

II. SZEMÉLYI JÖVEDELEMADÓRÓL SZÓLÓ TÖRVÉNY SZABÁLYAI

A személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban Szja tv.) speciális rendelkezéseket tartalmaz az őstermelők (ideértve a családi gazdálkodókat is) és a mezőgazdasági tevékenységet folytató egyéni vállalkozók adókötelezettségére vonatkozóan, ugyanis a szabályozás figyelembe veszi a mezőgazdasági tevékenység végzése során felmerülő sajátosságokat is.

A mezőgazdasági tevékenységhez kapcsolódó lényeges fogalmak:

Az Szja tv 3.§ 18. pontja szerint **mezőgazdasági őstermelőnek** minősül az a 16. életévét betöltött, belföldön lévő saját gazdaságában a 6. számú mellékletben felsorolt termékek¹ 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 (jövédelme) tekintetében.

A fogalom alapján a következőkre érdemes figyelni:

– Az őstermelői igazolvány kiváltásának feltétele, hogy az igénylőnek **belföldön legyen saját gazdasága**. Ez kizárja az őstermelők köréből azokat a termelőket, akik csak az őstermelői státusszal járó kedvezményeket vennék igénybe, azonban tevékenységüket külföldön végzik. Amennyiben pl. adózó Romániában és Magyarországon is krumplit termel és Magyarországon kívánja eladni az összes terményét, akkor csak a Magyarországon termelt krumpli eladási ára lesz őstermelésből származó bevétel, a Romániában termelt krumpli eladási ára önálló tevékenységből származó bevétel lesz. Célszerű adózónak ilyen esetben ennek megfelelően vezetni a nyilvántartásait, hogy megállapítható legyen a kétféle bevétel nagysága. Gyakori eset, hogy az őstermelő külföldön, pl. Ausztriában értékesíti a termékét, pl. a mézet. Az Ausztriában történő méz értékesítésének vonatkozásában adózónak Magyarországon nincs

bejelentési kötelezettsége, viszont az értékesítésre az osztrák szabályok vonatkoznak. Mivel az értékesítés az osztrák jogszabály hatálya alá esik, így az osztrák hatósággal kell a kapcsolatot a példabeli esetben felvenni.

– A fogalom rögzíti azt is, hogy az őstermelő (ezen státusza mellett) lehet egyidejűleg egyéni vállalkozó is, de arra a tevékenységre nézve, amire egyéni vállalkozását alapította már nem végezhet az Szja tv. 6. számú mellékletében szereplő, őstermelőként felvett tevékenységet, azaz aki pl. egyéni vállalkozóként almát, barackot, és epret termel, ezt már őstermelőként nem végezheti. Aki az említett gyümölcsök termelését őstermelőként végzi, ezekből befőttes, szörpöt, lekvárt készíthet és értékesíthet egyéni vállalkozóként.

Saját gazdaság alatt a termelést ténylegesen végző magánszemély rendelkezési jogosultságát kell érteni az eszközei (ideértve a bérelt földterületet, bérelt 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.

A mezőgazdasági őstermelők közül fontos kiemelni azokat a magánszemélyeket, akik a bevétel nagysága alapján mezőgazdasági kistermelőnek minősülnek. **Mezőgazdasági kistermelőnek** azt az őstermelőt kell tekinteni, akinek az adóévben elszámolt jogszabály vagy nemzetközi szerződés alapján kapott támogatás összegével csökkentett őstermelői tevékenységből származó éves bevétele nem több 8 millió forintnál.

Az Szja tv. 3.§ 51. pontja határozza meg a termőföld fogalmát, mely szerint: „**Termőföld:** a mező- és erdőgazdasági földek forgalmáról szóló törvényben meghatározott mező-, erdőgazdasági hasznosítású föld.”

A mező- és erdőgazdasági földek forgalmáról szóló 2013. évi CXXII. törvény (továbbiakban: Földforgalmi tv.) 5.§ 17. pontja szerint mező-, erdőgazdasági hasznosítású föld: a föld fekvésétől (belterület, külterület) függetlenül valamennyi olyan földrészlet, amely az ingatlan-nyilvántartásban szántó, szőlő, gyümölcsös, kert, rét, legelő (gyep), nádas, erdő és fásított terület mű-

velési ágban van nyilvántartva, továbbá az olyan művelés alól kivett területként nyilvántartott földrészlet, amelyre az ingatlan-nyilvántartásban Országos Erdőállomány Adattárban erdőként nyilvántartott terület jogi jelleg van feljegyezve.

Ennek megfelelően a meghatározott hasznosítású belterületi földek is termőföldnek minősülnek. A korábban hatályban lévő szabályozás csak külterületen lévő földet minősítette termőföldnek.

Földműves az a Magyarországon nyilvántartásba vett belföldi természetes személy, illetve tagállami állampolgár, aki a Földforgalmi tv. végrehajtására kiadott rendeletben meghatározott mezőgazdasági vagy erdészeti szakirányú képzettséggel rendelkezik vagy ennek hiányában igazoltan legalább 3 éve

a) mező-, erdőgazdasági tevékenységet, illetve kiegészítő tevékenységet saját nevében és saját kockázatára folyamatosan Magyarországon folytat, és ebből igazoltan árbevétele származott, vagy az árbevétel azért maradt el, mert a megvalósult mező- vagy erdőgazdasági célú beruházás még nem hasznosulhatott, vagy

b) a legalább 25%-ban tulajdonában álló, Magyarországon bejegyzett mezőgazdasági termelőszervezet olyan tagjának minősül, aki mező-, erdőgazdasági tevékenységet, illetve mező-, erdőgazdasági és az azokat kiegészítő tevékenységet személyes közreműködéséül végzi. [Földforgalmi tv. 5.§ 7.pont]

A Földforgalmi tv. alapján mező-, erdőgazdasági tevékenységnek a növénytermesztés, a kertészet, az állattartás, a méhanyá nevelés, a halászat, a haltenyésztés, a szaporítóanyag-termesztés, a vadgazdálkodás, az erdőgazdálkodás, a kiegészítő tevékenységgel vegyes gazdálkodás minősül.

Kiegészítő tevékenységnek minősül a falusi és agroturizmus, kézművesipari tevékenység, fűrészáru-feldolgozás, takarmány-előállítás, mezőgazdasági termékből élelmiszer előállítása, dohányfeldolgozás, bioüzemanyag-előállítás a mező-, erdőgazdasági tevékenység során keletkezett melléktermékek, növényi és állati eredetű hulladék hasznosítása, nem élelmiszer célú feldolgozása, valamint az ezekből a termékekből keletkezett termékek közvetlen termelői értékesítése, mezőgazdasági szolgál-

¹ Az őstermelői termékek és tevékenységek körét részletesen az 1. számú melléklet tartalmazza



tatás, valamint a mezőgazdasági üzemhez tartozó termelési tényezők hasznosítása, értékesítése.

Nem minősül őstermelőnek a mezőgazdasági és vidékfejlesztési támogatási szerv által vezetett ügyfél nyilvántartási rendszerben nyilvántartott, mezőgazdasági termelő magánszemély.

1. Az őstermelői igazolvány és az értékesítési betétlap

A mezőgazdasági őstermelői igazolvány a 436/2015. (XII.28.) kormányrendeletben (továbbiakban: Korm. rend.) foglaltak alapján váltható ki és használható.

Őstermelői igazolvány az őstermelői tevékenységből származó bevételek nyilván tartására alkalmas, hitelesített, a Korm. rendelet által előírt adattartalommal, az ott meghatározott eljárási rendben kiadott, illetve érvényesített igazolvány, amely többek között tartalmazza a mezőgazdasági őstermelő személyes adatait, azonosító számokat (igazolvány szám, kamarai azonosító szám, technikai azonosító stb.) az igazolvány típusát (őstermelői vagy közös őstermelői igazolvány), termelésre vonatkozó adatokat, valamint az értékesítési betétlapra vonatkozó adatokat is (kiállításának kelte, hatálya, sorszáma stb.). Az igazolvány-nak részét képezi az értékesítési betétlap.

A mezőgazdasági őstermelői tevékenység kezdetének az őstermelői igazolványban feltüntetett időpontot kell tekinteni.

A mezőgazdasági őstermelői igazolványról szóló Korm. rend. 1. §-a szerint a mezőgazdasági őstermelői igazolvány a mezőgazdasági őstermelőre vonatkozóan igazolja, hogy a magánszemély mezőgazdasági őstermelői tevékenységet folytat, és jogosult a Szja. tv.-nek a mezőgazdasági őstermelőre vonatkozó rendelkezései szerinti adózásra.

Az igazolvány kiadása a Magyar Agrár-, Élelmiszergazdasági és Vidékfejlesztési Kamara (a továbbiakban: NAK), megyei ügyintéző szervezetének hatáskörébe tartozik.

Az igazolvány főszabály szerint a kiállítás napjától a kiállítást követő ötödik adóév utolsó napjáig hatályos. A Korm. rendelet 3.§ (3) bekezdése alapján, ha az igazolvány az év végével hatályát veszti, akkor már október 1. és december 31. napja között lehet kérni új igazolvány kiállítását. Az új igazolvány a tárgyév utolsó év első napjától a hatályának kezdetét követő ötödik adóév utolsó napjáig hatályos. (2017. decemberében benyújtott kérelem esetén 2018. január 1-től 2022. december 31-ig hatályos az igazolvány)

Értékesítési betétlap csak azokra az évekre adható ki, amely évekre az igazolvány hatályos, vagy az ügyfél választása szerint egy adóévre (amely évben az igazolványt kiadták), vagy legfeljebb három adóévre.

