



Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky

11/PO/2025/IM

Informácia k odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj podľa § 30c zákona o dani z príjmov pri podaní daňového priznania právnických osôb po 31.decembri 2024

Podľa ustanovenia § 30c zákona č.595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) daňovník, ktorý je **právnickou osobou alebo fyzickou osobou, ktorá dosahuje príjmy podľa § 6 ods. 1 a 2 zákona o dani z príjmov**, a to bez ohľadu na skutočnosť, či je účtovnou jednotkou alebo vedie evidenciu podľa § 6 ods.11 zákona o dani z príjmov, má možnosť od základu dane zníženého o odpočet daňovej straty uplatniť si **odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj** (ďalej len dodatočný odpočet). Dodatočný odpočet **môže využiť daňovník**, ktorý:

- realizuje projekt výskumu a vývoja,
- v zdaňovacom období neuplatňuje úľavu na dani podľa § 30b zákona o dani z príjmov,
- ako držiteľ osvedčenia o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj podľa § 26a zákona č.172/2005 Z. z. o organizácii štátnej podpory výskumu a vývoja (ďalej len „zákon 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, resp. ak projekt realizuje formou zmluvného výskumu a vývoja ako vnútro skupinovú službu.

Upozornenie:

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

Dodatočný odpočet môže využiť daňovník, ktorý realizuje projekt výskumu a vývoja, v súvislosti s ktorým mu vznikajú výdavky (náklady), ktoré sú súčasťou výsledku hospodárenia alebo rozdielu príjmov a výdavkov, a sú zároveň daňovými výdavkami podľa § 2 písm. i) zákona o dani z príjmov a evidované sú oddelene od ostatných výdavkov (nákladov). Výdavky (náklady) na výskum a vývoj spôsobilé na dodatočný odpočet sú:

- výdavky vo výške **100 % výdavkov (nákladov) vynaložených na výskum a vývoj v zdaňovacom období, za ktoré sa podáva daňové priznanie**. Novelou zákona o dani z príjmov účinnou od 1.1.2022 sa znížila výška výdavkov spôsobilých na dodatočný odpočet z 200 % na 100 %, pričom tento limit sa uplatní za zdaňovacie obdobie začínajúce najsôr od 1.1.2022.

Príklad č. 1

Máme zdaňovacie obdobie kalendárny rok. Za rok 2024 sme účtovali do nákladov výdavky na projekt výskumu vo výške 2 500 eur. Akú výšku dodatočného odpočtu nákladov na výskum si môžeme uplatniť pri podaní daňového priznania za rok 2024?

Pri podaní daňového priznania za rok 2024 je možné uplatniť dodatočný odpočet nákladov na výskum a vývoj podľa § 30c ods.1 zákona o dani z príjmov vo výške 100% , čo je suma 2 500 eur.

- výdavky vo výške **100 % kladného rozdielu medzi priemerom úhrnu výdavkov (nákladov) vynaložených v zdaňovacom období na výskum a vývoj zahrňovaných do odpočtu a úhrnom výdavkov (nákladov) vynaložených v bezprostredne predchádzajúcom zdaňovacom období na výskum a vývoj zahrňovaných do odpočtu a dvoch bezprostredne predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach na výskum a vývoj zahrňovaných do odpočtu.**

Od 1.1.2018 je možné odpočítať prírastok výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj ako medziročný prírastok prostredníctvom priemerných výdavkov (nákladov), ktoré zohľadňujú **dve bezprostredne predchádzajúce zdaňovacie obdobia (za rok 2024 zdaňovacie obdobia 2023 a 2022)**

Všeobecný vzorec medziročného odpočtu nákladov na výskum a vývoj podľa § 30c ods.2 zákona o dani z príjmov je nasledovný:

Odpočet nákladov = [(náklady na V a V za aktuálne ZO + náklady na V a V za predchádzajúce ZO) / 2] - [(náklady na V a V za 1. predchádzajúce ZO + náklady na V a V za 2. predchádzajúce ZO) / 2]

