

DAŇOVÁ PODPORA VÝZKUMU A VÝVOJE V ČESKÉ REPUBLICCE TAX SUPPORT FOR RESEARCH AND DEVELOPMENT IN THE CZECH REPUBLIC

Břetislav Andrlík¹, Dana Fialová²

¹ Ing. Břetislav Andrlík, Ph.D., Mendelova univerzita v Brně, Provozně ekonomická fakulta, bretislav.andrik@mendelu.cz

² Ing. Dana Fialová, Mendelova univerzita v Brně, Provozně ekonomická fakulta, xfialo1@node.mendelu.cz

Abstract: The paper deals with the issue of support of research and development in the Czech Republic and abroad. Support for research and development is generally divided into direct support and indirect support, where we will focus on the practical implications of indirect R & D support. Indirect support for research and development is implemented through tax instruments leading to a reduction of the tax base of income tax in the conditions of the Czech Republic. Within the chapters of the paper, an evaluation of the use of this instrument by entrepreneurial subjects is carried out according to the legal framework of Section 34 of Act No. 586/1992 Coll., On Income Taxes, as amended, where this instrument is designated as a deductible item for research and development. The contribution also solves what must be done by the entrepreneur who uses this form of tax support and what are the merits and risks of the R & D projects that are the basis for determining the specific amount of the deductible item of research and development. It also includes a look at the international situation in other countries, and the specific forms and tools of R & D support that countries use under their tax jurisdictions.

Keywords: deductible item to support research and development, income tax, research and development

JEL Classification: H20, H25

ÚVOD

O skutečnosti, že podpora výzkumu a vývoje je směrodatnou oblastí určující úroveň jednotlivých zemí, svědčí i rozhodnutí Evropské unie. Ta v rámci strategie Evropa 2020, usiluje o to, aby členské státy vynakládaly na výzkumné, vývojové a vědecké činnosti 3 % svého hrubého domácího produktu. Česká republika si je důležitostí výzkumu a vývoje taktéž plně vědoma, o čemž vypovídají i každoročně vynakládané vysoké částky směřované do těchto oblastí (jejich konkrétní výše bude uvedena níže). V rámci České republiky je podporován výzkum a vývoj dvěma způsoby. První způsob představuje přímá podpora neboli financování z veřejných zdrojů, a to především ve formě grantů a dotací. Druhý způsob představuje nepřímá podpora výzkumu a vývoje, kde se vláda snaží dostatečně motivovat podnikatelské subjekty k investicím do výzkumných, vývojových a vědeckých oblastí. Z hlediska daňové teorie podpora

výzkumu a vývoje souvisí se stimulační funkcí daní a podporou podnikatelských subjektů směrem k vynakládání prostředků na výzkum a vývoj. Hlavním účelem těchto odpočtů je podpořit žádoucí chování poplatníků daně z příjmů.

Příspěvek se zabývá problematikou nepřímé podpory výzkumu a vývoje, a to konkrétně uplatněním odčitatelné položky na podporu výzkumu a vývoje, která byla v České republice zavedena od roku 2005. Problematika odčitatelné položky na podporu výzkumu a vývoje (dle VaV) je ovšem stále pro některé podnikatelské subjekty značně neprůhledná a vykazuje řadu skrytých rizik. Současně nedisponuje problematika odčitatelné položky na podporu VaV komplexností, jelikož je upravena ve více právních předpisech. Cílem příspěvku je s využitím analýzy stavu využívání odčitatelné položky výzkumu a vývoje zhodnotit současný stav aplikovatelnosti tohoto nástroje

snížení daňové povinnosti podnikatelských subjektů v České republice i v zahraničí.

Vymezení samotného pojmu VaV lze dle OECD (2002) definovat jako tvůrčí činnost, která je prováděna systematicky za účelem zvýšení úrovně znalostí související s člověkem, kulturou a společností, a následném využití těchto vědomostí s cílem vymýšlení nových aplikací. Pojem VaV lze definovat také odděleně. Halásek, Lenert (2009) nahlíží na výzkum jako na poznávací tvůrčí činnost konanou systematicky, objektivně, průkazně a přesně s cílem objevování nových skutečností a dosažení nových znalostí. Tato činnost může být vykonávána i opakovaně, ovšem vždy musí vzniknout něco nového. Naopak vývoj je dle Kovalíkové (2006) tvůrčí technická činnost, která se zakládá na systematickém využívání poznatků získaných výzkumem, sloužící k vytvoření technicky a ekonomicky nejúčinnějšímu postupu. Dle Jílkové (2010) a současně v souladu s § 2 odst. 1 zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků se výzkumem pro účely zákona rozumí základní nebo aplikovaný výzkum a vývojem experimentální vývoj. Z uvedených výkladů jednotlivých autorů je zřejmé, že již vlastní definice VaV není jednoznačně stanovena.

1. PŘÍMÁ A NEPŘÍMÁ PODPORA VÝZKUMU A VÝVOJE

V České republice je možné VaV podpořit přímou či nepřímou cestou. Mezi těmito způsoby, jak motivovat podnikatelské subjekty, aby více investovali do této oblasti, existují určité odlišnosti. A to jak ve způsobu jejich poskytování, tak i v pozitivích, které s sebou přinášejí, ale i nedostatcích, jež musí být v rámci daného typu podpory strpěny.

V rámci přímé podpory VaV je jsou poskytovány veřejné neboli státní finanční prostředky za účelem podpory žádoucích aktivit. Jedná se například o institucionální podpory, účelové podpory grantových a programových projektů, podpory mezinárodní spolupráce ve VaV a tak dále. Přínos této podpory je spatřován v možnosti zaměření podpory na předem známé cíle. Ovšem výhoda této podpory je současně

do určité míry i její nevýhodou, čímž je myšlen selektivní přístup, který může být ovlivněn subjektivními i skupinovými zájmy. Součástí bývají i vysoké náklady spojené s administrativní činností, která zahrnuje například hodnocení a kontrolu projektů (Janeček a kol., 2012).

V rámci nepřímé podpory VaV existuje mnoho nástrojů, které vláda využívá. Jedná se například o daňové pobídky a úlevy, urychlené odpisování, zvýhodněné úvěry a podobně. Hlavním argument, proč stát poskytuje tato zvýhodnění, spočívá v tvorbě podniků a podmínek činících investice do VaV pro podnikatelské subjekty atraktivnější a zajímavější (Adámková, 2008).

V následujících odstavcích jsou dle Janečka a kol. (2012) definovány klady a zápory, které tento typ podpory s sebou přináší. Výhody nepřímé podpory VaV (orientované především na odčitatelnou položku na podporu VaV) jsou rozsáhlé. Lze říci, že její zavedení povzbuzuje a stimuluje investice do VaV a inovací. Nenarušuje konkurenční prostředí v případě plošné aplikace, a to z důvodu existence rovných a stejných podmínek pro všechny subjekty. Z pohledu správy přináší nižší administrativní náklady v porovnání s nástroji přímého financování, jelikož dochází ke zrušení administrativních nákladů, které jsou spojené s procesem žádosti o dotaci. Rovněž snižuje nejistotu podnikatelských subjektů a vytváří jistotu pro společnosti při financování výzkumu. Problémem ke kterému u nepřímé podpory však dochází, je vznik složitější daňové legislativy, která se odchyluje od požadavků kladených na jednoduchost, transparentnost a neutralitu daní. K dosažení nároku na odčitatelnou položku na podporu VaV vede dlouhá cesta, která vyžaduje poměrně náročné a komplexní zpracování. Jelikož je tento odpočet používán plošně, přichází vláda o možnost cílit na konkrétní výzkumná řešení celospolečenských témat. Dalším problémem je nutná vazba na zisk respektive skutečnost, že lze tento odpočet využít pouze v případě kladného hospodářského výsledku, což je často problémem a brání tak využití zejména malým a středním podnikům. Hrozí i riziko neoprávněného využití tohoto odpočtu, k čemuž může dojít v případě nepřesných formulací

v daňové legislativě či nedostatečných vazeb v účetnictví. V této souvislosti často dochází v ČR k tomu, že v rámci hodnocení projektů VaV daňovými úředníky, je často zpochybněn tzv. prvek novosti, který je základním parametrem VaV viz níže.