Az igazolvány akkor érvényes, ha az igazolvány és a hozzá tartozó értékesítési betétlap egyidejűleg hatályos!!!

Amennyiben a mezőgazdasági őstermelő hatályos igazolvánnyal rendelkezik, akkor az értékesítési betétlap az adóév első napjától hatályos, ha azt az adóév március 20. napjáig kérelmezik. Ha március 20-át követően kérelmezik, akkor csak a kiállítás napjától lesz hatályos. A kérelmezés időpontjára érdemes odafigyelni, mert a fizetendő járulék összegét befolyásolhatja.

Abban az esetben, ha valaki az év végén lejárt értékesítési betétlapját csak májusban újítja meg, abban az esetben a januártól és májusi megújításig szerzett jövedelmére vonatkozóan nem az őstermelőkre irányadó szabályokat kell alkalmazni. Ezalatt az időszak alatt szerzett jövedelem önálló tevékenységből származó jövedelemnek minősül. A fizetendő járulékok is az önálló tevékenységhez kapcsolódó szabályok szerint fizetendőek és biztosított jogviszony is ehhez kapcsolódóan alakul.

Az őstermelői tevékenység kezdetének az őstermelői igazolvány érvényessége kezdetének időpontját kell tekinteni.

Az őstermelői nyilvántartást vezető szerv az őstermelői igazolvány kiadásáról, bevonásáról, adatairól és az abban szereplő adatok változásáról adatot szolgáltat az adóhatóságnak, valamint a mezőgazdasági és vidékfejlesztési támogatási szervnek.

A magánszemélynek az őstermelői igazolvány kiváltásához és érvényesítéséhez nyilatkozatot kell adnia az igazolvány kiállítójának többek között a következőkről:

- közös igazolvány esetén mi a családi tagi minősége;
- saját gazdasággal rendelkezik, a nyilatkozik a termelésre vonatkozó adatokról (pl: tevékenység, használt földterület, az állattartásra alkalmas épületek adatai; teljes körűen Szja tv. 81/A. § (2) bekezdés f) pont fa)-ff) alpontja szerinti adatok);
- az erdei melléktermékek gyűjtése esetén rendelkezik a terület feletti rendelkezési jogot gyakorlóttól a gyűjtésre vonatkozóan beszerzett hozzájárulással (pl: erdő tulajdonosától, hogy ott gombát, fenyőágot, bodzát, csalánt stb. szedjen, és azt eladja);
- folyamatosan részt vesz a gazdaság, a termelési eszközök működtetésében.

A nyilatkozatokat az adatnyilvántartó lapokkal együtt 5 évig meg kell őrizni.

A kiállító NAK - az igazolvány kiállíthatóságáról meghozott döntésként - a mezőgazdasági őstermelő részére az ideiglenes igazolványt állít ki, amely legfeljebb a kiállításától számított hatvan napig igazolja, hogy a mezőgazdasági őstermelő őstermelői tevékenységet folytat, és jogosult a Szja. tv. mezőgazdasági őstermelőre vonatkozó rendelkezései szerinti adózásra.

Nyilatkozat a választott adózási módról és a biztosított jogviszonyról

Korábban a NAK felé kellett nyilatkozni az őstermelői igazolvány igénylésekor a választott adózási módról és a biztosított jogviszonyról. A Korm. rendelet hatályba lépését követően ezt a bejelentést közvetlenül Nemzeti Adó-és Vámhivatalhoz kell bejelenteni.

A biztosított jogviszony megállapításához szükséges adatokat a 18T1041. számú bejelentő lapon kell megadni. A nyomtatvány letölthető a www.nav.gov.hu internetes oldalról. A bejelentést a biztosítás kezdetére vonatkozóan legkésőbb a biztosítási jogviszony első napján, illetőleg a jogviszony megszűnését, a szünetelés kezdetét és befejezését 8 napon belül kell teljesíteni.

Az Szja tv. szerint a magánszemély az őstermelői tevékenységből származó jövedelmének megállapítására kistermelőként választhatja az átalányadózást, amelyet az erre a célra rendszeresített 18T101 jelű adatlapon kell az erre vonatkozó bejelentését a NAV felé megtenni. Ez az adatlapon szolgál a változás-bejelentésre is, így az átalányadózással való jogosultság megszűnésének (pl. a bevételi értékhatár meghaladás) bejelentésére is. A bejelentéskor az áfa adó fizetési kötelezettség teljesítésének módjára vonatkozó nyilatkozatot is ezen az adatlapon kell megtenni.

Az értékesítési betétlap használata

Az értékesítési betétlapra a mezőgazdasági őstermelői tevékenység során előállított őstermelői terméket vásárló kifizető és a mezőgazdasági őstermelő jegyezhet be adatokat. A kifizető az őstermelői termék átvétele esetén az őstermelői őstermelő értékesítési betétlapjára a kiállított bizonylat alapján folyamatosan bejegyzi az értékesítés időpontját, a kifizetett összeget, a bizonylat számát, nevét (cégnévét), valamint a bejegyzéseket aláírással hitelesíti. A mezőgazdasági őstermelő pedig saját maga jegyzi be az értékesítési betétlapra negyedévenként

- azon értékesítésének általa vezetett bevételi nyilvántartása szerinti összesített összegét, amelyeket a negyedév utolsó napjáig nem kifizetőtől, őstermelői termék ellenértékéért az adott negyedévben kapott,

- továbbá időrendben mindazokat, amelyeket bármely ok miatt az értékesítési betétlapra a kifizetők nem jegyeztek be. Ezenkívül el kell végezni az értékesítéseknek az adóelőlegfizetési kötelezettség teljesítéséhez szükséges összegzését.

A kifizetőnek (azaz az őstermelőtől vásárló gazdálkodó szervezetnek, felvásárlónak) kérnie kell az őstermelői igazolvány felmutatását, azonban nem kell a kifizetett összeget bejegyeznie akkor, ha a mezőgazdasági őstermelő a kifizető által kiállított bizonylat kifizetőnél maradó másolatán aláírásával jelzi azt a szándékát, hogy a kifizetett összeget saját maga írja be az őstermelői igazolványba a Korm. rendelet előírása szerint. A kifizető ebben az esetben is az őstermelő adóazonosító jelének és az őstermelői igazolványa számának vagy a regisztrációs számának feltüntetésével adatot a kifizetésről az adóhatóságnak.

A mezőgazdasági őstermelőnek az értékesítési betétlapot az adóév végét követően az értékesítések összegezésével, az üresen maradt sorok áthúzásával le kell zárnia.

Az értékesítési betétlap az értékesítést igazoló bizonylatokkal, tételes költségelszámolás esetén a kiadásokat igazoló számlákkal, illetőleg más, az adókötelezettséggel kapcsolatos bizonylattal, saját feljegyzéssel (pl. az adóelőleg-fizetéshez alkalmazott jövedelemszámítással) stb. együtt az őstermelő által megőrzendő bizonylat.

Az értékesítés körülményei

A mezőgazdasági őstermelő érvényes igazolványának birtokában mezőgazdasági őstermelőként kizárólag azt a saját őstermelői tevékenységéből származó őstermelői terméket értékesítheti, amit az igazolvány igénylésekor bejelentett és szerepel a Nyilvántartásban.

Az őstermelői termék értékesítésének helyszínén a mezőgazdasági őstermelő köteles az igazolvány száma mellett az őstermelői termékét vagy az értékesítés helyszínét a „Saját őstermelői tevékenységből származó termék” felirattal a vásárló tájékoztatására alkalmas módon ellátni.

A mezőgazdasági őstermelő a Nyilvántartásba általa bejegyeztetett tevékenységet egyéni vállalkozóként nem végezheti. Amennyiben a mezőgazdasági őstermelő egyéni vállalkozói tevékenységet is folytat, akkor ugyanolyan terméket - egy időben, ugyanazon a helyszínén - kizárólag mezőgazdasági őstermelőként vagy kizárólag egyéni vállalkozóként értékesíthet.

Az ellenőrző hatóság az igazolvány használatának jogszerűsége és az abban foglalt adatok valódiságának ellenőrzése során jogosult:

- a mezőgazdasági őstermelő által értékesíteni kívánt/értékesített termék származását ellenőrizni,

- a mezőgazdasági őstermelő igazolványát, értékesítési betétlapját és a személyazonosság igazolására alkalmas okmányát elkérni, abba betekinteni,

- az őstermelői tevékenység végzésének helyszínén és az értékesítés helyszínén ellenőrzést tartani;

- az igazolványt visszatartani, ha az igazolványban és az adatnyilvántartó lapon feltüntetett értékesítésre szánt termékek köre, és az értékesítő helyen lévő termékek eltérnek,

- az igazolványt visszavonni.

Az igazolvány visszavonására akkor kerülhet sor, ha az ellenőrzés során megállapítható nyer, hogy

- a mezőgazdasági őstermelő által értékesíteni kívánt, vagy értékesített termék mennyisége 10%-kal vagy azt meghaladó mértékben több mint, amennyit bejelentett, valamint a mezőgazdasági őstermelő saját gazdasága adatai alapján lehetősége van termelni,

- őstermelői tevékenységre vonatkozó adatai eltérnek a Nyilvántartásban szereplő adatoktól,

- egyéni vállalkozói tevékenysége között a Nyilvántartásba bejegyzett tevékenység is szerepel,

- olyan terméket értékesített vagy kívánt értékesíteni, amit a Nyilvántartásba nem jelentett be,

- Korm. rendeletben rá vonatkozó előírások valamelyikét megszegi.

