

Informace k podání Oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje dle § 34ba zákona o daních z příjmů

Generální finanční ředitelství (dále jen „GFŘ“) vydává informaci z důvodu zvýšení informovanosti a právní jistoty poplatníků daně z příjmů právnických a fyzických osob (dále jen „poplatník“) při uplatňování odpočtu na podporu výzkumu a vývoje.

Poplatníci mohou s účinností od roku 2005 dle § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje (dále jen „odpočet“).

I. Legislativní úprava

V návaznosti na přijetí zákona č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, s účinností od 1. 4. 2019 došlo k významným změnám v uplatňování odpočtu. V této souvislosti byla do ZDP zavedena nová povinnost oznámit správci daně záměr odečíst od základu daně odpočet. Oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje (dále jen „Oznámení“) je upraveno v § 34ba ZDP následovně:

„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.“

II. Změna terminologie s účinností od 1. 4. 2019

a) Pojem „projekt výzkumu a vývoje“

Realizací projektu výzkumu a vývoje se nově rozumí pouze samotné *provádění činností* ve výzkumu a vývoji. Pod pojmem „projekt výzkumu a vývoje“ je tedy nově nutno rozumět veškeré skutečnosti a činnosti související s konkrétním výzkumem a vývojem poplatníka.

b) Pojem „projektová dokumentace“

Projektová dokumentace je dokument, jehož náležitosti jsou stanovené v § 34c ZDP, ve znění účinném od 1. 4. 2019. Ve znění účinném do 31. 3. 2019 byl pro dokument, který musel obsahovat povinné náležitosti, používán pojem „projekt výzkumu a vývoje“.

III. Funkce Oznámení

Podání Oznámení je novou povinností poplatníků. Jedná se o první úkon poplatníka vůči správci daně v případě realizace konkrétního projektu výzkumu a vývoje, který je nutné učinit pro splnění podmínek pro následné uplatnění odpočtu.

Oznámením poplatník oznamuje správci daně svůj záměr v budoucnu odečíst od základu daně odpočet v souvislosti s konkrétním projektem výzkumu a vývoje, tj. s konkrétní výzkumnou a vývojovou činností.

Poplatník má povinnost učinit Oznámení v souvislosti s realizací konkrétního projektu výzkumu a vývoje pouze jednou (platí pro jednoleté i víceleté doby řešení projektů výzkumu a vývoje), a to na začátku časového úseku, v němž hodlá výdaje vynaložené na realizaci projektu výzkumu a vývoje zahrnout do odpočtu.

Poplatník je povinen učinit Oznámení za každý projekt výzkumu a vývoje zvlášť, přičemž Oznámení za více projektů výzkumu a vývoje může být obsaženo v jednom podání.

Oznámením je stanoven přesný okamžik, od kterého lze vynaložené výdaje při realizaci výzkumné a vývojové činnosti zahrnout do odpočtu za předpokladu, že budou splněny další podmínky stanovené v ZDP (viz níže). Bude-li výdaj vynaložen přede dnem učinění tohoto Oznámení, byť v souvislosti s realizací projektu výzkumu a vývoje, nebude jej možné do odpočtu zahrnout. Nově tak již poplatník nebude povinen prokazovat, že projekt výzkumu a vývoje (vymezení pojmu ve znění do 31. 3. 2019) existoval a byl schválen před zahájením výzkumných a vývojových činností.

IV. Povinné náležitosti Oznámení podle ZDP

[Základní identifikační údaje o poplatníkovi – právnická osoba]

- obchodní firma nebo název dle zápisu v obchodním rejstříku u podnikatele nebo název u ostatních právnických osob, které nejsou podnikateli
- adresa sídla poplatníka – viz údaje shodné s údaji z veřejného rejstříku, tj. název města, název ulice číslo popisné/orientační a PSČ, pokud jsou tyto údaje ve veřejném rejstříku uvedeny
- daňové identifikační číslo, pokud bylo přiděleno

[Základní identifikační údaje o poplatníkovi – fyzická osoba]

- jméno podnikatele
- adresa sídla podnikatele
- adresa místa trvalého pobytu poplatníka
- daňové identifikační číslo, pokud bylo přiděleno

[Název projektu výzkumu a vývoje vystihující jeho obecné zaměření]

Dle odůvodnění nové právní úpravy musí název projektu výzkumu a vývoje vystihovat jeho obecné zaměření, název musí být odlišitelný od ostatních názvů projektů výzkumu a vývoje poplatníka tak, aby nedošlo k jeho záměně a aby následně mohlo dojít k přiřazení Oznámení k projektové dokumentaci.

