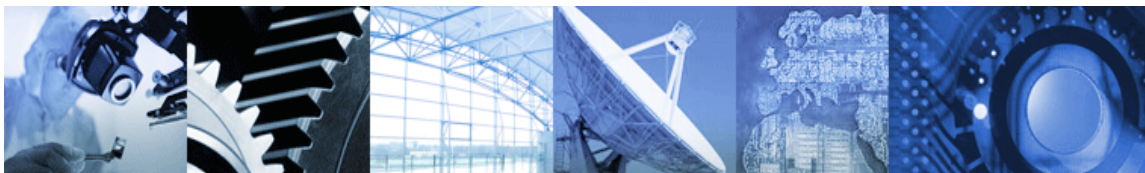


# K+F TANÁCSADÓ

ADÓZÁSI ÉS ELSZÁMOLÁSI  
SZABÁLYOK GAZDÁLKODÓ  
SZERVEZETEK SZÁMÁRA

alapfogalmak, lehetőségek,  
elszámolások, adókedvezmények



Észak-Magyarországi Regionális Innovációs Ügynökség



Együtt az innovációért, a régióért

## **K+F TANÁCSADÓ**

**ADÓZÁSI ÉS ELSZÁMOLÁSI SZABÁLYOK  
GAZDÁLKODÓ SZERVEZETEK SZÁMÁRA**

alapfogalmak, lehetőségek, elszámolások, adókedvezmények

**2010. évi változásokkal**



Nemzeti Kutatási és Technológiai Hivatal

A projekt a Nemzeti Kutatási és Technológiai Hivatal támogatásával valósult meg.



*A tájékoztatót kiadja:*

NORRIA Észak –magyarországi Regionális Innovációs Ügynökség Nonprofit Közhasznú Kft.

*Közreműködők:*

Harsányi Istvánné	igazgató, APEH Észak-magyarországi Regionális Igazgatósága
dr. Nyíry Attila	ügyvezető igazgató, NORRIA Észak-Magyarországi Regionális Innovációs Ügynökség Nonprofit Közhasznú Kft.
Kántor Béla	egyetemi adjunktus, Miskolci Egyetem Gazdaságtudományi Kar, Üzleti Információgazdálkodási és Módszertani Intézet
Szilágyi Roland	egyetemi tanársegéd, Miskolci Egyetem Gazdaságtudományi Kar, Üzleti Információgazdálkodási és Módszertani Intézet
Pásztor Csaba	projekt asszisztens, NORRIA Észak-Magyarországi Regionális Innovációs Ügynökség Nonprofit Közhasznú Kft.

*A kiadvány lezárásának dátuma:*

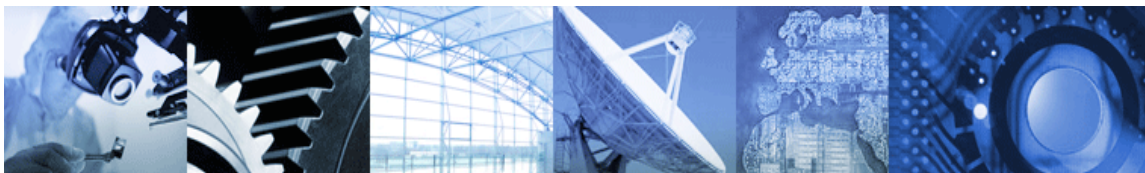
2010. március 31.

**ISBN 978-963-88345-1-5**



## TARTALOMJEGYZÉK

TARTALOMJEGYZÉK .....	4
Ajánlás .....	5
BEVEZETÉS .....	7
1. A K+F TEVÉKENYSÉGEKKEL KAPCSOLATOS ALAPFOGALMAK TISZTÁZÁSA .....	9
1.1. Alapfogalmak definiálása .....	10
1.2. A K+F és az innováció .....	11
1.3. Mi tartozik bele a K+F tevékenységbe és mi az, ami nem? .....	15
1.3.1. A prototípus.....	15
1.3.2. A kísérleti üzemek .....	16
1.3.3. A próbagyártás és a gyártásindítás.....	17
1.3.4. Az ipari tervezés .....	17
1.3.5. A felszerszámozási és üzemeltetési szakasz.....	18
1.3.6. A K+F határai a Frascati kézikönyv alapján.....	19
2. A K+F TEVÉKENYSÉGEK SZÁMVITELI ELSZÁMOLÁSA, NYILVÁNTARTÁSA.....	21
2.1. Saját kivitelezésű K+F számviteli elszámolása .....	22
2.2. Megrendelt K+F számviteli elszámolása.....	23
3. A KUTATÁSI-FEJLESZTÉSI TEVÉKENYSÉGEKKEL KAPCSOLATOS ADÓZÁSI KEDVEZMÉNYEK .....	24
3.1. A különadó alapjának csökkentése K+F tevékenység elszámolásával .....	24
3.2. Az iparüzési adó alapjának csökkentése K+F tevékenység elszámolásával .....	24
3.2.1. Példa a K+F tevékenységekhez kapcsolódó iparüzési adó alapjának csökkentésére.....	24
3.3. Az innovációs járulék felhasználása K+F tevékenységek kivitelezésére.....	26
3.3.1. Az innovációs járulék számításának alapja, mértéke .....	26
3.3.2. Példa a K+F tevékenységekhez kapcsolódó innovációs adó csökkentésére .....	27
3.4. A társasági adó és a K+F tevékenységek kapcsolata .....	28
4. KÉRDÉSEK ÉS VÁLASZOK A K+F TEVÉKENYSÉGEKKEL KAPCSOLATOSAN .....	31
HIVATKOZOTT JOGSZABÁLYOK JEGYZÉKE .....	36
FELHASZNÁLT IRODALOM .....	37



## Ajánlás

### A „K+F TANÁCSADÓ” HASZNOSÍTÁSÁHOZ

Hazánkban minden vállalkozás ugyanazzal a problémával küzd: hogyan találja meg a helyét a piacon az erősen globalizált nemzetközi vállalatok mellett. A kutatás-fejlesztés és az innováció a válságból való kilábalás és a növekedés egyik legfontosabb eszköze.

A jogalkotó ezért különböző pénzügy-politikai eszközökkel ösztönözte 2008-ban és 2009, 2010 években is ezt a területet (sőt további intézkedések bevezetését tervezi).

Így többek között:

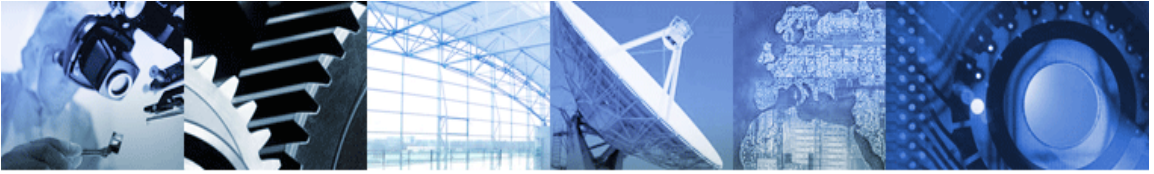
a társasági adó alapját csökkentő elszámolási lehetőséggel,  
különböző konstrukciójú adókedvezményekkel,  
forrásokat bővítő innovációs járulék felhasználásával és  
az iparűzési adó alapját csökkentő elszámolási lehetőséggel.

A kiadvány áttekintést ad ezen ösztönzőkről, közérthető példákkal, „Kérdezz-felelek” magyarázatokkal alátámasztva. A K+F alapfogalmait és számviteli elszámolását egyszerűen, de lényegre törően bemutatva segítséget nyújt a vállalkozásoknak arra, hogy saját számadataikat ismerve és elemezve a szabályozás adta lehetőségekkel fokozottan éljenek. Ugyanakkor a változásokra rávilágítva a szabályszerűség betartását támogatja.

A Nemzeti Fejlesztési és Gazdasági Minisztérium által publikált adatok szerint - a meghirdetett intézkedéseknek köszönhetően- hazánk K+F+I területen elért uniós forrásfelhasználása kiemelkedő a környező országokhoz képest. Szakmai körökben mégis nő az aggodalom, hogy Magyarország nem képes lekötni a kutatás- fejlesztés-innovációra (K+F+I) 2007-13 között rendelkezésre álló európai uniós forrást, leginkább azért, mert egyelőre nincs elég innovatív gazdálkodó.

Az utolsó bevallási (2008 év) számadatok szerint az Észak-magyarországi régió társaságai fokozottan dolgoznak az innováció jegyében és áldoznak a fejlesztésekre, azonban az országos adatokhoz képest a szabályozás adta lehetőségekkel nem minden esetben élnek:

Ezt támasztja alá, hogy:



A társasági adóalap-csökkentő tétel az országos 152 milliárd Ft-tal szemben (mely 21 %-kal magasabb, mint előző évben) mindössze 8 %-kal növekedett, és változatlanul csak közelíti az egy milliárdot.

Az innovációs járulék befizetés is arányaiban kevesebb, mint a régió sok más gazdasági mutatóban megjelenő súlya. A növekedés mértéke 440 vállalkozást érintően viszont 1 %-kal meghaladja az országos növekedés mértékét. (2009. évben az országos: 23 milliárd Ft, régió: 1,1 milliárd Ft)

Örvendetes továbbá, hogy kutatási és kísérleti fejlesztés miatti adókedvezményt – előző évhez viszonyítottnak - növekvő mértékben számoltak el vállalkozásaink, miközben az országos mérték csökkent (a régióban 1,7 milliárd Ft, 114 %; országosan 8,8 milliárd Ft, 58,4 %).

Mindössze 3 esetben éltek azonban az alapkutatás, az alkalmazott kutatás vagy a kísérleti fejlesztés közvetlen költségei között elszámolt bérköltség utáni adókedvezménnyel, mely alapján bizonyos, hogy vannak még e területen feladataink.

Az innovációba bevont humán erőforrás a továbblépés motorja lehet, egy vállalat értékét a benne lévő emberek képzettsége, hozzáállása ugyanis nagymértékben meghatározza.

Napjainkban az a legnagyobb felelősség, hogy irányt tudjunk mutatni. Ehhez nyújt segítséget a kiadvány, ehhez kívánok minden vállalkozónak, cégvezetőnek az innovatív gondolkodás és igény mellé gazdasági erőt és pénzügyi támogatottságot.

Harsányi Istvánné  
igazgató  
APEH Észak-magyarországi Regionális  
Igazgatósága

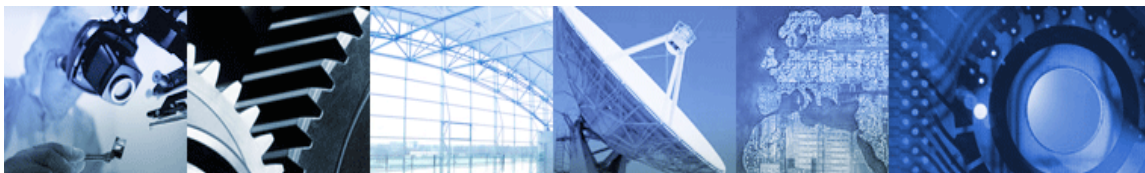


## BEVEZETÉS

Napjainkban az innováció és a kutatás-fejlesztés fogalma összekapcsolódik a gazdaságfejlesztéssel, illetve a recesszióban lévő gazdaság lehetséges kitörési pontjaival. Nem véletlenül. A kutatás-fejlesztési és innovációs folyamatoknak meghatározó szerepük van egy régió, vagy egy vállalat versenyképességének javításában. Ezt felismerve az Európai Unió már 2000-től (Lisszaboni program (EC 2000)) mind a gazdaságfejlesztési-, mind a regionális fejlesztési politikájának középpontjába ezen folyamatok támogatását, és hatékonyságának javítását állította. A különböző szintű politikákban való megjelenés mellett komoly anyagi erőforrásokat is rendelt a megvalósításhoz, ami a 2007-13-as tervezési időszakban az FP6, FP7, CIP és egyéb programok pénzügyi keretösszegeinek meghatározásában is érezhető változást jelentett, illetve a kifejezetten kutatás-fejlesztési programok mellett az innovációs folyamatok fejlesztése támogatandó célként jelent meg a kohéziós- és strukturális alapok felhasználásának esetében is.

