



## Finančné riaditeľstvo SR

33/DZPaÚ/2022/MP

### 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 v znení dodatku č. 1

#### 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) na výskum a vývoj
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

##### Záverečné ustanovenie

#### Úvodné ustanovenie

S účinnosťou od 01. 01. 2021 zákonom č. 416/2020 Z. z. , ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov v znení neskorších predpisov (ďalej len „ZDP“), sa menia aj ustanovenia upravujúce odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj v § 30c ZDP [ďalej len „odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj“].

Novela ZDP v rámci aktívnych opatrení na trhu práce v súvislosti s vyhlásením mimoriadnej situácie, núdzového stavu alebo výnimočného stavu a odstránením ich následkov umožňuje daňovníkom vo vymedzených prípadoch uplatnenie výnimky zo zákazu zahrňovania výdavkov (nákladov) podporených z verejných financií do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj, ktorú si daňovník môže uplatniť pri podaní daňového priznania po 31. 12. 2020 už za zdaňovacie obdobie 2020 (pozri oddiel 4.2).

V rokoch 2019 – 2020 sa postupne zvyšovala percentuálna výška základnej sumy odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj.

Pri podaní daňového priznania po 31. 12. 2019 je v rámci základnej sumy odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj možné odpočítať od základu dane zníženého o odpočet daňovej straty 150 % výdavkov (nákladov) vynaložených na výskum a vývoj v zdaňovacom období, ktoré začalo najskôr 01. 01. 2019 (predtým len 100 %).

Pri podaní daňového priznania za zdaňovacie obdobie začínajúce najskôr po 01. 01. 2020 sa možnosť odpočtu základnej sumy výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj ďalej **zvýšila, a to zo 150 % na 200 %**.

Pre projekty, ktoré sa začnú realizovať v zdaňovacom období začínajúcom po 01. 01. 2020, sa mení lehota na podpísanie projektu výskumu a vývoja. Postačuje, ak projekt bude podpísaný osobou oprávnenou konať

za daňovníka do lehoty na podanie daňového priznania, v ktorom si daňovník uplatnil odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj.

Zároveň sa pre projekty, ktoré sa začnú realizovať v zdaňovacom období začínajúcom po 01. 01. 2020 predlžuje maximálne obdobie, počas ktorého si daňovník môže uplatniť odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj z dôvodu, že v zdaňovacom období, v ktorom realizoval projekt výskumu a vývoja, vykázal daňovú stratu alebo nízky základ dane, a preto si nemohol uplatniť odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj vôbec, alebo v plnej výške. Obdobie sa predlžuje zo štyroch na päť zdaňovacích období bezprostredne nasledujúcich po zdaňovacom období, v ktorom nárok na odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj vznikol.

Národná rada Slovenskej republiky schválila zákon č. 408/2021 Z. z., ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony. Týmto zákonom sa v článku II s účinnosťou od 01. 01. 2022 menia a dopĺňajú ustanovenia ZDP.

Pre daňovníkov, ktorí vykonávajú výskum a vývoj, sa znižuje daňové zvýhodnenie podľa § 30c ods. 1 ZDP z 200 % na 100 %, ktoré spočíva v odpočte výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj od základu dane zniženeho o odpočet daňovej straty.

Podľa prechodného ustanovenia § 52zzm ods. 4 ZDP sa § 30c ods. 1 ZDP v znení účinnom od 01. 01. 2022 prvýkrát uplatní na výdavky (náklady) na výskum a vývoj vynaložené v zdaňovacom období, ktoré sa začína najskeôr 01. 01. 2022.

## 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 § 37 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 v sústave podvojného účtovníctva v znení neskorších predpisov (ďalej len „postupy účtovania“), na ktoré sa odvoláva ustanovenie § 30c ZDP (podrobnejšie 3. oddiel tohto metodického pokynu).

Okrem definícií vymedzených postupmi účtovania 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 návodu OECD Frascati Manual. Definície pojmov a návod na meranie výstupov projektu výskumu a vývoja, ktoré tento návod obsahuje, sú celosvetovo uznávaným štandardom pre štúdie v oblasti výskumu a vývoja a boli prevzaté aj do slovenskej legislatívy. Kapitola 2 (Pojmy a definície výskumu a vývoja) tohto návodu obsahuje nielen definície pojmov výskum a vývoj, ale sú v nej uvedené aj činnosti, ktoré majú byť vylúčené z činností výskumu a vývoja. V tejto kapitole sú ďalej popísané hranice výskumu a vývoja s kritériami, podľa ktorých možno rozlíšiť výskum a vývoj od príbuzných činností.