2. LEGISLATIVA UPRAVUJÍCÍ ODČITATELNOU POLOŽKU NA PODPORU VAV V ČR

Podnikatelský subjekt usilující o získání nároku na odpočet položky na podporu VaV od základu daně se neobejde bez základní trojice právních dokumentů upravující tuto oblast. První klíčový právní dokument představuje zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, který uvádí možnost snížení základu daně prostřednictvím odpočtu na podporu VaV. Tato problematika je řešena od § 34a až do § 34e včetně. V § 34a mluví zákon o výši odpočtu na podporu VaV, § 34b obsahuje výčet výdajů vynaložených na VaV, které lze zahrnout do odpočtu. V § 34c lze nalézt definice projektu VaV, a to včetně potřebných náležitostí. Řešení odpočtu na podporu VaV u společností osobních obchodních společností zákon taktéž neopomíná, tato problematika je vytyčena v § 34d. Na žádost poplatníka může být taktéž provedeno závazné posouzení vynaložených výdajů na VaV zahrnutých do odpočtu, což řeší § 34e. Druhý zákon vycházející z terminologie příručky Frascati manual OECD (2002) je zákon

č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů. Tento zákon byl považován za klíčový hlavně z důvodu přesné definice pojmu „vývoj“, kterou v současné době ovšem obsahuje i poslední z trojice právních norem. Tím je metodický pokyn Ministerstva financí ČR D-288 sloužící k jednotné metodice při uplatňování ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. (Ministerstvo financí, 2005) Tento pokyn není považován za právně závazný, je pouhým návodem pro daňové subjekty a pracovníky finanční správy, který by měl být nápomocen při posuzování, zda je možné považovat výdaje (náklady) odečítané od základu daně za výdaje (náklady) vynaložené na VaV. Za další metodické pomůcky jsou považovány Doporučení Rady pro výzkum a vývoj k aplikaci zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů či přímo Frascati manuál (Orlová, 2015).

Za nejsložitější část celého procesu je považováno stanovení hranice, která rozdělí činnosti na dva celky. A to na činnosti, které je možné považovat za činnosti související s projektem VaV (na základě, kterého dochází k uplatňování odčitatelné položky na VaV) a takzvané ostatní příbuzné činnosti, čímž mohou být například inovace, které v sobě ovšem nezahrnují vystižení VaV. Následující (Tab. 1) zachycuje některé z těchto činností.

Tab. 1.: Činnosti, které (ne)lze zahrnout mezi činnosti VaV pro účely odpočtu od základu daně z příjmů

Činnosti, které lze považovat za VaV	Činnosti, které nelze považovat za VaV
- experimentální, vývojové či teoretické práce vlastních výrobků a služeb	- administrativní a právní úkony související s patentovou a licenční činností
- projekční a konstrukční práce	- informační služby
- návrhy technologií	- vzdělání a výcvik pracovníků
- unikátní zakázková výroba	- stálé analýzy
- vytváření a zavádění procesů	- udržovací šlechtění
- vývoj a úpravy informačních systémů, jejich databází, ...	- běžné použití lékařských znalostí
- vývoj specifického softwaru sloužícího pro ovládání a řízení strojů, technologií	- standardní vývoj softwaru a počítačová údržba
- použití nových technologií a jejich následné zavádění do praxe	- příbuzné vědeckotechnické činnosti
- výroba prototypů a zkušebních vzorků	- administrativa a ostatní podpůrné činnosti
- ověřování prototypů, testování a výroba funkčních vzorků či prototypu produktu	- činnosti s inovačním charakterem postrádající prvek novosti

Zdroj: Ministerstvo financí, 2005

Dle Pokynu D-288 (2005), článek 2, existují i takzvaná základní kritéria napomáhající odlišit VaV od ostatních příbuzných činností. Projekt je dle Rýdl (2014) považován za projekt VaV v případě, že:

- V sobě obsahuje ocenitelný prvek novosti, který je chápán, jako činnost v rámci které společnost získává nové zkušenosti. Je nutné posoudit, zda je projekt pro firmu rutinní záležitostí nebo se prostřednictvím něho zvyšuje interní know-how.
- A současně dochází k vyjasňování výzkumné nebo technické nejistoty. Tím je na mysli nutnost existence rizika, že nemusí dojít k dokončení projektu dle stanoveného plánu. V takové situaci je potřeba posoudit, jaké fáze projektu byly pro společnost evidentní a naplánované, a současně v jakých fázích projektu se objevovala nejistota ohledně jejich dokončení.

Linie mezi výše zmíněnými činnostmi je mnohdy velice tenká, čemuž nasvědčuje i prohlášení předsedkyně Technologické agentury České republiky Rut Bízkové (2015), která na podzim roku 2015 vydala tiskovou zprávu, kde hodnotí odborné znalecké posouzení jako nedostatečné. Příčinou jsou nejasnosti ohledně toho, co lze v konkrétních projektech ještě považovat za VaV a co už za VaV považovat nelze. Tento problém by měl být vyřešen odpovídajícím systémem, v rámci kterého dojde k posuzování projektů pomocí institucí disponujícími znalci v jednotlivých oborech. Určité kroky v rámci řešení tohoto problému již byly realizovány. 200 zaměstnanců Generálního finančního ředitelství a finančních úřadu prošlo školením zabývajícím se touto problematikou, a současně byly vypracovány metodické pomůcky řešící otázky ohledně novosti a technické jistoty. ČR hledá inspiraci například ve Velké Británii, kde probíhá posouzení výzkumných projektů kvalifikovanými odborníky v dané oblasti, kteří využívají i katalogů s příklady a podobně.

K posouzení, zda v sobě projekt VaV obsahuje ocenitelný prvek novosti, a současně v rámci tohoto projektu dochází k vyjasňování výzkumné nebo technické nejistoty, bývají využívána

tzakvaná doplňující neboli pomocná kritéria, která jsou obsažena v následujícím výčtu:

- stanovené cíle projektu (dosažitelnost a zhodnotitelnost po ukončení projektu),
- prvek novosti a novátorství (v rámci možných informací, které může mít poplatník k dispozici v dané době),
- hledání dříve neodhalených jevů, struktur nebo vztahů,
- aplikace poznatků nebo techniky novou cestou,
- výsledek obsahuje nové, hlubší chápání jevů, vztahů, principů s významem širším než pro jednoho poplatníka,
- očekávaný přínos, například patent, licence, chráněný vzor a podobně,
- požadované znalosti pracovníků pracujících na projektu,
- využívané metody,
- souvislost s větším celkem (například s programem, s činností podniku),
- míra obecnosti předpokládaných výsledků,
- souvislost projektu s jinou vědeckotechnickou činností.