A fenti folyamatokkal összhangban Magyarországon is megtörténtek azok a jogszabályi és szervezeti változtatások, amelyek az innovációs és kutatás-fejlesztési folyamatok támogatásához kormányzati szinten nélkülözhetetlenek. A 2003. évi XC. törvény létrehozta a Kutatási és Technológiai Innovációs Alapot, melynek rendeltetése a magyar gazdaság technológiai innovációjának ösztönzése a hazai és a külföldi kutatási eredmények gazdasági hasznosításának előmozdítása, az innováció infrastruktúrájának és szolgáltató tevékenységének fejlesztése. Az Alap kezelését és felhasználását a 133/2004 (IV.29.) Korm. rendelet szabályozza. Érvénybe lépett a 2004. évi CXXXIV. törvény a kutatás-fejlesztésről és a technológiai innovációról. A törvény célja, hogy a kutatás-fejlesztés és a technológiai innováció révén segítse a magyar gazdaság fenntartható fejlődését, a vállalkozások versenyképességének növekedését és a régiókban folyó kutatás-fejlesztés és innováció fejlődését. A törvény rögzíti, hogy a magyar kormány középtávú tudomány-, technológia-, és innovációs stratégiájának megvalósítását a Nemzeti Kutatási és Technológiai Hivatal (NKTH) koordinálja. Az Európai Unió közösségi keretrendszerekkel összhangban jelent meg a 146/2007 (VI.26.) Korm. rendelet, amely „a Kutatási és Technológiai Innovációs Alapból nyújtott állami támogatások szabályairól” rendelkezik. A Kormány 2007. áprilisában elfogadta, és az 1023/2007 (IV.5.) Korm. határozatban rögzítette a „Kormány középtávú tudomány-, technológia- és innováció-politikai stratégiáját” (TTI stratégia), amely az

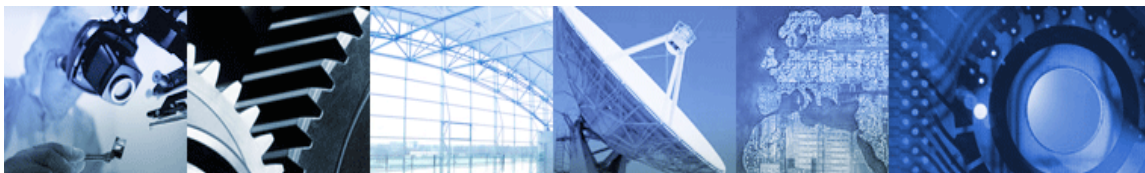




Országos Fejlesztéspolitikai Koncepció (OFK), a Nemzeti Akcióprogram (NAP), valamint az Új Magyarország Fejlesztési Terv (ÚMFT) célkitűzéseivel összhangban rögzíti országos szinten a stratégiai feladatokat. A Kormány annak érdekében, hogy elősegítse a stratégia megvalósulását, ezzel erősítse Magyarország tudáson és a tudás hasznosításán alapuló versenyképességét az 1066/2007 (VIII.29.) Korm. határozattal elfogadta a TTI stratégia végrehajtására szolgáló, a 2007-2010 időszakra vonatkozó intézkedési tervet.

A fenti jogszabályi környezet mellett a közvetlen vállalati kutatás-fejlesztési folyamatok elősegítése érdekében a számviteli és az adójogszabályok is sajátos elemeket tartalmaznak a K+F tevékenység elszámolása, az innovációs járulék, valamint a K+F tevékenység után igénybe vehető adókedvezmények vonatkozásában. Jelen összeállításunkkal, mely a vonatkozó számviteli és adójogszabályok hatályos állapota szerint került összeállításra, segítséget szeretnénk nyújtani a vállalatvezetők, gazdasági szakemberek számára a vállalati K+F tevékenység optimális szervezéséhez és elszámolási rendszerének kialakításához.





## 1. A K+F TEVÉKENYSÉGEKKEL KAPCSOLATOS ALAPFOGALMAK TISZTÁZÁSA

A kutatás-fejlesztés és innovációs tevékenységek adózás szempontjából történő pontos behatárolása érdekében fontos tudni, és tisztázni a fogalomrendszer definíciószerű használatát. Ennek forrásához támpontot ad a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény 52. §-a, amely megköveteli a vállalkozásoktól a K+F tevékenységek meghatározásánál a Frascati kézikönyvben rögzítettek figyelembe vételét.

A kutatással és fejlesztéssel kapcsolatosan legelőször azt célszerű tisztázni, hogy milyen célok vezérik ezen tevékenységeket. Ennek megválaszolására az OECD ajánlás is ad egy támpontot, amikor megállapítja, hogy

„A **K+F** „az a rendszeresen végzett munka, amelynek célja az ismeretanyag bővítése, beleértve az emberről, a kultúráról és a társadalomról alkotott ismeretek gyarapítását is, valamint ennek az egész ismeretanyagnak a felhasználását új alkalmazások kidolgozására. Az így értelmezett K+F háromféle tevékenységet ölel fel: az alapkutatást, az alkalmazott kutatást és a kísérleti fejlesztést.”<sup>1</sup>

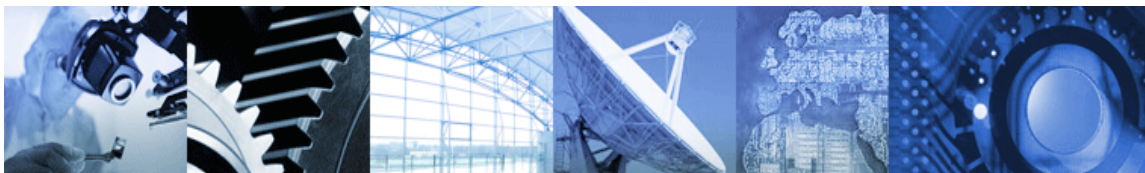
A Frascati kézikönyv ezt a következőképpen fogalmazza meg:

„A kutatás és kísérleti fejlesztés olyan módszeresen folytatott alkotómunkát jelent, amely a meglévő ismeretanyag bővítésére szolgál, beleértve az emberről, a kultúráról és a társadalomról szerzett ismereteket is, valamint arra, hogy ezt az ismeretanyagot új alkalmazások kidolgozására használjuk fel.”

Az Oslo kézikönyv<sup>2</sup> harmadik kiadása a K+F tevékenységen belül definiálja az un. **intramural (saját cégen belüli)**, valamint az **extramural (külső, vásárolt) K+F tevékenységet** is.

<sup>1</sup> OECD 1993-1996:29

<sup>2</sup> A kezdeti felméréseket, a fogalmi készletet és eszköztárat első ízben az Oslo kézikönyv 1992-es első kiadása tartalmazza. Az időközben jelentkező fogalmi pontosítási igények, valamint az innováció politika változó szükségletei eredményeként került a második (1997.) illetve a lényegesen átdolgozott harmadik kiadás megjelentetésre 2005.-ben.



**Intramural** (saját cégen belüli) **K+F**: Kreatív munka, amit azért végeznek rendszeresen a vállalkozásnál, hogy a tudásállományt új alkalmazásokra használják. Ez felölel minden K+F tevékenységet, amelyet a cég szervez, beleértve az alapkutatást is.

**Extramural** (külső, vásárolt) **K+F**: Ugyanaz a tevékenység, mint az intramural K+F esetében, de állami vagy magán kutatóintézetek, illetve más vállalkozások – beleértve a csoporton belüli más vállalkozásokat – eredményeinek átvételét jelenti.

## 1.1. Alapfogalmak definiálása

A kutatási és fejlesztési tevékenységek körébe soroljuk tehát

- az alapkutatást,
- az alkalmazott kutatást és
- a kísérleti fejlesztést.

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény pontosan definiálja ezen fogalmakat, amely szerint

**Alapkutatás**: olyan kísérleti és elméleti munka, amelynek elsődleges célja új ismeretek szerzése a jelenségek alapvető lényegéről és a megfigyelhető tényekről, bármiféle konkrét alkalmazási és felhasználási célkitűzés nélkül.

**Alkalmazott kutatás**: új ismeretek megszerzésére irányuló eredeti vizsgálat, amelyet elsődlegesen valamely konkrét gyakorlati cél érdekében végeznek.

**Kísérleti fejlesztés** olyan, a kutatásból és a gyakorlati tapasztalatokból nyert, már létező tudásra támaszkodó, rendszeres munka, amelynek célja új anyagok, termékek és szerkezetek létrehozása, új eljárások, rendszerek és szolgáltatások bevezetése vagy a már létrehozottak vagy bevezetettek lényeges javítása.

Az alapkutatás összefüggések, tulajdonságok elemzését jelenti, amelyek alapján elméleteket, feltevéseket, esetlegesen törvényszerűségeket dolgoz ki, majd ellenőriz, bizonyít. Ezekre az eredményekre épít az alkalmazott kutatás, amely az alkalmazási lehetőségeket, módszereket hivatott kialakítani egy előre meghatározott cél érdekében. A kísérleti fejlesztés új termékek, prototípusok, valamint a megalkotott eljárások bevezetését foglalja magába.



A Frascati kézikönyv e fogalmakat a következőképpen nevesíti:

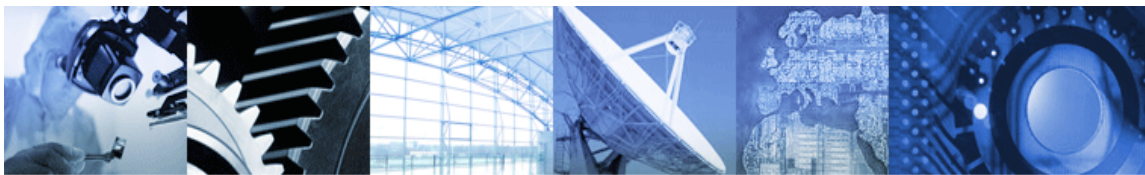
„Az **alapkutatás** olyan kísérleti vagy elméleti munka, amelynek elsődleges célja az, hogy a jelenségek vagy megfigyelhető tények lényegi alapjáról új ismeretet szerezzen, anélkül, hogy bármilyen alkalmazásra vagy hasznosításra törekedne. Az **alkalmazott kutatás** szintén új ismeret szerzését célzó eredeti kutatás. Ezt azonban elsősorban már egy bizonyos gyakorlati cél vagy elgondolás megvalósítása érdekében végzik. A **kísérleti fejlesztés** rendszeres tevékenység, amely a kutatásból és vagy a gyakorlati tapasztalatból szerzett ismeretanyagból merítve, új anyagok, termékek vagy eszközök előállítására, új eljárások, rendszerek és szolgáltatások bevezetésére, valamint a már előállított vagy bevezetett ilyen termékek, eszközök stb. lényeges továbbfejlesztésére törekszik. A K+F fogalmába mind a formális, vagyis a K+F szervezetekben, mind az informális vagy alkalmi, más kutatóhelyeken végzett K+F beletartozik.”

