odečíst**.

nový § 34ba ZDP – odůvodnění 4/6

V oznámení se uvádějí pouze požadované náležitosti (**identifikační údaje a název projektu**),

Tím je **odstraněn požadavek na uvádění konkrétních skutečností**, které bylo nezbytné uvést v rámci projektu V a V (rozuměl se písemný dokument), **ještě před započítáním realizace** tohoto projektu, aniž by tyto údaje mohly být později v samotném projektu (písemném dokumentu) upraveny s ohledem na skutečné změny v činnosti poplatníka v oblasti VaV.

V řadě případů **bylo obtížné** v projektu V a V **dopředu** (před započítáním činnosti výzkumu a vývoje, resp. realizace projektu) **uvést** některé údaje požadované dosavadní právní úpravou, aniž by je následně nebylo zapotřebí upravit, změnit či doplnit z důvodu potřeby poplatníka přizpůsobit činnost ve výzkumu a vývoji reálným okolnostem.

Povinnost uvést skutečnosti vztahující se k projektu V a V je nově DS uložena **až k okamžiku**, když již projekt V a V po určitou dobu realizuje a požadované **skutečnosti jsou známy** (viz § 34c – projektová dokumentace).

nový § 34ba ZDP – odůvodnění 5/6

Oznámení je podáním podle § 70 až § 74 DŘ.

Nepoužije se však institut postupu k odstranění pochybností podle § 89 DŘ, na základě kterého by SD v případě, že by měl pochybnost o správnosti nebo úplnosti údajů uvedených v oznámení, vyzval poplatníka k jejich vysvětlení nebo doplnění. Tento institut, se používá v situacích, kdy DS správci daně něco tvrdí a SD má zájem na bezprostředním a neprodleném zjištění a ověření řádného splnění daňových povinností daňovým subjektem.

Oznámení má odlišný charakter, protože poplatník jím uplatňuje své právo vynakládat výdaje na V a V, které lze následně zahrnout do odpočtu VaV (tedy institut POP není účelný).

Břemeno tvrzení a důkazní břemeno leží plně na poplatníkovi, který nese plnou odpovědnost za úplnost a přesvědčivost skutečností uváděných v oznámení. Pokud DS **neuvede v oznámení všechny potřebné skutečnosti** nebo **oznámení nebude na základě uvedeného přiřaditelné k projektové dokumentaci**, **nebude možné odpočet od ZD odečíst.**

Institut o vadách podání podle § 74 DŘ se však použije -oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet je podáním a použití tohoto institutu není vyloučeno.

V případě, že **oznámení bude obsahovat vady**, bude DS na tyto vady podle § 74 DŘ upozorněn a **dostane možnost je odstranit**. V případě, že **budou vady odstraněny ve lhůtě stanovené SD**, budou **výdaje uplatnitelné od okamžiku původního oznámení** (viz § 74 odst. 3 DŘ). Pokud však daňový subjekt vady ve stanovené lhůtě neodstraní, stane se oznámení neúčinným.

nový § 34ba ZDP – odůvodnění 6/6

V § 34ba odst. 3 ZDP je **vyloučena aplikace pokuty za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy** upravené v § 247a DŘ, protože **důsledkem neoznámení** záměru odečíst od ZD odpočet VaV, případně podání oznámení, které **není přiřaditelné k projektové dokumentaci, je nepřiznání odpočtu VaV.**

Jelikož tento důsledek není explicitně vyjádřen, ale plyne implicitně z § 34b odst. 1 písm. a) ZDP v novém znění (výdaje vynaložené na VaV lze zahrnout do odpočtu mj. pouze tehdy, pokud jsou vynaloženy ode dne oznámení; není-li podáno oznámení, poplatník nemůže do odpočtu zahrnout žádné výdaje), je nutné z hlediska právní jistoty **sankci za nesplnění povinnosti nepeněžité povahy** v případě nepodání oznámení podle § 34ba ZDP **vyloučit.**