Není podmínkou splnit všechny doplňující kritéria, aby byly činnosti považovány za VaV (Ministerstvo financí, 2005).

3. VÝVOJ NEPŘÍMÉ PODPORY VAV V ČESKÉ REPUBLICĚ A V ZAHRANIČÍ

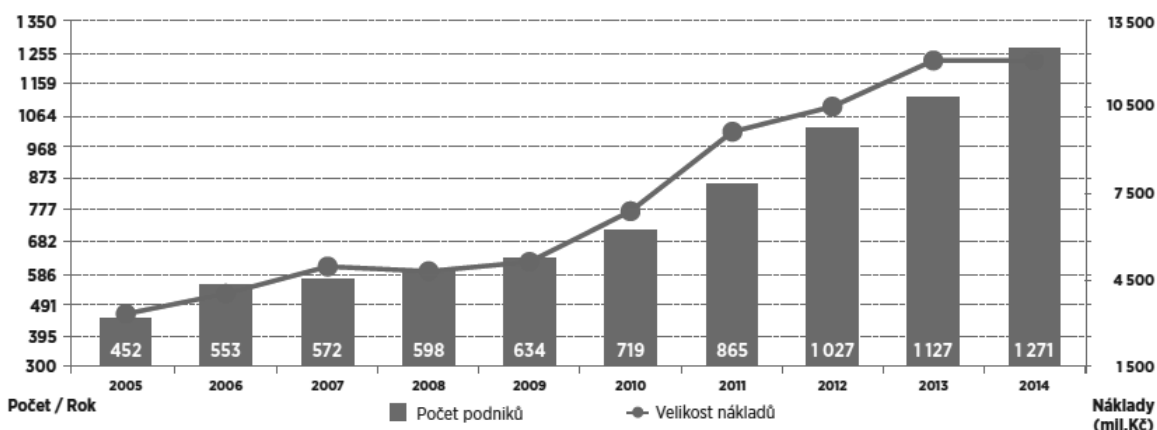
Prvopočátek formy nepřímé podpory VaV v podobě odpočtu od základu daně z příjmů je datován již v roce 1944 v Kanadě, ze které se postupem času rozšířil do Evropy. Odpočet na podporu VaV v různých obdobích byl zaveden prakticky ve všech evropských zemích, s výjimkou Německa, které podporuje VaV výhradně přímou formou. V České republice má v současnosti podpora VaV přímou podobu, konkrétně financování z veřejných zdrojů ve formě grantů a dotací, kde je cíl stanoven na 1 % hrubého domácího produktu a nepřímou podobu například i ve formě odpočtu vynaložených výdajů na VaV od základu daně z příjmů, kde je cíl stanoven na 2 % hrubého domácího produktu. Lze vidět, že je cíleno spíše na nepřímou podporu VaV neboli podporu

ze soukromých zdrojů. Myšlenka daňové podpory formou odčitatelné položky na VaV od základu daně začala nabývat na síle již na podzim roku 2004, kdy se tento odpočet dostal do projednávání v rámci pozměňovacích návrhů k novele zákona o daních z příjmů (dále ZDP). Do konce roku 2004 byla daňová podpora VaV představována osvobozením od daně z příjmů, které bylo využito na podporu této oblasti, dále měla podobu daňových odpisů nehmotných výsledků VaV a v neposlední řadě existovala možnost odečíst bezúplatné plnění na VaV. Zájem na přijetí úpravy ZDP, který by upravoval odčitatelnou položku na VaV, byl však o to silnější. Předmětné ustanovení však bylo vymezeno nedostatečně, a tím pádem vyvstalo mnoho otázek a problémů, které byly spojeny s praktickou aplikací tohoto odpočtu. Od 1. ledna 2005 se stala možnost uplatnění odčitatelné položky na podporu VaV účinná, přičemž hlavním důvodem zavedení tohoto odpočtu byla podpora konkurenceschopnosti ekonomiky

České republiky (dále ČR) a růstu soukromých výdajů do této oblasti (Dráb a kol., 2005); (Charvátová, 2006); (Orlová, 2015).

Vývoj nepřímé podpory VaV v ČR je znázorněn na níže uvedené desetileté časové řadě. V počátečních letech se daňoví poplatníci stavěli k využití možnosti tohoto odpočtu víceméně skepticky, čemuž nasvědčuje první rok zavedení, kdy se pouze 452 podniků odhodlalo uplatnit si dvakrát výdaje (náklady) vynaložené na VaV. Ovšem s delším obdobím, vzrůstal zájem daňových poplatníků o využití odpočtu na podporu VaV, a to meziročně v průměru o 15,3 %. To potvrzuje i každoroční nárůst jak počtu podniků, které odpočet vykazují ve svých daňových přiznáních, tak nárůst celkové výše uplatněných výdajů (nákladů). Po deseti letech od spuštění se počet daňových poplatníků využívající danou daňovou úlevu téměř ztrojnásobil, viz (Obr. 1).

Obr. 1: Vývoj odpočtu na podporu VaV v České republice (2005 – 2014)



Zdroj: Ayming, 2016

Komplexní zprávu s názvem „Nepřímá veřejná podpora výzkumu a vývoje v České republice“ vydává Český statistický úřad každoročně v průběhu měsíce března. V rámci této zprávy je analyzován vždy předminulý rok a jsou předkládány veškeré dostupné informace týkající se odčitatelné položky na podporu VaV. Tento časový odstup je způsoben časově velmi náročným zpracováním údajů, jejichž zdrojem jsou daňová přiznání daňových poplatníků uplatňující odčitatelnou položku na podporu VaV. Dle Českého statistického úřadu (2017) se celkový objem odečtených výdajů (nákladů)

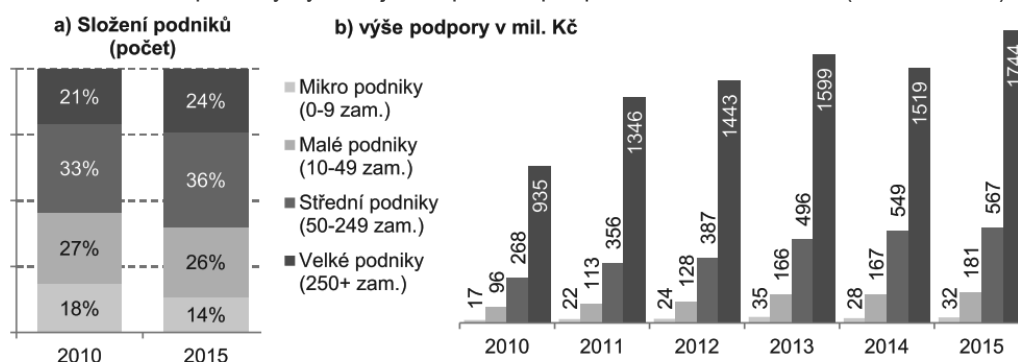
spojených s vykonáváním VaV vyšplhal v letech 2010 – 2015 na 64,3 miliardy korun. Ve spojení s aplikací daňové sazby ve výši 19 %, získaly právnické osoby daňovou úsporu ve výši 12,2 miliard korun, které mohou efektivně využívat pro další aktivity v rámci VaV.