Vysvetlivky:

V a V = výskum a vývoj

ZO = zdaňovacie obdobie

Príklad č. 2

Obchodná spoločnosť so zdaňovacím obdobím kalendárny rok vykonávala na základe projektu vypracovaného vo februári 2022 vývoj nového výrobku a vo vývoji pokračovala v roku 2023 a 2024. Akým spôsobom vyčíslí výšku medziročného kladného rozdielu nákladov na výskum a vývoj podľa § 30c ods.2 zákona o dani z príjmov za rok 2024, ak v jednotlivých rokoch vynaložila náklady na vývoj nasledovne:

- v roku 2022 vo výške 3 000 eur,
- v roku 2023 vo výške 4 500 eur,
- v roku 2024 vo výške 5 000 eur.

Výpočet medziročného kladného rozdielu pre zdaňovacie obdobie 2024 je nasledovný:

$[(\text{náklady V a V 2024} + \text{náklady V a V 2023}) / 2] - [(\text{náklady V a V 2023} + \text{náklady V a V 2022}) / 2] = (5\,000 + 4\,500) / 2 - (4\,500 + 3\,000) / 2 = 4\,750 - 3\,750 = \mathbf{1\,000\ \text{eur}}$

Obchodná spoločnosť si môže uplatniť v roku 2024 dodatočný odpočet nákladov na výskum a vývoj podľa § 30c ods.1 zákona o dani z príjmov vo výške 5 000 eur (100 % zo sumy 5 000 eur) a podľa § 30c ods.2 zákona o dani z príjmov medziročný kladný rozdiel vo výške 1 000 eur. Spolu si môže uplatniť za rok 2023 dodatočný odpočet vo výške **6 000 eur** (5 000 + 1 000).

Príklad č. 3

Obchodná spoločnosť so zdaňovacím obdobím kalendárny rok účtovala do nákladov výdavky na projekt výskumu vo výške 10 000 eur. Spoločnosť za rok 2024 vykázala dostatočný základ dane na odpočet výdavkov na výskum a vývoj podľa § 30c ods.1 zákona o dani z príjmov (vo výške 100 %), ale materská spoločnosť so sídlom v zahraničí požaduje uplatniť odpočet v nižšej výške, vo výške 80 %. Môže spoločnosť uplatniť odpočet v nižšej výške ako je zákonom stanovený limit pre rok 2024?

Zo znenia § 30c ods.1 zákona o dani z príjmov vyplýva, že je možné odpočítať 100 % výdavkov (nákladov) vynaložených na výskum a vývoj v zdaňovacom období, za ktoré sa podáva daňové priznanie, teda sumu priamo stanovenú zákonom. Rovnaký postup platí aj pri uplatnení medziročného odpočtu podľa § 30c ods.2 zákona o dani z príjmov (odpočet vo výške 100%).

Upozornenie :

Vymedzenie pojmov výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj vychádza z §37 Postupov účtovania pre podnikateľov účtujúcich v sústave podvojného účtovníctva, z § 2 zákona č.172/2005 Z. z. a podporne aj z OECD Frascati manuálu – časť 2.

Výskumom sa rozumie pôvodné a plánované zisťovanie, vykonávané s cieľom získať nové vedecké poznatky alebo technické poznatky a najmä 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.

Vývoj predstavuje aplikáciu zistení výskumu a vývoja 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.