A modern kor követelményének megfelelően manapság a K+F+I kifejezés a használatos, amely az innováció beintegrálásával hangsúlyozza a kutatás egyre növekvő fontosságát elsősorban az Európai Unió által meghirdetett pályázatokban.

## 1.2. A K+F és az innováció

A tudás létrehozása, hasznosítása és diffúziója a gazdasági növekedés, a fejlesztés valamint a versenyképesség alapeleme. Ezeket a folyamatokat az innováció fűzi egybe, amelynek mérése, indikátorokkal történő alátámasztása a stratégia alkotás lényeges eleme. Az innovációt és a kutatás-fejlesztést sokszor hasonló környezetben, egymástól nem kellően

szétválasztva használják, így fogalmi jelentése is sokszor keveredést eredményezhet. Ezt a keveredést adott esetben a szakmai publikációk és a gazdasági eszközrendszerek változatos elnevezése is okozza.



A versenyképességi vizsgálatok igazolták, hogy az innováció az, amely az egyes gazdaságok, régiók és vállalkozások számára kitörési pontokat jelenthet. Egyes megfogalmazások szerint az innovatív gondolkodás és cselekvés a társadalom egyik legfontosabb hajtóereje. Bár az innováció fogalmának bevezetését J.A.Schumpeter 1939-ben közzétett munkája indította el, a fogalom pontosítása és magyarázata mind a mai napig folyik. A kutatás-fejlesztés (K+F) valamint az innováció egymással szoros kölcsönhatásban lévő, de mégis különböző fogalmak. A kutatás-fejlesztés látszik pontosabban definiálhatónak és a statisztikai rendszereken keresztül mérhetőnek, az innovációs fogalomrendszer időben lassabban alakult ki és változott, ugyanakkor összevethető mérési problematikái miatt nehezebben értelmezhető és megragadható. Ehhez kapcsolódóan Szakály (2008) átfogó jelleggel 13 szerző által pontosított innováció-fogalom ismertetését végzi el, amely 1968-1985-ig terjedő időszakot ölel át. A fogalomrendszerek egyértelműen tükrözik az innováció kettős jellegét, amely egyrészt a folyamatot, másrészt a folyamat eredményét takarja.

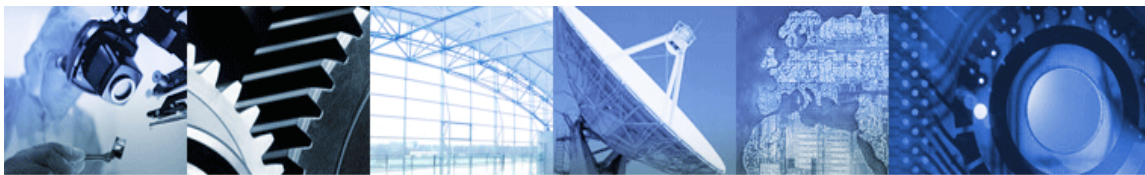
Az **Európai Unió meghatározása** szerint:

„Az **innováció** a tudás alkalmazásának folyamata, a termékek és szolgáltatások, valamint ezek piacainak megújítása és növelése, új eljárások alkalmazása a termelésben, az elosztásban és a piaci munkában, a menedzsmentben, a szervezetekben és a munkafeltételekben, a munkaerő szakmai ismereteinek bővítése és megújítása.<sup>3</sup>”

Az **OECD az Oslo Kézikönyvben** teszi közzé az innováció értelmezésének, mérésének fogalmi rendszerét és a hozzá kapcsolható eszköztárat. A három kiadást is megélt Kézikönyv 2005. évi harmadik kiadása az innováció fogalmát az alábbiaknak megfelelően rögzíti:

„Az **innováció** új, jelentősen javított termék (áru vagy szolgáltatás) vagy eljárás, új marketing módszer, vagy új szervezési-szervezeti módszer bevezetése az üzleti gyakorlatban, munkahelyi szervezetben, vagy a külső kapcsolatokban.” Ugyancsak rögzíti, hogy innovációs tevékenységnek tekinthető „mindazon tudományos, technológiai, szervezési, pénzügyi és kereskedelmi lépés, amely az innováció megvalósítását ténylegesen szándékolja, vagy irányítja.”

<sup>3</sup> Innovation Management and the Knowledge-driven Economy. Brussels, 2004.



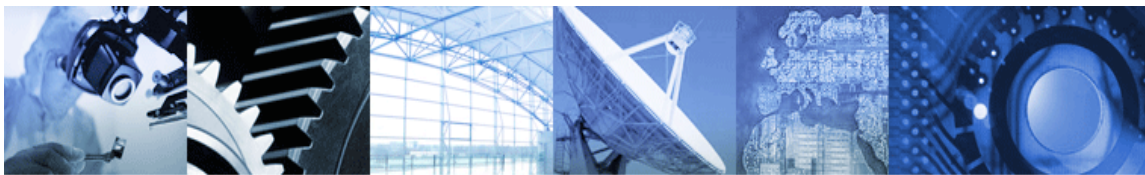
A fenti meghatározás az innováció folyamatának valamennyi tevékenységét felöleli, és benne a K+F tevékenység nem kötődik közvetlenül egy-egy speciális innovációhoz, ennek megfelelően a K+F nem önálló típusként van definiálva, de prioritása az innovációs folyamatban továbbra is megmarad.

A kutatás-fejlesztés szerepéből adódóan új ismeretanyag, tudás kialakulását, új variációk képződését segíti elő, amely az innovációs folyamatokon, az innovációs rendszeren keresztül válik a termelékenységet növelő tényezővé. Más szavakkal az innovációhoz szükséges új szakértelem megszerzésének hagyományos módja a K+F. Ugyanakkor az innovációs (technológiai-, tudástranszfer) folyamatok működnek egy vállalatnál, egy régióban a regionális kutatás-fejlesztési tevékenység nélkül is a régió kívül képződő technológia, tudás régióba történő vonzása és gazdasági alkalmazása esetén. Ez fordítottan is igaz, vagyis a kutatás-fejlesztés eredményei nem törvényszerűen kerülnek be a gazdasági folyamatokba, ha nincs gazdasági jelentőségük. (Fazekas, 2007) A fentiekből következik, hogy regionális hatását tekintve **a K+F az innovációs rendszeren keresztül tudja termelékenységnövelő hatását kifejteni, amely növekvő K+F aktivitás mellett is erősen függ az adott régió innovációs rendszerétől.** Vagyis egy rendszerszemléletű vizsgálat esetén a kutatás-fejlesztést az innovációs folyamatok részeként kell kezelnünk (Szakály, 2008)

Az Európai Unió újrafókuszált lisszaboni stratégiája továbbra is nagy hangsúlyt helyez, és továbbra is prioritásként kezeli az innovációs folyamatok, feltételrendszerek fejlesztését, a K+F eredmények hasznosulásának egyszerűsítését, a kutatói, kiválósági, tudásbázis hálózatok kialakulásának elősegítését, az Európai Unió régióinak, tudásközpontjainak, gazdasági szereplőinek hálózatos formában történő együttműködésének támogatását. Az új célok megfogalmazása mellett, új eszközök és módszerek jelentek meg, amelyek az un. „európai innovációs klíma” javítását hivatottak elősegíteni (EC [2001], EC [2002]). Ennek új eleme többek között, hogy a regionális szint kiemelt feladata a helyi adottságokkal konform

regionális kutatási- és technológiapolitika alakítása, fejlesztése, ami szervesen kapcsolódik az Európai Unió decentralizációs törekvéseihez. Azaz egyértelművé vált az a felismerés, hogy szükség van a központi elképzelések transzmissziójára, területi szintű megjelenítésére, a területi innovációs folyamatok generálásában való közreműködésben.

A K+F és innovációs folyamatokat gyakran azonosítják a tudáshoz kapcsolható elemekkel (tudásteremtés, tudásáramlás, tanulási folyamatok), és egyre inkább tudás alapú vagy tanulás alapú gazdaságokról beszélnek. Ennek eredményeként az erőforrások helyett a



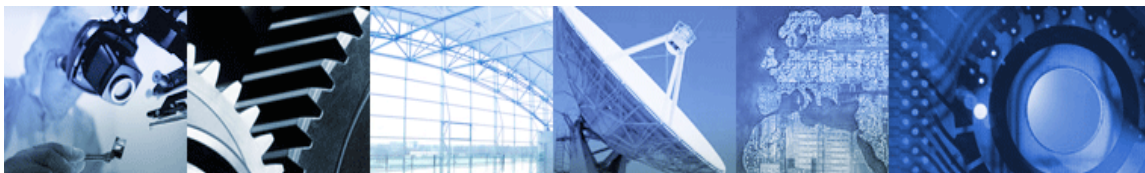
képességeket, vagy kapacitásokat emelik ki (Hu-Matthew, 2005), és a tudást tekintik a fejlődés meghatározó tényezőnek, amikor a tudásnak a gazdasági fejlődésben játszott szerepét vizsgálják és elemzik (Lundvall, 2003; Lastres et al., 2004; Junkunc, 2007; Jensen et al., 2007). Mindezekkel összhangban, a gazdasági folyamatok és a térség innovációs képessége közötti összefüggéseket is vizsgálat tárgyává teszik. Kiemelhető, hogy a tanulási folyamatok és innovációs képesség révén a régiók „nehezen utánozható, egyedi erőforrásokra tesznek szert, amelyek segítik őket a területi versenyben történő helytállásban.” (Bajmóczy, 2008) A gazdaságpolitikai hangsúlyok egyre inkább a tudás alapú gazdaság feltételrendszerének megteremtésére irányulnak, amelynek alapkérdéseként tekintik az innovációs képességet<sup>4</sup> is. Ez fogalmazódik meg az Európai Unió Lisszaboni Stratégiájában rögzített célrendszer esetében is.

Az innováció kérdéskörének további alapvető fogalma a termelési módszerekre vonatkozó ismereteket tartalmazó (technológiai) tudás, valamint tudásbázis. Az ismeretrendszert, a tudásbázist a gazdaságok fejlettségét meghatározó egyik legfontosabb tényezőnek tekinthetjük. (Szintay, 2006) A gazdaságot előre vivő innovációs folyamatoknak gyakran az új ismeretek keletkezésénél is fontosabb mozzanata az innovációhoz szükséges tudás terjedése (knowledge diffusion), ami azt jelenti, hogy a termelés nagyszámú résztvevője fogadjon be és alkalmazzon új módszereket, azaz tudást. A „láncszem modell” koncepcióját követve a termékötletek a piaci vagy egyéb hatásokra, piackutatási eredmények alapján születnek, a terméktervek is a piaci igényekre épülve kerülnek kialakításra, ennek megfelelően a kísérleti gyártás tesztelése is a piacon történik. Kutatási tevékenységet akkor, és abban a fázisban célszerű indítani, amikor és ahol ez szükségessé válik. Mindez összekapcsolódik a fejlesztési célú szoros partnerkapcsolatok és integrált rendszerek kialakításának szükségességével.