Český statistický úřad bohužel nedisponuje konkrétními daty týkající se fyzických osob. Jeho zacílení je převážně na právnické osoby, u kterých je předpokládána větší pravděpodobnost vynakládání výdajů (nákladů) na provádění vědecké, výzkumné či vývojové činnosti. Avšak i fyzické osoby využívají podporu

VaV. V roce 2015 si fyzické osoby odečetly výdaje (náklady) na VaV v celkové výši 30 milionů korun a dosáhli tak daňové úlevy ve výši 5,7 milionů korun. Český stát poskytuje celkově soukromému i veřejnému sektoru na podporu VaV každoročně horentní sumy. Dle posledních dostupných informací bylo vynaloženo v roce 2015 formou přímé a nepřímé podpory celkem 88,7 miliard korun, přičemž soukromé podniky měly na této sumě téměř poloviční podíl, respektive 46 miliardy korun. Český stát poskytl na podporu VaV přímou a nepřímou cestou celkem 31,1 miliard korun. Z této sumy připadlo nepřímé podpoře VaV více než jedna třetina a dvě třetiny z této částky náleží přímé podpoře, z čehož lze usoudit, že tato forma podpory, i nadále zůstává číslem jedna v podpoře VaV.

K poslednímu analyzovanému roku 2015, lze konstatovat, že odpočtu na podporu VaV využívají nejvíce střední podniky. V celkem 471 případech využily daňovou podporou v celkové výši 567 milionů korun. Což je pochopitelné, vzhledem k tomu, že početně převažují mezi účetními jednotkami provádějící VaV na území ČR. Malé podniky jsou v závěsu za středními podniky, které uplatnily odpočet na podporu VaV ve 343 případech a získaly tak daňovou podporu ve výši 181 milionů korun. Podrobnější údaje uvádí (Obr. 2). Levý obrázek znázorňuje složení podniků dle jejich velikosti, pravý obrázek pak zobrazuje celkovou výši podpory v milionech korun.

Obr. 2: Soukromé podniky využívající nepřímou podporu VaV dle velikosti (2010 – 2015)



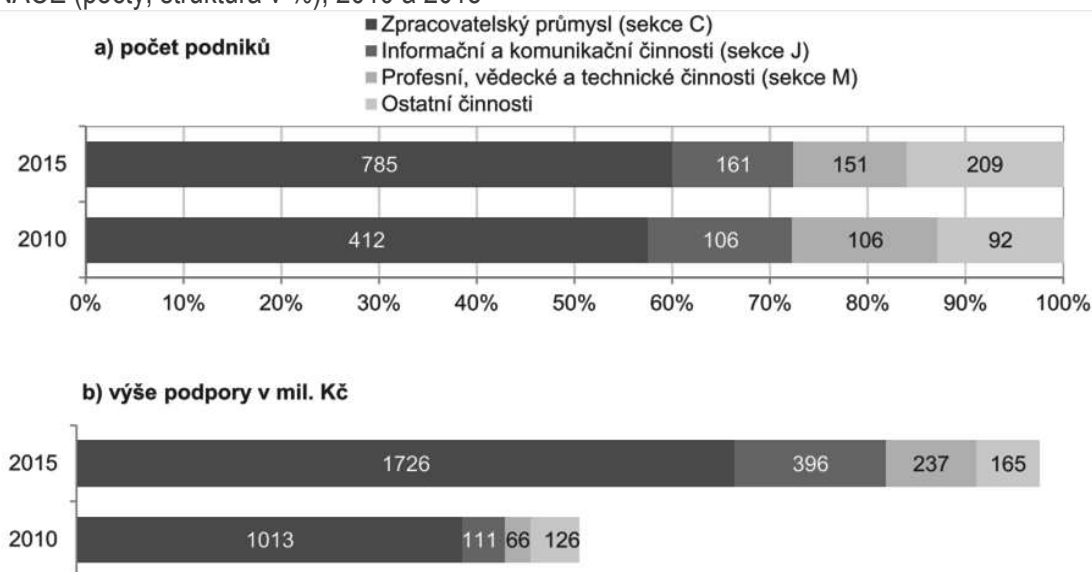
Zdroj: Český statistický úřad, 2017

Co se týče ekonomické činnosti, kterou vykonávají podniky využívající nepřímé podpory VaV, zde bez pochyby dominují společnosti podnikající ve zpracovatelském průmyslu. 785 soukromých společností žádalo o odpočet výdajů na podporu VaV k roku 2015, což je dvakrát více než v roce 2007. V rámci zpracovatelského průmyslu převládají společnosti, které podnikají ve strojírenském průmyslu. Zde téměř polovina podniků využívá nepřímou podporu VaV. Strojírenský průmysl následuje výroba kovových konstrukcí a výrobků, elektrotechnický průmysl či elektronický průmysl. Skutečnost, že odpočet na podporu VaV je v hojné míře využíván

především společnostmi, které mají co dočinění s technikou, ještě více zdůrazňuje nutnost zkušeného technického konzultanta, který dokáže správně identifikovat, co je, respektive není VaV.

Informační a komunikační činnost, ale také profesní, vědecká a technická činnost se umístila s větším odstupem za zpracovatelským průmyslem. Ze strany peněžnictví a pojišťovnictví se stal překvapením zájem o nepřímou podporu VaV, kde podniky preferují využití tohoto nástroje před přímou podporou VaV, kterou v roce 2015 nevyužil ani jeden z nich. Podrobnější údaje prezentuje (Obr. 3).

Obr. 3: Soukromé podniky využívající nepřímou podporu VaV dle odvětvových sekcí klasifikace CZ - NACE (počty, struktura v %), 2010 a 2015

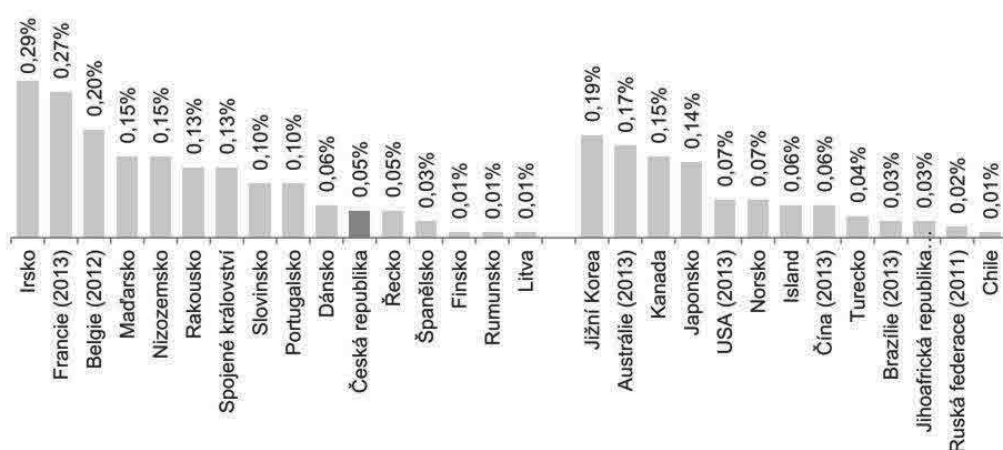


Zdroj: Český statistický úřad, 2017

V rámci mezinárodního srovnání zemí OECD je velikost nepřímé podpory VaV uvedena na (Obr. 4). Nejlepší pozici zaujímá o pouhé dvě setiny procenta Irsko nad Francií, která Irsko následuje. Francie, jako jedna z mála zemí dosahuje vyšších hodnot v rámci nepřímé podpory VaV než prostřednictvím přímé formy podpory ze státního rozpočtu. Co se týče ČR, ta se nachází na velmi zajímavé pozici, která je totožná s Dánskem, Spojenými státy americkými a Čínou. Vezmeme-li v potaz státy, které

přistoupily do Evropské unie v roce 2004, tedy ve stejném roce jako ČR, lepší pozici vykazují v porovnání s tuzemskem pouze Maďarsko a Slovinsko. V rámci asijských ekonomik vykazuje nejlepší pozice Jižní Korea s 0,19 % a Japonsko s 0,14 %. Tato skutečnost je velmi zajímavá, jelikož výdaje (náklady) vynaložené na VaV v Japonsku v roce 2014 byly bezmála třikrát větší než v Jižní Koreji.

