

Metodický pokyn k odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj podľa § 30c zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov

Obsah

Úvodné ustanovenie

1. oddiel Vymedzenie výskumu a vývoja na účely odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj
2. oddiel Vymedzenie osôb, ktoré sú oprávnené využiť odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj
3. oddiel Zadefinovanie výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj
4. oddiel Vyčíslenie základu dane pri uplatnení odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj
 - 4.1 Výdavky (náklady), ktoré je možné opätovne odpočítať od základu dane
 - 4.2 Obmedzenia pri uplatnení odpočtu výdavkov (nákladov)
5. oddiel Projekt výskumu a vývoja
6. oddiel Zverejňovanie údajov o uplatnení odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj
7. oddiel Postup pri uplatnení odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj v prípade vykázania daňovej straty
8. oddiel Porušenie podmienok uplatnenia odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj

Úvodné ustanovenie

S účinnosťou od 01. 01. 2015 zákonom č. 333/2014 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony, sa do zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“) doplnilo nové ustanovenie § 30c. Pre daňovníkov, ktorí vykonávajú výskum a vývoj, sa zaviedol nový typ daňového zvýhodnenia, ktoré ich má motivovať vynakladať viac prostriedkov na tento účel, tvoriť pracovné miesta pre odborníkov (najmä absolventov), zvýšiť vlastnú konkurencieschopnosť a prispievať k rozvoju vedomostnej ekonomiky. Podpora podnikateľských subjektov spočíva v odpočte výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj od základu dane. Tento odpočet môže využiť daňovník, ktorý realizuje projekt výskumu a vývoja, v súvislosti s ktorým mu vznikajú výdavky (náklady), ktoré za ustanovených podmienok môže opätovne odpočítať od základu dane.

1. oddiel Vymedzenie výskumu a vývoja na účely odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj

Uplatnenie odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj je predovšetkým podmienené posúdením, či v danom prípade skutočne ide o výskumno-vývojové činnosti.

Pri ich vymedzení je možné vychádzať z Opatrenia MF SR zo 16. decembra 2002 č. 23054/2002-92, ktorým sa ustanovujú podrobnosti o postupoch účtovania a rámcovej účtovej osnove pre podnikateľov účtujúcich sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov (ďalej len „postupy účtovania“), na ktoré sa odvoláva ustanovenie § 30c ZDP, ktoré výskum a vývoj definujú nasledovným spôsobom:

- **Výskum:** pôvodné a plánované zisťovanie vykonávané s cieľom získať nové vedecké poznatky alebo technické poznatky. Ide najmä o činnosti zamerané na získanie nových poznatkov, skúmanie, zhodnotenie a konečný výber aplikácií zo záverov výskumu alebo iných poznatkov, hľadanie alternatívnych materiálov, zariadení, výrobkov, procesov, systémov alebo služieb, formulácia, dizajn, hodnotenie a konečný výber možných alternatív nových alebo zlepšených materiálov, zariadení, výrobkov, procesov, systémov alebo služieb (§ 37 ods. 5 postupov účtovania).

- **Vývoj:** aplikácia zistení výskumu alebo iných znalostí na plánovanie alebo návrh výroby nových alebo významne zlepšených materiálov, zariadení, výrobkov, procesov, systémov alebo služieb pred začatím ich sériovej výroby alebo používania, dizajn, zhotovenie a testovanie prototypov a modelov, zhotovenie nástrojov, šablón, foriem a čipov využívaním novej technológie, zhotovenie a činnosť skúšobnej prevádzky, ktorá nie je v etape ekonomickej realizateľnosti výroby, zhotovenie a prevádzka vybranej alternatívy pre nové alebo zlepšené materiály, zariadenia, výrobky, procesy, systémy alebo služby (§ 37 ods. 2 postupov účtovania).

Okrem uvedených definícií možno pre daňové účely primerane použiť aj vymedzenie pojmov výskum a vývoj uvedené v § 2 zákona č. 172/2005 Z. z. o organizácii štátnej podpory výskumu a vývoja a o doplnení zákona č. 575/2001 Z. z. o organizácii činnosti vlády a organizácii ústrednej štátnej správy v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon č. 172/2005 Z. z.“). Podľa tohto zákona je výskumom systematická tvorivá činnosť uskutočňovaná v oblasti vedy a techniky pre potreby spoločnosti a v záujme rozvoja poznania a vývojom systematická tvorivá činnosť v oblasti vedy a techniky využívajúca zákonitosti a poznatky získané prostredníctvom výskumu alebo vychádzajúce z praktických skúseností pri tvorbe nových materiálov, výrobkov, zariadení, systémov, metód a procesov alebo ich zlepšení.