Amennyiben a megyei kormányhivatal az őstermelői igazolványt visszavonta, abban az esetben dönt arról is, hogy két hónaptól két évig terjedő időszakra – a cselekmény súlyától függően - nem adható ki új igazolvány az őstermelő részére.

Nyilvántartás és élelmiszerbiztonság

A széles körű fogyasztói tájékoztatás, az élelmiszer-biztonság, valamint a termék nyomon követhetősége érdekében az őstermelői nyilvántartás alábbi adatai bárki számára megismerhető, nyilvános adatok:

a) mezőgazdasági őstermelő neve,

b) mezőgazdasági őstermelő igazolványának száma,

c) az őstermelői igazolvány hatályossága és érvényessége,

d) az őstermelői igazolvány visszavonására, visszatartására vonatkozó adatok,

e) a mezőgazdasági őstermelő által termesztett növénykultúrák, -fajok megnevezése,

f) a mezőgazdasági őstermelő által tartott állatfajok megnevezése,

g) a mezőgazdasági őstermelő által érté-

kesíteni kívánt növényi, illetve állati eredetű termékek megnevezése,

h) a mezőgazdasági őstermelő által vadon gyűjthető termékek köre.

Az Agrárkamara köteles az előzőekben felsorolt adatokat naprakészen bárki számára ingyenesen az interneten, valamint mobiltelefonokon használható alkalmazás keretében folyamatosan megismerhetővé tenni, az őstermelői nyilvántartást vezető szerv által ebből a célból szolgáltatott adatai alapján. Az így közzétett adatok tájékoztató jellegűek, azok nem közhitelesek.

2. Közös őstermelői tevékenység

Közös őstermelői igazolvány

A magánszemély az őstermelői igazolvány kérelmezésével egyidejűleg tett nyilatkozat kiegészítéseként, a vele közös háztartásban élő családtagjával (családtagjaival) együttes nyilatkozatot tehet arról, hogy az Szja tv. 6. számú melléklet 2. pontjában meghatározott módon és feltételekkel közös őstermelői igazolvány kiváltásával kívánja folytatni az őstermelői tevékenységét (közös őstermelői tevékenység). Ebben az esetben minden egyes családtagnak az őstermelői jövedelmére ugyanazon adózási módot kell választania, továbbá a közös őstermelői tevékenység időszakában egymással munkaviszonyban, munkavégzésre irányuló egyéb jogviszonyban nem állhatnak, a segítő családtagra vonatkozó rendelkezéseket egymásra vonatkozóan nem alkalmazhatják. Az együttes nyilatkozat feltétele, hogy az azt tevők az általános forgalmi adózás tekintetében is ugyanazon adózási módot alkalmazzák.

A közös őstermelői tevékenységet folytató családtagok közös őstermelői igazolványát (közös igazolvány) annak a családtagnak a nevére kell kiállítani, akit az igazolvány kérelmezésekor tett együttes nyilatkozatban egybehangzón megneveztek. A közös őstermelői tevékenységet folytató családtagok együttesen egy közös igazolvánnyal rendelkeznek. A közös igazolványban a többi együttes nyilatkozatot adó családtag azonosító adatait is - egybehangzó hozzájárulásuk alapján - fel kell tüntetni.

Közös igazolvány kiváltása esetén az igazolványhoz tartozó értékesítési betétlapon is fel kell tüntetni a közös háztartásban élő családtagok azonosító adatait. Kérelmezéskor arról is nyilatkozni kell, hogy a kérelmezőnek közös igazolvány esetén mi a családi tagi minősége.

Közös háztartásnak minősül: az egy lakóingatlanban együtt lakó, ott bejelentett lakóhellyel vagy tartózkodási hellyel rendelkező természetes személyek közössége.



Közös háztartásban élő családtag: a mezőgazdasági őstermelő házastársa, egyenes ágbeli rokona (ideértve örökbe fogadott, mostoha- és nevelt gyermekét vagy örökbefogadó, mostoha- és nevelőszülőjét is)."

Abban az esetben, ha az adószámmal rendelkező őstermelő tagok e tevékenységük után eltérő adózási módot választottak áfa adónemben, akkor a bevétel és a költségek családtagok közötti egyenlő mértékű elosztására nincs mód. Ez utóbbi esetben a bevételek után az teljesíti az adókötelezettséget, aki azt kézhez kapta azzal, hogy a bevétellel szemben csak a névre szóló költségcsatlak számolhatóak el az Sza tv. által megengedett mértékben.

Ugyanazon adózási mód választására nemcsak a közös őstermelői igazolvány kérések, hanem azt követően is figyelmet kell fordítani. Tekintettel arra, hogy mindenki külön-külön tesz eleget bevallási kötelezettségének, ezért össze kell hangolni, ha az eredetileg választott adózási módról másra térnek át, azt a bevallásában pl. minden tag egyformán jelezze.

A közös gazdálkodás időszakában a bevételekről és a költségekről elegendő egy nyilvántartást vezetni.

A bevételeket és a költségeket a közös gazdálkodó családtagok között egyenlő arányban (beleértve a támogatás címén bevételként figyelembe vett összegeket is) kell felosztani, függetlenül attól, hogy a mezőgazdasági terméket melyik családtag értékesítette vagy a kiadást igazoló számla melyik családtagnak a nevére szól. Viszont ettől eltérően, a gépjármű használatával összefüggő költségeket a közös őstermelői tevékenységüket közös igazolvány alapján folytató családtagok csak azonos elszámolási mód választásával vehetik figyelembe, azonban - a nevére és a gépjármű rendszámára kiállított számla (számlák) alapján is - közülük csak azét, aki egyébként a törvény rendelkezései szerint jogosult a gépjárműhasználatával összefüggő költségelszámolásra.

Abban az esetben, ha a korábbi adóévekben egyénileg gazdálkodó mezőgazdasági őstermelő veszteséget határolt el, akkor ez a veszteség a későbbiekben a közös tevékenységet folytató családtagok között nem osztható meg. Az ilyen veszteséget csak az a családtag számolhatja el a közös őstermelői tevékenységből származó jövedelmével szemben, akinél ez a veszteség a korábban egyénileg végzett őstermelői tevékenysége során keletkezett.

Amennyiben a közös őstermelői tevékenységet folytató családtagok egyike

évközben kiválik a közös gazdálkodásból, akkor a kiválás időpontjáig megszerzett bevételt – és tételes költségelszámolás esetén a költséget – fel kell osztani a közös tevékenységet folytató családtagok között. A közös őstermelői tevékenységet tovább folytató családtagok ezt követően érkeztetett bevételét és elismert költségét a lecsökkent létszám figyelembevételével kell felosztani. A kiválást megelőző időszakot érintő, de azt követően érkező bevételek és felmerült költségek megosztásának a módjáról a családtagok megállapodhatnak és a bevételt attól függően kell figyelembe venni, hogy azt a továbbra is közösen gazdálkodó családtagok vagy a közös gazdálkodásból kivált családtag kapta-e meg ténylegesen.

Olyan esetben, ha a közös őstermelői tevékenységből kivált családtag az őstermelői tevékenységét tovább folytatja, akkor már a közös tevékenységet folytatókra vonatkozó rendelkezések nem vonatkoznak rá, az általa választott adózási mód szerint számol jövedelmet a közös tevékenységből származó bevétele után is. Fordított esetben, vagyis akkor, ha a magánszemély őstermelő volt és pl. átalányadózást választott az adóévre, de évközben közös őstermelői tevékenységet folytatóvá vált, ahol az adóévre már korábban a tételes költségelszámolást választották, akkor a közös tevékenység folytatása előtti tevékenységből származó bevételére is a tételes költségelszámolásra vonatkozó rendelkezéseket alkalmazhatja a jövedelemszámításakor.

Pl.: A közös őstermelői igazolványba bejegyzett 5 tagú családból 1 tag kivált és a kiváló családtagra a kiválás időpontjáig 1,7 millió forint bevétel és 756.000 forint költség jutott.

A kiválást követően a magánszemélynek 4,1 millió forint bevétele és 1.960 000 forint költsége lett.

Éves szinten 5,8 millió forint bevételt és 2.716.000 forint költséget vehet figyelembe a jövedelme megállapításakor, továbbá a bevétel nagysága miatt (8 millió forint alatti a bevétele a támogatások összege nélkül) kistermelői költségátalányt is érvényesíthet. A „bent maradó” 4 tagnak az adóév végén 4 felé kell a példabeli esetben a bevételt és a költséget osztani. A kiváló tagnak adott bevétel- és költség-rész természetesen a nyilvántartásban „csökkentő tételként” kerül kivezetésre.

3. Családi gazdaságok

A családi gazdaságok nyilvántartásba vétele a 326/2001 (XII.30.) kormányrendelet alapján történik.

Családi gazdaság: a mezőgazdasági igazgatási szervnél családi gazdaságként nyilvántartásba vett mezőgazdasági üzem.

Családi gazdaság alatt a gazdálkodó család tagjainak a tulajdonában és használatában álló földek, továbbá a földhöz tartozó, leltárban megjelölt ingatlan és ingó vagyontárgyak - így különösen épület, építmény, mezőgazdasági berendezés, felszerelés, gép, állatállomány, készlet - olyan együttesét kell érteni, amelynek a gazdálkodó család tagjai között létrejött szerződés szerinti hasznosítása egy családtag teljes foglalkoztatásán és a többi családtag közreműködésén alapul, és amelyet a földművelésügyi igazgatási szerv családi gazdaságként nyilvántartásba vett.²

Családi gazdálkodó: a családi gazdaságot vezető természetes személy.

