

ADÓZÁSI KÉZIKÖNYVEK

Östermelők adózási kézikönyve



Budapest, 2017

Szerző:
Szabó Gábor

Kézirat lezárva:
2017. október

ISBN 978-963-638-535-4

ISSN 2416-2310 (*Tanácsadói könyvek*)
ISSN 1788-0165 (*Adózási kézikönyvek*)

Kiadja a SALDO Pénzügyi Tanácsadó és Informatikai Zrt.
Felelős kiadó: Sibinger Márta a SALDO Zrt. vezérigazgatója
A SALDO Kiadó az 1795-ben alapított Magyar Könyvkiadók
és Könyvterjesztők Egyesülésének tagja

© A Saldo Kiadó valamennyi kiadványa szerzői jogvédelem alatt áll.
E kiadvány bármely részének sokszorosítása, bármilyen adatrendszerben való
tárolása (papír, elektronikus stb.) a kiadó előzetes írásbeli engedélye nélkül tilos!

TARTALOMJEGYZÉK

Előszó	7
Hivatkozott jogszabályok	8
1. Őstermelőkre, családi gazdálkodókra vonatkozó szja, egészségügyi hozzájárulás szabályok	9
1.1 Az őstermelő fogalmi meghatározása, az őstermelői igazolvány	9
1.1.1 Belföldi gazdaság	10
1.1.2 Saját gazdaság	10
1.1.3 Meghatározott termékek	11
Diszállat, vadon élő állat, kutya, macska	12
Feldolgozott termékek	13
Szőlőmust, szőlőbor	15
Virág és dísnövények, rózsza	15
Párlat (pálinka)	16
1.1.4 Őstermelői igazolvánnyal rendelkezik	16
1.1.5 Családi gazdaság	18
1.1.6 Ugyanazon tevékenységre nem lehet egyéni vállalkozó és őstermelő	19
1.1.7 Vetőmag-bértermelés, bérnevelés, bérhizlalás, kihelyezett állattartás	23
1.1.8 Évközi változások a feltételekben	23
1.2 Az adó alapjául szolgáló jövedelem megállapítása	23
1.3 Tételes költségelszámolás	25
1.3.1 Őstermelői tevékenységből származó bevétel meghatározása	25
1.3.2 Támogatások elszámolása	26
1.3.3 Nem őstermelő számára folyósított földalapú támogatás elszámolása	33
1.3.4 Termőföld értékesítése	34
1.3.5 Őstermelői tevékenység (ideiglenes vagy végleges) megszűnésekor alkalmazandó speciális szabály	35
1.3.6 Kárenyhítési alaphól kifizetett összeg	37
1.3.7 Kártalanítás, kártérítés	37
1.3.8 Elszámolható költségek köre, a költségek elszámolásának időpontja	38
1.3.9 Tárgyi eszközök beszerzése, az egyösszegű értékcsökkenési leírás	39
1.3.10 Mezőgazdasági erőgépek, erdészeti erőgépek költsége	41
1.3.11 Támogatásból finanszírozott magáncélú kiadások	42
1.3.12 Egyéb, rövid indoklást igénylő költségelemek	42

1.4 Kistermelői költségátalány	43
1.5 Veszteség elszámolása	43
1.6 Östermelők adókedvezménye	44
1.7 Közös östermelés, családi gazdálkodás megosztási szabálya.....	45
1.7.1 Közös östermelésre vonatkozó megosztási szabály.....	45
1.7.2 Családi gazdaságok esetén alkalmazható megosztási szabály	50
1.8 Az östermelők nyilatkozata az adórendszeren kívüli de minimis támogatásokról	53
1.9 Nemleges nyilatkozat.....	56
1.10 Átalányadózó östermelő	57
1.11 Östermelői tevékenység mellett folytatott önálló tevékenység	58
1.12 Feles bérlet, részesművelés.....	60
1.12.1 Feles bérlet.....	60
1.12.2 Részesművelés	62
1.13 Östermelő, családi gazdálkodó halála esetén követendő szabályok (szja, áfa).....	63
1.13.1 Egyéni östermelő halála	63
1.13.2 Közös östermelés esetén a tag halála	65
1.13.3 Családi gazdaság tagjának halála	65
1.14 Nyilvántartások vezetése	67
1.15 Bejelentkezési, változásbejelentési kötelezettségek, egyéb eljárási kérdések	68
1.15.1 Bejelentkezés, változások bejelentése	68
1.15.2 Adóelőleg fizetése, egészségügyi hozzájárulás előlegének fizetése	69
2. Egészségügyi hozzájárulás (eho).....	71
3. A biztosított östermelő, avagy az östermelő a járulékfizetés rendszerében	72
3.1 Ki tekinthető biztosított östermelőnek?	72
3.2 Kieső idő kezelése	76
3.3 A fizetendő járulék alapja.....	79
3.4 A fizetendő járulékok, fizetendő szociális hozzájárulási adó, a családi járulékkedvezmény	82
3.5 Járulék és egészségügyi hozzájárulás összefüggése	86
4. Östermelők az áfa rendszerében.....	88
4.1 Az östermelők adóalanyisága	88
4.2 A különleges jogállás	89
4.2.1 A kompenzációs felárra való jogosultság feltételei.....	90
Az a) pont szerinti feltétel magyarázata	91
A b) pont szerinti feltétel magyarázata	93
A c) pont szerinti feltétel magyarázata	94
A d) pont szerinti feltétel magyarázata	96