Okrem uvedeného je možné podporne vychádzať aj z OECD Frascati Manuálu. Definície pojmov a návod na meranie výstupov projektu výskumu a vývoja, ktoré tento manuál obsahuje, sú celosvetovo uznávaným štandardom pre štúdie v oblasti výskumu a vývoja a boli prevzaté aj do slovenskej legislatívy. Časť 2 (základné definície a konvencie) tohto manuálu obsahuje nielen definície pojmov výskum a vývoj, ale sú v nej uvedené aj činnosti, ktoré majú byť vylúčené z činností výskumu a vývoja. V časti 2 sú ďalej popísané hranice výskumu a vývoja s kritériami, podľa ktorých možno rozlíšiť výskum a vývoj od príbuzných činností, vzdelávania a odbornej prípravy, príbuzných vedeckých a technických, iných priemyselných činností, administratívy výskumu a vývoja a nepriamych podporných činností, ako aj identifikácia výskumu a vývoja pri softvéri, v spoločenských a humanitných vedách a v obslužných činnostiach a v priemyselných odvetviach.

Podľa OECD Frascati Manuálu základným kritériom na rozlíšenie výskumu a vývoja od príbuzných činností je prítomnosť citeľného prvku novátorstva vo výskume a vývoji a rozlíšenie vedeckej a/alebo technickej neurčitosti, t. j. ak riešenie nie je zjavné tomu, kto má bežné znalosti a ovláda postupy v danej oblasti.

Vzhľadom na charakteristiky výskumu a vývoja nárok na uplatnenie odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj nezaniká v prípade neúspešného projektu, daňovník však musí neúspešné výsledky projektu vyhodnotiť a zdôvodniť.

2. oddiel Vymedzenie osôb, ktoré sú oprávnené využiť odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj

Odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj **môže využiť** daňovník, ktorý realizuje projekt výskumu a vývoja a je:

- právnickou osobou, alebo
- fyzickou osobou s príjmami z podnikania alebo z inej samostatnej zárobkovej činnosti podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, ktorá účtuje v sústave podvojného účtovníctva, v sústave jednoduchého účtovníctva, alebo vedie evidenciu podľa § 6 ods. 11 ZDP.

Odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj **môže využiť** daňovník, ktorý:

- v zdaňovacom období neuplatňuje úľavu na dani podľa § 30b ZDP, t. j. úľavu na dani z príjmov pre prijímateľa stimulov,
- ako držiteľ osvedčenia o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj (§ 26a zákona č. 172/2005 Z. z.) nerealizuje projekt výskumu a vývoja za účelom predaja nehmotných výsledkov výskumu a vývoja,
- nie je držiteľom osvedčenia o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj a projekt realizuje pre svoje vlastné potreby alebo za účelom predaja nehmotných výsledkov výskumu a vývoja,
- nie je držiteľom osvedčenia o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj a projekt realizuje formou zmluvného výskumu a vývoja ako vnútro skupinovú službu.

Poznámka:

Zoznam fyzických osôb a právnických osôb, ktorým bolo vydané osvedčenie o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj podľa § 26a zákona č. 172/2005 Z. z., je k dispozícii na Centrálnom informačnom portáli pre výskum, vývoj a inovácie www.vedatechnika.sk.

Príklad č. 1:

Ktorí daňovníci si môžu uplatniť odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj podľa § 30c ZDP?

Každá právnická osoba alebo fyzická osoba s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP, ak spĺňa všetky podmienky ustanovené v § 30c ZDP, môže využiť odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj. Tento odpočet sa neuplatňuje na základe žiadosti a nepodlieha schvaľovaniu ako v prípade poskytovania iných dotácií a úľav (napr. podľa zákona č. 185/2009 Z. z. o stimuloch pre výskum a vývoj a o doplnení zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov).

Príklad č. 2:

Právnická osoba realizuje projekt výskumu a vývoja v spolupráci s inou právnickou osobou, ktorá môže byť daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou na území Slovenskej republiky alebo daňovníkom s obmedzenou daňovou povinnosťou na území Slovenskej republiky. Každá zo spoločností bude účtovať o svojej časti nákladov na výskum a vývoj, obe spoločnosti budú realizátorom projektu a po ukončení budú spoločne vlastniť výsledky výskumu a vývoja. Môže právnická osoba uplatniť odpočet výdavkov (nákladov) podľa § 30c ZDP?

Odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj môže využiť aj daňovník, ktorý realizuje projekt výskumu a vývoja v spolupráci s inou právnickou osobou alebo fyzickou osobou, ak sú splnené všetky podmienky ustanovené v § 30c ZDP. Podľa § 30c ods. 3 ZDP od základu dane možno odpočítať len daňové výdavky podľa § 2 písm. i) ZDP, t. j. musí ísť o vlastné výdavky (náklady), ktoré boli daňovníkom preukázateľne vynaložené na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov a ktoré boli zaúčtované v účtovníctve daňovníka alebo zaevidované v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11 ZDP.

Ak sa na realizácii projektu výskumu a vývoja reálne podieľa viac účastníkov, na účely uplatnenia odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj podľa ustanovení § 30c ZDP je okrem iného potrebné posudzovať spoluvlastnícke podiely na výsledkoch projektu, ktoré pripadnú na jednotlivých účastníkov projektu. Odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj podľa § 30c ZDP bude možné uplatniť iba vo výške preukázateľne vynaložených výdavkov (nákladov) zodpovedajúcich výške dohodnutého spoluvlastníckeho podielu na výsledku daného konkrétneho projektu výskumu a vývoja.

3. oddiel Zadefinovanie výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj

Výdavky (náklady) na výskum a vývoj, ktoré možno odpočítať od základu dane, sú ustanovené v § 37 postupov účtovania.

Podľa § 37 ods. 2 postupov účtovania sa na účte 012 – Aktivované náklady na vývoj účtuje o **vývoji**, ak ide o aplikáciu zistení výskumu alebo iných znalostí na plánovanie alebo návrh výroby nových alebo významne zlepšených materiálov, zariadení, výrobkov, procesov, systémov alebo služieb pred začatím ich sériovej výroby alebo používania. Ako vývoj sa účtuje najmä dizajn a

- a) zhotovenie a testovanie prototypov a modelov,
- b) zhotovenie nástrojov, šablón, foriem a čipov využívaním novej technológie,
- c) zhotovenie a činnosť skúšobnej prevádzky, ktorá nie je v etape ekonomickej realizovateľnosti výroby,
- d) zhotovenie a prevádzka vybranej alternatívy pre nové alebo zlepšené materiály, zariadenia, výrobky, procesy, systémy alebo služby.

V zmysle § 37 ods. 5 postupov účtovania sa **výskumom** rozumie pôvodné a plánované zisťovanie, vykonávané s cieľom získať nové vedecké poznatky alebo technické poznatky.

Nákladmi na výskum sú najmä náklady na

- a) činnosti zamerané na získanie nových poznatkov,

- b) skúmanie, zhodnotenie a konečný výber aplikácií zo záverov výskumu alebo iných poznatkov,
- c) hľadanie alternatívnych materiálov, zariadení, výrobkov, procesov, systémov alebo služieb,
- d) formuláciu, dizajn, hodnotenie a konečný výber možných alternatív nových alebo zlepšených materiálov, zariadení, výrobkov, procesov, systémov alebo služieb.

Náklady na výskum a vývoj sú vždy súčasťou účtovných nákladov a sú to náklady, ktoré sa dajú priradiť k výskumu a vývoju, napr.:

- mzdové a ostatné pracovnoprávne nároky zamestnancov pracujúcich na výskume a vývoji,
- odpisy budov, strojov a zariadení v rozsahu, v akom sa využívajú pri výskume a vývoji,
- spotrebovaný materiál, energie, služby použité na výskum a vývoj atď.

Napriek tomu, že podľa postupov účtovania sú súčasťou nákladov na výskum a vývoj aj služby, ZDP umožňuje odpočítať náklady na služby len za podmienok ustanovených v § 30c ods. 4 písm. b) prvom bode. V ostatných prípadoch do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj nie je možné zahrnúť náklady na služby z toho dôvodu, aby náklady spojené s výskumom a vývojom neboli odpočítané duplicitne, a to jednak u dodávateľa, ktorý poskytol službu výskumu a vývoja, ako aj u odberateľa, ktorý si tieto služby pre svoj projekt výskumu a vývoja nakúpil. Podľa § 4 postupov účtovania musí daňovník viesť analytickú evidenciu a vytvárať analytické účty k príslušným syntetickým účtom tak, aby vedel presne vyčísliť náklady na výskum a vývoj. Ak má viac projektov, analytickú evidenciu vedie podľa jednotlivých projektov.

