

## VI.

# KUTATÁSI ÉS TECHNOLÓGIAI INNOVÁCIÓS ALAP

A Kutatási és Technológiai Innovációs Alapról (a továbbiakban: Innovációs Alap), mint elkülönített állami pénzalapról a 2003. évi XC. törvény (a továbbiakban: törvény) rendelkezik.

### 1. Az Innovációs Alap rendeltetése:

- kiszámítható és biztos forrás legyen a magyar gazdaság technológiai innovációjának ösztönzésére és támogatására,
- tegye lehetővé a gazdaságban és a társadalmi élet egyéb területein hasznosuló kutatás és fejlesztés erősítését, a hazai és külföldi kutatási eredmények hasznosítását, az innovációs infrastruktúra és annak körébe tartozó szolgáltató tevékenységek fejlesztését.

### 2. Az Innovációs Alap pénzügyi forrásai:

- a) a gazdasági társaságok által befizetett innovációs járulék,
- b) a központi költségvetésből nyújtott, az éves költségvetési törvényben meghatározott állami támogatás,
- c) belföldi vagy külföldi természetes és jogi személyek, illetve jogi személyiséggel nem rendelkező gazdasági társaságok által teljesített, önkéntes befizetések, adományok, segélyek,
- d) nemzetközi szervezetektől, intézményektől származó támogatások,
- e) egyéb bevételek.

A felsoroltak közül – a befizetőnél történő elszámolására tekintettel – részletesen foglalkozunk az innovációs járulék összegszerű megállapításával, az innovációs járulék, az önkéntes befizetések, adományok, segélyek, a támogatással létrehozott gazdasági eredményekből való részesedés számviteli elszámolásával a 6–8. pontokban.

- f) az Innovációs alap tárgyévi pénzügyi forrásai közé tartozik az előbbieken túlmenően:
- az Innovációs Alap előző évi pénzmaradványa,
  - a visszatérítési kötelezettséggel nyújtott támogatások visszatérítései, az Innovációs Alapból nyújtott támogatással létrehozott gazdasági eredményekből való részesedés.

### **3. Az Innovációs Alap pénzeszközeinek felhasználása**

A törvény 8. §-a részletezi, hogy az Innovációs Alap pénzeszközeit – elsősorban – a pályázati úton kiválasztott kedvezményezettek milyen jogcímenek használhatják fel.

A jogcímek részletes ismertetésétől eltekintünk, mivel azok a támogatások elszámolására közvetlenül nem adnak választ.

Fontos megjegyezni, hogy a törvényben megadott felhasználási jogcímek többsége olyan, amelyek szorosan nem kapcsolódnak az alap- és az alkalmazott kutatás, a kísérleti fejlesztés közvetlen költségeihez. Azok a költségek, amelyek fedezetére az Innovációs Alap pénzeszközei – pályázat útján – felhasználhatók, legfeljebb a kutatás, a kísérleti fejlesztés közvetett költségei, illetve általános költségei közé sorolhatók. Az sem állapítható meg egyértelműen, hogy az Innovációs Alap pénzeszközei mennyiben, milyen arányban jelentenek fedezetet a költségekre, illetve eszközök beszerzésére.

Mindez azért lényeges, mert a felsorolt jogcímenek megkapott támogatást, mint bevételt ahhoz a költséghez (és ez lehet a kutatás, a kísérleti fejlesztés közvetlen költsége, vagy közvetett költsége, vagy általános költsége), illetve beszerzéshez kell hozzárendelni, amelyre adták. A költségek csoportosításánál célszerű – a számviteli előírások szerinti csoportosítás mellett – a törvény 12. §-ában foglaltakat is figyelembe venni. (Részletesen a 4. pontban!)

A törvény szerint az Innovációs Alapból nyújtott támogatások igénybe vételének feltételeiről a kedvezményezettel szerződésben kell megállapodni. Így a kedvezményezettel kötött szerződésben (a támogatási szerződésben) van arra lehetőség, hogy pontosan körülírják, a

számviteli elszámolás megalapozottsága érdekében a támogatást milyen jogcímen, milyen költségek, illetve milyen eszközbeszerzések fedezetére adták, a támogatás a jogcímhez rendelhető közvetlen, közvetett, illetve általános költség milyen hányadát finanszírozza, a támogatás a jogcímhez rendelhető eszközbeszerzés költségeinek milyen hányadát fedezi.

#### **4. A törvény által alkalmazott fogalmak**

A törvény más, illetve másként megfogalmazott fogalmakat, értelmező rendelkezéseket használ, mint a számviteli törvény. A számviteli fogalmak, előírások azonban nem változtak.

- 4.1. Alapkutatás:** az általános tudományos és technikai tudásanyag bővítése, amely nem kapcsolódik ipari vagy kereskedelmi célkitűzéshez.
- 4.2. Kutatás–fejlesztés:** az alapkutatás, ipari vagy alkalmazott kutatás, valamint kísérleti (pre–kompetitív) fejlesztés.
- 4.3. Ipari vagy alkalmazott kutatás:** új tudásanyag megszerzésére irányuló kutatás, amelynek célja, hogy az így megszerzett tudásanyag felhasználható legyen új termékek, eljárások vagy szolgáltatások kifejlesztéséhez, illetve jelentős javulást eredményezzen a már meglévő termékekben, eljárásokban vagy szolgáltatásokban.
- 4.4. Kísérleti (pre–kompetitív) fejlesztés:** az alkalmazott kutatás eredményének tervekbe foglalás, azaz új vagy továbbfejlesztett termékek, eljárások, szolgáltatások tervezése (ide tartozik a kereskedelmi felhasználásra nem kerülő prototípus elkészítése is). Nem minősül kísérleti fejlesztésnek a termékeken, a termelési eljárásokban, folyamatokban, létező szolgáltatásokon végzett rutinszerű változtatás, még ha az adott termék, eljárás, folyamat vagy szolgáltatás fejlődését is eredményezi.
- 4.5. Technológiai innováció:** minden olyan tudományos, műszaki, szervezeti, pénzügyi és kereskedelmi jellegű tevékenység, beleértve az új ismeretanyagba történő befektetéseket is, amely ténylegesen vagy szándék szerint

műszakilag új vagy továbbfejlesztett termékek, eljárások és szolgáltatások megvalósításához vezet.

## 5. Az Innovációs Alapból kapott támogatások elszámolása

### 5.1. Az innovációs támogatás csoportosítható:

(a törvényi előírásból következően)

- vissza nem térítendő támogatás:
  - = a költségek, ráfordítások fedezetére,
  - = eszközök beszerzésére, beruházás megvalósítására,
- visszatérítendő támogatás (részben vagy egészen),
- kutatás–fejlesztést finanszírozó bankhitel kamatainak átvállalása.

### 5.2. Vissza nem térítendő támogatás

A saját célra végzett **kutatás, kísérleti fejlesztés költségei, ráfordításai fedezetére kapott** vissza nem térítendő innovációs támogatást a folyósításkor, a kutatásban, a kísérleti fejlesztésben résztvevő szervezet számlája kiegyenlítésekor a **9673. Elkülönített alapokból kapott támogatás, juttatás** számlán kell elszámolni, azon belül elkülönítve a kutatás, illetve a kísérleti fejlesztés közvetlen költségei fedezetére kapott innovációs támogatást a kutatás, a kísérleti fejlesztés közvetett költségei, illetve általános költségei fedezetére kapott innovációs támogatástól.

Amennyiben az elszámolási betétszámlán ténylegesen jóváírt vissza nem térítendő támogatás összege meghaladja – az előbbieket szerint részletezett – a kutatási, kísérleti fejlesztési költségek támogatással ellentételezendő összegét, a különbözetet a **4812. Költségek ellentételezésére kapott támogatások elhatárolása** számlával szemben időbelileg el kell határolni, és csak akkor kell és olyan arányban a 9673. számlán végleges bevételként elszámolni, amikor és amilyen mértékben a kutatás, a kísérleti fejlesztés innovációs támogatással – arányosan – finanszírozott költségei, ráfordításai ténylegesen felmerültek, elszámolásra kerültek.