A fenti gondolatkörök jól rávilágítanak arra, hogy az innováció jóval tágabb fogalomrendszerrel írható le a kutatás-fejlesztésénél, ennek megfelelően jóval nehezebb az egzakt definiálása, következőképpen mérése és értékelése is. A gazdasági elemzések és mérések, kiegészítve a statisztikai adatszolgáltatásokkal természetesen törekednek a jól megfogható, mérhető, számolható, kimutatható mutató- és arányszámok használatára. Természetes ennek tudatában, hogy a statisztikai- és számviteli rendszerek a nehezebben mérhető innováció helyett a legtöbb esetben a K+F-hez kapcsolható konkrét adatsorokat (K+F helyek száma, K+F ráfordítás, K+F jellegű beruházások, fajlagos K+F ráfordítások, stb.)

<sup>4</sup> Egyes esetekben értelmezik a kutatás-fejlesztési képességet is, azonban az innováció fogalomrendszere alapján nem csupán a tudásbázis kiszélesítésére utal, hanem annak gazdasági életben történő hasznosítására is (Bajmóczy, 2008). Ennek megfelelően ha gazdasági folyamatokról, gazdaságpolitikáról beszélünk, célszerűbb és indokoltabb a gazdasági hasznosítást is magában foglaló innovációs képesség fogalom használatát.





részesítik előnyben, és ebből kívánnak következtetéseket levonni az innováció, az innovációs potenciál vonatkozásában.

### 1.3. Mi tartozik bele a K+F tevékenységbe és mi az, ami nem?

Talán az egyik legjobban és a legtöbbet vitatott terület, hogy milyen konkrét tevékenységek tartoznak bele a kutatás és fejlesztés területébe és melyek azok, amelyek nem tekinthetők a gazdálkodó szervezetek szempontjából K+F-nek. Nem lehet élesen szétválasztani ezen csoportosítást, azonban mégis kell egy elhatárolási elvet követni, amelyet a következő alpontokban mutatunk be.

#### 1.3.1. A prototípus

A prototípus fogalmi meghatározása szerint olyan eredeti modell, amelyet úgy szerkesztenek, hogy tartalmazza az új termék minden műszaki jellemzőjét és teljesítményét. A definíciót értelmezve arra a következtetésre juthatunk, hogy a prototípussal kapcsolatban felmerült (közvetlen) költségek minden esetben a K+F tevékenység körébe sorolandók. Ez azonban nem teljesen igaz!

#### K+F tevékenység

A prototípus létrehozásával kapcsolatos közvetlen költségek, mint például a tervezése, a szerkesztése, a vizsgálata, tesztelése, a szükséges módosítások végrehajtása a kitűzött cél érdekében.

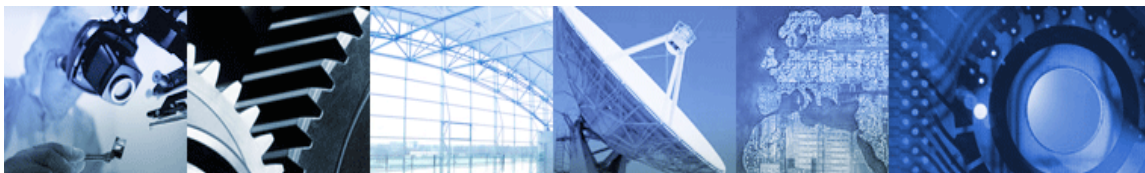
#### Nem K+F tevékenység

A létrehozott – a teszteléseket és a szükséges módosításokon átesett – prototípussal kapcsolatosan felmerült egyéb munkálatok költsége.

A Frascati kézikönyv szerinti megfogalmazás a következő:

„A prototípus olyan eredeti modell, amelyet úgy terveznek meg, hogy az valamely új termék minden műszaki és teljesítmény jellemzőjét tartalmazza.”





„Az NSF besorolása szerint a prototípusok tervezése, szerkesztése és vizsgálata általában a K+F körébe tartozik. Ez egyaránt érvényes, ha egyetlen, vagy ha több prototípust készítenek. akár egymást követően, akár egyidejűleg. Ha azonban a prototípus(ok)on minden szükséges módosítást elvégeznek, és a tesztelést is a megkívánt eredménnyel befejezték, elérkeztek a K+F határához.”

### 1.3.2. A kísérleti üzemek

A kutatás és fejlesztés fogalmkörébe tartozik a kísérleti üzemek építésével és beüzemelésével (aktiválásával) kapcsolatban felmerült közvetlen költségek egy része is.

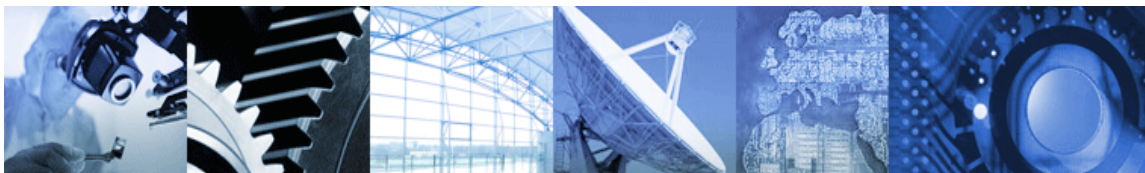
<b>K+F tevékenység</b>
A műszaki, gazdasági és egyéb információk gyűjtése, tapasztalatok szerzése, amely a kutatás során felvázolt hipotézisek (feltevések) vizsgálatára, az új gyártmányok, késztermékek előállítására, az új technológiákhoz, eljárásokhoz szükséges gépi berendezések tervezésére, előállítására, illetve az ezekkel kapcsolatos használati és üzemeltetési utasítások kidolgozására irányulnak.

<b>Nem K+F tevékenység</b>
A kísérleti szakasz befejezésével a próbagyártásról a termelési folyamatra történt áttérést követően felmerült munkálatok költsége.

A Frascati kézikönyv szerinti megfogalmazás a következő:

„A kísérleti üzemek megtervezése és működtetése mindaddig a K+F részét alkotja, amíg elsődleges célja tapasztalatok szerzése, műszaki és egyéb adatok gyűjtése a következő alkalmazásokra:

- hipotézisek értékelése,
- új gyártmányformulák megírása,
- új késztermékek specifikációinak meghatározása,
- új eljárásokhoz szükséges speciális berendezések és struktúrák megtervezése,
- üzemeltetési utasítások vagy kézikönyvek készítése az új eljáráshoz.”



„Mihelyt azonban e kísérleti szakasz véget ér, és a kísérleti üzem normális, kereskedelmi célú termelési egységgé alakul át, tevékenysége már nem tekinthető K+F-nek, még akkor sem, ha esetleg még kísérleti üzemnek nevezik.”

### 1.3.3. A próbagyártás és a gyártásindítás

Az elkészített prototípusok a gyártásindítás szakaszában teljeseznek ki, hiszen ez már egy teljes léptékű gyártási folyamat, amely állhat a termék vagy eljárás módosításából, vagy a személyi állomány átképzéséből az új technikára, az új berendezések használatára.

K+F tevékenység
A gyártási szakasz új tervezési és műszaki/gazdasági megoldásainak közvetlen költsége.

Nem K+F tevékenység
A gyártási szakaszban felmerült olyan munkálatok költsége, amelyek nem az új tervezési, műszaki/gazdasági megoldásokhoz köthetők, illetve a próbagyártás közben végrehajtott javítások, amelyek csak eredményezhetik a változtatásokat.

A Frascati kézikönyv szerinti megfogalmazás a következő:

„E gyártásbeindítási szakasz általában nem számítható K+F tevékenységnek, hacsak új tervezési és műszaki megoldásokkal nem jár, mivel e szakaszban a fő cél már nem a termék további fejlesztése, hanem a rendes termelési folyamat beindítása.”

### 1.3.4. Az ipari tervezés

Az ipari tervezés körébe tartozik az iparterületeken megvalósított tervezési munkálatok, amelyek esetében is el lehet határolni a K+F körébe tartozó tevékenységeket.

K+F tevékenység
Az új termékek és folyamatok kidolgozásához, kifejlesztéséhez és ezek előállításához szükséges eljárások, valamint a műszak/gazdasági specifikációk és üzemeltetési jellemzők



meghatározását célzó tervrajzok.

#### **Nem K+F tevékenység**

Azoknak az ipari területeken végbemenő tervezési munkálatok költségei, amelyek a termelési folyamatokra irányulnak.

A Frascati kézikönyv szerinti megfogalmazás a következő:

„Valamely ipari területen folyó tervezési munka túlnyomó része a termelési munkára irányul, s mint ilyen nem is minősül K+F-nek. Vannak azonban e tervezési munkának olyan elemei is, amelyek K+F-nek tekintendők. Ezek közé tartoznak az új termékek és eljárások kidolgozásához, kifejlesztéséhez és az új termékek és eljárások megvalósításához szükséges külön eljárások, műszaki specifikációk és üzemeltetési jellemzők meghatározását segítő tervek és rajzok.”

#### **1.3.5. A felszerszámozási és üzemeltetési szakasz**

Ezen szakaszban felmerülő munkálatok költségét javarészt nem lehet besorolni a K+F körbe, mivel már nem az „újítások” állnak a tevékenység középpontjában.

#### **K+F tevékenység**

A termelő berendezések, szerszámok átalakításával, a gyártási eljárások megváltoztatásával, új módszerek, szabványok kialakításával kapcsolatos munkálatok.

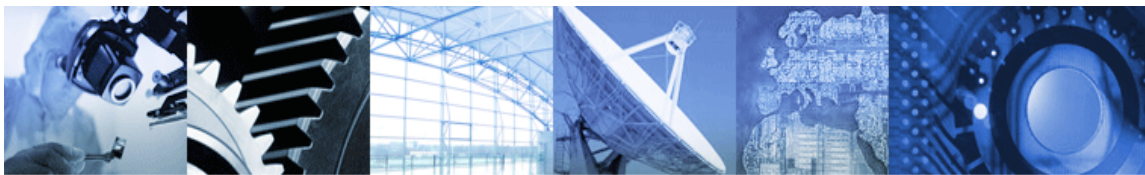
#### **Nem K+F tevékenység**

A termelési tevékenységgel összefüggő munkálatok költsége.

A Frascati kézikönyv szerinti megfogalmazás a következő:

„Valamely projekt felszerelési és üzemszervezési fázisát a legtöbb esetben a termelési folyamat részének tekintik.”

„Ha azonban ez a tömegtermelésre való felszerelési folyamat újabb K+F munkát kíván meg, például a gyártó gépek és szerszámok fejlesztését, a termelési és minőségellenőrzési



eljárások módosítását vagy új módszerek és szabványok kifejlesztését, akkor ez utóbbiakat K+F-nek kell tekinteni.”