Podľa návodu OECD Frascati Manual na to, aby činnosť bola posúdená ako výskum a vývoj, musí súčasne splniť päť kľúčových kritérií:

1. obsahovať prvok novosti – zameranie na získanie nových poznatkov,
2. byť kreatívna/tvorivá – jej základom musia byť pôvodné (originálne), koncepty a hypotézy,
3. obsahovať prvok neistoty – neistota ohľadom konečných výsledkov,
4. byť systematická – plánovaná na základe rozpočtu a

5. byť prevoditeľná a/alebo reprodukovateľná – zameraná na vytvorenie výsledkov, ktoré by mohli byť voľne prevoditeľné alebo obchodovateľné na trhu.

Činnosti výskumu a vývoja môžu byť zamerané na dosiahnutie buď konkrétnych, alebo všeobecných cieľov. Cieľom výskumu a vývoja sú vždy nové poznatky založené na pôvodných (originálnych) koncepciách (a ich interpretácii) alebo hypotézach. Potenciálna novosť projektu výskumu a vývoja musí byť posúdená na základe porovnávania s existujúcimi znalosťami v príslušnom odvetví hospodárstva. Činnosť výskumu a vývoja musí viesť k záverom, ktoré sú pre príslušné odvetvie hospodárstva nové a dovedy sa v ňom nepoužívali.

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](http://www.vedatechnika.sk).*

### **Príklad č. 1:**

*Ktorí daňovníci si môžu uplatniť odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj?*

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) na výskum a vývoj?*

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. Odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj však nemôže využiť daňovník, ak sa spoločný výskum a vývoj vykonáva v rámci dohody o príspevkoch na náklady. Podľa § 30c ods. 4 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 je okrem iného potrebné posudzovať spoluvlastnícke podiely na výsledkoch projektu, ktoré pripadnú na jednotlivých účastníkov projektu. Odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj 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 **vývojom** je 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. 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 vplývajúce zo zákona č. 311/2001 Z. z. zákonníka práce v znení neskorších predpisov,
- 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. 5 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 vyčíslieť náklady na výskum a vývoj. Ak má viac projektov, analytickú evidenciu vedie podľa jednotlivých projektov. Ak nastavenie účtovného softvéru daňovníka neumožňuje

evidovať výdavky (náklady) vynaložené na výskum a vývoj aj prostredníctvom analytickej evidencie k syntetickým účtom, odporúča sa pre tento účel vytvoriť internú smernicu, vrátane zavedenia pravidiel pre internú evidenciu daňových výdavkov (nákladov), pomocou ktorej daňovník bude preukazovať výdavky (náklady) vynaložené na výskum a vývoj 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 výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj?*

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) na výskum a vývoj okrem miezd pracovníkov výskumného oddelenia aj časť miezd pracovníkov, ktorí uskutočňujú prieskum trhu, zber a spracovanie informácií, vzdelávanie a odbornú prípravu výskumno-vývojových pracovníkov, administratívu výskumu a vývoja, a tiež nepriame podporné činnosti, ako je strážna služba, upratovanie. Môže si spoločnosť uplatniť odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj na všetky tieto výdavky (náklady)?*

Do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj si môže daňovník zahrnúť len mzdové výdavky (náklady) na zamestnancov, ktorí v rámci projektu výskumu a vývoja vykonávajú výskumno-vývojové činnosti. Do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj nie je možné zahrnúť mzdové výdavky (náklady) na zamestnancov, ktorých vykonávaná činnosť sa neposudzuje ako výskum a vývoj, aj napriek tomu, že táto činnosť je pre projekt výskumu a vývoja potrebná (napr. prieskum trhu, zber a spracovanie informácií, vzdelávanie a odborná príprava výskumno-vývojových pracovníkov, administratíva výskumu a vývoja, nepriame podporné činnosti - strážna služba, upratovanie a pod.).

**Príklad č. 5:**

*Spoločnosť na základe prieskumu požiadaviek u svojich zákazníkov začala realizovať projekt výskumu a vývoja, ktorého cieľom bolo vylepšenie špecializovaného zariadenia pre určitý typ výroby jeho zákazníkov, pričom vychádzala zo špecializovaných zariadení, ktoré boli dovtedy na trhu a ktoré jej zákazníci používali. Počas realizácie projektu zákazník kúpil výsledok tohto výskumu a vývoja – vylepšené zariadenie s tým, že know-how zostalo danej spoločnosti, ktorá do budúcnosti plánuje vyrábať a predávať takéto zariadenia. Má spoločnosť nárok na odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj aj v prípade, keď pred dokončením výskumu a vývoja predala vylepšené zariadenie?*

Daňovník, ktorý realizuje projekty zamerané na výskum a vývoj, si môže odpočítať výdavky (náklady) len pri splnení podmienok ustanovených v § 30c ZDP.