To jinými slovy znamená, že název projektu výzkumu a vývoje není pouze základní povinnou náležitostí Oznámení, ale hraje důležitou roli v následném uplatňování výdajů do odpočtu. K oznámenému projektu výzkumu a vývoje je poplatník povinen zpracovat a schválit projektovou dokumentaci (§ 34c ZDP) a v ní uvést oznámený název projektu výzkumu a vývoje. Název projektu výzkumu a vývoje, který poplatník uvede v Oznámení, slouží k přiřazení ke konkrétní projektové dokumentaci. Pokud nebude splněna tato zákonná podmínka (správce daně dle názvu projektu výzkumu a vývoje nebude schopen podané Oznámení přiřadit k názvu uvedenému ve schválené projektové dokumentaci), pak nebude možné odpočet související s příslušným projektem výzkumu a vývoje (tedy s příslušnou činností) uplatnit v základu daně.

V. Zahrnování výdajů do odpočtu ve vazbě na Oznámení

Dle § 34c odst. 1 písm. a) ZDP je pro uznatelnost výdajů, které lze zahrnout do odpočtu, stanovena nová podmínka. Nově platí, že výdaji vynaloženými na výzkum a vývoj zahrnovanými do odpočtu se rozumí výdaje, které poplatník vynaložil ode dne podání Oznámení správcem daně při realizaci projektu výzkumu a vývoje.

Bude-li výdaj vynaložen přede dnem podání tohoto Oznámení, byť v souvislosti s realizací projektu výzkumu a vývoje, nebude jej možné do odpočtu zahrnout.

VI. Vazba Oznámení a projektové dokumentace

Dle ustanovení § 34c odst. 2 ZDP lze odpočet související s oznámeným projektem výzkumu a vývoje 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.

Z výše uvedeného plyne, že Oznámení učiněné správcem daně a zahájení činnosti výzkumu a vývoje (a s ní související počátek vynakládání výdajů) samo o osobě nestačí k tomu, aby pro dané období byly splněny podmínky pro uplatnění odpočtu. Další podmínkou je, aby poplatník pro dané období měl zpracovanou a schválenou projektovou dokumentaci se zákonnými náležitostmi, a to nejpozději ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání. Pro poplatníky není stanovena povinnost předložit projektovou dokumentaci spolu s řádným daňovým přiznáním. Existuje zde však povinnost prokázat následně správcem daně, že projektová dokumentace ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání existovala a byla schválena.

VII. Obecná ustanovení o podání dle daňového řádu

Oznámení je podání dle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Pro způsob podání Oznámení platí obecná pravidla pro podání dle daňového řádu. To znamená, že Oznámení může být učiněno dle § 71 daňového řádu písemně, datovou zprávou nebo ústně do protokolu. Dle § 70 odst. 3 daňového řádu platí, že z podání musí být zřejmé, kdo je činí, čeho se týká a co se navrhuje. Na Oznámení dopadá standardně institut

o vadách podání dle § 74 daňového řádu, včetně případné neúčinnosti podání, pokud daňový subjekt vady ve stanovené lhůtě neodstraní.

Oznámení není ve smyslu daňového řádu (§ 1 odst. 3) daňovým tvrzením, a proto se na něj nevztahují pravidla a omezení stanovená v § 72 daňového řádu. Oznámení není „formulářovým podáním“, a není proto ani Ministerstvem financí, ani správcem daně vydán žádný tiskopis nebo jiný standardizovaný formulář.

VIII. Příklady

Pro zjednodušení příkladů se má za to, že poplatník má povinnost podat řádné daňové přiznání ve lhůtě do 1. 4. za zdaňovací období kalendářního roku.

Příklad č. 1 poplatník si stanoví dobu řešení projektu od 1. 5. 2019 do 31. 12. 2021. Správce daně obdrží dne 1. 5. 2019 Oznámení dle § 34ba ZDP se zákonnými náležitostmi a ve stejný den, tedy 1. 5. 2019, začal poplatník vynakládat výdaje na činnosti výzkumu a vývoje. Poplatník dne 1. 5. 2019 splnil podmínku podání Oznámení svého záměru v budoucnu uplatnit odpočet a zároveň začal vynakládat výdaje na činnosti výzkumu a vývoje, proto lze do odpočtu zahrnout výdaje vynaložené od 1. 5. 2019 do konce řešení projektu výzkumu a vývoje za předpokladu, že poplatník nejpozději ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání (1. 4. 2020) schválí projektovou dokumentaci s náležitostmi dle § 34c ZDP. V roce 2020 ani v roce 2021 již poplatník nemá povinnost podat další Oznámení, protože již bylo pro daný projekt výzkumu a vývoje jednou správcem daně oznámeno, a to dne 1. 5. 2019.

