

T A

Č R

Výzkum užitečný pro společnost

T A

Č R

Daňové úlevy na VaV

Problematika prvků novosti, role expertů

Miroslav Janeček

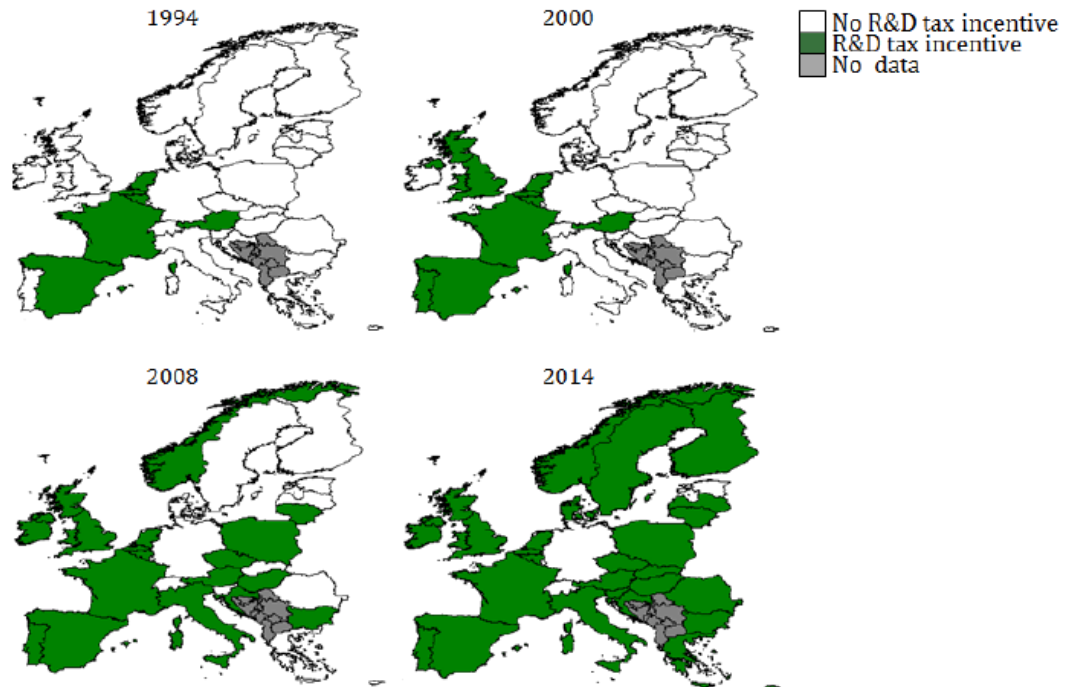
Technologická agentura ČR

Dolní Břežany, 13. března 2018

Proč daňové odpočty na VaV

- Co to je „výzkum a vývoj“ a proč je stát podporuje
- Výhody, námitky, rizika
- Jak to dělají v zahraničí
- Příklady
- JudikátyNSS

Vývoj využití daňových úlev



Frascatti manual, kap. 2.5 říká:

Výzkum a experimentální vývoj (VaV) jsou tvořeny kreativní/tvůrčí a systematickou prací, vykonávanou za účelem zvýšení úrovně vědomostí - včetně znalostí lidstva, kultury a společnosti - a k navržení nových způsobů aplikace dostupných znalostí.

Základní pojmy dle zák. 130/2002 Sb. v platném znění

- **Základní výzkum:** teoretická nebo experimentální práce prováděná za účelem získání nových vědomostí o základních principech
- **Aplikovaný výzkum:** teoretická nebo experimentální práce prováděná za účelem získání nových poznatků pro vývoj nových výrobků
- **Experimentální vývoj:** používání stávajících poznatků pro návrh nových výrobků
- **Inovace** je zavedení nových výrobků a služeb do praxe (inovace postupů a organizační inovace)

... ALE

- Úroveň výzkumu a vývoje vypovídá o úrovni dané země, jde o součást duševního majetku dané země
- Nejvyšší přidané hodnoty z výroby produktů je možno dosáhnout v počáteční fázi jejich života díky konkurenční výhodě, plynoucí z novosti
- To mohou zajistit jen inovace, založené právě na výsledcích VaV (těch je ovšem max. 20 %, zbytek jsou netechnické inovace)
- Proč je důležitá spolupráce firem a výzkumných organizací
 - Pro firmy je přínosem využití systematicky budovaného duševního vlastnictví a rozložení rizika
 - Pro VO může být realizace výsledků jejich VaV nejen určitou formou příspěvku k budování prosperity země, ale i zdrojem příjmů
 - Formy spolupráce (konzultace, kolaborativní výzkum, smluvní výzkum ...)