<i>Az e) és f) pont szerinti feltételek magyarázata</i>	96
<i>A g) pont szerinti feltétel magyarázata</i>	97
<i>A h) pont szerinti feltétel magyarázata</i>	98
<i>Az i) pont szerinti feltétel magyarázata</i>	99
4.2.2 <i>A feltételek fennállásának igazolása</i>	101
4.2.3 <i>Felfüggesztett vagy törölt adószám</i>	102
4.2.4 <i>Tevékenység kezdetekor kompenzációs felár helyett alanyi adómentesség vagy normál adófizetés</i>	102
4.3 <i>Alanyi adómentesség értékhatára közös gazdálkodás esetén</i>	103
4.4 <i>Felvásárlási jegy, számlaadás, bizonylatolás</i>	104
4.5 <i>Jogosulatlanul kiállított felvásárlási jegy</i>	105
4.6 <i>Piacon történő értékesítés: nyugtaadás, pénztárgéphasználati kötelezettség</i>	107
4.7 <i>Fordított adózással összefüggő problémák</i>	109
4.8 <i>Östermelők közötti ügyletek bizonylatolása</i>	113
4.9 <i>Kompenzációs felárról való lemondás, majd ismételt választása</i>	114
4.10 <i>Néhány speciális ügylet: bérhizlalás, vetőmag bértermelés, mezei leltár értékesítése</i>	116
4.10.1 <i>Bérhizlalás</i>	116
4.10.2 <i>Vetőmagtermelés</i>	118
4.10.3 <i>Mezei leltár értékesítése</i>	118
4.11 <i>Közösségi tagállamból beszerzett mezőgazdasági gép</i>	118
5. Östermelők az EKAER szabályozás tükrében	121
5.1 <i>Belföldre történő értékesítés</i>	121
5.1.1 <i>Bejelentési kötelezettség alóli mentesülés esetei</i>	121
a) <i>Saját áru szállítása</i>	121
b) <i>Kompenzációs feláras vagy alanyi adómentes értékesítés</i>	121
c) <i>Fuvarszköz</i>	122
d) <i>Fuvarozott mennyiség</i>	122
e) <i>Láncügyletben történő értékesítés</i>	123
f) <i>Termelői csoporton keresztül történő értékesítés</i>	124
5.1.2 <i>Bejelentési kötelezettség teljesítése</i>	125
5.2 <i>Értékesítés belföldről külföldre</i>	126
5.3 <i>Beszerzés külföldről</i>	127
6. Egyszerűsített foglalkoztatás	128
6.1 <i>Mezőgazdasági idénymunka vagy alkalmi munka</i>	128
6.2 <i>Közös östermelés, családi gazdaság esetén a munkáltató személye</i>	129
6.3 <i>Létszámkeret számítása</i>	129

7. Őstermelők a környezetvédelmi termékdíj rendszerében	131
7.1 Termékdíj kötelezettség-keletkezése	131
7.2 Mezőgazdasági gép beszerzése külföldről.....	134
7.3 Síkfólia vásárlására vonatkozó speciális szabályok	135
8. Termőföld vásárlásához és a földhasználathoz kapcsolódó illeték	137
8.1 Termőföld vásárlása	137
8.2 Földhasználat	139
9. Egyéb adók: cégautóadó, szakképzési hozzájárulás	141
9.1 Cégautóadó	141
9.2 Szakképzési hozzájárulás.....	141
10. Esettanulmányok	142
10.1 Eset – járulék	142
10.2 Eset – személyi jövedelemadó	142
10.3 Eset – több adónem.....	143
10.4 Eset – személyi jövedelemadó	143
10.5 Eset – személyi jövedelemadó	145
10.6 Eset – több adónemet érintő elemzés.....	146
<i>Személyi jövedelemadó</i>	147
<i>Általános forgalmi adó</i>	147
10. 7 Eset – több adónem.....	148
10. 8 Eset – személyi jövedelemadó	149
Mellékletek	150

ELŐSZÓ

Tisztelt Olvasó!

