

# Kutatás-fejlesztési tevékenység kapcsán elérhető kedvezmények

## Bevezetés

A hazai innovációs rendszer megújításának egyik legfontosabb célkitűzése, hogy az egyetemi tudásközpontok és a vállalati szféra szoros együttműködése mindinkább elősegítse a kutatás-fejlesztési tevékenység gyakorlati hasznosulását. A tudományos kutatások eredményeire épülő alkalmazott kutatások és kísérleti fejlesztések támogatásával további fejlesztési és innovációs folyamatok alapozhatóak meg. A kutatás-fejlesztési pénzügyi ösztönzők elősegítik a vállalkozások kutatáson, fejlesztésen és innováción alapuló versenyképességének növekedését. A kutatás-fejlesztési és innovációs eredmények létrehozásának és hasznosításának támogatását ösztönzi a saját tevékenységi körben végzett kutatás-fejlesztési tevékenységhez kapcsolódó társaságiadó-alap és adókedvezmény, innovációs járulék-alap kedvezmény és a szociális hozzájárulási adóban érvényesíthető adókedvezmény.

Cikkünk a kutatás-fejlesztéshez kapcsolódó kedvezmények igénybevételére vonatkozó szabályozást tekinti át.

## 1. Kutatás-fejlesztés tevékenység (K+F tevékenység) meghatározása

A tudományos kutatásról, fejlesztésről és innovációról szóló 2014. évi LXXVI. törvény (továbbiakban: Innovációs tv.) értelmében a kutatás-fejlesztésnek az alapkutatás, az alkalmazott kutatás és a kísérleti fejlesztés minősül.

Az Innovációs tv. 2020. január 1-től hatályos szövege szerint az alapkutatás, alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés fogalma:

a) alapkutatás az a kísérleti vagy elméleti munka, amelyet elsősorban a jelenségek vagy megfigyelhető tények háttérével kapcsolatos új ismeretek megszerzésének érdekében folytatnak, anélkül, hogy kilátásba helyeznék azok közvetlen üzleti alkalmazását vagy felhasználását,

b) alkalmazott kutatás az a tervezett kutatás vagy kritikus vizsgálat, amelynek célja új ismeretek és szakértelem megszerzése új termékek, eljárások vagy szolgáltatások kifejlesztéséhez vagy a létező termékek, eljárások vagy szolgáltatások jelentős mértékű fejlesztésének elősegítéséhez. Magában foglalja komplex rendszerek összetevőinek létrehozását, és beletartozhat a prototípusok laboratóriumi környezetben vagy létező rendszerekhez szimulált interfésszel rendelkező környezetben történő megépítése, valamint kísérleti sorozatok gyártása, amennyiben ez az alkalmazott kutatáshoz és különösen a generikus technológiák ellenőrzéséhez szükséges,

c) kísérleti fejlesztés: a meglévő tudományos, technológiai, üzleti és egyéb vonatkozó ismeretek és szakértelem megszerzése, összesítése, alakítása és felhasználása új vagy javított termékek, eljárások vagy szolgáltatások kidolgozása céljából, különösen:

ca) az új termékek, eljárások vagy szolgáltatások fogalmi meghatározását, megtervezését és dokumentálását célzó tevékenységek;

cb) az új vagy javított termékek, eljárások és szolgáltatások prototípusainak és kísérleti modelljeinek kidolgozása, illetve kiállítása, az ilyen termékeknek a tényleges működési körülményeket reprezentáló környezetben történő tesztelése és jóváhagyása abban az esetben, ha e tevékenységek elsődleges célja a véglegesnek még nem tekinthető termék, eljárás vagy szolgáltatás továbbfejlesztése;

cc) a kereskedelmileg felhasználható olyan prototípusok és kísérleti projektek kifejlesztése, amelyek kereskedelmi végterméknek minősülnek, mert előállításuk túlságosan költséges ahhoz, hogy az kizárólag demonstrációs és hitelesítési céllal történjen, és amelyek egyidejűleg megfelelnek a kutatás alapvető ismérveinek (újszerűség, bizonytalanság, kreativitás), valamint amelyek módszeresen folytatott és megismételhető tevékenységnek tekinthetők.

A kísérleti fejlesztésbe nem tartoznak bele a szokásos vagy időszakos változtatások, amelyeket meglévő termé-

keken, gyártósorokon, előállítási eljárásokon, szolgáltatásokon és egyéb folyamatban lévő műveleteken végeznek, ha e változtatások fejlesztésnek minősülnek.

