



REPUBLIKA SLOVENIJA
MINISTRSTVO ZA FINANCE
FINANČNA UPRAVA REPUBLIKE SLOVENIJE

Šmartinska cesta 55, p.p. 631, 1001 Ljubljana

T: 01 478 38 00
F: 01 478 39 00
E: gfu.fu@gov.si
www.fu.gov.si

DAVČNE OLAJŠAVE ZA VLAGANJA V RAZISKAVE IN RAZVOJ

**Smernice za zagotavljanje večje davčne gotovosti pri uveljavljanju
davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj, pripravljene v
sodelovanju MGRT in FURS**

in

**Vprašanja in odgovori glede davčnih olajšav za vlaganje v
raziskave in razvoj pripravljene na FURS**

Podrobnejši opis

2. izdaja, marec 2021

KAZALO

1.0 UVOD	3
2.0 DOKAZOVANJE UPRAVIČENOSTI DO UVELJAVLJANJA OLAJŠAV ZA VLAGANJA V RAZISKAVE IN RAZVOJ TER ZASTARANJE	4
2.1 Splošno o dokazovanju	4
2.2 Dokazovanje in poslovna tajnost	4
2.3 Samostojnost uradne osebe pri izvedbi dokazov	5
2.4 Zastaranje	5
3.0 IZPOLNJEVANJE MERIL ZA UVELJAVLJANJE OLAJŠAV ZA VLAGANJA V RAZISKAVE IN RAZVOJ.....	5
3.1 Priprava poslovnega načrta, posebnega razvojnega projekta oziroma programa	6
3.2 Razmejevanje raziskovalno-razvojnih dejavnosti od drugih dejavnosti, ki niso RR	7
3.3 Obstojelementa novosti	7
3.4 Razmejevanje med raziskovalno-razvojnimi projekti in inovacijami	8
3.5 Posebnosti pri nakupu raziskovalno-razvojne opreme	9
3.6 Posebnosti pri razvoju programja (software)	9
3.7 Zunanja raziskovalno-razvojna dejavnost.....	10
4.0 POJASNILA ZA PRIPRAVO ODGOVOROV NA VPRAŠANJA K PRILOGI 3 – RAZMEJITVE MED RR IN DRUGIMI DEJAVNOSTMI V PODJETJU ZAVEZANCA	10
5. VPRAŠANJA IN ODGOVORI	13

1.0 UVOD

Za zagotavljanje večje davčne gotovosti pri uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj so bile v sodelovanju med Ministrstvom za gospodarski razvoj in tehnologijo (v nadaljevanju MGRT) in Finančno upravo Republike Slovenije (v nadaljevanju FURS) pripravljene smernice za uveljavljanje davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj. Smernice so pojasnjevalne narave in ne ožijo pravnih podlag ali definicij dejavnosti raziskav in razvoja. Pripravljene so bile na podlagi večletnih izkušenj pri presoji konkretnih projektov v raziskovalno-razvojni dejavnosti, izdanih splošnih in konkretnih mnenj MGRT, stališč davčnega organa ter sodne prakse. Smernice se lahko sprti dopolnjujejo.

Zavezanci za davek lahko v skladu s 55. členom [Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb \(ZDDPO-2\)](#) oziroma 61. členom [Zakona o dohodnini \(ZDoh-2\)](#) uveljavljajo zmanjšanje davčne osnove v višini 100 % zneska, ki predstavlja vlaganja v raziskave in razvoj v tem obdobju, vendar največ do višine davčne osnove. Zavezanec za davek ne more uveljavljati olajšave za ta vlaganja v delu, ki so financirana iz sredstev proračuna Republike Slovenije oziroma proračuna EU, če imajo ta sredstva naravo nepovratnih sredstev. Za vlaganja v opremo in v neopredmetena sredstva se uveljavljanje te olajšave izključuje z uveljavljanjem splošne investicijske davčne olajšave. [Pravilnik o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj](#) (Pravilnik) v 5., 6. in 7. členu natančneje opredeljuje vrste in vsebino vlaganj, ki štejejo za vlaganja v raziskave in razvoj, vrste stroškov, ki se lahko vključujejo v znesek vlaganj v raziskave in razvoj, ter dodatne opredelilne kriterije oziroma merila za presajo vlaganj v raziskave in razvoj.

V [Prilogi 3: Razmejitve med RR in drugimi dejavnostmi v podjetju zavezanca](#) Pravilnika so prikazani primeri za razlikovanje oziroma razmejitev med raziskovalno-razvojno dejavnostjo in drugimi dejavnostmi v podjetju zavezanca.

MGRT je kot pomoč pri presojanju raziskovalno-razvojne dejavnosti oziroma RR projektov in programov pri davčnih olajšavah za vlaganja v RR, na svojih spletnih straneh objavilo štiri splošna mnenja: [mnenje 1](#), [mnenje 2](#), [mnenje 3](#), [mnenje 4](#) ter referenco za merjenje RR dejavnosti, OECD priročnik Frascati 2015, ki so ga prevedli na MGRT. Preveden in [lektorirani delovni prevod](#) je bil potrjen s strani OECD kot delovni pripomoček, uradno besedilo je izvirnik v angleščini.

Opredelitve pojmov, merila in pogoji za uveljavljanje olajšav za raziskave in razvoj izhajajo iz veljavnih pravil Evropske Unije, kot sta Okvir skupnosti za državno pomoč za raziskave in razvoj ter inovacije (2006/C 323/01 – [Okvir skupnosti](#)) in Uredba Komisije (EU) št. 651/2014 ([Uredba](#)). Definicije raziskav in razvoja, kot jih vsebuje 5. člen Pravilnika (osnovne raziskave, industrijske raziskave, eksperimentalni razvoj), so povzete iz Okvirja skupnosti iz poglavja 2.2. Opredelitve Okvir skupnosti kot pripomoček pri razvrščanju različnih dejavnosti navaja tudi OECD priročnik Frascati.

Olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj so bile v slovenski pravni red vnesene z namenom spodbujanja zavezancev za davek k dodatnim vlaganjem v raziskave in razvoj. Ker pa gre za olajšave, kar pomeni izjemo od splošnega pravila, jih je tudi po presoji sodišča (sodba Upravnega sodišča RS, IU 188/2016 z dne 22. 6. 2016) **potrebno razlagati ozko** (restriktivna razlaga).

Na podlagi 8. člena Pravilnika lahko davčni organ v primeru dvoma glede presoje, ali se konkretno vlaganje kvalificira kot vlaganje v raziskave in razvoj, za mnenje zaprosi ministrstvo pristojno za tehnologijo. Individualnih mnenj zavezancem ministrstvo ne izdaja.

2.0 DOKAZOVANJE UPRAVIČENOSTI DO UVELJAVLJANJA OLAJŠAV ZA VLAGANJA V RAZISKAVE IN RAZVOJ TER ZASTARANJE

2.1 Splošno o dokazovanju

Dokazno breme pri dokazovanju upravičenosti do uveljavljanja olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj je skladno z določili 76. člena Zakona o davčnem postopku (ZDavP-2) **na strani zavezanca za davek**, ki mora za svoje trditve predložiti dokaze. ZDavP-2 v 77. členu še določa, da če ta zakon ali zakon o obdavčenju ne določa drugače, dokazuje zavezanec za davek svoje trditve v davčnem postopku **praviloma s pisno dokumentacijo** ter poslovnimi knjigami in evidencami, ki jih vodi v skladu s tem zakonom ali zakonom o obdavčenju, lahko pa predlaga tudi izvedbo dokazov z drugimi dokaznimi sredstvi.

Zavezanec za davek mora imeti vso dokumentacijo na razpolago že ob oddaji davčnega obračuna, v katerem uveljavlja olajšavo, in jo mora na zahtevo davčnega organa **nemudoma predložiti**. Dokumentacija mora vsebovati poslovni načrt ali posebni razvojni projekt oziroma program, vsebina katerega je podrobneje opredeljena v prvem odstavku 8. člena Pravilnika. Poleg tega mora dokumentacija vsebovati tudi ločene podatke po posameznih projektih oziroma programih, za katere je v obrazcu za uveljavljanje olajšave prikazal zbirne podatke. Način zagotavljanja ločenih podatkov po posameznih projektih ni predpisan. Z vidika davčnega nadzora je pomembno, da davčni zavezanec vlaganja v raziskave in razvoj opredeli podrobno in na način, da je možno naknadno preverjanje skladnosti s projektom oziroma razvojnim programom.

Davčni organ lahko glede presoje, ali se konkretno vlaganje kvalificira kot vlaganje v raziskave in razvoj, za mnenje zaprosi ministrstvo pristojno za tehnologijo, vendar pa mora biti predstavitev raziskovalno-razvojne dejavnosti dovolj jasno in natančno prikazana v poslovnem načrtu ali posebnem razvojnem projektu ali programu, sicer ustrezna presoja ni možna, olajšava pa se skladno z določili 2. točke prvega odstavka 55. člena ZDDPO-2 oziroma 2. točke prvega odstavka 61. člena ZDoh-2 ne prizna.

2.2 Dokazovanje in poslovna tajnost

Eno izmed temeljnih načel davčnega postopka je načelo dolžnosti dajanja podatkov, ki je obravnavano v 10. členu ZDavP-2, v katerem je med drugim navedeno:

- zavezanci za davek morajo davčnemu organu dajati resnične, pravilne in popolne podatke, ki jih davčni organ potrebuje za pobiranje davka,
- zavezanci za davek morajo navesti dejstva, na katera opirajo svoje zahtevke in predlagati dokaze, s katerim dejstva dokazujejo.