Amennyiben a támogatási szerződésben rögzített munkák, feladatok elvégzésre kerültek, a teljesítés igazolása megtörtént, a vissza nem térítendő támogatást a mérlegfordulónapig nem, de a mérlegfordulónap és a mérlegkészítés időpontja között folyósították, az így folyósított támogatást a tárgyévire az aktív időbeli elhatárolásokkal szemben el kell számolni.

Előfordulhat, hogy a költségek, ráfordítások fedezetére kapott, bevételként elszámolt és időbelileg elhatárolt vissza nem térítendő támogatás fel nem használt (illetve nem a támogatási szerződésben foglaltaknak megfelelően felhasznált) összegét vissza kell fizetni. Ez esetben a vissza nem térítendő innovációs támogatás időbeli elhatárolását meg kell szüntetni, a visszafizetést pedig a **9673. Elkülönített alapokból kapott támogatás, juttatás** számlán kimutatott bevétel csökkentésével kell elszámolni.

Az Innovációs Alapból tárgyi eszközök beszerzésére, beruházásra kapott vissza nem térítendő támogatást a folyósításkor, a beruházási szállító számlája kiegyenlítésekor a 9847. Költségvetésből K+F fejlesztési célra kapott támogatás számlán kell a pénzmozgással egyidejűleg elszámolni.

A számviteli törvény előírásainak megfelelően a rendkívüli bevételként elszámolt összeget a **48327. Költségvetésből K+F fejlesztési célra kapott támogatás elhatárolása** számlán időbelileg el kell határolni mindaddig, amíg a vissza nem térítendő támogatással megvalósult beruházás aktivált értéke, annak arányos része értékcsökkenési leírásként a költségek, ráfordítások között elszámolásra nem kerül. Az időbeli elhatárolást tehát a rendkívüli bevételekkel szemben akkor kell és olyan összegben megszüntetni, amikor a vissza nem térítendő támogatás pénzeszközeiből megvalósult eszköz értéke (vegyes finanszírozás esetén a támogatással arányos értéke) a költségek, a ráfordítások között elszámolásra kerül.

Ha a tárgyi eszközök beszerzésére, beruházásra kapott vissza nem térítendő támogatást bármilyen okból (például a támogatással megvalósult tárgyi eszköz értékesítésekor) vissza kell fizetni, akkor a még fel nem használt, időbelileg elhatárolt összegét a rendkívüli

bevételek közé történő visszavezetéssel meg kell szüntetni, a visszafizetést pedig a **98947. Költségvetésből K+F fejlesztési célra kapott támogatás** számlán kell a pénzmozgással egyidejűleg elszámolni. (A visszafizetést a 98947. számlán kell elszámolni akkor is, ha azt a támogatással megvalósult tárgyi eszköz értékesítési bevételéből kell teljesíteni.)

<b>Számlaösszefüggések</b>			
T 384	–	K 9673	A tárgyévben a saját célra végzett kutatás, kísérleti fejlesztés költségei, ráfordításai fedezetére kapott vissza nem térítendő támogatás elszámolása a pénzügyi rendezéskor, a bankbizonylat alapján.
T 9673	–	K 4812	A tárgyévben a költségek, ráfordítások fedezetére kapott vissza nem térítendő támogatás időbeli elhatárolása a különbözet összegében, belső bizonylat alapján, amennyiben a kapott támogatás összege meghaladja a támogatással ellentételezendő költségek, ráfordítások összegét.
T 3913	–	K 9673	Az üzleti évhez kapcsolódóan, a mérlegfordulónap és a mérlegkészítés időpontja között megkapott, pénzügyileg rendezett, költségeket, ráfordításokat ellentételező vissza nem térítendő támogatás elszámolása aktív időbeli elhatárolásként, belső bizonylat alapján.
T 9673	–	K 3913	A vissza nem térítendő támogatás elszámolásának megszüntetése a tárgyévet követő évben, a nyitó tételek könyvelését követően, belső bizonylat alapján.

(folytatva)

(folytatás)

Kapcsolódó tétel:			
T 384	–	K 9673	Az előző üzleti évhez kapcsolódóan, a mérlegfordulónap és a mérlegkészítés időpontja között a költségek, ráfordítások fedezetére megkapott vissza nem térítendő támogatás pénzügyi rendezésének könyvelése a bankbizonylat alapján.
T 4812	–	K 9673	A költségek, ráfordítások fedezetére kapott, vissza nem térítendő támogatás előző üzleti évben időbelileg elhatárolt összegének megszüntetése, belső bizonylat alapján, a tárgyévben elszámolt költségek arányos összegében, maximum az elhatárolt összegben.
T 4812 és T 9673	– és –	K 9673  K 384	A költségek, ráfordítások fedezetére kapott, vissza nem térítendő támogatás fel nem használt (nem megfelelően felhasznált) összegének visszafizetése a támogatási szerződésben előírtak szerint.
T 384 385 T 455	–  –	K 98947  K 98947	A tárgyi eszközök beszerzésére, a beruházásra kapott vissza nem térítendő innovációs támogatás elszámolása a folyósításkor a pénzmozgással egyidejűleg, illetve a beruházási szállító számlája kiegyenlítésekor.
T 98947	–	K 48327	A tárgyi eszközök beszerzésére, a beruházásra kapott vissza nem térítendő innovációs támogatás időbeli elhatárolása a folyósítással egyidejűleg, illetve a beruházási szállító számlája kiegyenlítésekor.
T 571 és T 48327	– és –	K 11–14  K 98947	A vissza nem térítendő támogatásból megvalósult eszközök beszerzési értékéből a költségként elszámolt összeg (értékcsökkenési leírás) könyvelése és a támogatással arányos összegben az időbeli elhatárolás megszüntetésének elszámolása.

(folytatva)

(folytatás)

T 48327	–	K 98947	A tárgyi eszközök beszerzésére, a beruházásra kapott, vissza nem térítendő támogatás fel nem használt (vagy egyéb jogcímen visszafizetendő) összegének visszafizetése a támogatási szerződésben leírtaknak megfelelően.
T 98947	–	K 384	

### 5.3. Visszatérítendő támogatás

Amennyiben a támogatási szerződés szerint az Innovációs Alapból kapott támogatást részben vagy egészen vissza kell fizetni, a visszafizetendő támogatást nem szabad bevételként elszámolni, a folyósított összeget a visszafizetésig a hosszú lejáratú kötelezettségek között kell kimutatni.

Amennyiben a saját célra végzett kutatás, kísérleti fejlesztés **költségeit, ráfordításait finanszírozza a visszatérítendő támogatás**, akkor azt a folyósításkor, a pénzmozgással egyidejűleg, illetve a szállítói számlák kiegyenlítésekor a **4417. Kutatásra, kísérleti fejlesztésre költségvetési szervtől kapott kölcsönök** számlán kell könyvelni. Az így kapott támogatás visszafizetésekor a visszafizetett összeggel a 4417. számlán kimutatott összeget kell csökkenteni.

Ha a költségek, ráfordítások finanszírozására kapott visszatérítendő támogatás visszafizetésétől eltekintenek (módosítják a támogatási szerződést), akkor az elengedett kötelezettség összegét a **9673. Elkülönített alapokból kapott támogatás, juttatás** számlára kell átvezetni. (A továbbiakban az 5.2. pontnál leírtak szerint kell eljárni.)

Ha a tárgyi eszközök beszerzését, a beruházást finanszírozza a visszatérítendő támogatás, akkor azt a folyósításkor, a pénzmozgással egyidejűleg a **4447. K+F beruházásra költségvetési szervtől kapott visszafizetendő támogatás** számlán kell könyvelni. Az így kapott támogatás visszafizetésekor a visszafizetett összeggel a 4447. számlán kimutatott összeget kell csökkenteni.