### **1.1. A K+F tevékenység elhatárolása más tevékenységtől**

A K+F tevékenységek költségei elszámolhatóság szempontjából közvetlen és közvetett költségek lehetnek. Adóalap kedvezményként kizárólag a K+F tevékenység közvetlen költségei vehetőek figyelembe. A közvetlenül felmerült költségek meghatározása érdekében el kell határolni a kutatás-fejlesztés körébe tartozó és az abba nem sorolható tevékenységeket. K+F tevékenység körébe tartoznak azok a tevékenységek, melyek közvetlenül hozzájárulnak a K+F projekthez, illetve amelyeket kizárólag a K+F tevékenység céljának elérése érdekében végeznek. A K+F tevékenység minősítéséhez a Szellemi Tulajdon Nemzeti Hivatala (továbbiakban: Hivatal) által kiadott útmutató (Kutatás-fejlesztési Minősítési Eljárások Módszertani Útmutatója) szolgál alapul.

Nem minősülhetnek K+F-tevékenységnek az olyan részfeladatok, melyek elvégzése nem feltétlenül szükséges a projekt céljának megvalósításához. Az általános célú adatgyűjtés, valamint a piaci felmérések készítése nem része a kutatás-fejlesztésnek, azonban az olyan adatgyűjtés, amely egy kutatási folyamat része, a kutatásokhoz sorolandó.

Az adatfeldolgozás önmagában nem minősül kutatás-fejlesztésnek, azonban, ha egy kutatási projekt szerves részét képezi, amely feltétlenül szükséges a kutatási projekt elvégzéséhez, akkor ez a tevékenység is kutatás-fejlesztésnek minősül. További példa lehet a marketingstratégia és ehhez kapcsolódó piackutatás, a minőségbiztosítás, melyek nem szolgálják a projekt célkitűzéseinek megvalósulását, így nem is válhatnak K+F-é.

Önmagában az, hogy a kutatás-fejlesztési tevékenység végzéséhez épületet építenek vagy újítanak fel nem tekinthető K+F tevékenységnek, mivel ez a tevékenység nem csak és kizárólag a kutatási-fejlesztési tevékenység célját szolgálhatja, hiszen a projekt befejezésével vélhetőleg az épületnek egyéb – a K+F tevékenységtől független – felhasználási területe is lehetséges.

A megvalósíthatósági tanulmányok készítését a feldolgozott téma jellegének megfelelően kell a kutatás-fejlesztésbe sorolni, illetve attól elhatárolni. Azaz, ha a tanulmány K+F tevékenység megvalósíthatóságára irányul, akkor kutatásnak minősül. Az

egy-egy projekt, program, tevékenység vizsgálata a megvalósítási döntés előkészítése, azonban nem minősül kutatás-fejlesztésnek (ilyen tipikusan a hatásvizsgálat).

### **1.2. Szellemi Tulajdon Nemzeti Hivatala feladata**

A Hivatal feladatköre egyrészt az adózók által önkéntesen és opcionálisan kezdeményezett előzetes minősítési eljárás lefolytatását jelenti, másrészt az adóhivatal, illetve más hatóságok, és bíróságok élhetnek azzal a lehetőséggel, hogy a Hivatalt rendeljék ki szakértőként olyan szakkérdések kapcsán, melyek az egyes tevékenységek K+F minősítését érintik.

Az előzetes minősítési eljárás keretében az adózó kérelmére a Hivatal hatósági jogkörében minősíti a kérelemben megjelölt projektet abból a szempontból, hogy az annak tartalmát képező tevékenységek K+F tevékenységnek tekinthető-e. A minősítési eljárás keretében hozott határozat a K+F tevékenységhez kapcsolódó kedvezmények érvényesítéséhez is felhasználható. A minősítési eljárás tárgyát csak a kérelem benyújtását követően megkezdett olyan projekt vagy projektrész képezheti, amely időtartamában pontosan meghatározott. A minősítés akkor kérelmezhető egy adott projekt egyes részeire, ha azok egyértelműen elválaszthatóak egymástól. Ha a kérelem tárgyát képező projekt kutatás-fejlesztésnek minősül, az adózó kérelmére a hatósági minősítés kiterjed arra is, hogy az adott tevékenységet a kérelmező a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (továbbiakban: Tao. tv.) 4. § 32. pontja szerinti saját tevékenységi körben végzi-e, továbbá a hatósági határozat meghatározza a projekt alap kutatási, alkalmazott kutatási vagy kísérleti fejlesztési tevékenységeinek arányát. A minősítési eljárás keretében hozott határozat a hatóságra csak a projektnek a kérelemben foglaltakhoz képest változatlan megvalósítása mellett kötelező. Az olyan projektre, amely a kérelemben foglaltaktól eltérően valósult meg, a hatósági minősítés hatálya nem terjed ki.