ZDavP-2, ki v 15. členu obravnava varovanje podatkov – davčno tajnost, v prvem odstavku določa, da mora davčni organ kot zaupne varovati podatke, ki jih zavezanec za davek v davčnem postopku posreduje davčnemu organu, ter druge podatke, v zvezi z davčno obveznostjo zavezancev za davek, s katerimi razpolaga. Poleg tega ZDavP-2 v 16. členu določa, da uradne in druge osebe davčnega organa, izvedenci, tolmači, zapisnikarji in druge osebe, ki sodelujejo ali so sodelovale pri pobiranju davkov, in vse druge osebe, ki so zaradi narave svojega dela prišle v stik s podatki, ki so davčna tajnost, teh podatkov ne smejo sporočiti tretjim osebam, razen v primerih, določenih z zakonom, niti jih ne smejo same uporabljati ali omogočiti, da bi jih uporabljale tretje osebe. Po 2. odstavku 17. člena ZDavP-2 imajo dostop do podatkov, ki so davčna tajnost, vse zaposlene osebe davčnega organa, vendar le v obsegu, ki je potreben za opravljanje njihovih delovnih nalog. Poleg

davčnega organa so v skladu s 30. členom ZDavP-2 dolžni varovati podatke zavezanca kot davčno tajnost tudi drugi državni organi, katerim je davčni organ posredoval te podatke.

Zavezanec za davek je dolžan dokazati, da v njegovem projektu oziroma dejavnosti obstaja pomemben element novosti in razreševanje znanstvene oziroma tehnološke nejasnosti. Nikakršna oblika tajnosti, tudi ne poslovna skrivnost, do davčnega organa ne more veljati. Podjetju, ki rezultate svoje raziskovalno-razvojne dejavnosti varuje z institutom poslovne skrivnosti, je pravica do olajšave lahko priznana, vendar za potrebe uveljavljanja davčne olajšave za vlaganje v raziskave in razvoj institut poslovne skrivnosti ne sme veljati v razmerju do nadzornega organa. Davčni organ je v primeru, da je prejel podatke, ki jih je družba določila kot poslovno skrivnost, v skladu s 77. členom Zakona o finančni upravi (ZFU), dolžan s prejetimi podatki ravnati v skladu z zakonom, ki ureja varsto poslovnih skrivnosti.

Zavezanec za davek, ki se v postopku dokazovanja upravičenosti do uveljavljanja olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj sklicuje na poslovno ali drugo obliko skrivnosti in davčnemu organu ne predloži ustrezne dokumentacije, do olajšave **ni upravičen**.

2.3 Samostojnost uradne osebe pri izvedbi dokazov

V 3. odstavku 8. člena Pravilnika o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj je določeno, da lahko davčni organ glede presoje, ali se konkretno vlaganje kvalificira kot vlaganje v raziskave in razvoj, za mnenje zaprosi ministrstvo pristojno za tehnologijo. Pridobljeno mnenje ima dokazno vrednost, uradna oseba pa v skladu z 10. členom ZUP o tem, katera dejstva je šteti za dokazana, presodi po svojem prepričanju, na podlagi vestne in skrbne presoje vsakega dokaza posebej in vseh dokazov skupaj ter na podlagi uspeha celotnega postopka.

Zavezanec lahko organu v skladu z načelom zaslišanja stranke (9. člen ZUP) predloži svoje dokaze, lahko tudi predlaga postavitev izvedenca, vendar pa bo uradna oseba v skladu z 10. in 12. členom ZUP (načelo proste presoje dokazov in samostojnosti uradne osebe pri odločanju) presodila, ali je izvedenec v konkretnem postopku za ugotovitev resničnega dejanskega stanja potreben.

2.4 Zastaranje

Kot določa 125. člen ZDavP-2, pravica do odmere davka zastara v petih letih od dneva, ko bi bilo treba davek napovedati, obračunati, odtegniti in odmeriti. Finančna uprava zbira in analizira podatke in informacije v okviru navedenega zastaralnega obdobja. Nadzori finančne uprave lahko obsegajo davčne obračune tudi za več davčnih obdobj, v katerih je nadzor po določilih ZDavP-2 še dopusten in v katerih na podlagi izdelanih analiz obstaja večje tveganje za možne nepravilnosti.

3.0 IZPOLNJEVANJE MERIL ZA UVELJAVLJANJE OLAJŠAV ZA VLAGANJA V RAZISKAVE IN RAZVOJ

Da se neka aktivnost lahko opredeli kot raziskovalno-razvojna dejavnost, mora izpolnjevati pet temeljnih meril. Biti mora nova, ustvarjalna, negotova, sistematična in prenosljiva in/ali ponovljiva.

Osnovno merilo za razločevanje raziskav in razvoja od z njima povezanih dejavnosti je, da mora biti v raziskovalno-razvojni dejavnosti **prisoten pomemben element novosti in razreševanja znanstvene oziroma tehnološke nejasnosti**.

3.1 Priprava poslovnega načrta, posebnega razvojnega projekta oziroma programa

Raziskovalno-razvojna dejavnost mora biti **vnaprej jasno načrtovana in opredeljena** v poslovnem načrtu ali posebnem razvojnem projektu oziroma programu (2. točka prvega odstavka 55. člena ZDDPO-2 oziroma 2. točka prvega odstavka 61. člena ZDoh-2 in prvi odstavek 8. člena Pravilnika). Ta načrt, projekt oz. program mora biti pripravljen tako, da omogoča naknadno preverjanje skladnosti izvedbe s prvotnim načrtom, iz njega pa mora biti tudi jasno razvidno, da ima dejavnost, ki je bila izvedena, značilnosti raziskovalno-razvojnega dejavnosti.

Poslovni načrt ali posebni razvojni projekt oziroma program mora vsebovati vsaj:

- **naslov** raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa,
- opis **vsebine** raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa,
- seznam **predvidenih aktivnosti** raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa z **oceno stroškov** po posameznih aktivnostih in obdobjih,
- načrtovane **mejnike** med izvajanjem raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa,
- **rezultate** raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa.

Projekt se tekom izvajanja lahko spreminja in dopolnjuje, kar pa mora biti transparentno in sledljivo.

Pri pripravi dokumentacije je lahko za zavezanca za davek koristno in tudi občutno poveča predvidljivost uspešnosti pri uveljavljanju olajšave, če upošteva pravila projektnega managementa ali pravila in postopke, ki obstajajo na področju javnih razpisov, katerih glavni cilj je podpora raziskovalno-razvojnemu projektu. Navedeno je še posebej pomembno, kadar projekt ob svojem zaključku ne da predvidenih rezultatov. Da bi zavezanec za davek lahko dokazal, da je izvajal raziskovalno-razvojno dejavnost, ki pa ni dala predvidenih rezultatov, je ustrezna, jasna in natančna priprava projekta, njegovo transparentno in sistematično vodenje in popisovanje ključnega pomena.

Da je projekt mogoče oceniti kot učinkovit, mora biti razdeljen na delovne sklope, ki imajo konkretno določene mejnike ter izročke/rešitve, ki so temelj za učinkovito sledenje konkretnim projektnim ciljem. Imeti mora tudi konkretne časovno, vsebinsko, finančno itd. opredeljene sledljive in omejene usposobljene kadre, finančna sredstva, naprave in opremo, reference itd. Le tako lahko upravičeno pričakujemo uspešno in učinkovito izvedbo projekta RR. Cilji, mejniki ter izročki morajo biti določeni pred začetkom izvajanja projekta/programa, pri čemer je možno dopustiti razumno prilagajanje mejnikov, glede na rezultate projektnega dela in prisotna tveganja RR dejavnosti. To prilagajanje mora temeljiti na upravičenih ter konkretno dokumentiranih dejstvih, ki jasno kažejo, da je bila RR dejavnost skrbno načrtovana, a hkrati tudi dokazi o izvedbi jasno dokazujejo, da so bili rezultati RR dejavnosti presenetljivi, glede na javno dosegljivo znanje na tem področju, in je bilo zato načrt RR dejavnosti potrebno spremeniti. Načrt ter izvedba morata omogočati sledljivost stanja ter napredka v vsakem trenutku, kot npr. velja pri nekaterih razpisih.

Zavezanec za davek mora podatke, ki so potrebni za dokazovanje upravičenosti uveljavljanja davčne olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj, predstaviti dovolj natančno in jasno, da je mogoča presoja, ali gre za RR dejavnost ali ne, tako po vsebini, kot tudi glede upravičenosti uveljavljanja posameznih vrst stroškov, ki morajo biti povezani z raziskovalno-razvojnemu projektom oziroma dejavnostjo. Pri pripravi dokumentacije in v celotnem procesu uveljavljanja davčne olajšave

za vlaganja v raziskave in razvoj je zelo pomembno sodelovanje tako raziskovalcev in razvojnikov, ki poznajo vsebino RR dejavnosti, kot tudi računovodij in davčnih strokovnjakov glede zahtev v računovodskih in davčnih predpisih.

3.2 Razmejevanje raziskovalno-razvojnih dejavnosti od drugih dejavnosti, ki niso RR

Raziskovalno-razvojna dejavnost je posebne vrste dejavnost, ki jo morajo zavezanci za davek za namene uveljavljanja davčne olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj dovolj jasno vsebinsko opredeliti in razmejiti od drugih dejavnosti. Olajšavo je mogoče uveljavljati le za znesek stroškov **izvajanja raziskovalno-razvojne dejavnosti**. Ta dejavnost in stroški zanjo morajo biti ločeni od drugih dejavnosti podjetja (proizvodnja, prodaja, trženje in druge dejavnosti).