V danom prípade spoločnosť nepredala nehmotný výsledok výskumu a vývoja, ale vylepšené špecializované zariadenie, ktorého predaj, a to či už pred alebo po dokončení projektu výskumu a vývoja, nemá žiaden vplyv na uplatnenie odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj.

**Príklad č. 6:**

*Je možné zahrnúť do odpočtu výdavkov (nákladov) v súlade s § 30c ZDP aj účtovné, resp. daňové odpisy aktivovaných nákladov na vývoj účtovaných na účte 012 – Aktivované náklady na vývoj podľa postupov účtovania?*

V zmysle § 37 ods. 5 postupov účtovania sa **náklady na výskum neučtujú na účtoch dlhodobého nehmotného majetku**, ale sa účtujú do nákladov v účtovných obdobiach, v ktorých vznikli.

Ak po ukončení vývoja a splnení podmienok podľa § 37 ods. 1 postupov účtovania daňovník zaradil výsledky vývojových prác do dlhodobého nehmotného majetku na ľarchu účtu 012 – Aktivované náklady na vývoj, pri odpisovaní tohto nehmotného majetku pôjde o výdavky (náklady), ktoré nevznikajú pri realizácii projektu výskumu a vývoja, ale až po jeho ukončení, preto ich nemožno zahŕňať do výdavkov (nákladov) na účely odpočtu 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

Odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj sa skladá:

- a) zo základnej sumy odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj (150 %, 200 %, resp. 100 %) a
- b) z kladného rozdielu medziročného nárastu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj.

##### Základná suma odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj:

Podľa § 52zza ods. 17 ZDP pri podaní daňového priznania po 31. 12. 2019 možno pri realizácii projektu výskumu a vývoja podľa § 30c ods. 1 ZDP (v znení účinnom do 31. 12. 2019) od základu dane zníženého o odpočet daňovej straty **odpočítať 150 %** výdavkov (nákladov) vynaložených na výskum a vývoj<sup>1)</sup> v zdaňovacom období, ktoré sa začalo najskôr 01. 01. 2019.

Počnúc zdaňovacím obdobím, ktoré sa začalo 01. 01. 2020, pri realizácii projektu výskumu a vývoja možno podľa § 30c ods. 1 ZDP od základu dane zníženého o odpočet daňovej straty **odpočítať 200 %** výdavkov (nákladov) vynaložených na výskum a vývoj<sup>1)</sup>.

Počnúc zdaňovacím obdobím, ktoré sa začalo najskôr 01. 01. 2022, pri realizácii projektu výskumu a vývoja možno podľa § 30c ods. 1 ZDP od základu dane zníženého o odpočet daňovej straty **odpočítať 100 %** výdavkov (nákladov) vynaložených na výskum a vývoj.

##### Kladný rozdiel medziročného nárastu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj:

Odpočet výdavkov (nákladov) v súlade s § 30c ods. 2 ZDP vynaložených na výskum a vývoj možno v zdaňovacom období ďalej **zvýšiť o 100 % kladného rozdielu** medzi priemerom úhrnu výdavkov (nákladov) vynaložených

- a) v zdaňovacom období na výskum a vývoj<sup>1)</sup> zahrňovaných do odpočtu a úhrnom výdavkov (nákladov) vynaložených v bezprostredne predchádzajúcom zdaňovacom období na výskum a vývoj<sup>1)</sup> zahrňovaných do odpočtu a
- b) v dvoch bezprostredne predchádzajúcich zdaňovacích obdobiach na výskum a vývoj<sup>1)</sup> zahrňovaných do odpočtu.

##### Pre názornosť uvádzame vzorec výpočtu podľa § 30c ods. 2 ZDP:

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

##### Vzorec výpočtu za zdaňovacie obdobie rok 2020:

Odpočet rok 2020 = [(náklady na VaV rok 2020 + náklady na VaV rok 2019) / 2] - [(náklady na VaV rok 2019 + náklady na VaV rok 2018) / 2]

Vysvetlivky:

VaV = výskum a vývoj

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

ZO = zdaňovacie obdobie

#### **Príklad č. 7:**

*Ak daňovník vynaložil na výskum a vývoj v priebehu rokov 2018 až 2020 nasledovné sumy výdavkov (nákladov):*

*v roku 2018 1 500 €*

*v roku 2019 1 800 €*

*v roku 2020 2 000 €.*

*V akej sume si môže uplatniť odpočet výdavkov (nákladov) vynaložených na výskum a vývoj v roku 2020?*

