

POKYN č. MF-17

k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění zákona č. 80/2019 Sb. a pozdějších předpisů

Č. j.: MF-4869/2020/15-2
PID: MFCRAXCUBG

Zákonem č. 669/2004 Sb. byla s účinností od 1. 1. 2005 do zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v příslušném znění, doplněna ustanovení § 34 odst. 4 a 5, podle kterých může poplatník uplatnit odpočet od základu daně z příjmů ve výši 100 % výdajů vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje. Od 1. 1. 2014, kdy nabylo účinnosti zákonné opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o změně daňových zákonů v souvislosti s rekodifikací soukromého práva a o změně některých zákonů (dále jen „zákonné opatření Senátu“), je daňový režim pro uplatňování odpočtu od základu daně z příjmů na podporu výzkumu a vývoje obsažen v ustanoveních § 34 odst. 4 a 5 a § 34a až § 34e zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a poplatník může uplatnit odpočet ve výši 100 % nebo 110 % výdajů vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje. Zákonem č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony (dále také „zákon č. 80/2019 Sb.“), byla s účinností od 1. 4. 2019 novelizována ustanovení § 34a, § 34b, § 34c a § 34e zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů a bylo doplněno nové ustanovení § 34ba zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů - Oznámení o záměru odečíst od základu daně z příjmů odpočet na podporu výzkumu a vývoje.

V zájmu zajištění jednotného postupu při aplikaci uvedených ustanovení vydává Ministerstvo financí tento pokyn.

1. Základní podmínky pro uplatnění odpočtu podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném od 1. 4. 2019 (dále jen „zákon“)

1.1. Projektová dokumentace podle zákona

Projektovou dokumentací se rozumí souhrnný dokument, ve kterém poplatník vymezí pro účely uplatnění odpočtu svou činnost ve výzkumu a vývoji (pojem „projekt výzkumu a vývoje“ označuje skutečnosti a činnosti související s konkrétním výzkumem a vývojem realizované poplatníkem při jeho řešení).

Projektová dokumentace musí být schválena 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. V této lhůtě musí být projektová dokumentace schválena i v případě, že poplatník nemohl v tomto období odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje z důvodu nízkého základu daně nebo daňové ztráty. Lhůta pro schválení projektové dokumentace se prodlužuje, pokud je prodloužena lhůta pro podání řádného daňového přiznání dle § 36 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

V projektové dokumentaci musí být uvedeno:

- oznámený název projektu výzkumu a vývoje vystihující jeho obecné zaměření
- vymezení činnosti ve výzkumu a vývoji podle zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací), v příslušném znění (dále také „zákon o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací“).

Projektová dokumentace dále obsahuje:

- a) základní identifikační údaje o poplatníkovi, kterými jsou obchodní firma nebo název poplatníka, adresa sídla, popřípadě jméno a příjmení poplatníka, je-li poplatník fyzickou osobou, adresa místa jeho trvalého pobytu a adresa sídla podnikatele; daňové identifikační číslo, bylo-li přiděleno,
- b) dobu řešení projektu (den zahájení a den ukončení řešení projektu, resp. předpokládaný den ukončení řešení projektu v případě, že projektová dokumentace bude schválena před ukončením řešení projektu),
- c) cíle projektu, které jsou dosažitelné v době řešení projektu a vyhodnotitelné po jeho ukončení,
- 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; není povinnost uvádět v projektové dokumentaci konkrétní výdaje, které mohou být poté zahrnuty do odpočtu,
- e) jména a příjmení osob, které ode dne podání oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje odborně zajišťují nebo o kterých poplatník předpokládá, že budou odborně zajišťovat řešení projektu s uvedením jejich kvalifikace a formy pracovněprávního vztahu k poplatníkovi; poplatník je povinen prokázat správci daně i další osoby, resp. výdaje na ně, které nejsou uvedeny v projektové dokumentaci, ale účastní se řešení projektu výzkumu a vývoje např. měsíčními výkazy práce, pokud výdaje na ně vykázané zahrnuje do odpočtu podle §34b zákona,
- 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) datum schválení projektové dokumentace, jméno a podpis osoby schvalující projektovou dokumentaci; osobou schvalující projektovou dokumentaci je u poplatníka daně z příjmů fyzických osob tento poplatník nebo fyzická osoba oprávněná jednat za tohoto poplatníka a u právnických osob fyzická 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).

Z důvodu zajištění dostatku důkazního materiálu na straně daňového subjektu musí být projektová dokumentace zpracována v písemné podobě. Projektová dokumentace může být zpracována i elektronicky, pokud ji lze převést do písemné formy.

Schválenou projektovou dokumentaci následně již nelze upravovat. Pokud v rámci realizace činností ve výzkumu a vývoji dojde ke změnám skutečností povinně

uvedených v projektové dokumentaci, je nutné tyto změny průběžně zaznamenat v evidenci, kterou je poplatník povinen vést pro tyto účely podle § 34c odst. 4 zákona s tím, že název projektu výzkumu a vývoje, cíle projektu výzkumu a vývoje, den schválení projektové dokumentace a jméno a podpis osoby schvalující projektovou dokumentaci měnit nelze. Poplatník uvedené změny projektové dokumentace, ke kterým dojde po jejím schválení, prokazuje evidencí změn, případně jiným způsobem (např. výpisem z interních systémů poplatníka, interní dokumentací, záznamy z účetnictví apod.).