Pri presoji upravičenosti uveljavljanja davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj je nujno, da zavezanci za davek skrbno pripravijo projekt/program, ki se nanaša le na raziskovalno-razvojno dejavnost in ki ne vključuje drugih dejavnosti, ki niso RR. Zavezanci za davek morajo pripraviti tudi vso dokumentacijo, ki se nanaša na načrtovanje in vodenje projekta, vključno z ločeno izkazanimi upravičenimi stroški, ki morajo biti jasno in sledljivo povezani s konkretno raziskovalno-razvojno dejavnostjo.

Zavezanci za davek morajo v postopku predložiti zadostne dokaze, da **projekt** kot celota ustreza definicijam RR in **vsebuje izključno RR sestavine**, kot je določeno z ZDDPO-2, ZDoh-2 in Pravilnikom.

Primere meril za razločevanje med raziskovalno-razvojnimi in drugimi dejavnostmi določa **Priloga 3** Pravilnika. Skrbna priprava odgovorov na vprašanja je pomembna pri ugotavljanju, ali dejavnost sploh predstavlja raziskovalno-razvojno dejavnost, za katero je mogoče uveljavljati davčno olajšavo. Dodatna podvprašanja in obrazložitve, ki so lahko zavezancem za davek v pomoč pri pripravi odgovorov, so opisana v nadaljevanju teh smernic v točki 4.0. Odgovori so lahko v pomoč tudi **v postopku dokazovanja** upravičenosti do davčne olajšave davčnemu organu.

Poudariti pa je treba, da ustrezna opredelitev dejavnosti zgolj po teh primerih (vprašanjih), ne zadostuje za celostno predstavitev raziskovalno-razvojnega projekta oziroma dejavnosti. Pravilnik v prvem odstavku 8. člena jasno določa minimalni obseg poslovnega načrta, posebnega razvojnega projekta oziroma programa.

3.3 Obstoj elementa novosti

Osnovno merilo za razločevanje RR od z njimi povezanih dejavnosti je, da mora biti v RR **prisoten pomemben element novosti in razreševanje znanstvene oziroma tehnološke nejasnosti** (osmi odstavek 5. člena Pravilnika, ki velja že od 1. 1. 2007). V tem smislu je pomembno, da dejavnost izvaja ustrezno strokovno osebje, ki pozna osnovni obseg splošnega znanja in tehnik na zadevnem področju. Osnovni obseg splošnega znanja in tehnik predstavlja tisto, kar je na zadevnem področju že javno dostopno znano. RR dejavnost mora torej presegati že znano na določenem področju.

Zavezanec za davek, ki za svojo RR dejavnost uveljavlja davčno olajšavo, **pozna izhodiščno RR stanje** v panogi ali industriji in na podlagi tega, v svojo predstavitev davčnemu organu, vključi opis tega stanja in **svoj napredek** glede na izhodiščno stanje. Zavezanec za davek, ki v svojem projektu ne navaja konkretnega stanja (obsega znanja in tehnik na zadevnem področju) in trendov (tudi

skozi konkurenco) na področju svojega projekta, ne izkazuje poznavanja tega stanja v industriji/panogi, ki je temelj za začetek raziskovalno-razvojne dejavnosti.

Iz drugega mnenja MGRT izhaja tudi nekaj dodatnih možnih opor pri dokazovanju novosti RR dejavnosti zavezancev za davek, kot so na primer odobreni projekti na javnih razpisih, objave RR dosežkov, pridobitev znanstvenega naziva, patenti in podobno. Vendar pa le na podlagi odsotnosti teh dokazov ni mogoče tolmačiti, da RR dejavnost v podjetju ni prisotna. Prva lastnost, ki jo morajo zavezanci za davek dokazati, je novost, tej lastnosti raziskovalno-razvojne dejavnosti pa sledijo še negotovost, ustvarjalnost, sistematičnost in ponovljivost. Navedene lastnosti se lahko presoja vsebinsko pri preverjanju dejavnosti ali posameznega projekta. Obstoje dokazil, kot so npr. patenti, objave v znanstvenih revijah in podobno, omogočajo hitrejše dokazovanje novosti v davčnem postopku in večjo predvidljivost odločitve organa, ki projekt presoja.

Če je postopek, proces, aktivnost, izdelek, njegova značilnost ali drugo, kar podjetje opredeljuje kot novost, kjerkoli in na kakršen koli način **že opisano in javno dostopno**, dejavnosti, ki jo podjetje izvaja, da bi doseglo ta isti cilj, ni mogoče šteti za raziskovalno-razvojno dejavnost.

3.4 Razmejevanje med raziskovalno-razvojnimi projekti in inovacijami

Davčna olajšava za vlaganja v raziskave in razvoj ne vključuje vlaganj v celotne inovacijske projekte in dejavnosti, temveč le tisti del, ki se nanaša na vlaganja v raziskave in razvoj. Številni projekti podjetij imajo strukturo, ki je namenjena izvedbi projekta in je trženjsko naravnana. **Projekti inovacij** (gospodarsko uspešne uporabe novih rešitev) praviloma vsebujejo več različnih dejavnosti, ki skupaj privedejo do končnega učinka. Statistično so npr. inovacijske dejavnosti:

- raziskovalno-razvojna dejavnost,
- pridobitev izpopolnjenih strojev, opreme in računalniške opreme ali programske opreme za proizvodnjo novih ali bistveno izboljšanih proizvodov in postopkov,
- nakup ali pridobitev licence za patente in nepatentirane izume, strokovnega znanja in izkušenj in drugih vrst znanja od drugih podjetij ali organizacij,
- usposabljanje osebja za razvoj in/ali uvajanje novih ali bistveno izboljšanih proizvodov in postopkov,
- dejavnosti za uvajanje novega ali bistveno izboljšane izdelka ali storitve, vključno z raziskavo trga in oglaševanjem ob lansiranju,
- drugi postopki in tehnične priprave za uvajanje novih ali bistveno izboljšanih proizvodov in postopkov, ki jih drugje še ni.

Iz tega je razvidno, da **nekateri deli inovacijskega projekta ne sodijo v raziskovalno-razvojno dejavnost** in zato tudi vsi zneski, namenjeni zanje, niso upravičeni do obravnavanja in uveljavljanja kot RR dejavnost. Pri navedenem je posebno pozornost potrebno nameniti tudi **razvoju prototipov in pilotnih projektov**, ki sicer predstavljajo del RR dejavnosti v obliki eksperimentalnega razvoja, vendar je potrebno vse prihodke, ki so ustvarjeni s tržno uporabo le-teh ali njihovo prodajo, **odšteti** od skupnih upravičenih stroškov (sedmi odstavek 5. člena Pravilnika).

Vsaka projektno oblikovana dejavnost v podjetju še ne pomeni raziskovalno-razvojne dejavnosti. Na primer, projekt, katerega končni cilj je modernizacija proizvodnje, z nakupom (in ne z razvojem) modernejših naprav, ni raziskovalno-razvojna dejavnost. Projekt, katerega končni cilj je proizvodnja produktov na način, ki je nov za podjetje, ni pa nov na tehnološkem področju, na katerem deluje, za doseg tega cilja ne zahteva raziskovalno-razvojne dejavnosti v podjetju, zato zanj ni mogoče uveljavljati davčne olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj.

Med vlaganja v dejavnost raziskav in razvoja se **ne vključujejo** redne ali občasne spremembe proizvoda, proizvodnih procesov, obstoječih storitev in drugih tekočih dejavnosti, četudi takšne spremembe predstavljajo izboljšanje.

3.5 Posebnosti pri nakupu raziskovalno-razvojne opreme

Zavezanci za davek lahko davčno olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj uveljavljajo tudi za **nakup opreme**, ki je potrebna za predmetno raziskovalno-razvojno dejavnost, pri čemer so do uveljavljanja upravičeni le v primeru, če se raziskovalno-razvojna oprema **izključno** in **stalno** uporablja za predmetno raziskovalno-razvojno dejavnost. To torej pomeni, da je nakup upravičen le takrat, ko se bo amortizacijska doba opreme iztekla v času, ko se bo le-ta uporabljala **le** za opredeljeno raziskovalno-razvojno dejavnost. Tudi v tem delu se načrtovanje dejavnosti oz. projekta izkaže za zelo pomembno.

Med vlaganja v nakup raziskovalno-razvojnih storitev se ne šteje **nakup licenc** (drugi odstavek 7. člena Pravilnika). V primeru **nakupa raziskovalno-razvojne storitve od povezane osebe**, se mora kot vlaganje upoštevati znesek, ki je ugotovljen po določbah ZDDPO-2 oziroma ZDoh-2 o določanju davčne osnove pri poslovanju med povezanimi osebami.

3.6 Posebnosti pri razvoju programja (software)

Za projekte, za katere se uveljavlja davčna olajšava za vlaganje v raziskave in razvoj na področju programja (software), si zavezanci za davek lahko pri dokazovanju RR dejavnosti pomagajo s sprejetim [OECD priročnikom Frascati 2015](#) ter gradivom, na katerega MGRT napotuje na svojih spletnih straneh.

Primeri dejavnosti, povezanih s **programsko opremo**, ki so po priročniku Frascati 2015 **izključene iz RR**, so:

- razvoj programske opreme za poslovno aplikacijo ter informacijskega sistema z uporabo poznanih metod in obstoječih programskih orodij,
- dodajanje funkcionalnosti uporabniškemu programom (vključno z osnovnimi funkcionalnostmi vnosa podatkov),
- ustvarjanje spletnih strani ali programov z uporabo obstoječih orodij,
- uporaba standardnih metod enkripcije, varnostnega preverjanja ter testiranja integritete podatkov,
- prilagoditev proizvoda za posebno uporabo, razen če je med tem procesom dodano znanje, ki pomembno izboljša osnovni program,
- rutinsko iskanje in popraviljanje programskih napak (razhroščevanje) v obstoječih sistemih in programih, razen če je izvedeno pred koncem procesa eksperimentalnega razvoja.

