§ 34

**Položky odčitatelné od základu daně**

(1) Od základu daně lze odečíst pravomocně stanovenou daňovou ztrátu nebo její část, a to ve 2 zdaňovacích obdobích bezprostředně předcházejících zdaňovacímu období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za která se daňová ztráta stanoví, nebo v 5 zdaňovacích obdobích bezprostředně následujících po období, za které se daňová ztráta stanoví. Poplatník se může vzdát práva na uplatnění daňové ztráty pro zdaňovací období následující po období, za které se tato daňová ztráta stanoví, oznámením správci daně ve lhůtě pro podání daňového přiznání za období, za které se daňová ztráta stanoví; lhůtu pro podání tohoto oznámení nelze navrátit v předešlý stav. Vzdání se práva má účinky pro všechna období následující po období, za které se tato daňová ztráta stanoví. Vzdání se práva na uplatnění daňové ztráty nelze vzít zpět. Ve zdaňovacích obdobích předcházejících období, za které se daňová ztráta stanoví, lze tuto daňovou ztrátu odečíst od základu daně pouze do souhrnné výše nepřesahující 30 000 000 Kč. U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, se daňová ztráta upraví o část základu daně nebo část daňové ztráty veřejné obchodní společnosti; přitom tato část základu daně nebo daňové ztráty se stanoví ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk podle společenské smlouvy, jinak rovným dílem. U poplatníka, který je komplementářem komanditní společnosti, se daňová ztráta upraví o část základu daně nebo část daňové ztráty komanditní společnosti určené ve stejném poměru, v jakém je rozdělován zisk nebo ztráta komanditní společnosti podle zvláštního právního předpisu. U poplatníka daně z příjmů fyzických osob lze daňovou ztrátu odečíst od základu daně pouze do výše úhrnu dílčích základů daně podle § 7 až 10. ~~V daňovém přiznání nebo dodatečném daňovém přiznání poplatník také uvede zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, za která~~~~byla daňová ztráta, kterou uplatňuje jako položku odčitatelnou od základu daně, stanovena, a výši, v jaké ji uplatňuje.~~

(2) Pro stanovení daňové ztráty, kterou lze podle odstavce 1 odečíst, platí ustanovení § 23 až 33 a § 38n. U komanditní společnosti se daňová ztráta snižuje o částku připadající komplementářům.

(3) Ustanovení odstavců 1 a 2se nevztahují na obecně prospěšné společnosti, s výjimkou obecně prospěšných společností, které jsou vysokou školou nebo poskytovateli zdravotních služeb, kteří mají oprávnění k poskytování zdravotních služeb podle zákona upravujícího zdravotní služby.

(4) Od základu daně lze odečíst odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání**, a to v období, ve kterém vznikl, nebo v 5 po něm bezprostředně následujících obdobích**.

~~(5) Pokud není možné odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání odečíst z důvodu nízkého základu daně nebo daňové ztráty, lze je odečíst nejpozději ve třetím období následujícím po období, ve kterém vznikly.~~

K § 34

K odst. 1

Pro nadbytečnost se vypouští poslední věta prvního odstavce, která stanovila poplatníkovi povinnost uvést v daňovém přiznání, jakou daňovou ztrátu uplatňuje jako odčitatelnou položku a v jaké výši (tedy povinnost uvést, za jaké zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání, byla uplatňovaná daňová ztráta stanovena).

Poslední věta byla do odstavce 1 doplněna na základě zákona č. 299/2020 Sb., který nabyl účinnosti dne 1. 7. 2020. Doplnění tohoto ustanovení bylo nutné proto, aby správci daně byly poskytnuty údaje nezbytné k posouzení splnění podmínek pro uplatnění daňové ztráty jako položky odčitatelné od základu daně. Tato povinnost byla v zákoně stanovena s ohledem na nález Ústavního soudu Pl. ÚS 19/17 ze dne 12. listopadu 2019, kterým Ústavní soud zrušil § 72 odst. 1 daňového řádu k 31. prosinci 2020. Ústavní soud v tomto nálezu uvedl, že okruh údajů vyžadovaných od daňového subjektu v rámci formulářových podání při správě daní musí být specifikován zákonem s tím, že konkrétní údaje mohou být konkretizovány formou podzákonného právního předpisu. Podzákonný právní předpis (kterým je dnes vyhláška č. 525/2020 Sb., o formulářových podáních pro daně z příjmů, ve znění pozdějších předpisů), byl však v době nabytí účinnosti zákona č. 299/2020 Sb. teprve připravován, a údaje požadované ve formulářovém podání proto bylo zapotřebí stanovit na úrovni zákona. S účinností uvedené vyhlášky se však poslední věta § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů stala nadbytečnou a z tohoto důvodu se nyní tato věta navrhuje vypustit v souvislosti s navrhovanými změnami odpočtu na podporu výzkumu a vývoje. Všechny tyto položky odčitatelné od základu (daňová ztráta a odpočty na podporu výzkumu a vývoje a na podporu odborného vzdělávání) daně bude poplatník povinen uvádět v daňovém přiznání tak, jak stanoví výše zmíněná formulářová vyhláška, tj. s uvedením zdaňovacího období (popř. jiného období, za které se podává daňové přiznání), za které byla ztráta stanovena a tyto odpočty vznikly, a toho, v jaké výši byla ztráta stanovena a v jaké výši odpočty vznikly a v jaké výši již byly tyto položky uplatněny.

K odst. 4

Podle současně platné právní úpravy si může poplatník, který nemohl uplatnit odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání z důvodu nízkého základu daně nebo daňové ztráty, neuplatněný odpočet nebo jeho část převést do následujících maximálně tří období. Pokud poplatník vykázal v běžném období základ daně a odpočet, který vznikl v tomto období, od základu daně neodečetl, nemohl již neuplatněný odpočet do výše vykázaného základu daně do dalších období přenést.

Po schválení navrhované změny se bude poplatník moci rozhodnout, v jakém období odpočet vzniklý v běžném období uplatní. Zavádí se tedy nové pravidlo, kdy odpočet vzniklý v běžném období bude možné uplatnit v období, ve kterém vznikl, nebo v pěti obdobích bezprostředně následujících po tomto běžném období. To bude mít mj. za následek, že v případě, kdy v běžném období poplatník vykáže základ daně před uplatněním odpočtu, bude moci odpočet nebo jeho část neuplatnit. Důvodem může být například zájem uplatnit slevu na dani dle § 35 zákona o daních z příjmů (sleva na dani za zdravotně postižené zaměstnance). Díky neuplatnění odpočtu vykáže poplatník kladný základ daně a nepřijde o možnost slevu na dani uplatnit. Možností je též neuplatnění vzniklého odpočtu (a jeho přenesení do budoucích období) a vykázání kladného základu daně, aniž by byla uplatněna také sleva na dani (výjimkou je sleva podle § 35a a 35b, pro kterou platí specifický režim). Nová úprava tedy bude flexibilnější z hlediska volby poplatníků ohledně priorit při uplatňování různých daňových výhod.