Az őstermelőkre vonatkozó adózási kérdések megválaszolása a legtöbb esetben sok fejtörést okoz, még tapasztalt adótanácsadóknak, könyvelőknek is. Tapasztalataim szerint, az az adótanácsadó, könyvelő, aki korábban nem foglalkozott őstermelőkkel, általában elzárkózik attól, hogy őstermelők adózásával kapcsolatosan adjon tanácsot, vagy őstermelőkkel bővítsé az ügyfélkörét. Ezek után mondhatnánk azt is, hogy ha ilyen bonyodalmas a vonatkozó szabályozás, akkor miért nem más formában végzik ezek a magánszemélyek a mezőgazdasági tevékenységet. A válasz természetesen az, hogy szinte minden adónem tekintetében kedvezőbb az adózásuk.

Az igazi kihívást a közös őstermelők, illetve a családi gazdaságok jelentik, az adótervezésnél minden tag jogállása, tevékenysége kihat az őstermelői minőségben jelentkező adókötelezettségekre. Végtelen számú variációt produkál az élet, az írásban szereplő példák pont ezért sok esetben többszereplősek.

A könyv felépítése annyiban hagyományosnak mondható, hogy az őstermelőket érintő adókötelezettségeket adónemenként fogom ismertetni. Rendhagyó módon az általános szabályokat csak röviden, a rendezőelvek szintjén mutatom be, inkább az adott adónemre vonatkozóan a gyakorlati életből megismert problémák kerülnek részletezésre. A fejezetek, alfejezetek címei beszédesek, ha csak egy bizonyos téma érdekli az olvasót, a tartalomjegyzék alapján hamarabb megtalálhatja a számára érdekes részt. A példákat, esettanulmányokat elkülönítve találják meg. Jogszabályi szöveg csak néhány esetben található a könyvben, az egyes szabályok saját nyelvezetben történő ismertetésére törekedtem.

A könyv megírásakor a felhasznált jogszabályok 2017. augusztus 31-én hatályos szövegét vettem alapul.

2017. október

a Szerző

Hivatkozott jogszabályok

Adómód tv.	Az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló 2011. évi CLVI. törvény
Áfa tv.	Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény
Art.	Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény
Csg. rendelet	A családi gazdaságok létrehozásáról, nyilvántartásba vételéről, működtetéséről, valamint kiemelt támogatásukról szóló 326/2001. (XII. 30.) Korm. rendelet
Efo tv.	Az egyszerűsített foglalkoztatásról szóló 2010. évi LXXV. törvény
Eho tv.	Az egészségügyi hozzájárulásról szóló 1998. évi LXVI. törvény
EKÁER rendelet	Az Elektronikus Közúti Áruforgalom Ellenőrző Rendszer működéséről szóló 5/2015. (II. 27.) NGM rendelet
Élelmiszer rendelet	A kistermelői élelmiszer-termelés, -előállítás és -értékesítés feltételeiről szóló 52/2010. (IV. 30.) FVM rendelet
Földforgalmi tv.	A mező- és erdőgazdasági földek forgalmáról szóló 2013. évi CXXII. törvény
Gjtv.	A gépjárműadóról szóló 1991. évi LXXXII. törvény
Igazolvány rendelet	Mezőgazdasági őstermelői igazolványról szóló 436/2015. (XII. 28.) Korm. rendelet
Itv.	Az illetékről szóló 1990. évi XCIII. törvény
Katv.	A kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló 2012. évi CXLVII. törvény
Kkv. tv.	Kis és középvállalkozásokról, fejlődésük támogatásáról szóló 2004. évi XXXIV. törvény
Ktdt.	A környezetvédelmi termékdíjról szóló 2011. évi LXXXV. törvény
Ktdt vhr.	A környezetvédelmi termékdíjról szóló 2011. évi LXXXV. törvény végrehajtására kiadott 343/2011. (XII. 29.) kormányrendelet
ÖVTJ kód	Az Önálló vállalkozók tevékenységi jegyzéke bevezetéséről és alkalmazásáról szóló 36/2011. (XII. 23.) KIM rendelet
Pénztárgép rendelet	A pénztárgépek műszaki követelményeiről, a nyugtakibocsátásra szolgáló pénztárgépek forgalmazásáról, használatáról és szervizeléséről, valamint a pénztárgéppel rögzített adatok adóhatóság felé történő szolgáltatásáról szóló 48/2013. (XI. 15.) NGM rendelet
Ptk.	A Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. V. törvény
Szakhoz. tv.	A szakképzési hozzájárulásról és a képzés fejlesztésének támogatásáról szóló 2011. évi CLV. törvény
Szja tv.	A személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény
Tbj.	A társadalombiztosítás ellátásaira és a magánnyugdíjra jogosultakról, valamint e szolgáltatások fedezetéről szóló 1997. évi LXXX. törvény
Üzemanyag rendelet	A közúti gépjárművek, az egyes mezőgazdasági, erdőszeti és halászati erőgépek üzemanyag- és kenőanyag-fogyasztásának igazolás nélkül elszámolható mértékéről szóló 60/1992. (IV. 1.) Korm. rendelet