Raziskovalno-razvojni koncept v programski opremi v priročniku Frascati 2015 ponazarjajo sledeči primeri:

- razvoj novih operacijskih sistemov in jezikov,
- oblikovanje ter uvedba novih iskalnikov, ki temeljijo na izvirnih tehnologijah,
- napor za razreševanje konfliktov znotraj strojne opreme ali programske opreme na osnovi postopka reinženiringa sistema ali omrežja,
- ustvarjanje novih ali bolj učinkovitih algoritmov na osnovi novih tehnik,
- ustvarjanje novih ali izvirnih enkripcij ali varnostnih tehnik.

Tudi za projekte razvoja programske opreme, za katere se uveljavlja olajšava za vlaganja v raziskave in razvoj, je **prvo nujno merilo novost**. Dokazano mora biti, da je namen **sistematično razreševanje znanstvene in/ali tehnološke negotovosti**, dokončanje projektov pa odvisno od znanstvenega in/ali tehnološkega napredka.

3.7 Zunanja raziskovalno-razvojna dejavnost

Zavezanec lahko uveljavlja davčno olajšavo za vlaganja v notranjo in zunanjo raziskovalno dejavnost. Slednja vključuje stroške pogodb z zunanjimi strokovnjaki in raziskovalci, ki delajo na raziskovalno-razvojnem projektu oziroma programu; stroške pogodb za izvajanje raziskovalno razvojnih aktivnosti, sklenjenih z raziskovalnimi-razvojnimi organizacijami in drugimi osebami, ki so registrirane za opravljanje raziskovalno-razvojnih dejavnosti.

To pomeni, da lahko naročnik raziskovalno-razvojnih storitev uveljavlja davčno olajšavo za vlaganja v nakup raziskovalno-razvojnih storitev, ki jih je opredelil v svojem poslovnem načrtu oziroma v svojem razvojnem projektu. Zavezanec (druga oseba oziroma druga javna ali zasebna raziskovalna organizacija – ali rezident ali nerezident), ki po naročilu izvaja raziskovalno razvojno storitev za drugega zavezanca pa davčne olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj ne more uveljavljati.

Ne glede na predhodnji odstavek lahko olajšavo za R&R, katerega nosilec oziroma naročnik je drug član skupine, uveljavlja tudi družba v skupini, ki aktivnosti R&R izvaja, če ima znotraj tega projekta določeno razvojno nalogo (kot samostojno celoto) in za to pripravljen razvojni načrt (ali projekt). V navedenem primeru lahko olajšavo za določeno razvojno nalogo uveljavlja samo en član skupine v Republiki Sloveniji.

4.0 POJASNILA ZA PRIPRAVO ODGOVOROV NA VPRAŠANJA K PRILOGI 3 – RAZMEJITVE MED RR IN DRUGIMI DEJAVNOSTMI V PODJETJU ZAVEZANCA

Priprava odgovorov na vprašanja iz Priloge 3 Pravilnika zavezancem za davek lahko pomaga pri ugotavljanju, ali njihova dejavnost sploh predstavlja raziskovalno-razvojno dejavnost, za katero je mogoče uveljavljati olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj.

Temelj za začetek raziskovalno-razvojne dejavnosti je dobro poznavanje stanja in trendov v določeni industriji/panogi. Poleg natančno opisanega stanja na konkretnem področju morajo zavezanci za davek v dokumentaciji za uveljavljanje davčne olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj jasno, pregledno in konkretno opisati še svoj izvorni prispevek k znanju nad obstoječim stanjem, s katerim razrešujejo znanstveno in tehnološko nejasnost.

Če je problem znan oz. so dostopne informacije o rešitvi problema, če so znani tudi postopki za reševanje, potem dejavnost zavezanca za davek ni raziskovalno-razvojna dejavnost. RR dejavnost je zgolj razreševanje tistega več, kar je še neznano. RR kadri morajo imeti ustrezno formalno

(izobrazbo) in/ali dejansko (izkušnje na zadevnem področju) usposobljenost oz. morajo izkazovati uspešno dokončane RR projekte v preteklosti na zadevnem področju. Bolj kot je pomembna vloga posameznega zaposlenega v RR projektu/programu, nujnejše je izpolnjevanje teh meril. Osebe davčnega zavezanca, ki nima ustrezne izobrazbe in RR referenc na določenem področju, ne more samostojno izvajati RR projektov, lahko pa pri projektu sodeluje.

V nadaljevanju so podana priporočila za pripravo odgovorov na vprašanja iz Priloge 3 k Pravilniku (podvprašanja), ki so zavezancem za davek lahko v pomoč pri pripravi odgovorov.

Kaj je cilj projekta?

Ključno merilo za RR je zasledovanje izvornih in zahtevnejših ciljev skozi ustvarjanje »novega znanja« (kot je iskanje še neodkritih pojavov, struktur in povezav). Izključiti je treba vsako uporabo že razpoložljivega znanja (prilagoditev, prirojitev itd.), ki ne poskuša razširiti trenutnega znanja. Opišite, kaj je cilj vašega projekta. Npr. cilj je lahko razvoj novega, izboljšanega ali spremenjenega produkta, procesa ali storitve. Jasno opišite tudi, zakaj ste se odločili za razvoj. Npr. na trgu produkt/proces/storitev ne obstaja. Produkt/proces/storitev obstaja, vendar je zaradi novih spoznanj možno razviti boljšega, spremenjenega, mu dodati funkcionalnosti ali novo uporabnost, pri čemer natančno opredelite tudi razloge, zakaj ste se odločili za razvoj, kaj je podlaga za nov razvoj (nova spoznanja na posameznem področju, razvoj tehnologije ipd.), ter opišite, v čem je nov produkt/proces/storitev drugačen od tistega, ki morebiti na trgu že obstaja. Sprememba se lahko nanaša na funkcionalnosti (npr. nove zahteve trga oz. uporabnikov), učinkovitost produkt/proces/storitev (manjša poraba energije), lahko gre za cenovno ugodnejši produkt/proces/storitev, večjo kvaliteto uporabljenih materialov ipd.

Kaj je novega ali inovativnega v tem projektu?

Poleg razvoja »novega znanja« mora imeti projekt RR ustvarjalen pristop, kot sta izumljanje nove uporabe obstoječega znanstvenega znanja in tudi nova uporaba razpoložljivih tehnik in tehnologij. Natančno opišite, ali gre za povsem nov produkt/proces/storitev, ali gre za spremenjen produkt/proces/storitev, oziroma kaj je novega ali spremenjenega. Navedite in natančno opišite, ali inovacija temelji na najnovejših raziskovalnih rezultatih in tehnoloških dosežkih in katerih. Navedite in opišite, ali obstaja možnost za razvoj nove ali precej izboljšane industrije in napišite v kateri smeri. Navedite in opišite, ali in kako nov produkt/proces/storitev prinaša razvoj v obstoječi industriji ali mogoče ustvarja manjše nove niše.

Ali išče projekt doslej neodkrite pojave, strukture ali povezave?

Ali in katere neodkrite pojave, strukture in/ali povezave boste iskali v okviru projekta. Katera so tista vprašanja, ki predstavljajo neznanko. Kakšen bo metodološki pristop iskanja?

Ali uporablja znanje ali tehnologijo na nov način?

Predstavite znanje in tehnologije, ki so znane, in opišite njihov trenutni način uporabe. Ta način uporabe povežite oz. predstavite v kontekstu uporabnosti za vaš projekt (kaj, zakaj in kako je uporaben za razrešitev vašega problema). Jasno predstavite, kakšen je nov način uporabe obstoječega znanja in/ali tehnologije.

Ali je velika verjetnost, da bo zaradi projekta nastalo novo (širše ali globlje) razumevanje pojavov, povezav ali principov obdelave, ki bi bilo zanimivo za več kot eno organizacijo? Ali pričakujemo, da bodo rezultati patentabilni?

Opišite, kakšen je obseg novosti (tehnološko področje, znanstveno področje...), ali je/bo razreševanje nejasnosti oz. problema uporabljivo le za vašo organizacijo ali celotno industrijo, določeno znanstveno področje, državo, družbo...? Ali so predvideni končni rezultati taki, da bi jih bilo mogoče patentirati oziroma zaščititi s katero od drugih razpoložljivih oblik zaščite? Navedite tudi, ali bo vaša organizacija poskrbela za zaščito rezultatov projekta? Če boste za zaščito poskrbeli, navedite kakšna bo oblika zaščite, področje zaščite itd. Če se za zaščito kljub možnosti za zaščito ne boste/niste odločili, pojasnite, kje so razlogi za to.

Kakšno osebje dela na projektu?

Navedite, kdo so osebe, za katere se predvideva, da bodo delale na projektu. Opišite njihovo formalno (izobrazbo) in dejansko usposobljenost (izkušnje, pretekli projekti) za sodelovanje na projektu. Če v podjetju izvajate več projektov in pri njih sodelujejo zaposleni, ki sodelujejo tudi na tem projektu, je za dokazovanje upravičenosti do olajšave in dokazovanje, da ne prihaja do podvajanj, zelo koristno, da navedete tudi, kolikšen del svojega delovnega časa naj bi posamezni zaposleni delal na konkretnem projektu. Pri opredeljevanju upoštevajte vprašanje, katero je tisto osebje, ki je dejansko usposobljeno za izvajanje RR in katero osebje lahko glede na pridobljeno izobrazbo in delovne izkušnje pri tem sodeluje. Upoštevajte, da projekt, v katerem ne sodelujejo dejanski raziskovalci (ustrezna formalna izobrazba in dejanska usposobljenost) ampak le tehnično osebje, verjetno ne vsebuje RR dejavnosti ali pa je obseg le-te minimalen.