Pro poplatníky v režimu investičních pobídek navrhovaná změna v uplatňování odpočtů na podporu výzkumu a vývoje a podporu odborného vzdělávání nebude mít vliv. I nadále platí pro tohoto poplatníka zvláštní podmínka při stanovení základu daně podle § 35a odst. 2 písm. a) bod 3 zákona o daních z příjmů, tj. je povinen uplatnit v nejvyšší možné míře mj. položky odčitatelné od základu daně podle § 34 zákona o daních z příjmů v nejbližším zdaňovacím období, za které bude vykázán základ daně, pokud nebyly uplatněny v předchozích zdaňovacích obdobích.

K odst. 5

Odstavec 5 se zrušuje z důvodu nahrazení novou úpravou v odstavci 4.

~~§ 34a~~

**~~Výše odpočtu na podporu výzkumu a vývoje~~**

~~(1) Odpočet na podporu výzkumu a vývoje činí součet~~

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

~~b) 110 % výdajů vynaložených v období na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu, které převyšují úhrn výdajů vynaložených v rozhodné době na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu.~~

~~(2) Rozhodnou dobou se pro účely odpočtu na podporu výzkumu a vývoje rozumí doba, která~~

~~a) končí dnem předcházejícím dni, ve kterém začíná období, a~~

~~b) je stejně dlouhá jako období.~~

~~(3) Obdobím se pro účely odpočtu na podporu výzkumu a vývoje rozumí~~

~~a) zdaňovací období, nebo~~

~~b) období, za které se podává daňové přiznání.~~

**§ 34a**

**Výše odpočtu na podporu výzkumu a vývoje**

**(1) Odpočet na podporu výzkumu a vývoje se rovná 150 % výdajů vynaložených v období na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu, nejvýše však limitu pro odpočet na podporu výzkumu a vývoje.**

**(2) Limit pro odpočet na podporu výzkumu a vývoje činí 180 000 000 Kč.**

**(3) Je-li poplatník součástí odpočtového celku, posuzuje se dosažení limitu pro odpočet na podporu výzkumu a vývoje souhrnně za všechny poplatníky, kteří jsou součástí stejného odpočtového celku, a to za období, která končí ve stejném kalendářním roce. Skutečnost, zda je poplatník součástí odpočtového celku, se posuzuje k poslednímu dni jeho období.**

**(4) Je-li součástí odpočtového celku poplatník, který je společně ovládán osobou, která není součástí tohoto odpočtového celku, zohlední se při posouzení dosažení limitu pro odpočet na podporu výzkumu a vývoje pouze poměrná část částky odpovídající 150 % výdajů vynaložených tímto poplatníkem vypočítaná podle součtu výší podílů na základním kapitálu, které v tomto společně ovládaném poplatníkovi mají poplatníci, kteří jsou součástí odpočtového celku. Je-li součástí odpočtového celku poplatník, který je ovládán společně ovládaným poplatníkem podle věty první, zohlední se při posouzení dosažení limitu pro odpočet na podporu výzkumu a vývoje část částky odpovídající 150 % výdajů vynaložených tímto poplatníkem ve stejném poměru jako u společně ovládaného poplatníka podle věty první.**

**(5) Není-li poplatník součástí odpočtového celku a je-li období kratší nebo delší než 12 měsíců, limit pro odpočet na podporu výzkumu a vývoje se poměrně sníží nebo zvýší v poměru odpovídajícím počtu dnů, o které je období kratší nebo delší.**

**(6) Obdobím se pro účely odpočtu na podporu výzkumu a vývoje rozumí**

**a) zdaňovací období, nebo**

**b) období, za které se podává daňové přiznání.**

K § 34a

K odst. 1 a 2

Je navrhováno zvýšení procentuální částky výdajů vynaložených na výzkum a vývoj, které lze zahrnout do odpočtu na podporu výzkumu a vývoje, a to ze 100 % na 150 %. Společně s tímto navýšením je navrhováno zakotvení maximální výše odpočtu, která může poplatníkovi v důsledku vynaložených výdajů vzniknout za jedno zdaňovací období, nebo období, za které se podává daňové přiznání (viz pojem „období“ v § 34a odst. 6). Tento limit je stanoven ve výši 180 mil. Kč. Současně se navrhuje zrušit možnost odečíst částku ve výši 110 % výdajů v případě přírůstku dotčených výdajů mezi obdobími.

Za splnění všech zákonných podmínek bude podle navrhovaných limitů poplatníkovi vznikat odpočet, který se rovná 150 % výdajů vynaložených v příslušném období zahrnovaných do odpočtu. Avšak v případě, že tato částka překročí absolutní limit ve výši 180 mil. Kč, vznikne poplatníkovi v daném období odpočet ve výši tohoto limitu. V části částky odpovídající 150 % výdajů přesahující limit odpočet na podporu výzkumu a vývojem vůbec nevznikne a z toho důvodu nebude možné tuto „nadlimitní část“ nijak zohlednit při stanovení základu daně, a to ani v aktuálním, ani v následujících obdobích poplatníka. Jelikož se limit vztahuje ke vzniku odpočtu (tj. určuje, v jaké výši se vynaložené výdaje vůbec mohou stát odpočtem), a nikoli následnému uplatňování takto vzniklého odpočtu (tj. jeho odečítání od základu daně), může v případech, kdy poplatník přenáší do dalších období doposud neuplatněné odpočty (viz § 34 odst. 4), nastat situace, kdy bude od základu daně odečítat částku vyšší než 180 mil. Kč (ta bude součtem aktuálně vzniklého odpočtu a odpočtů přenášených z předešlých zdaňovacích období).