## **2. K+F tevékenység fogalma a társasági adó rendszerében**

A Tao. tv. rendszerében saját tevékenységi körben végzett K+F tevékenységnek minősül

- az adózó saját eszközeivel és alkalmazottaival a saját eredményére és kockázatára végzett K+F tevékenység,

- az a K+F tevékenység, melyet az adózó a saját eszközeivel és alkalmazottaival más személy megrendelésére teljesít,
- a kutatás-fejlesztési megállapodás alapján végzett közös kutatás-fejlesztési tevékenység. [Tao. tv. 4. § 32.pont]

### **2.1. Az adózó saját eszközeivel és alkalmazottaival a saját eredményére és kockázatára végzett K+F tevékenység**

Az adózó saját eszközeivel és alkalmazottaival a saját eredményére és kockázatára végzett K+F tevékenység alatt olyan tevékenységeket kell érteni, amelyeket az adózó saját elhatározásából, saját kezdeményezésére végez, és amelyeknek célja például az adózó saját termékeinek, szolgáltatásainak bővítése, megújítása, új eljárások, módszerek bevezetése, az alkalmazott munkafolyamatok egyszerűsítése, korszerűsítése vagy eredményességének javítása.

A saját eszköz fordulat alatt a Tao. tv. alkalmazásában olyan eszközöket kell érteni, amelyek az adózó rendelkezésére állnak, függetlenül a használat jogalapjától. Saját eszköznek minősülnek például azon eszközök, amelyek felett az adózó gyakorolja a tulajdonosi jogokat, de saját eszköznek tekinthetők az adózó által bérelt eszközök is. A saját alkalmazottakat tekintve a döntő ismérv nem a foglalkoztatás jogalapja vagy a munkaszerződés típusa, hanem a rendelkezésre állás. Saját alkalmazott lehet a határozatlan vagy határozott idejű munkaszerződéssel rendelkező, teljes vagy részmunkaidőben foglalkoztatott munkavállaló, külföldi államból Magyarországra kiküldött, más cégtől kirendelt, esetleg munkaerő-kölcsönzés keretében kölcsönvett munkavállaló is.

Saját tevékenységi körben végzett K+F tevékenységnek minősül, ha bizonyos részfunkciókat, tudományos ismereteket nem igénylő egyes funkciókat, – melyek az adózó kutatás-fejlesztési projektjének megvalósításához elengedhetetlenek, – az adózó más adózó vagy egyéb szervezet által nyújtott szolgáltatásként igénybe vesz, és ezek a tevékenységek az adózó szakmai ellenőrzése, irányítása, felügyelete mellett kerülnek ellátásra. Elengedhetetlen feltétel azonban – szemben a kutatás-fejlesztési megállapodással –, hogy az adózó is végezzen saját eszközeivel és alkalmazottaival a saját eredményére és kockázatára olyan tevékenységet, mely önmagában is K+F tevékenységnek minősül.

Egy kutatóintézetttől – amely nem minősül társasági adóalanynak – igénybe vett K+F szolgáltatás a megrendelő adózónál abban az esetben minősülhet saját tevékenységi körben végzett K+F tevékenységnek, amennyiben az elengedhetetlenül szükséges a K+F projekt megvalósításához.

Egy kutatóintézetttől – amely nem minősül társasági adóalanynak – igénybe vett K+F szolgáltatás a megrendelő adózónál abban az esetben minősülhet saját tevékenységi körben végzett K+F tevékenységnek, amennyiben az elengedhetetlenül szükséges a K+F projekt megvalósításához.

### **2.2. Az adózó saját eszközeivel és alkalmazottaival más személy megrendelésére teljesített K+F tevékenység**

Az adózó saját eszközeivel és alkalmazottaival más személy megrendelésére teljesített K+F tevékenység alatt olyan K+F tevékenység értendő, amely nem a saját vállalkozási tevékenység keretében történő felhasználás, korszerűsítés céljából valósul meg, hanem a megrendelést teljesítő fél a K+F tevékenységet egy külső megrendelő részére, szerződés alapján, ellenérték fejében végzi.

A K+F tevékenység témáját, tárgyát, az elérendő célt a megrendelő fél határozza meg. A felek a megrendelés részleteit – többek között a munkáért járó ellenérték összegét – szerződésben rögzítik. A megrendelés eredményeként létrejövő új eljárással, termékkel, eredményességet javító módszerrel – általában – a megrendelő fél rendelkezik.