Změna § 34c 1/2

zákon č. 80/2019 Sb.– účinnost 1. 4. 2019

§ 34c ~~Projekt výzkumu a vývoje~~ **Projektová dokumentace**

(1) ~~Projektem výzkumu a vývoje se rozumí dokument, ve kterém poplatník před zahájením řešení projektu výzkumu a vývoje vymezí svou činnost ve výzkumu a vývoji podle zákona upravujícího podporu výzkumu a vývoje a který obsahuje~~ **K projektu výzkumu a vývoje, ke kterému se váže oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje, poplatník zpracuje projektovou dokumentaci, ve které uvede oznámený název projektu výzkumu a vývoje a vymezí činnost ve výzkumu a vývoji podle zákona upravujícího podporu výzkumu a vývoje. Projektová dokumentace obsahuje**

~~d) předpokládané celkové výdaje (náklady) na řešení projektu a předpokládané výdaje (náklady) v jednotlivých letech řešení projektu,~~

d) předpokládané výdaje v jednotlivých letech řešení projektu od roku, ve kterém bylo podáno oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje, a předpokládané celkové výdaje na řešení projektu,

~~e) jména všech osob, které budou odborně zajišťovat~~ **ode dne podání oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje odborně zajišťují nebo budou zajišťovat** řešení projektu s uvedením jejich kvalifikace a formy pracovněprávního vztahu k poplatníkovi,

f) způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků **prováděných ode dne podání oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje,**

~~g) den a místo schválení projektu~~ **projektové dokumentace,**

~~h) jméno a podpis odpovědné osoby za projekt výzkumu a vývoje~~ **osoby schvalující projektovou dokumentaci.**

Změna § 34c 2/2

zákon č. 80/2019 Sb.– účinnost 1. 4. 2019

~~(2) Projekt výzkumu a vývoje musí být schválen poplatníkem před zahájením jeho řešení.~~

(2) Odpočet na podporu výzkumu a vývoje související s oznámeným projektem výzkumu a vývoje lze odečíst od základu daně nejdříve za období, pro které je ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání schválena projektová dokumentace. Projektová dokumentace musí být v této lhůtě schválena i v případě, že v takovém období nelze odpočet na podporu výzkumu a vývoje odečíst z důvodu nízkého základu daně nebo daňové ztráty.

~~(3) Odpovědná osoba za projekt výzkumu a vývoje odpovídá za splnění podmínek daných tímto zákonem pro projekt výzkumu a vývoje. Odpovědnou osobou je u poplatníka daně z příjmů~~

~~— a) fyzických osob tento poplatník,~~

~~— b) právnických osob jeho statutární orgán nebo člen tohoto orgánu.~~

(3) Osobou schvalující projektovou dokumentaci je u poplatníka daně z příjmů

a) fyzických osob tento poplatník nebo fyzická osoba oprávněná jednat za tohoto poplatníka,

b) právnických osob fyzická osoba oprávněná jednat za tohoto poplatníka.

4) Poplatník eviduje změny skutečností uvedených v projektové dokumentaci, ke kterým dojde po jejím schválení. Název a cíle projektu výzkumu a vývoje nelze po dobu řešení projektu výzkumu a vývoje měnit.

změna § 34c ZDP – odůvodnění 1/7

úprava § 34c ZDP (nadpisu, návětí ustanovení § 34c odst. 1 ZDP a jednotlivých náležitostí projektové dokumentace) **reaguje** na:

- zavedení institutu **oznámení** a
- **rozšíření obsahu pojmu** „projekt výzkumu a vývoje“ (písemný dokument zpracováváný a schvalovaný na základě § 34c ZDP je nově označen pojmem „projektová dokumentace“)

změna § 34c ZDP – odůvodnění 2/7

Podmínkou dle **§ 34c odst. 1 ZDP** je vypracování a schválení **projektové dokumentace** (do novely „projekt výzkumu a vývoje“).

Nově již **není podmínka**, že vypracování a schválení projektové dokumentace je poplatník **povinen učinit před zahájením řešení projektu**.