Kakšne metode se uporabljajo na projektu?

Metode, ki so uporabljene v znanstvenih in tehnoloških raziskavah kot tudi v družboslovju, raziskavah v humanistiki in umetnosti so sprejete, če vključujejo negotovost glede končnega izida projekta. Opišite, uporabo katerih metod načrtujete za doseganje posameznih rezultatov. Npr. metoda načrtovanja se je/bo uporabljala za pripravo predvidenega načrta izvedbe projekta, določitev potrebnega obsega raziskovalnega dela, opredelitev potrebnih materialnih in finančnih sredstev za izvedbo projekta itd.

V okviru katerega programa je projekt financiran?

Navedite, ali je vaš projekt sofinanciran iz katerih koli drugih javnih virov. Navedite, v okviru katerega razpisa, programa ipd. je projekt sofinanciran. Posebno pazljivost namenite dovoljenosti kombiniranja financiranja iz drugih virov (tako z vidika olajšave, kot drugih programov iz katerih je projekt sofinanciran). Koristno je imeti zbrano vso dokumentacijo v zvezi s programom, projektom oz. razpisom, v okviru katerega je bil projekt evalviran in izbran za financiranje ali sofinanciranje. V takem primeru ima jasna sledljivost in ločenost stroškov še toliko večji pomen. Vsako sofinanciranje iz javnih virov ne pomeni, da gre za RR projekt. Tudi če gre za projekt, ki je bil izbran v okviru projekta, programa ipd., ki ima nedvomno značilnosti financiranja RR, to ne pomeni, da so za uveljavljanje olajšave upravičene vse iste vrste stroškov.

Kako splošne bodo verjetno ugotovitve ali rezultati projekta?

Ugotovitve projekta RR morajo, poleg ostalih štirih meril, izpolnjevati merilo prenosljivosti/ponovljivosti. Prenosljivost se lahko dokazuje z objavo v znanstveni literaturi in

uporabo instrumentov zaščite intelektualnih pravic. Opišite, kako široka bo lahko uporabnost ugotovitev ali rezultatov projekta, kakšen bo njihov vpliv na posamezno ali na več industrij, znanstvenega področja, družbe kot celote ipd.

Ali projekt naravno sodi v drugo znanstveno, tehnološko ali industrijsko dejavnost?

Opreделите znanstveno, tehnološko ali industrijsko dejavnost, v katero sodi vaš projekt. Če projekt sodi v več dejavnosti ali bi bilo novo znanje in spoznanja uporabna za več dejavnosti, opredelite tudi to.

5. VPRAŠANJA IN ODGOVORI

V nadaljevanju so navedena vprašanja zavezancev in odgovori FURS na le-te. Pri vsakem vprašanju je naveden tudi datum, zaradi navajanja veljavnosti zakonskih predpisov v času posredovanega odgovora. V nekaterih primerih je v opombah pod črto naveden sedaj veljavni zakonski predpis.

VPRAŠANJE 1: POJASNILO GLEDE 7. ČLENA PRAVILNIKA O UVELJAVLJANJU DAVČNIH OLAJŠAV ZA VLAGANJA V RAZISKAVE IN RAZVOJ (30. 3. 2015)

V zvezi z vprašanjem glede določbe b) točke prvega odstavka 7. člena Pravilnika o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj, kako oz. na podlagi katerega registra se ugotavlja, da je raziskovalno-razvojna organizacija oziroma druga oseba, ki opravlja zunanjo raziskovalno-razvojno dejavnost, registrirana za opravljanje te dejavnosti, je bil sporočen naslednji odgovor.

Pravilnik o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj (Uradni list RS, št. 75/12) v 7. členu določa, da zunanja raziskovalno-razvojna dejavnost oziroma vlaganja zavezanca v nakup raziskovalno-razvojnih storitev, ki jih izvajajo druge osebe, vključujejo poleg stroškov pogodb z zunanjimi strokovnjaki in raziskovalci, ki delajo na raziskovalno-razvojnem projektu oziroma programu, tudi stroške pogodb z zunanjimi strokovnjaki in raziskovalci, ki delajo na raziskovalno-razvojnem projektu oziroma programu zavezanca, ter stroške pogodb za izvajanje raziskovalno-razvojnih aktivnosti, sklenjenih z raziskovalno-razvojnimi organizacijami in drugimi osebami, ki so registrirane za opravljanje raziskovalno-razvojnih dejavnosti.

Uveljavljanje davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj temelji na osnovni predpostavki, da gre v konkretnem primeru vlaganj po vsebini dejansko za vlaganja v raziskave in razvoj. Sama oblika registracije pri tem ni najbolj pomembna. Pravilnik o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj v zvezi z vlaganji v zunanje raziskovalno-razvojne dejavnosti govori tudi o »drugih osebah, ki so registrirane za opravljanje raziskovalno-razvojne dejavnosti«. Iz tega izhaja, da je pogoj glede registriranosti zunanjih izvajalcev, ki po pogodbi opravljajo raziskovalno-razvojne aktivnosti za zavezanca, določen splošno. Relevantna je registracija dejavnosti in ne vpis raziskovalno-razvojne organizacije oz. posebne oblike registracije v posebni register (npr. po Zakonu o raziskovalno razvojni dejavnosti ali drug posebni register). Pomembno je, da gre pri

izvajalcu raziskovalno-razvojnih aktivnosti za registrirano dejavnost in opravljanje storitev v okviru ene izmed dejavnosti iz skupine SKD 72.

VPRAŠANJE 2: DODATNA OBRAZLOŽITEV 7. ČLENA PRAVILNIKA (4. 2. 2014)

Zavezanec je navedel, da se ukvarja s proizvodnjo in prodajo elektronskih igralnih aparatov, ki jih trži pod lastno blagovno znamko. V podjetju imajo lasten razvoj, ki ga sestavljajo različni profili ljudi. V zvezi s tem je zavezanec prosil za dodatno obrazložitev 5. člena Pravilnika o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj (Uradni list RS, št. 75/12) glede konkretnega vprašanja, ali lahko med davčne olajšave vključi tudi del dela prodajnikov. Pri tem je zavezanec navedel, da so prav prodajniki ključni člen, ki v podjetje iz terena prinaša novitete in predlaga določene rešitve in izboljšave na obstoječih produktih, vse te informacije pa so tudi pomembne pri certificiranju aparatov in patentiranju določenih rešitev. Zavezanec je navedel, da vse razvojne projekte vodijo na posebnih stroškovnih mestih ter da so tudi prodajnike že vključili v posamezne razvojne projekte in njihovo razvojno delo posebej evidentirali.

Zavezancu je bil posredovan odgovor, v katerem je glede ugotavljanja izpolnjevanja pogojev in meril za vsebinsko opredelitev naložb v raziskave in razvoj, ki so podrobneje določeni v 5., 6. in 7. členu ter v prilogi 3 Pravilnika o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj, navedeno, da se za upravičene stroške štejejo stroški osebja, t.j. raziskovalcev, tehnikov in drugega podpornega osebja, v obsegu, kot so dejansko zaposleni na raziskovalnem projektu, izpolnjevanje navedenih meril pa se ugotavlja in presoja v vsakem primeru posebej.

Zavezancu je bilo posredovano še dodatno pojasnilo, ker je zavezanec želel konkreten odgovor oziroma potrditev, da so njegove aktivnosti glede vključevanja prodajnikov v projekte pravilne in skladne z navedenim pravilnikom.

Glede navedenega primera je bilo v odgovoru uvodoma poudarjeno, da je bilo vprašanje zavezanca zastavljeno na splošno, zgolj na podlagi splošnih navedb zavezanca in brez natančne presoje vsebine konkretnega projekta pa ni bilo mogoče podajati konkretnih odgovorov v smislu potrjevanja ustreznosti vključevanja prodajnikov v projekte razvoja. V zvezi s tem je bilo dodatno pojasnjeno naslednje. Pravilnik o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj v 5., 6. in 7. členu natančneje opredeljuje vsebino vlaganj v raziskave in razvoj, vrste stroškov, ki se lahko vključujejo v znesek vlaganj v raziskave in razvoj, ter dodatne opredelilne kriterije oziroma merila za presojo vlaganj v raziskave in razvoj, v Prilogi 3 tega pravilnika pa so navedeni tudi posamezni primeri za razlikovanje oziroma razmejitve med R&R dejavnostjo in drugimi dejavnostmi v podjetju zavezanca.

Osnovno merilo za razločevanje dejavnosti raziskav in razvoja od z njima povezanih dejavnosti je, da mora biti v R&R prisoten pomemben element novosti in razreševanja znanstvene oziroma tehnološke nejasnosti. To pomeni, da rešitev določenega problema ni razvidna nekomu, ki pozna osnovni obseg splošnega znanja in tehnik na konkretnem področju.