Příklad č. 2 poplatník si stanoví dobu řešení projektu od 1. 5. 2019 do 31. 12. 2019. Správce daně obdrží dne 1. 5. 2019 Oznámení dle § 34ba ZDP se zákonnými náležitostmi a ve stejný den, tedy 1. 5. 2019, poplatník začal vynakládat výdaje na činnosti výzkumu a vývoje. Poplatník dne 1. 5. 2019 splnil podmínku podání Oznámení a zároveň začal vynakládat výdaje na činnosti výzkumu a vývoje, proto výdaje lze do odpočtu zahrnout již od 1. 5. 2019 za předpokladu, že bude následně splněna podmínka schválení projektové dokumentace ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání. Pokud poplatník nejpozději ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání (1. 4. 2020) nezpracuje a neschválí projektovou dokumentaci s náležitostmi dle § 34c ZDP, pak v důsledku toho nelze do odpočtu zahrnout výdaje vynaložené v období od 1. 5. 2019 do 31. 12. 2019, protože nebyla splněna zákonná podmínka § 34c odst. 2 ZDP, která stanoví, že odpočet lze od základu daně odečíst nejdříve za období, pro které je ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání schválena projektová dokumentace.

Příklad č. 3 poplatník si stanoví dobu řešení projektu od 1. 5. 2019 do 31. 12. 2021. Správce daně obdrží dne 1. 5. 2019 Oznámení dle § 34ba ZDP se zákonnými náležitostmi a ve stejný den, tedy 1. 5. 2019, poplatník začal vynakládat výdaje na činnosti výzkumu a vývoje. Poplatník dne 1. 5. 2019 splnil podmínku podání Oznámení a zároveň začal vynakládat výdaje na činnosti výzkumu a vývoje, proto výdaje lze do odpočtu zahrnout již od 1. 5. 2019 za předpokladu, že bude následně splněna podmínka vypracování a schválení projektové dokumentace ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání. Poplatník nejpozději ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání (1. 4. 2020) nezpracuje a neschválí projektovou dokumentaci s náležitostmi dle § 34c ZDP. V důsledku toho nelze do odpočtu zahrnout výdaje vynaložené v období od 1. 5. 2019 do 31. 12. 2019, protože nebyla splněna zákonná podmínka § 34c odst. 2 ZDP, která stanoví, že odpočet lze od základu daně odečíst nejdříve za období, pro které je ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání schválena projektová dokumentace. Pokud bude poplatník v činnosti dále pokračovat a zpracuje a schválí projektovou dokumentaci do 1. 4. 2021, pak lze do odpočtu zahrnout výdaje za období od 1. 1. 2020 do konce doby řešení projektu. Výdaje vynaložené na výzkum a vývoj za období 1. 5.

2019 do 31. 12. 2019 nelze do odpočtu již nikdy zahrnout, a to ani formou dodatečného daňového přiznání.

Příklad č. 4 správce daně obdrží dne 1. 5. 2019 Oznámení dle § 34ba ZDP se zákonnými náležitostmi, přičemž poplatník začal vynakládat výdaje na činnosti výzkumu a vývoje až 1. 2. 2020. Poplatník dne 1. 5. 2019 splnil podmínku oznámení svého záměru, ale výdaje na výzkum a vývoj začal vynakládat až od 1. 2. 2020, proto lze do odpočtu zahrnout až výdaje od 1. 2. 2020 do konce doby řešení projektu výzkumu a vývoje za předpokladu, že poplatník nejpozději ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání (k 1. 4. 2021) schválí projektovou dokumentaci s náležitostmi dle § 34c ZDP.

Příklad č. 5 poplatník začal vynakládat výdaje na činnosti výzkumu a vývoje dne 1. 5. 2019, z této činnosti hodlá v roce 2019 uplatnit odpočet. Oznámení správce daně obdrží dne 1. 2. 2020. Poplatník nejpozději ve lhůtě pro podání řádného daňového přiznání (k 1. 4. 2020) vypracuje a schválí projektovou dokumentaci s náležitostmi dle § 34c ZDP. V tomto případě nelze v období od 1. 5. 2019 do 31. 12. 2019 zahrnout výdaje do odpočtu a ani nelze uplatnit odpočet za toto období, protože není splněna podmínka stanovená v § 34b odst. 1 písm. a) ZDP (do odpočtu lze zahrnout pouze výdaje na výzkum a vývoj, které poplatník vynaložil ode dne podání Oznámení).

IX. Další informace

Zdůvodnění k přijatým změnám účinným od 1. 4. 2019 je zveřejněno na webových stránkách Ministerstva financí ode dne 12. 4. 2019.

<https://www.mfcr.cz/cs/verejny-sektor/dane/danova-a-celni-legislativa/2019/danovy-balicek-2019-34908>

Na přijaté změny navazuje i aktualizace pokynu Ministerstva financí D – 288.