Daňovník si môže uplatniť podľa § 2 písm. i) ZDP výdavky (náklady) v sume 2 000 €, ktoré vynaložil v roku 2020 na realizáciu projektu výskumu a vývoja, 200 % výdavkov (nákladov) vynaložených v roku 2020 v sume 4 000 € (t. j. základnú sumu odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj podľa § 30c ods. 1 ZDP) a tiež zvýšenie odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj vo výške 100 % kladného medziročného rozdielu podľa § 30c ods. 2 ZDP v sume 250 €. Zvýšenie odpočtu výdavkov (nákladov) vypočítal nasledovne:  $[(2\,000 + 1\,800) : 2] - [(1\,800 + 1\,500) : 2] = 1\,900 - 1\,650 = 250$ . Daňovník si môže uplatniť za zdaňovacie obdobie rok 2020 celkové náklady na výskum a vývoj vo výške 6 250 € (2 000 + 4 000 + 250).

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.

Daňovník, ktorý začal realizovať projekt výskumu a vývoja pred 01. 01. 2015, t. j. pred zavedením ustanovenia § 30c do ZDP a v tomto projekte ďalej pokračuje, bude si môcť uplatniť odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj, ak splní podmienky ustanovené v § 30c ZDP.

#### **Poznámka:**

*Daňovým výdavkom podľa § 2 písm. i) ZDP je výdavok (náklad) na dosiahnutie, zabezpečenie a udržanie zdaniteľných príjmov preukázateľne vynaložený daňovníkom, zaúčtovaný v účtovníctve<sup>1)</sup> 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 poisťné a príspevky hradené daňovníkom s príjmami podľa § 6 ods. 1 a 2 ZDP a poisťné a príspevky, ktoré je povinný platiť zamestnávateľ za zamestnanca.*

#### **K preukazovaniu rozsahu výdavkov (nákladov) zahrňovaných do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj**

Podľa § 30c ods. 4 ZDP ak vynaložené výdavky (náklady) na výskum a vývoj súvisia s realizáciou projektu výskumu a vývoja len sčasti, odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj je možné uplatniť len z rozdielu medzi skutočne vynaloženými výdavkami (nákladmi) a výdavkami (nákladmi) nesúvisiacimi s realizáciou projektu výskumu a vývoja. Daňovník má preto povinnosť rozčleniť výdavky (náklady) vzniknuté pri realizácii výskumu a vývoja na časť, ktorá priamo súvisí s realizáciou výskumu a vývoja a časť, ktorá súvisí s inými činnosťami, pričom spôsob, ako má pri tom postupovať, v ZDP nie je ustanovený.

Ak ide o mzdové náklady a ostatné pracovno-právne nároky zamestnancov podieľajúcich sa na realizácii projektu výskumu a vývoja, časť výdavkov, ktorá priamo súvisí s realizáciou projektu výskumu a vývoja, je možné sledovať prostredníctvom tzv. snímky pracovného času. Ak daňovník nie je schopný rozčleniť výdavky (náklady) týmto spôsobom, odporúčame uviesť túto skutočnosť spolu s dôvodmi v písomnom projekte výskumu a vývoja alebo

vo vnútornom akte riadenia (tzv. interná smernica). Daňovník má možnosť zvoliť si aj iný preukazný spôsob členenia výdavkov (nákladov), ktorým môže byť napr. kvalifikovaný odhad pracovného času stráveného na realizácii projektu výskumu a vývoja, ktorý vypracuje nadriadený zamestnanca (projektový vedúci) a ktorý musí byť zdokumentovaný napr. pracovnými výkazmi zamestnancov podieľajúcich sa na projekte výskumu a vývoja, zápsmi z projektových porad, vyhodnoteniami výsledkov riešenia projektu výskumu a vývoja a pod. Postup, ktorý daňovník použije pri kvalifikovanom odhade pracovného času, odporúčame uviesť priamo v projekte výskumu a vývoja alebo v internej smernici.

V ZDP sú priamo v niektorých ustanoveniach vymedzené prípady konkrétnych daňových výdavkov, pri uplatnení ktorých je možné vychádzať z interných smerníc (PHL, stratné v maloobchode, normy prirodzených úbytkov pri zásobách). Aj keď tvorba internej smernice v mnohých prípadoch nevyplýva zo žiadneho právneho predpisu, daňovník si smernicu môže vypracovať na základe vlastného uváženia. V súlade s § 24 ods. 4 zákona č. 563/2009 Z. z. o správe daní (daňový poriadok) a o zmene a doplnení niektorých zákonov ako dôkaz možno použiť všetko, čo môže prispieť k zisteniu a objasneniu skutočností rozhodujúcich pre správne určenie dane a čo nie je získané v rozpore so všeobecne záväznými právnymi predpismi. Okrem iného ide aj o evidencie vedené daňovníkmi a doklady k nim, a preto ak je takáto smernica vypracovaná v súlade so ZDP, je možné ju použiť ako dôkaz pri dokazovaní daňového výdavku alebo odpočtu od základu dane.