### **2.3. A kutatás-fejlesztési megállapodás alapján végzett (közös) K+F tevékenység**

Az Innovációs tv. alapján kutatás-fejlesztési megállapodás a két vagy több vállalkozás, illetve vállalkozás és kutatóhely (e pontban a továbbiakban: felek) között létrejött olyan megállapodás, amelynek tárgya

a) a megállapodás szerinti termékre, eljárásra vagy szolgáltatásra vonatkozó közös kutatás-fejlesztés, valamint az ilyen kutatás-fejlesztés eredményeinek közös hasznosítása,

b) ugyanazon részt vevő felek közötti korábbi megállapodás alapján végzett, a megállapodás szerinti termékre, eljárásra vagy szolgáltatásra vonatkozó közös kutatás-fejlesztés eredményeinek közös hasznosítása,

c) a megállapodás szerinti termékre, eljárásra vagy szolgáltatásra vonatkozó közös kutatás-fejlesztés, az ebből származó eredmény közös hasznosítása nélkül,

d) a megállapodás szerinti termékre, eljárásra vagy szolgáltatásra vonatkozó fizetett kutatás-fejlesztés, valamint az ilyen kutatás-fejlesztés eredményeinek közös hasznosítása,

e) ugyanazon részt vevő felek közötti korábbi megállapodás alapján végzett, a megállapodás szerinti termékre, eljárásra vagy szolgáltatásra vonatkozó fizetett kutatás-fejlesztés eredményeinek közös hasznosítása, vagy

f) a megállapodás szerinti termékre, eljárásra vagy szolgáltatásra vonatkozó fizetett kutatás-fejlesztés, az ebből származó eredmény közös hasznosítása nélkül.

A közös K+F projektek csak akkor minősülnek saját tevékenységi körben végzett K+F tevékenységnek, ha megfelelnek az Innovációs tv. szerint meghatározott kutatás-fejlesztési megállapodás definíciójában foglaltaknak. A fentiek értelmében a kutatás-fejlesztési megállapodás alapján közösen végzett K+F tevékenység saját tevékenységi körében végzett K+F tevékenységnek minősülhet attól függetlenül, hogy annak eredményét a felek közösen hasznosítják-e vagy sem.

Szintén saját tevékenységi körében végzett K+F tevékenységének minősül a kutatás-fejlesztési megállapodás alapján végzett olyan tevékenység, ahol a finanszírozó fél maga nem végez K+F tevékenységet (fizetett kutatás-fejlesztés), csupán a felé kiszámlázott költségeket fizeti meg. Az alkalmazhatóság feltétele azonban, hogy a K+F tevékenység kapcsolódjon a finanszírozó fél gazdasági tevékenységéhez.

### **3. K+F tevékenységhez kapcsolódó közvetlen költségek**

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban: Szt.) 51. § (1) és (2) bekezdése határozza meg a termékek és a szolgáltatások közvetlen önköltségének (és ezzel a közvetlen költségek) tartalmát. Közvetlen önköltségnek minősül minden olyan a kutatás-fejlesztés érdekében felmerült költség, amelyek

a) az eszköz (termék) előállítás, üzembe helyezése, bővítése, rendeltetésének megváltoztatása, átalakítása, eredeti állagának helyreállítása során közvetlenül felmerültek,

b) az előállítással bizonyíthatóan szoros kapcsolatban voltak, továbbá

c) az eszközre (termékre) megfelelő mutatók, jellemzők segítségével elszámolhatók.

A közvetlen költségek konkrét tételeinek tartalmát minden gazdálkodónak a rá vonatkozó sajátosságoknak megfelelően kell meghatározni. Ebből következően a közvetlen költségek körébe gazdálkodónként eltérő tartalmú

elemek tartozhatnak. Bármely szolgáltatás közvetlen önköltségébe (és így közvetlen költségébe) sorolható jellemzően a K+F tevékenységet végzők a bérköltség és járulékai közül minden olyan tétel, amelyek nyújtását jogszabály kötelezően előírja, vagy amelyek nyújtásáról a munkavállaló és a munkáltató vállalkozó között fennálló munkavégzésre irányuló szerződés, illetve egyéb, a munkavállalókat megillető további juttatásokról rendelkező szerződés, megállapodás, belső szabályzat kifejezetten rendelkezik. A közvetlen költségek közé sorolhatóak a K+F tevékenységhez közvetlenül vásárolt és felhasznált anyagok bekerülési értéke, a K+F tevékenység végzéséhez bérbevett eszközök és műszerek bérleti díjai. A K+F tevékenységhez használt tárgyi eszközök, immateriális javak értékcsökkenési leírása is a közvetlen költség részét képezi, ha egyértelműen igazolható a K+F tevékenységgel kapcsolatos használat ténye és mértéke.

Nem lehet a K+F tevékenység közvetlen költségei között kimutatni az értékesítési költségeket, a K+F tevékenységnek nem minősülő, K+F fogalmi körébe nem tartozó munkák költségeit. A közvetlen önköltség nem tartalmazhatja az előállítással közvetlen kapcsolatba nem hozható igazgatási és egyéb általános költségeket sem.