T A

Č R

Následuje prezentace ing. V. Neumajera

Proč se TA ČR angažovala (a angažuje) v otázce daňových odpočtů?

- I v případě daňových úlev jde o součást podpory aplikovaného výzkumu (na což se občas zapomíná)
- V některých zemích EU jsou obdobné agentury, jako TA ČR, do procesu hodnocení zapojeny
- TA ČR disponuje odbornou kompetencí (znalosti, zkušenosti) ke vstupu do problematiky, je jedním z největších poskytovatelů podpory (aplikovaného) výzkumu a experimentálního vývoje v České republice

Různé aspekty nástroje „daňové úlevy na VaV“

Formy daňových úlev

Rozsah úlev (uznatelné náklady, př.: odpisy, patenty)

Vliv velikosti úlev (výhody – rizika)

Diferenciace podle oborů (ICT vs. pharma)

Regionální diferenciace (zvýhodnění zaostávajících regionů)

Preference spolupráce mezi firmami a výzkumnými organizacemi (zejména univerzitami)

Limity pro daňové odečty (např. roční limit odpočitatelných výdajů na VaV)

Náklady: personální a materiálové vs. investiční (nákup zařízení popřípadě uznání odpisů ze zařízení využívaného pro potřeby VaV)

Diferenciace podle stáří firmy

- *Příkladem, hodným následování, může být dlouhodobě fungující francouzský Young Innovative Companies program, který pomáhá překonávat těžké začátky vznikajícím technologickým (inovativním) firmám*

Refundace nákladů na VaV pro firmy, které nevytvářejí zisk (výplata v hotovosti, případně odpuštění platby sociálního pojištění za zaměstnance, zabývající se VaV)

- Frascati manual (OECD), platí od roku 1963, nová verze z roku 2015 více zdůrazňuje aspekt vytváření nových znalostí
- Rámec společenství (platná verze z roku 2014)
- Zákon 130/2002 Sb. v platném znění se odkazuje na Rámec Společenství (čl. 86)

Všechny země vycházejí ze zmíněných norem, důležitý je ale výklad definicí, který se může lišit. Všechny ale požadují, aby v rámci projektů VaV vznikaly nové znalosti a dovednosti (new knowledge and skills)

2.34 Koncept experimentálního vývoje by neměl být zaměřován s "vývojem produktu", což je celkový proces - od formulování myšlenek a konceptů pro komercializaci - zaměřený na uvedení nového produktu (zboží nebo služby) na trh. Experimentální vývoj je jen jednou možnou etapou v procesu vývoje produktu: tedy etapa, kdy je všeobecná znalost aktuálně testována pro specifické aplikace, potřebné k tomu, aby byl tento proces doveden ke zdárnému konci. Během etapy experimentálního vývoje se generují nové poznatky a tato etapa se chýlí ke svému konci, když přestávají platit kritéria pro výzkum a vývoj (novost, nejistota, kreativita/tvůrčí činnost, systematičnost, převoditelnost a/nebo reprodukovatelnost).

Závěry pracovní skupiny, ustanovené Evropskou komisí:

Does the law mean new to the firm, new to the industrial sector in question or new to the world? The interpretation of the law would of course be up to national authorities. In relation to the Frascati Manual definition, for business R&D it states that **novelty has to be assessed in comparison with the existing stock of knowledge in the industry**. From an economic perspective, there is little reason to support the search for existing knowledge that can be found more easily than by “reinventing the wheel”.