K odst. 3

Odstavec 3 stanoví pravidlo, jehož cílem je předejít spekulativnímu rozdělování společností v návaznosti na stanovení navrhovaných limitů. Aby se zabránilo účelovému vyčleňování jednotlivých výzkumných nebo vývojových aktivit do samostatných společností, uplatní se navrhovaný limit též souhrnně na uskupení poplatníků, které je označeno jako odpočtový celek. Odpočtovým celkem je pojem vymezený pro účely odpočtu na podporu výzkumu a vývoje a zahrnuje poplatníky, kteří jsou součástí skupiny podle zákona upravujícího účetnictví, a dále poplatníky, kteří jsou účetní jednotkou, která je společně ovládána některým z poplatníků (účetních jednotek), kteří jsou součástí skupiny, a poplatníkem mimo skupinu. Odpočtovým celkem je dále také jeho zahraniční obdoba (k vymezení odpočtového celku viz § 34aa). Absolutní výše limitu je stanovena jednotně pro všechny odpočtové celky bez ohledu na to, kolik výdajů jeho poplatníci vynaložili, a bez ohledu na to, kolik poplatníků je součástí odpočtového celku. Odpočet na podporu výzkumu a vývoje tak v součtu za všechny poplatníky v rámci odpočtového celku nesmí přesáhnout stanovenou hodnotu 180 mil. Kč (způsob určení rozsahu výdajů, které vstupují do výpočtu limitu u odpočtového celku, je podrobněji vysvětlen níže).

Jako položku odčitatelnou od základu daně lze uplatnit vždy jen odpočet na podporu výzkumu a vývoje, který může vzniknout podle zákona o daních z příjmů. To znamená, že v rámci limitu se sčítají pouze jednotlivé odpočty, které mohou vzniknout podle tohoto zákona, což má za následek, že se navrhovaná úprava použije fakticky pouze u poplatníků, kteří jsou českými daňovými rezidenty, a poplatníků, kteří jsou daňovými nerezidenty, ale mají v České republice stálou provozovnu. Důvodem je to, že pouze tito poplatníci mohou reálně vynaložit výdaje, které naplní podmínky § 34b a které proto mohou vést ke vzniku odpočtu na podporu výzkumu a vývoje.

Jelikož se v rámci odpočtového celku mohou lišit období jednotlivých poplatníků, kteří jsou jeho součástí, určuje toto ustanovení zvláštní pravidlo, které stanoví, která z těchto období se zohlední pro účely posouzení limitu. Podle tohoto pravidla se v rámci posuzovaného kalendářního roku zohlední všechny odpočty na podporu výzkumu a vývoje, které vznikly za období, která skončila v tomto kalendářním roce. Při posuzování limitu, který je v případě odpočtového celku stanoven pro souhrn všech odpočtů vznikajících v rámci odpočtového celku, se tedy zahrnou všechny výdaje na výzkum a vývoj zahrnované do odpočtu vynaložené poplatníky, kteří jsou součástí odpočtového celku, v obdobích končících v určitém kalendářním roce (přestože část takových období, a tedy i okamžik vynaložení výdajů v těchto obdobích, může spadat do jiného/předchozího kalendářního roku).

Pokud by byl posuzovaným rokem pro účely stanovení maximální částky (limitu) vzniklého odpočtu u odpočtového celku rok 2027, pak by se zohlednily odpočty vzniklé poplatníkům jak za jejich zdaňovací období, která odpovídají kalendářnímu roku (1. 1. 2027 až 31. 12. 2027), tak např. za období, které trvalo od 1. 5. 2026 do 30. 4. 2027. Kalendářní rok je tedy v případě odpočtového celku využit jako určitá „technická pomůcka“ pro identifikaci všech období zahrnovaných do posuzování dosažení limitu pro tento kalendářní rok, resp. pro určení celkové výše výdajů všech poplatníků vynaložených v těchto obdobích, které vstoupí do odpočtů těchto poplatníků vzniklých za ta období, jejichž konec spadá do příslušného kalendářního roku. Tato suma výdajů (zvýšená na 150 %) za všechna období, jejichž konec spadá do příslušného kalendářního toku, pak bude limitována částkou 180 mil Kč.

Pro účely posouzení limitu v rámci odpočtového celku je současně třeba stanovit, ke kterému dni se posuzuje, zda je poplatník součástí odpočtového celku. Toto posouzení se podle navrhovaného ustanovení provede k poslednímu dni období poplatníka. Pokud se tedy posuzuje dosažení limitu za kalendářní rok 2026 a součástí odpočtového celku je poplatník s obdobím od 1. 1. 2026 do 31. 12. 2026 a poplatník s obdobím 1. 5. 2025 do 30. 4. 2026, posoudí se, zda byl první poplatník součástí odpočtového celku k 31. 12. a druhý poplatník k 30. 4. Pokud tomu tak bylo, pak se částky ve výši 150 % výdajů, které byly za daná období vynaloženy na vědu a výzkum, sečtou a výsledná částka se porovná s limitem pro odpočet. Odpočtem pak budou pouze ty částky 150 % výdajů, které nepřesahují stanovený limit.

Přitom však nezáleží na tom, kterému poplatníkovi a v jaké výši odpočet na základě vynaložených výdajů v rámci limitu vznikne (tj. není dáno pořadí, v jakém by měli poplatníci limit čerpat). Odpočet tak může vzniknout každému poplatníkovi v rámci odpočtového celku, nebo pouze několika vybraným, kteří velikostí částek odpovídající 150 % jejich výdajů dosáhnou stanoveného limitu.

Pokud by nastala situace, kdy jeden poplatník bude mít dvě období v průběhu kalendářního roku (např. 1. 1. 2026 až 30. 6. 2026 a 1. 7. 2026 až 31. 12. 2026), posoudí se k poslednímu dni každého z těchto období, zda je součástí odpočtového celku, a podle toho, zda ano, nebo ne, se jeho výdaje zohlední při posouzení limitu. V tomto případě se tedy může stát, že pro účely jednoho kalendářního roku (2026) se zohlední výdaje za dvě období stejného poplatníka, protože obě období skončila ve stejném kalendářním roce.

V případě, že poplatníci, kteří jsou součástí odpočtového celku, nebo správce daně zjistí, že byl limit překročen, je nutné uplatněný odpočet snížit na takovou výši, aby se souhrnná výše všech odpočtů poplatníků v rámci odpočtového celku rovnala výši limitu pro odpočet. Snížení odpočtu tak může provést samotný poplatník, nebo správce daně, a to obecnými postupy podle daňového řádu.

V případě, kdy bude jednotlivému poplatníkovi, který je součástí odpočtového celku, snížen odpočet z jiných důvodů, než je dosažení limitu (nebo toto snížení provede sám poplatník prostřednictvím dodatečného daňového přiznání), a tím se celková částka odpočtu vzniklého v rámci odpočtového celku sníží pod úroveň limitu, je na rozhodnutí poplatníků v odpočtovém celku, který (popř. kteří) z nich a zda vůbec částku zbývající do dosažení limitu uplatní. Výjimkou v tomto případě bude situace, kdy by limit nebyl vyčerpán, a součástí odpočtového celku byli poplatníci, kteří uplatňují slevu z titulu investičních pobídek, a limit nemůže vyčerpat žádný poplatník, který neuplatňuje slevu z titulu investičních pobídek. V těchto případech by poplatníci, kteří uplatňují slevu z titulu investičních pobídek, museli (pokud mají kladný základ daně) uplatnit odpočet na podporu výzkumu a vývoje, aby byly naplněny podmínky stanovené § 35a a § 35b zákona o daních z příjmů.