A K+F tevékenység közvetlen költségei közül adózás előtti eredményt csökkentő tételnek csak az adott adóévben elvégzett K+F tevékenység közvetlen költségei minősülnek, melyek a saját tevékenységi körben elvégzett K+F tevékenységhez kapcsolódnak. Az adózónak ezért elkülönítenie kell kezelnie a K+F érdekében felmerült költségeket. Elkülönített számviteli nyilvántartás hiányában nem támasztható alá a kedvezmény igénybevételének jogosultsága.

#### **3.1. K+F tevékenységhez kapcsolódó közvetlen költségek elszámolása**

Az Szt. 25. § (4) bekezdése szerint a kísérleti fejlesztés aktívált értékeként a jövőben hasznosítható, a kísérleti fejlesztés eredményének jövőbeni hasznosításakor az árbevételben megtérülő, a kísérleti fejlesztés eredménye érdekében felmerült olyan számlázott összeget és a saját tevékenység során felmerült – az Szt. 51. § szerinti – közvetlen önköltségbe tartozó költségeket lehet figyelembe venni, amelyek aktiválható termékben – szellemi termék, tárgyi eszköz, készlet – nem vehetők számításba, mivel a létreho-

zott termék piaci – várható piaci – árát meghaladják. A kísérleti fejlesztés állományba vett aktivált értéke nem haladhatja meg azt az összeget, ami várhatóan megtérül a kapcsolódó jövőbeni gazdasági haszonból a további fejlesztési költségek, a várható termelési költségek, illetve a termék értékesítése során közvetlenül felmerülő értékesítési költségek levonása után.

Az Szt. 25. § (5) bekezdése szerint a kísérleti fejlesztés aktivált értékeként lehet kimutatni a megkezdett, de az üzleti év mérleg fordulónapjáig be nem fejezett kísérleti fejlesztés – a jövőben várhatóan megtérülő – közvetlen költségeit is. Ilyenkor a kísérleti fejlesztés aktivált értéke nemcsak a kísérleti fejlesztés többletköltségeit foglalja magában, hanem azon termékek közvetlen költségeit is, amelyeket csak később, a kísérleti fejlesztés befejezésekor lehet a készletek, a tárgyi eszközök, a szellemi termékek között állományba venni a kísérleti fejlesztés aktivált értékének csökkentésével.

Ha a támogatásból finanszírozott kutatás, kísérleti fejlesztés jövőbeni hasznosíthatósága bizonytalan, akkor a felmerült kutatási, kísérleti fejlesztési költségeket a felmerülés időszakában, elhatárolás nélkül lehet elszámolni a számviteli törvény általános szabályai szerint. A kutatási, kísérleti fejlesztési költségek ellentételezésére kapott támogatás összegét egyéb bevételként kell elszámolni azzal, hogy amennyiben a kutatási, kísérleti fejlesztési költségek egy része a következő üzleti évben merül csak fel, úgy az ellentételezésre kapott és egyéb bevételként elszámolt támogatás arányos összegét el kell határolni, és a következő üzleti évben a költségek felmerülésekor kell azt feloldani, egyéb bevételként kimutatni.

Ha a társaság úgy ítéli meg, hogy a támogatásból finanszírozott kutatás, kísérleti fejlesztés várhatóan hasznosítható eredménnyel fog zárulni, amelynek felmerült költségeit a számviteli politika szerint aktiválja, úgy a kapott támogatás a számviteli elszámolás szempontjából fejlesztési támogatásként minősíthető. Ebben az esetben a kapott támogatást egyéb bevételként kell elszámolni, amelyet halasztott bevételként időbelileg el is kell határolni.

A kutatás, kísérleti fejlesztés befejezésekor a kísérleti fejlesztés aktivált értékét az Szt. 25. § (4) bekez-

dése szerint kell megállapítani és a befejezett kísérleti fejlesztés aktivált értékét az Szt. 52. § (4) bekezdése szerint kell terv szerinti értékcsökkenés elszámolásával csökkenteni. A halasztott bevételként kimutatott, a befejezett kísérleti fejlesztés aktivált értékének a költségek, ráfordítások felmerülésével arányos összegét pedig fel kell oldani, és az egyéb bevételek között kell elszámolni. Ha a kísérleti fejlesztés aktivált értékének hasznos élettartamát nem lehet megbecsülni, az Szt. 52. § (4) bekezdése szerint 5 év vagy ennél rövidebb idő alatt kell leírni.