Novost produktu, procesu

- Na jaké úrovni se novost posuzuje? (svět, obor, země, firma)
- Většina zemí akceptuje novost v oboru
- Některé země podporují případy, kdy jsou známe principy, metody, postupy, aplikovány v oboru, kde to dosud nebylo obvyklé (předpokládá se zde určitý stupeň nejistoty a k vyřešení je potřeba zapojit kreativitu)
- Posouzení hranice není snadné, je zde nutno zapojit odborníky

Zkušenosti ze zahraničí (příklady)

- Formy
- Dynamika – proměna pravidel v čase
- Posuzování novosti
 - Buď vstupují do procesu odborníci ex-ante, nebo později;
 - Soubor příkladů
 - Příručky pro žadatele
 - Možnost konzultace z poskytovatelem

Zahraníční zkušenosti - novost

- V Kanadě, stejně jako v Nizozemí nebo v Norsku se vyžaduje (vědecké) potvrzení novosti (scientific justification) ještě před podáním žádostí o úlevu na daních. Na posuzování žádostí se podílejí odborníci (např. v Nizozemí interní hodnotitelé – zaměstnanci národní inovační/technologické agentury)
- Ve Francii si může správce daně vyžádat posouzení oprávněnosti z pohledu novosti u Ministerstva pro výzkum a vysoké školství. To disponuje databází cca 700 odborníků, převážně z VŠ a z řad odborně zdatných důchodců

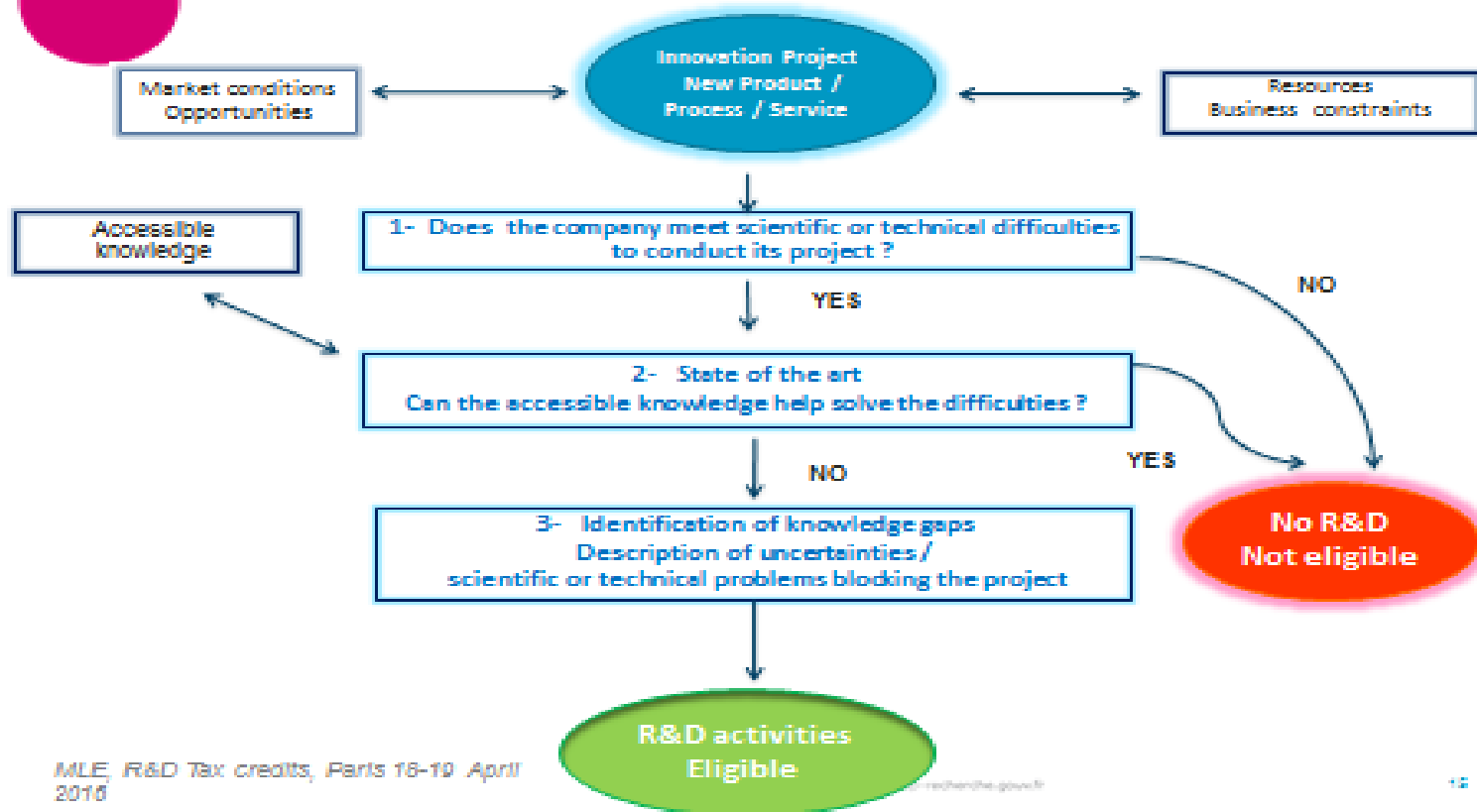
- Firmy žádají o daňovou úlevu na VaV za uplynulý rok
- Elektronicky vyplní stručný formulář, popisující zejména podstatu projektu a jeho novost
- Zda se jedná o VaV, posuzuje odborný personál inovační agentury FFG.
- Finanční správa posuzuje finanční/daňové aspekty (uznatelnost nákladů apod.), ale akceptuje odborné stanovisko FFG; může si vyžádat od poplatníka dodatečné podklady či informace.
- Po uznání daňové úlevy je odpovídající částka firmě převedena ze státního rozpočtu.