V sústave jednoduchého účtovníctva je výskum a vývoj definovaný rovnako ako v sústave podvojného účtovníctva. Daňovník účtujúci v sústave jednoduchého účtovníctva musí viesť oddelenú evidenciu výdavkov na výskum a vývoj. Rovnako postupuje aj daňovník, ktorý vedie evidenciu podľa § 6 ods. 11 ZDP.

Príklad č. 3:

Čo sa rozumie pod výdavkami (nákladmi) na výskum a vývoj na účely odpočtu podľa § 30c ZDP?

ZDP určuje, že sú to výdavky (náklady) na výskum a vývoj ustanovené v účtovných predpisoch, avšak musia byť dodržané aj ostatné podmienky uvedené v § 30c ZDP. Daňovo uznanými výdavkami môžu byť napr.: prevádzkové výdavky (náklady) vzniknuté v priamej súvislosti s riešením projektu (materiál, zásoby, drobný hmotný majetok a nehmotný majetok, výdavky na elektrickú energiu, teplo, plyn, vodné a stočné). Takýmito výdavkami môžu byť ďalej aj mzdy zamestnancov, ktorí sa podľa pracovnej zmluvy zúčastňujú výlučne na riešení úloh projektu výskumu a vývoja, resp. príslušná časť miezd zamestnancov zodpovedajúca ich podielu na riešení projektu výskumu a vývoja.

Príklad č. 4:

Spoločnosť realizujúca projekt výskumu a vývoja zahrnula do odpočtu výdavkov (nákladov) okrem miezd pracovníkov výskumného oddelenia aj časť miezd pracovníkov strážnej služby, ktorá stráži celý objekt podniku, ktorého súčasťou je aj výskumné oddelenie.

Zahrnúť časť miezd pracovníkov strážnej služby do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj podľa § 30c ZDP nie je možné, lebo nejde o činnosť, ktorú možno priamo priradiť k realizácii projektu výskumu a vývoja.

4. oddiel Vyčíslenie základu dane pri uplatnení odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj

4.1 Výdavky (náklady), ktoré je možné opätovne odpočítať od základu dane

Pri realizácii projektu výskumu a vývoja možno od základu dane zníženého o odpočet daňovej straty **odpočítať súčet:**

- a) 25 % výdavkov (nákladov) vynaložených na výskum a vývoj¹⁾ v zdaňovacom období, za ktoré sa podáva daňové priznanie k dani z príjmov (ďalej len „daňové priznanie“),

¹⁾ Zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov.

- b) 25 % mzdových a ostatných pracovnoprávných nárokov podľa § 19 ods. 2 písm. c) šiesteho bodu a poistného a príspevkov podľa § 19 ods. 3 písm. i) ZDP zamestnanca v zdaňovacom období, v ktorom daňovník so zamestnancom uzatvoril trvalý pracovný pomer, pričom zamestnanec sa podieľa na realizácii projektu výskumu a vývoja, je občanom členského štátu Európskej únie mladším ako 26 rokov veku a ukončil príslušným stupňom vzdelania sústavnú prípravu na povolanie v dennej forme štúdia pred menej ako dvomi rokmi,
 - c) 25 % výdavkov (nákladov) vynaložených v zdaňovacom období na výskum a vývoj¹⁾ zahrňovaných do odpočtu, ktoré preyšujú úhrn výdavkov (nákladov) vynaložených v bezprostredne predchádzajúcom zdaňovacom období na výskum a vývoj¹⁾ zahrňovaných do odpočtu.
- Pri uplatnení odpočtu možno od základu dane odpočítať len také výdavky (náklady) súvisiace s realizáciou projektu výskumu a vývoja, ktoré sú daňovými výdavkami podľa § 2 písm. i) ZDP a ktoré sú evidované oddelene od ostatných výdavkov (nákladov) daňovníka. Evidencia daňových výdavkov súvisiacich s realizáciou projektu výskumu a vývoja musí byť dostatočne prehľadná a preukázateľná, nakoľko dôkazné bremeno k oprávnenosti uplatnenia odpočtu výdavkov (nákladov) spočíva na daňovníkovi.
 - Ak vynaložené výdavky (náklady) na výskum a vývoj súvisia s realizáciou projektu výskumu a vývoja len sčasti, je možné uplatniť odpočet len z rozdielu medzi skutočnými výdavkami (nákladmi) a výdavkami (nákladmi) nesúvisiacimi s realizáciou projektu výskumu a vývoja.
 - Na výskum a vývoj začatý pred 01. 01. 2015, ktorý pokračuje a ktorý spĺňa podmienky ustanovené v § 30c ZDP, si môže daňovník tiež uplatniť odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj. V takomto prípade nárast výdavkov (nákladov) podľa § 30c ods. 1 písm. c) ZDP, môže daňovník uplatniť až v roku 2016, v ktorom bude porovnávať výdavky (náklady) vynaložené na výskum a vývoj v roku 2015 a 2016.