## 4.2 Obmedzenia pri uplatnení odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj

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

- a) na ktoré bola poskytnutá úplná alebo čiastočná podpora z verejných financií, **okrem** príspevku podľa osobitného predpisu [§ 54 ods. 1 písm. e) zákona č. 5/2004 Z. z. o službách zamestnanosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov] na úhradu časti mzdových nákladov na každého zamestnanca v závislosti od poklesu tržieb,
- b) na služby, licencie<sup>1)</sup> okrem licencií<sup>1)</sup> 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 (nákladov) na
  1. služby, ktoré súvisia s realizáciou projektu výskumu a vývoja a nehmotné výsledky výskumu a vývoja obstarané od Slovenskej akadémie vied,<sup>2)</sup> právnických osôb uskutočňujúcich výskum a vývoj zriadených ústrednými orgánmi štátnej správy,<sup>3)</sup> verejných vysokých škôl<sup>4)</sup> a štátnych vysokých škôl,<sup>4)</sup>
  2. nehmotné výsledky výskumu a vývoja obstarané od osôb podľa § 7 písm. d) a e) zákona č. 172/2005 Z. z., ktorým bolo vydané osvedčenie o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj (§ 26a zákona č. 172/2005 Z. z.),
  3. certifikáciu vlastných výsledkov výskumu a vývoja, ktoré vynaložil daňovník.

### **Poznámka:**

*Nehmotné výsledky výskumu a vývoja sú výsledky úspešných výskumno-vývojových činností, ktorými môžu byť napr. technologické postupy, receptúry, projekty a pod. Na to, aby obstarané nehmotné výsledky výskumu a vývoja od vymedzených osôb mohli byť uplatnené do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj, musia byť daňovníkom ďalej využité pri realizácii vlastného projektu výskumu a vývoja.*

*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.*

*Podľa sektorovej štruktúry výskumu a vývoja uvedenej v § 7 zákona č. 172/2005 Z. z. sa právnické osoby a fyzické osoby – podnikatelia, ktorí uskutočňujú výskum a vývoj, na štatistické účely začleňujú do jednotlivých sektorov. Podľa § 7 písm. d) zákona č. 172/2005 Z. z. neziskový sektor tvoria občianske združenia, neziskové organizácie a združenia právnických osôb uskutočňujúce výskum a vývoj. Podľa § 7 písm. e) zákona č. 172/2005 Z. z. podnikateľský sektor tvoria podnikatelia (§ 2 ods. 2 Obchodného zákonníka), ktorí v rámci svojich podnikateľských činností uskutočňujú aj výskum a vývoj.*

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

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

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



Medzi výdavky (náklady), ktoré možno zahrnúť do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj, sa zaradili od 01. 01. 2018 aj výdavky (náklady) na licencie **za špecializovaný** počítačový program (softvér) využívaný pri realizácii projektu výskumu a vývoja (napr. grafické a konštrukčné počítačové programy a pod.). Do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj však naďalej nie je možné zahrnúť výdavky (náklady) na softvérové balíky s programami na vykonávanie bežných kancelárskych činností (napr. textový procesor, tabuľkový kalkulátor, program na tvorbu prezentácií a pod.).

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

#### **Príklad č. 8 :**

*Možno na účely uplatnenia odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj 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 zahŕňať do výdavkov (nákladov) na účely odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj. Zároveň platí, že ide o služby, na ktoré si podľa § 30c ods. 5 písm. b) ZDP nemožno uplatniť odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj, s výnimkou služieb poskytnutých vymedzenými osobami.

#### **Príklad č. 9:**

*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 odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj?*

Nie, lebo podľa § 30c ods. 5 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 v SR, okrem paušálneho príspevku na úhradu časti mzdových nákladov na každého zamestnanca v závislosti od poklesu tržieb.