### 1.3.6. A K+F határai a Frascati kézikönyv alapján

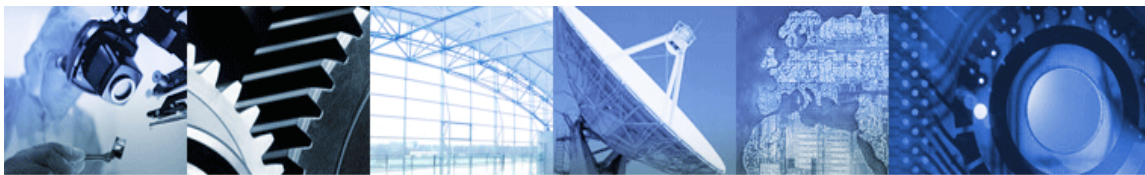
A kézikönyv szerinti K+F határesetek közé tartozó tevékenységek elszámolását a következő táblázat foglalja össze:<sup>5</sup>

Megnevezés	Adatkezelés	Megjegyzés
Prototípusok	K+F-be számítva	Mindaddig, amíg a továbbfejlesztés az elsődleges cél
Próbaüzem	K+F-be számítva	Mindaddig, amíg a K+F az elsődleges cél
Ipari tervezés és rajzolás	Megosztva	A K+F folyamatban szükséges műszaki és tervrajzok beszámítva, a termelési célúak nem
Üzemszervezés és szerszámozás	Megosztva	Az új termékek vagy eljárások kifejlesztését célzó „visszacsatoló” K+F és üzemszervezés, felszerelés is beszámít, termelési célra viszont nem
Próbagyártás	Megosztva	Beszámít, ha a gyártásba teljes körű tesztelést és azt követően további tervezést és szervezést is magában foglal. Minden más kapcsolódó tevékenység kizárandó.
Értékesítés utáni szolgáltatás és hibaelhárítás	Kizárva	Kivéve a „visszacsatoló” K+F-et
Szabadalmi licencljárások	Kizárva	A szabadalmakkal és licencekkel összefüggő adminisztratív és jogi eljárás kizárandó (kivéve, ha azok közvetlen kapcsolódnak folyamatban lévő K+F projektekhez)
Rutinszerű vizsgálatok	Kizárva	Még akkor is, ha azokat a K+F személyzet tagjai végzik
Adatgyűjtés	Kizárva	Kivéve, ha a K+F munka szerves részét alkotja
A szabványok, szabályozások betartását ellenőrző állami vizsgálatok	Kizárva	

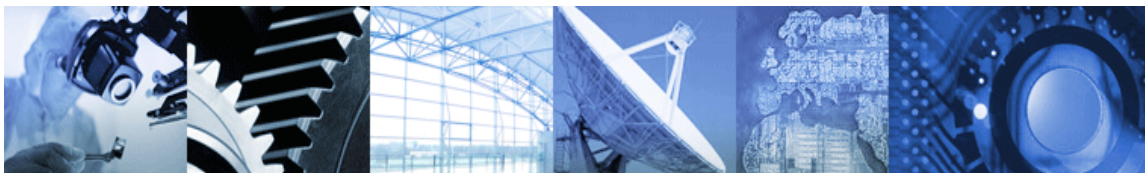
A táblázat több helyen is említi a „visszacsatoló” K+F kifejezést, így fontos e fogalom tisztázása, melyre a következő magyarázatot adja a kézikönyv:

„Miután az új termékek és eljárások átkerültek a termelőegységekhez, még mindig megoldásra várnak bizonyos műszaki problémák, s ezek között lehetnek olyanok is, amelyek

<sup>5</sup> Forrás: Frascati kézikönyv, 34. oldal, 2.3. táblázat



további K+F munkát igényelnek. Az ilyen „visszacsatoló”. (*feedback*) kutatást mindenképpen a K+F körébe kell sorolni.”



## 2. A K+F TEVÉKENYSÉGEK SZÁMVITELI ELSZÁMOLÁSA, NYILVÁNTARTÁSA

A K+F tevékenységek érdekében felmerült munkálatok költségeit elszámolhatóságuk alapján két nagy csoportba sorolhatjuk: lehetnek közvetlen és lehetnek közvetett költségek.

A **közvetlen költségek** esetében már a felmerüléskor megállapítható, hogy a tevékenység részét képező termékelőállítás, vagy szolgáltatás melyik egységéhez köthető, ebből a szempontból nézve a költségviselőkénti elszámolás valósulhat meg. A költségek másik részéről a felmerüléskor nem állapítható meg, hogy milyen tevékenységhez milyen mértékben kapcsolódik, ezeket **közvetett költségeknek** nevezzük. (Ezekről azonban a felmerülésük helye számviteli információként rendelkezésre áll.)

A közvetett (más szóhasználatnál általános) költségek nem homogén csoportot alkotnak, mivel egy részük - megfelelően megalapozott gazdasági számítások, kiválasztott jellemzők segítségével - **a költségviselőkre utólag felosztható.**

A kutatási fejlesztési tevékenységek számviteli elszámolását nagyban befolyásolja, hogy ki végzi el, hajtja végre ezen tevékenységeket. Két eset lehetséges:

- a vállalat saját keretein belül valósítja meg a kutatást, fejlesztést, vagy
- a vállalat külső szervezeteket bíz meg a kutatási és fejlesztési tevékenységek végrehajtásával.

Egy fontos dolgot azonban nem lehet figyelmen kívül hagyni: **csak a kísérleti fejlesztés közvetlen költségei aktiválhatók**, az alap- és alkalmazott kutatás költségeit és a kísérleti fejlesztés közvetett költségeit minden esetben a felmerülés időszakában kell elszámolni.



## 2.1. Saját kivitelezésű K+F számviteli elszámolása

Amennyiben vállalaton belül történik a kutatási tevékenység, abban az esetben **a kutatással, fejlesztéssel kapcsolatos költségeket a felmerülés pillanatában el kell számolni az eredmény terhére**<sup>6</sup>.

T 5 Költségek<sup>7</sup>  
– K 1-4 Mérlegszámlák

Ezután a vállalkozás döntésétől függően két esetet lehet megkülönböztetni.

### 1. megoldás

A vállalkozás – a számviteli politikában rögzítettek szerint – **nem aktiválja** a kutatással, fejlesztéssel kapcsolatban felmerült **közvetlen költségeket** és ekkor nincs további könyvelési teendő, mivel az adott évi eredmény terhére történő elszámolás teljes egészében megtörtént.

### 2. megoldás

A vállalkozás – a számviteli politikában rögzítettek szerint – **aktiválja a kutatással, fejlesztéssel kapcsolatban felmerült közvetlen költségeket** a következőképpen:

T 1 Kísérleti fejlesztés aktivált értéke  
– K 5 Saját előállítású eszközök aktivált értéke

Ezután, mivel az immateriális javak közé értékkel felvettük, az előre megtervezett értékcsökkenési módszer szerint elszámoljuk évenként **az adott évre eső amortizáció összegét**<sup>8</sup>.

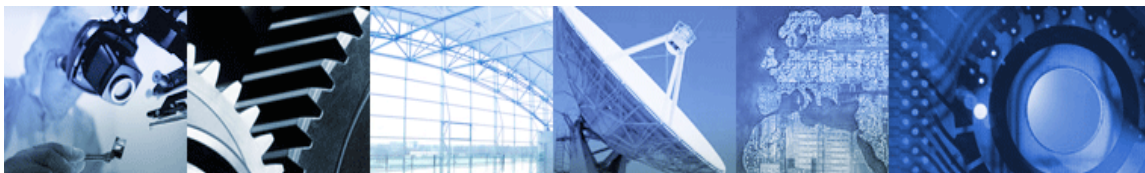
<sup>6</sup> A könyvelés azonban attól függ, hogy a vállalkozás a számviteli politikájában milyen költségelszámolási módszert választott. A magyar szabályozásnak megfelelően három módszer különböztethető meg:

- csak költségnemenkénti könyvelés
- elsődlegesen költségnemenkénti, másodlagosan költséghelyenkénti, költségviselőnkénti könyvelés
- elsődlegesen költséghelyenkénti, költségviselőnkénti, másodlagosan költségnemenkénti könyvelés

<sup>7</sup> Amennyiben a vállalkozás döntése értelmében a költségeket csak költségnemenkénti elszámolással könyveli. A továbbiakban ezt a módszert követjük a költségek könyvelésénél.

<sup>8</sup> Tehát ebben az esetben az adott évi eredmény terhére csak az időarányosan elszámolt értékcsökkenés összege jelenik meg, azaz a felmerült költségeket több évre osztjuk szét.





T 5 Értékcsökkenési leírás

– K 1 Kísérleti fejlesztés aktivált értékének az értékcsökkenése

## 2.2. Megrendelt K+F számviteli elszámolása

A megrendelt kutatási-fejlesztési tevékenységet a gazdálkodó szervezet kétféleképpen számolhatja el.

### 1. megoldás

A kutatási és fejlesztési tevékenységről szóló számla alapján a **költségek között tartja nyilván** és a számlában **szereplő általános forgalmi adót** pedig **visszaigényelhető általános forgalmi adóként<sup>9</sup> mutatja ki** a vállalkozás.

T 5 Költségek

– K 4 Szállítók

T 4 Előzetesen felszámított ÁFA

– K 4 Szállítók

### 2. megoldás

A szerződés szerint elvégzett kutatás-fejlesztés nettó összege, mint **kísérleti fejlesztés aktivált értéke** (vagy szellemi termék) a mérlegbe beállításra kerül. Ebben az esetben is **az előzetesen felszámított általános forgalmi adó visszaigényelhető**.

T 1 Kísérleti fejlesztés aktivált értéke (v. Szellemi termékek)

– K Szállítók

T 4 Előzetesen felszámított ÁFA

– K Szállítók

Ezután az aktivált kísérleti fejlesztésre az előre megtervezett értékcsökkenési módszer szerint elszámoljuk évenként **az adott évre eső amortizáció** összegét.

T 5 Értékcsökkenési leírás

– K 1 Kísérleti fejlesztés aktivált értékének az értékcsökkenése

---

<sup>9</sup> Feltételezve, hogy a gazdálkodó szervezet élhet az adólevonási joggal, tehát nem tartozik az adómentes kategóriába.

### 3. A KUTATÁSI-FEJLESZTÉSI TEVÉKENYSÉGEKKEL KAPCSOLATOS ADÓZÁSI KEDVEZMÉNYEK

#### 3.1. A különadó alapjának csökkentése K+F tevékenység elszámolásával

2010. január 1-jével megszűnik a magánszemélyek és a társas vállalkozások különadó-kötelezettsége. A különadó megszűnésével egyidejűleg a társasági adókulcs 16%-ról 19%-ra emelkedik, így beépül a társasági adóba. Korábban a különadó alapja csökkenthető volt a K+F tevékenység elszámolásával, azonban az adó megszűnése következtében ez a kedvezmény is megszűnik.

#### 3.2. Az iparúzési adó alapjának csökkentése K+F tevékenység elszámolásával

A 2010-es adótörvény változások következtében az iparúzési adóalap meghatározása során levonhatóvá válik az alapkutatás, alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés adóévben elszámolt közvetlen költsége. A nemzetközi összehasonlíthatóság és egységes értelmezhetőség érdekében a kutatás és kísérleti fejlesztés meghatározásában egy nemzetközileg is alkalmazott dokumentum szolgál útmutatóként.

A helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény **39. § (1) bekezdése** értelmében az állandó jelleggel végzett iparúzési tevékenység esetén az adó alapja a nettó árbevétel, csökkentve az eladott áruk beszerzési értékével, a közvetített szolgáltatások értékével, az anyagköltséggel, továbbá **az alapkutatás, alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés adóévben elszámolt közvetlen költségével.**

A törvény 52. §-ának 25. pontja értelmében az alapkutatás, alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés adóévben elszámolt közvetlen költségének a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény 7. §-a (1) bekezdésének t) pontjában meghatározott feltételekkel megvalósított alapkutatás, alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés közvetlen költsége tekinthető, figyelemmel a Frascati Kézikönyv szerinti javaslatokra.

##### 3.2.1. Példa a K+F tevékenységekhez kapcsolódó iparúzési adó alapjának csökkentésére

Tételezzük fel, hogy egy vállalat kutatási tevékenységet vesz igénybe egy felsőoktatási intézménytől, amelynek számlázott értéke bruttó 1 250 000 Ft. Ebben az esetben a kutatást



megrendelő vállalat a beérkező számla alapján elszámolja költségként az 1 000 000 Ft összeget.