Poznámka:

Daňovým výdavkom podľa § 2 písm. i) ZDP je výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve¹⁾ daňovníka alebo zaevidovaný v evidencii daňovníka podľa § 6 ods. 11 ZDP, pričom pri využívaní majetku, ktorý môže mať charakter osobnej potreby a s ním súvisiacich výdavkov (nákladov), je daňový výdavok uznaný len v pomernej časti podľa § 19 ods. 2 písm. t) ZDP, v akej sa používa na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov, ak ZDP neustanovuje inak.

Daňovými výdavkami, ktoré možno uplatniť len v rozsahu a za podmienok uvedených v ZDP, sú aj výdavky (náklady) na pracovné a sociálne podmienky a starostlivosť o zdravie podľa § 19 ods. 2 písm. c) šiesteho bodu ZDP vynaložené na mzdové a ostatné pracovnoprávne nároky zamestnancov v rozsahu ustanovenom pracovnoprávnymi predpismi (napr. zákon č. 330/1996 Z. z. o bezpečnosti a ochrane zdravia pri práci v znení neskorších predpisov). Daňovými výdavkami podľa § 19 ods. 3 písm. i) ZDP sú aj poistné a príspevky hradené daňovníkom s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP a poistné a príspevky, ktoré je povinný platiť zamestnávateľ za zamestnanca.

Príklad č. 5:

Daňovník si bude za zdaňovacie obdobie roka 2016 uplatňovať odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj. Podľa § 30c ods. 1 písm. b) ZDP možno od základu dane odpočítať aj 25 % mzdových a ostatných pracovnoprávných nárokov, poistného a príspevkov zamestnanca v zdaňovacom období, v ktorom bol so zamestnancom uzatvorený trvalý pracovný pomer. Ide o zamestnanca, ktorý je mladší ako 26 rokov, je občanom členského štátu Európskej únie a ukončil príslušný stupeň vzdelania sústavnou prípravou na povolanie v dennej forme štúdia pred menej ako dvomi rokmi, pričom sa podieľa na realizácii projektu výskumu a vývoja. Ako treba chápať podmienku veku zamestnanca „menej ako 26 rokov“, túto podmienku musí zamestnanec splniť v deň uzatvorenia pracovného pomeru, alebo počas celého zdaňovacieho obdobia?

Pre nárokovanie odpočtu podľa § 30c ods. 1 písm. b) ZDP bude postačovať, ak zamestnanec splnil podmienku veku menej ako 26 rokov v deň podpísania zmluvy (nemusi ju spĺňať počas celého zdaňovacieho obdobia). Pod mzdovými a ostatnými pracovnoprávnymi nárokmi na účely odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj možno rozumieť výlučne výdavky (náklady), ktoré vznikli v bezprostrednej súvislosti s realizáciou projektu výskumu a vývoja, a to za podmienky preukázania ich skutočnej účelnosti pre tento projekt, t. j. len ak existuje ich priama väzba na projekt a nevyhnutnosť pre realizáciu projektu výskumu a vývoja.

Príklad č. 6:

Spoločnosť XYZ začala v roku 2015 realizovať projekt vývoja nového výrobku, pokračovala aj v roku 2016. V roku 2015 prijala jedného absolventa a v roku 2016 dvoch absolventov. Absolventi spĺňali podmienky ustanovené v § 30c ods.1 písm. b) ZDP. Na základe oddelenej evidencie vyčíslila náklady, ktoré priamo súviseli s vývojom nového výrobku. Ako vyčíslí nárok na odpočet v roku 2015 a 2016?