Navrhovaný limit neovlivní uplatnění dříve vzniklých a dosud neuplatněných odpočtů. Důvodem je opět skutečnost, že limit omezuje výši odpočtu při jeho vzniku. Výdaje, které po zvýšení na 150 % přesahují limit, se tak odpočtem vůbec nestanou. Pokud však odpočet (v rámci limitu) vznikne, navrhovaný limit neomezuje to, zda poplatník může vzniklý odpočet nebo jeho část přenést do budoucích období, ani neurčuje, kdy je možné o tento odpočet v budoucích obdobích snížit základ daně. Jinými slovy, poplatník může v jednom období snížit základ daně o vyšší částku odpočtu, než je limit pro odpočet, pokud bude základ daně snižovat jak o odpočet vzniklý v daném období (např. ve výši limitu), tak podle § 34 odst. 4 o odpočet vzniklý v dřívějším období (pokud v dřívějším období vznikl odpočet např. také ve výši limitu, ale poplatník nemohl snížit základ daně o celou jeho výši z důvodu nízkého základu daně nebo se rozhodl odpočet v daném období neuplatnit). Jelikož se limit vztahuje na samotný vznik odpočtu, jeho zavedení neovlivní ani převzetí dříve vzniklých a dosud neuplatněných odpočtů právním nástupcem při přeměně (§ 23a až 23d zákona o daních z příjmů).

K odst. 4

Navrhované ustanovení řeší poměrně raritní situaci, kdy poplatníkem uplatňujícím odpočet je společně ovládaná osoba (tzv. joint venture), tedy osoba, která je společně ovládaná členy dvou (či více) odpočtových celků. Jedná se tedy o situace, kdy tohoto poplatníka (přímo) ovládá ovládající osoba z jednoho odpočtového celku, avšak nikoli sama, ale společně s jinou osobou z jiného odpočtového celku, a to základě smlouvy, podle které se pro rozhodování vyžaduje jednomyslná shoda (viz § 34aa odst. 2 a důvodová zpráva k tomuto ustanovení). Ustanovení stanoví, jaká část částky odpovídající 150 % výdajů poplatníka má být zohledněna pro účely posouzení dosažení limitu v rámci odpočtového celku v případě, že je tímto poplatníkem společně ovládaná osoba podle § 34aa odst. 1 písm. b).

Na základě věty první navrhovaného ustanovení se pro účely posouzení dosažení limitu zohlední pouze poměrná část částky odpovídající 150 % výdajů vynaložených tímto poplatníkem, který je společně ovládanou osobou. Tato poměrná část se vypočítá podle výše podílu na základním kapitálu, který v tomto poplatníkovi mají ostatní poplatníci, kteří jsou součástí daného odpočtového celku. Tím se zohlední skutečnost, že ovládání tohoto společně ovládaného poplatníka je limitováno ze strany jiné osoby, která není součástí odpočtového celku, a tedy že členové odpočtového celku nemají výši vynaložených výdajů sami plně pod svou kontrolou, a také skutečnost, že takový společně ovládaný poplatník se na základě definice v § 34aa odst. 1 stane součástí více odpočtových celků a je tedy třeba zajistit, aby se jeho výdaje vynaložené na výzkum a vývoj nezapočítávaly v plné výši do limitu každého z odpočtových celků. Pokud osoba A drží 50% podíl na základním kapitálu osoby B, která je společně ovládanou osobou (společné ovládání vykonává osoba A a další osoba mimo uskupení odpočtového celku), pak odpočtový celek do limitu pro odpočet započítá pouze polovinu částky 150 % výdajů vynaložených osobou B.

Navrhovaná věta druhá se vztahuje na poplatníka, který je (i) součástí odpočtového celku a (ii) je současně ovládán společně ovládaným poplatníkem uvedeným ve větě první (tj. poplatníkem, který je součástí odpočtového celku a je společně ovládán s osobou, která není součástí odpočtového celku). Na základě tohoto ustanovení se zohlední pouze část částky odpovídající 150 % výdajů tohoto poplatníka, které vynaložil na výzkum a vývoj, a to v poměru, v jakém se zohlední výdaje na úrovni společně ovládaného poplatníka, který tohoto posuzovaného poplatníka ovládá. V těchto případech je zapotřebí zohlednit skutečnost, že již na úrovni tohoto společně ovládaného poplatníka (tj. poplatníka, který ovládá tohoto dalšího posuzovaného poplatníka) dochází k částečnému zohlednění výdajů. V těchto případech se proto bude postupovat tak, jak je ilustrováno na následujícím doplňujícím příkladu, který navazuje na výše uvedený příklad. Společně ovládaná osoba B bude ovládat další osobu C a v této osobě C bude osoba B držet 100% podíl na základním kapitálu. Protože však osoba C patří do odpočtového celku na základě toho, že podíl na ní má osoba B, jejíž výdaje jsou do limitu pro odpočet započítávány pouze z poloviny, budou i výdaje osoby C započítávány do limitu tohoto odpočtového celku pouze z poloviny.

K odst. 5

V případě poplatníků, kteří nejsou součástí odpočtového celku, je stanoveno speciální pravidlo pro období trvající kratší nebo delší dobu než 12 měsíců. U poplatníků, kteří nejsou součástí odpočtového celku, se podle navrhovaného ustanovení poměrně sníží nebo zvýší částka maximálního možného odpočtu, na kterou by měli nárok v případě, že by období těchto poplatníků trvalo 12 měsíců. Tato úprava limitu se provede s přesností na dny. Bude-li tedy např. období trvat pouze 30 dní, bude výše limitu odpovídat zlomku 30/365 stanoveného limitu ve výši 180 mil. Kč. Obdobně v případě období, které bude trvat např. 400 dní, se naopak limit zvýší.

K odst. 6

Zůstává zachováno původní ustanovení § 34a odst. 3, které pro účely odpočtu na podporu výzkumu a vývoje vymezuje pojem období. Tímto „obdobím“ se rozumí jak zdaňovací období, tak období, za které se podává daňové přiznání.