Obr. 4: Podíl nepřímé podpory VaV na HDP ve vybraných zemích OECD v roce 2014



Zdroj: Český statistický úřad, 2017

Cíl nastavený Lisabonskou strategií se týká členských zemí Evropské unie, která usiluje o zvyšování výdajů na VaV, a to minimálně ve výši 3 % hrubého domácího produktu

členských zemí. Ačkoliv je těmito výdaji míněna suma přímé podpory VaV i nepřímé podpory VaV, nebyl v ČR za celou dobu existence podpory VaV tento cíl naplněn, z čehož lze

usuzovat, že k jeho dosažení vede dlouhá cesta. Avšak ani ostatní členové Evropské unie dle údajů z roku 2014 nedosáhli oněch zmíněných

tří procent, jak je vidět na následující tabulce č. 2.

Tab. 2: Podíl přímé a nepřímé podpory VaV na HDP u podniků – mezinárodní srovnání

Země	Celková veřejná podpora VaV	Nepřímá veřejná podpora VaV	Přímá veřejná podpora VaV
EU			
Francie (2013)	0,39%	0,27%	0,12%
Irsko (2014)	0,36%	0,29%	0,07%
Maďarsko (2014)	0,31%	0,15%	0,16%
Belgie (2012)	0,30%	0,20%	0,10%
Rakousko (2014)	0,27%	0,13%	0,14%
Slovinsko (2014)	0,24%	0,10%	0,14%
Spojené království (2014)	0,23%	0,13%	0,10%
Nizozemsko (2014)	0,17%	0,15%	0,02%
Česká republika (2014)	0,16%	0,05%	0,11%
Portugalsko (2014)	0,15%	0,10%	0,05%
Švédsko (2014)	0,13%	0,00%	0,13%
Dánsko (2014)	0,10%	0,06%	0,04%
Španělsko (2014)	0,09%	0,03%	0,06%
Řecko (2014)	0,08%	0,05%	0,03%
Estonsko (2014)	0,07%	0,00%	0,07%
Německo (2014)	0,07%	0,00%	0,07%
Finsko (2014)	0,07%	0,01%	0,06%
Itálie (2013)	0,05%	0,00%	0,05%
Polsko (2014)	0,05%	0,00%	0,05%
Rumunsko (2014)	0,04%	0,01%	0,03%
Litva (2014)	0,02%	0,01%	0,01%
Slovensko (2014)	0,01%	0,00%	0,01%
Lotyšsko (2014)	0,01%	0,00%	0,00%

Zdroj: Český statistický úřad, 2017

Podrobná data od roku 2005 do roku 2015 týkající se přímé respektive nepřímé podpory VaV vyjádřený jako podíl na hrubém domácím produktu ČR v procentech jsou uvedeny v (Tab. 3). Z údajů je možné konstatovat, že

dochází k lineárnímu trendu s minimální oscilací, a to jak směrem nahoru, tak dolů. Současně lze vidět, že cíli nastaveného Lisabonskou strategií se ČR ani zdaleka nepřiblížila.

Tab. 3: Financování VaV v soukromých podnicích ČR – podíl na HDP ČR v %

rok	přímá podpora	nepřímá podpora	celkem domácí zdroje
2005	0,09	0,03	0,12
2006	0,10	0,03	0,13
2007	0,09	0,03	0,12
2008	0,08	0,03	0,11
2009	0,09	0,03	0,12
2010	0,09	0,03	0,12
2011	0,11	0,05	0,16
2012	0,11	0,05	0,16
2013	0,10	0,06	0,15
2014	0,09	0,05	0,14
2015	0,07	0,06	0,12

Zdroj: Český statistický úřad, 2017

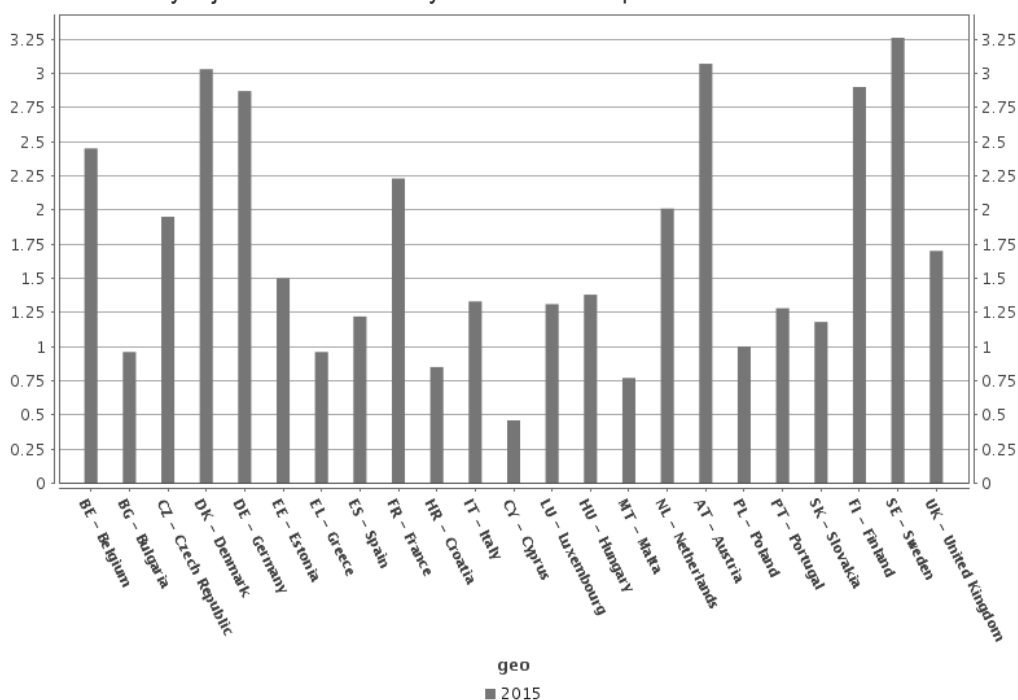
4. PODPORA VAV V ZAHRANIČÍ

K významnému vynakládání výdajů do oblasti základního výzkumu docházelo již od poloviny 80. let 20. století. Základní výzkum měl přednost před aplikovaným výzkumem a experimentálním vývojem, z čehož lze usoudit, že mnohé vlády kladly důraz na financování vědeckého výzkumu. Za jasné vítěze ve financování základního výzkumu je považována Korea a Čína. Daňové pobídky na VaV jsou poměrně široce rozšířené zejména ve vyspělých ekonomikách. Za vůdčí země v této oblasti jsou považovány Spojené státy americké a Japonsko. V rámci Evropské unie nemají v současné době pouze Německo a Estonsko daňovou politiku zaměřenou nepřímo na stimulaci VaV a inovací (European Commission, 2014). Investice do této oblasti se stupňují, čemuž odpovídá i skutečnost, že v roce 2013 vzrostly celkové výdaje v zemích OECD v reálném vyjádření o 2,7 %, ovšem v poměru k hrubému národnímu produktu zůstaly výdaje stejné jako v roce 2012, a to na úrovni 2,4 %. Inovace nespočívají pouze v investicích do oblasti VaV, ale také na vzájemně se doplňujících aktivech, jako jsou software, design nebo lidský kapitál respektive znalostní kapitál (OECD, 2015b). V roce 2013 bylo přibližně

