

Vezměte, prosíme, na vědomí, že text článku odpovídá platné právní úpravě ke dni publikace.

# Na co si dát pozor při uplatňování odčitatelné položky na výzkum a vývoj

Odpočet na výzkum a vývoj je v současnosti stále jednou z oblastí, která je v hledáčku správce daně. Důkazem je množství judikátů, které se k této tematice vážou. I když díky novelizacím došlo v této oblasti postupem let k určitému zjednodušení, stále existují aspekty, které je třeba nepodceňovat. V tomto článku se budu věnovat vybraným tématům, která jsou při uplatňování odpočtu na výzkum a vývoj (VaV) dle zákona č. [586/1992](#) Sb., o daních z příjmů (ZDP) v praxi problematická. Nejde o komplexní přehled podmínek pro uplatnění odpočtu.

## Zdrojem níže uvedených závěrů je pokyn ministerstva financí MF-17 a judikatura.

Má-li poplatník v úmyslu provádět výzkumné a vývojové práce, na které chce využít veřejné podpory ve formě daňového odpočtu na VaV, musí se v první řadě zaměřit na to, zda tento projekt naplní jednu z definic ustanovení § 2 zákona č. [130/2002](#) Sb., o podpoře výzkumu, experimentálního vývoje a inovací z veřejných prostředků, tj. musí si odpovědět na otázku, zda se vůbec jedná o výzkum a vývoj. Pokud není možné práce podřadit jedné z definic (základní, aplikovaný či průmyslový výzkum nebo experimentální vývoj), není možné o uplatnění odpočtu dále uvažovat. Následně je nutné zamyslet se nad tím, zdali projekt obsahuje tzv. „ocenitelný prvek novosti“. V rámci prvku novosti zjišťujeme, zda to, k čemu VaV směřuje (výsledek bádání – například výrobek) v současnosti existuje, a zda je poplatníkovi dostupný. Tento výrobek může v době přípravy projektu existovat, ale poplatník může odpočet využít jen v případě, kdy prokáže, že je mu věcně či ekonomicky nedostupný anebo o něm v době řešení projektu neměl informace. Výrobek, který v rámci VaV vznikne, nemusí být úplně nový, ale musí být přinejmenším podstatně zdokonalený. Odpočet nelze uplatnit na běžné inovace.[\[1\]](#) Pokud na straně poplatníka existuje nejistota, zdali je obsažen prvek novosti, může se obrátit na odborníka v oboru, případně na znalce. V poslední řadě je potřeba, aby byl obsažen tzv. prvek „výzkumné a technické nejistoty“. Ten je naplněn tehdy, pokud poplatník vynakládá peněžní prostředky, aniž by si byl jist že se dostaví pozitivní výsledek. Proto nelze odpočet uplatnit v případě, kdy poplatník například poskytuje doplňkovou službu jinému vývojáři, ale sám výzkumné riziko nenese.[\[2\]](#)

Až potom, co poplatník dojde k názoru, že jeho projekt splňuje nároky na VaV, může se zaměřit na formální požadavky dané ZDP. Prvním z nich je podání oznámení o záměru odečíst odpočet na podporu VaV. Projekt jako takový může započít dříve i později, ale teprve od okamžiku podání oznámení je poplatník oprávněn náklady do odpočtu zahrnout. Dalším požadavkem je zpracování projektové dokumentace a její následné schválení za podmínek uvedených v ZDP. Jde o základní dokument obsahující přesně vymezené náležitosti dané § 34c ZDP. Z judikatury víme, že absence kterékoliv z nich může mít za následek neuznání odpočtu jako celku, a proto je důležité tento dokument nepodceňovat.[\[3\]](#) Aby byla projektová dokumentace přiřaditelná jednomu konkrétnímu projektu, musí obsahovat jeho název uvedený v oznámení. Zároveň není možné, aby byla blanketní nebo obecně zaměřená, protože poplatník musí od začátku přesně vědět, na čem pracuje. Obecně postavený projekt VaV by logicky ani nemohl mít dostatečně určité cíle.