**§ 34aa**

**Odpočtový celek**

**(1) Odpočtovým celkem se rozumí celek, který tvoří**

**a) ovládající osoba, která**

**1. není ovládána jinou účetní jednotkou podle zákona upravujícího účetnictví nebo zahraniční jednotkou s povinností vést účetnictví podle právních předpisů státu, podle jehož právních předpisů byla založena nebo zřízena, a**

**2. je účetní jednotkou podle zákona upravujícího účetnictví nebo zahraniční jednotkou s povinností vést účetnictví podle právních předpisů státu, podle jehož právních předpisů byla založena nebo zřízena, a**

**b) osoby, které**

**1. ovládající osoba uvedená v písmeni a) ovládá sama nebo společně s jinou osobou, a**

**2. jsou účetní jednotkou podle zákona upravujícího účetnictví nebo zahraniční jednotkou s povinností vést účetnictví podle právních předpisů státu, podle jehož právních předpisů byla založena nebo zřízena.**

**(2) Společným ovládáním se pro účely odpočtu na podporu výzkumu a vývoje rozumí ovládání na základě smlouvy, podle které se pro rozhodování vyžaduje jednomyslná shoda.**

K § 34aa

K odst. 1

Navrhované ustanovení navazuje na zavedení absolutního limitu pro odpočet na podporu výzkumu a vývoje a na pravidlo, podle kterého se tento limit uplatní nejen ve vztahu k jednotlivým poplatníkům, ale též k uskupení osob, které jsou navzájem propojeny takovým způsobem, který by umožňoval účelové vyčleňování výzkumných aktivit s cílem dosáhnout odpočtu na podporu výzkumu a vývoje u vícero poplatníků, které by v souhrnu dosahovaly takové výše, v jaké by jednomu poplatníkovi odpočet nemohl vzniknout, protože by překročil navrhovaný limit.

Za tímto účelem se zavádí pojem „odpočtový celek“. Terminologie použitá pro vymezení odpočtového celku vychází z terminologie zákona o obchodních korporacích (ze kterého vychází již dnes např. i § 23 odst. 7 písm. b) bod 3 zákona o daních z příjmů). Ustanovení proto používá pojmy „ovládající osoba“ a „ovládaná osoba“. Odpočtový celek je pak souborem osob, které jsou propojeny ovládáním, které vykonává jedna ovládající osoba (písmeno a)). Tento celek tedy zahrnuje jednu ovládající osobu a osoby, která tato ovládající osoba ovládá, přímo nebo nepřímo (tj. prostřednictvím jiné osoby, kterou ovládá), sama i společně s jinou osobou (ke společnému ovládání viz odstavec 2). Současně tyto osoby (ovládající nebo ovládané), aby se staly součástí celku, musí být českou účetní jednotkou (tj. účetní jednotkou vymezenou v § 1 zákona o účetnictví) nebo zahraniční obdobou české účetní jednotky (tj. zahraniční jednotkou, která je povinna vést účetnictví podle právních předpisů státu, podle jehož právních předpisů byla založena nebo zřízena – viz písm. a) bod 2 a písm. b) bod 2 tohoto ustanovení).

Cílem vymezení ovládající osoby v § 34aa odst. 1 písm. a) bod 1 je určit osobu, která je v hierarchii uskupení (odpočtového celku) postavená nejvýše. Proto, aby osoba byla ovládající osobou podle § 34aa odst. 1 písm. a), nesmí být ovládána jinou osobou, ledaže ji ovládá osoba, která není účetní jednotkou (typicky půjde o fyzickou osobu). V takovém případě (pokud ovládající osobu ovládá osoba, která není účetní jednotkou) se bude pro účely určení odpočtového celku stále jednat o ovládající osobu podle § 34aa odst. 1 písm. a) bod 1 (přestože je ovládána). To je v návrhu § 34aa odst. 1 písm. a) bodu 1 vyjádřeno tím, že „ovládající osoba“ nesmí být ovládána „jinou českou účetní jednotkou“ nebo „zahraniční účetní jednotkou“. Pokud by bylo řečeno pouze to, že ovládající osoba nesmí být „ovládanou osobou“, byly by z pojmu „ovládající osoba“ vyloučeny též osoby, v nichž rozhodující vliv vykonávají např. fyzické osoby, které nejsou účetní jednotkou, jelikož i tento vztah naplní kritéria ovládání.

Okruh osob, které jsou součástí odpočtového celku, v první řadě kopíruje okruh osob, do kterého spadají osoby, které jsou součástí skupiny podle zákona upravujícího účetnictví (viz § 1c zákona o účetnictví), a do kterého dále spadají společně ovládané osoby (tj. joint ventures). Současně však pojem odpočtový celek zahrnuje též okruh osob, které by tvořily zahraniční obdobu skupiny účetních jednotek a zahraniční obdobu společně ovládaných osob, pokud by všechny tyto osoby byly českými účetními jednotkami podle zákona o účetnictví. Jinými slovy odpočtový celek zahrnuje též uskupení, které je skupině účetních jednotek podobné, ale touto skupinou není, protože součástí tohoto uskupení jsou zahraniční jednotky, které nejsou účetními jednotkami ve smyslu zákona o účetnictví. Účetními jednotkami podle zákona o účetnictví jsou totiž pouze taxativně vyjmenované jednotky uvedené v § 1 odst. 2 zákona o účetnictví. Účetními jednotkami tak např. nejsou zahraniční právnické osoby a zahraniční jednotky, které na území České republiky nepodnikají nebo neprovozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů (viz § 1 odst. 2 písm. b) zákona o účetnictví). Tyto osoby je však zapotřebí zohlednit pro účely určení odpočtového celku, přestože samy nebudou uplatňovat odpočet, protože na území České republiky nevykonávají žádnou činnost, která by generovala příjmy zdaňované na základě zákona o daních z příjmů. Důvodem pro takto široké vymezení odpočtového celku je potřeba určit propojení jednotlivých entit v případě, že „nejvyšší mateřská účetní jednotka“ (tj. ovládající osoba podle odst. 1 písm. a) navrhovaného ustanovení) se nachází v zahraničí a v České republice má ovládané osoby, popř. joint ventures.