A gazdálkodó család tagja lehet a családi gazdálkodón kívül annak házastársa, élettársa, kiskorú gyermeke, unokája, valamint a gazdálkodó család tagjaként bejelentkezett nagykorú gyermeke, szülője, nagyszülője, testvére; gyermekeken az örökbe fogadott, a mostoha és a nevelt gyermeket is érteni kell.

Nem lehet a családi gazdaság tagja többek között a családi gazdálkodó házastársának vagy élettársának a szülője, a nagykorú gyermekének a házastársa, továbbá a testvérenek a házastársa sem.

A családi gazdaság nyilvántartásba vételével összefüggő feladatokat azon járási hivatal - a főváros vonatkozásában a Pest Megyei Kormányhivatal Erdi Járási Hivatala - (a továbbiakban együtt: járási hivatal) látja el, amelynek illetékességi területén található a családi gazdaság központja.

A családi gazdaság nyilvántartásba vételét a családi gazdálkodó a gazdálkodó család tagjai közös kérelmének benyújtásával a Nemzeti Élelmiszerlánc-biztonsági Hivatal által az 1. melléklet szerinti adattartalommal rendszeresített és a Nemzeti Élelmiszerlánc-biztonsági Hivatal honlapján közzétett formanyomtatványon kérheti a járási hivaltól, vagy a Kormányablaktól.

A kérelemben fel kell tüntetni

- a családi gazdálkodó természetes személyazonosító adatait, lakcímét, adóazonosító jelét, adószámát, legmagasabb iskolai végzettségét és a végzettséget igazoló okirat számát.
- a gazdálkodó család tagjainak természetes személyazonosító adatait, lakcímét, illetve rokoni jogviszonya kódjait.
- a családi gazdaság részét képező termőföldekhez kapcsolódó következő adatoknak a termőföld fekvése szerinti településenként való megjelölését:

² a mező- és erdőgazdasági földek forgalmáról szóló 2013. évi CXXII. törvénnyel összefüggő egyes rendelkezésekről és átmeneti szabályokról szóló 2013. évi CCXII. törvény 4.§

- ❖ a termőföld helyrajzi száma,
- ❖ a termőföld művelési ága,
- ❖ a termőföld területe hektárban,
- ❖ a termőföld külterületi vagy belterületi fekvése.

- a családi gazdaság részét képező termőföldök összterülete.

A kérelemhez mellékelni kell a gazdálkodó család tagjai által megkötött, a vagyoni és elszámolási viszonyokról megkötött szerződés másolatát.

A járási hivatal a családi gazdaságot akkor veszi nyilvántartásba, ha a családi gazdálkodó

- a kitöltött kérelemhez nyilatkozatot csatol arról, hogy élethivatásszerűen mezőgazdasági, illetve mezőgazdasági kiegészítő tevékenységet kíván folytatni,
- bemutatja a szakirányú, legalább középfokú képzettségét igazoló okiratot, vagy ezen okirat hiánya esetén a legalább 3 éven át folytatott mezőgazdasági termelő tevékenységet igazoló őstermelői vagy egyéni vállalkozói igazolvány és az adóbevallás másolatát csatolja, vagy legalább 3 éve - a családi gazdálkodó által csatolt nyilvántartási szám alatt - mezőgazdasági termelő tevékenység tekintetében szerepel az egyéni vállalkozók nyilvántartásában és adóbevallása másolatát csatolja,
- nyilatkozik arról, hogy lakóhelye legalább három éve a családi gazdaság központjaként megjelölt településen van,
- rendelkezik érvényes őstermelői vagy egyéni vállalkozói igazolvánnyal, vagy a mezőgazdasági termelőtevékenység tekintetében szerepel az egyéni vállalkozók nyilvántartásában, és
- nyilatkozik arról, hogy a szerződést kötő családtagok által a családi gazdaság rendelkezésére bocsátott termőföldterületekre vonatkozó bejelentett adatok megegyeznek a nevükre szóló földhasználati lapokon szereplő adatokkal
- nyilatkozik arról, hogy a családi gazdaság tagjai számára előírt vagyoni, elszámolási viszonyukat szabályozó szerződést a gazdálkodó család tagjai megkötötték.

A családi gazdaságban folytatható tevékenységek köre:

Mező-, erdőgazdasági tevékenység: növénytermesztés, kertészet, állattartás, a méhanya nevelés, halászat, haltenyésztés, szaporítóanyag-termesztés, vadgazdálkodás, erdőgazdálkodás, kiegészítő tevékenységgel vegyes gazdálkodás.

Kiegészítő tevékenység: falusi és agroturizmus, kézművesipari tevékenység, fűrészáru-feldolgozás, takarmány-előállítás, mezőgazdasági termékből élelmiszer előállítása, dohányfeldolgozás, bioüzemanyag-előállítás a mező-, erdőgazdasági tevékenység során

keletkezett melléktermékek, növényi és állati eredetű hulladék hasznosítása, nem élelmiszcélú feldolgozása, valamint az ezekből a termékekből keletkezett termékek közvetlen termelői értékesítése, mezőgazdasági szolgáltatás, valamint a mezőgazdasági üzemhez tartozó termelési tényezők hasznosítása, értékesítése.

Figyelem! Az előzőekben felsorolt tevékenységek köre nem azonos az Szja tv. 6. számú mellékletében felsorolt tevékenységek körével és az Áfa törvényben meghatározottakkal sem.

A vagyoni, elszámolási viszonyokat szabályozó szerződésben a családtagoknak rendelkezniük kell

- a tulajdonukban és a használatukban lévő termőföldterületnek és az annak megműveléséhez szükséges vagyontárgyaknak legalább öt évre a családi gazdálkodó részére történő átadásáról,
- a személyes közreműködés formájáról és a teljes foglalkoztatású családtag személyéről, valamint
- azokról a mezőgazdasági és kiegészítő tevékenységekről, amelyet folytatni kívánnak,
- a családi gazdaság nyilvántartásba vételét megelőzően gazdálkodásuk folytatása érdekében vállalt kötelezettségek és megszerzett jogok családi gazdaság keretein belül történő továbbvitelének módjáról. (Ha a családi gazdaságba olyan új tag lép be, aki korábban őstermelő volt és a korábbi tevékenységére tekintettel készletei vannak (pl. búza), akkor nincs akadálya annak, hogy ezt a készletet a magánszemély, mint vagyoni hozzájárulást bevigye a családi gazdaságba, de erről a szerződésben rendelkezni kell.

Nem hozhat létre újabb családi gazdaságot a gazdálkodó család tagja a családi gazdaság fennállása alatt, és az a családi gazdálkodó a családi gazdaság törlését követő 5 éven belül, ha a törlés azért történt, mert a családi gazdálkodó az állami támogatás igénybevételéhez a támogatás nyújtása szempontjából lényeges körülmény tekintetében valótlan adatot szolgáltatott, vagy nem tett eleget azon feltételnek, miszerint élethivatásszerűen mezőgazdasági és mezőgazdasági kiegészítő tevékenységet végez. Akkor sem hozhat létre újabb családi gazdaságot a gazdálkodó család tagja, ha változás bejelentési kötelezettségét nem teljesítette az előírásoknak megfelelően.

A családi gazdálkodó és a családi gazdaságban nem foglalkoztatottként közreműködő családtagjai az őstermelői bevételükből a közös őstermelői igazolvány alapján gazdálkodó őstermelőkre vonatkozó szabályok figyelembe vételével kötelesek megál-

lapítani a jövedelmüket. Ez azt jelenti, hogy az őstermelői tevékenységből származó összes bevétel és az annak megszerzése érdekében felmerült összes kiadás összegét el kell osztani a családi gazdaságban közreműködő – a családi gazdálkodót is beleértve – tagok számával, és ebből kiindulva kell megállapítani családtagonként a jövedelmet.

Abban az esetben, ha pl. a családi gazdaság bevétele kizárólag bor értékesítéséből származik és az 1 főre jutó bevétel meghaladja a 7 millió forintot, akkor az egész bevétel nem számít őstermelésből származó bevételnek – a bor mértékére vonatkozó speciális szabály miatt³ -, ami azt jelenti, hogy a bevétel és kiadás ebben az esetben sem osztható, mivel csak az őstermelésből származó bevétel esetében van mód a bevétel és költség megosztására. Így a teljes bevétel annak a tagnak lesz önálló tevékenységből származó bevétele, akinek javára azt kifizették, mellyel szemben a bevételt szerző magánszemély csak a nevére kiállított bizonylat alapján számolhat el költséget.

A létszámadatoknál a bevételek és a költségek megosztásánál azokat a magánszemélyeket lehet figyelembe venni, akik az **adóév utolsó napján** a családi gazdaság tagjai. *A tagok száma a családi gazdálkodóval együtt január 1-jén:* 5 fő
Évközben kilépő tagok száma: 3 fő
Új belépő tagok évközben: 2 fő
Az adóév utolsó napján a tagok száma: 4 fő

A gazdálkodó család tagjai az éves jövedelmüket csak azonos jövedelemszámítási szabályok szerint állapíthatják meg.