Povinností DS je i nadále **v projektové dokumentaci**:

- vymezit činnost ve výzkumu a vývoji podle zákona č. 130/2002 Sb. (upravuje podporu výzkumu a vývoje) a
- uvést název projektu výzkumu a vývoje, který byl poplatníkem oznámen; je nezbytné, aby **projektová dokumentace byla přiřaditelná k oznámení** (návětí ustanovení **§ 34c odst. 1 ZDP** stanoví, že DS zpracuje projektovou dokumentaci k projektu VaV, ke kterému se váže oznámení),

změna § 34c ZDP – odůvodnění 3/7

Další změny § 34c odst. 1 písm. d) až f) ZDP

Jako před novelou je nutné uvádět **předpokládané celkové výdaje na řešení projektu, ale údaj o předpokládaných výdajích v jednotlivých letech** (§ 34c odst. 1 písm. d) ZDP) se nově vztahuje **pouze k roku**, ve kterém bylo **podáno oznámení, a k letům následujícím**.

Dále budou v projektové dokumentaci uváděny údaje o skutečnostech, vztahujících se k řešení projektu, **které nastaly až od dne podání oznámení (jména všech osob**, které ode dne podání oznámení odborně zajišťují nebo budou zajišťovat řešení projektu a **způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků** prováděných ode dne podání oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje),

Nově **nebude nutné v projektové dokumentaci uvádět místo schválení** projektové dokumentace vzhledem k tomu, že se nejedná o údaj nezbytný pro posouzení oprávněnosti uplatnění odpočtu VaV.

změna § 34c ZDP – odůvodnění 4/7

V § 34c odst. 2

je nově stanovena povinnost **schválit projektovou dokumentaci až poté, co je podáno oznámení, a to ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání za období, za které poplatník odečte nebo hodlá odečíst od základu daně první odpočet vztahující se ke konkrétnímu projektu.**

Projektová dokumentace musí být schválena ve stejné lhůtě i v případě, že **DS nemohl v tomto období odečíst od ZD odpočet VaV** pouze z důvodu nízkého ZD nebo daňové ztráty (tj. odpočet na podporu výzkumu a vývoje poplatník může odečíst od základu daně za podmínek § 34 odst. 5 ZDP v následujících třech obdobích).

Lze tedy předpokládat, že **údaje o skutečnostech** souvisejících s realizovaným projektem výzkumu a vývoje, které je zapotřebí v projektové dokumentaci uvést, již poplatníkovi **budou v době schvalování projektové dokumentace známy.**

změna § 34c ZDP – odůvodnění 5/7

Současně však platí, že

- DS není povinen schválit projektovou dokumentaci již v období, v němž bylo podáno Oznámení,
- může ji tedy schválit až v některém z následujících období, v němž bude konkrétní projekt V a V realizován, aniž by toto pozdější schválení mělo vliv na platnost Oznámení,
- následkem pozdějšího schválení projektové dokumentace je to, že do odpočtu bude možné zahrnout pouze ty výdaje, které byly vynaloženy při realizaci projektu výzkumu a vývoje v období, pro které je projektová dokumentace schválena (viz ustanovení § 34c odst. 2) a nikoliv i za období, ve kterých již sice bylo podáno Oznámení, ale pro které projektová dokumentace ještě schválena nebyla,
- projektová dokumentace se nevede průběžně, ale zpracuje v zákoně stanoveném termínu k celému projektu V a V, a náklady se v ní uvádějí pouze souhrnně jako celkové předpokládané výdaje,
- v projektové dokumentaci se tedy nepožaduje uvádět konkrétní náklady, které mohou být poté zahrnuty do odpočtu.

změna § 34c ZDP – odůvodnění 6/7

Změna § 34c odst. 3 ZDP

Nahrazení institutu odpovědné osoby za projekt VaV institutem osoby schvalující projektovou dokumentaci.

ZDP stanovoval odpovědnost osoby odpovědné za projekt V a V za splnění podmínek v ZDP pro projekt VaV.

Tato odpovědnost nově v rámci institutu osoby schvalující projektovou dokumentaci stanovena není vzhledem k tomu, že bylo nadbytečné zakotvovat veřejnoprávní odpovědnost poplatníka za nesplnění povinností stanovených právní úpravou odpočtu VaV, pokud důsledkem jejich nesplnění není veřejnoprávní sankce, nýbrž nepřiznání odpočtu VaV, který poplatníkovi nebude při nesplnění povinností stanovených touto právní úpravou přiznán ani v případě, že tato zvláštní odpovědnost zákonem stanovena nebude.