6,9 % z podnikového VaV přímo financováno vládami, přičemž daňové pobídky představují ekvivalent dodatečného veřejného financování ve výši 5,2 %. Využívání daňových pobídek na VaV všeobecně narůstá vzhledem k různým formám přímé podpory. Mezi země patřící k největším poskytovatelům kombinované podpory pro podnikový VaV jako procento hrubého domácího produktu k roku 2013 patří Korea či Ruská federace. Naopak k největším poskytovatelům daňové podpory se řadí Spojené státy americké, Francie a Čína. V roce 2015, 28 zemí OECD využívalo daňové pobídky na podporu podnikatelského VaV, přičemž tato podpora tvořila v roce 2013 téměř 50 miliard USD a v čase neustále roste (OECD, 2015a).

Co se týče členů Evropské unie, některé státy mají stále daleko k dosažení determinovaného cíle ve výši 3 % výdajů z hrubého domácího produktu členských států směřovaných do VaV. Dosud bylo dosaženo pouze malého pokroku od spuštění strategie Evropa 2020, avšak tento nepřilíh lichotivý vývoj podněcuje vlády k o to větší stimulaci soukromých výdajů na VaV prostřednictvím daňových pobídek. Tento systém zároveň přispívá k větší odolnosti společností během krizových let (Garnier a kol., 2014).

Obr. 6: Hrubé domácí výdaje na VaV v členských zemích Evropské unie v %



Zdroj: Eurostat, 2017

V Evropské unii, jsou vládní úřady nuceny přijmout aktivní opatření s cílem podpořit činnosti v oblasti VaV. Od roku 2011 došlo ke zvýšení počtu členských států Evropské unie aplikující daňové pobídky z 10 na 20 k roku 2013 (Trandafir a Ristea, 2014). V členských zemích Evropské unie fungují různé druhy daňových pobídek, proto budou v následujícím textu pro lepší pochopení představeny režimy, které jednotlivé země aplikují v rámci podpory VaV.

1. Dle výpočtu základu pro daňový odpočet

- a) Výsledky VaV – daňový odpočet se vypočítá použitím sazby do výše a struktury způsobilých výdajů na VaV.
- b) Výdaje na VaV - daňový odpočet se vypočítá použitím sazby do výše a struktury způsobilých výdajů na VaV.
- c) Kombinace

2. Dle oprávněných výdajů

- a) Kapitálové výdaje – daňový odpočet se vypočítá použitím sazby na kapitálové výdaje.
- b) Běžné výdaje – daňový odpočet se vypočítá použitím sazby na běžné výdaje, nejčastěji se jedná o personální výdaje.
- c) Kombinace

3. Dle daňového odpočtu

a) Dodatečný odpočet či osvobození – výhoda je spatřována ve snížení některých platebních povinností, která má podnikatelský subjekt ke státnímu rozpočtu.

b) Hotovostní náhrada – výhodou je možnost hotovostní náhrady, čímž se pozitivně ovlivňuje skutečné cash flow podniku.

c) Kombinace

4. Dle dynamiky daňového odpočtu

a) Plochý systém – spočívá v použití konstantního daňového odpočtu bez ohledu na výše výdajů vynaložených na projekt VaV.

b) Progresivní systém – spočívá v použití vyšší mezní daňové sazby pro přebytek.

c) Regresivní systém – spočívá v použití nižší mezní daňové sazby pro přebytek.

5. Dle příjemce diferenciac

a) Nediferencovaný – použijí se stejné podmínky, které platí pro všechny podniky.

b) Diferenciac podle velikosti – spočívá v použití vyšších pobídek pro malé a střední podniky (Popa a kol., 2012).

Použití režimů daňových pobídek na VaV ve vybraných státech Evropské unie zobrazuje níže uvedená (Tab. 4).

Tab. 4: Režimy daňových pobídek na VaV ve vybraných státech Evropské unie

země	1.	2.	3.	4.	5.
Rakousko	výdaje	kap. v.	hotovost.	plochý s.	nedifiren.
Belgie	komb.	komb.	odpočet	plochý s.	nedifiren.
Česká republika	výdaje	kap. v.	odpočet	plochý s.	nedifiren.
Francie	výdaje	kap. v.	odpočet	regres. s.	nedifiren.
Maďarsko	komb.	komb.	odpočet	plochý s.	nedifiren.
Irsko	výdaje	kap. v.	odpočet	progres. s.	nedifiren.
Malta	komb.	kap. v.	odpočet	plochý s.	nedifiren.
Nizozemsko	komb.	běžné v.	hotovost.	plochý s.	nedifiren.
Polsko	výdaje	kap. v.	odpočet	plochý s.	diferen.
Portugalsko	výdaje	komb.	odpočet	progres. s.	nedifiren.
Španělsko	komb.	komb.	odpočet	progres. s.	nedifiren.
Velká Británie	výdaje	komb.	komb.	plochý s.	diferen.

Zdroj: vlastní šetření a Taxand, 2012

Důležitým faktorem zvyšujícím konkurenceschopnost, produktivitu, hospodárnost je rozvoj

VaV, tento rozvoj současně vede k dosažení dlouhodobého hospodářského růstu, protože

napomáhá k řešení dalších souvisejících problémů. Jako příklad lze uvést vysokou nezaměstnanost. Ta může být snížena prostřednictvím investic do VaV, které povedou k lepším a rozmanitějším výrobkům, vyšší poptávce, a tím pádem pravděpodobně i k tvorbě nových pracovních míst (Hurduzeu, Lazar 2016). Každá země má právo si vybrat, zda bude podporovat VaV přímou nebo nepřímou formou daňové pobídky. Země, které se rozhodnou vydat touto cestou zvyšují své národní a mezinárodní investice. Dle Hodžic (2012) ovšem druhy daňových pobídek závisí i na určitých politických cílech a typu daňového systému. Zavedení daňových pobídek umožňuje pokles nedostatků v určitých oblastech fiskální struktury a podporuje soukromý sektor, jakožto i účast v ekonomických a sociálních programech.