#### **Poznámka:**

*V právnych predpisoch SR je definícia pojmu „verejné financie“ upravená v § 2 zákona č. 357/2015 Z. z. o finančnej kontrole a audite a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov v nadväznosti na zákon č. 523/2004 Z. z. o rozpočtových pravidlách verejnej správy a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení neskorších predpisov.*

#### **Príklad č. 10:**

*Daňovníkovi, ktorý realizuje projekt výskumu a vývoja, bol poskytnutý príspevok od úradu práce, sociálnych vecí a rodiny na úhradu časti mzdových nákladov na každého zamestnanca v závislosti od poklesu tržieb za mesiace marec a apríl 2020, bude mať tento príspevok vplyv na odpočet nákladov na výskum a vývoj v roku 2020?*

Vláda SR schválila dňa 14. 04. 2020 uznesenie č. 219/2020, ktorým boli upravené a doplnené podmienky podpory udržania zamestnanosti v súvislosti s vyhlásením mimoriadnej situácie, núdzového stavu alebo výnimočného stavu (ďalej len „MS“) a odstránenia ich následkov podľa § 54 ods. 1 písm. e) zákona č. 5/2004 Z. z. o službách zamestnanosti a o zmene a doplnení niektorých zákonov v znení zákona č. 63/2020 Z. z., sa doplnilo Opatrenie 3 – Podpora zamestnávateľov zasiahnutých MS. Podľa tohto doplneného opatrenia sa poskytuje paušálny príspevok na úhradu časti mzdových nákladov na každého zamestnanca v závislosti od poklesu tržieb.

Podľa § 30c odsek 5 ZDP si daňovník môže do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj zahrnúť mzdové náklady výskumno-vývojových pracovníkov, ktoré boli podporené z verejných financií v rámci aktívnych opatrení na trhu práce v súvislosti s vyhlásením mimoriadnej situácie, núdzového stavu alebo výnimočného stavu a odstránením ich následkov, táto výnimka sa však vzťahuje len na tie mzdové náklady, ktoré boli podporené paušálnym príspevkom na úhradu časti mzdových nákladov na každého zamestnanca v závislosti od poklesu tržieb

(tzv. opatrenie 3B), nakoľko tento typ podpory sa neodvíja od neodpracovaného času alebo prekážok na strane zamestnávateľa.

Uvedenú výnimku si daňovník môže uplatniť pri podaní daňového priznania po 31. 12. 2020 už za zdaňovacie obdobie 2020.

#### **Poznámka:**

*Aj pri mzdových nákladoch na výskumno-vývojových pracovníkov je potrebné mať na zreteli základnú podmienku, že oprávnenými nákladmi pre uplatnenie odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj sú len tie (výdavky) náklady, ktoré daňovníkovi vznikli pri realizácii projektu výskumu a vývoja, t. j. musí ísť o mzdové náklady za odpracovaný čas pri realizácii projektu výskumu a vývoja. Navyše, v súlade s § 21 ods. 1 písm. j) ZDP je potrebné z daňových výdavkov vylúčiť výdavky vynaložené na príjmy nezahmované do základu dane, t. j. mzdové náklady podporené týmito plneniami, resp. ich časť. Znamená to, že aj do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj bude možné zahrnúť len tú časť mzdových nákladov, ktorá presiahne od dane oslobodený príspevok na úhradu časti mzdových nákladov na každého zamestnanca v závislosti od poklesu tržieb, teda časť, ktorá je po takejto úprave výsledku hospodárenia na účely zistenia základu dane daňovým výdavkom.*

#### **Príklad č. 11:**

*Daňovník realizuje projekt výskumu a vývoja, na ktorom sa podieľa 20 zamestnancov. Za rok 2020 sa rozhodol uplatniť si odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj. V dôsledku pandémie koronavírusu sa ocitol v situácii, kedy nebol schopný 5 dní v mesiaci apríl pridelovať prácu zamestnancom pracujúcim na projekte výskumu a vývoja. V snahe udržať pracovné miesta svojich zamestnancov požiadal Ministerstvo práce, sociálnych vecí a rodiny SR o príspevok v rámci opatrenia 3A v rámci tzv. prvej pomoci pre podnikateľov. Príspevok v rámci opatrenia 3A predstavuje náhradu mzdy zamestnanca najviac vo výške 80 % jeho priemerného zárobku, najviac vo výške 880 eur mesačne. Zamestnávateľ požiadal o príspevok v rámci opatrenia 3A iba na tých zamestnancov, ktorým nemohol pridelovať prácu z dôvodu prekážky na strane zamestnávateľa.*

*Či a v akom rozsahu si môže zamestnávateľ zahrnúť mzdové náklady do oprávnených nákladov projektu výskumu a vývoja, ak mu bol na pracovné miesta/zamestnancov poskytnutý príspevok v rámci opatrenia 3A?*

Ak zamestnávateľ čerpal príspevok v rámci opatrenia 3A na mzdy zamestnancov len za tie dni, kedy zamestnanci nepracovali na projekte výskumu a vývoja, čerpanie týchto príspevkov nevyklučuje uplatnenie výdavkov na výskum a vývoj v rozsahu mzdových nákladov za odpracované dni, počas ktorých zamestnanci pracovali na projekte výskumu a vývoja. Mzdové náklady na zamestnancov za dni, v ktorých vznikla prekážka na strane zamestnávateľa, nie je možné zahrnúť medzi oprávnené náklady do odpočtu na výskum a vývoj, pretože počas týchto dní zamestnanci na výskume a vývoji nepracovali.