Vymezení osoby schvalující projektovou dokumentaci je podle ustanovení § 34c odst. 3 ZDP širší ve srovnání s dosavadním vymezením odpovědné osoby za projekt VaV.

- **V případě FO** může být vedle samotného poplatníka schvalující osobou též **osoba oprávněná** jednat za tohoto poplatníka.

- **V případě PO** je schvalující osobou osoba oprávněná jednat za tohoto poplatníka (zejména statutární orgán nebo osoba jednající na základě smlouvy o zastoupení, jako prokurista nebo na základě plné moci udělené výhradně ke schválení projektové dokumentace či v širším rozsahu, který bude zahrnovat též právní jednání v podobě schválení, resp. podpisu, projektové dokumentace v souladu s § 34c odst. 1 písm. h) a odst. 3 zákona o daních z příjmů).

Na rozdíl od právní úpravy před novelou je **umožněno schválit projektovou dokumentaci i osobou odlišnou od poplatníka**, čímž se předchází komplikacím spojeným s nutností podepsat tento dokument výhradně poplatníkem (resp. členem statutárního orgánu).

změna § 34c ZDP – odůvodnění 7/7

§ 34c odst. 4 ZDP zohledňuje skutečnost, že v rámci realizace činnosti ve výzkumu a vývoji může docházet k **faktickým změnám** okolností, a tedy **potřebě upravit skutečnosti** uvedené v projektové dokumentaci.

Úprava či doplnění původně uvedených skutečností (kdy jsou tyto úpravy nezbytné v důsledku změn okolností, které nastanou po schválení projektové dokumentace) **nebude zaznamenána v samotné projektové dokumentaci** (tu již po jejím schválení nelze upravovat), nýbrž **v evidenci**, kterou poplatník nově povede právě za účelem zaznamenání změn skutečností uvedených v projektové dokumentaci.

Změny skutečností je poplatník povinen v evidenci zaznamenat průběžně.

Název projektu VaV a cíle projektu VaV však měnit nelze - jednalo by se o projekt jiný, k němuž by bylo znovu zapotřebí podat Oznámení a následně schválit novou projektovou dokumentaci.

Důsledkem nevedení evidence pak zpravidla bude krácení výše výdajů zahrnovaných odpočtu V a V (v krajním případě může dojít k vyloučení veškerých výdajů), avšak pouze za předpokladu, že poplatník změny skutečností, které je povinen v evidenci zaznamenávat, **neprokáže jiným způsobem**.

změna § 34e ZDP 1/2

zákon č. 80/2019 Sb.– účinnost 1. 4. 2019

§ 34e Závazné posouzení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu

(1) Správce daně vydá na žádost poplatníka, který podal oznámení o záměru odečíst od základu daně **odpočet na podporu výzkumu a vývoje**, rozhodnutí o závazném posouzení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu.

(2) Předmětem závazného posouzení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu je určení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu pro účely odpočtu na podporu výzkumu a vývoje.

(3) V žádosti o vydání rozhodnutí o závazném posouzení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu poplatník uvede

- a) ~~projekt~~ **název a cíle projektu** výzkumu a vývoje,
- b) výčet činností, které poplatník považuje za činnosti prováděné při realizaci ~~projektů~~ **projektu** výzkumu a vývoje spolu s odůvodněním, proč poplatník tyto činnosti považuje za činnosti prováděné při realizaci ~~projektů~~ **projektu** výzkumu a vývoje,
- c) výčet výdajů na činnosti, které poplatník považuje za činnosti prováděné při realizaci ~~projektů~~ **projektu** výzkumu a vývoje,
- d) výčet činností, u kterých má poplatník pochybnosti, zda výdaje na tyto činnosti vynaložené jsou výdaji na výzkum a vývoj zahrnované do odpočtu spolu s uvedením těchto pochybností,
- e) způsob rozdělení jednotlivých výdajů vynaložených jak na realizaci ~~projektů~~ **projektu** výzkumu a vývoje, tak na ostatní činnosti, a použitá kritéria rozdělení,
- f) období, kterého se má rozhodnutí o závazném posouzení týkat,
- g) návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení.