Kritéria pro uznatelnost projektu:

- Projekt musí mít jasný cíl (objective) a definovaný rozsah (scope)
- Cílem projektu musí být vyvinout nový nebo podstatně zlepšený produkt, službu nebo výrobní proces
- Projekt musí obsahovat získání nových znalostí nebo nových dovedností
- Projekt musí být pro firmu přínosný.



Identification of R&D activities



T A
Č R

Dtto – klíčové body (v češtině)

1. Má firma výzkumné (vědecké) nebo technické problémy s provedením projektu?

ANO

2. Popis stavu poznání (state of the art)

Je možno vyřešit problémy s využitím stávajících poznatků

NE

3. Identifikace nedostatečných znalostí

Popis nejistot/vědeckých nebo technických problémů, bránících vyřešení projektu

Aktivity VaV jsou uznatelné

- Cíle projektu (hlavní, případně i vedlejší)
- Očekávané výsledky (dle IS VaV)
- Postup řešení, novost
- Použité metody
- Současný stav poznání a předchozí řešení
- Výzkumná a/nebo technická nejistota (stupeň technologické novosti)
- Analýza rizik
- Popis způsobu uplatnění výsledků
- Očekávané přínosy projektu

Význam metodiky – pomůcka pro správce daně

Obsah:

- Charakteristika poplatníka (organizace VaV, pracovníci, zkušenosti, spolupráce s VO, dlouhodobost)
- Struktura projektu (cíl, výzkumné metody, popis stavu poznání, přínosy, milníky, odpovědnost/-i, dokumentace, vybavení, náklady, následné investice, dosažení cíle)
- Úroveň novosti (úroveň: firma – region, např. EU – svět)
- Tržní novost (originalita produktu, marketingový průzkum)
- Posouzení nejistoty (návaznost na stávající výrobní program, průběžný monitoring potřebnosti, nové postupy, zaškolování zaměstnanců, rozšíření know-how fy, změny v průběhu řešení)

T A
Č R

Pár příkladů z praxe

- Chemie (zejména výroba barviv)
- Strojírenský průmysl
- Klinické testování
- Automotive
- ICT - SW

Co lze považovat za výzkum a vývoj (10 Afs24/2014-119)

Předmět sporu

- jaké aktivity lze pro účely odpočtu na výzkum a vývoj považovat za aktivity výzkumu a vývoje
- použití znaleckého posudku v této oblasti
- správce daně zpochybnil daňový odpočet s argumentací, že se jednalo o známé a používané technologie a postupy; technická nejistota nebyla u projektů stěžovatele dána, neboť byl zákazníkům schopen garantovat výrobu poptávané formy či nástroje