Odpočtový celek tedy zahrnuje celek, jehož ovládající osoba podle odst. 1 písm. a) (tj. „nejvýše postavená mateřská jednotka“) je

* účetní jednotkou podle zákona o účetnictví (česká nejvýše postavená mateřská jednotka) a ovládá jiné osoby, bez ohledu na to, zda jsou účetními jednotkami podle zákona o účetnictví, nebo zahraničními jednotkami, ale i
* zahraniční jednotkou, která má povinnost vést účetnictví podle právních předpisů státu, podle jehož předpisů je založena (zahraniční nejvyšší mateřská jednotka), a ovládá jiné osoby, i v tomto případě bez ohledu na to, zda jsou účetními jednotkami podle zákona o účetnictví, nebo zahraničními jednotkami. Nicméně fakticky k posouzení dosažení limitu za odpočtový celek (v tom smyslu, že poplatník bude muset při vzniku svého odpočtu zohlednit odpočty u jiných poplatníků z téhož odpočtového celku) dojde však pouze v případě, že v rámci odpočtového celku budou alespoň dva poplatníci, kteří budou provádět výzkum a vývoj a vynakládat na tyto účely výdaje zahrnované do odpočtu, které následně budou chtít uplatnit v rámci odpočtu na podporu výzkumu a vývoje. Pokud by odpočet v rámci odpočtového celku vznikal pouze jednomu poplatníkovi, může mu tento odpočet vzniknout až ve výši limitu, tj. 180 mil. Kč, jelikož nebude omezen vznikem odpočtů jiných poplatníků, které by bylo třeba do limitu započítávat. Vzhledem k tomu, že je poplatník součástí odpočtového celku, se na jeho limit pro odpočet nepoužije § 34a odst. 5 a tento limit tedy bude vždy 180 mil. Kč a podle § 34a odst. 3 se s tímto limitem budou poměřovat výdaje (zvýšené na 150 %) vynaložené za všechna období skončená v jednom kalendářním roce.

Informaci o odpočtovém celku, resp. informaci o tom, do jakého odpočtového celku poplatník náleží (pokud je vůbec součástí nějakého odpočtového celku), bude poplatník uvádět v rámci daňového přiznání. Tento údaj poskytne správci daně vstupní informaci o tom, že limit je v případě daného poplatníka zapotřebí posuzovat v rámci odpočtového celku.

Tento legislativní konstrukt je vkládán čistě za tím účelem, aby zachytil některé specifické případy, ve kterých nelze využít již existující instituty právního řádu (zejm. konsolidační celek a skupinu podle zákona o účetnictví), protože tyto specifické případy v nich nejsou zahrnuty. Těmito případy jsou typicky formy nastavení podnikání zahraničního poplatníka v ČR, kdy zde není pouze jedna společnost holdingu, která je přímo podřízena zahraniční mateřské společnosti, ale existuje více českých společností, které jsou ovládány ze zahraničí a přináleží témuž holdingu. Ve většině případů bude nicméně situace daleko banálnější a odpočtový celek budou tvořit osoby, které spolu účetně konsolidují. Nadto určení skutečnosti, zda poplatník přináleží odpočtovému celku, je podstatné jen pro právnické osoby, které uplatňují odpočet. Zde je výhodou, že otázky odpočtu jsou s ohledem na vysokou specializaci většinou řešeny v rámci holdingu v rámci ČR centrálně a nikoliv decentralizovaně u každé ze společností zvlášť – jinými slovy – již dnes má většinou finanční ředitel, který za holding v ČR zodpovídá, většinou poměrně detailní představu o uplatňování odpočtu v rámci holdingu. Řešení provázanosti jednotlivých společností v rámci holdingu pak samozřejmě budou řešit převážně subjekty, které jsou v holdingovém uspořádání (samostatná právnická osoba se takovému posuzování zcela vyhne, případně u holdingu sestávajícího se ze dvou právnických osob jde o banální záležitost) a zároveň se významně blíží limitu pro odpočet, což se týká jen zlomku z celkového počtu subjektů, které odpočet uplatňují.

K odst. 2

Navrhované ustanovení vymezuje pro účely určení odpočtového celku kritéria společného ovládání, které je nezbytné k určení osob pod společným ovládáním. Společným ovládáním se rozumí ovládání na základě smlouvy, podle které se pro rozhodování vyžaduje jednomyslná shoda.

Společně ovládanou osobou je tedy osoba, která je sice ovládána, resp. je v ní jiná osoba oprávněna uplatňovat přímo nebo nepřímo rozhodující vliv, nemůže však tento vliv uplatňovat sama, nýbrž je k tomu oprávněna pouze společně s jinou osobou. Toto ovládání přitom musí být podmíněno vzájemnou shodou společně ovládajících osob, což vylučuje z aplikace tohoto ustanovení situace, kdy by ke vzniku společného vlivu potenciálně mohlo dojít, avšak osoby, které by tímto společným vlivem disponovaly, se k jeho výkonu nezavázaly (předpokladem je tedy (i) společné jednání dvou a více osob, jejichž záměrem je jednat tak, aby danou osobu společně ovládaly, popř. mohly ovládat, a (ii) to, že všechny zainteresované osoby jsou s tímto záměrem ostatních osob obeznámeny a souhlasí s ním).

§ 34b

**Výdaje vynaložené na výzkum a vývoj zahrnované do odpočtu**

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

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

1. experimentální či teoretické práce,

2. projekční a konstrukční práce,

3. výpočty,

4. návrhy technologií,

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

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

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

(2) Výdaji vynaloženými na výzkum a vývoj zahrnovanými do odpočtu nejsou

a) výdaje (náklady), na něž byla byť jen z části poskytnuta podpora z veřejných zdrojů,

b) výdaje (náklady) na služby, s výjimkou výdajů (nákladů) na

1. služby, které souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje a které jsou pořízeny od veřejné vysoké školy nebo výzkumné organizace vymezené v zákoně upravujícím podporu výzkumu a vývoje pro účely poskytování podpory, a to v podobě činností uvedených v odstavci 1 písm. a),

2. služby, které souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje a které spočívají v ověření nebo prokázání toho, že výsledek výzkumu a vývoje splňuje požadavky stanovené právními předpisy, pokud výdaje na ověření nebo prokázání nebyly zahrnuty do odpočtu u jiného poplatníka,

3. úplatu u finančního leasingu hmotného movitého majetku, která souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje,

c) licenční poplatky,

d) výdaje (náklady) na nehmotné výsledky výzkumu a vývoje pořízené od jiných osob s výjimkou těch, které souvisí s realizací projektu výzkumu a vývoje a které jsou pořízeny od veřejné vysoké školy nebo výzkumné organizace vymezené v zákoně upravujícím podporu výzkumu a vývoje pro účely poskytování podpory.

(3) Pokud výdaje (náklady) podle odstavce 1 souvisejí s realizací projektů výzkumu a vývoje pouze zčásti, zahrnují se do výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu pouze jejich poměrné části.