Előfordulhat az az eset is, amikor a kutatás, kísérleti fejlesztés egy része hasznosítható, a másik része pedig nem, és ez utóbbi tény csak a befejezéskor kerül megállapításra a tárgyévét követő üzleti évben. Ilyenkor a tárgyévben felmerült kutatási, kísérleti fejlesztési költségeket aktiválni kell, a kapott támogatást el kell számolni egyéb bevételként, és halasztott bevételként időbelileg el is kell határolni. A tárgyévét követő évben a még felmerült kutatási, kísérleti fejlesztési költségeket aktiválni kell. A kutatás, kísérleti fejlesztés befejezésekor a jövőben nem hasznosítható résszel a kísérleti fejlesztés aktivált értékét csökkenteni kell, és ezzel egyidejűleg az arányos támogatás időbelileg elhatárolt összegét fel kell oldani az egyéb bevételekkel szemben. A jövőben hasznosítható kísérleti fejlesztés aktivált értékét az általános szabályok szerint kell értékcsökkenésként elszámolni, és hozzá kapcsolódóan az arányos támogatás időbelileg elhatárolt összegét feloldani az egyéb bevételekkel szemben.

#### **4. K+F tevékenység kedvezménye a társasági adóban**

A társaságiadó-alap csökkentésének érvényesítése során az adózóknak egy komplex feltételrendszer valamennyi elemét teljesíteniük kell, melyek közül az alapvető kritériumok:

- az adózó által végzett tevékenység kutatás-fejlesztésnek minősüljön;
- az adózó K+F tevékenységét a Tao. tv. 4. § 32. pontja szerinti saját tevékenységi körben végezze;
- az adózó a K+F tevékenységének a számviteli törvény alapján meghatározott közvetlen költségnek minősülő összeget veheti számításba, figyelemmel a Tao. tv. által meghatározott korlátokra.

A Tao. tv. 7. § (1) bekezdés t) pontjában meghatározottak szerint az adózó adózás előtti eredményét csökkenti a saját

tevékenységi körben végzett alap kutatás, alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés közvetlen költsége. A kedvezmény a felmerülés adóévében, vagy – az adózó választása szerint, ha a költséget kísérleti fejlesztés aktivált értékeként (szellemi terméként) állományba veszi – legfeljebb az elszámolt értékcsökkenés összegéig az értékcsökkenés elszámolásának adóévében érvényesíthető. Nem csökkentheti az adózó társasági adóalapját a belföldi illetőségű adózótól, a külföldi vállalkozó belföldi telephelyétől vagy a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti egyéni vállalkozótól közvetlenül vagy közvetve igénybe vett kutatási és kísérleti fejlesztési szolgáltatás ellenértéke alapján elszámolt közvetlen költséggel. Továbbá, az adózó nem csökkentheti az adózás előtti eredményt az említett költségből (ráfordításból) a fejlesztés céljára vagy a tevékenység költségei (ráfordításai) ellentételezésére a mérlegkészítés napjáig az adóhatóságtól igényelt, vagy az adóévben – visszafizetési kötelezettség nélkül – kapott támogatás, juttatás összegével, illetve – ha él a választási lehetőséggel – a támogatás, juttatás alapján az adóévi adózás előtti eredménye javára elszámolt bevétellel.

A megrendelt K+F tevékenységek tekintetében – főszabályként – a szolgáltatást végző fél jogosult a K+F tevékenység közvetlen költségeivel a társasági adóalapját csökkenteni, ugyanakkor a Tao. tv. 7. § (18) bekezdése értelmében a megrendelést teljesítő társaság nem csökkentheti az adóalapját azon K+F szolgáltatások közvetlen költségeivel, amelyeket belföldi illetőségű adózótól, külföldi vállalkozó belföldi telephelyétől vagy a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti egyéni vállalkozótól közvetlenül vagy közvetve vett igénybe.

A Tao. tv. 7. § (1) bekezdés t) pontjában foglaltaktól eltérően a belföldi illetőségű adózótól közvetlenül igénybe vett kutatási és kísérleti fejlesztési szolgáltatásra vonatkozóan az adóalap-csökkentést a megrendelő és a szolgáltatás nyújtója megosztottan is érvényesítheti a megrendelő és a szolgáltatást nyújtó közös írásbeli nyilatkozata alapján, összesen legfeljebb a szolgáltatás nyújtója által (Tao. tv. 7. § (1) bekezdés t) pontja alapján) érvényesíthető összegben.

Ennek feltétele, hogy a megrendelő és a szolgáltatást nyújtó az adóbevallás benyújtásáig írásbeli nyilatkozatban rögzítsék a szolgáltatás kutatási és kísérleti fejlesztési szolgáltatási minőségét, a szolgáltatás nyújtója által a Tao. tv. 7. § (1) bekezdés t) pontja alapján érvényesíthető összeget, va-

lamint ebből a megrendelő és a szolgáltatást nyújtó által figyelembe vehető összeget. A nyilatkozatban foglaltak valóságtartalmáért és teljesüléséért a megrendelő és a szolgáltatás nyújtója egyetemlegesen felel. E megosztás alá tartozó kedvezményt a kapcsolt vállalkozások felé nem lehet továbbadni.