Dodatočný odpočet **nemožno** uplatniť na výdavky (náklady) na výskum a vývoj, na ktoré bola poskytnutá úplná alebo čiastočná podpora z verejných financií **okrem** príspevku podľa § 54 ods. 1 písm. e) zákona č.5/2004 Z. z. v z. n. p. o službách zamestnanosti na úhradu časti mzdových nákladov na každého zamestnanca v závislosti od poklesu tržieb, a na služby, licencie, okrem licencií na počítačový program (softvér) priamo využívaný pri realizácii projektu výskumu a vývoja a nehmotné výsledky výskumu a vývoja obstarané od iných osôb, **s výnimkou** výdavkov na :

- **služby** súvisiace s realizáciou projektu výskumu a vývoja **a nehmotné výsledky výskumu a vývoja** obstarané od Slovenskej akadémie vied, právnických osôb uskutočňujúcich výskum a vývoj zriadenými ústrednými orgánmi štátnej správy, verejných a štátnych vysokých škôl,
- na **nehmotné výsledky výskumu a vývoja** obstarané od osôb podľa osobitného predpisu (§7 písm. d) a e) zákona č. 172/2005 Z. z.), ktorým bolo vydané osvedčenie o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj podľa § 26a zákona č.172/2005 Z. z., od 1.1.2020 aj s výnimkou nehmotných výsledkov výskumu a vývoja obstaraných od podnikateľských subjektov, ktorí v rámci svojej podnikateľskej činnosti uskutočňujú výskum a vývoj a týmto osobám bolo vydané osvedčenie o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj,
- **certifikáciu vlastných výsledkov výskumu a vývoja**, ktoré vynaložil daňovník.

Upozornenie:

Okrem uvedeného nemožno dodatočný 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 SW, činnosti inovačného charakteru, ktoré nezahŕňajú oceneľný prvok novosti a pod.

Dodatočný odpočet si daňovník uplatňuje každoročne v daňovom priznaní. Ak dodatočný odpočet nebude možné uplatniť z dôvodu vykázanej daňovej straty, alebo z dôvodu vykázaneho základu dane zníženého o odpočet daňovej straty, ktorý bude nižší ako dodatočný odpočet, je možné uplatniť ho v najbližšom nasledujúcom zdaňovacom období, v ktorom bude vykázaný základ dane, **najviac však v piatich zdaňovacích obdobiach bezprostredne nasledujúcich po zdaňovacom období**, v ktorom nárok na dodatočný odpočet vznikol. Obdobie 5 rokov sa uplatní na projekt výskumu a vývoja, ktorý sa začal realizovať za zdaňovacie obdobie začaté najskôr od 1.1.2020.

Ak **držiteľ osvedčenia o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj** podľa § 26a zákona č.172/2005 Z. z. predá nehmotné výsledky výskumu a vývoja, pričom pri realizácii projektu si uplatnil dodatočný odpočet, stráca nárok na odpočet v príslušnom zdaňovacom období a je povinný podať dodatočné daňové priznanie za každé zdaňovacie obdobie, v ktorom uplatnil dodatočný odpočet v lehote **do konca kalendárneho mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom bola zistená povinnosť podať dodatočné daňové priznanie a v rovnakej lehote je povinný zaplatiť aj priznanú daň v dodatočnom daňovom priznaní**.

Projekt výskumu a vývoja, pri ktorého realizácii možno uplatniť dodatočný odpočet je písomný dokument, v ktorom daňovník vymedzí jeho predmet a musí byť podpísaný osobou oprávnenou konať za daňovníka (napríklad konateľ, člen predstavenstva, živnostník, splnomocnený zástupca a pod.) najneskôr do lehoty na podanie daňového priznania. Uvedená zmena platná od 1.1.2020 sa uplatní na projekt výskumu a vývoja, ktorý sa začal realizovať za zdaňovacie obdobie začaté najskôr od 1.1.2020. Projekt **musí obsahovať minimálne tieto náležitosti**:

- predmet výskumu a vývoja
- u právnickej osoby názov a sídlo spoločnosti, daňové identifikačné číslo
- dátum začiatku a predpokladaného ukončenia realizácie projektu výskumu a vývoja
- ciele projektu, ktoré sú dosiahnuté počas doby jeho realizácie a merateľné po jeho ukončení
- celkové predpokladané výdavky (náklady) na realizáciu projektu a predpokladané výdavky v jednotlivých rokoch realizácie projektu
- podpis osoby oprávnenej konať za daňovníka podľa § 13 Obchodného zákonníka.