Závěry Nejvyššího správního soudu

- základní pro posouzení zda jde či nejde o VV je otázka ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty
- pokud daňový subjekt předkládá tvrzení, která nelze bez odborného posouzení označit za nerelevantní, musí být vyhotoven znalecký posudek

Oddělená evidence nákladů na VaV (9 Afs144/2016-51)

Závěry Nejvyššího správního soudu

- smysl oddělené evidence spočívá ve vytvoření úplného soupisu všech výdajů vynaložených při realizaci projektu výzkumu a vývoje
- ze samotné evidence musí být dostatečně patrna návaznost na konkrétní výdaj vynaložený při realizaci projektu VaV
- identifikace musí být natolik jednoznačná, aby nemohly vzniknout pochybnosti, který z jednotlivě vynaložených výdajů je do evidence zahrnut
- identifikace musí být takového charakteru, aby na jejím základě bylo možno propojit jednotlivé účetní doklady s evidovanými výdaji

Formální náležitosti projektu VaV a okamžik jeho vyhotovení (7 Afs261/2016 –20)

Závěry Nejvyššího správního soudu

- správce daně není povinen zkoumat prvek nejistoty a novosti, pokud nebyla splněna podmínka vytvoření projektu před samotným zahájením výzkumných a vývojových aktivit
- usvědčení, že projekt byl zpracován po jeho zahájení bylo na základě:
 1. názvu projektu (nevyskytoval se ve smlouvě o dílo a v počátečních zápisech z jednání)
 2. rozporné výpovědi svědka (zaměstnanec pracující na projektu)
 3. z obsahu projektu (vyplývalo, že přípravné práce a zkoušky proběhly již před jeho zpracováním)

Rozsudek NSS ve věci kasační stížnosti (10 Afs 77/2017 - 53)

- Poplatník předložil v roce 2009 obecně formulovaný projekt s cílem „vývoj nových technologií a výrobních procesů nutných pro udržení postavení společnosti na trhu s využitím vlastních zkušeností a aplikací nejnovějších poznatků v oboru strojírenství“, který posléze upřesňoval v dílčích projektech
- NSS shledal takový postup jako neoprávněný a argumentuje mj. prací Radvana, M. a kol. Důchodové daně. 1. vydání. Brno: Masarykova univerzita, 2016, s. 155
- V postupu firmy nachází řadu dalších pochybení (či podezření): projekty byly zpracovány ex post, nejsou uváděna jména řešitelů, náklady na projekt/-y nebyly vedeny odděleně

- **Výchozím předpokladem pro uplatnění odpočtu je existence projektu výzkumu a vývoje**
 - vymezení výzkumné či vývojové činnosti
 - projekt musí být připraven před zahájením řešení výzkumné či vývojové aktivity
 - projekt je písemný, základní, ucelený, cíleně a vědomě utvořený dokument, na jehož základě je následně realizována daná aktivita
 - musí být vedena průběžná dokumentace se zaměřením na plnění cílů
 - charakter projektu neumožňuje jeho doplňování v průběhu jeho realizace
 - není úkolem správce daně propojovat jednotlivé dílčí dokumenty a dovozovat z nich formální a obsahové náležitosti projektu
- **Absence všech zákonných náležitostí by měla mít za následek vyloučení odpočtu ze základu daně v plné výši a správce daně se dále nebude zabývat věcnou náplní aktivit**

- Úprava předpisů (požadavek na definování současného stavu vědění v oboru)
- Povinné vrácení prostředků v úrovni daňové úlevy do VaV (SP ČR); **občas se návrh objeví, ale není doloženo, že by to tak dělali v jiných zemích a bylo by obtížné něco takového zajistit (a zkontrolovat)**
- PS SP ČR navrhuje prostřednictvím RVVI změnit přednostně termín podání projektu VaV (podle rakouského modelu)
- Zvýhodnění mladých (technologických) firem, např. ve Francii jsou jim náklady na VaV vrácena formou úlev na sociálním a zdravotním pojištění).

T A

Č R

Děkuji za pozornost

Miroslav Janeček