Tím se dostáváme k jedné z nejdůležitějších náležitostí, která udává směr celého projektu VaV, tj.

„cíle projektu“. Tyto cíle musí být dosažitelné při zahájení projektu a vyhodnitelné během trvání projektu i po jeho ukončení. Jak uvádí judikatura, z projektové dokumentace musí být i laikovi jasné, čímž se projekt VaV zabývá a co je jeho cílem.[\[4\]](#) V rámci stanovení cíle je tudíž nutné popsat, v čem poplatník spatřuje prvek novosti, srovnat stav poznání před a po započítání vývojových prací, zhodnotit proč je daný stav nevyhovující, dovodit jaký bude mít výsledek přínos oproti aktuálnímu stavu a navrhnout postup, jak k němu směřovat. Cíle musí být vymezeny přesně a konkrétně. Obecné či lakonické vymezení cílů má za následek přinejmenším dotazy správce daně.[\[5\]](#)

Další náležitostí projektové dokumentace je „způsob kontroly a hodnocení postupu řešení projektu a dosažených výsledků“. Průběh projektu je nutné důkladně dokumentovat, a to na základě předem stanovených pravidel, kritérií a časových úseků. Tato část je obzvláště důležitá, pokud řešení není úplně nové, nýbrž pouze podstatně zdokonalené.[\[6\]](#) Hodnocení projektu nesmí být obecné ani vágní, mělo by mít předem stanovenou formu a mělo by se opírat i o další materiály vzniklé v rámci projektu.[\[7\]](#) Například fotografie, videa, výpočty, dokumenty apod.

Od roku 2024 přibylo do ZDP ustanovení § 34c odst. 5, které zavedlo možnost prokázat obsahové náležitosti projektové dokumentace i dalšími důkazními prostředky. To lze využít v případě, kdy správce daně shledá vymezení některých náležitostí jako nedostatečné. Zpravidla půjde o cíle a hodnocení, při jejichž vymezení poplatníci nejčastěji chybují. Náležitost jako taková však nesmí v projektové dokumentaci absentovat. Takovou skutečnost nelze dodatečně zhojit ani na základě novelizujícího ustanovení.

K projektu VaV je nutné vést oddělenou evidenci nákladů. Jejím smyslem je vytvořit úplný soupis všech výdajů vynaložených v rámci projektu VaV a také odlišit náklady na VaV od ostatních nákladů poplatníka. Tato evidence musí být propojena s účetnictvím, a to v tom smyslu, že jednotlivé účetní doklady musí korespondovat s evidovanými položkami. Je vhodné v účetním systému tyto položky označit specifickým příznakem, díky kterému se automaticky vygeneruje sestava souvisejících nákladů za zdaňovací období. Krom toho je samozřejmě nutné umět prokázat, že tyto náklady s daným projektem VaV skutečně souvisí. Samostatnou kapitolou jsou osobní výdaje zaměstnanců, kteří se podílejí na projektu VaV. V ideálním případě by měl každý pracovník vést výkaz práce, ve kterém by uvedl počet strávených hodin na projektu a také činnost, kterou se v daný moment zabýval. Na základě toho by se sestavil roční přehled a vypočetla mzda odpovídající činnosti na VaV. Judikatura však aprobeovala i zjednodušenou evidenci, kdy se část mzdy přiřadí výzkumným a vývojovým pracím poměrem úvazku zaměstnance.[\[8\]](#) Nic to ale nemění na tom, že je nutné umět prokázat, že se pracovníci v takovém rozsahu projektu skutečně věnovali. Tito lidé musí být také jmenovitě uvedeni v projektové dokumentaci. Do nákladů je možné zahrnout mimo jiné odpovídající část dovolené.[\[9\]](#)

Odpočet na VaV lze využít pouze na odděleně evidované náklady, které jsou jako náklady zaúčtované, jsou daňově uznatelné v daném zdaňovacím období a byly vynaloženy na činnosti uvedené v § 34b odst. 1 písm. a) ZDP. Nelze uplatnit odpočet na rozvahové položky.[\[10\]](#) Situace uplatnění nákladů, které je nutné následně aktivovat (například na vývoj prototypu), podle mého názoru není v judikatuře dosud vyjasněná.