1.2. Oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje podle zákona

S účinností od 1. 4. 2019 je do zákona zaveden institut oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje (dále jen „Oznámení“), který rozšiřuje podmínky pro uplatnění odpočtu o povinnost poplatníka oznámit záměr v budoucnu odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje.

Jedná se o první úkon poplatníka vůči správci daně v případě realizace konkrétního projektu výzkumu a vývoje (resp. realizace činnosti ve výzkumu a vývoji), který je nezbytný pro následné uplatnění odpočtu. Poplatník je povinen takové Oznámení učinit zvláště za každý projekt výzkumu a vývoje, v souvislosti se kterým hodlá odpočet odečíst od základu daně, přičemž Oznámení za více projektů může být obsaženo v jednom podání.

Účelem Oznámení je informovat správce daně o záměru poplatníka odečíst od základu daně odpočet související s realizací projektu výzkumu a vývoje a současně určit okamžik, od kterého se výdaje vynaložené při realizaci projektu výzkumu a vývoje posuzují jako výdaje, které lze zahrnout do odpočtu na podporu výzkumu a vývoje. Tímto okamžikem je den podání Oznámení.

V Oznámení je poplatník povinen uvést své identifikační údaje v rozsahu, v jakém se uvádí v projektové dokumentaci, a název projektu výzkumu a vývoje, což je identifikační údaj, z něž je zřejmé jeho obecné zaměření. Název projektu, který slouží pouze k přiřazení Oznámení k projektové dokumentaci (v níž je poplatník povinen název projektu výzkumu a vývoje také uvést), musí však vystihovat obecné zaměření projektu výzkumu a vývoje, aby nemohlo dojít k zaměnitelnosti projektových dokumentací. Délka názvu projektu výzkumu a vývoje není rozhodná, z názvu ale musí být rámcově zřejmé např. jakou činností (oborem, výrobkem) se poplatník hodlá zabývat nebo k jakému výsledku výzkumu a vývoje bude v rámci dosahování cíle směřovat atd. (nestačí tedy uvést označení např. prostřednictvím jednotlivých písmen nebo číselného kódu).

Příklad:

Z názvu projektu výzkumu a vývoje ve formě „miTZ 85 – 45 ZTRP 00085 iijj28MN“ nelze dovodit jeho obecné zaměření.

Oznámení je podáním podle ustanovení § 70 až § 74 daňového řádu. V případě, že Oznámení bude obsahovat vady, bude poplatník na tyto vady podle § 74 daňového řádu upozorněn a dostane možnost je odstranit. V případě, že budou vady odstraněny ve lhůtě stanovené správcem daně, budou výdaje uplatnitelné od okamžiku původního Oznámení (viz § 74 odst. 3 daňového řádu). Pokud však daňový subjekt vady ve stanovené lhůtě neodstraní, stane se Oznámení neúčinným.

Pokud je v jednom podání obsaženo Oznámení za více projektů, je nutné rozlišit případné vady podle povahy věci na vady, které mají za následek neúčinnost podání jako celku, a vady, které mají za následek neúčinnost pouze těch Oznámení, kterých se tyto vady týkají.

Vadou, která způsobí neúčinnost podání jako celku, může být např. nedostatečné označení poplatníka či absence podpisu poplatníka, pokud je zákonnou náležitostí (za předpokladu, že se tyto náležitosti vztahují ke všem podáním, resp. dokument obsahuje seznam oznamovaných projektů a dále označení poplatníka a podpis, které jsou společné pro všechna Oznámení uvedená v dokumentu). Jedná se tedy o vadu, která postihuje všechna Oznámení učiněná prostřednictvím jednoho dokumentu.

Pokud podání bude mít vadu, která se bude vztahovat výlučně k některému Oznámení (např. nebude dostatečně vymezen název podle § 34ba odst. 2 písm. a) zákona), bude mít tato vada za následek neúčinnost pouze toho Oznámení, kterého se týká. Zbývající Oznámení budou učiněna řádně a včas.

1.3. Projekty výzkumu a vývoje, na které se uplatní zákon

Přechodné ustanovení v čl. II bodu 14 zákona č. 80/2019 Sb. představuje speciální úpravu ve vztahu k obecnému přechodnému ustanovení obsaženém v čl. II bodu 1 tohoto zákona. Z této speciální úpravy vyplývá, že ustanovení § 34a až § 34c a § 34e zákona se použijí již ode dne nabytí jeho účinnosti, tj. od 1. 4. 2019, nikoli až od začátku následujícího zdaňovacího období.

Obecně na projekty výzkumu a vývoje zahájené přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 80/2019 Sb., tj. před 1. 4. 2019 se použijí i nadále ustanovení § 34a až § 34c a § 34e zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění přede dnem nabytí účinnosti zákona č. 80/2019 Sb. V případě, kdy realizace projektu výzkumu a vývoje trvá několik zdaňovacích období, se tato úprava aplikuje po celou dobu jeho realizace.