1. ÖSTERMELŐKRE, CSALÁDI GAZDÁLKODÓKRA VONATKOZÓ SZEMÉLYI JÖVEDELEMADÓ, EGÉSZSÉGÜGYI HOZZÁJÁRULÁS SZABÁLYOK

Az őstermelők adózására vonatkozó szabályai közül a legbonyolultabb szabályokat a személyi jövedelemadóban találjuk meg. A járulék és az egészségügyi hozzájárulás fizetési kötelezettség szabályai is részben a Szja tv. rendelkezéseire épülnek.

A személyi jövedelemadó szempontjából a következő főbb kérdésekre keressük választ:

- Kit tekintünk őstermelőnek?
- Hogyan történik a jövedelem megállapítása?
- Hogyan kell a gyakorlatban alkalmazni közös őstermelés, családi gazdaság esetén a bevételek, költségek megosztásának szabályait?

1.1 Az őstermelő fogalmi meghatározása, az őstermelői igazolvány

Az őstermelői tevékenység adóztatásának kiindulópontja annak meghatározása, hogy a személyi jövedelemadó rendszere kit tekint őstermelőnek, a fogalom mélyreható ismerete elengedhetetlen. Kivételesen a teljes fogalmat beidézem, mivel ennek a fogalomnak minden mondata fontos, és részletes elemzést igényel.

A Szja tv. 3. § 18. pontja értelmében mezőgazdasági őstermelőnek minősül, az a 16. életévét betöltött, belföldön lévő saját gazdaságában a 6. számú mellékletben felsorolt termékek előállítására irányuló tevékenységet (a továbbiakban: őstermelői tevékenység) folytató, ezen tevékenysége tekintetében nem egyéni vállalkozó magánszemély, aki ennek igazolására őstermelői igazolvánnyal rendelkezik, ideértve az erre a célra létesített nyilvántartásban családi gazdálkodóként bejegyzett magánszemélyt és e magánszemélynek a családi gazdaságban nem foglalkoztatottként közreműködő családtagját is, mindegyikre vonatkozóan a 6. számú mellékletben felsorolt termékek előállítására irányuló tevékenysége(i)nek bevétele (jövedelme) tekintetében. E rendelkezés alkalmazásában

- saját gazdaság alatt a termelést ténylegesen végző magánszemély rendelkezési jogosultságát kell érteni a termelési eszközei (ideértve a bérelt földterületet, eszközöket is), a termelés szervezése és – a vetőmag-bértermelés, a bérnevelés, a bérhizlalás és a kihelyezett állat tartása esetének kivételével – a termelés eredményének felhasználása felett;

- östermelői igazolvány az östermelői tevékenységből származó bevételek nyilvántartására alkalmas, hitelesített, kormányrendelet által előírt adattartalommal, az ott meghatározott eljárási rendben kiadott, illetve érvényesített igazolvány;
- vetőmag-bértermelés, bérnevelés, bérhizlalás, kihelyezett állattartás esetén östermelői tevékenységből származó bevétel a termék vagy állat teljes átvételi (bruttó) ára azzal, hogy a jövedelem megállapításakor a termék vagy állat kihelyezési értéke költségként érvényesíthető.

Ha a fogalomnak a magánszemély és/vagy a végzett tevékenysége nem felel meg, akkor a szerzett bevételre nem alkalmazhatóak az östermelőkre vonatkozó – kedvező – adózási szabályok.

A következőkben a fogalomban szereplő feltételeket nagyon részletesen fejtem ki.

