

Tájékoztató

a jogdíjhoz kapcsolódó szabályok változásáról a társasági adóban

2016. július 16-ai hatállyal módosultak a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény [Tao. tv.] jogdíjra vonatkozó előírásai, az OECD Adóalap-erózió és Nyereség-átcsoportosítás [BEPS] Projektje által megfogalmazott kritériumok figyelembevételével. Az új szabályozás lényege (az adótervezési céllal történő nyereségáthelyezés megelőzése érdekében), hogy egy adott immateriális jószágra tekintettel jogdíj címén realizált nyereség csak olyan arányban jogosítson kedvezményre, amilyen arányban az adózó ezen immateriális jószág előállításához ténylegesen, saját maga hozzájárult.

A változások érintik 1. a jogdíj fogalmát [Tao. tv. 4. § 20. pont], 2. a jogdíjhoz kapcsolódó korrekciós tételeket [Tao. tv. 7. (1) bekezdés c), e), s) pont, (16) bekezdés, új (22)-(25) bekezdések, 8. § (1) bekezdés új c) pont, n) pont], illetve átmeneti szabályok egészítik ki mindezek alkalmazását.

1. A jogdíj definíciója

A fogalom-meghatározás legfőbb változását az adja, hogy a továbbiakban jogdíjnak bizonyos kizárólagos jogokhoz kapcsolódó *eredmény* minősül; vagyis már nem a bevételből, hanem a bevételek és költségek különbözetéből kell az adózóknak kiindulniuk az adóalap-korrekciós tételek megállapítása során. Az említett kizárólagos jogok:

- a szabadalom,
- a használatiminta-oltalom,
- a növényfajta-oltalom,
- a kiegészítő oltalmi tanúsítvány,
- a mikroelektronikai félvezető termékek topográfiájának oltalma,
- a szerzői jogi védelemben részesülő szoftver

hasznosítási engedélye, felhasználási engedélye, illetve

- a ritka betegségek gyógyszerévé minősítés.

A fenti kizárólagos jogokból származó, továbbá az ezen jogok értékesítésén, apportálásán realizált eredmény, valamint a termékértékesítésből és a szolgáltatásnyújtásból a kizárólagos jogok értékéhez kapcsolódó hányad minősül jogdíjnak a Tao. tv. alkalmazásában.

E fogalmi változással kapcsolatos pontosítás a bejelentett immateriális jószág definíciójában is átvezetésre került.

2. Adóalap-korrekciók

A Tao. tv. rendszerében a következő, adózás előtti eredményt csökkentő, illetve növelő tételek kapcsolódnak a jogdíjhoz, illetve az azokban bekövetkezett módosítások az alábbiak szerint emelhetők ki.

A csökkentő tételek:

- a jogdíjra jogosító immateriális jószág értékesítéséből, apportként történő kivezetéséből származó nyereségnek a lekötött tartalékba helyezett összege (melynek

szankciómentes feloldására az új szabályok szerint a korábbi három helyett már *öt év* áll rendelkezésre),

- a bejelentett immateriális jószág értékesítéséből, apportként történő – egy éven túli – kivezetéséből származó nyereség,
- a jogdíjból származó nyereség 50%-a, de legfeljebb az adózás előtti nyereség 50%-a.

A növelő tételek:

- új elem, hogy amennyiben a megelőző adóévben a jogdíjnyereség 50%-a miatti csökkentés alkalmazásra került, de az adóévben ugyanazon immateriális jószágon az adózó veszteséget realizált, akkor a veszteség 50%-a növeli az adóalapot;
- a bejelentett immateriális jószág bármely jogcímen történő kivezetése (ide nem értve az átalakulás, egyesülés, szétválás miatti elszámolást) következtében elszámolt veszteség.

A felsorolt adóalap-módosító tételek közös jellemzője az új szabályok értelmében, hogy azon – jogdíjra jogosító, illetve bejelentett – immateriális jószágok vonatkozásában,

- amelyek szerzése, előállítása érdekében az adózó a kapcsolt vállalkozásától rendelt meg K+F szolgáltatást (e tekintetben a telephely nem minősül kapcsolt vállalkozásnak), vagy
- amelyeket az adózó vásárolt (átvett),

a korrekciós tétel összegének legfeljebb a következők szerinti *arányszámmal megállapított hányadát* lehet, vagy kell figyelembe venni.