Az újonnan belépő családtagnak a családi gazdaságba történő belépését megelőzően megszerzett bevételét hozzá kell számítani a családi gazdaságból származó bevételéhez és tételes költségelszámolás esetén a belépést megelőzően felmerült, bizonylattal igazolt költségeit is elszámolhatja az összesített bevételével szemben, ami a gyakorlatban azt jelenti, hogy vélhetően eltér a jövedelmének nagysága a családi gazdaság másik tagja(i)nál keletkezett jövedelem nagyságától. Fontos azonban figyelemmel lenni arra a rendelkezésre, hogy a családi gazdaság tagjai a jövedelmüket csak azonos módon állapíthatják meg.

Abban az esetben, ha a közös gazdálkodást megelőzően, de az adóéven belül az a korábban önállóan gazdálkodó, a családi gazdaságba belépő családtagok között tételes költségelszámoló és átalányadózó is volt, akkor – a korábbi választásuktól függetlenül – az adóév egészére azt az adózási módot kötelesek alkalmazni, amelyet a

³ Szja tv. 6. számú melléklet I. c) pont



családi gazdaság tagjai közösen választottak. Így az év első napjától megszerzett valamennyi őstermelésből származó bevétel után a közösen választott adózási módra vonatkozó szabályok szerint kell adózni, és ugyanígy kell a költségeket is figyelembe venni.

Pl. A családi gazdaságba évközben belépő magánszemély átalányadózó volt, míg a családi gazdaság az adóévre nézve tételes költségelszámolást választott.

Bevétele a családi gazdaságba történő belépésig 1,7 millió forint

A családi gazdaságban egy főre jutó bevétel 2,4 millió forint

Éves bevétele adózónak 4,1 millió forint

A példabeli eset azt is jelenti, hogy a belépő családtag miatt a többi családtag sem élhet nyilatkozattételi jogával, mivel annak feltétele – a támogatások összege nélkül – 4 millió forintot meg nem haladó bevétel. Eből látható, hogy **egyáltalán nem mindegy, hogy évközben kit engedünk be a családi gazdaságba.**

Amennyiben a gazdálkodó család tagjai olyan tárgyi eszközöket is adtak a családi gazdaság használatába, amelyek után korábban az őstermelői vagy az egyéni vállalkozói tevékenységükben értékcsökkenési leírást számoltak el, akkor a családi gazdaságban az értékcsökkenési leírás (a teljes leírásig) folytatható.

Pl. A családi gazdaságba belépő új tag a családi gazdaság rendelkezésére bocsátja az őstermelői tevékenysége keretében korábban beszerzett traktort, amelyeknek a beszerzési ára 3.950 ezer forint volt.

Adózó a családi gazdaságba történő belépésig és az ottani rendelkezésre bocsátásig a beszerzési árból 60 százalékot számolt el a költségei között értékcsökkenési leírás címén. Ebben az esetben a beszerzési ár még el nem számolt része - ami 1 millió 580 ezer forint - értékcsökkenési leírás keretében továbbra is elszámolható.

A családi gazdálkodó az alábbi támogatások igénybevételére jogosult⁴:

- termőföld-, telephely vásárláshoz, korszerűsítéshez kapcsolódó külön jogszabály szerinti hitel után kamattámogatás,

- a mezőgazdasági termelők kibontakozási hitelkonstrukciójáról és a gazdahitel programról szóló 30/2000. (III. 10.) Korm. rendelet szerint a családi gazdaság nyilvántartásba vételéről szóló határozat kiadását megelőzően elfogadott program alapján a részére, valamint a gazdálkodó család tagjai részére biztosított kibontakozási támogatás.

A családi gazdálkodó akkor jogosult az említett támogatások igénybevételére, ha a

Megyei Kormányhivatal a családi gazdaságot nyilvántartásba vette és legfeljebb tíz fő állandó alkalmazottat foglalkoztat.

A gazdálkodó család tagjai a tételes költségelszámolás során az Szja tv. 22. § (3) bekezdésében foglaltak alapján az őstermelői tevékenységből származó jövedelmüket csökkenthetik azzal a veszteséggel is, amelyet a családi gazdaság nyilvántartásba vétele előtt határoltak el. Ez a veszteség a családtagok között nem osztható meg, így adott esetben a családtagok nem azonos nagyságú jövedelem után fognak adózni.

Pl. A családi gazdaság egyik tagja évközben lépett be a családi gazdaságba, de a belépést megelőzően is őstermelői tevékenységet folytatott, bevétele nem volt, költsége pedig 250 ezer forint volt a családi gazdaságba történő belépés időpontjáig, előző évről pedig 220 ezer forint veszteséget hozott át.

A családi gazdaság az adóévre a tételes költségelszámolást választotta és az 1 tagra jutó jövedelem 780 ezer forint.

A példabeli esetben az új tag a 780 ezer forint jövedelmével szemben érvényesítheti a családi gazdaságba történő belépését megelőzően felmerült tárgyévi költségeit is (250 ezer), és a maradék 530 ezer forint jövedelemmel szemben az előző évről áthozott veszteség 50%-a (110 ezer) számolható el.

Amennyiben a családi gazdaságban folytatott kiegészítő tevékenység a bérszántás, akkor a családi gazdaság részére bérmunkában végzett szolgáltatás számla szerinti értéke az egyéni vállalkozás bevételének, míg a családi gazdaság esetében ugyanez az összeg költségnek minősül, amennyiben pl. a családi gazdaságot egyéni vállalkozás alapján vették nyilvántartásba és a kiegészítő tevékenységet a családi gazdaság vezetője folytatja. Ugyanez a helyzet akkor is, ha a bérszántást nem egyéni vállalkozóként önálló tevékenység keretében végzi a magánszemély.

A **családi gazdálkodó halála** esetén a családi gazdaságok létrehozásáról, nyilvántartásba vételéről, működtetéséről, valamint kiemelt támogatásokról szóló 326/2001. (XII. 30.) Korm. rendelet (továbbiakban: Korm. rendelet) 5. § (1) bekezdésének c) pontjában foglaltak szerint a Járási Hivatal **törli a nyilvántartásból** a családi gazdaságot, ha a túlélő családtagok nem jelentik be, hogy a családi gazdálkodást folytatni kívánják.

A családi gazdaság továbbfolytatására vonatkozó bejelentést a túlélő családtagok a halotti anyakönyvi kivonat kiállításától számított 60 napon belül tehetik meg.

A túlélő családtagok szempontjából lényeges, hogy a családi gazdaság megalakulásakor gondoljanak ilyen esetre is, és előre rendezzék az elszámolási viszonyokat.

Abban az esetben, ha a túlélő családtagok bejelentik a családi gazdaság folytatását a családi gazdaságok támogatása, azok elszámolása és ellenőrzése, a családi gazdaságokban fennállott és fennálló adózási és elszámolási viszonyok szempontjából a továbbműködő családi gazdaságok létét jogfolytonosként kell kezelni. (A „családi gazdálkodás folytatása” kifejezés is ezt takarja.)

A családi gazdálkodó halála esetén a jövedelemszámításnál minden körülményt vizsgálni kell. Amennyiben a halál tényét úgy tekintjük, mint a családi gazdaságban folytatott tevékenység megszüntetését, akkor az adó soron kívüli megállapítása során az adóhatóság figyelemmel lehet arra, hogy a volt taggal el kell számolni és arra is, hogy miben állapodtak meg.

Amennyiben a felek vagyoni elszámolási viszonyait szabályozó szerződés tartalma valamely családtag kilépésének esetére is kiterjedt, és abban úgy állapodnak meg a családi gazdaság tagjai, hogy a tagi jogviszony megszűnése után befolyt bevételből is részesül a volt tag a tagi jogviszonya fennállása alatt keletkezett költségei arányában, akkor ennek analógiájára nem kizárt, hogy az elhunyt családi gazdálkodó adójának megállapításakor is figyelemmel legyen erre az adóhatóság. Erre figyelemmel az sem zárható ki, hogy a családi gazdaság tagjai a megállapodásban foglaltakra tekintettel állapítsák meg adókötelezettségüket.

Abban az esetben, ha a családi gazdálkodó, illetőleg a családi gazdaságban nem foglalkoztatottként közreműködő családtag **kiegészítő tevékenységét** önálló tevékenység keretében (egyéni vállalkozás keretén kívül) folytatja, akkor a 10 százalékos vélelmezett költséghányad vagy tételes költségelszámolás alkalmazásával állapíthatja meg a jövedelmét. A jövedelem megállapítása során figyelemmel kell lennie arra is, hogy az őstermelésből származó jövedelmét milyen módszerrel állapítja meg. Amennyiben a tételes költségelszámolás módszerét választja (ide tartozik az egyszerűsített bevallási nyilatkozattétel is), akkor a kiegészítő tevékenységből származó bevételével szemben is csak a tételes költségelszámolást választhatja.

Olyan esetben, ha a családi gazdálkodó és a családi gazdaságban nem foglalkoztatottként közreműködő családtag az őstermelői tevékenység mellett **más önálló tevékenységet** is folytat, akkor a családi gazdálkodói és az önálló tevékenység esetében is az adóalap megállapítása az igazolt költségek figyelembevételével történhet és a két tevékenység folytatása érdekében felmerült költségeket elkülönítve kell nyilvántartani.

Azokat a költségeket, amelyek mindkét tevékenységgel összefüggenek, a bevételek arányában kell megosztani, kivéve, ha a törvény másként rendelkezik.

⁴ 326/2001. (XII. 30.) Korm. rendelet 9.§-a alapján

Amennyiben a családi gazdaság keretében folytatható *kiegészítő tevékenységet* a családi gazdálkodó és a családi gazdaságban nem foglalkoztatottként *közreműködő családtag egyéni vállalkozóként* végzi, akkor arra vonatkozóan – választásától függően – a vállalkozói személyi jövedelemadóztatást vagy az átalányadóztatást alkalmazhatja, de választhatja akár az egyszerűsített vállalkozói adót (2002. évi XLIII. tv.), vagy a kisadózó vállalkozások tételes adóját (katát) a 2012. évi CXLVII. tv. alapján.