*Výpočet:*

Počet pracovných dní v mesiaci apríl: 20

Počet pracovných dní s prekážkou na strane zamestnávateľa: 5

Počet dní, za ktoré je možné zahrnúť mzdové náklady na zamestnancov do oprávnených nákladov na výskum a vývoj: 15

Náhradu mzdy zamestnancom za 5 dní, kedy vznikla prekážka na strane zamestnávateľa, nie je možné zahrnúť do oprávnených daňových výdavkov pre účely odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj.

#### **Príklad č. 12:**

*Daňovník realizujúci projekt výskumu a vývoja sa rozhodol, že si za rok 2020 uplatní odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj. V dôsledku pandémie koronavírusu sa ocitol v situácii, že mu poklesli tržby v mesiaci máj 2020 o 25 %, preto požiadal Ministerstvo práce, sociálnych vecí a rodiny SR o príspevok na úhradu časti mzdových nákladov na každého zamestnanca podľa opatrenia 3B v rámci tzv. prvej pomoci pre podnikateľov.*

*Môže si daňovník zahrnúť mzdové náklady do oprávnených nákladov projektu výskumu a vývoja v prípade, ak dostal príspevok na úhradu časti mzdových nákladov podľa opatrenia 3B aj na dvoch zamestnancov podieľajúcich sa na projekte výskumu a vývoja?*

Paušálny príspevok na úhradu časti mzdových nákladov na každého zamestnanca v závislosti od poklesu tržieb zamestnávateľa od 20,00 do 39,99 % je podľa opatrenia 3B za mesiac máj 2020 180 €.

Ak sa na projekte výskumu a vývoja podieľali dvaja zamestnanci a ich hrubá mzda bola 3 400 € (2 x 1 700) a zamestnávateľ obdržal príspevok v sume 360 € (2 x 180) do odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj si môže zahrnúť za mesiac máj 2020 časť mzdových nákladov v sume 3 040 € (3 400 – 360).

## 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 **vymedzí predmet výskumu a vývoja**.

Projekt výskumu a vývoja musí byť podpísaný osobou oprávnenou konať za daňovníka podľa § 13 Obchodného zákonníka do lehoty na podanie daňového priznania, v ktorom si daňovník pri realizácii projektu výskumu a vývoja uplatňuje nárok na odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj. Toto ustanovenie sa podľa § 52zza ods. 18 ZDP prvýkrát použije pri projekte výskumu a vývoja, ktorý sa začal realizovať v zdaňovacom období, ktoré začalo najskôr 01. 01. 2020.

Pre projekty výskumu a vývoja, ktoré sa začali realizovať do 31. 12. 2019, platí, že musia byť podpísané osobou oprávnenou konať za daňovníka ešte pred začatím realizácie projektu výskumu a vývoja.

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 a 8 ZDP.

V prípade zmien v projekte výskumu a vývoja u daňovníka, ktorý si uplatňoval odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj, je potrebné rozlišovať, či došlo len k zmene podmienok projektu výskumu a vývoja alebo ide o nový projekt výskumu a vývoja. Rozlišovacím kritériom bude, či došlo k zmene hlavného cieľa projektu výskumu a vývoja.

Ak projekt výskumu a vývoja mal určený hlavný cieľ, čiastkové ciele, súvisiace náklady a dobu trvania, ale v stanovenej dobe sa hlavný cieľ projektu výskumu a vývoja nepodarilo dosiahnuť, a preto daňovník plánuje v projekte výskumu a vývoja ďalej pokračovať, pričom sa hlavný cieľ projektu nezmenil – ide o **zmenu pôvodného projektu výskumu a vývoja** a k pôvodnému projektu je potrebné vypracovať **dodatok**, v ktorom sa uvedú zmeny v realizovanom projekte – napr. doba trvania, náklady, zmena názvu projektu, zmena garanta projektu, zmena subdodávateľov a pod.