Je-li projekt částečně financován dotací, mělo by být na základě rozhodnutí o jejím přiznání možné oddělit náklady, které dotace pokrývá a které nikoliv. Odpočet lze potom uplatnit pouze na ty, které dotací pokryty nejsou, a to ani z části.[\[11\]](#)

Závěrem je potřeba říci, že odpočet na výzkum a vývoj je jednou z oblastí, která se v rámci daňové kontroly poměrně složitě obhazuje. Nelze proto než doporučit, aby poplatník při přípravě projektu VaV spolupracoval s technickým odborníkem na danou tematiku a daňovým poradcem.



**Mgr. Ing. Tomáš Jirásek**

daňový poradce

Manager

Rödl & Partner

Rödl & Partner

Platněřská 2  
110 00 Praha 1

Tel.: +420 236 163 111

e-mail: [tomas.jirasek@roedl.com](mailto:tomas.jirasek@roedl.com)

---

[1] Rozsudek NSS sp. zn. 9 Afs 198/2022 ze dne 24.07.2023

[2] Rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 97/2018 ze dne 26.07.2018

[3] Např. rozsudky NSS sp. zn. 10 Afs 338/2020 ze dne 10.06.2021, 1 Afs 404/2020 ze dne 10.08.2021

[4] Rozsudek 6 Afs 161/2021 ze dne 10.11.2022

[5] Např. rozsudky NSS sp. zn. 10 Afs 16/2021 ze dne 22.06.2023 a 10 Afs 77/2017 ze dne 24.11.2017

[6] Rozsudek NSS sp. zn. 7 Afs 447/2018 ze dne 25.06.2020

[7] Např rozsudek NSS sp. zn. 8 Afs 170/2020 ze dne 21.07.2022

[8] Rozsudek NSS sp. zn. 9 Afs 144/2016 ze dne 12.01.2017

[9] Rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 429/2018 ze dne 10.12.2019

[10] Rozsudek NSS sp. zn. 4 Afs 229/2022 ze dne 07.08.2023

[11] Rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 437/2019 ze dne 22.06.2022

© EPRAVO.CZ - Sběrka zákonů, judikatura, právo | [www.epravo.cz](http://www.epravo.cz)

## Další články:

- [Nový daňový režim ESOP v České republice od roku 2026. Posun k ekonomické realitě a mezinárodním standardům?](#)
- [Preventivně-sankční funkce náhrady nemajetkové újmy za porušení osobnostních práv pohledem Ústavního soudu](#)
- [SCHEJBAL& PARTNERS stáli u získání jedné z prvních licencí dle MiCA v ČR](#)
- [Mezinárodní dožádání a lhůta pro stanovení daně: kritéria účelnosti, věcnosti a včasnosti v judikatuře](#)
- [Prověřování zahraničních investic a kybernetická regulace: řízená služba jako nová transakční proměnná](#)
- [Nová úprava kvalifikovaných zaměstnaneckých opcí](#)
- [Silná koruna: jaké dopady má posilující koruna na české firmy](#)
- [Novinky z české a evropské regulace finančních institucí za měsíc únor 2026](#)
- [Nejvyšší správní soud vymezuje nové hranice zneužití práva u běžných nákladů na reklamu](#)
- [Aktuální judikatura k holdingovým strukturám](#)
- [Exkluzivita má svou cenu. NSS se vyjádřil k nájemnému mezi spojenými osobami](#)