Účet	Suma 2015	Z toho absolvent	Suma 2016	Z toho absolvent	Kladný rozdiel 2016 -2015
Spotreba materiálu (501 AÚ)	12 000	-	30 000	-	18 000
Spotreba energie (502 AÚ)	5 000	-	8 000	-	3 000
Mzdové náklady (521 AÚ)	50 000	10 000	65 000	18 000	15 000
Zákonné sociálne poistenie (524 AÚ)	17 600	3 520	22 880	6 336	5 280
Náklady spolu	84 600	13 520	125 880	24 336	41 280
Výpočet odpočtu za rok 2015	25 % z 84 600 = 21 150	25 % z 13 520 = 3 380	-	-	-
Odpočet za rok 2015 spolu:	21 150 + 3 380 = 24 530			-	
Výpočet odpočtu za rok 2016	-	-	25 % z 125 880 = 31 470	25 % z 24 336 = 6 084	25 % z 41 280 = 10 320
Odpočet za rok 2016 spolu:	-			31 470 + 6 084 + 10 320 = 47 874	

Vysvetlivka: AÚ – analytický účet

Riešenie je uvedené v tabuľke. Za rok 2015 vznikol nárok na uplatnenie odpočtu v sume 24 530 €, t. j. 21 150 € (25 % zo sumy všetkých nákladov, v ktorých sú zahrnuté aj mzdové náklady na absolventa) a 3 380 € (25 % mzdových nákladov na absolventa, ktorý splnil ustanovené podmienky). Za rok 2016 vznikol nárok na uplatnenie odpočtu v sume 47 874 €, t. j. 31 470 € (25 % zo sumy všetkých nákladov, v ktorých sú zahrnuté aj mzdové náklady na novoprijatých dvoch absolventov), 6 084 € (25 % mzdových nákladov na novoprijatých dvoch absolventov, ktorí splnili ustanovené podmienky) a 10 320 € (25 % z medziročného nárastu nákladov na vývoj).

4.2 Obmedzenia pri uplatnení odpočtu výdavkov (nákladov)

Odpočet **nemožno** uplatniť na výdavky (náklady):

- na ktoré bola poskytnutá úplná alebo čiastočná podpora z verejných financií,
- na služby, licencie¹⁾ a nehmotné výsledky výskumu a vývoja obstarané od iných osôb **s výnimkou** výdavkov (nákladov) na
 - služby, ktoré súvisia s realizáciou projektu výskumu a vývoja a nehmotné výsledky výskumu a vývoja obstarané od Slovenskej akadémie vied,²⁾ právnických osôb uskutočňujúcich výskum a vývoj zriadených ústrednými orgánmi štátnej správy,³⁾ verejných vysokých škôl⁴⁾ a štátnych vysokých škôl,⁴⁾
 - nehmotné výsledky výskumu a vývoja obstarané od osôb podľa osobitného predpisu [§ 7 písm. d) zákona č. 172/2005 Z. z.], ktorým bolo vydané osvedčenie o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj (§ 26a zákona č. 172/2005 Z. z.),
 - certifikáciu vlastných výsledkov výskumu a vývoja, ktoré vynaložil daňovník.

Okrem uvedeného nemožno odpočet uplatniť napr. ani na výdavky (náklady) na administratívne, finančné, právne a personálne činnosti, reprezentačné, strážnu službu, upratovanie, školenie, prieskum trhu, zber a spracovanie informácií, štandardný vývoj softvéru, činnosti inovačného charakteru, ktoré nezahŕňajú ocenenie prvok novosti a pod.

²⁾ Zákon č. 133/2002 Z. z. o Slovenskej akadémii vied v znení zákona č. 40/2011 Z. z.

³⁾ Zákon č. 575/2001 Z. z. o organizácii činnosti vlády a organizácii ústrednej štátnej správy v znení neskorších predpisov.

⁴⁾ Zákon č. 131/2002 Z. z. o vysokých školách a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Poznámka:

Nehmotné výsledky výskumu a vývoja sú výsledky úspešných výskumno-vývojových činností, ktorými môžu byť napr. technologické postupy, receptúry, projekty a pod.

Slovenská akadémia vied je samosprávna vedecká inštitúcia Slovenskej republiky, ktorej činnosť je zameraná na rozvoj vedy, vzdelanosti, kultúry a ekonomiky. Činnosť tejto akadémie je zameraná na základný výskum vo vybraných odboroch prírodných, technických a spoločenských vied v súlade so štátnou vednou a technickou politikou a zúčastňuje sa aj na aplikovanom výskume.