Ak však daňovník, ktorý projekt realizoval a uplatňoval si odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj, hlavný cieľ z rôznych dôvodov nedosiahol (vysoká náročnosť nákladov, nereálny cieľ, cieľ projektu výskumu a vývoja stratil význam a pod.), a preto sa rozhodol zmeniť hlavný cieľ projektu výskumu a vývoja, pre účely možnosti uplatnenia odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj tento projekt výskumu a vývoja sa bude posudzovať ako **nový projekt výskumu a vývoja**, ku ktorému je potrebné **vypracovať celú projektovú dokumentáciu**, a nielen dodatok k pôvodnému projektu. Nový projekt musí byť vypracovaný aj v prípade, ak došlo k zmene investora (objednávateľa) projektu výskumu a vývoja.

### Projekt výskumu a vývoja 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,
- podpis osoby oprávnenej konať za daňovníka podľa § 13 Obchodného zákonníka.

Pri daňovej kontrole<sup>5)</sup> je správca dane alebo Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky<sup>6)</sup> (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, a to do troch kalendárnych mesiacov nasledujúcich po uplynutí lehoty na podanie daňového priznania.

V zozname sa zverejnia tieto údaje:

- a) meno, priezvisko, adresa trvalého pobytu fyzickej osoby alebo obchodné meno a sídlo právnickej osoby, daňové identifikačné číslo daňovníka,
- b) výška uplatneného odpočtu a zdaňovacie obdobie jeho uplatnenia,
- c) dátum začiatku realizácie projektu výskumu a vývoja,
- d) 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 nárok na odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj:

- 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 piatich zdaňovacích obdobiach bezprostredne nasledujúcich po zdaňovacom období, v ktorom nárok na odpočet vznikol. Predĺženie obdobia zo štyroch na päť zdaňovacích období, počas ktorého môže daňovník uplatniť odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj sa prvýkrát použije na projekt výskumu a vývoja, ktorý sa začal realizovať najskôr 01. 01. 2020,
- pri projektoch výskumu a vývoja, ktoré sa začali realizovať najneskôr v kalendárnom roku 2019, bude možné odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj uplatniť najviac v štyroch zdaňovacích obdobiach bezprostredne nasledujúcich po zdaňovacom období, v ktorom nárok na odpočet vznikol, t. j. postupuje sa podľa znenia § 30c ZDP platného do 31. 12. 2019, čo vyplýva z § 52zza ods. 18 ZDP.

### Príklad č. 13:

*Daňovníkovi, ktorý má zdaňovacie obdobie kalendárny rok, vznikol v roku 2020 nárok na odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj v sume 10 500 €. Ako bude postupovať, ak v daňovom priznaní za rok 2020 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 2020 odpočítať časť odpočtu výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj len v sume 500 € a zostávajúcu sumu 10 000 € môže odpočítať v daňových priznaniach za zdaňovacie obdobia rokov 2021 až 2025, vždy len do výšky vykazaného základu dane zníženého o odpočet daňovej straty. Ak si daňovník nestihne v tomto období odpočítať celý nárok na odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj vykazaný za rok 2020, zostávajúca časť nároku na odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj zanikne.

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

<sup>6)</sup> § 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.

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

Ak daňovník, ktorý je držiteľom osvedčenia o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj (§ 26a zákona č. 172/2005 Z. z.), **predá nehmotné výsledky výskumu a vývoja**, pričom pri realizácii projektu výskumu a vývoja, ktorého sú výsledkom, si uplatňoval odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj:

- stráca nárok na odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj v príslušnom zdaňovacom období,
- je povinný podať dodatočné daňové priznanie za každé zdaňovacie obdobie, v ktorom uplatňoval odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj,
- dodatočné daňové priznanie je povinný podať v lehote určenej v daňovom poriadku, t. j. do konca mesiaca nasledujúceho po predaji nehmotných výsledkov výskumu a vývoja,
- dodatočne priznanú daň je povinný zaplatiť v lehote na podanie dodatočného daňového priznania.

### Príklad č. 14:

*Daňovník, držiteľ osvedčenia o spôsobilosti vykonávať výskum a vývoj, za rok 2019 využil odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj v súlade so znením § 30c ZDP. V roku 2020 po dokončení prác na výskume, ktorý realizoval, rozhodol sa nehmotné výsledky tohto výskumu predat'. Aké má povinnosti?*

Daňovník si za rok 2020 už nemôže uplatniť odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj a zároveň je povinný podať dodatočné daňové priznanie za rok 2019, v ktorom si odpočet výdavkov (nákladov) na výskum a vývoj uplatnil. Dodatočné daňové priznanie musí podať do konca mesiaca nasledujúceho po mesiaci, v ktorom predal nehmotné výsledky výskumu a vývoja a v rovnakej lehote je povinný zaplatiť daň priznanú v dodatočnom daňovom priznaní.