

**Wykorzystanie do celów komercyjnych
prototypu, instalacji pilotażowych lub demonstracyjnych urządzeń, będących z konieczności
produktem końcowym w ramach prowadzonych eksperymentalnych prac rozwojowych**

W związku z często kierowanymi do Centrum pytaniami dotyczącymi warunków, na jakich wykonawca może komercyjnie rozporządzać prototypem, instalacją pilotażową lub demonstracyjną i tym podobną aparaturą wytworzoną ze środków stanowiących pomoc publiczną w ramach realizacji projektów istnieje potrzeba ich uszczegółowienia.

W kontekście komercyjnego wykorzystywania prototypu należy mieć na względzie:

- regulacje art. 30 Rozporządzenia Komisji (WE) nr 800/2008 z dnia 6 sierpnia 2008 r. w sprawie wyłączeń blokowych,
- regulacje art. 2 pkt 4 ustawy o zasadach finansowania nauki z dn. 30/04/2010 r.,
- regulacje podatkowe: ustawę o podatku dochodowym od osób fizycznych i ustawę o podatku dochodowym od osób prawnych,

Zgodnie z tymi przepisami „eksperymentalne prace rozwojowe oznaczają zdobywanie, łączenie, kształtowanie i wykorzystywanie dostępnej aktualnie wiedzy i umiejętności z dziedziny nauki, technologii i biznesu oraz innej stosownej wiedzy i umiejętności na potrzeby planowania lub projektowania nowych, zmienionych lub ulepszonych produktów, procesów lub usług. Mogą także obejmować na przykład inne czynności mające na celu definiowanie pojęciowe, planowanie oraz dokumentowanie nowych produktów, procesów lub usług. Czynności te mogą obejmować tworzenie projektów, rysunków, planów oraz innej dokumentacji pod warunkiem, że nie jest ona przeznaczona do celów komercyjnych. Działania te obejmują również opracowywanie prototypów i projektów pilotażowych, które można wykorzystać do celów komercyjnych, w przypadku gdy prototyp z konieczności jest produktem końcowym do wykorzystania do celów komercyjnych, a jego produkcja jest zbyt kosztowna, aby służyć on jedynie do celów demonstracyjnych i dowodowych.

Zatem, prototypy nowych produktów powstają w ramach prac rozwojowych, a ich koszt wytworzenia stanowi część wydatków poniesionych na prace rozwojowe i pozostaje w bezpośrednim związku z tymi pracami. W związku z tym brak podstaw, aby koszty wytworzenia prototypów zostały wyodrębnione z kosztów prac rozwojowych (zakończonych wynikiem pozytywnym) i stanowiły koszty wytworzenia środków trwałych podlegających amortyzacji.

Ustawodawca w celu zwiększenia innowacyjności gospodarki dał podatnikom możliwość wyboru sposobu zaliczenia wydatków na prace rozwojowe do kosztów uzyskania przychodów. Podatnik, może zatem zastosować swobodnie jedno z n/w rozwiązań tj. uznać prace rozwojowe za koszt podatkowy¹:

- 1/ w miesiącu, w którym zostały poniesione albo począwszy od tego miesiąca w równych ratach przez okres nie dłuższy niż 12 miesięcy,
- 2/ jednorazowo, w roku podatkowym w którym zostały zakończone,
- 3/ poprzez odpisy amortyzacyjne w sytuacji gdy stanowią one jednocześnie WNIP; zatem prace rozwojowe można uznać za WNIP, gdy łącznie są spełnione n/w warunki²:
 - zgodnie z zapisami art. 22b ust. 2 pkt 2 uznania ich za WNIP
 - zgodnie z zapisami art. 22m ust.1 pkt 3, okres dokonywania odpisów amortyzacyjnych od poniesionych kosztów zakończonych prac rozwojowych nie może być krótszy niż 12 miesięcy
 - wydatki ponoszone w trakcie tych prac nie będą kosztami uzyskania przychodów na podstawie art. 23 ust.1 pkt1 lit. b) ustawy
 - należy również wskazać na przepis: art. 23 ust. 1 pkt 45, w myśl którego fakt otrzymywania dofinansowania do kosztów prac rozwojowych zakończonych wynikiem pozytywnym stanowiących WNIP nie wpłynie na jej wartość początkową ani na wielkość odpisów amortyzacyjnych w stosowanej ewidencji. Podatnik winien wydzielić z dokonywanych odpisów amortyzacyjnych tą ich część, która będzie równa kwotowo otrzymanego dofinansowania, gdyż ta część odpisów nie stanowi kosztów uzyskania przychodów.

W takim przypadku gdy w późniejszym okresie tego typu aparatura jest wykorzystywana do odnoszenia korzyści z działań mających charakter komercyjny (przez co należy rozumieć każde odpłatne nimi rozporządzenie generujące przychody), wszelkie uzyskane dochody z tego tytułu podlegają zwrotowi na rachunek NCBR. Dochody pochodzące z takiego wykorzystania odejmuje się od kosztów kwalifikowanych³. W przypadku, gdy nie wszystkie poniesione koszty były kosztami kwalifikowanymi do dofinansowania, dochód powinien zostać przyporządkowany proporcjonalnie do kwalifikowanych i niekwalifikowanych części poniesionego kosztu jak również do poziomu udzielonej pomocy publicznej - dofinansowania. Łączna kwota dochodu z tego tytułu podlega zwrotowi w wysokości nie przekraczającej wielkości otrzymanego dofinansowania ze środków publicznych na naukę (wypłaconych przez MNISW/NCBR), przeznaczonego na wytworzenie urządzeń, instalacji o których mowa.

Okres, jakiego wszelkie powstałe należności wynikające z w/w tytułu podlegać będą zwrotowi, będzie uzależniony od zapisów zawartych w umowie. Przepisy umowy w tym zakresie mogą zostać doprecyzowane do jednej bądź kilku n/w alternatyw⁴, tj.:

- od dnia zakończenia prac rozwojowych do dnia zakończenia realizacji projektu, albo
- przez okres amortyzacji, gdy wykonawca podjął decyzję o rozliczeniu efektów prac rozwojowych w drodze odpisów amortyzacyjnych od WNIP, albo
- od dnia zakończenia prac rozwojowych przez okres lat (ustalony przez Centrum), albo
- w okresie od do (ustalonym przez Centrum), albo

W przypadku gdy umowa nie będzie zawierała uregulowań w tym zakresie, należy przyjąć, iż wykonawca jest zobowiązany zwrócić wszelkie powstałe dochody do dnia zakończenia realizacji projektu.

¹ art. 22 ust. 7b ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, art. 15 ust 4a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych

² przywołane przepisy dotyczą przykładu w oparciu o ustawę o podatku dochodowym od osób fizycznych

³ za koszty kwalifikowane uznaje się koszty, które wykonawca ponosi w trakcie trwania realizacji prac rozwojowych zgodnie z ustalonym kosztorysem i harmonogramem.

⁴ przy czym nie mogą się one wzajemnie wykluczać, a wykonawca ma zawsze prawo wybrać wariant korzystniejszy dla siebie.