V povezavi z navedenim osnovnim kriterijem oziroma temeljno predpostavko se presojajo tudi vsa dodatna merila za ločevanje R&R dejavnosti od z njim povezanih dejavnosti, med drugim tudi, kar je še posebej relevantno v izpostavljenem vprašanju, kakšno osebje dela na projektu in v kolikšnem delu se stroški dela tega osebja lahko vključijo v R&R. Za opredelitev R&R dejavnosti je pri tem bistvenega pomena, kdo dela na projektu ter konkretno kaj in koliko posameznik dela (konkretno katere naloge v okviru R&R projekta je posameznik dejansko opravil, kakšne so njegove reference

za to delo). Sama formalna funkcija oziroma pozicija zaposlitve ni merilo za odločanje o tem, ali nekdo izvaja R&R in ali se njegovi stroški lahko uveljavljajo. Vedno je treba presojati dejansko vsebino dela, kar pomeni, da se izpolnjevanje pogojev in meril za opredelitev R&R in s tem povezano uveljavljanje stroškov ugotavlja in presoja v vsakem primeru posebej. Na strani zavezanca kot izvajalca projekta je, da dokaže dejanski vsebinski prispevek sodelujočih v razvojnem delu (tj. kako posamezniki sodelujejo v razvojnem procesu in k razvoju vsebinsko prispevajo). V primeru, da posamezni delavec opravlja različne naloge, od katerih vse ne izpolnjujejo kriterijev projekta za raziskave in razvoj, se lahko olajšava uveljavlja samo za del stroškov tega delavca, upošteva del opravljenih ur za delo na projektu, ki po vsebini šteje za raziskave in razvoj.

VPRAŠANJE 3: OLAJŠAVE ZA VLAGANJA V RAZISKAVE IN RAZVOJ Z VIDIKA DAVKA OD DOHODKOV PRAVNIH OSEB (5. 4. 2013)

V zvezi z vprašanji zavezanca glede olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj z vidika davka od dohodkov pravnih oseb je bilo sporočeno naslednje.

Zavezanec po Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 110/09 – ZDavP-2B, 43/10, 59/11, 24/12, 30/12, 94/12), ki ugotavlja davčno obveznost na podlagi davčnega obračuna, lahko uveljavlja zmanjšanje davčne osnove za vlaganja v raziskave in razvoj v skladu s 55. členom tega zakona. S Pravilnikom o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj - Pravilnik (Uradni list RS, št. 75/2012) je določen način uveljavljanja teh olajšav, vrste vlaganj, ki štejejo za vlaganja v raziskave in razvoj, obrazec za uveljavljanje teh davčnih olajšav, metodologija za izpolnjevanje obraza in način predložitve obrazca davčnemu organu.

Davčni zavezanec uveljavlja davčne olajšave na obrazcu, ki je kot Priloga 1 sestavni del Pravilnika. Obrazec za uveljavljanje davčnih olajšav predloži davčni zavezanec kot prilogo k davčnemu obračunu davka od dohodkov pravnih oseb hkrati s predložitvijo davčnega obračuna. Zavezanec izpolni en obrazec za uveljavljanje olajšav za raziskave in razvoj, v katerem prikaže skupne zneske vlaganj v raziskave in razvoj za vse projekte oziroma programe v davčnem obdobju. Vlaganja, za katere zavezanec uveljavlja olajšave za raziskave in razvoj, morajo biti v skladu s prvim odstavkom 8. člena Pravilnika podrobno opredeljene v poslovnem načrtu ali posebnem razvojnem projektu oziroma programu tako, da je možno naknadno preverjanje skladnosti s projektom oziroma razvojnim programom. Poslovni načrt ali posebni razvojni projekt oziroma program mora vsebovati vsaj: naslov raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa, opis vsebine raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa, seznam predvidenih aktivnosti raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa z oceno stroškov po posameznih aktivnostih in obdobjih, načrtovane mejnike med izvajanjem raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa, rezultate raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa. Poslovni načrt ali posebni razvojni projekt oziroma program se lahko med izvajanjem dejavnosti spreminja in dopolnjuje. Davčni zavezanec mora davčnemu organu na njegovo zahtevo nemudoma predložiti poslovni načrt ali posebni razvojni projekt oziroma program iz prvega odstavka tega člena ter ločene podatke po posameznih projektih oziroma programih, za katere je v obrazcu prikazal zbirne podatke.

Kot izhaja iz 5. člena Pravilnika lahko zavezanec v okviru davčne olajšave za vlaganja v notranjo in zunanjo raziskovalno-razvojno dejavnost uveljavlja olajšavo za nakup raziskovalno-razvojne opreme le, če se izključno in stalno uporablja pri izvajanju raziskovalno-razvojne dejavnosti.

VPRAŠANJE 4: UVELJAVLJANJE OLAJŠAVE ZA VLAGANJE V RAZISKAVE IN RAZVOJ ZA POTROŠKE ENERAGENTOV (4. 4. 2013)

V povezavi z veljavno olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj je zavezanca zanimalo, ali se olajšava lahko uveljavlja tudi za potroške energentov pri proizvodnji testnih proizvodov. Navedel je, da razpolaga z natančnimi podatki o potrošnji energentov.

Odgovorjeno je bilo naslednje:

Zmanjšanje davčne osnove za vlaganja v raziskave in razvoj lahko uveljavlja zavezanec po določbi 55. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 43/10, 59/11, 24/12, 30/12, 94/12). S Pravilnikom o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj - Pravilnik (Uradni list RS, št. 75/2012) se določajo vrste vlaganj, ki štejejo za vlaganja v raziskave in razvoj, obrazec za uveljavljanje teh davčnih olajšav, metodologija za izpolnjevanje obraza in način predložitve obrazca davčnemu organu.

V znesek, ki predstavlja vlaganja v notranje raziskovalne in razvojne dejavnosti zavezanca, skladno s 6. členom Pravilnika med drugim sodijo stroški materiala, povezani z raziskovalno-razvojno dejavnostjo. Med stroške materiala po SRS(2006) 14.27.¹ sodijo tudi stroški porabljene energije.

VPRAŠANJE 5: OLAJŠAVA ZA R&R, ZNESEK V OBRAZCU (26. 3. 2013)

Zavezanec je pripravljal Poslovni načrt za razvojni produkt in spraševal:

- ali se v obrazec za uveljavljanje davčne olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj vpisuje zneske z ali brez DDV in
- ali uvozne dajatve, DDV in stroški transporta predstavljajo vlaganja v raziskave in razvoj.

Odgovorjeno je bilo naslednje.

V obrazec za uveljavljanje davčne olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj se vpisuje zneske, ki v skladu z računovodskimi standardi in ZDDPO-2 predstavljajo stroške oziroma odhodke, nastale kot posledica raziskovalno-razvojne dejavnosti. DDV, ki si ga davčni zavezanec sme odbijati po zakonu o DDV, ni strošek, ampak terjatev za odbitni DDV. DDV je lahko strošek, če si zavezanec, ki uveljavlja davčno olajšavo, po zakonu o DDV le-tega ne sme odbiti.

Zmanjšanje davčne osnove za vlaganja v raziskave in razvoj lahko uveljavlja zavezanec po določbi 55. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 43/10, 59/11, 24/12, 30/12, 94/12). S Pravilnikom o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj - Pravilnik (Uradni list RS, št. 75/2012) se določajo vrste vlaganj, ki štejejo za vlaganja v raziskave in razvoj, obrazec za uveljavljanje teh davčnih olajšav, metodologija za izpolnjevanje obraza in način predložitve obrazca davčnemu organu.

Po določbi 12. člena ZDDPO-2 se za ugotavljanje davčne osnove priznajo prihodki in odhodki, ki so ugotovljeni v izkazu poslovnega izida oziroma letnem poročilu, ki ustreza izkazu poslovnega izida in prikazuje prihodke, odhodke in poslovni izid, na podlagi zakona in v skladu z njimi uvedenimi računovodskimi standardi, če ta zakon ne določa drugače. Osnova za določitev prihodkov in odhodkov v davčnem obračunu so tako prihodki in odhodki, ki so ugotovljeni v izkazu poslovnega

¹ sedaj veljavni SRS (2016) 12.19.

izida v skladu z računovodskimi standardi. V skladu z navedenim lahko zavezanec uveljavlja davčno olajšavo v vlaganja v raziskave v razvoj za stroške razvojno-raziskovalne dejavnosti, ki so ugotovljeni v skladu z računovodskimi predpisi, če ZDDPO-2 ne določa drugače. Pri tem je DDV lahko strošek, če si zavezanec, ki uveljavlja davčno olajšavo, po zakonu o DDV le-tega ne sme odbiti. Če ima zavezanec (kupec) pravico do odbitka DDV, DDV ni strošek, ampak za zavezanca predstavlja terjatev za odbitni DDV.

V znesek, ki predstavlja vlaganja v notranje raziskovalne in razvojne dejavnosti zavezanca, štejejo v skladu s 6. členom Pravilnika:

- a) stroški dela oseb, ki delajo na konkretnih raziskovalnih oziroma razvojnih projektih v podjetju v danem obdobju;
- b) nakup raziskovalno-razvojne opreme, ki se izključno in stalno uporablja pri izvajanju raziskovalno-razvojne dejavnosti zavezanca;
- c) stroški materiala in storitev, povezani z raziskovalno-razvojno dejavnostjo (vključno s stroški podpornih storitev za to dejavnost);
- d) stroški izobraževanja, izključno za potrebe raziskovalnih oziroma razvojnih projektov, ki se izvajajo v podjetju;
- e) stroški, povezani z zaščito intelektualne lastnine, ki neposredno izhaja iz raziskovalnih in razvojnih dejavnosti zavezanca.

V obrazec za uveljavljanje davčne olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj pa se zgoraj navedeni stroški vpisujejo po naravnih vrstah.