T 5 Költségek

– K 4 Szállítók 1.000.000

T 4 Előzetesen felszámított ÁFA

– K 4 Szállítók 250.000

Amikor az iparűzési adó számszerűsítése történik a hatályos jogszabályok alapján csökkentheti ennek alapját a felmerült 1 000 000 Ft-tal. Az adó mértékét az illetékes helyi önkormányzat rendeli hozzá, melynek maximális mértéke 2%, tehát „megtakarítja” az igénybevett kutatás elszámolt közvetlen költségének maximum 2%-át, azaz maximum 20 000 Ft-ot.



### 3.3. Az innovációs járulék felhasználása K+F tevékenységek kivitelezésére

A Kutatási és Technológiai Innovációs Alapról szóló 2003. évi XC. törvény értelmében a kis- és mikrovállalkozásnak nem minősülő gazdasági társaságoknak innovációs járulékot kell fizetniük. A járulék éves bruttó összegéből levonható a gazdasági társaság saját tevékenységi körében végzett kutatásfejlesztési tevékenység közvetlen költsége, valamint a költségvetési gazdálkodási rendszerben működő és a közhasznú szervezetekről szóló 1997. évi CLVI. törvény 2. § (1) bekezdésében meghatározott szervezetektől megrendelt kutatási-fejlesztési tevékenység költsége. A levonható költségeket mind a saját szervezetben végzett, mind a vásárolt kutatás-fejlesztés esetében csökkenteni kell a levonásnál figyelembe vett költségek fedezetéül szolgáló, az államháztartás valamely alrendszeréből nyújtott támogatással.

A kis- és mikrovállalkozások definiálását a kis- és középvállalkozásokról, fejlődésük támogatásáról szóló 2004. évi XXXIV. törvény fogalmazza meg. A 3.§ (2) és (3) bekezdések értelmében **kisvállalkozásnak** minősül az a vállalkozás, amelynek

- **összes foglalkoztatott létszáma 50 főnél kevesebb, és**
- **éves nettó árbevétele vagy mérlegfőösszege legfeljebb 10 millió eurónak megfelelő forintösszeg,**

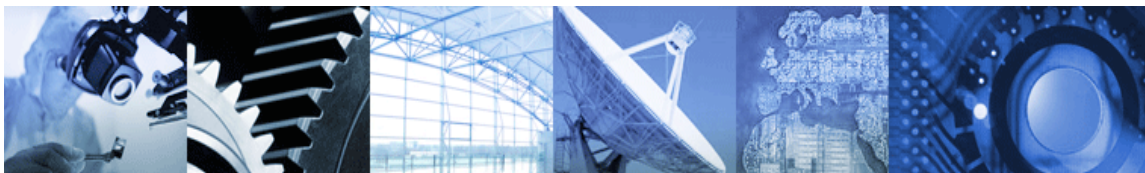
míg **mikrovállalkozásnak** azt a vállalkozást tekintjük, amelynek

- **összes foglalkoztatott létszáma 10 főnél kevesebb, és**
- **éves nettó árbevétele vagy mérlegfőösszege legfeljebb 2 millió eurónak megfelelő forintösszeg.**

#### 3.3.1. Az innovációs járulék számításának alapja, mértéke

A törvényi előírások tekintetében az innovációs járulék alapja megegyezik az iparüzési adó alapjával.

Mértéke a jelenlegi szabályozás értelmében 0,3%.

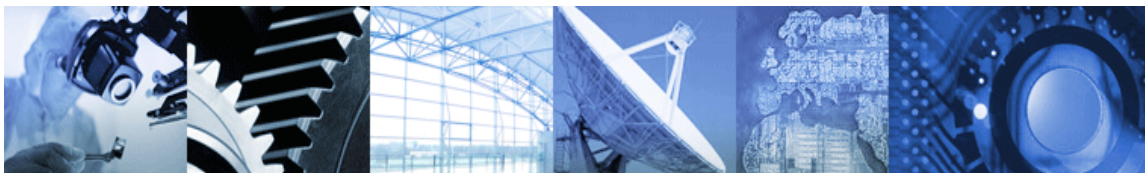


### 3.3.2. Példa a K+F tevékenységekhez kapcsolódó innovációs adó csökkentésére

Az előző – az iparűzési adónál ismertetett – példához hasonlóan egy vállalat kutatási tevékenységet vesz igénybe egy közhasznú nonprofit társaságtól, amelynek számlázott értéke bruttó 1 250 000 Ft.

T 5 Költségek	
– K 4 Szállítók	1.000.000
T 4 Előzetesen felszámított ÁFA	
– K 4 Szállítók	250.000

Ebben az esetben a kutatást megrendelő vállalat a beérkező számla alapján elszámolja költségként a 1 000 000 Ft összeget. Amikor az innovációs adó bevallása történik a hatályos jogszabályok alapján csökkentheti ennek mértékét, azaz közvetlenül a befizetendő adót a felmerült 1 000 000 Ft-tal, így „megtakarítja” az igénybevett kutatás elszámolt közvetlen költségének a 100%-át és ezzel egyetemben „gazdagodik” a vállalat az elvégzett kutatással is.



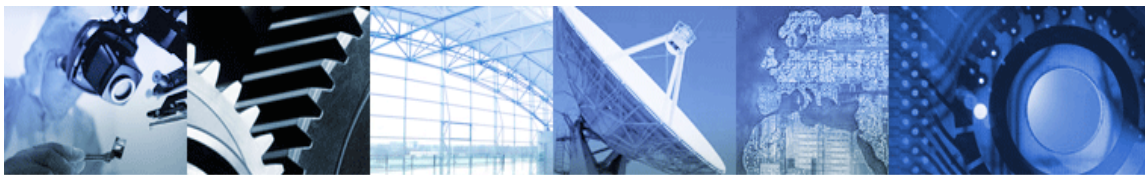
### 3.4. A társasági adó és a K+F tevékenységek kapcsolata

Az alapkutatás, az alkalmazott kutatás, a kísérleti fejlesztés számviteli elszámolásában megjelenő tételekhez **több esetben kapcsolódik az adózás előtti eredményt csökkentő tételként megjelenő adókedvezmény.** A kutatás, a kísérleti fejlesztés ténylegesen felmerült költségei már az elszámolásuk pillanatában csökkentik az adózás előtti eredményt, azonban ezen túlmenően még csökkenthető az adóalap az alap és alkalmazott kutatás, a kísérleti fejlesztés közvetlen költségeivel.

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban: Tao. tv.) 7. §-a (1) bekezdésének t) pontja szerint: **az adózás előtti eredményt csökkenti az adózó saját tevékenységi körében végzett alapkutatás, az alkalmazott kutatás vagy a kísérleti fejlesztés közvetlen költsége** (ide nem értve a belföldi illetőségű adózótól, külföldi vállalkozó belföldi telephelyétől vagy a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti egyéni vállalkozótól igénybe vett kutatási és kísérleti fejlesztési szolgáltatás ellenértéke alapján elszámolt költséget) a felmerülés adóévében, **vagy** az adózó választása szerint, ha a költséget **a kísérleti fejlesztés aktivált értékeként** (szellemi termékeként) állományba veszi az értékcsökkenés elszámolásának adóévében legfeljebb az **elszámolt értékcsökkenés** összegéig.

Azonban a törvény 7. §-ának (18) bekezdése alapján az (1) bekezdés t) pontjában foglaltak, az igénybe vett kutatási és kísérleti fejlesztési szolgáltatásra a megrendelőnél akkor alkalmazhatóak, ha a szolgáltatást nyújtó a megrendelőnek nyilatkozik arról, hogy a szolgáltatást nem belföldi illetőségű adózótól, külföldi vállalkozó belföldi telephelyétől vagy a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti egyéni vállalkozótól megrendelt kutatási és kísérleti fejlesztési szolgáltatás igénybevételével teljesített. Ennek értelmében a törvény kizárja a közvetített K+F szolgáltatás keretében igénybe vett K+F tevékenység visszaigényelhetőségét.

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, pénzügyileg rendezett támogatás, juttatás összegével**, illetve ha él a választás lehetőségével a támogatás, juttatás alapján az adóévi adózás előtti eredménye javára elszámolt bevétellel.



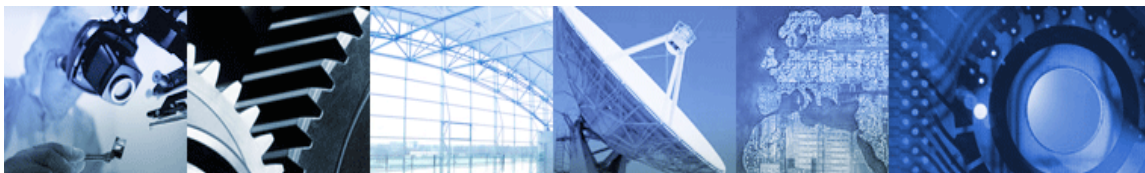
A Tao. tv 7. §-ának (17) bekezdése alapján, ha a kutatási tevékenységet a cég felsőoktatási intézménnyel vagy a Magyar Tudományos Akadémiával közösen végzi - ide értve a bármelyikük által vagy közösen alapított kutatóintézetet, kutatóhelyet is - az (1) bekezdés t) pontjában foglaltak alkalmazásakor az ott meghatározott összeg háromszorosát, legfeljebb 50 millió forintot vehet figyelembe. Tehát **amennyiben** az alap kutatás, az alkalmazott kutatás vagy a kísérleti fejlesztés **nem kerül aktiválásra**, akkor az adóévben **elszámolt közvetlen költségeinek**, illetve **ha aktiválják** ezen közvetlen költségeket, akkor az adóévben **elszámolt értékcsökkenésének háromszorosát, legfeljebb 50 millió forintot** vehet figyelembe, amelynek a 19 százalékos adókulccsal számított értéke az állami támogatásokra vonatkozó rendelkezések alkalmazásában az adóévben igénybe vett csekély összegű támogatásnak minősül.

A Tao tv. 22. §-ának (9) bekezdése értelmében az adózó az adóévben **az alap kutatás, az alkalmazott kutatás vagy a kísérleti fejlesztés közvetlen költségei között elszámolt bérköltség 10 százalékának megfelelő összegű adókedvezményt vehet igénybe**, amelyet az adóévben és az azt követő három adóévben, egyenlő részletekben érvényesíthet, azzal, hogy a megelőző adóév(ek)ben - adó hiányában - nem érvényesített adókedvezmény az említett időszakon belül igénybe vehető. Az adókedvezmény igénybevétele független attól, hogy az adózó az alap kutatás, az alkalmazott kutatás vagy a kísérleti fejlesztés közvetlen költségeivel csökkentette adózás előtti eredményét az adóalap megállapításakor.

A Tao tv. 22. §-ának (10) bekezdése értelmében - a (9) bekezdésben foglalt adókedvezmény mellett – valamint az adóév utolsó napján kis- és középvállalkozásnak minősülő adózó mellett - a szoftverfejlesztő alkalmazására tekintettel elszámolt bérköltség 15 százalékának megfelelő összegű adókedvezményt vehet igénybe, amelyet az adóévben és az azt követő három adóévben, egyenlő részletekben érvényesíthet, azzal, hogy a megelőző adóév(ek)ben - adó hiányában - nem érvényesített adókedvezmény az említett időszakon belül igénybe vehető. Az adókedvezmény az állami támogatásokra vonatkozó rendelkezések alkalmazásában az adóévben igénybe vett csekély összegű (de minimis) támogatásnak minősül. Az adókedvezmény igénybevétele független attól, hogy az adózó az alap kutatás, az alkalmazott kutatás vagy a kísérleti fejlesztés közvetlen költségeivel csökkentette adózás előtti eredményét az adóalap megállapításakor.