Amennyiben a tárgyi eszközök beszerzését, a beruházást finanszírozó visszatérítendő támogatás visszafizetésétől eltekintenek



(módosítják a támogatási szerződést), akkor az így elengedett kötelezettség összegét a **98937. Költségvetés alapján gazdálkodó szerv által elengedett K+F fejlesztési támogatás értéke** számlára kell átvezetni, majd időbelileg el kell határolni.

<b>Számlaösszefüggések</b>			
T 384	–	K 4417	A költségek, ráfordítások finanszírozására kapott visszatérítendő támogatás könyvelése a folyósításkor a
	illette		
T 454	–	K 4417	pénzmozgással egyidejűleg, illetve a szállítói számlák kiegyenlítésekor a bankbizonylat alapján.
T 4417	–	K 384	A költségek, ráfordítások finanszírozására kapott visszatérítendő támogatás visszafizetésének könyvelése a bankbizonylat alapján.
T 4417	–	K 9673	A költségek, ráfordítások finanszírozására kapott visszatérítendő támogatás visszafizetése elengedésének könyvelése a támogatási szerződés módosításának megfelelően.
T 384 385	–	K 4447	Tárgyi eszközök beszerzése, a beruházás finanszírozására kapott visszatérítendő támogatás könyvelése a folyósításkor, illetve a beruházási szállító számlája kiegyenlítésekor.
T 455	–	K 4417	
T 4447	–	K 384	A tárgyi eszközök beszerzése, a beruházás finanszírozására kapott visszatérítendő támogatás törlesztésének, visszafizetésének könyvelése a bankbizonylat alapján.

(folytatva)

(folytatás)

T 447	-	K 98937	A tárgyi eszközök beszerzése, a beruházás finanszírozására kapott visszatérítendő támogatás elengedésének könyvelése a támogatási szerződés módosításának megfelelően, majd időbeli elhatárolása maximum a kapcsolódó eszközök (támogatással arányos) nyilvántartás szerinti nettó értékében.
T 98937	- majd	K 48317	
T 571	-	K 11–14	Az előbbi könyvelési tétel szerint elhatárolt támogatás megszüntetése a kapcsolódó eszközök nyilvántartási értékéből a költségként, ráfordításként elszámolt összeg könyvelésekor, annak a támogatással arányos összegében.
T 48317	- és	K 98937	

#### 5.4. Kutatás–fejlesztést finanszírozó bankhitel kamatainak átvállalása

Amennyiben a támogatási szerződés szerint az Innovációs Alapból kapott támogatás a kutatás–fejlesztést finanszírozó bankhitel kamatai átvállalását szolgálja,

- és mivel a kutatást, illetve a kísérleti fejlesztést finanszírozó bankhitel kamatának felmerülése szoros kapcsolatban van a kutatási, a kísérleti fejlesztési tevékenységgel és ezért az ilyen kamatot a kutatás, a kísérleti fejlesztés közvetett költségei között kell elszámolni,
- az átvállalt bankkamat összegét a **9673. Elkülönített alapokból kapott támogatás, juttatás** számlán kell elszámolni (azon belül elkülönítetten), a támogatás folyósításakor, illetve a mérlegfordulónap és a mérlegkészítés időpontja közötti teljesítés igazolás megtörténtét követő folyósításkor.

<b>Számlaösszefüggések</b>			
T 68431 68432	– és	K 384 4823	A kutatást, illetve a kísérleti fejlesztést finanszírozó bankhitel fizetett, fizetendő kamatának elszámolása a pénzügyi rendezéskor, a mérlegfordulónapi zárlat keretében.
T 532	–	K 596	
T 384	–	K 9673	A kutatást, illetve a kísérleti fejlesztést finanszírozó bankhitel kamat-támogatása folyósításának könyvelése a bankbizonylat alapján.
T 3913 T 9673	– majd –	K 9673 K 3913	A mérlegfordulónap és a mérlegkészítés időpontja között megkapott kamat-támogatás elszámolása aktív időbeli elhatárolásként, belső bizonylat alapján, majd az elhatárolás megszüntetése a tárgyévet követő évben, a nyitó tételek könyvelését követően, belső bizonylat alapján.
[Kapcsolódó tétel: T 384	–	K 9673	Az előző üzleti évhez kapcsolódóan, a mérlegfordulónap és a mérlegkészítés időpontja között megkapott kamat-támogatás pénzügyi rendezésének könyvelése a bankbizonylat alapján.]

## 6. Innovációs járulék

### 6.1. Innovációs járulék fizetésre kötelezettek

A törvény szerint a járulék megfizetésére kötelezett a belföldi székhelyű, a számviteli törvény hatálya alá tartozó **gazdasági társaság**:

A számviteli törvény értelmező rendelkezései között azonban nincs nevesítve a számviteli törvény hatálya alá tartozó gazdasági társaság. Nyilvánvaló, hogy azok a vállalkozó fogalmi körébe tartoznak,

értelmezéséhez a gazdasági társaságokról szóló törvény rendelkezéseit kell figyelembe venni.

A gazdasági társaságokról szóló törvény szerint

- jogi személyiség nélküli gazdasági társaság: a közkereseti és a betéti társaság,
- jogi személyiségű gazdasági társaság a közös vállalat, a korlátolt felelősségű társaság és a részvénytársaság.

**Nem köteles járulékot fizetni** a kis- és középvállalkozásokról, fejlődésük támogatásáról szóló 1999. évi XCV. törvény 3. §-a szerint mikrovállalkozásnak minősülő gazdasági társaság.

Mikrovállalkozásnak minősülő gazdasági társaság:

- amelynek összes foglalkoztatotti létszáma 10 főnél kevesebb,
- éves nettó árbevétele legfeljebb 700 millió Ft, vagy mérlegfőösszege legfeljebb 500 millió forint,
- s ha abban az állam, az önkormányzat vagy a kis- és középvállalkozásnak nem minősülő vállalkozások tulajdoni részesedése – tőke vagy szavazati jog alapján – külön-külön és együttesen sem haladja meg a 25 százalékot.

**Mentes a járulékfizetési kötelezettség alól** a cégbejegyzés évében a jogelőd nélkül alapított gazdasági társaság.

Ezt az előírást a félreértések elkerülése érdekében értelmezni kell.

A gazdasági társaságokról szóló törvény vonatkozó rendelkezéseiből az következik, hogy a jogelőd nélkül alapított gazdasági társaságnál a cégbejegyzés évében két üzleti év van: az alapítás időpontjától a cégjegyzékbe történt bejegyzése napjáig terjedő előtársasági időszak és a cégbejegyzés időpontját követő naptól a következő mérlegfordulónapig terjedő (előtársaság utáni) időszak. A törvényi előírásból az következik, hogy a járulékfizetési kötelezettség alóli mentesség mindkét időszakra vonatkozik.

## **6.2. Az innovációs járulék alapja**

A törvény szerint a helyiadókról szóló 1990. évi C. törvény 39. §-ának (1) bekezdése alapján meghatározott adóalap, azaz

- az értékesített termék, illetve végzett szolgáltatás nettó árbevétele, csökkentve az eladott áruk beszerzési értékével, a közvetített szolgáltatások értékével és az anyagköltséggel.

A helyi adókról szóló törvény 52. §-ának

- 22. pontja tartalmazza a nettó árbevétel,
- 36. pontja az eladott áruk beszerzési értéke,
- 37. pontja az anyagköltség,
- 40. pontja a közvetített szolgáltatások értéke

értelmező rendelkezéseit, alapvetően a számviteli előírások figyelembe vételével.

### **6.3. Az innovációs járulék mértéke**

A járulék éves bruttó összegét az előbbi pont szerinti vetítési alap (járulékalap) és a törvényben meghatározott mérték szorzataként kell megállapítani.