Výjimku z uvedeného pravidla představují projekty výzkumu a vývoje zahájené ve zdaňovacím období nebo obdobích, za které se podává daňové přiznání, které ke dni nabytí účinnosti zákona ještě neskončilo. V takovém případě má poplatník možnost volby, zda bude postupovat podle právní úpravy účinné do 31. 3. 2019 nebo podle právní úpravy účinné od 1. 4. 2019. Podle zvolené právní úpravy je poplatník povinen postupovat i v následujících zdaňovacích obdobích, resp. obdobích, za která se podává daňové přiznání až do okamžiku ukončení realizace projektu výzkumu a vývoje.

Příklad 1:

Poplatník má zdaňovací období kalendářní rok 2019, což je zdaňovací období, které ke dni nabytí účinnosti zákona č. 80/2019 Sb., tj. k 1. 4. 2019, ještě neskončilo. Proto se může rozhodnout, zda na projekt výzkumu a vývoje, jehož řešení zahájil v průběhu roku 2019 (od 1. 1. 2019 do 31. 3. 2019 i od 1. 4. 2019 do 31. 12. 2019) použije právní úpravu účinnou do 31. 3. 2019 nebo právní úpravu účinnou od 1. 4. 2019.

Příklad 2:

Poplatník má zdaňovací období hospodářský rok od 1. 9. 2018 do 31. 8. 2019, což je zdaňovací období, které ke dni nabytí účinnosti zákona č. 80/2019 Sb., tj. 1. 4. 2019, ještě neskončilo. Proto se může rozhodnout, zda na projekt výzkumu a vývoje, jehož řešení zahájil od 1. 9. 2018 do 31. 8. 2019, tj. v průběhu tohoto hospodářského roku, použije právní úpravu účinnou do 31. 3. 2019 nebo právní úpravu účinnou od 1. 4. 2019.

Podrobnější informace je uvedena na webových stránkách Finanční správy České republiky (<https://www.financnisprava.cz/.../Expedice-FINAL-prechodne-ustanoveni.pdf>).

2. Vymezení výzkumu a vývoje pro účely zákona

Základní vymezení pojmů výzkum a vývoj navazuje na ustanovení § 2 zákona č. 130/2002 Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací), a na článek 2 (definice) nařízení Komise (EU) č. 651/2014 (dále jen „Nařízení“).

- 1) Základním výzkumem se v souladu s článkem 2 bodem 84 Nařízení rozumí experimentální nebo teoretická práce vykonávaná především za účelem získání nových poznatků o základních principech jevů a pozorovatelných skutečností, která není zaměřena na přímé komerční uplatnění nebo využití.

Základní výzkum je jednou ze dvou hlavních kategorií výzkumu. Jedná se o systematickou tvůrčí práci rozšiřující poznání. Nepředpokládá se, že by jeho výsledky měly být bezprostředně komerčně využitelné.

- 2) Aplikovaným výzkumem se v souladu s § 2 odst. 1 písm. b) zákona o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací rozumí teoretická a experimentální práce zaměřená na získání nových poznatků a dovedností pro vývoj nových nebo podstatně zdokonalených výrobků, postupů nebo služeb; součástí aplikovaného výzkumu jsou průmyslový výzkum a experimentální vývoj.

Aplikovaný výzkum je další kategorií výzkumu. Jedná se rovněž o systematickou tvůrčí práci, ale jeho výsledky již směřují k budoucímu využití v praxi.

- 3) Průmyslovým výzkumem se v souladu s článkem 2 bodem 85 Nařízení rozumí plánovitý výzkum nebo kritické šetření zaměřené na získání nových poznatků a dovedností pro vývoj nových výrobků, postupů nebo služeb nebo k podstatnému zdokonalení stávajících výrobků, postupů nebo služeb. Zahrnuje vytváření dílčích částí složitých systémů a může zahrnovat výrobu prototypů v laboratorním prostředí nebo v prostředí se simulovaným rozhraním se stávajícími systémy a rovněž výrobu pilotních linek, je-li to nezbytné pro průmyslový výzkum, a zejména pro obecné ověřování technologie. Rozlišovacím kritériem mezi průmyslovým výzkumem a ostatními částmi aplikovaného výzkumu je možnost uplatnění výsledků výzkumu v nových výrobcích, technologiích a službách určených k podnikání. Výsledky té části aplikovaného výzkumu, která není průmyslovým výzkumem, jsou uplatňovány v oblastech, které do jisté míry jsou i předmětem veřejného zájmu - zdravotnictví, vzdělávání, kultura, životní prostředí, státní resp. veřejná správa a z části i zemědělství, doprava či obrana a bezpečnost, bezprostředně se nevyužívají v nových výrobcích, technologiích a službách za běžných tržních podmínek nebo jsou určeny pro uživatele, kteří se nezabývají podnikáním.
- 4) Experimentálním vývojem se v souladu s článkem 2 bodem 86 Nařízení rozumí získávání, spojování, formování a používání stávajících vědeckých, technologických, obchodních a jiných příslušných poznatků a dovedností za účelem vývoje nových nebo zdokonalených výrobků, postupů nebo služeb. Může se jednat například o činnosti zaměřené na vymezení koncepce, plánování a dokumentaci nových výrobků, postupů nebo služeb.

Experimentální vývoj může zahrnovat vývoj prototypů, demonstrační činnosti, pilotní projekty, testování a ověřování nových nebo zdokonalených výrobků, postupů nebo služeb v prostředí reprezentativním z hlediska reálných provozních podmínek, pokud hlavní cíl spočívá v dalším technickém zlepšení výrobků, postupů nebo služeb, které nejsou z velké části dosud stanoveny. Tyto činnosti mohou zahrnovat vývoj komerčně

využitelného prototypu nebo pilotního projektu, který je nutně konečným komerčním produktem a jehož výroba je příliš nákladná na to, aby byl použit pouze pro účely demonstrace a ověření.