Stroški uvoznih dajatev, transporta in DDV, ki si ga zavezanec ne sme odbiti, so praviloma vključeni že v nabavno ceno opreme in materiala. V skladu z računovodskimi standardi se namreč opredmetena osnovna sredstva in zaloge materiala ob začetnem pripoznanju ovrednotijo po nabavni vrednosti, ki jo sestavljajo nakupna cena, uvozne in nevračljive nakupne dajatve ter neposredni stroški nabave (tudi transportni stroški). V tem primeru se ti stroški ne vpisujejo v obrazec ločeno, saj so vključeni v nabavno vrednost opreme (z.št. 4 – nakup raziskovalno-razvojne opreme) ali materiala (z.št. 1 – stroški materiala).

VPRAŠANJE 6: PRAVILNIK O UVELJAVLJANJU DAVČNIH OLAJŠAV ZA VLAGANJA V RAZISKAVE IN RAZVOJ (5. 12. 2012)

Zavezanec je spraševal, ali Pravilnik o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj (Uradni list RS, št. 75/12; v nadaljevanju Pravilnik) predstavlja pravno podlago za pripravo dokumentacije.

Pojasnjeno je bilo naslednje.

S Pravilnikom se določajo način uveljavljanja davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj v skladu s prvim stavkom prvega odstavka 55. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 110/09 – ZDavP-2B, 43/10, 59/11, 24/12 in 30/12) ter v skladu s prvim stavkom prvega odstavka 61. člena Zakona o dohodnini (Uradni list RS, št. 13/11 – UPB, 9/11 – ZUKD-1, 24/12, 30/12 in 40/12 – ZUJF), vrste vlaganj, ki štejejo za vlaganja v raziskave in razvoj, obrazec za uveljavljanje teh davčnih olajšav, metodologija za izpolnjevanje obrazca in način predložitve obrazca davčnemu organu.

V skladu s prvim odstavkom 3. člena Pravilnika se davčnemu organu predloži obrazec iz Priloge 1, ki se ga izpolni v skladu z metodologijo za izpolnjevanje obrazca, ki je kot Priloga 2 sestavni del tega Pravilnika. V skladu z drugim odstavkom istega člena se obrazec za uveljavljanje davčnih olajšav predloži kot prilogo k Davčnemu obračunu davka od dohodkov pravnih oseb in k Davčnemu obračunu akontacije dohodnine od dohodka iz dejavnosti hkrati s predložitvijo davčnega obračuna.

Vlaganja v raziskovalno-razvojne dejavnosti morajo biti v skladu s prvim odstavkom 8. člena Pravilnika podrobno opredeljene v poslovnem načrtu ali posebnem razvojnem projektu oziroma programu tako, da je možno naknadno preverjanje skladnosti s projektom oziroma razvojnim programom. Poslovni načrt ali posebni razvojni projekt oziroma program mora vsebovati vsaj: naslov raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa, opis vsebine raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa, seznam predvidenih aktivnosti raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa z oceno stroškov po posameznih aktivnostih in obdobjih, načrtovane mejnike med izvajanjem raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa, rezultate raziskovalno-razvojnega projekta oziroma programa. Poslovni načrt ali posebni razvojni projekt oziroma program se lahko med izvajanjem dejavnosti spreminja in dopolnjuje. V skladu z drugim odstavkom istega člena mora davčni zavezanec davčnemu organu na njegovo zahtevo nemudoma predložiti poslovni načrt ali posebni razvojni projekt oziroma program iz prvega odstavka tega člena ter ločene podatke po posameznih projektih oziroma programih, za katere je v obrazcu prikazal zbirne podatke.

VPRAŠANJE 7: IZKLJUČEVANJE OLAJŠAV PO 55. IN 55.A ČLENU ZDDPO-2 (7. 6. 2012)

Zavezanec je izpostavil vprašanje glede razumevanja določbe drugega odstavka 1. člena novele ZDDPO-2H (Uradni list RS, št. 30/12), ki z novim sedmim odstavkom 55. člena Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 110/09 – ZDavP-2B, 43/10, 59/11, 24/12 in 30/12) uvaja institut izključevanja olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj po 55. členu ZDDPO-2 ter olajšave za investiranje po 55.a členu tega zakona. Prosil je za dodatno obrazložitev navedene določbe, predvsem glede vprašanja ali se navedeni institut uporablja kot absolutna prepoved hkratnega uveljavljanja olajšave za vlaganje v raziskave in razvoj in olajšave za investiranje v davčnem obdobju ali kot prepoved hkratnega uveljavljanja teh olajšav za posamezna vlaganja, ki po zakonu predstavljajo tako vlaganje v raziskave in razvoj kot investiranje v opremo in neopredmetena sredstva.

Posredovan je bil odgovor z obrazložitvijo.

Določba sedmega odstavka 55. člena ZDDPO-2, da se znižanje davčne osnove po tem členu izključuje z znižanjem davčne osnove po 55.a členu tega zakona, pomeni, da za posamezno investicijsko vlaganje, npr. nakup določene opreme, ki sicer izpolnjuje pogoje tako za olajšavo po 55. členu kot za olajšavo po 55.a členu, davčne osnove ni dopustno zniževati z uveljavljanjem obeh olajšav hkrati.

Vzporedno z ukrepom povečanja splošne davčne olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj, in to iz 40 % na 100 % zneska, ki predstavlja vlaganja v raziskave in razvoj, je bil z novelo ZDDPO-2H v 55. člen ZDDPO-2 na novo uveden institut izključevanja olajšave za investiranje in olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj po tem zakonu. Kot izhaja iz gradiva Predloga zakona o spremembah in dopolnitvah zakona o davku od dohodkov pravnih oseb (EVA 2012-1611-0040), je navedeni ukrep uveden z namenom preprečiti, da bi zavezanci za določeno opremo lahko uveljavljali tako olajšavo za investiranje kot olajšavo za raziskave in razvoj, kar bi lahko pomenilo davčno olajšavo v

višini 140 % za določeno opremo. To pomeni, da zavezanec za opremo, za katero uveljavlja olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj, ne more hkrati uveljavljati še olajšave za investiranje in obratno.

Konkretno to pomeni, da v primeru, če je investirani znesek v določeno opremo že upoštevan pri uveljavljanju olajšave za vlaganje v raziskave in razvoj po 55. členu ZDDPO-2, zavezanec za isto opremo ne more hkrati uveljavljati še olajšavo po 55.a členu tega zakona, ker bi to pomenilo, da bi skupna olajšava za določeno opremo presegla celotni znesek vlaganja v to opremo.

VPRAŠANJE 8: VLAGANJA V RAZISKAVE IN RAZVOJ MINISTRSTVA (21. 11. 2011)

V dopisu je bilo navedeno, da je Ministrstvo naročnik raziskovalno-razvojnih projektov, opredeljenih v dokumentu Plan raziskovalno razvojne dejavnosti v Ministrstvu za 2011 in 2012 ter potrditev tem in projektov z začetkom financiranja v 2011. Ministrstvo pri izvajalcih (ki so v večini primerov raziskovalne organizacije, v nekaterih primerih pa tudi pravne osebe, ki nimajo statusa raziskovalne organizacije) naroča raziskovalno-razvojne storitve, nekateri projekti vsebujejo tudi nakup raziskovalno-razvojne opreme, ki se izključno in stalno uporablja za namen projekta. Ministrstvo je zastavilo vprašnji:

1. ali lahko Ministrstvo uveljavlja olajšavo po 55. členu ZDDPO-2 oziroma kakršnokoli olajšavo za davek od dohodkov pravnih oseb zaradi vlaganja v raziskave in razvoj, in
2. ali je lahko Ministrstvo kot naročnik razvojno-raziskovalnih storitev in opreme po teh projektih, kjer ima na končnih rezultatih avtorske materialne pravice, ki jih uporablja kot svoje zmogljivosti, oproščeno plačila davka na dodano vrednost zaradi vlaganja v raziskave in razvoj.

Odgovor je naveden v nadaljevanju.

1. Z vidika obdavčitve po Zakonu o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06, 56/08, 76/08, 5/09, 96/09, 110/09 – ZDavP-2B, 43/10 in 59/11)

Davčne olajšave po VIII. poglavju ZDDPO-2, vključno z olajšavo za vlaganja v raziskave in razvoj po 55. členu, so določene za zavezance, ki obračunavajo in plačujejo davek na podlagi davčnega obračuna po tem zakonu.

V skladu s 3. členom ZDDPO-2 je zavezanec oziroma zavezanka za davek vsaka pravna oseba domačega in tujega prava in družba oziroma združenje oseb po tujem pravu, ki je brez pravne osebnosti in ni zavezanec po zakonu, ki ureja dohodnino. Po izrecni določbi tretjega odstavka tega člena pa Republika Slovenija in samoupravne lokalne skupnosti niso zavezanci, če s tem zakonom ni določeno drugače. Drugačna določba v zvezi s tem je v osmem odstavku 70. člena, ki ureja obveznost za izračun, odtegnitev in plačilo davčnega odtegljaja (samo v tem primeru se tudi Republika Slovenija in samoupravne lokalne skupnosti štejejo za zavezance rezidente).

Glede na navedeno določbo tretjega odstavka 3. člena ZDDPO-2 Republika Slovenija, torej tudi ministrstva in organi v sestavi, niso zavezanci za davek po ZDDPO-2, kar pomeni, da niso zavezanci za obračunavanje in plačevanje davka na podlagi davčnega obračuna davka od dohodkov pravnih oseb (ne ugotavljajo davčne osnove in torej tudi ne zmanjšanja davčne osnove iz naslova uveljavljanja davčnih olajšav, ker ne plačujejo davka po tem zakonu).

2. Z vidika obdavčitve po Zakonu o davku na dodano vrednost

Raziskave in razvoj ne sodijo med dejavnosti, oproščene plačila DDV, ne glede na to, kdo je naročnik teh storitev.