Kisvállalkozások által fizetendő járulék éves bruttó összege a vetítési alap

- 0,05 százaléka 2004–ben,
- 0,1 százaléka 2005–ben,
- 0,15 százaléka 2006–ban,
- 0,2 százaléka 2007–től.

Egyéb vállalkozások által fizetendő járulék éves bruttó összege a vetítési alap

- 0,2 százaléka 2004–ben,
- 0,25 százaléka 2005–ben,
- 0,3 százaléka 2006–tól.

### **6.4. Az innovációs járulékfizetési kötelezettség megállapítása**

- a) a járulék éves bruttó összege (a 6.3. pont szerint megállapított összegben);
- b) a járulék éves bruttó összegéből a 6.5. pont szerint levonható összegek;

- c) az a) és b) pont szerinti összegek különbözete, **a járulék éves nettó összege.**

#### **6.5. A járulék éves bruttó összegéből levonható összegek:**

- a gazdasági társaság saját tevékenységi körében végzett kutatás–fejlesztési tevékenység **közvetlen költsége**, a IV. rész szerint
  - = a kutatás közvetlen saját költségei,
  - = a kutatás eszközeinek amortizációja,
  - = a kísérleti fejlesztés közvetlen saját költségei,
  - = a kísérleti fejlesztés eszközeinek amortizációjacímen (a 68411., a 68412., a 68413., a 68414. számlákon) elszámolt összegek, **csökkentve**
  - = a saját célra végzett, de értékesített kutatás, kísérleti fejlesztés közvetlen költségeivel (elszámolása a 68418. számlán), továbbá
  - = a saját szervezetben végzett kutatás–fejlesztés – előbbiek szerint figyelembe vett – költségei fedezetül szolgáló, az államháztartás valamely alrendszeréből nyújtott, a 9671., a 9672., a 9673., illetve a 98937., a 98947. számlákon kimutatott támogatással, valamint
- a gazdasági társaság által a költségvetési gazdálkodási rendszerben működő és a közhasznú szervezetekről szóló 1997. évi CLVI. törvényben meghatározott szervezetektől, a Magyarországon bejegyzett
  - = társadalmi szervezettől (kivéve a biztosító egyesületet és a politikai pártot, valamint a munkáltatói és a munkavállalói érdekképviselői szervezetet),
  - = alapítványtól, közalapítványtól,
  - = közhasznú társaságtól,
  - = köztestülettől, ha a létrehozásáról szóló törvény azt lehetővé teszi,

**megrendelt kutatási–fejlesztési tevékenység költsége** (a 68421., a 68422. számlákon elszámolt összegekből kiemelve), **csökkentve**

- = a vállalkozásba adott, de értékesített kutatás, kísérleti fejlesztés számított költségeivel (elszámolása a 68425. számlán), továbbá
- = a vásárolt kutatás–fejlesztés – előbbieket szerint figyelembe vett – költségei fedezetül szolgáló, az államháztartás valamely alrendszeréből nyújtott, a 9671., a 9672., a 9673., illetve a 98937., a 98947. számlákon kimutatott – kapcsolódó – támogatással.

#### 6.6. A járulék éves nettó összegének elszámolása

A törvény előírása szerint a járulékfizetésre kötelezettnek járulékelőleget kell bevallania, és három havonként előleget kell fizetnie az állami adóhatósághoz.

A járulékelőleg bevallásával egyidejűleg célszerű az innovációs járulékot az egyéb ráfordítások között a **8677. Ráfordításként elszámolt innovációs járulék** számlán a **463. Költségvetési befizetési kötelezettségek** számla kijelölt alszámlájával szemben (a 463–12. számlával szemben) elszámolni. A járulékelőleg befizetését pedig a költségvetési befizetési kötelezettségek teljesítésekként kell könyvelni.

A járulék éves nettó összegének megállapításakor a járulékelőlegként bevallott és egyéb ráfordításként elszámolt összeget kell az adóhatósághoz az adóévet követő adóév ötödik hónapja utolsó napjáig benyújtott bevallásban szereplő összegre helyesbíteni.

Számleaösszefüggések			
T 8677	–	K 463–12	Az innovációs járulékelőleg bevallásának és ráfordításkénti elszámolásának könyvelése a járulékelőleg bevallása alapján.
(folytatva)			

(folytatás)			
T 464-12	-	K 384	Az innovációs járulékelőleg befizetésének könyvelése a bankbizonylat alapján.
T 8677	-	K 463-12	Az innovációs járulék éves összegének megállapítása és bevallása alapján a fizetendő összeg és a járulékelőlegként bevallott összeg közötti különbözet elszámolása a bevallás alapján.
T 463-12	- vagy	K 8677	
T 464-12	-	K 384	Az innovációs járulékként fizetendő éves összeg és az előlegként befizetett összeg különbözetének pénzügyi rendezése a bankbizonylat alapján.
T 384	- vagy	K 464-12	

#### 7. Az önkéntes befizetések, adományok, segélyek elszámolása

A törvény szerint az Innovációs Alap pénzügyi forrása lehet a belföldi jogi személyek, illetve jogi személyiséggel nem rendelkező gazdasági társaságok által teljesített, önkéntes befizetések, adományok, segélyek is.

A gazdasági társaságok által az Innovációs Alapba teljesített önkéntes befizetéseket, adományokat, segélyeket a rendkívüli ráfordítások között kell az átutaláskor – mint véglegesen nem fejlesztési célra átadott pénzeszközt – elszámolni.

<b>Számlaösszefüggés</b>			
T 8895	-	K 384	Az Innovációs Alapba teljesített önkéntes befizetés (adomány, segély) elszámolása a pénzügyi rendezéskor a bankbizonylat alapján.



## 8. A gazdasági eredményből való részesedés

A törvény szerint az Innovációs Alap pénzügyi forrása lehet az Innovációs Alapból nyújtott támogatással létrehozott gazdasági eredményekből való részesedés is. A törvény azonban nem adja meg azt a módszert, amellyel a gazdasági eredményből való részesedést összességében meg lehet állapítani, továbbá nem szabályozza ezen részesedés elszámolását (például azt, hogy ezt az adózás előtti vagy utáni eredmény terhére kell elszámolni). Mivel a mai előírások szerint – meghatározott feltételek teljesülése mellett – az adózott eredményből lehet csak osztalékot, részesedést fizetni, és csak a tulajdonosoknak, az Innovációs Alapból nyújtott támogatással létrehozott gazdasági eredményből való részesedést az átutaláskor – mint véglegesen nem fejlesztési célra átadott pénzeszközt – kell elszámolni.

Számlaösszefüggés			
T 8895	–	K 384	Az Innovációs Alapba teljesített, a támogatással létrehozott gazdasági eredményből való részesedés átutalásának elszámolása a bankbizonylat alapján.

## VII.

# KUTATÁS–FEJLESZTÉSHEZ KAPCSOLÓDÓ ADÓK SZÁMVITELI ELSZÁMOLÁSA

### 1. Kutatás–fejlesztés számvitele és az általános forgalmi adó

A kutatással, a kísérleti fejlesztéssel foglalkozó szervezetek általában alanyai az általános forgalmi adónak. Az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (a továbbiakban: Áfa-törvény) 2004. január 1-jével módosult. A módosítás eredményeként változott az előzetesen felszámított adó megosztására vonatkozó előírás, elsősorban akkor, ha az adóalany adóalapot nem képező államháztartási támogatásban részesül. Az 1.1. – 1.4. pontokban leírt eseteket általában a gyakorlatban kombináltan kell alkalmazni.