§ 34ba

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

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

(2) V oznámení podle odstavce 1 je poplatník povinen uvést

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

b) základní identifikační údaje o poplatníkovi, kterými jsou

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

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

3. daňové identifikační číslo, pokud bylo přiděleno.

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

§ 34c

**Projektová dokumentace**

(1) K projektu výzkumu a vývoje, ke kterému se váže oznámení o záměru odečíst od základu daně odpočet na podporu výzkumu a vývoje, poplatník zpracuje projektovou dokumentaci, ve které uvede oznámený název projektu výzkumu a vývoje a vymezí činnost ve výzkumu a vývoji podle zákona upravujícího podporu výzkumu a vývoje. Projektová dokumentace obsahuje

a) základní identifikační údaje o poplatníkovi, kterými jsou

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

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

3. daňové identifikační číslo, pokud bylo přiděleno,

b) dobu řešení projektu, kterou je doba ode dne zahájení do dne ukončení 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,

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

K odst. 1 písm. e)

Pro účely administrativního zjednodušení se navrhuje v § 34c písm. e) vypustit požadavek na uvádění údajů týkajících se kvalifikace osob, které odborně zajišťují nebo budou zajišťovat řešení projektu, a údajů týkajících se formy pracovněprávního vztahu těchto osob. Kvalifikaci a formy pracovněprávního vztahu osob k poplatníkovi lze doložit a prokázat pracovněprávními dokumenty poplatníka, a není proto zapotřebí tyto údaje duplicitně uvádět v projektové dokumentaci.

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

g) den schválení projektové dokumentace,

h) jméno a podpis osoby schvalující projektovou dokumentaci.

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

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

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

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

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

(5) V případě pochybností správce daně lze obsahové náležitosti projektové dokumentace podle odstavce 1 prokazovat dalšími důkazními prostředky.

§ 34d

**Odpočet na podporu výzkumu a vývoje u společníků osobních obchodních společností**

(1) U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, lze odpočet na podporu výzkumu a vývoje zvýšit o poměrnou část odpočtu na podporu výzkumu a vývoje. Tento poměr odpovídá poměru, kterým se společník podílí na zisku veřejné obchodní společnosti.

(2) U poplatníka, který je komplementářem komanditní společnosti, lze odpočet na podporu výzkumu a vývoje zvýšit o poměrnou část odpočtu na podporu výzkumu a vývoje. Tento poměr odpovídá poměru, kterým se komplementář podílí na zisku komanditní společnosti.

§ 34e

**Závazné posouzení výdajů vynaložených na výzkum a vývoj zahrnovaných do odpočtu**

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

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

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

a) název a cíle projektu výzkumu a vývoje,

b) výčet činností, které poplatník považuje za činnosti prováděné při realizaci projektu výzkumu a vývoje spolu s odůvodněním, proč poplatník tyto činnosti považuje za činnosti prováděné při realizaci projektu výzkumu a vývoje,

c) výčet výdajů na činnosti, které poplatník považuje za činnosti prováděné při realizaci projektu výzkumu a vývoje,

d) výčet činností, u kterých má poplatník pochybnosti, zda výdaje na tyto činnosti vynaložené jsou výdaji na výzkum a vývoj zahrnované do odpočtu spolu s uvedením těchto pochybností,

e) způsob rozdělení jednotlivých výdajů vynaložených jak na realizaci projektu výzkumu a vývoje, tak na ostatní činnosti, a použitá kritéria rozdělení,

f) období, kterého se má rozhodnutí o závazném posouzení týkat,

g) návrh výroku rozhodnutí o závazném posouzení.

§ 38bb

**Přepočet kritérií v české měně**

(1) Kritérium uvedené v české měně v tomto zákoně, v jiném právním předpisu nebo v rozhodnutí orgánu veřejné moci, které se posuzuje pro účely daní z příjmů a vztahuje se k položce pro výpočet daně, o které se účtuje, nebo k majetku, dluhu, rezervě vytvářené pro daňové účely nebo jiné položce evidované v měně účetnictví, se v případě, že měnou účetnictví poplatníka je cizí měna, přepočte na měnu účetnictví kurzem pro přepočet daně pro poslední den bezprostředně předcházejícího zdaňovacího období nebo období, za které se podává daňové přiznání.

(2) Částka přepočtená podle odstavce 1 se

a) nezaokrouhluje, pokud je přepočítávaná částka uvedena s přesností na celé stokoruny, desetikoruny nebo koruny nebo haléře,

b) zaokrouhluje na celá čísla, pokud je přepočítávaná částka uvedena s přesností na celé tisícikoruny.

(3) Pro posouzení splnění kritérií uvedených v české měně v rozhodnutí orgánu veřejné moci pro účely uplatnění slevy na dani podle § 35a nebo 35b **a splnění limitu pro odpočet na podporu výzkumu a vývoje** poplatníka, jehož měnou účetnictví je cizí měna, se posuzované položky přepočtou na českou měnu kurzem pro přepočet daně pro poslední den zdaňovacího období, období, za které se podává daňové přiznání, nebo části zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání, ve kterých má být tato sleva uplatněna **nebo tento odpočet vzniká**.

K § 38bb

K odst. 3

V návaznosti na zavedení limitu pro odpočet na podporu výzkumu a vývoje (zejm. § 34a odst. 1 a 2), který je stanoven v českých korunách, je zapotřebí upravit pravidla pro přepočet položky výdajů zahrnovaných do odpočtu na podporu výzkumu a vývoje, pokud poplatník tuto položku eviduje v cizí měně, tedy v případě, že jeho měnou účetnictví je cizí měna. Toto pravidlo se navrhuje zakotvit do § 38bb odst. 3, který již v současné době upravuje pravidlo pro přepočet v obdobné situaci, tj. v případě přepočtu položek pro účely uplatnění slevy na dani podle § 35a nebo 35b (resp. pro účely porovnání těchto položek s kritérii, která jsou stanovena rozhodnutím orgánu veřejné moci v české měně). Odstavec 3 je speciálním ustanovením ve vztahu k odstavci 1, jinými slovy, pokud jsou naplněny podmínky pro použití odstavce 3 (tj. kritérium je stanovené v české měně a příslušné položky jsou v cizí měně), pak se odstavec 1 nepoužije a postupuje se podle odstavce 3. Limit 180 mil. Kč stanovený v § 34a odst. 2 se tedy nikdy nepřepočítává na jinou měnu.