Experimentálním vývojem nejsou běžné nebo pravidelné změny stávajících výrobků, výrobních linek, výrobních postupů, služeb a jiných nedokončených operací, i když tyto změny mohou představovat zlepšení.

Obecně se u vývoje jedná rovněž o systematickou tvůrčí práci, která ale zajišťuje využití poznatků výzkumu k produkci služeb a zařízení uplatnitelných na trhu.

Základním kritériem pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních (příbuzných) činností je přítomnost ocenitelného prvku novosti a vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty. Činnost výzkumu a vývoje musí být kreativní (tvůrčí), systematická a převoditelná nebo reprodukovatelná.

Pro posouzení se použijí tato doplňující (pomocná) kritéria:

- stanovené cíle projektu výzkumu a vývoje (jejich dosažitelnost a vyhodnotitelnost po ukončení projektu)
- prvek novosti nebo novátorství (v rámci možných informací, které může mít poplatník k dispozici v dané době)
- hledání předtím neodhalených jevů, struktur nebo vztahů
- aplikace poznatků nebo techniky novým způsobem
- výsledkem má být nové, hlubší chápání jevů, vztahů, principů s významem širším než pro jednoho poplatníka
- očekávaný přínos, tj. patent, licence apod.
- kvalifikace pracovníků zařazených do projektu výzkumu a vývoje
- používané metody
- souvislost s větším celkem (např. s programem, s činností podniku)
- míra obecnosti předpokládaných výsledků
- souvislost projektu výzkumu a vývoje s jinou vědeckotechnickou činností.

Poplatník není povinen splnit zároveň všechna z uvedených doplňujících kritérií pro to, aby jeho aktivity bylo možno označit za výzkum a vývoj.

Uvedená kritéria pro odlišení výzkumu a vývoje od ostatních (příbuzných) činností mohou splňovat i aktivity vykonávané na základě smluvního vztahu (například na základě potvrzené objednávky či smlouvy).

Přítomnost ocenitelného prvku novosti a požadavek na vyjasnění výzkumné nebo technické nejistoty jsou u projektu výzkumu a vývoje zachovány i v případě, že cíl projektu výzkumu a vývoje nebo jeho část je již známa jiným subjektům a daňový subjekt řešící projekt výzkumu a vývoje prokáže, že je pro něj věcně či ekonomicky nedostupný nebo nepoužitelný z jiného věcného či ekonomického důvodu nebo v době řešení projektu výzkumu a vývoje neměl o jeho existenci informace.

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

- a) experimentální či teoretické práce prováděné s cílem získat znalosti o základech či podstatě pozorovaných jevů, vysvětlení jejich příčin a možných dopadů při využití získaných poznatků, nebo s cílem získání nových poznatků zaměřených na využití v nových výrobcích, technologiích nebo službách,
- b) systematické tvůrčí využití poznatků výzkumu nebo jiných námětů k navržení nebo zavedení nových či zlepšených technologií, systémů nebo k produkci nových či zlepšených materiálů, výrobků nebo zařízení,

- c) výrobu funkčního vzorku či prototypu produktu nebo jeho části, kde prototypem se rozumí původní model zahrnující veškeré technické a výkonové charakteristiky nového výrobku nebo jeho skupin, nebo první vyrobené kusy nového výrobku, pokud je prvořadým cílem ověření navrženého řešení nebo jeho další vylepšení; hranicí je ukončení nezbytné modifikace prototypu a úspěšné dokončení zkoušek,
- d) ověření prototypu, poloprovozních nebo předváděcích zařízení,
- e) projekční či konstrukční práce, výpočty nebo návrhy technologií sloužící k vývoji nebo inovaci výrobků nebo výrobních procesů,
- f) zkoušky nových nebo inovovaných výrobků nebo jejich skupin, které jsou výsledkem výzkumu a vývoje, sloužící k ověření jejich funkcí a provozních vlastností a získání potřebných certifikací opravňujících tyto výrobky k provozu; certifikací se rozumí odborné ověření nebo posouzení či zkoušky výsledků projektu prováděné k tomu oprávněnými institucemi či úřady nebo zajištění jejich právní ochrany podle zvláštních právních předpisů¹,
- g) zkušební provozy a zkušební výrobu, pokud jsou prováděny za účelem vyhodnocení hypotéz, sestavení vzorce a specifikací nového výrobku, projektování zařízení pro nové procesy a postupy, technické specifikace a provozní charakteristiky nezbytné pro koncepci, vývoj a výrobu nových výrobků a procesů,
- h) koncepční nebo metodické práce, kterými se rozumí rozvoj nových nebo podstatně modifikovaných průzkumů a statistických systémů, vývoj nových metodik šetření, vyvíjení nových nebo podstatně zdokonalených metod zkoušení, studie proveditelnosti projektu výzkumu a vývoje, příprava původní zprávy o výsledcích projektu výzkumu a vývoje,
- i) vývoj softwaru založený na tvůrčím využití poznatků výzkumu, pokud je cílem projektu výzkumu a vývoje systematické vyjasnění vědecké nebo technické nejistoty, zejména vývoj operačních systémů, programovacích jazyků, řízení dat, komunikačního softwaru, vývoj internetové technologie, výzkum metod projektování, vývoje, používání nebo údržby softwaru, vývoj nových softwarových technologií, vývoj nových pouček a algoritmů v oblasti teoretické počítačové vědy,
- j) zdravotnický a farmaceutický výzkum a vývoj včetně klinických zkoušek léků, vakcín nebo léčebných metod, avšak pouze do udělení povolení k výrobě,
- k) činnosti v oblasti šlechtitelství prováděné do fáze uznání (registrace) odrůdy, včetně vyhodnocování užitečných vlastností prováděné při registračním řízení,
- l) výzkum a vývoj v oblasti služeb, kterým je například výzkum a vývoj rizikových modelů, výzkum a vývoj vedoucí k novým nebo podstatně zdokonaleným službám, vývoj nových metod a nástrojů průzkumu,
- m) sběr údajů, jejich zpracování a interpretace, studie záměrů politiky národní, regionální nebo místní a podnikatelské záměry podniků; tyto činnosti lze zahrnout pouze, jde-li o úpravu stávajících nebo vytváření nových metodik s ocenitelným prvkem novosti.