#### 1.1. Termékbeszerzéshez kapott támogatás

Az Áfa-törvény 38. §-ának (1) bekezdése szerint:

*„Az adóalany köteles a levonható és a le nem vonható előzetesen felszámított adó összegét nyilvántartásában egymástól elkülönítetten kimutatni (tételes elkülönítés). A 22. § (1) és (2) bekezdése alapján adóalapot nem képező” [valójában a teljesítés ellenértékében nem szereplő] „államháztartási támogatásban részesülő adóalany – feltéve, hogy az éves költségvetési törvény eltérően nem rendelkezik –*

*a) az egyszeres termékbeszerzéseihez kapott támogatás esetén kizárólag ezen beszerzéseire a nem támogatott hányad erejéig érvényesítheti levonási jogát.”*

Államháztartási támogatás: az államháztartás bármely alrendszeréből (ideértve az Innovációs Alapot is) nyújtott támogatás.

A hivatkozott előírás nem alkalmazható az olyan folyamatban lévő, részben vagy egészben – adókötelezettséget nem keletkeztető –

államháztartási támogatásból finanszírozott beruházásokra, amelyeknek kezdő napja 2004. január 1-jét megelőzi.

A leírtakból következően, vonatkozik a 2004. január 1-jével kezdődő időszakban beszerzett tárgyi eszközökre (azok beruházásként elszámolt tételeire), továbbá a kutatáshoz, a kísérleti fejlesztéshez szükséges és felhasználásra kerülő anyagok, termékek beszerzésére.

A hivatkozott törvényi előírás következetes végrehajtásához ismerni kell előre az államháztartási támogatás arányát a tárgyi eszközök, az anyagok, egyéb termékek bekerülési értékéből. Ehhez az is szükséges, hogy az államháztartási támogatást hozzárendeljék az egyes konkrét beszerzésekhez. Gondot okozhat azonban az, hogy a beszerzés könyvelése, az áfának a bevallásba történő beállítása és a beszerzés pénzügyi rendezése nem feltétlenül esik időben egybe. Ez esetben a tervezett adatoktól való esetleges eltérést a helyesbítés szabályai szerint kell rendezni.

Az államháztartási támogatással arányos előzetesen felszámított áfa nem vonható le, és mint ilyen – a számviteli törvény előírásai szerint – az eszköz bekerülési értékének része, a bekerülési értéket növeli.

***Példa!***

Az államháztartási támogatás a bekerülési érték 40 százalékát finanszírozza. A beszerzett gép értéke 10 millió forint, az előzetesen felszámított áfa 2,5 millió forint. A 2,5 millió forintból annak 40 százaléka nem vonható le, azaz 1 millió forint, amellyel a gép bekerülési értékét meg kell növelni. Így a gép bekerülési (bruttó) értéke 11 millió forint lesz, ez után kell terv szerinti értékcsökkenést elszámolni.

Ha hasonló feltételekkel anyagot szereztek, akkor az anyag bekerülési értékére nem 10., hanem 11 millió forint lesz, az anyag felhasználásakor 11 millió forintot kell anyagkölségként elszámolni.

Amennyiben ez a módszer nem alkalmazható, illetve teljes körűen nem alkalmazható, abban az esetben az 1.2., illetve 1.4. pont alatti módszerek valamelyikét kell használni.

<b>Számlaösszefüggések</b>			
T 161	–	K 455	Tárgyi eszköz beszerzése számlázott – általános forgalmi adót nem tartalmazó – értékének könyvelése a szállító számlája alapján, – a számlában felszámított általános forgalmi adó könyvelése
T 161	–	K 455	= a bekerülési érték részét képező le nem vonható – támogatással arányos – összegben,
T 466	–	K 455	= a levonható – a nem támogatott hányadnak megfelelő – összegben.
T 21–22 (511)	–	K 454	Anyag, egyéb termék beszerzésekor a számlázott – általános forgalmi adót nem tartalmazó – érték könyvelése a szállító számlája alapján, – a számlában felszámított általános forgalmi adó könyvelése
T 21–22 (511)	–	K 454	= a bekerülési érték részét képező le nem vonható – támogatással arányos – összegben,
T 466	–	K 454	= a levonható – a nem támogatott hányadnak megfelelő – összegben.

## 1.2. A támogatásból is finanszírozott tevékenységhez kapcsolódó beszerzések (ha nem konkrét beszerzéshez kapcsolódik a támogatás)

Az Áfa-törvény 38. §-ának (1) bekezdése alapján:

*„A 22. § (1) és (2) bekezdése alapján adóalapot nem képező államháztartási támogatásban részesülő adóalany – feltéve, hogy az éves költségvetési törvény eltérően nem rendelkezik –*

*b) a kizárólag az adólevonásra jogosító támogatásból (is) finanszírozott tevékenységéhez kapcsolódó beszerzései tekintetében a 3. számú melléklet I. részében foglaltakat e tevékenységére nézve elkülönítetten érvényesíti. A levonható adó megállapítása során kizárólag az adólevonásra jogosító támogatásból (is) finanszírozott tevékenységből származó ellenérték és az e tevékenységhez kapott támogatás vehető figyelembe azzal, hogy e támogatás az adólevonásra nem jogosító tevékenységgel esik egy tekintet alá.”*

A leírtakból következően, ha az államháztartási támogatás konkrét tárgyi eszköz, beruházás, anyag, egyéb termék beszerzéséhez egyértelműen nem kapcsolható, akkor kizárólag az adólevonásra jogosító – támogatásból (is) finanszírozott – kutatás, kísérleti fejlesztés kiszámlázott ellenértéke és a kutatáshoz, a kísérleti fejlesztéshez kapott támogatás (költségek, ráfordítások, illetve beruházás, tárgyi eszközbeszerzés fedezetére) vehető a levonható adó megállapítása során figyelembe azzal, hogy a támogatás összege adólevonásra nem jogosító tevékenységgel esik egy tekintet alá.

Ez esetben az arányosítással megállapított le nem vonható áfa az eszközök bekerülési értékében nem vehető figyelembe, azt adóbevallási időszakonként az egyéb ráfordítások között, a **8671. Költségvetéssel elszámolt adók, illetékek, hozzájárulások** számlán kell elszámolni. Az előzetesen felszámított áfát a megosztásig a **4662. Arányosítással megosztandó előzetesen felszámított általános forgalmi adó** számlán kell gyűjteni.

**Példa!**

A kutatás, a kísérleti fejlesztés kiszámlázott ellenértéke (árbevétele) áfa nélkül 2 millió forint. Az üzleti évben folyósított és a folyósításkor az egyéb bevételek, illetve a rendkívüli bevételek között elszámolt államháztartási támogatás 10 millió forint. Az elszámolási időszakon belül előzetesen felszámított áfa 3 millió forint. Az Áfa-törvény 3. számú melléklete szerinti levonási hányad [2 millió forint: (2+10 millió forinttal)=] 0,167. A le nem vonható hányad = 0,833, azaz 2,5 millió forint, amelyet az egyéb ráfordítások között kell elszámolni.

**Számlaösszefüggések**

T 4462	-	K 454	Eszközbeszerzések, igénybe vett szolgáltatások számláiban felszámított általános forgalmi adó könyvelése a számlák, számlát helyettesítő okmányok alapján
		455	
			Az Áfa-törvény 38. §-a (1) bekezdésének b) pontja alapján az előzetesen felszámított általános forgalmi adó
T 8671	-	K 4662	- a le nem vonható hányadnak megfelelő összeg elszámolása ráfordításként,
T 4661	-	K 4662	- a levonható hányadnak megfelelő összeg átvezetése
			elszámolási időszakonként.