1.1.1 Belföldi gazdaság

A fogalom 2016. július 1-jétől tartalmazza azt a kitétel, hogy csak akkor tekintjük östermelői tevékenység bevételének a saját gazdaságban előállított terményt, illetve felnevelt állatot, ha a magánszemély azt belföldön termelte meg, illetve nevelte fel. E szabály alkalmazása például akkor okozhat nehézséget, ha az östermelő ugyanazt a terményfajtát belföldön és külföldön is termeszt, és az értékesítés során a két termék „keveredik”. Adózási szempontból az elvárás az, hogy olyan nyilvántartást vezessen melyből kiderül, hogy milyen bevételt realizált a külföldön előállított terményből. Ha két forrásból származó termény az östermelő telephelyén összekeverésre kerül (például válogatás, tisztítás, szárítás, hűtés miatt), akkor termékmerleg alapján legalább azt ki kell tudni mutatnia, hogy mennyi a belföldi és a külföldi termőföldről behozott mennyiség. A belföldi és a külföldi termék mennyiségének arányában kell a bevételt megosztania. A külföldi mennyiségre eső bevételrész adókötelezettségének megállapítása során figyelemmel kell lenni a termelés helye szerinti országgal kötött kettős adózást kizáró egyezményben foglaltakra.

1.1.2 Saját gazdaság

A saját gazdaságra vonatkozó fogalmi rendelkezés nem mondja ki, hogy az östermelő csak saját maga vagy közös östermelés, családi gazdaság esetén csak a tagok vehetnek részt a termelő tevékenységben. Az östermelő vehet fel alkalmazottakat, illetve más vállalkozásokat bízhat meg a termelő tevékenység ellátásával, ettől még e tevékenységet saját gazdaságban folytatottnak tekinthető. A saját gazdaság megítélésével kapcsolatosan általános megoldást kimondani nem lehet, egyedileg kell minden esetet megítélni.

A saját gazdaság fogalmába belefér, ha az őstermelő saját vagy bérelt földjén a gazdálkodást egy másik személy folytatja olyan módon, hogy vetéstől a betakarításig minden munkafázist elvégez, és erről a munkákat elvégző személy számlát ad. A végén a termény az őstermelőé lesz. Ennek a terménynek az értékesítése őstermelői tevékenységből származó bevételnek tekinthető. Hasonlóan ítélandó meg az az eset, ha az egyes munkafázisokra külön-külön megállapodásokat köt, azaz a termelés irányítása is az őstermelő kezében marad.

Erdőgazdálkodással foglalkozó őstermelő esetén saját gazdaságról csak akkor beszélünk, ha saját tulajdonú erdőterületen végzi az erdőgazdálkodást.

Példa:

Egy őstermelő termőföldet bérel, melyen gabonát termeszt. Saját, illetve bérelt gépparkkal nem rendelkezik, az egyes munkálatok elvégzésére gépi bémunkát vesz igénybe, az egyes munkálatokat külön-külön rendeli meg. A betakarást követően a terményét szárítóba viteti, majd szárítást követően értékesíti.

Az előállított termény saját gazdaságban előállított terménynek fog minősülni.

1.1.3 Meghatározott termékek

Az őstermelői tevékenység bevételei között csak azon termékek előállításából származó bevételek vehető figyelembe, mely termékek az Szja tv. 6. számú mellékletében (a továbbiakban: 6. melléklet) szerepelnek. Azt rögtön érdemes itt leszögezni, hogy ne vonjunk párhuzamot a kompenzációs felárra jogosító, Áfa tv. 7. számú mellékletben felsorolt termékek körével. A két melléklet által megadott termékkörnek valóban van közös metszete, de lényeges eltérésekkel is találkozunk, így például

- az erdőgazdálkodás során kitermelt faanyag személyi jövedelemadó szempontjából lehet őstermelői tevékenység bevétele, de kompenzációs felárra nem jogosít (felvásárlási jegyre nem lehet eladni);
- kompenzációs felárra jogosítanak bizonyos szolgáltatások (például saját kombájnnal végzett betakarítás egy kompenzációs felárra nem jogosult másik őstermelő részére), személyi jövedelemadó szempontjából ezek a szolgáltatások nem lehetnek őstermelői tevékenység bevételei.

Hangsúlyos, hogy a 6. mellékletet és az Áfa tv. 7. sz. mellékletét kezeljük teljesen külön.

Az előbbieken alapján jogos a kérdés, hogy ha az adott termék nem szerepel az Szja tv. 6. mellékletében, akkor az értékesítéséből származó bevétel után hogyan adózik az értékesítő? Az így kapott bevételre a normál, önálló tevékenységre vonatkozó szabályok vonatkoznak.