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

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

- a) vzdělávání a výcvik pracovníků na univerzitách a institucích pro vyšší a pomaturitní vzdělávání,
- b) příbuzné vědeckotechnické činnosti, kterými jsou zejména informační služby jako shromažďování, kódování, klasifikace, zaznamenávání, rozšiřování, překládání, analyzování, vyhodnocování prováděné vědeckotechnickými pracovníky, bibliografickou, informační, poradenskou či patentovou službou, nebo vědeckou konferencí, sběr údajů či pozorování rutinního charakteru, jakož i zpracování těchto údajů, například geologický, meteorologický průzkum, astronomická pozorování, sčítání lidu, průzkum trhu, udržování národních standardů, kalibraci a analýzu materiálů, výrobků, procesů, půd, ovzduší; výjimkou jsou činnosti prováděné výlučně pro účely projektu výzkumu a vývoje,
- c) studie proveditelnosti, specializovanou zdravotní péči, rutinní zkoumání a používání lékařských znalostí; výjimkou jsou činnosti prováděné výlučně pro účely projektu výzkumu a vývoje,
- d) administrativní a právní úkony spojené s patentovou a licenční činností; studie záměrů politiky či podnikatelské činnosti, udržování národních standardů, kalibrace druhotných standardů; výjimkou jsou činnosti prováděné výlučně pro účely projektu výzkumu a vývoje,
- e) standardní vývoj softwaru a počítačová údržba, kterými jsou zejména implementace (ladění a úpravy) existujícího systému v podmínkách zákazníka, přidání uživatelské funkčnosti k aplikačním programům, řešení technických problémů, údržba softwaru, podpora nebo úprava existujících systémů, předvádění nebo překlady počítačových jazyků, příprava uživatelské dokumentace,
- f) administrativa a ostatní podpůrné činnosti, zejména činnost centrálních oddělení poplatníka, např. činnost oddělení finančních a personálních, manažerské činnosti, přeprava, skladování, úklid, opravy, údržba a bezpečnost,
- g) běžné použití lékařských znalostí, veškerou lékařskou péčí, není-li spojena přímo s projektem výzkumu a vývoje,
- h) udržovací šlechtění,
- i) stálé analýzy,
- j) činnosti inovačního charakteru, které nezahrnují ocenitelný prvek novosti, zejména výzkum trhu, nastartování výroby využitelné pro všechny průmyslové situace, vybavení nástroji, úprava návrhu pro výrobní proces, získání technologie (hmotné i nehmotné), provozní inženýrství, marketing nových nebo zdokonalených výrobků, výroba ukázkových modelů, provádění zkoušek pro uživatele, průmyslová výroba, předvýrobní příprava, distribuce zboží a služeb a příbuzné technické služby v rámci činností inovačního charakteru.

5. Výdaje vynaložené při realizaci projektů výzkumu a vývoje

Poplatník je povinen vést o výdajích (nákladech), u kterých aplikuje ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona oddělenou evidenci v členění na jednotlivé projekty výzkumu a vývoje a jednotlivé účetní případy. Tato evidence musí splňovat požadavek přehlednosti a prokazatelnosti oprávněnosti použití ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona s tím, že důkazní břemeno je na poplatníkovi.

Za výdaje (náklady) vynaložené na realizaci projektů výzkumu a vývoje lze pro účely § 34 odst. 4 zákona považovat:

- a) osobní výdaje (náklady) na výzkumné a vývojové zaměstnance, akademické pracovníky, techniky a pomocný personál poplatníka, včetně zaměstnanců administrativních nebo dělnických profesí podílejících se na řešení projektu, a jim

odpovídající výdaje (náklady) na povinné zákonné odvody²; do osobních výdajů (nákladů) lze započítat:

1. mzdy nebo platy zaměstnanců přijatých podle pracovní smlouvy výhradně na řešení projektu výzkumu a vývoje,
 2. příslušnou část mezd nebo platů zaměstnanců, odpovídající jejich úvazku na řešení projektu výzkumu a vývoje nebo se na projektu výzkumu a vývoje podílejících³,
 3. zvýšení pohyblivé částky mzdy nebo platu zaměstnanců, kteří se na řešení projektu výzkumu a vývoje podílejí,
 4. odměny poskytované na základě dohody o pracovní činnosti, dohody o provedení práce nebo obdobné dohody podle zahraničních právních předpisů, uzavřených v přímé souvislosti s řešením projektu výzkumu a vývoje;
- b) odpisy (nebo jejich část) hmotného movitého majetku a nehmotného majetku (s výjimkou uvedenou v bodě 7. tohoto pokynu), používaného v přímé souvislosti s řešením projektu výzkumu a vývoje podle § 26 až § 32a zákona včetně účetních odpisů podle § 24 odst. 2 písm. v) zákona,
- c) další provozní výdaje (náklady), vzniklé v přímé souvislosti s řešením projektu výzkumu a vývoje, například výdaje (náklady) na materiál, zásoby a drobný hmotný a nehmotný majetek, výdaje na knihy a časopisy, na elektrickou energii, teplo, plyn, telekomunikační poplatky a vodné a stočné, vedené v oddělené evidenci v souladu se zákonem,
- d) úplata (nebo její část) u finančního leasingu hmotného movitého majetku, která souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje,
- e) cestovní náhrady poskytované zaměstnavatelem zaměstnancům v oblasti vývoje a výzkumu v souladu se zvláštním právním předpisem⁴, pouze pokud vzniknou v přímé souvislosti s řešením projektu výzkumu a vývoje.

Za náklad vynaložený na realizaci projektů výzkumu a vývoje nelze pro účely § 34 odst. 4 zákona považovat zůstatkovou cenu vyřazeného majetku.

Výše uvedené výdaje (náklady) lze podle zákona do odpočtu na podporu výzkumu a vývoje zahrnout, pokud jsou vynaloženy ode dne podání Oznamení podle § 34ba zákona.

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

Za „výdaje (náklady) vynaložené v daném zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání“ jsou pro účely odpočtu od základu daně považovány výdaje (náklady) u poplatníků, kteří vedou účetnictví, zaúčtované podle zvláštního právního předpisu⁵, při respektování časové a věcné souvislosti a jsou současně daňově uznatelné v daném zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání, nebo u poplatníků, kteří vedou daňovou evidenci, výdaje v ní zahrnuté v daném zdaňovacím období, snižující výsledek hospodaření a současně daňově uznatelné. Tzn., že při pořízení majetku vymezeného v bodě 5 písm. b) tohoto pokynu je možné uplatnit pro stanovení výše odpočtu pouze daňový odpis, a to i z majetku pořízeného před 1. 1. 2005 (i darem), dále je možné uplatnit pouze výdaj (náklad) časově rozlišený a výdaj (náklad), jehož daňová uznatelnost je podmíněna zaplacením, až po jeho zaplacení. Za náklady vynaložené v daném zdaňovacím období nebo období, ze které se podává daňové přiznání, jsou považovány i náklady, které vstoupí prostřednictvím kapitalizace při úspěšném ukončení projektu výzkumu a vývoje do vstupní ceny vyvíjeného majetku.

² Zákon č. 592/1992 Sb., o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů.

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

³ Zákoník práce.

⁴ Zákon č. 119/1992 Sb., o cestovních náhradách, ve znění pozdějších předpisů.

⁵ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

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

- ve zdaňovacím období nebo v období, za které se podává daňové přiznání, vznikne závazek uhradit jednorázový výdaj (náklad), tento výdaj (náklad), pokud je výdajem (nákladem) daňovým, je možné zohlednit při stanovení odpočtu na výzkum a vývoj,
- při pořízení majetku vymezeného v bodě 5 písm. b) tohoto pokynu je výdajem (nákladem) pro účely odpočtu daňový odpis, a to i u majetku pořízeného do 31. 12. 2004,
- ve zdaňovacím období vznikne závazek uhradit časově rozlišený výdaj, nákladem pro účely odpočtu je časově rozlišený náklad, a to i při uhrazení časově rozlišovaného výdaje do 31. 12. 2004,
- ve zdaňovacím období vznikne závazek uhradit náklad, který se za daňově uznatelný považuje až po zaplacení (např. částky pojistného na sociální zabezpečení a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti a pojistné na všeobecné zdravotní pojištění). Pro účely odpočtu je možné tento náklad zohlednit až ve zdaňovacím období, ve kterém je zaplacen (viz § 23 zákona).

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

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

Odpočet nelze uplatnit na výdaje na činnosti, které jsou uvedené v bodě 3. tohoto pokynu, pokud poplatník činnosti sám neprovádí při realizaci projektu výzkumu a vývoje, ale pořizuje je od jiné osoby jako službu (např. testování léků či ověřování prototypu), s výjimkou osoby, která je veřejnou vysokou školou nebo výzkumnou organizací vymezenou v zákoně upravujícím podporu výzkumu a vývoje pro účely poskytování podpory, resp. v Nařízení.