Az, aki a családi gazdaságba történő belépését megelőzően egyéni vállalkozóként folytatta mezőgazdasági tevékenységét és a csatlakozása előtt kisvállalkozói kedvezményt és/vagy kisvállalkozói adókedvezményt érvényesített, vagy fejlesztési tartalék, foglalkoztatási kedvezmény címén csökkentette a bevételét, akkor ezeket a kedvezményeket nem veszíti el, amennyiben a feltételeknek továbbra is megfelel.

Ez azt jelenti, ha például az őstermelő 2015. december 31-ig a személyi jövedelemadó törvény hatálya alatt még egyéni vállalkozóként kisvállalkozói kedvezményt érvényesített és a kedvezmény érvényesítését követő negyedik adóév utolsó napjáig bekövetkeznek az Sza tv. 49/B. § (14) bekezdésében felsorolt esetek (pl. a kisvállalkozói kedvezmény alapjául szolgáló tárgyi eszközt értékesíti, átsorolja, stb.), akkor a tárgyi eszközre tekintettel a nyilvántartott kisvállalkozói kedvezmény kétszeresének adóját a kedvezmény figyelembevételének évében érvényesített adókulcsok alapján kell megállapítani.

Amennyiben az egyéni vállalkozói igazolvánnyal rendelkező családi gazdálkodónak (vagy a családi gazdaságban egyéni vállalkozóként közreműködő családtagnak) – a családi gazdaságra vonatkozó különös adózási szabályok miatt – az adóévben nem keletkezett vállalkozói bevétele, akkor az egyéni vállalkozói jogállása miatt kötelezően befizetett közterhek összegét (pl: szociális hozzájárulási adó) az őstermelésből származó bevételével szemben érvényesítheti, vagy dönthet úgyis, hogy ezt a költséget is megosztja a többi családtaggal.

(Abban az esetben, ha a családi gazdálkodó más tevékenységet pl. bérbeadást végez egyéni vállalkozóként, akkor az abból eredő kötelezően teljesítendő köztehek összegét nem érvényesítheti az őstermelésből származó bevételével szemben.)

4. Az egyes tevékenységek minősítése

Mezőgazdasági őstermelői tevékenységnek minősül az Sza tv. 6. számú mellékletének I. pontja szerint

- a saját gazdaságban történő növénytermelés, ültetvénytelepítés, állattenyésztés, termékfeldolgozás, ha az a saját gazdaságban előállított alapanyag felhasználásával történik,

- a saját gazdaságban egyes mezőgazdasági termékek jogszabályba nem ütköző gyűjtése,

- a saját tulajdonú földterületen végzett erdőgazdálkodás, és saját tulajdonú erdőterületen az erdőről, az erdő védelméről és az erdőgazdálkodásról szóló törvény szerinti erdei haszonvétel keretében végzett tevékenység, mindezekre nézve akkor, ha az előállított termék vagy a tevékenység az Sza tv. 6. számú mellékletének II. pontjában felsoroltak valamelyikébe beletartozik,

- ideértve a saját gazdaságban termelt gyümölcs felhasználásával bérfőzés keretében történő párlatkészítést is. Ez azt jelenti, ha valaki a saját maga termelte gyümölcsből pálinkafőzdében főzet pálinkát és azt értékesíti az ebből származó bevétele őstermelői tevékenységből származó bevételnek minősül. A főzdeinek fizetett összeg pedig költségként elszámolható.

Őstermelői tevékenység keretében mezőgazdasági termékeket az gyűjthet, aki a terület felett rendelkezési jogot gyakorlóknak legalább a szóbeli hozzájárulásával rendelkezik arra vonatkozóan, hogy a gyűjtés eredményét szabadon felhasználhatja.

A saját gazdaságban előállított virágok és dísznövények – kivéve a 0602 40 vámtarifa számú, rózsát, és az oltott rózsát is – értékesítéséből származó bevétel akkor lehet őstermelői bevételként figyelembe venni, ha az az évi 250 ezer forintot nem haladja meg. Ha az éves bevétel a 250 ezer forintot meghaladja, akkor az egész bevétel nem számít őstermelői tevékenység bevételeként, azonban – ha a magánszemély e tevékenységével összefüggésben vagy egyébként az őstermelői igazolványt kiváltotta – az ellenérték kifizetésére akkor is alkalmazhatók a mezőgazdasági őstermelőre vonatkozó előírások (pl: fel kell jegyezni az értékesítési betétlapra, ha őstermelő). Szintén őstermelői bevételnek minősül a karácsonyfa értékesítése is.

A saját gazdaságban termelt szőlőből saját gazdaságban készített szőlőmust, sűrített szőlőmust, szőlőbor értékesítése akkor számít őstermelői tevékenység bevételeként, ha a magánszemély ezeket a termékeket az adott évben 0,5 litert elérő kiserelésben, kifizetőnek, és/vagy termelői borkimérésben végső fogyasztó részére értékesíti. Ezen termékek értékesítéséből származó bevétel együttvéve az évi 7 millió forintot

nem haladhatja meg. Ha a bevétel meghaladja a 7 millió forintot, vagy az értékesítés nem kizárólag az előzőek szerint történik, akkor az egész bevétel nem számít őstermelői tevékenység bevételeként. Ha a magánszemély e tevékenységével összefüggésben vagy egyébként az őstermelői igazolványt kiváltotta, az ellenérték kifizetésére akkor is alkalmazhatók a mezőgazdasági őstermelőre vonatkozó előírások, ha a bevétel a 7 millió forintot meghaladja.

Ha a magánszemély a saját termelői borkimérésében az előzőek mellett nem a saját őstermelői tevékenységében előállított bármely más terméket is értékesít és/vagy szolgáltatást is nyújt, akkor az őstermelői és más bevételeit, illetőleg azok megszerzése érdekében felmerült költségeit külön-külön kell nyilvántartania azzal, ha valamely költség többféle értékesítéssel is összefügg, akkor azt - ha e törvény másként nem rendelkezik - a bevételek arányában kell megosztania.

4.1. Erdőgazdálkodási tevékenység

Azon földtulajdonosoknak, akik erdőnek minősülő földterület tulajdonosai a gazdálkodásuk során a Földforgalmi tv. rendelkezésein túl az erdőről, az erdő védelméről és az erdőgazdálkodásról szóló 2009. évi XXXVII. törvény (a továbbiakban: Evtv.) és a vad védelméről, a vadgazdálkodásról, valamint a vadászatról szóló 1996. évi LV. törvény (a továbbiakban: Vtv.) szabályait is figyelembe kell venniük.

Az Evtv. 5. §-ának 9. pontja szerint erdőgazdálkodás az erdő fenntartására, közérdekű funkcióinak biztosítására, őrzésére, védelmére, az erdővagyon bővítésére, valamint - a vadászati jog gyakorlása, hasznosítása kivételével - az erdei haszonvételek gyakorlására irányuló tevékenységek összessége.

Az erdei haszonvételnek az Evtv. 68. §-a értelmében az erdő anyagi javainak és nem anyagi jellegű szolgáltatásainak a hasznosítása minősül, így különösen:

- a fakitermelés;
- az erdészeti szaporítóanyag gyűjtése;
- a vadászati jog gyakorlása vagy hasznosítása az e törvény hatálya alá tartozó területen;
- az elhalt fekvő fa és gally gyűjtése, illetve elhalt, száraz ág nyesése;
- a kidöntött fáról történő gally, toboz és díszítőlomb gyűjtése;
- a gomba, vadgyümölcs, virág, illetve gyógynövény gyűjtése;
- a bot, nád, sás, gyékény termelése és fű kaszálása;
- a méhészeti tevékenység;
- a fenyőgyanta gyűjtése;
- cserje kitermelése, élő és elhalt cserjék hajtásainak gyűjtése;



- az erdei legeltetés;
- az erdő közjóléti szolgáltatásainak üzleti célú hasznosítása;
- az erdei forrásvíz hasznosítása.

A fentiek alapján az erdő párhuzamosan több hasznvételi lehetőséget is nyújt, melynek használatára, használatba adására vonatkozóan **2017. szeptember 1-jétől módosult az Evtv.** Az új szabályozás értelmében az önálló erdőgazdálkodási egység használatának egy személy részére történő átadására az erdei hasznvételek csak egy részének gyakorlására kiterjedően is sor kerülhet, vagyis a tulajdonosok az egyes hasznvételek gyakorlását az erdő használatának átadása esetén is visszatartathatják a maguk részére, vagy az erdő használatát az egyes hasznvételi módok tekintetében elkülönítetten, több személy részére is átadhatják. Új hasznvételi formák például az erdei legeltetés, az erdő közjóléti szolgáltatásainak üzleti célú hasznosítása (pl.: erdei lovagoltatás). [Evtv. 20/B. § (1)-(3) bekezdés]

Erdőgazdálkodási tevékenységet (az erdei hasznvételek kivételével) csak az végezhet, aki az erdészeti hatóság által vezetett erdőgazdálkodói nyilvántartásban jogszerű használóként, erdőgazdálkodóként szerepel. Az Evtv. 17. § (2) bekezdése értelmében ugyanis az erdőgazdálkodói jogok és kötelezettségek - a hasznvételi joggyakorlás kivételével - az erdőgazdálkodót illetik, illetve terhelik.