Právnické osoby a fyzické osoby – podnikatelia, ktorí uskutočňujú výskum a vývoj, sa na štatistické účely začleňujú podľa ustanovenia § 7 písm. d) zákona č. 172/2005 Z. z. do sektora „podnikateľský sektor, ktorý tvoria podnikatelia (§ 2 ods. 2 Obchodného zákonníka), ktorí v rámci svojich podnikateľských činností uskutočňujú aj výskum a vývoj“.

Príklad č. 7:

Daňovník pri riešení projektu výskumu a vývoja využil možnosť čerpania fondov Európskej únie, ktoré sú určené na úhradu vzniknutých nákladov vo výške 40 %. Môže daňovník na zostávajúce náklady vo výške 60 % využiť § 30c ZDP?

Nie, lebo podľa § 30c ods. 4 písm. a) ZDP odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj nemožno uplatniť na výdavky (náklady), na ktoré bola poskytnutá úplná alebo čiastočná podpora z verejných financií.

Príklad č. 8:

Možno na účely uplatnenia § 30c ZDP zahrnúť do výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj aj výdavky (náklady) na správu vlastných výsledkov výskumu a vývoja, napríklad udržiavací poplatok za patent, odmeny pre právnikov a patentových zástupcov, ktorí registráciu a správu výsledkov výskumu a vývoja daňovníka profesionálne zabezpečujú?

V danom prípade ide o výdavky (náklady), ktoré nevznikajú pri realizácii projektu výskumu a vývoja, ale až po jeho ukončení, preto ich nemožno zahrnúť do výdavkov (nákladov) na účely odpočtu podľa § 30c ZDP. Zároveň platí, že ide o služby, na ktoré si podľa § 30c ods. 4 písm. b) ZDP nemožno uplatniť odpočet výdavkov (nákladov), s výnimkou služieb poskytnutých vymedzenými osobami.

5. oddiel Projekt výskumu a vývoja

Projektom výskumu a vývoja, pri ktorého realizácii možno uplatniť odpočet výdavkov (nákladov), sa rozumie **písomný dokument**, v ktorom daňovník **ešte pred začatím riešenia tohto projektu vymedzí jeho predmet a svoju výskumno-vývojovú činnosť**.

Projekt výskumu a vývoja musí byť podpísaný pred začatím jeho realizácie osobou oprávnenou konať za daňovníka, resp. jeho splnomocneným zástupcom v zmysle zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.

Pre uplatnenie odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj v prípade pokračujúceho výskumu a vývoja, ktorý začal pred 01. 01. 2015, je potrebné vypracovať dodatok k pôvodnému projektu s náležitosťami, ktoré zodpovedajú požiadavkám ustanoveným v § 30c ods. 7 ZDP.

V prípade, že dôjde k zmene projektu výskumu a vývoja z akýchkoľvek dôvodov, pre uplatnenie odpočtu výdavkov (nákladov) je potrebné vypracovať dodatok k pôvodnému projektu s náležitosťami, ktoré zodpovedajú požiadavkám ustanoveným v § 30c ods. 7 ZDP.

Tento dokument musí obsahovať najmä:

- základné údaje o daňovníkovi, ktorými sú názov a sídlo spoločnosti, daňové identifikačné číslo, u daňovníka, ktorý je fyzickou osobou, meno a priezvisko, adresa trvalého pobytu a miesto podnikania,
- dátum začiatku a predpokladaného ukončenia realizácie projektu výskumu a vývoja,

- ciele projektu, ktoré sú dosiahnuteľné počas doby jeho realizácie a merateľné po jeho ukončení,
- celkové predpokladané výdavky (náklady) na realizáciu projektu a predpokladané výdavky (náklady) v jednotlivých rokoch realizácie projektu.

Pri daňovej kontrole⁵⁾ je správca dane alebo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky⁶⁾ (ďalej len „FR SR“) oprávnené vyzvať daňovníka na predloženie projektu výskumu a vývoja. Lehota na predloženie projektu výskumu a vývoja daňovníkom správcovi dane alebo FR SR je osem dní odo dňa doručenia výzvy daňovníkovi.

6. oddiel Zverejňovanie údajov o uplatnení odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj

Z dôvodu zabezpečenia lepšej informovanosti verejnosti, ktorá prispeje k väčšej daňovej transparentnosti podnikateľského prostredia, každoročne zverejní FR SR na svojom webovom sídle zoznam daňových subjektov, ktoré si pri realizácii projektu výskumu a vývoja uplatnili odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj podľa § 30c ZDP, a to do troch kalendárnych mesiacov nasledujúcich po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania.