změna § 34e ZDP 2/2

zákon č. 80/2019 Sb.– účinnost 1. 4. 2019

§ 34e odst. 4

~~(4) Je-li rozhodnutí o závazném posouzení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu doručeno poplatníkovi po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání za období, kterého se má rozhodnutí o závazném posouzení týkat, může poplatník odečíst odpočet na podporu výzkumu a vývoje v dodatečném daňovém přiznání.~~

změna § 34e ZDP – odůvodnění 1/2

V návaznosti na zavedení institutu Oznámení a současně na rozšíření obsahu pojmu „projekt výzkumu a vývoje“ jsou **upraveny náležitosti žádosti o vydání závazného posouzení** stanovené v ustanovení § 34e odst. 3 písm. a) ZDP, na jehož základě bylo dosavadní právní úpravy vyžadováno, aby součástí žádosti byl též projekt výzkumu a vývoje ve smyslu dosavadní právní úpravy (tedy písemný dokument).

Nově je poplatník povinen **v žádosti o vydání závazného posouzení** uvést **název projektu V a V** (obdobně jako v projektové dokumentaci a v oznámení) a dále je povinen v žádosti uvést **cíle projektu V a V**.

V § 34e odst. 3 ZDP je obsažena změna spočívající v nahrazení slova „projektů“, které je v tomto ustanovení v současné době uvedeno v množném čísle, slovem „projektu“, které je v jednotném čísle.

Změna je navrhována za účelem sjednocení správní praxe v oblasti řízení o závazném posouzení tak, aby správní poplatek byl uložen za každou jednotlivou posuzovanou skutečnost (předmět) závazného posouzení, o nichž bude správce daně rozhodovat samostatným výrokem, přestože tyto výroky mohou být obsaženy v jednom rozhodnutí.

Správní poplatek tedy bude nově ukládán za každý posuzovaný projekt výzkumu a vývoje. Tato praxe je běžná u všech žádostí o vydání závazného posouzení, jejichž úprava je obsažena jak v ZDP, tak v zákoně o DPH, případně zákoně o ET.

Pokud poplatník podá žádost o vydání rozhodnutí o závazném posouzení v souvislosti s realizací projektu V a V , bude tato žádost zpoplatněna s ohledem na počet projektů v této žádosti uvedených.

změna § 34e ZDP – odůvodnění 2/2

§ 34e odst. 4 ZDP

- představovalo výjimku k ustanovení § 38p ZDP, ve znění do 31. prosince 2014, které upravovalo podmínky uplatnění odčitatelných položek a položek snižujících ZD v rámci DODAP
- bylo s účinností k 1. lednu 2015 nahrazeno jiným ustanovením, které se již k odčitatelným položkám a položkám snižujícím ZD nevztahuje.

Norma obsažená v **§ 34e odst. 4 ZDP** byla tedy od změny § 38p ZDP **nadbytečná** a proto byla zrušena.

Přechodné ustanovení

zákon č. 80/2019 Sb.– účinnost 1. 4. 2019

1. Pro daňové povinnosti u daně z příjmů za zdaňovací období započatá přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i pro práva a povinnosti s nimi související, se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

14. § 34a až 34c a § 34e zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se použije ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

Na projekty, jejichž řešení bylo zahájeno přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se použijí ustanovení § 34a až 34c a § 34e zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.

Na projekty, jejichž řešení bylo zahájeno ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, která nejsou ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona skončena, lze použít ustanovení § 34a až 34c a § 34e zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona; využije-li poplatník takový postup, tato ustanovení se použijí ve všech zdaňovacích obdobích nebo obdobích, za které se podává daňové přiznání, ve kterých je projekt výzkumu a vývoje řešen.

14.přechodné ustanovení -odůvodnění

Speciální úprava ve vztahu k obecnému PU obsaženému v čl. II bodu 1.