ZÁVĚR

Autoři se domnívají, že v rámci cesty ke zvýšení podílu VaV na HDP v ČR a následné možnosti uplatnění odčitatelné položky je nejdůležitější, aby podnikatelský subjekt disponoval takovou podpůrnou a smluvní dokumentací, která podá jednoznačné informace o činnostech, které vycházejí z technické nejistoty, a současně obsahuje ocenitelný prvek novosti. Podpůrnou dokumentací se rozumí zejména projekt VaV, který slouží jako osvědčení, že činnosti, které byly vykonané podnikatelským subjektem v daném zdaňovacím období, obsahují dvě výše uvedené základní kritéria. A právě odlišení činností VaV od činností rutinního nebo administrativního charakteru (viz Tab. 1) se různí z pohledu technika, ekonomů a taktéž správce daně, což v konečném výsledku vede k různým rozporům mezi podnikatelskými subjekty a jejich správci daně, které mohou vyústit, až k soudním sporům. Ačkoliv Pokyn D - 288 slouží jako podpůrná metodika pro posouzení činností, které lze považovat za související s projektem VaV, není zdaleka možné zahrnout do tohoto pokynu veškeré možnosti. Současně česká legislativa a praxe neobsahuje možnost odpočet na podporu VaV prokonzultovat se správcem daně předem. Podnikatelský subjekt však může dle § 34e ZDP požádat správce daně o závazné posouzení

výdajů na VaV, ovšem řada podnikatelských subjektů tuto službu nevyužívá, a to zejména z důvodu, že správce daně posoudí pouze informace, které mu podnikatelský subjekt poskytne a také kvůli nemožnosti odvolat se proti rozhodnutí. Důvodem dle autorů může být i skutečnost, že závazné posouzení je zpravidla zdoluhavý proces trvající několik měsíců, ve kterém dochází k posouzení pouze způsobilých výdajů (nákladů), nikoliv činností. V neposlední řadě je toto posouzení zpoplatněno správním poplatkem ve výši 10 000 Kč.

Ministerstvo průmyslu a obchodu (2011) uvádí přehled pochybení, která byla detekována pracovníky tohoto ministerstva při kontrolách projektů průmyslového VaV. Jedná se o četné chyby, které vychází například z nedostatečného zpracování interních předpisů, z nepřipustných postupů při čerpání a použití dotace či z vykazování nákladů (výdajů), které nejsou uznatelné ve smyslu projektu VaV. Účelem příspěvku tohoto ministerstva je zredukovat nesprávnosti v projektu VaV již ze strany podnikatelského subjektu, a tím pádem zefektivnit kontrolu prováděnou pracovníky příslušného ministerstva.

Jak bylo zmíněno výše, mezi správci daně a daňovými poplatníky panuje v souvislosti s uplatněním odčitatelné položky na podporu VaV řada nejasností. Tyto rozpory mohou v konečném důsledku vyústit až k soudním řízením, což dokazuje i fakt, že od vzniku tohoto odpočtu až do současnosti proběhla řada soudních sporů, a to jak na úrovni krajských soudů, tak na úrovni Nejvyššího správního soudu, který z logiky věci disponuje větší vahou. Na straně žalobce se většinou nachází společnost, jež se cítí být poškozena dodatečným vyměřením daně z příjmů právnických osob (z důvodu neuznaného odpočtu na VaV), a současně i vzniklým penálem (z důvodu nezaplacení výše zmíněné daně). Správce daně příslušného finančního úřadu stojí na straně obžalovaného, tento správce odůvodňuje neuznání odpočtu. Příkladem může být rozsudek Nejvyššího správního soudu (2017) 9 Afs 144/2016 – 51 z roku 2017, kdy správce daně dodatečně

doměřil DPPO včetně penále v celkové výši 1 021 320 Kč. Důvodem rozepře bylo nedostatečně prokázané důkazní břemeno na straně stěžovatelky, týkající se vyložených osobních a provozních nákladů na účely definované v projektu VaV. Tato pochybnost vyplývala zejména z neprůkazné evidence těchto nákladů. Nedošlo tedy k evidentnímu oddělení nákladů vynaložených výlučně na projekt VaV, a proto požadoval správce daně zaplacení dodatečně vyměřené daně včetně penále. Co se týče jiných důvodů, které vedou k neuznání odpočtu na VaV, ty souvisí ve většině případů s projektem VaV. Problém nastává, jestliže je projekt VaV nedostatečně zpracován, to znamená, že neobsahuje všechny zákonem stanovené náležitosti. Problémem je také pozdní vypracování projektu VaV, jelikož je nepřijatelné vypracovat zmíněný projekt až po zahájení realizace daného výzkumu či vývoje. Ovšem ani správci daně nejsou neomylní, což potvrzuje například Nejvyšší správní soud (2016) rozsudek 1 Afs 174/2016 – 38 z roku 2016, kdy Nejvyšší správní soud zrušil rozhodnutí krajského soudu o dodatečném vyměření DPPO. Správce daně se tehdy mylně domníval, že projekt VaV neobsahuje ocenitelný prvek novosti, což bylo způsobeno jeho absencí technických znalostí nutných k posouzení existence prvku novosti. Rozsudky proběhlých soudních řízení jsou veřejně dostupné na webové stránce <https://www.danovykonzultant.cz/reserse>.

Před sestavováním projektu VaV a související projektové dokumentace rozhodně nebude na škodu prostudování těchto rozsudků daňovými poplatníky usilujícími o získání daňového odpočtu na podporu VaV, jelikož to může být rozhodujícím přínosem k získání nároku na odpočet. Daňové poplatníky navedou na správnou cestu při vytváření potřebné dokumentace a upozorní, jakým chybám se mají vyhnout či jak chyby co nejvíce eliminovat, aby byla zajištěna jistota při získání nároku na tento odpočet.

Na závěr je nutné připomenout, že ČR má rozhodně zájem podporu VaV a aktivity podnikatelských subjektů v této oblasti je snaha podpořit. Na druhou stranu u vlastního určení podstaty VaV se nejedná o zcela exaktní vědu

a při hodnocení projektů VaV dochází k rozepři se subjektivními názory daňových úředníků, kteří posuzují jednotlivé projekty VaV a následně vznikají rozepře ústící ve výše uvedená soudní jednání. Problematika vlastního uplatnění odčitelné položky na VaV, myšleno mechanismu při stanovení daňové povinnosti je pouze procesovou záležitostí. Nicméně z příspěvku jednoznačně vyplývá, že mnohem větší komplikací je vytvoření podkladů pro její stanovení a dodržení všech nezbytných podmínek v rámci vytváření projektů VaV, které jsou základem pro následné rozhodování správce daně.

ZDROJE

Adámková, P. (2008). *Nástroje nepřímé podpory výzkumu a vývoje v ČR*. Brno: Masarykova univerzita v Brně, Právnická fakulta.

Ayming. (2016). *Pravidla odpočtu na výzkum a vývoj*. Citováno 22. února 2017 z: <<http://www.ayming.cz/odpocet-na-vyzkum-a-vyvoj/odpocet-na-vyzkum-a-vyvoj/pravidla-odpocet-na-vyzkum-a-vyvoj/>>.

Bízková, R. (2015). *Daňové odpočty pro výzkum a vývoj projdou odbornějším posouzením*. Citováno 1. října 2016 z: <http://www.technickydenik.cz/rubriky/denni-zpravodajstvi/danove-odpocety-pro-vyzkum-a-vyvoj-projdou-odbornejsim-posouzenim_33291.html>.

Český statistický úřad. (2017). *Nepřímá veřejná podpora výzkumu a vývoje v České republice - 2015*. Citováno 4. dubna 2017 z: <<https://www.czso.cz/csu/czso/neprima-verejna-podpora-vyzkumu-a-vyvoje-v-ceske-republice>>.