Odpočet také nelze uplatnit na prvotní náklady vynaložené za externí služby, tj. výkony od jiných jednotek, zejména náklady na nájemné, reprezentaci, konzultace, poradenství a informační servis, externí vzdělávání, účast na konferencích včetně cestového apod. Dále nelze odpočet uplatnit na výdaje na administrativní a ostatní podpůrné činnosti, např. činnosti finanční, personální, IT, manažerské, na výdaje na opravy, přepravné, ostrahu objektu, a to ať pořizované od jiných osob nebo prováděné vlastními pracovníky, protože se nejedná o výdaje vynaložené poplatníkem na výzkum a vývoj, jehož základním kritériem je přítomnost ocenitelného prvku novosti.

- b) Odpočet nelze uplatnit podle ustanovení § 34b odst. 2 písm. d) zákona na nehmotné výsledky výzkumu a vývoje pořízené od jiných osob, které se posuzují jako nehmotný majetek ve smyslu § 32a zákona, s výjimkou nehmotných výsledků výzkumu a vývoje, pořízených od veřejné vysoké školy nebo výzkumné organizace vymezené v zákoně upravujícím podporu výzkumu a vývoje pro účely poskytování podpory, resp. v Nařízení, a současně souvisejících s realizací projektů výzkumu a vývoje poplatníka, který uplatňuje odpočet od základu daně z příjmů.

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

Odpočet nelze uplatnit na ty výdaje (náklady) výzkumu a vývoje, na které byla i jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů. V případě, že projekty podporované z veřejných

zdrojů, např. podle zákona o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací, jsou v souladu s tímto zákonem financovány podílově, tj. každý jednotlivý náklad související s daným projektem je z určené části financován z veřejných prostředků, je zřejmé, že veškeré takto podpořené náklady projektu je nutné při stanovení odpočtu od daně vyloučit.

Dále je nutné při stanovení odpočtu vyloučit ty jednotlivé výdaje (náklady), které jsou sice zahrnuty v nepodpořených projektech výzkumu a vývoje, ale jsou podpořeny „samostatně“ z veřejných zdrojů, a to ve výši odpovídající tomuto jednotlivému výdaji.

Za veřejné zdroje jsou pro účely zákona považovány prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu, z rozpočtů obcí a krajů, státních fondů, z grantů Evropských společenství a z veřejných rozpočtů a jiných peněžních fondů cizího státu.

Na náklady, na které již byla i jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů, nelze uplatnit odpočet dle § 34 odst. 4 zákona. Pokud však byla poskytnuta podpora k nákladům, které se nevztahují k projektu výzkumu a vývoje (včetně mzdových prostředků nevztahujících se k projektu výzkumu a vývoje), nemá tato veřejná podpora (např. dotace od úřadu práce na úhradu mzdových nákladů, uplatněná sleva na dani podle §35a a §35b zákona) vliv na uplatnění odčitatelné položky dle § 34 odst. 4 a 5 zákona.

9. Souběh odčitatelných položek dle § 34 odst. 1 a 4 zákona

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

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

Pro účely uplatňování odpočtu v následujících třech obdobích (§ 34 odst. 5 zákona) se pro účely lhůty počítají i období, za která se podává daňové přiznání, ale která nejsou obdobími zdaňovacími (dle § 34a odst. 3 zákona se obdobím rozumí jak zdaňovací období, tak i období, které sice není obdobím zdaňovacím, ale podává se za něj daňové přiznání).

Pokud poplatník v období, kdy vznikl nárok na odpočet, tj. v období, kdy byly výdaje (náklady) na realizaci projektu výzkumu a vývoje vynaloženy, vykáže základ daně z příjmů (ř. 270 daňového přiznání) dostatečně vysoký a odpočet na podporu výzkumu a vývoje neuplatní nebo ho neuplatní v celkové možné výši, nelze tento odpočet nebo jeho část přenášet do dalších období.

Příklad:

Poplatník v roce 2019 (rok vzniku odpočtu) vykázal odpočet ve výši 1400 tis. Kč, ale uplatnil na ř. 242 jen 400 tis. Kč, přestože vykázal základ daně 600 tis. Kč. V tom případě lze do dalších období převést pouze 800 tis. Kč, zbylých 200 tis. Kč v dalších obdobích již uplatnit nelze.

11. Dodatečné daňové přiznání

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

12. Přenos neuplatněného odpočtu na právního nástupce

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

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

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

14. Výše odpočtu od základu daně

Podle ustanovení § 34a odst. 1 písm. a) a b) zákona může poplatník uplatnit odpočet ve výši 100 % nebo 110 % výdajů (nákladů) vynaložených v období na realizaci projektu výzkumu a vývoje a zahrnovaných do odpočtu:

- a) 100 % výdajů (nákladů) může poplatník do odpočtu zahrnout v případě, kdy celkové výdaje (náklady) vynaložené na výzkum a vývoj a zahrnované do odpočtu v období, za které je uplatňován odpočet, nepřevyší celkové výdaje (náklady) zahrnované do odpočtu, které poplatník vynaložil na výzkum a vývoj v minulém období (v rozhodné době),
- b) 110 % výdajů (nákladů) může poplatník do odpočtu zahrnout k přírůstku výdajů (nákladů) vynaložených na realizaci výzkumu a vývoje v období, za které je uplatňován odpočet, ve srovnání s celkovými výdaji (náklady) zahrnovanými do odpočtu vynaloženými v předcházejícím srovnatelném období (v rozhodné době).