A közösen végzett K+F tevékenység esetében a társasági adóalap csökkentés alkalmazhatósága szempontjából irreleváns, hogy a finanszírozó fél maga végez-e kutatás-fejlesztési tevékenységet, azonban az adózó vállalkozási, bevételszerző tevékenységéhez kapcsolódnia kell a finanszírozott K+F tevékenységnek. Amennyiben a finanszírozott K+F tevékenység az adózó vállalkozási, bevételszerző tevékenységéhez nem kapcsolódik, akkor annak közvetlen költségével meg kell növelni az adózás előtti eredményt (nem elismert költség). [Tao. tv. 8. § (1) bekezdés d) pont, 3. számú melléklet A) rész 15. pont]

Csökkenthető az adózás előtti eredmény a Tao. tv. 7. § (1) bekezdés t) pont szerint meghatározott összeg háromszorosával, de legfeljebb 50 millió forinttal

- a felsőoktatási intézmény, a Magyar Tudományos Akadémia, a központi költségvetési szervként működő kutatóintézet (ideértve az Európai Unió tagállamának vagy az Európai Gazdasági Térségről szóló megállapodásban részes államnak a megfelelő szervezetét is), továbbá
- a bármelyikük által vagy közösen alapított kutatóintézet, kutatóhely, valamint
- a közvetlenül vagy közvetve többségi állami tulajdonban lévő gazdasági társaság formájában működő állami kutatóintézet

és az adózó által írásban kötött szerződés alapján közösen végzett K+F tevékenység esetén [Tao. tv. 7. § (17) bekezdése].

Az igénybe vett kedvezmény (9 százalékkal számított) adótartalma az adóévben igénybe vett csekély összegű (de minimis) támogatásnak minősül.

A háromszoros kedvezmény a megrendelőnél csak akkor vehető igénybe, ha a szolgáltatást nyújtó a megrendelőnek nyilatkozik arról, hogy a szolgáltatást nem belföldi adózótól, nem belföldi telephelytől, nem a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti egyéni vállalkozótól megrendelt K+F szolgáltatás igénybevételével teljesítette. [Tao. tv. 7. § (18) bekezdése]

#### 4.1. K+F tevékenység kedvezmény érvényesítése kapcsolt vállalkozások esetében

A saját tevékenységi körében kutatás-fejlesztési tevékenységet végző adózó a választása szerint a K+F tevékenység alapján érvényesíthető adóalap-csökkentő tétel (Tao. tv. 7. § (1) bekezdés t) pont) általa meghatározott részét vagy egészét átengedheti a kapcsolt vállalkozása(i) számára, – figyelemmel a Tao. tv. 7. § (21) bekezdésére – azzal, hogy a Tao. tv. 3. számú melléklet A/15. pontja szerinti körülmények fennállását vizsgálni kell.

Az adózó az általa átadott összege(ke)t adóalap-csökkentő tételként nem állíthatja be a társasági adóbevallásába. Mivel az átadással érintett kapcsolt vállalkozásoknál szintén vizsgálandó, hogy a kutatás-fejlesztési tevékenység az ő esetükben is kapcsolódik-e a vállalkozási tevékenységhez (nem elég, ha az átadó társaságnál megfelel ennek a kritériumnak), ezért olyan társaságok részére célszerű átengedni a korrekciós tétel teljes vagy részleges összegét, amelyek bevételszerző tevékenységéhez kapcsolódik az átadó társaság által végzett K+F tevékenység. Miután a saját tevékenységi körben végzett kutatás-fejlesztési tevékenység közvetlen költségére tekintettel igénybe vehető kedvezmény ruházható át, nincs akadálya, hogy olyan társaság adja át az említett összege(ke)t a kapcsolt vállalkozásai részére, amely társaság a K+F tevékenységét kutatásfejlesztési megállapodás alapján végzi (például egy leányvállalat, amely anyagilag hozzájárul az anyavállalat által központosítva végzett kutatás-fejlesztési tevékenység megvalósításához).

A kedvezményezett adózó akkor csökkentheti az adózás előtti eredményét, ha rendelkezik az adóbevallás benyújtásáig az átadó írásos nyilatkozatával, amely tartalmazza

- az átadó adóévi saját tevékenységi körében végzett K+F tevékenysége közvetlen költségének összegét, valamint
- az összegre tekintettel az adózók – az átadó és az átvevő, vagy a több átvevő- által érvényesíthető összeget. A nyilatkozat(ok)ban meghatározott összeg(ek) nem haladhatják meg a nyilatkozat kiállítója (átadó) által érvényesíthető Tao. tv. (1) bekezdés t) pontja alapján érvényesíthető csökkentés összegét.