Az arányszám lényegében azt tükrözi, hogy az adózó mennyiben járult hozzá a kérdéses immateriális jószág előállításához, kifejlesztéséhez. A képlet a következő: az adózónál az immateriális jószág előállítása, kifejlesztése érdekében kifejtett „saját” tevékenységhez kapcsolódó K+F közvetlen költségeket (a továbbiakban: „saját K+F közvetlen költségek”) kell viszonyítani az összes K+F költséghez; a számlálóban tehát nem szerepelhetnek a kapcsolt vállalkozástól – ide nem értve a telephelyet – megrendelt K+F szolgáltatás költségei, illetve a vásárolt immateriális jószág(ok) bekerülési értéke. Szerepelhetnek viszont a számlálóban a független felektől igénybe vett K+F szolgáltatások közvetlen költségei. A nevezőben ezzel szemben valamennyi, az eszköz szerzése, kifejlesztése érdekében felmerült K+F közvetlen költségnek szerepelnie kell. A K+F közvetlen költségeket a felmerülésük adóévében (időbeli elhatárolástól függetlenül), szokásos piaci áron kell figyelembe venni.

Az arányszám kiszámításakor a „saját K+F közvetlen költségek” összegét 30%-al növelni lehet, legfeljebb az összes K+F költség mértékéig.

Az arányszám kiszámításának képlete tehát:

$$\frac{\text{"saját K + F közvetlen költségek"} + (\text{"saját K + F közvetlen költségek"} \times 0,3)}{\text{összes K + F közvetlen költség}}$$

Amennyiben például egy immateriális jószág vonatkozásában az adózó saját K+F költségei 60 egységet képeznek, kapcsolt vállalkozásától pedig 40 egységben vett igénybe K+F

szolgáltatást, úgy az arányszám első lépésként 60/100, azaz 60% lenne. A számláló növelhető jelen esetben 18 egységgel (60 egység 30%-ával), vagyis például ezen immateriális jószágra tekintettel realizált jogdíj(nyereség) korrekciója 78%-os mértékben vehető igénybe.

Amennyiben ugyanazon adózó másik immateriális jószággal is rendelkezik, az ebből származó nyereségre a következőképpen határozza meg az arányszámot: a saját K+F költségek összege 80 egység, a kapcsolt vállalkozástól igénybe vett K+F szolgáltatás költsége 20 egység, az arány kiszámításakor az első lépés 80/100, azaz 80%. A számláló 80 egység 30%-ával, azaz 24 egységgel lenne növelhető (a számláló így 104 egység lenne), de mivel a növelés eredményeként megkapott összeg maximális korlátja a nevező összege, jelen esetben 100, így ebben az esetben a 100%-os arány lesz az eredmény, vagyis a csökkentő korrekciós tétel teljes összegben vehető igénybe.

Az arányszám meghatározása főszabályként az egyes immateriális jószágokhoz kapcsolódóan történik, amennyiben viszont a jogdíjra jogosító immateriális jószág, bejelentett immateriális jószág közül több egy termékbe, szolgáltatásba épül be, akkor az arányszámot az adózó *termékenként, termékcsopontonként, szolgáltatásonként, szolgáltatáscsoportonként* is megállapíthatja.

Az adóalap-csökkentő tételek alkalmazása esetén az említett arányszámot az adózónak *dokumentációval kell alátámasztania* a Tao. tv. 7. § új (25) bekezdése értelmében.

Összefoglalva, az arányszámmal kapcsolatos módosulás azon adózókat érinti, amelyek a jogdíjra jogosító, vagy a bejelentett immateriális jószágra kapcsolt vállalkozásuk érintettségével tettek szert (megjegyzendő, hogy a telephely e rendelkezések alkalmazásában nem esik egy tekintet alá a kapcsolt vállalkozással), vagy azt mástól vásárolták (vették át). E két körbe nem tartozó adózók arányosítási kötelezettség nélkül, teljes összegben vehetik figyelembe az immár eredmény alapú jogdíjhoz kapcsolódó kedvezményeket, illetve a növelő tételeknél is a teljes összeget kell alkalmazniuk.

3. Átmeneti szabályok

A 2016. július 16-ától hatályos normaszöveg szerinti előírások alkalmazhatóságára a Tao. tv.-be átmeneti rendelkezések [29/A. § (28)-(32) bekezdései] kerültek beiktatásra. Ezek lényege, hogy a módosult szabályozás a 2016. június 30-át követően szerzett, előállított jogdíjra jogosító immateriális jószágokra, illetve az ezen időpontot követően bejelentett immateriális jószágokra vonatkozik. A 2016. június 30-át megelőzően szerzett, előállított, illetve bejelentett immateriális jószágokra tehát a kedvezmények a „rég” szabályok szerint érvényesíthetők:

- legfeljebb a 2021. június 30-ig lezáruló adóév végéig, amennyiben az adózó ezekre 2016. június 30-ig alkalmazott csökkentő tételt a Tao. tv. „rég” 7. § (1) bekezdés c), e) vagy s) pontja alapján; vagy a 2016. január 1-június 30. közötti időszakban jogosult lett volna erre;
- utoljára a 2016. december 31-jével végződő adóévben, amennyiben az adott immateriális jószág 2016. január 1-június 30. közötti időszakban kapcsolt

vállalkozástól került beszerzésre, és az átruházáskor a kapcsolt vállalkozást sem jogosította kedvezményre.