Na základě navrhovaného doplnění odstavce 3 se tak bude pro účely porovnání částky 150 % výdajů zahrnovaných do odpočtu na podporu výzkumu a vývoje s limitem stanoveným v § 34aa odst. 2 přepočítávat částka výdajů na českou měnu (nikoli limit na měnu účetnictví, jak by tomu bylo v případě, kdy by se postupovalo podle odstavce 1). Kurzem, který se v tomto případě použije, je kurz pro přepočet daně pro poslední den zdaňovacího období, období, za které se podává daňové přiznání, nebo části zdaňovacího období, za kterou se podává daňové přiznání, ve kterých odpočet vzniká. Důvodem je zejména skutečnost, že limit pro odpočet na podporu výzkumu a vývoje platí společně pro celý odpočtový celek (viz § 34a odst. 3) a součástí odpočtového celku mohou být poplatníci s různými měnami účetnictví. Postup podle odstavce 1 by tedy nebyl bez dalšího možný, protože by nebylo zřejmé, na jakou měnu účetnictví se má limit přepočítávat. Proto je zvolen opačný postup, kdy se přepočítává částka výdajů zahrnovaných do odpočtu všech poplatníků na českou měnu a takto přepočtené částky (zvýšené na 150 %) se porovnávají s limitem stanoveným v české měně.

§ 38bc

**Měna přenositelných daňových položek pro jejich uplatnění**

(1) Přenositelnou daňovou položkou se pro účely daní z příjmů rozumí

a) částka, o kterou lze snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle § 23e odst. ~~6~~ **7**,

b) částka, o kterou lze snížit výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji podle § 38fa odst. 8 ~~a~~**,**

c) výše skutečně vynaložených způsobilých nákladů za zdaňovací období nebo období, za které se podává daňové přiznání**,** pro účely slevy na dani podle § 35a nebo § 35b, výše uplatnění této slevy za toto období a částky daně pro účely výpočtu S2~~.~~ **a**

**d) částka odpočtu na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočtu na podporu odborného vzdělávání.**

(2) Výše přenositelné daňové položky, která vznikla ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterých byla měnou účetnictví cizí měna, pro účely jejího uplatnění nebo jiného zohlednění v jiném zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, než ve kterých vznikla, odpovídá výši přenositelné daňové položky v měně účetnictví ve zdaňovacím období nebo období, za které se podává daňové přiznání, ve kterých tato položka vznikla, přepočtené na českou měnu kurzem pro přepočet daně pro poslední den tohoto období.

K § 38bc

K odst. 1 písm. a)

Dochází k legislativně technické úpravě, kterou je upraven uvedený odkaz na ustanovení § 23e odst. 6 zákona o daních z příjmů. Odkazem v tomto případě má být § 23e odst. 7, na který věcně § 38bc odst. 1 písm. a) odkazuje.

K odst. 1 písm. d)

V návaznosti na navrhované úpravy výše odpočtu na podporu výzkumu a vývoje a podmínek pro jeho uplatňování se navrhuje doplnit tuto položku do výčtu přenositelných daňových položek, pro které je stanovena speciální úprava přepočtu měny pro jejich uplatnění. Důvodem doplnění odpočtu na podporu výzkumu a vývoje mezi přenositelné daňové položky je skutečnost, že odpočet může být uplatněn nejen v období, ve kterém vznikl, ale v souladu s § 34 odst. 4 též v 5 po něm bezprostředně následujících obdobích.

Přechodná ustanovení:

1. Pro daňové povinnosti u daně z příjmů za zdaňovací období započaté přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, jakož i práva a povinnosti s nimi související se použije zákon č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona.
2. Odpočet na podporu výzkumu a vývoje poplatníka, jehož zdaňovací období započalo přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona a který je součástí odpočtového celku, se nezohlední pro účely dosažení limitu pro odpočet na podporu výzkumu a vývoje za poplatníky, kteří jsou součástí tohoto odpočtového celku, podle § 34a odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.
3. Na odpočet na podporu výzkumu a vývoje a odpočet na podporu odborného vzdělávání vzniklý za zdaňovací období započaté přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona se použije § 34 odst. 5 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, a nepoužije se § 34 odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona.

K bodu 1

Navrhované změny v úpravě odpočtu na podporu výzkumu a vývoje se poprvé použijí na zdaňovací období započatá ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona. Tj. na všechna zdaňovací období započatá přede dnem účinnosti tohoto zákona se použije dosavadní právní úprava.

K bodu 2

Ustanovení bodu 2 navazuje na přechodné ustanovení uvedené v bodě 1 a upravuje situaci, kdy poplatník postupuje podle dosavadní právní úpravy z důvodu, že jeho zdaňovací období začalo před nabytím účinnosti tohoto zákona, ale je součástí odpočtového celku, jehož někteří členové mají zdaňovací období, které skončilo ve stejném kalendářním roce, ale už se řídí novou právní úpravou. Tito ostatní členové již musí postupovat podle nové právní úpravy, a tedy i podle § 34a odst. 1 až 3 zákona o daních z příjmů, ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona, podle kterých pro ně dohromady platí limit pro odpočet na podporu výzkumu a vývoje za jejich zdaňovací období, která skončila ve stejném kalendářním roce. Vzhledem k tomu, že poplatník, jehož zdaňovací období začalo před nabytím účinnosti tohoto zákona, se podle ustanovení bodu 1 řídí podle staré právní úpravy a neuplatní se na něho tedy uvedený limit, nezapočítává se jeho odpočet do tohoto limitu, který musí dohromady splnit členové odpočtového celku řídící se novou právní úpravou.

K bodu 3

Toto přechodné ustanovení stanoví, že pokud vznikl odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání za zdaňovací období započaté přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona (tedy se na tento odpočet použije podle přechodného ustanovení v bodě 1 dosavadní právní úprava) a tento odpočet není možné z důvodu nízkého základu daně nebo daňové ztráty uplatnit ve zdaňovacím období jeho vzniku, použije se § 34 odst. 5 zákona o daních z příjmů v dosavadním znění, tedy lze tento odpočet uplatnit pouze ve 3 následujících období (a nikoli v 5, jak dovoluje nová právní úprava). Zároveň se tedy musí stanovit, že se na daný odpočet nepoužije nové znění § 34 odst. 4 zákona o daních z příjmů, podle kterého je možné uplatnění odpočtu v dalších 5 obdobích po období, ve kterém vznikl.

Nově navrhovaný limit pro odpočet na podporu výzkumu a vývoje se těchto odpočtů vzniklých za zdaňovací období započatá přede dnem účinnosti tohoto zákona nedotkne, jelikož se tento limit vztahuje ke vzniku odpočtu, a nikoli k možnosti přenosu dříve vzniklých odpočtů do budoucích zdaňovacích období.