### **1.3. Támogatásban nem részesül az adóalany**

Az Áfa-törvény 38. §-ának (2) bekezdése alapján:

*„Ha az adóalany adólevonásra jogosító és adólevonásra nem jogosító termékértékesítést és szolgáltatásnyújtást egyaránt végez és az (1) bekezdés szerinti szabály alkalmazásával a termékértékesítéshez és szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódó előzetesen felszámított adó összege maradéktalanul nem különíthető el, az el nem különített adó összegét az arányosítás szabályai szerint kell megosztani levonható és le nem vonható részre. Az arányosítás szabályait a 3. számú melléklet I. része tartalmazza.”*

A főszabály az, hogy tételesen el kell különíteni a levonható és a le nem vonható előzetesen felszámított adó összegét. Ha ez nem valósítható meg, és az adóalany államháztartási támogatásban nem részesült, akkor alkalmazandó a hivatkozott előírás, a korábbi megosztási szabályokkal.

A számlaösszefüggések értelemszerűen megegyeznek az 1.2. pontnál leírtakkal.

### **1.4. Támogatásban részesülő adóalanynál a tételesen el nem különíthető előzetesen felszámított áfa**

Az Áfa-törvény 38. §-ának (3) bekezdése alapján:

*„A 22. § (1) és (2) bekezdése alapján adóalapot nem képező államháztartási támogatásban részesülő adóalany – feltéve, hogy az éves költségvetési törvény eltérően nem rendelkezik – az (1) bekezdés szerint tételesen el nem különíthető előzetesen felszámított adót kizárólag a 3. számú melléklet I. részében foglalt rendelkezések alapján állapítja meg azzal, hogy az adóalapot nem képező államháztartási támogatások az adólevonásra nem jogosító tevékenységgel esnek egy tekintet alá.”*

Ez esetben is az arányosítással megállapított le nem vonható áfa az egyéb ráfordítások között számolandó el. A számlaösszefüggések az 1.2. pontnál leírtakkal megegyeznek.

***Példa!***

Az adóköteles tevékenység (amely magában foglalja a kutatás, a kísérleti fejlesztés kiszámlázott ellenértékét is) árbevétele áfa nélkül 10 millió forint, az adóalany tárgyi adómentes bevétele 4 millió forint. Az üzleti évben folyósított és a folyósításkor az egyéb bevételek, illetve a rendkívüli bevételek között elszámolt államháztartási támogatás 6 millió forint. Az elszámolási időszakon belül elszámolt, tételesen el nem különíthető előzetesen felszámított áfa 5 millió forint. Az Áfa-törvény 3. számú melléklete szerinti levonási hányad [10 millió forint: (10 + 4 + 6 millió forinttal)=] 0,5. A le nem vonható hányad is 0,5, azaz 2,5 millió forint, amelyet egyéb ráfordításként kell elszámolni.

**1.5. Saját vállalkozásban végzett beruházás**

A saját vállalkozásban végzett kísérleti fejlesztés során előállításra kerülhetnek olyan eszközök, amelyeket elkészültük után tárgyi eszközként hasznosítanak. A saját vállalkozásban végzett beruházás számviteli szabályait kell ez esetben alkalmazni. Az Áfa-törvény a saját vállalkozásban végzett beruházást termékértékesítésnek minősíti, az előállítási költsége –mint bekerülési érték – alapján fizetendő áfát meg kell állapítani. Az így felszámított áfát az 1.1.–1.4. pontokban leírt módon meg kell osztani levonható és le nem vonható részre (illetve a saját vállalkozásban megvalósult tárgyi eszköz értékét növelően kell az áfa számított hányadát elszámolni), ha a kísérleti fejlesztés megvalósításához államháztartási támogatást is igénybe vettek.



<b>Számlaösszefüggések</b>			
T 7642	–	K 68413 68414	A kísérleti fejlesztés során előállított és tárgyi eszközként állományba vett (aktivált) termék előállítási költségeinek könyvelése belső bizonylat alapján,
T 161	–	K 792	
T 12–14	–	K 161	
	és		
T 598	–	K 582	– az előállítási költségek alapján felszámított általános forgalmi adó elszámolása
T 161	–	K 467	= a bekerülési érték részét képező le nem vonható – támogatással arányos – összegben,
T 466	–	K 467	= a levonható – a nem támogatott hányadnak megfelelő – összegben; vagy
T 4662	–	K 467	– az előállítási költségek alapján felszámított általános forgalmi adó elszámolása az arányosítással történő megosztáshoz, a számlát helyettesítő okmány alapján.

### 1.6. Ellenérték nélküli átadás

Termékértékesítésnek minősül, ha az adóalany a terméket (ide értve a kutatás, a kísérleti fejlesztés során előállított termékeket is) ellenérték nélkül más tulajdonába átadja, feltéve, hogy a termék, illetve annak alkotórészeinek belföldi beszerzéséhez, importálásához, kitermeléséhez, előállításához, feldolgozásához, átalakításához vagy felújításához kapcsolódó előzetesen felszámított adó részben vagy egészben levonható.

Kivétel, a közhasznú szervezet, a kiemelkedően közhasznú szervezet részére, továbbá a közérdekű kötelezettségvállalás teljesítése érdekében juttatott természetbeni adomány, amennyiben azt a Tao.tv. adóalapot csökkentő tételnek minősíti, továbbá a termékek más

tulajdonába történő ellenérték nélküli átadása, ha az törvényi kötelezettségen alapul.

Amennyiben az ellenérték (a térítés) nélkül történő átadás termékértékesítésnek minősül, és a felszámított fizetendő áfát az átvevő nem téríti meg, annak összegét a rendkívüli ráfordítások között, mint elengedett követelést kell elszámolni.

Szolgáltatásnyújtás minden olyan tevékenység, amely az Áfa-törvény szerint nem minősül termékértékesítésnek. Szolgáltatásnyújtásnak minősül a jogok és más immateriális javak átengedése is. A kutatás, a kísérleti fejlesztés során létrejött szellemi termékek térítés nélküli átadása is áfa fizetéssel jár.

## **2. Kutatás–fejlesztés számvitele és a társasági adó**

A kutatás, a kísérleti fejlesztés számviteli elszámolásában megjelenő tételekhez több esetben kapcsolódik az adózás előtti eredményt csökkentő tételként megjelenő adókedvezmény. A kedvezmény abban van, hogy a kutatás, a kísérleti fejlesztés ténylegesen felmerült költségei, mint költségek, ráfordítások csökkentik az adózás előtti eredményt, és ezen túlmenően még csökkenthető az adóalap az alap- és alkalmazott kutatás, a kísérleti fejlesztés közvetlen költségeivel is.

### **2.1. A K+F költségek alapján érvényesíthető adóalap-csökkentés**

A társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény (a továbbiakban: Tao.tv.) 7. §-a (1) bekezdésének t) pontja szerint:

#### ***2.1.1. Az adózás előtti eredményt csökkenti:***

- a) az 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)
- b) 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;
  - c) 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.

#### ***2.2.2. Az adózás előtti eredményt csökkentő tételek összegének megállapítása a számviteli nyilvántartások alapján***

- a) A saját célra végzett alap- és alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés közvetlen költségeit – a IV. részben leírtak szerint – a következő főkönyvi számlák tartalmazzák:
  - 68411. A kutatás közvetlen saját költségei
  - 68412. A kutatás eszközeinek amortizációja
  - 68413. A kísérleti fejlesztés közvetlen saját költségei
  - 68414. A kísérleti fejlesztés eszközeinek amortizációja
- b) A felmerülés évében az a) pontban felsorolt számlák összevont értéke adja az alap- és alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés összes közvetlen költségét.  
Amennyiben azonban a saját célra végzett kutatás, kísérleti fejlesztés a későbbiek során részben vagy egészen értékesítésre kerül, akkor a tárgyévi közvetlen költségeket csökkenteni kell a
  - 68418. Értékesített kutatás, kísérleti fejlesztés közvetlen saját költségei és eszközeinek amortizációja

főkönyvi számlán kimutatott összeggel.