Az adókedvezmény a 23. §-ának (3) bekezdését figyelembe véve az adó 70%-áig érvényesíthető.





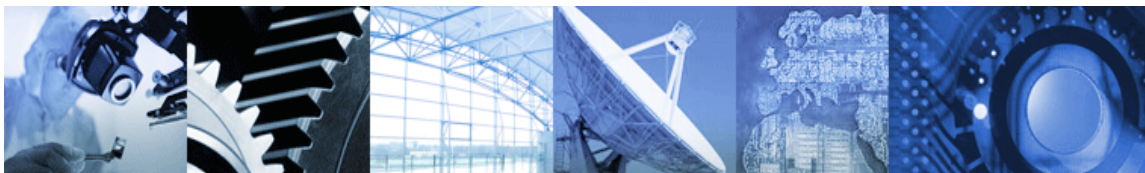
A Tao. tv. 22/B. §-ának (1) bekezdésének f) pontja alapján **fejlesztési adókedvezmény** jogcímen vehet igénybe az adózó adókedvezményt a jelenértéken legalább 100 millió forint értékű, az alapkutatót, az alkalmazott kutatást vagy a kísérleti fejlesztést szolgáló beruházás megvalósítása esetén.

Az adókedvezményt az adózó a Tao. tv. és a fejlesztési adókedvezményről szóló 206/2006. (X.16.) Korm. rendelet előírásai alapján maga állapítja meg. A kormányrendeletben meghatározott időtartam alatt összevonandó, jelenértéken 100 millió eurónak megfelelő forintösszeget meghaladó - kormányrendeletben meghatározott - elszámolható költség esetén az adózó az adókedvezményt a miniszterhez benyújtott kérelemre hozott határozat alapján veheti igénybe.

Az adókedvezmény igénybevételének kettős feltétele, hogy az adózó a beruházás megkezdése előtt egyrészt a miniszternek bejelenti a kormányrendeletben meghatározott valamennyi adatot, másrészt pedig az adókedvezmény iránti kérelmet a kormányrendeletben meghatározott tartalommal és formában benyújtja a miniszterhez, ha az adókedvezmény a miniszter határozata alapján vehető igénybe. Az adókedvezmény igénybevételének további feltétele, hogy a környezeti elemek védelme, valamint a környezetet veszélyeztető hatások elleni védelem érdekében, a beruházás üzembe helyezését követő öt évben hatályos, jogszabályban vagy hatósági határozatban megállapított határértéket a tényleges kibocsátási mutató ne haladja meg.

**Az adózó az adókedvezményt a beruházás üzembe helyezését követő adóévben - vagy döntése szerint a beruházás üzembe helyezésének adóévében - és az azt követő kilenc adóévben, legfeljebb a bejelentés, illetve a kérelem benyújtásának adóévet követő tizennegyedik adóévben veheti igénybe.**

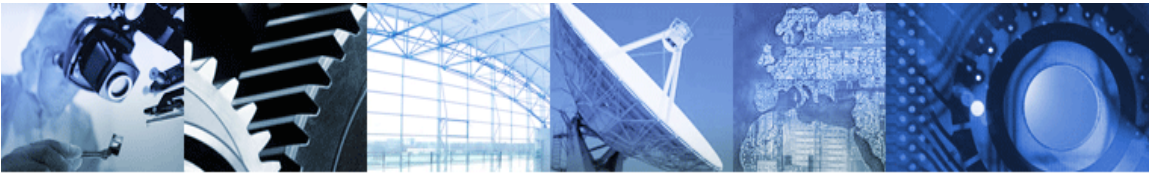
Az adózó által igénybe vett adókedvezmény, valamint a kormányrendeletben meghatározott más állami támogatás együttes összege jelenértéken nem haladhatja meg a bejelentett, engedély esetén a határozatban megállapított, de legfeljebb jelenértéken a ténylegesen felmerült, elszámolható költség összegére vetített, a kormányrendeletben meghatározott aránnyal számított értéket.



#### 4. KÉRDÉSEK ÉS VÁLASZOK A K+F TEVÉKENYSÉGEKKEL KAPCSOLATOSAN

*Milyen költségek tartoznak a kísérleti fejlesztés közvetlen költségei közé?*

- a kísérleti fejlesztést végzők közvetlen munkabére, a közvetlen munkabérek kiegészítő fizetései, bérpótlékai, az így számított összes bér utáni társadalombiztosítási, munkaadói járulékok, egészségügyi, szakképzési hozzájárulások stb.;
- a kísérleti fejlesztéshez közvetlenül kapcsolódó szakértői díj számlázott - levonható áfa nélküli - értéke, illetve a szakértőnek elszámolt díj járulékaival, hozzájárulásaival együtt;
- a kísérleti fejlesztéshez közvetlenül felhasznált vásárolt anyagok - levonható áfa nélküli - bekerülési (beszerzési) értéke, saját előállítású félkész és késztermékek értéke előállítási közvetlen önköltségen;
- a kísérleti fejlesztéshez igénybe vett, a kísérleti fejlesztésre utalványozott, a társüzemek által a kísérleti fejlesztés körébe tartozóan - végzett szolgáltatások közvetlen költségen számított értéke;
- a kísérleti fejlesztési témához közvetlenül felhasznált, a kísérleti fejlesztés tárgyát képező eszköz bekerülési (beszerzési) értéke, előállítási értéken számított értéke (olyan eszközök értéke számolható el, amelyek a kísérleti fejlesztés során, a konkrét témaszámhoz kapcsolódóan elhasználódnak, amelyeket kizárólag az adott kísérleti fejlesztéshez szereztek be, állítottak elő, amelyeket a kísérleti fejlesztés során alakítanak át);
- a kísérleti fejlesztés valamely témájához bérbe vett eszköz (például műszer) díja;
- a kísérleti fejlesztéshez közvetlenül igénybe vett külső (nem kutatásnak, kísérleti fejlesztésnek minősülő) szolgáltatások (mérések, minősítések, szállítások) számlázott értéke;
- a meghatározott feltételek esetén a kísérleti fejlesztéshez használt tárgyi eszközök, immateriális javak értékcsökkenési leírása, illetve annak arányos része is, ha annak a konkrét kísérleti fejlesztéssel való kapcsolata bizonylatoltan igazolt.



*Milyen költségek nem tartoznak a kísérleti fejlesztés közvetlen költségei közé?*

- a kísérleti fejlesztésnek nem minősülő, kísérleti fejlesztés fogalmi körébe nem tartozó azon költségek, amelyek közvetlenül nem számolhatók el, és megfelelő mutatók, jellemzők hiányában a kísérleti fejlesztés témaszáma (munkaszámra) jutó értékük nem állapítható meg (ezek a kísérleti fejlesztés közvetett költségei);
- a kísérleti fejlesztés általános költségei, valamint
- a vállalkozásba adott, a mások által végzett kísérleti fejlesztés számlázott költségei.

*Milyen tételekkel kell csökkenteni a kísérleti fejlesztés költségeit?*

- a kísérleti fejlesztés során visszanyert hulladékok (például lecserélt alkatrészek) hulladék-, illetve haszonanyag értékével,
- a kísérleti fejlesztés során előállított és továbbfelhasználás vagy értékesítés céljából készletre vett félkész és késztermékek, továbbá a tárgyi eszközként, szellemi terméként használatba vett, aktivált termékek közvetlen önköltségével.

*Hogyan kell elszámolni a befejezetlen kísérleti fejlesztést?*

A számviteli törvény 25. §-ának (5) bekezdése ad arra lehetőséget, hogy a megkezdett, de az üzleti év mérlegfordulónapjáig be nem fejezett kísérleti fejlesztés - a jövőben várhatóan megtérülő - közvetlen költségeit a társaság a kísérleti fejlesztés aktivált értékeként mutassa ki. Ilyen esetben 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.

A még befejezetlen kísérleti fejlesztés aktivált értékét a következő év elején nem kell visszavezetni, az immateriális javak közötti állományba vételt nem lehet időbeli elhatárolásnak tekinteni. A befejezetlen kísérleti fejlesztés aktivált értékét akkor lehet csökkenteni, ha a kísérleti fejlesztés során

- olyan terméket állítottak elő, amelyet a továbbiakban tárgyi eszközként fognak használni, csökkentő tételként ezen tárgyi eszköz kalkulált (műszaki paraméterek



alapján szükséges közvetlen költségeket magában foglaló) közvetlen önköltségét kell elszámolni;

- olyan terméket állítottak elő, amelyet értékesíteni lehet, csökkentő tételként ezen termék - előbbiek szerint - kalkulált közvetlen önköltségét kell számításba venni;
- olyan szellemi termék jött létre, amelyet a saját tevékenység során hasznosítani tudnak, illetve értékesítenek, csökkentő tételként ezen szellemi termék - előbbiek szerint - kalkulált közvetlen önköltségét kell állományba venni;
- olyan szolgáltatást nyújtanak, amelyet a saját tevékenységhez felhasználnak, esetleg értékesítenek, csökkentő tételként ezen szolgáltatásnyújtás - előbbiek szerint - kalkulált közvetlen önköltségét kell elszámolni.

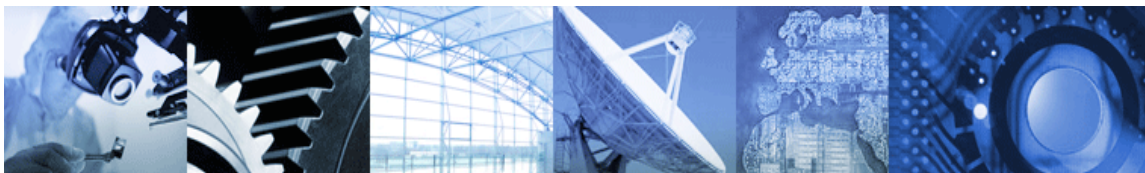
#### *Hogyan kell elszámolni a befejezett kísérleti fejlesztést?*

Amikor a kísérleti fejlesztés befejeződött, akkor a számviteli törvény 25. §-a (4) bekezdésének megfelelően a kísérleti fejlesztés közvetlen önköltségébe tartozó olyan költségek aktiválhatók, amelyek egyrészt aktiválható termékben (szellemi termék, tárgyi eszköz, készlet), nyújtott szolgáltatásban nem vehetők figyelembe, másrészt a jövőben hasznosíthatók, a kísérleti fejlesztés eredményének a jövőbeni hasznosításakor az árbevételben megtérülnek. A törvény szerint a kísérleti fejlesztés állományba vett aktivált értéke (csökkentett aktivált értéke) nem haladhatja meg azt az összeget, ami várhatóan megtérül a kapcsolódó jövőbeni gazdasági hasznokból a további fejlesztési költségek, a várható termelési költségek, illetve a termék értékesítése során közvetlenül felmerülő értékesítési költségek levonása után.