A nyilatkozatban foglaltak teljesüléséért az adózó és kapcsolt vállalkozása egyetemlegesen felel. A nyilatkozatban szereplő adatokról a nyilatkozat kiállítója valamint a kedvezményezett(ek) a társasági adóbevallásban adatszolgáltatásra kötelezettek.

Azon kapcsolt vállalkozások, amelyek részére a Tao. tv. 7. § (1) bekezdés t) pontja szerint érvényesíthető összeg egésze vagy egy része átadásra kerül, az átadott tétel mellett saját jogon, a saját tevékenységi körükben végzett kutatás-fejlesztési tevékenység közvetlen költségére tekintettel is csökkenthetik az adózás előtti eredményüket.

A felsőoktatási intézménnyel, Magyar Tudományos Akadémiával, a központi költségvetési szervként működő kutatóintézetrel, továbbá bármelyikük által vagy közösen alapított kutatóintézetrel, kutatóhellyel, valamint a közvetlenül vagy közvetve többségi állami tulajdonban lévő gazdasági társaság formájában működő kutatóintézetrel kötött megállapodás alapján közösen végzett kutatás-fejlesztési tevékenységhez kapcsolódó háromszoros adóalap-kedvezmény összege (vagy annak egy része) a kapcsolt vállalkozások számára nem adható át a Tao. tv. 7. § (1) bekezdés w) pontjában rögzített kizáró feltétel alapján.

#### 4.2. Fejlesztési adókedvezmény

A társasági adó alanya fejlesztési adókedvezményt vehet igénybe a jelenértéken legalább 100 millió forint értékű, alapkutatást, alkalmazott kutatást vagy kísérleti fejlesztést szolgáló beruházás üzembe helyezése és a fejlesztési adókedvezményről szóló 165/2014. (VII. 17.) kormányrendeletben foglaltak szerinti üzemeltetése esetén, a Tao. tv. 22/B. §-ában foglaltaknak megfelelően.

Az adózó az adókedvezményt a beruházás üzembe helyezését követő adóévben – vagy döntése szerint a beruházás üzembe helyezésének adóévében – és az azt követő tizenkét adóévben, legfeljebb a bejelentés, illetve a kérelem benyújtásának adóévet követő tizenhatodik adóévben veheti igénybe. Az adókedvezmény a fizetendő adó 80 százalékáig érvényesíthető.

#### 5. K+F tevékenység innovációs járulék-alap kedvezménye

A K+F projektek adóhatása érinti a helyi iparűzési adóalapot. A helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény 39. § (1) bekezdés d) pontja értelmében a helyi iparűzési adó alapja a

társaság nettó árbevétele, amit csökkenteni lehet az alapkutatás, alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés adóévben elszámolt közvetlen költségével. Mivel a saját tevékenységi körben végzett K+F projektek közvetlen költsége csökkenti a helyi iparűzési adó alapját, így csökken a helyi iparűzési adó összege is. Az Innovációs tv. értelmében a vállalatok innovációs járulék fizetésre kötelezettek, aminek az alapja a helyi iparűzési adó alapja, így közvetett módon a K+F projektek csökkentik az innovációs járulék összegét is. (Innovációs tv. 15. §, 16. § (1) bekezdése)

## **6. K+F tevékenység kedvezménye a szociális hozzájárulási adóban**

Saját tevékenységi körben alapkutatást, alkalmazott kutatást, kísérleti fejlesztést végző kutatóhelynek minősülő kifizető, az adófizetési kötelezettséget eredményező, munkaviszonyban foglalkoztatott kutató-fejlesztő munkavállalóval összefüggésben adókedvezményt érvényesíthet. A kedvezmény egyenlő a tárgyhónapban a kutatás-fejlesztési tevékenység közvetlen költségeként elszámolt bérköltség után a 17,5 százalékos adómérték 50 százalékaival megállapított összeggel.

A kedvezmény igénybevétele esetén a kifizető a Tao. tv. 7. § (1) bekezdés t) pontja alapján a saját tevékenységi körben végzett kutatás-fejlesztési tevékenység közvetlen költségeként nem vonhatja le a kutató-fejlesztő munkavállaló azon munkabérének a hozzá kapcsolódó szociális hozzájárulási adóval és szakképzési hozzájárulással növelt összegét, amelyre az előzőek szerint kedvezményt érvényesít.

*SZILÁGYINÉ DR. PODMANICZKY LAURA*