- c) A vállalkozásba adott kutatás, kísérleti fejlesztés költségeit – a IV. részben leírtak szerint – a következő főkönyvi számlák tartalmazzák:
68421. Vállalkozásba adott kutatás költségei,  
68422. Vállalkozásba adott kísérleti fejlesztés költségei,  
amely számlákon kimutatott összeget csökkenteni kell
- egyrészt a 68426. Vállalkozásba adott és értékesített kutatás, kísérleti fejlesztés költségei számlán kimutatott összeggel,
  - másrészt a belföldi illetőségű adózótól, külföldi vállalkozó belföldi telephelyétől vagy az Sza–tv. szerinti egyéni vállalkozótól igénybe vett kutatási és kísérleti fejlesztési szolgáltatás ellenértéke alapján elszámolt költséggel.
- d) Az adóévben felmerült alap– és alkalmazott kutatás, kísérleti fejlesztés összes közvetlen költségéből csak a kísérleti fejlesztés közvetlen költségei aktiválhatók a számviteli törvényben előírt feltételek mellett (részletesen a IV. rész 1.1.7. pontjánál). A javasolt könyvviteli elszámolás mellett a kísérleti fejlesztés tárgyévben aktivált értékét a 68417. számla Követel egyenlege mutatja.
- e) A vállalkozásba adott kutatás, kísérleti fejlesztés költségeiből is csak a kísérleti fejlesztéssel összefüggő költségek aktiválhatók. A javasolt könyvviteli elszámolás mellett a vállalkozásba adott kísérleti fejlesztés tárgyévben aktivált értékét a 68425. számla Követel egyenlege mutatja. Az adóalapot csökkentő terv szerinti, illetve terven felüli értékcsökkenés megállapításához azonban a c) pont szerinti korrekciók itt is el kell végezni.
- f) Meg kell jegyezni, a kísérleti fejlesztés – d) és e) pont szerinti – aktivált értékének terv szerinti, illetve terven felüli

értékcsökkenéskénti elszámolása nem jelenhet meg – még egyszer – a kutatás, illetve a kísérleti fejlesztés költségei között.

A számviteli előírásoknak megfelelő módon történő leírása a leírás adóévében, akár terv szerinti értékcsökkenés, akár terven felüli értékcsökkenés formájában történt, az e) pont figyelembe vételével, a leírás összegében csökkenti az adóalapot.

- g) A mérlegkészítés napjáig az adóhatóságtól igényelt, vagy az adóévben – visszafizetési kötelezettség nélkül – kapott, pénzügyileg rendezett támogatásból, juttatásból a fejlesztés céljából adott vagy a tevékenység költségeit (ráfordításait) ellentételező összegek a IV. rész 4.2. pontjánál (a saját célra végzett kutatás, kísérleti fejlesztés bevételeinek elszámolása) leírtakból megállapíthatók.

Meg kell jegyezni, a számviteli előírások szerint nemcsak az adóévben a pénzügyileg rendezett támogatást, juttatást kell elszámolni, hanem a mérlegfordulónap és a mérlegkészítés időpontja közötti pénzügyi rendezést is, ha az a mérleggel lezárásra kerülő üzleti évhez kapcsolódik. Ugyanakkor az adóévben már megkapott támogatást, juttatást időbelileg el kell határolni, ha azok a költségek, ráfordítások, amelyek ellenételezésére adták, még nem merültek fel.

- h) Abban az esetben, ha a vállalkozás a kísérleti fejlesztés közvetlen költségeit aktiválja, az aktiválás összegének meghatározásánál, mint csökkentő tényezőt kell figyelembe venni a támogatás, juttatás már megkapott összegét.
- i) Az adózás előtti eredményt csökkentő tétel:  
( $a - b + c - d - e - g$ ), illetve f) pontok összevont értéke.

### **2.1.3. További adóalap-csökkentés**

2004. január 1-jétől a Tao.tv. 7. §-ának (17) bekezdése alapján:

A felsőoktatási intézmény és a Magyar Tudományos Akadémia által alapított kutatóintézet (kutatóhely) kezelésében lévő területen működő, és ott alapkutatást, alkalmazott kutatást vagy kísérleti

fejlesztést végző adózó – a tevékenysége alapján mezőgazdasági, vadgazdálkodási, erdőgazdálkodási ágazatban vagy halgazdasági ágba sorolt adózó kivételével – az (1) bekezdés t) pontjában foglaltak alkalmazásakor az ott meghatározott összeg háromszorosát, legfeljebb 50 millió forintot vehet figyelembe, amelynek a 16 százalékos adókulccsal számított értéke az állami támogatásokra vonatkozó rendelkezések alkalmazásában az adóévben igénybe vett csekély összegű támogatásnak minősül.

## **2.2. Fejlesztési tartalék**

A beruházás ösztönzés egyik eszköze a fejlesztési tartalék, amely az adózás előtti eredménynek a képzés időszakában való csökkentésével, majd a már aktivált tárgyi eszköz amortizációjának elszámolásához kapcsolódó növelésével az adófizetési kötelezettséget késleltetetten (akár 5–6 évvel is később) kell teljesíteni.

A Tao.tv. 7. §-a (1) bekezdésének f) pontja alapján az adózás előtti eredményt csökkenti az eredménytartalékból a lekötött tartalékba átvezetett és az adóév utolsó napján lekötött tartalékként – ilyen címen – kimutatott összeg, de legfeljebb az adóévi adózás előtti nyereség 25 százaléka és legfeljebb adóévenként 500 millió forint. A fejlesztési tartalék a lekötés adóévet követő négy adóévben megvalósított beruházás bekerülési értékének megfelelően oldható fel.

Amennyiben a fejlesztési tartaléknak megfelelő összegű beruházást a lekötés adóévet követő negyedik adóév végéig nem valósított meg az adózó, akkor a beruházásra fel nem használt rész után a lekötés évében hatályos rendelkezések szerint előírt mértékkel az adó a negyedik adóévet követő adóév első hónapjában az adózó megállapítja önellenőrzés keretében, de nem önellenőrzési pótlékkal, hanem késedelmi pótlékkal növelten fizeti azt meg.

A Tao.tv. 1. számú mellékletének 12. pontja alapján az adózás előtti eredmény csökkentéseként elszámolt értékcsökkenési leírásának kell tekinteni a tárgyi eszköz beszerzése, előállítás alapján felhasznált (feloldott) fejlesztési tartalék összegét azzal, hogy az értékcsökkenési leírást a tárgyi eszköz üzembe helyezése napjától folytatható. Ez azt

jelenti, hogy az adott tárgyi eszköz számított nyilvántartási értékét a tárgyi eszköz beszerzéséhez felhasznált (feloldott) fejlesztési tartalék összegével csökkenteni kell.

A hivatkozott törvényi előírás gyakorlati alkalmazása:

- a) A vállalkozás a mérlegfordulónapot megelőzően (2003–ban) az eredménytartalékból a lekötött tartalékba átvezetett 10 millió forintot fejlesztési tartalék címén. (A negatív eredménytartalékból is át lehet vezetni!) A várható adózás előtti nyereség 25 százalékánál többet lekötni fejlesztési tartalék címén nem érdemes, nem jár előnnyel, az a következő adóévre nem vihető át!
- b) Az éves eredményelszámolás során a vállalkozás megállapította, hogy az adózás előtti eredmény 50 millió forint nyereség, így az adózás előtti eredményét a 10 millió forinttal csökkentette, 2003–ban 1,8 millió forinttal kevesebb adót fizetett.
- c) A lekötés adóévét követő évben (2004–ben) a vállalkozás „a fejlesztési tartalék terhére” 16 millió forint összegben egy gépet vásárolt, s a beszerzést beruházásként elszámolta. A beruházáskénti elszámolással egyidejűleg feloldotta a 10 millió forint összegű fejlesztési tartalékot (az összeget a lekötött tartalékból visszavezette az eredménytartalékba), és egyidejűleg csökkentette a gép, számított nyilvántartási értékét ( $16 - 10 = 6$  millió forintra).
- d) A vállalkozás a gépet a beszerzést követő év (2005.) január 1–jével üzembe helyezte, várható hasznos élettartama 8 év, maradványértéke nulla, Tao. tv. szerinti leírási kulcsa 14,5 százalék.
- e) A gép bruttó értéke 16 millió forint, évenként a számviteli előírások szerint elszámolandó értékcsökkenési leírás 2 millió Ft.  
A gép számított nyilvántartási értéke ( $16 - 10$ ) = 6 millió forint, a Tao. tv. előírásai szerinti értékcsökkenési leírás évenként 2320 eFt (a 16 millió forint 14,5 százaléka).
- f) Az adózás előtti eredményt az üzembe helyezés évében (2005–ben) és az azt követő 7 évben, évenként–

- növeli: 2000, 2000, 2000, 2000, 2000, 2000, 2000, 2000 eFt,
- csökkenti: 2320, 2320, 1360, 0, 0, 0, 0, 0 eFt.