V prípade, že dôjde k zmene projektu výskumu a vývoja pre uplatnenie odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj je potrebné rozlišovať či došlo len k zmene podmienok projektu, alebo ide o nový projekt, teda či došlo k **zmene hlavného cieľa projektu** :

- ak by sa hlavný cieľ projektu nezmenil je potrebné k pôvodnému projektu vypracovať **dodatok**, v ktorom sa uvedú zmeny v realizovanom projekte,
- ak však daňovník zmenil hlavný cieľ projektu, tento projekt sa bude považovať za **nový projekt**, ku ktorému je potrebné vypracovať **celú projektovú dokumentáciu** v zmysle požiadaviek podľa § 30c ods.7 zákona o dani z príjmov.

V priebehu daňovej kontroly je správca dane alebo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky oprávnené vyzvať daňovníka na predloženie projektu výskumu a vývoja a daňovník je povinný v lehote **do osem dní od doručenia výzvy predložiť projekt výskumu a vývoja**.

V tlačive daňového priznania k dani z príjmov právnickej osoby predstavuje každý projekt výskumu a vývoja samostatnú prílohu k § 30c zákona o dani z príjmov, v tlačive daňového priznania fyzických osôb typu B sa uvádza každý projekt samostatne v prílohe č.1.

Príklad č. 4

Má povinnosť daňovník pre účely daňovej kontroly uchovávať papierové originály dokumentov projektov výskumu a vývoja, alebo môže mať tieto podpísané dokumenty uložené iba v elektronickej forme a v prípade daňovej kontroly ich z elektronického média vytlačiť a predložiť?

Projekt výskumu a vývoja je písomný dokument, ktorý musí obsahovať predpísané náležitosti podľa § 30c ods.7 zákona o dani z príjmov a musí byť podpísaný osobou oprávnenou konať za daňovníka. Z uvedeného vyplýva, že originál projektu výskumu a vývoja je potrebné uchovávať v písomnej, (nie elektronickej) podobe.

Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky je povinné každoročne do troch kalendárnych mesiacov po lehote na podanie daňového priznania zverejňovať zoznam daňových subjektov, ktorí si uplatnili dodatočný odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj.

Príklad č. 5

Je možné v roku 2024 uplatniť dodatočný odpočet výdavkov na výskum a vývoj aj na softvér obstaraný od iných osôb?

Áno, do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj možno zahrnúť aj výdavky (náklady) na licencie za špecializovaný počítačový program (softvér) **priamo využívaný pri realizácii projektu výskumu a vývoja** (napr. grafické a konštrukčné počítačové programy a pod.) obstaraný od iných osôb. Do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj podľa § 30c zákona o dani z príjmov však nie je možné zahrnúť výdavky (náklady) na tzv. štandardný softvér (napr. EXCEL, Power Point a pod.).

Príklad č. 6

Je možné uplatniť dodatočný odpočet nákladov na výskum a vývoj aj na neúspešný projekt?

Áno, avšak daňovník musí neúspešné výsledky projektu vyhodnotiť, dostatočne preukázať a zdôvodniť.

Príklad č. 7

Je možné uplatniť dodatočný odpočet nákladov na výskum a vývoj u verejnej obchodnej spoločnosti, ktorá spĺňa podmienky pre uplatnenie dodatočného odpočtu v súlade so zákonom o dani z príjmov?

Aj napriek skutočnosti, že v.o.s. realizovala výskum a vývoj, zaúčtovala náklady na výskum a vývoj vo svojom účtovníctve, keďže delí základ dane medzi jednotlivých spoločníkov, nemôže si uplatniť odpočet výdavkov(nákladov) na výskum a vývoj. Spoločník v.o.s. si nemôže uplatniť odpočet výdavkov(nákladov) na výskum a vývoj, nakoľko nerealizoval projekt výskumu a vývoja.

Vypracovalo: Finančné riaditeľstvo SR
Centrum podpory pre dane
Február 2025