A várhatóan megtérülő értéket részletes dokumentummal kell alátámasztani. Az ilyen dokumentummal alá nem támasztott kísérleti fejlesztési közvetlen önköltségbe tartozó költségeket legkésőbb a kísérleti fejlesztés befejezésekor az üzleti év ráfordításai között kell a kísérleti fejlesztés általános és közvetett költségeivel együtt elszámolni.

#### *Hogyan kell elszámolni a kísérleti fejlesztéshez kapott támogatást és a folyósított előleget?*

A támogatások esetében nehezen értelmezhető a kapott előleg. Az vagy végleges támogatás, vagy kölcsön. Ha az előlegként kapott összeget a projekt befejezése előtt - esetleg - vissza



kell fizetni, akkor azt indokolt a pénzügyi rendezéskor kölcsönként kimutatni. Amennyiben egyértelművé vált, hogy nem kell visszafizetni, akkor a kölcsönt - mint támogatást - az egyéb

bevételek közé kell átvezetni. Ha az "előleg" azt jelenti, hogy a támogatás egy részét előre megkapta a társaság, akkor már a folyósításkor támogatásként kell elszámolni.

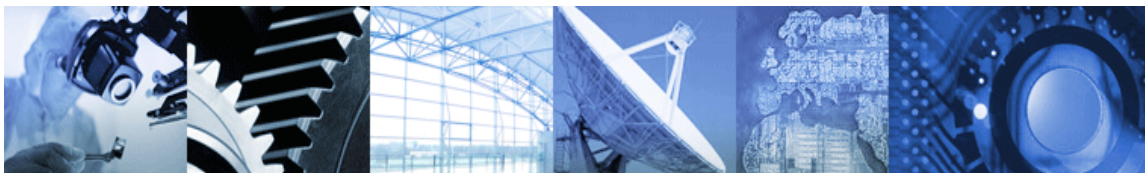
Amennyiben a kapott támogatás folyósításának üzleti évében a támogatott kísérleti fejlesztési projekt ténylegesen felmerült közvetlen költségei:

- meghaladják a folyósított támogatás összegét, akkor csak a támogatással (és az egyéb - fentebb ismertetett - tételekkel) csökkentett kísérleti fejlesztési közvetlen költségek aktiválhatók,
- nem haladják meg a folyósított támogatás összegét, akkor a különbözetet (a támogatási többletet) kell időbelileg elhatárolni, és természetesen nem lehet a kísérleti fejlesztési közvetlen költséget aktivált értéként kimutatni.

Amennyiben a társaság a kísérleti fejlesztéshez a támogatást az üzleti évben, de még a mérlegkészítés időpontja előtt megkapta, akkor azt az üzleti évre el kell számolnia az aktív időbeli elhatárolásokkal szemben, majd az üzleti évben a támogatott kísérleti fejlesztési projekt ténylegesen felmerült közvetlen költségeivel összevetve kell az elszámolást elvégezni. Amennyiben a támogatott kísérleti fejlesztési projekt ténylegesen felmerült közvetlen költségei:

- meghaladják a folyósított támogatás összegét, akkor csak a támogatással (és az egyéb - fentebb ismertetett - tételekkel) csökkentett kísérleti fejlesztési közvetlen költségeket lehet aktiválni,
- nem haladják meg a folyósított támogatás összegét, akkor a különbözetet (a támogatási többletet) kell időbelileg elhatárolni, és nem lehet a kísérleti fejlesztési közvetlen költségeit aktivált értéként kimutatni.

Ha a társaság a kísérleti fejlesztési projekt megvalósításához szükséges eszközök beszerzésére kapott támogatást, akkor azt az általános előírások szerint kell a rendkívüli bevételek között elszámolni, majd időbelileg el kell határolni. Az eszközbeszerzésre kapott támogatás halasztott bevételként elhatárolt összegét a számviteli törvény 45. §-ának (2) bekezdése szerint, a fejlesztés során megvalósított eszköz bekerülési értékének, illetve bekerülési értéke arányos részének költségkénti, illetve ráfordításkénti elszámolásakor kell megszüntetni.



*A társasági adó törvény szerint az alapkutatás és a kísérleti fejlesztés közvetlen költségei között elszámolt bérköltség 10%-át lehet figyelembe venni adókedvezményként. Milyen feltételei vannak a kedvezmény érvényesítésének, és hogyan lehet ezen adócsökkentő tételt igénybe venni?*

A Társasági adó-törvény 22. §-ának (9) bekezdése alapján az a társaság élhet adókedvezménnyel, amely az alapkutatás, alkalmazott kutatás vagy kísérleti fejlesztés (Számviteli törvény 3. §-a (4) bekezdésének 2-4. pontja) közvetlen költségei között bérköltséget számol el. Más feltétele a kedvezménynek nincs. Az adókedvezmény az adó 70%-ig érvényesíthető (Társasági adó-törvény 23. §-ának (3) bekezdése). Az adókedvezmény az alapkutatás, alkalmazott kutatás vagy kísérleti fejlesztés közvetlen költségei között elszámolt bérköltség 10%-a, de az adóévben (amikor a bérköltség felmerül) ennek negyede vehető igénybe, a másik háromnegyede a következő három adóévben érvényesíthető. Ha azonban valamely adóévben például a 70%-os korlát miatt vagy elegendő adó hiányában nem tudja a társaság az adókedvezményt igénybe venni, a következő adóévekben (de az említett négy adóéven belül) az adott adóévi kedvezményen felül a korábban igénybe nem vett adókedvezmény is visszatartható, de ekkor legfeljebb az adó 70%-áig. Tehát, ha az adózónál az adóévben az említett bérköltség elszámolása megtörténik, a társaság élhet az adókedvezménnyel.



## HIVATKOZOTT JOGSZABÁLYOK JEGYZÉKE

1990. évi C. törvény a helyi adókról

1996. évi LXXXI. a társasági adóról és az osztalékadóról

1997. évi CLVI. a közhasznú szervezetekről

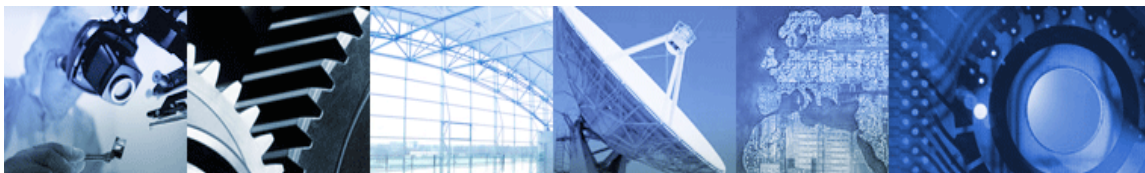
2000. évi C. a számvitelről

2003. évi XC. törvény a Kutatási és Technológiai Innovációs Alapról

2004. évi XXXIV. a kis- és középvállalkozásokról, fejlődésük támogatásáról

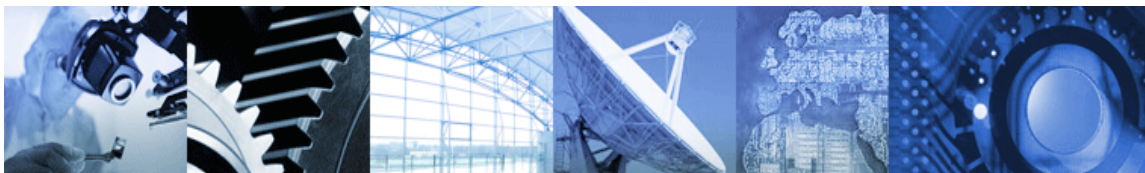
2004. évi CXXXIV. a kutatás-fejlesztésről és a technológiai innovációról





## FELHASZNÁLT IRODALOM

- Bajmóczy Zoltán (2008): A regionális innovációs képesség értelmezése és számbavétele a tanulás alapú gazdaságban. Lengyel I. és Lukovics M. (szerk) 2008. Kérdőjelek a régiók gazdasági fejlődésében. JATE Press, Szeged,
- Buzás Norbert szerk. (2007): Innovációmenedzsment a gyakorlatban. Akadémiai Kiadó Budapest, 2007.
- Csizmadia Z. (2004): Az innováció hálózat alapú megközelítése.
- Európai Kutatási Térség: új perspektívák. COM(2007) Európai Közösségek Bizottsága Brüsszel, 4.4.2007
- Grosz A. és Rechnitzer J. (2005): Régiók és nagyvárosok innovációs potenciálja Magyarországon. Magyar Tudományos Akadémia Regionális Kutatások Központja Pécs-Győr 2005.
- Hu Mei-Chih and Matthews John A. (2005): National Innovative Capacity in East Asia. Research Policy. Vol. 34, Issue 9
- HVG adó 2010 különszám
- Innovation Management and the Knowledge-driven Economy. Brussels, 2004.
- Jensen Morten Berg and Johnson Björn and Lorenz Edward and Lundvall Bengt Ake (2007): Forms of Knowledge and Modes of Innovation. Research Policy. Article in Press, Corrected Proof. [www.sciencedirect.com/science?\\_ob=ArticleURL&\\_udi=B6V77-4N9MYGN-1&\\_user=10&\\_cover](http://www.sciencedirect.com/science?_ob=ArticleURL&_udi=B6V77-4N9MYGN-1&_user=10&_cover)
- Junkunc Marc T. (2007): Managing Radical Innovation: The Importance of Specialized Knowledge in the Biotech Revolution. Journal of Business Venturing. Vol. 22, Issue 3
- Kocziszký Gy. (2004): Az Észak-magyarországi régió innovációs potenciáljának vizsgálata. Észak-Magyarországi Stratégiai Füzetek 2004. I. évf. 1. szám.
- Lundvall Bengt-Ake (2003): The Economics of Knowledge and Learning. <http://www.globelicsacademy.net/programme.asp>



dr. Nagy G. (2004): Útmutató a vállalkozások kutatási-fejlesztési tevékenységének számviteli elszámolásához, Nemzeti Kutatási és Technológiai Hivatal, Budapest, 2004.

OECD 1993-1996.

Oslo Manual – Guidelines for Collecting and Interpreting Innovation Data. 3rd Edition OECD Publishing, 2005.

Pakucs J. – Papanek G. (2006): Innováció menedzsment kézikönyv (Pakucs J és Papanek G. szerk.) Magyar Innovációs Szövetség, 2006.

[http://www.innovacio.hu/tanulmanyok\\_pdf/innovacio\\_menedzsment\\_kezikonyv.pdf](http://www.innovacio.hu/tanulmanyok_pdf/innovacio_menedzsment_kezikonyv.pdf)

Pál T. (2009): Bevezetés a számvitelbe ECONOMIX Kiadó, Miskolc, 2009,

Szakály D. (2008): Innováció menedzsment Miskolci Egyetemi Kiadó, Miskolc, 2008.

Szintay I. (2006): Innovációs centrumok helye és szerepe az Észak-magyarországi régió gazdasági fejlesztésében, Kutatási jelentés, Miskolc, 2006.

<http://szamviteli-levelek.cegnet.hu/>

<http://www.ado.hu/kvcore.php?action=SFORM>

<http://www.afeh.hu/kiadvanyok/adovilag>

<http://www.magyarország.hu>

<http://www.innovacio.hu>



**NORRIA** Észak-Magyarországi Regionális Innovációs

Ügynökség Nonprofit Közhasznú Kft.

3525 Miskolc, Széchenyi István utca 107.

Telefon: 06-46/503-770,

Fax.: 06-46/503-779

[eminnov@eminnov.hu](mailto:eminnov@eminnov.hu)

[www.norria.hu](http://www.norria.hu)