Így a lekötés adóévében (2003–ban) érvényesített adóalapcsökkentés (1,8 millió forinttal kevesebb adóbefizetés), a példában az üzembehelyezést követő harmadik évben (2008–ban) és azt követő négy évben (2012–ig) jelentkezik adóalap növekedésként, és ezen keresztül többletadófizetésként (változatlan adókulcs mellett évenként 360 eFt–tal!) (Megjegyzés: az első három év növelő és csökkentő tételeinek eltérése független a fejlesztési tartaléktól!)

A fejlesztési tartalék címén nem csökkenthető az adózás előtti eredmény a végelszámolás, a felszámolás kezdő napját megelőző nappal lezáruló adóévben és a végelszámolás időszaka alatt, vagy – ha a végelszámolás, felszámolás nélkül szűnik meg jogutód nélkül a vállalkozás – az utolsó adóévében.

A végelszámolás, a felszámolás kezdő napját megelőző adóév (az utolsó adóév) utolsó napjáig a fejlesztési tartalék beruházásra fel nem használt része után adófizetési kötelezettség van, késedelmi pótlékkal, önellenőrzés keretében.

### **2.3. K+F–hez használt eszközök értékcsökkenési leírása**

A Tao. tv. 1. számú melléklete szerint:

A számvitelről szóló törvény szerint megállapított terv szerinti értékcsökkenés (ideértve az egy összegben elszámolt értékcsökkenési leírást is) érvényesíthető

- immateriális javaknál,
- a legfeljebb 200.000 forint bekerülési értékű, valamint a 2. számú melléklet IV. fejezetének a) pontja szerinti 33 százalékos kulcs alá sorolt tárgyi eszközök esetében,
- a kizárólag alapkutatáshoz, alkalmazott kutatáshoz vagy kísérleti fejlesztéshez használt tárgyi eszköz esetében.



A számviteli törvény előírása szerint az immateriális javaknak, a tárgyi eszközöknek a hasznos élettartam végén várható maradványértékkel csökkentett bekerülési (beszerzési, előállítási) értékét azokra az évekre kell felosztani, melyekben ezeket az eszközöket előreláthatóan használni fogják.

Az évenként elszámolásra kerülő értékcsökkenés összegét az egyedi eszköz várható használata, ebből adódó élettartama, fizikai elhasználódása és erkölcsi avulása az adott vállalkozási tevékenységre jellemző körülmények figyelembe vételével kell megtervezni, és azokat a nyilvántartásokon történő rögzítést követően a rendeltetésszerű használatbavételtől, az üzembehelyezéstől kell alkalmazni.

A számviteli előírások megteremtik annak lehetőségét, hogy a kutatás, a kísérleti fejlesztés sajátosságai messzemenő figyelembevételével határozzák meg az immateriális javak (elsősorban itt a különböző jogok, szellemi termékek), továbbá a kizárólag alapkutatáshoz, alkalmazott kutatáshoz, kísérleti fejlesztéshez használt eszközök évenként elszámolandó értékcsökkenési leírását, amellyel ugyan növelni kell az adózás előtti eredményt, de ugyanilyen összegben csökkenthető is az.

Itt utalunk arra, hogy a meghatározott kutatási, kísérleti fejlesztési témához a kutatás, a kísérleti fejlesztés eszközeként használt tárgyi eszköz, illetve a kutatás, a kísérleti fejlesztés tárgyi eszközként állományba vett, a kutatás, a kísérleti fejlesztés tárgyát képező eszközének tárgyévben elszámolt értékcsökkenési leírása, valamint a meghatározott kutatási, kísérleti fejlesztési témához használt, igénybe vett szellemi termékek (találmány, szabadalom, védjegy, szoftvertermék, know-how, gyártási eljárás) értékcsökkenési leírása, illetve annak arányos része a K + F közvetlen költségei között jelenik meg, így a 2.1. pont szerint az adózás előtti eredményt csökkenti.

A Tao. tv. 2. számú melléklete IV. fejezetének a) pontja szerinti 33 százalékos kulcs alá sorolt tárgyi eszközök között olyan tárgyi eszközök szerepelnek, mint a programvezérlésű, számvezérlésű gépek, berendezések, az irányítástechnikai és általános rendeltetésű számítástechnikai gépek, berendezések, az ipari különleges vizsgálóműszerek és a komplex elven működő különleges mérő- és

vizsgáló berendezések stb., amelyek évenként elszámolandó terv szerinti értékcsökkenési leírása megállapításakor figyelembe lehet venni a kutatás, a kísérleti fejlesztés sajátosságait. (Nem feltétlenül azért, hogy gyorsabb legyen a leírás!)

#### 2.4. Térítés nélküli eszköz-átadás

A Tao. tv. szerint az adózás előtti eredményt **növeli** az adóévben visszafizetési kötelezettség nélkül adott támogatás, juttatás, véglegesen átadott pénzeszköz és térítés nélkül átadott eszköz könyv szerinti értéke, az átvevő által meg nem térített áfa, valamint az adózó által átvállalt kötelezettségnek az adóévi adózás előtti eredmény terhére elszámolt összege, az adóévben térítés nélkül nyújtott szolgáltatás bekerülési értéke (amelyet a rendkívüli ráfordítások között kell elszámolni), kivéve, ha a támogatás, juttatás, végleges pénzeszköz-átadás, térítés nélküli eszközátadás, kötelezettség-átvállalás, szolgáltatásnyújtás jogszabály, nemzetközi szerződés előírása alapján történt.

A kutatást, a kísérleti fejlesztést végző társasági adóalanyt a leírt módon támogató vállalkozásnál tehát növelni kell a térítés nélküli átadás (átvállalás) könyv szerinti értékével az adózás előtti eredményt. Csökkenteni is lehet azonban az adózás előtti eredményt akkor, ha az átadás adománynak minősül.

A Tao. tv. 4. §-a szerint **adomány** – a téma szempontjából – a közérdekű kötelezettségvállalás céljára az adóévben visszafizetési kötelezettség nélkül adott támogatás, juttatás, térítés nélkül átadott eszköz könyv szerinti értéke, térítés nélkül nyújtott szolgáltatás bekerülési értéke, ideértve a költségvetési szervnek alapkutatására, alkalmazott kutatásra vagy kísérleti fejlesztésre adott támogatást is, feltéve, hogy a jogügyletre vonatkozó dokumentum valós tartalma alapján nem állapítható meg, hogy az nem szolgálja, vagy csak látszólag szolgálja a közhasznú, a közérdekű célt, és az nem jelent vagyoni előnyt az adományozónak.

Az Innovációs Alapról szóló törvény szerint az Alap egyik pénzügyi forrása a gazdasági társaságok által teljesített, önkéntes befizetések, adományok, segélyek, továbbá a gazdasági eredményből

való részesedés. Az előbbiekkal történő összevetés alapján az Innovációs Alapba történő befizetések összegei az adózás előtti eredményt csökkentő tételeknek minősíthetők.