Dráb, O., Kos, B., & Mrázová, L. (2005). *Daňová podpora výzkumu a vývoje 1. díl*. In *Daně a právo v praxi*. 2005, č. 10. Citováno 10. ledna 2016 z: <<http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d1538v1514-danova-podpora-vyzkumu-a-vyvoje-1-cast/>>.

European Commission. (2014). *In A study on R&D tax incentives*. Citováno 5. listopadu 2016 z: <<http://bookshop.europa.eu/en/a-study-on-r-d-tax-incentives-pbKPAAC14052/>>.

Eurostat. (2017). *In Gross domestic expenditure on research and development*

(2015). Citováno 5. listopadu 2016 z: <<http://ec.europa.eu/eurostat/tgm/graph.do?pco de=tipsst10&language=en>>.

Garnier, G., György, E., Heineken, K., Mathé, M., Puglisi, L. P., Ruá, S., Skonieczna, A. S., & Van Mierlo, A. (2014). A wind of change? Reforms of Tax Systems since the launch of Europe 2020. Citováno 5. listopadu 2016 z: <<https://bookshop.europa.eu/en/a-wind-of-change--pbKPAC14049/>>.

Halásek, D., & Lenert, D. (2009). *Ekonomika veřejného sektoru: (vybrané kapitoly)*. Ostrava: VŠB – Technická univerzita Ostrava.

Hodžic, S. (2012). *Research and Development and Tax Incentives*. *South East European Journal of Economics*. Citováno 5. listopadu 2016 z: <<http://eds.a.ebscohost.com/eds/pdfviewer/pdfviewer?sid=57568465-f864-43c6-83e9-9a0449bc3825%40sessionmgr4009&vid=1&hid=4113>>.

Hurduzeu, G., & Lazar, M. (2016). Research and development in the European Union. Citováno 5. listopadu 2016 z: <<http://eds.a.ebscohost.com/eds/pdfviewer/pdfviewer?sid=6c806ddb-dd47-436c-93ff-ef81755dfabe%40sessionmgr4007&vid=1&hid=4113>>.

Charvátová, J. (2006). *Daňová podpora výzkumu a vývoje v České republice*. Citováno 1. října 2016 z: <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:byQdO78OXkoJ:kvf.vse.cz/wp-content/uploads/2010/06/1168874612_sb_charvatova.pdf+&cd=1&hl=cs&ct=clnk&gl=cz&client=firefox-b-ab>.

Janeček, M., Mráček, K., & Neumajer, V. (2012). *Nepřímá podpora výzkumu, vývoje a inovací. Podklad pro přípravu nové NP VaVal. Aktivity pro výzkumné organizace, o.p.s.* Citováno 1. ledna 2017 z: <http://www.vyzkum.cz/storage/att/39215D8989628142C1E6B779600FF5B8/Nepriima_podpora_VaVal_2012.pdf>.

Jílková, E. (2010). *Ekonomie vědy a výzkumu*. Olomouc: Moravská vysoká škola Olomouc.

Kovalíková, H. (2016). *Výzkum a vývoj, inovace*. Citováno 15. ledna 2017 z:

<<http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/oc-d134v110-vyzkum-a-vyvoj-inovace/>>.

Ministerstvo průmyslu a obchodu. (2011). *Nejčastější chyby zjištěné při kontrolách projektů výzkumu a vývoje*. Citováno 15. února 2017 z: <<http://www.mpo.cz/dokument84949.html>>.

OECD. (2002). *Frascati Manuál*. Citováno 15. března 2017 z: <<http://www.vyzkum-vyvoj.cz/default.asp?nDepartmentID=41&nLanguageID=1>>.

OECD. (2015a). *Data and Statistics on R&D Tax Incentives*. Citováno 5. dubna 2017 z: <<https://www.oecd.org/sti/RDTaxIncentives-Data-Statistics-Scoreboard.pdf>>.

OECD. (2015b). *Technology and Industry Scoreboard 2015*. Citováno 5. května 2017 z: <http://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/oecd-science-technology-and-industry-scoreboard-2015/summary/english_9aa45b52-en;jsessionid=1hwkv4nanng3e.x-oecd-live-02>.

Orlová, R. (2015). *Výzkum a vývoj v kontextu odčitatelné položky od základu daně z příjmů*. Citováno 12. května 2017 z: <https://www.google.cz/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwimm832la3OAhVlfRoKHVAnBv8QFggbMAA&url=http%3A%2F%2Farr.cz%2Fcs%2Fke-stazeni%2Fcategory%2F105-seminar-danove-odpocety-na-vyzkum-a-vyvoj-a-dalsi-financi-a-lidske-moznosti-rozvoje-spolecnosti-3-3-2015%3Fdownload%3D697%253Aorlova&usg=AFQjCNGpMKgW7GJL4Juctfrjd0jsMs5aTg&sig2=i8Sf1p2pXs_i5OCasfcfEA>.

Ministerstvo financí. (2005). Pokyn D-288 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. In *SmarTech Solutions*. (2014). Citováno 1. května 2017 z: <<http://www.smartech.cz/soubory/contentFiles/pokyn-d-288.pdf>>.

Popa, I., Lavric, V., & Draghici, M., S. (2012). *Tax Incentive Schemes for R&D – a Solution for the Romanian Economy*. Citováno 15. ledna 2017. In *Review of General Management*. 16(2), 87-99.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 1. 2017, čj. 9 Afs 144/2016 – 51, 2016, z: <<https://www.danovykonzultant.cz/reserse/9-afs-144-2016-51>>.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2016, čj. Afs 174/2016 – 38, 2016, z: <https://www.danovykonzultant.cz/reserse/1-afs-174-2016-38>

Rýdl, P. (2014). *Dvakrát si snížit daňový základ? Praktický návod, jak uplatnit odčitatelné položky na výzkum a vývoj*. Citováno 15. července 2017 z: <<http://byznys.ihned.cz/podnikani/finance-dane/c1-61716250-dvakrat-si-snizit-danovy-zaklad-prakticky-navod-jak-uplatnit-odcitatelne-polozky-na-vyzkum-a-vyvoj>>.

Taxand. (2012). *Global Guide to R&D Tax Incentives*. Citováno 1. října 2016 z: <<http://www.taxand.com/taxands-take/thought-leadership/taxand-global-guide-rd-tax-incentives-2012>>.

Trandafir, A., & Ristea, L. (2014). *R&D Tax Relief in the European Union*. Citováno 5. dubna 2017 z: <<http://eds.a.ebscohost.com/eds/pdfviewer/pdfviewer?sid=a96bd186-37f6-4145-bbaf-7f05d31b9276%40sessionmgr4009&vid=1&hid=4113>>.

Urban, L. (2011). *Lisabonská strategie*. Citováno 10. května 2017 z: <<https://www.euroskop.cz/8742/sekce/lisabonska-strategie/>>.

ZÁKON č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. 2017. In Portál veřejné správy. Citováno 15. června 2017 z: <<https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=40374&nr=586~2F1992&rpp=15#local-content>>.

ZÁKON 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 pozdějších předpisů. 2017. In Portál veřejné správy. Citováno 10. června 2017 z: <<https://portal.gov.cz/app/zakony/zakonPar.jsp?idBiblio=53306&nr=130~2F2002&rpp=15#local-content>>.