V zozname sa zverejnia tieto údaje:

- meno, priezvisko, adresa trvalého pobytu fyzickej osoby alebo obchodné meno a sídlo právnickej osoby, identifikačné číslo daňovníka,
- výška uplatneného odpočtu a zdaňovacie obdobie jeho uplatnenia,
- dátum začiatku realizácie projektu výskumu a vývoja,
- ciele projektu, ktoré sú dosiahnuteľné počas doby jeho realizácie a merateľné po jeho ukončení (stručné zhrnutie cieľov projektu výskumu a vývoja).

Údaje o uplatnení odpočtu na zverejnenie uvádza daňovník v daňovom priznaní:

- právnická osoba v daňovom priznaní právnickej osoby v osobitnej prílohe;
- fyzická osoba v daňovom priznaní fyzickej osoby typ B v prílohe č. 1.

7. oddiel Postup pri uplatnení odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj v prípade vykázania daňovej straty

Ak odpočet nie je možné uplatniť z dôvodu, že daňovník vykázal daňovú stratu alebo základ dane po znížení o odpočet daňovej straty je nižší ako odpočet podľa § 30c ods. 1 ZDP:

- je možné odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj alebo jeho zostávajúcu časť uplatniť v najbližšom nasledujúcom zdaňovacom období, v ktorom daňovník vykáže základ dane,
- najviac však v štyroch zdaňovacích obdobiach bezprostredne nasledujúcich po zdaňovacom období, v ktorom nárok na odpočet vznikol.

Príklad č. 9:

Daňovníkovi, ktorý má zdaňovacie obdobie kalendárny rok, vznikol v roku 2015 nárok na odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj v sume 10 500 €. Ako bude postupovať, ak v daňovom priznaní za rok 2015 vykázal základ dane znížený o odpočet daňovej straty v sume 500 €?

Od vykazaného základu dane zníženého o odpočet daňovej straty môže daňovník v daňovom priznaní za rok 2015 odpočítať výdavky (náklady) na výskum a vývoj len v sume 500 € a zostávajúcu sumu 10 000 € môže odpočítať v daňových priznaniach za zdaňovacie obdobia rokov 2016 až 2019, vždy len do výšky vykazaného

⁵⁾ § 44 až 47 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov.

⁶⁾ § 68 ods. 1 zákona č. 563/2009 Z. z. v znení neskorších predpisov.

§ 4 ods. 3 písm. v) zákona č. 333/2011 Z. z. v znení neskorších predpisov.

základu dane zníženého o odpočet daňovej straty. Ak daňovník nestihne v tomto období odpočítať výdavky (náklady) na výskum a vývoj vykázané za rok 2015, nárok na odpočet zanikne.

8. oddiel Porušenie podmienok uplatnenia odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj

Ak daňovník, ktorý je držiteľom osvedčenia o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj, **predá nehmotné výsledky výskumu a vývoja**, pričom pri realizácii projektu výskumu a vývoja, ktorého sú výsledkom, uplatňoval odpočet podľa § 30c ods. 1 ZDP:

- stráca nárok na odpočet v príslušnom zdaňovacom období,
- je povinný podať dodatočné daňové priznanie za každé zdaňovacie obdobie, v ktorom uplatňoval odpočet,
- dodatočné daňové priznanie je povinný podať do konca tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom bola zistená povinnosť podať dodatočné daňové priznanie,
- dodatočne priznanú daň je povinný zaplatiť v lehote na podanie dodatočného daňového priznania.

Príklad č. 10:

Daňovník, držiteľ osvedčenia o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj, za rok 2015 využil odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj v súlade so znením § 30c ZDP. V roku 2016 po dokončení prác na výskume, ktorý realizoval, rozhodol sa výsledky tohto výskumu predať. Aké má povinnosti?

Daňovník si za rok 2016 už nemôže uplatniť odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj a zároveň je povinný podať dodatočné daňové priznanie za rok 2015, v ktorom si odpočet uplatnil. Dodatočné daňové priznanie musí podať do konca tretieho kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom bola zistená povinnosť podať dodatočné daňové priznanie (v ktorom predal výsledky výskumu) a v rovnakej lehote je povinný zaplatiť daň priznanú v dodatočnom daňovom priznaní.

*Vypracoval: Finančné riaditeľstvo SR Banská Bystrica
Odbor daňovej metodiky
Apríl 2016*