§ 34a až 34c a § 34e se podle věty první tohoto PU použijí ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona **již ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona**, tj. nikoli až od začátku následujícího zdaňovacího období, **tj. na projekty zahájené po dni nabytí účinnosti zákona.**

Věta druhá upravuje režim pro projekty výzkumu a vývoje zahájené přede dnem nabytí účinnosti zákona. Na tyto projekty se použijí i nadále § 34a až 34c a § 34e ZDP ve znění přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, a to pro všechny odpočty na podporu výzkumu a vývoje související s takovým projektem, v případě projektu trvajících několik let se tedy dosavadní právní úprava bude používat ještě několik zdaňovacích období. Např. bude-li poplatník žádat o závazné posouzení podle § 34e ZDP v případě projektu výzkumu a vývoje zahájeného přede dnem nabytí účinnosti zákona, závazné posouzení se bude řídit dosavadní právní úpravou.

Výjimku z tohoto pravidla představují projekty výzkumu a vývoje zahájené přede dnem nabytí účinnosti zákona nebo i po něm, ale ve zdaňovacím období, které ke dni nabytí účinnosti zákona ještě neskončilo (obdobně to platí pro období, za které se podává daňové přiznání). V takovém případě má poplatník možnost volby, zda postupovat podle dosavadní právní úpravy, nebo podle nové úpravy.

Podle zvolené právní úpravy je DS povinen postupovat i v následujících zdaňovacích obdobích až do okamžiku ukončení projektu výzkumu a vývoje.

14.přechodné ustanovení - příklady

Nabytí účinnosti zákona 1. 4. 2019

Příklad 1 – DS má ZO **kalendářní rok 2019** (= ZO, které ke dni nabytí účinnosti zákona č. 80/2019 Sb., tj. 1.4.2019 neskončilo)

- DS se může rozhodnout, zda na projekt V a V, jehož řešení zahájil mezi 1. 1. 2019 a 1. 4. 2019, ale i po 1.4.2019 do 31.12.2019, tj. v průběhu celého roku 2019 použije „starou“ nebo „novou“ právní úpravu.
- Zvolenou právní úpravu použije ve všech ZO nebo obdobích, za které se podává daňové přiznání, ve kterých je projekt V a V řešen.

Příklad 2 – DS má ZO HR od 1. 9. 2018 do 31. 8. 2019 (= ZO, které ke dni nabytí účinnosti zákona č. 80/2019 Sb., tj. 1.4.2019 neskončilo)

- DS se může rozhodnout, zda na projekt V a V, jehož řešení zahájil mezi 1. 9. 2018 a 31. 8. 2019, tj. v průběhu tohoto HR použije „starou“ nebo „novou“ právní úpravu.
- Zvolenou právní úpravu použije ve všech ZO nebo obdobích, za které se podává daňové přiznání, ve kterých je projekt V a V řešen.

Shrnutí

Daňové odpočty na podporu V a V - změny od 1 .4.2019

- 1) DS, který hodlá uplatnit odpočet, to musí **oznámit SD**.
- 2) Do odpočtu je možné zahrnovat pouze **výdaje vynaložené ode dne podání oznámení**.
- 3) Pro uplatnění odpočtu je nezbytné, aby v souvislosti s realizací konkrétního projektu VaV **existovaly jak oznámení, tak projektová dokumentace**, ze kterých bude zřejmé, že oznámení bylo podáno a projektová dokumentace zpracována a schválena ve vztahu k jednomu a tomu samému projektu VaV (projektová dokumentace musí být přiřaditelná k oznámení).
- 4) Projektová dokumentace musí být **schválena nejpozději** do lhůty pro podání řádného daňového přiznání za první období, za které DS hodlá odpočet uplatnit.
- 5) Projektovou dokumentaci může **schvalovat osoba oprávněná jednat za DS**.

Příprava novelizace Pokynu D - 288

- Reakce na **změnu ve vymezení pojmů** výzkum a vývoj ve vazbě na § 2 zákona č. 130/2002 Sb., zákon o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací, ve znění zákona č. 194/2016 Sb. a na článek 2 (definice) nařízení Komise (EU) č. 651/2014
- Promítnutí **nového institutu Oznámení** o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje podle ZDP
- Promítnutí **posunutí lhůty** pro schválení projektové dokumentace k datu podání řádného daňového přiznání za ZO, za které poplatník hodlá uplatnit odpočet
- Další drobné změny

Děkuji za pozornost

Ing. Drahomíra Martincová