Az erdőterület hasznosítására a kapcsolódó jogszabályok (Evtv., Vtv. stb.) által előírt keretek között az erdőtulajdonosnak többféle lehetősége van: azt hasznbérbe adhatja, saját maga végezheti az erdőgazdálkodási tevékenységet (ha a területnek egyedüli tulajdonosa), illetve társult erdőgazdálkodási tevékenységet is folytathat (ez utóbbi bizonyos esetekben kötelező).

4.1.1. Saját tulajdonú erdőben végzett erdőgazdálkodási tevékenység

Az erdőtulajdonos a saját tulajdonában álló erdőnek minősülő földterületen erdőgazdálkodási tevékenységet végezhet mezőgazdasági őstermelőként, egyéni vállalkozóként, illetve amennyiben sem őstermelőként, sem egyéni vállalkozóként nincsen bejegyezve önálló tevékenységet végző magánszemélyként.

Őstermelői tevékenységnek az Sza tv. 6. számú melléklete I. része értelmében a saját tulajdonú földterületen végzett erdőgazdálkodás és saját tulajdonú erdőterületen az Evtv. szerinti erdei hasznvételek keretében végzett tevékenység minősül, azonban csak akkor, ha az előállított termék vagy a tevékenység az e melléklet II. pontjában felsorolt valamelyikébe beletartozik.

A fogalom lényeges eleme tehát, hogy **csak a tulajdonos által végzett tevékenység**

minősülhet őstermelői tevékenységnek, a hasznbérlet által a bérelt erdőterületen végzett tevékenység nem.

A vadászati jog gyakorlása sem tekinthető őstermelői tevékenységnek, mert bár az erdei hasznvételek, de az Evtv. szerint nem tartozik az erdőgazdálkodási tevékenységek közé. Az Sza tv. viszont csak azon erdei hasznvételek gyakorlását tekinti őstermelői tevékenységnek, amelyek a melléklet táblázatos felsorolásában is szerepelnek. A táblázat mezőgazdasági őstermelői tevékenységként [Sza tv. 6. számú melléklet II. fejezet C) rész 1. pont] az erdőgazdálkodást és e tevékenység termékeit említi, viszont a vadászati jog gyakorlása és hasznosítása nem tekinthető erdőgazdálkodási tevékenységnek.

4.2. Kistermelői élelmiszertermelés

Az Sza tv. 6. sz. mellékletének II./C/3. pontja szerint mezőgazdasági őstermelői tevékenységnek minősül a külön jogszabályban meghatározott kistermelői élelmiszer-termelés, előállítás és értékesítés is. A **kistermelői élelmiszer-termelés**, előállítás és értékesítés feltételeit az 52/2010. (IV. 30.) FVM rendelet szabályozza. A szabályozás lényege, hogy őstermelésből származó bevételnek minősül az az összeg is, amely a rendelet 1. számú mellékletében felsorolt termékek értékesítéséből származik, ha azt végső fogyasztónak, helyi kiskereskedelmi vagy vendéglátó egységnek értékesíti a magánszemély a rendeletben foglalt feltételeknek megfelelően.

Ezen FVM rendelet alkalmazható azon tevékenységekre, amelyek során a kistermelő kis mennyiségben⁵ a végső fogyasztót, illetve a régió belüli vagy a gazdaság helyétől légvonalban számítva Magyarország területén legfeljebb 40 km távolságon belül vendéglátó létesítményt/kiskereskedelmi létesítményt

- általa megtermelt alaptermékkel vagy általa betakarított, összegyűjtött vadon termő alaptermékkel,
- általa megtermelt alaptermékből előállított élelmiszerral,
- általa jogszerűen kifogott hallal látja el, illetőleg falusi vendégasztalt üzemeltet.

Falusi vendégasztalnak minősül: falusi-as, tanyasias vagy vidéki környezetben a házi élelmiszerekhez és gasztronómiai hagyományokhoz kapcsolódó tevékenységek bemutatása, és az elkészített élelmiszerek felkínálása helyben fogyasztásra a gazdaság helyén.

Az FVM rendelet hatálya alá tartozik az a kistermelői tevékenység is, amelynek keretében a termelő – füstölés, aszalás, szárítás, őrlés, állat vágása és húsának feldolgo-

zása, ételkészítés (beleértve kenyér, tészta, befőtt, lekvár, pogácsa), terménytisztítás, olajos magvak (olajütés) és gyümölcsök, zöldségek préselése, pasztörizálása – szolgáltatást végez magánszemélyek és más kistermelők részére, a rendelet szerint meghatározott helyen.

Kistermelői élelmiszertermelés körébe tartozik pl: kifejlett vagy növendék szarvasmarha, borjú, házi tyúkfélé, nyúlféle, víziszárnyas vagy pulyka levágása és húsának értékesítése, hűskészítmény előállítása és értékesítése, tej értékesítése, tejtermék előállítása és értékesítése, tojás értékesítése, növényi eredetű alaptermék értékesítése.

4.3. Őstermelői és egyéni vállalkozói tevékenység együttes folytatása

Gyakran előfordul, hogy magánszemélyek egyszerre folytatnak őstermelői és egyéni vállalkozói tevékenységet.

Ilyen esetekben

a) őstermelői bevételként kell figyelembe venni a magánszemélynek az őstermelői tevékenység során előállított azon termékek szokásos piaci értékét, amelyeket egyéni vállalkozóként értékesít azzal, hogy vállalkozói jövedelem szerinti adózás alkalmazása esetén ez az érték az egyéni vállalkozói tevékenység elismert költségének minősül;

b) egyéni vállalkozói tevékenységből származó bevételként kell figyelembe venni az a) pontban említett termékek értékesítéséből származó ellenértéket is;

c) az egyes tevékenységek folytatása érdekében felmerült költségeket elkülönítve kell nyilvántartania, ha tételes költségelszámolást, illetőleg vállalkozói jövedelem szerinti adózást alkalmaz;

d) ha e törvény másként nem rendelkezik, a tevékenységek közös költségeit a bevételek arányában kell megosztani, azzal, hogy

az a)-d) pont rendelkezéseit kell értelemszerűen alkalmazni, ha a magánszemély a családi gazdaságban őstermelői tevékenységből származó bevétele mellett önálló tevékenységből származó bevételt is szerez.

Előfordulhat pl. az is, hogy a magánszemély egyidejűleg tevékenykedett egyéni vállalkozóként és mezőgazdasági őstermelőként, melyhez ugyanazt a tárgyi eszközt használta, majd az egyéni vállalkozói tevékenységét megszüntette, és csak őstermelőként dolgozott tovább. Az egyéni vállalkozói tevékenység megszüntetését követően az a helyzet is megszűnt, amelynek alapján választania kellene mindkét tevékenységhez használt tárgyi eszközzel összefüggő költségelszámolást illetően az Sza tv. 3. számú mellékletének felvezető rendelkezése

⁵ 326/2001. (XII. 30.) Korm. rendelet 9.§-a alapján

(utolsó bekezdés) szerint. Ezért ha a tárgyi eszköz bekerülésével és üzemeltetésével kapcsolatos kiadásait az egyéni vállalkozási tevékenységénél vette figyelembe, akkor az egyéni vállalkozási tevékenység megszűntetését követően úgy tekintheti e tárgyi eszközt, mint amelyet már eddig is használt az őstermelői tevékenységéhez, azaz nincs akadálya, hogy ezen időponttól az értékcsökkenési leírást őstermelőként folytassa.

5. Nyilvántartások vezetése

A nyilvántarások vezetésével kapcsolatos részletes tudnivalókat az Sza tv. 5. számú melléklete tartalmazza.

Alapnyilvántartást vezet az egyéni vállalkozó és a mezőgazdasági őstermelő. Alapnyilvántartásnak minősül a naplófőkönyv, a pénztárkönyv, a bevételi és költségnyilvántartás, valamint a bevételi nyilvántartás, továbbá az őstermelői igazolvány részét képező értékesítési betétlap.

A magánszemély egyéni vállalkozói tevékenysége, őstermelői tevékenysége, más önálló tevékenysége és nem önálló tevékenysége tekintetében külön-külön – választása szerint a négy tevékenység esetében akár eltérő típusú – alapnyilvántartást vezet.

Tételes költségelszámolás esetén a más önálló tevékenységre vonatkozó alapnyilvántartást úgy kell vezetni, hogy az önálló tevékenységből származó jövedelem tevékenységenként megállapítható legyen.

Az alapnyilvántartás típusát a magánszemély adóévenként határozza meg, és e választását az adóévben saját elhatározásból később sem változtathatja meg. Ha a magánszemély az Sza tv. rendelkezései szerint az adóév során veszíti el az általa választott alapnyilvántartás vezetésének a jogát, akkor a változás napját megelőző nappal köteles az addig vezetett alapnyilvántartást lezárni, és a lezárt alapnyilvántartásban összesített adatokat az új alapnyilvántartásba nyitó adatként bejegyezni. E rendelkezés nem mentesíti a magánszemélyt a lezárt nyilvántartással és az azt alátámasztó bizonylatokkal összefüggő megőrzési kötelezettsége teljesítése alól.

Az átalányadózást alkalmazó mezőgazdasági őstermelő alapnyilvántartásában az élő állatok és állati termékek értékesítéséből származó bevételét más őstermelői tevékenységből származó bevételétől elkülönítve kell nyilvántartania.

Az alapnyilvántartást az adó, az adóelőleg megállapítására előírt időszakonként az alapnyilvántartás egyes adatsorainak összesítésével le kell zárni.