Příklad:

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

- a) ve výši 800 000 Kč, do odpočtu ve zdaňovacím období 2014 je možné zahrnout 800 000 Kč (tj. 100 % těchto výdajů (nákladů)),*
- b) ve výši 1 200 000 Kč, do odpočtu ve zdaňovacím období 2014 je možné zahrnout 1 220 000 Kč (tj. 100 % z 1 000 000 Kč + 110 % z 200 000 Kč).*

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

15. Oznámení podané zanikající nebo rozdělovanou společností

Pokud Oznámení podle § 34ba zákona podá zanikající společnost, která hodlá v souvislosti s realizací určitého projektu výzkumu a vývoje tento odpočet odečíst od základu daně,

nástupnická společnost, která hodlá uplatňovat odpočet od základu daně na podporu výzkumu a vývoje v souvislosti s realizací stejného projektu výzkumu a vývoje, nemusí podávat další Oznámení.

16. Projektová dokumentace schválená nástupnickou společností

Pokud Oznámení podle § 34ba zákona podá zanikající společnost, která hodlá v souvislosti s realizací určitého projektu výzkumu a vývoje tento odpočet odečíst od základu daně, může projektovou dokumentaci k tomuto projektu výzkumu a vývoje schválit fyzická osoba oprávněná jednat za nástupnickou společnost, pokud ve lhůtě pro podání daňového přiznání za období předcházející rozhodnému dni přeměny zanikající společnost již neexistuje.

17. Účinnost

Tento pokyn nabývá účinnosti dnem jeho zveřejnění ve Finančním zpravodaji.

JUDr. Alena Schillerová, Ph.D., v. r.
místopředsedkyně vlády
a ministryně financí

Sdělení k vydání Pokynu č. MF-17 k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

Zpracovatel: Ing. Drahomíra Martincová
Telefon: 257043355

Č. j. MF- 4869/2020/15-4

Zákonem č. 669/2004 Sb. byla s účinností od 1. 1. 2005 do zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v příslušném znění, doplněna ustanovení § 34 odst. 4 a 5, podle kterých může poplatník (právnícká i podnikající fyzická osoba) uplatnit odpočet od základu daně z příjmů ve výši 100%, resp. od 1. 1. 2015 110 %, výdajů (nákladů) vynaložených při realizaci projektů výzkumu a vývoje.

V zájmu zajištění jednotného postupu při aplikaci uvedených ustanovení vydalo Ministerstvo financí Pokyn D - 288 ze dne 3. 10. 2005 k jednotnému postupu při uplatňování ustanovení § 34 odst. 4 a 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (čj. 15/96003/2005).

K Pokynu D - 288 byla vydána 2 Sdělení, kterými byl Pokyn D - 288 v návaznosti na změnu dotčených právních předpisů novelizován (Sdělení MF čj. 15/32 213/2010 ze dne 1. 4. 2010 uveřejněné ve Finančním zpravodaji č. 4/2010 a Sdělení čj. MF 11384/2014/15 ze dne 3. 10. 2014 uveřejněné ve Finančním zpravodaji č. 4/2014).

S účinností od 1. 4. 2019 byly zákonem č. 80/2019 Sb., kterým se mění některé zákony v oblasti daní a některé další zákony, provedeny další změny v uplatňování odpočtu na podporu výzkumu a vývoje od základu daně z příjmů.

Významné věcné změny v režimu uplatňování odpočtu na podporu výzkumu a vývoje od 1. 4. 2019 ve srovnání s příslušnými ustanoveními zákona o daních z příjmů, ve znění do 31. 3. 2019, jsou:

- 1) Poplatník, který hodlá v souvislosti s realizací projektu výzkumu a vývoje odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje, musí tuto skutečnost oznámit správci daně.
- 2) Do odpočtu na podporu výzkumu a vývoje je možné zahrnovat pouze výdaje vynaložené ode dne podání oznámení.
- 3) 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.
- 4) Pojem „projekt výzkumu a vývoje“, který do 31. 3. 2019 představoval písemný dokument, je nahrazen pojmem „projektová dokumentace“. Nově se „projektem výzkumu a vývoje“ rozumí skutečnosti a činnosti související s konkrétním výzkumem a vývojem daňového subjektu (realizací projektu výzkumu a vývoje se rozumí samotné provádění činností ve výzkumu a vývoji). Nový pojem „projektová dokumentace“ obsahuje zpracováváný a schvalovaný písemný dokument, v němž jsou uváděny skutečnosti vztahující se k činnosti ve výzkumu a vývoji poplatníka.

- 5) Projektovou dokumentaci může schvalovat osoba oprávněná jednat za poplatníka fyzickou i právnickou osobu.

Vzhledem k tomu, že se nová úprava výrazně liší od úpravy platné do 31. 3. 2019, nejsou změny promítnuty do Pokynu D - 288, ale z důvodu větší přehlednosti a uživatelské přívětivosti Ministerstvo financí vydalo nový Pokyn č. MF-17, který se uplatní pro projekty výzkumu a vývoje, ke kterým je uplatňován odpočet na podporu výzkumu a vývoje podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění zákona č. 80/2019 Sb. Pokyn D - 288 zůstává i nadále v platnosti a dopadá na projekty výzkumu a vývoje, ke kterým je uplatňován odpočet na podporu výzkumu a vývoje podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění do účinnosti zákona č. 80/2019 Sb.

Ing. Václav Zíka, v. r.
pověřený řízením odboru 15 - Příjmové daně