Oprostitev DDV so v Zakonu o davku na dodano vrednost – ZDDV-1 (Uradni list RS, št. 13/11–UPB3, 18/11 in 78/11) opredeljene v členih od 42 do 61. DDV se tako ne obračunava in plačuje od dobav blaga in storitev, za katere je v ZDDV-1 določena oprostitvev plačila DDV.

Ker raziskave in razvoj ne sodijo med dejavnosti, ki so oproščene plačila DDV, izvajalci projekta od opravljenih storitev obračunajo DDV skladno s 3. točko prvega odstavka 3. člena ZDDV-1, ki določa, da je predmet DDV med drugimi tudi opravljanje storitev, ki jih davčni zavezanec opravi v okviru opravljanja svoje ekonomske dejavnosti na ozemlju Slovenije za plačilo.

VPRAŠANJE 9: VLAGANJA V RAZISKAVE IN RAZVOJ – ZAVAROVALNI PRODUKTI (8. 10. 2010)

Davčni zavezanec – zavarovalnica je navedla da mora pri svojem poslovanju slediti trendom in močni konkurenci, ki vlada med ponudniki tovrstnih storitev na trgu, zato je precejšnjo pozornost namenila razvoju zavarovalnih produktov. Zavarovalnica je opredelila nove predmete zavarovanja, nove nevarnosti in način zavarovalne zaščite pred njimi ali nove storitve v okviru že obstoječih predmetov zavarovanj in nevarnosti, pri čemer:

- pri novem predmetu zavarovanja gre za predmet zavarovanja, ki ga pri tej zavarovalnici še ni bilo mogoče zavarovati,
- pri novih nevarnostih pa gre za nevarnosti, ki jih še ni bil mogoče pri tej zavarovalnici zavarovati, ali pa na nov način povezan skupek nevarnosti v celoto, ki se je prej še ni dalo zavarovati, in se je za tako opredeljene predmete in/ali nevarnosti izdelal zavarovalniški produkt. Lahko je šlo tudi za kombinacijo prej navedenih alinej. Cena produkta se je izračunala na podlagi aktuarskih izračunov, ki so ocena verjetnosti pogostosti nastanka dogodka/ov (zavarovane nevarnosti) in pričakovane višine škode. Davčni zavezanec je vlaganja opredelil v poslovnem načrtu in v posebnem razvojnem projektu, saj je razvoj opredelil najprej na ravni poslovnega načrta družbe, nato pa se je vsak razvojni projekt podrobno obdelal še ločeno. V nadaljevanju so bile podrobno navedene posamezne faze postopka in aktivnosti v posameznih fazah ter je bilo dodano, da pri razvoju novih produktov sodelujejo vse funkcije v podjetju: trženje, sektor razvoja zavarovanja, sektor podpore trgu, aktuarji in statistika, pravna služba, finance in računovodstvo, IT in tudi uprava.

Za pomoč pri pojasnjevanju, kaj šteje v takih primerih kot vlaganje v raziskave in razvoj, je bilo zaproseno Ministrstvo za visoko šolstvo, znanost in tehnologijo². V nadaljevanju so na kratko povzeta vprašanja zavezanca in podani odgovori:

1. Ali se lahko stroški (pretežno notranji in tudi zunanji) razvijanja novega produkta (razviti produkt pokriva nov predmet zavarovanja, zavaruje novo nevarnost ali pa dodaja neko novo pomembno dimenzijo že obstoječemu predmetu zavarovanja in riziku, tako da tvori novo storitev) uveljavljajo kot davčna olajšava ob predpostavki, da zavezanec razpolaga z vsemi potrebnimi podlagami (imajo projekt oziroma razvojni program in vso ustrezno podporno dokumentacijo)?

Splošno pravilo za raziskovalno razvojno (RR) dejavnost je naslednje: Dokler usposobljen strokovnjak, ki deluje na obravnavanem področju in dobro pozna razpoložljivo znanje na njem, z

² sedaj Ministrstvo za gospodarski razvoj in tehnologijo

uporabo tega znanja in izkušnjami znanstvene ali tehnološke nejasnosti ne more preprosto rešiti posameznega problema, sodi njegovo delo, v obsegu reševanja tehnološke nejasnosti nad tedaj dosegljivim splošnim znanjem in njegovimi osebnimi dotedanjimi izkušnjami, med RR dejavnost.

To pravilo je splošno in ga zaradi kratkosti in splošnosti ni mogoče neposredno uporabiti za dokončno presojo v vsaki podrobni situaciji, vendar pa jasno kaže, da je potrebno upoštevati VSE obstoječe znanje v času posamezne dejavnosti. Razvoj novega izdelka, postopka ali storitve, ki so novi le za podjetje, pretežno ne predstavlja raziskovalno razvojne dejavnosti, ker je veliko informacij o njem že znanih.

Primer RR dejavnosti iz zavarovalništva Examples of R&D in banking and insurance – Mathematical research relating to financial risk analysis. – Development of risk models for credit policy. – Experimental development of new software for home banking. – Development of techniques for investigating consumer behaviour for the purpose of creating new types of accounts and banking services. – Research to identify new risks or new characteristics of risk that need to be taken into consideration in insurance contracts. – Research on social phenomena with an impact on new types of insurance (health, retirement, etc.), such as on insurance cover for non-smokers. – R&D related to electronic banking and insurance, Internet-related services and e-commerce applications. – R&D related to new or significantly improved financial services (new concepts for accounts, loans, insurance and saving instruments). (vir. priročnik OECD Frascati)

2. Ali se kot nov produkt lahko šteje tudi »paket« več obstoječih zavarovalnih produktov? Paket že obstoječih izdelkov, postopkov in storitev praviloma ne sodi v RR dejavnost.

3. Ali se kot nov produkt lahko šteje paket produktov, nekaterih obstoječih in nekega novega (ali nov predmet zavarovanja ali pa zavarovanje nove nevarnosti) – torej rezultat razvoja je paketna storitev z elementom novitete, glavnina stroškov je povezana z razvojem novega elementa?

Omenjeni pogoj za RR dejavnost je reševanje objektivne znanstvene ali tehnološke nejasnosti za nek problem. V obsegu, kolikor nov izdelek ali paket rešuje nejasnost nad pred tem znanim oz. dosegljivim stanjem, predstavlja razvoj novega izdelka ali paketa RR dejavnost. Potrebna je preglednost, ki jasno pokaže delež oz. podrobnosti o reševanju te tehnološke oz. znanstvene nejasnosti.

4. Kateri stroški se lahko vključijo v izračun olajšave, če družba uporablja svoje resurse za R&R (ljudi in sredstva, pri čemer nobenih sredstev ne uporablja izključno za namene R&R) in kupuje zunanje storitve?

Upravičeni so naslednji stroški:

- a) stroški osebja (raziskovalci, tehniki in drugo podporno osebje v obsegu, kot so zaposleni na raziskovalnem projektu);
- b) stroški, povezani z izobraževanjem za neposredne potrebe razvojnih projektov;
- c) stroški pogodb z zunanjimi strokovnjaki in raziskovalci, kot tudi stroški svetovalnih in drugih ustreznih storitev, uporabljenih izključno za raziskovalne dejavnosti;
- d) dodatni režijski stroški, nastali neposredno kot posledica raziskovalnega projekta;
- e) drugi operativni stroški, vključno s stroški materiala, zalog in podobnih izdelkov, nastali neposredno kot posledica raziskovalne dejavnosti.

VPRAŠANJE 10: UVELJAVLJANJE STROŠKOV DELA V INVALIDSKEM PODJETJU PRI OLAJŠAVI ZA VLAGANJA V RAZISKAVE IN RAZVOJ (1. 4. 2008)

Zavezanec je v zvezi z uveljavljanjem davčne olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj po 55. členu Zakona o davku od dohodkov pravnih oseb – ZDDPO-2 (Uradni list RS, št. 117/06) spraševal, ali se lahko pri invalidskih podjetjih za ugotavljanje višine stroškov osebja notranje raziskovalne dejavnosti upošteva celotna višina stroškov dela (tj. obračunani stroški dela, vključno s prispevki in davki) ali stroški dela, zmanjšani za t. im. odstopljena sredstva.

Vprašanje je povezano z določbo petega odstavka 55. člena ZDDPO-2, ki določa, da zavezanec ne more uveljavljati olajšave za vlaganja po prvem odstavku tega člena v delu, ki so financirana iz sredstev proračuna Republike Slovenije oziroma proračuna EU, če imajo ta sredstva naravo nepovratnih sredstev. Navedeno določbo je razumeti tako, da se olajšave oziroma ugodnosti, dane za določen namen, ne podvajajo oziroma ne dodeljujejo dvakrat za isti namen (na primer enkrat z neposredno izplačanimi sredstvi, kot so subvencije in podobna proračunska sredstva, in drugič z odpovedjo določenim sredstvom, kot npr. z zmanjšanjem davka na račun davčne olajšave).

Pri odstopljenih sredstvih iz naslova obračunanih prispevkov pri invalidskih podjetjih ne gre za sredstva, ki bi bila dodeljena z namenom financiranja vlaganj v raziskave in razvoj. Tako lahko tudi invalidsko podjetje, ob izpolnjevanju predpisanih pogojev za uveljavljanje olajšave za vlaganja v raziskave in razvoj v skladu s 55. členom ZDDPO-2 in Pravilnikom o uveljavljanju davčnih olajšav za vlaganja v raziskave in razvoj, v znesek, ki predstavlja vlaganje v notranje raziskovalne in razvojne dejavnosti zavezanca, vključi celotno višino stroškov dela oseb, ki delajo na konkretnih raziskovalnih oziroma razvojnih projektih v podjetju v danem obdobju.