A mezőgazdasági őstermelőnek a tevékenységéhez használt saját tulajdonú tárgyi eszközről, nem anyagi javairól egyedi nyilvántartást kell vezetnie, ideértve azokat a nem anyagi javakat, tárgyi eszközöket is, amelyek beszerzésére, előállítására fordított kiadása annak felmerülésekor költségként érvényesíthető. E nyilvántartásból állapítható meg az értékcsökkenési leírás összege.

A nyilvántartás a következő adatokat tartalmazza:

- a tárgyi eszköz, a nem anyagi javak megnevezése,
- gép, berendezés esetén a gyártó vállalat neve, a gyártás éve, a gyártási szám,
- a használatbavétel (üzembe helyezés) időpontja,

- az elidegenítés vagy (a selejtezési jegyzőkönyvnek megfelelően) a kislejtezés, a megsemmisülés időpontja,

- az értékcsökkenési leírás kulcsa,
- az értékcsökkenés kiszámításának alapja,
- az értékcsökkenés kiszámításának módosult alapja,
- az előző évek értékcsökkenésének halmozott összege,

- az adóévben költségként érvényesíthető értékcsökkenés összege,

- az értékcsökkenés összegének figyelembevételével számított nettó érték,
- a kisvállalkozói kedvezmény igénybevételének adóéve és összege (csak egyéni vállalkozóknál).

Az értékesítés, kislejtezés vagy megsemmisülés miatt bekövetkezett értékcsökkenéseket a vonatkozó bizonylatok alapján e nyilvántartásból ki kell vezetni.

A mezőgazdasági őstermelőnek, az egyéni vállalkozónak az e tevékenységéhez használt tárgyi eszköze, nem anyagi javai üzembe helyezésének időpontjáig felmerült kiadásairól - kivéve az 50 ezer forint alatti egyedi értékű tárgyi eszközre fordított kiadást - egyedi nyilvántartást kell vezetnie. E nyilvántartás alapján állapíthatók meg az értékcsökkenési leírás alapját képező tételek. Egyéni vállalkozók esetében ezen adatok segítségével állapíthatók meg a vállalkozói osztáleyalapot módosító tételek.

A nyilvántartás a következő adatokat tartalmazza:

- a tárgyi eszköz, a nem anyagi javak megnevezése,
- a beruházási költséget képező kiadás összege dátum szerint és halmozottan,
- a vállalkozói osztáleyalapból levont összeg dátum szerint és halmozottan,
- az üzembe helyezés időpontja,
- az üzembe helyezés időpontjában a beruházási költség (az értékcsökkenési leírás alapja),
- az üzembe helyezést követően a felújítási költség részét képező kiadás összege dátum szerint,

- az értékcsökkenési leírás módosítási időpontja dátum szerint,

- az értékcsökkenési leírás módosított alapja,

- az elidegenítés vagy (a selejtezési jegyzőkönyvnek megfelelően) a kislejtezés, a megsemmisülés időpontja,

valamint egyéni vállalkozók esetében:

- az üzembe helyezés időpontjáig a vállalkozói osztáleyalapból levont, beruházási költséget képező kiadások halmozott összege,
- a kisvállalkozói kedvezmény igénybevételének adóéve és összege.

6. Jövedelem megállapítása

Az Sza tv. az őstermelői bevételek és költségek meghatározására az általános szabályok mellett speciális szabályokat fogalmaz meg a 2. és a 3. számú mellékletben.

Az önálló tevékenységből származó jövedelem meghatározására az őstermelők is – amennyiben a jövedelmüket nem általában állapítják meg – kétféle költségelszámolás közül választhatnak:

- Tételes költségelszámolás alkalmazás során elszámolható legfeljebb az adott tevékenység bevételével szemben, a tevékenység folytatása érdekében az adóévben ténylegesen felmerült és igazolt, azaz elismert költség.

- 10 százalékos költséghányad alkalmazása során, a bevétel 90 százaléka minősül jövedelemnek. Abban az esetben, ha ezt a módszert választja a jövedelem meghatározására akkor a tárgyi eszközeinek és a nem anyagi javainak az értékcsökkenési leírását, valamint a korábban elhatárolt veszteségnek a 20 százalékát az adóévre már elszámolnak kell tekinteni.

6.1. Bevételek

A jövedelemszámítás pénzforgalmi szemléleten alapul, a kézhez vett, jóváírt összeget kell figyelembe venni. A bevételek között nemcsak a növények és állatok eladásából származó bevételeket kell figyelembe venni, hanem azoknak a kizárólag üzleti célt szolgáló tárgyi eszközöknek az eladási árát is, amelyek beszerzési árát vagy annak egy részét az értékesítést megelőzően az őstermelésből származó bevételével szemben a magánszemély költségként érvényesített. Természetesen ilyen esetben az értékcsökkenési leírás még el nem számolt része a költségek között elszámolható.

Bevétel különösen a tevékenység keretében vagy azzal összefüggésben

- az értékesített termék, áru, szolgáltatás ellenértékéért, vagy ezek előlegeként befolyt vagy váltóval kiegyenlített összeg,



természetben kapott ellenérték, ide nem értve a tárgyi eszközök nem anyagi javak értékesítésekor kapott előleget (valamennyi esetben a felár, az engedmény, az árkiegészítés, a fogyasztási adó figyelembevételével), továbbá az áru szállításáért vagy csomagolásáért külön felszámított összeg;

– a kizárólag üzemi célt szolgáló tárgyi eszköz – ideértve a selejtezett tárgyi eszközt is –, nem anyagi javak, anyag, félkész termék (a továbbiakban együtt: vagyontárgy) értékesítésekor kapott ellenérték, illetőleg a szokásos piaci érték (ha ez utóbbi a több), ha annak beszerzési, előállítási költségét a magánszemély bármelyik évben költségei között elszámolta, vagy értékcsökkenési leírást számolt el azzal, ha az önálló tevékenységet folytató magánszemély olyan ingó vagyontárgyat, ingatlant, vagyoni értékű jogot idegenít el, amelyet nem kizárólag üzemi célból használt, akkor az ebből származó jövedelem adózására egészében az ingó/ingatlanértékesítésből származó jövedelem megállapítására vonatkozó rendelkezéseket kell alkalmaznia;

– a kapott kamat;
– a kötbér, a késedelmi kamat, a bírság, a büntetés címén kapott összeg, valamint a fizetett kötbér, kamat, bírság, büntetés visszatérítése címén kapott összeg, kivéve, ha korábban költségként nem vették figyelembe;

– a felvett támogatás (ideértve különösen az egységes területalapú támogatást is), figyelemmel a VI. fejezet rendelkezéseire is;

– az előállított vagy vásárolt terméknek, végzett vagy vásárolt szolgáltatásnak a szokásos piaci értéke, ha azokat a magánszemély saját céljára felhasználja, illetőleg részben vagy egészben ellenszolgáltatás nélkül másnak átengedi akkor, ha ezzel kapcsolatban bármely évben költséget számolt el, Abban az esetben viszont nem kell a saját célra történő felhasználás és a részben vagy egészben ellenszolgáltatás nélküli átengedés értékével növelni a bevételt, ha

a) a magánszemély az azzal kapcsolatos kiadásokat költségei között nem számolta el, vagy e kiadásokkal az összes költségét arányosan csökkenti,

b) a terméket, a szolgáltatást elemi károk, katasztrófák esetén közadakozás keretében nyújtja;

– a 100 ezer – 2006. január 1-je előtti beszerzés esetén 50 ezer – forintnál magasabb egyedi értékű kizárólag üzemi célt szolgáló tárgyi eszköz – ha annak értékét a mezőgazdasági őstermelő egy összegben elszámolta – ellenszolgáltatás nélküli átruházásakor – kivéve a magánszemélynek ellenszolgáltatás nélkül történő, adófizetési kötelezettséggel járó átadást – a beszerzés időpontjától számított

– egy éven belül a beszerzési érték 100 százaléka,

– egy éven túl, de két éven belül a beszerzési érték 66 százaléka,

– két éven túl, de három éven belül a beszerzési érték 33 százaléka,

– három éven túl nulla;

– az adó, szociális hozzájárulási adó stb. különbözetének a visszatérítése, ha a befizetést a magánszemély költségként bármely évben elszámolta;

– a mezőgazdasági őstermelő esetében a kéreseménnyel összefüggésben kapott kártalanítás, kártérítés, ideértve a felelősségbiztosítás alapján felvett összeget;

– azon biztosítási szolgáltatás értéke, amely esetében az arra jogosító biztosítási díjat a mezőgazdasági őstermelő költségként elszámolta;

– a kerekítési szabályok alkalmazása során keletkezett bevételi többletkülönbözet.

A magánszemély halálát követően juttatott olyan bevétellel összefüggésben, amely a magánszemélyt az életében még megillette (ilyenek minősül pl. a magánszemély által igényelt támogatás), az adókötelezettséget úgy kell teljesíteni, mintha a juttatást a magánszemély a halálának időpontjában szerezte volna meg.

A rendelkezést pontosították.

6.1.1. Speciális szabályok a bevételekre vonatkozóan

Vetőmagbértermelés, bérnevelés, bérhizlalás, kihelyezett állattartás esetén őstermelői tevékenységből származó bevétel a termék vagy állat teljes átvételi (bruttó) ára azzal, hogy a jövedelem megállapításakor a termék vagy állat kihelyezési értéke költségként érvényesíthető.

A NAV által a gázolaj felhasználásra tekintettel visszatérített jövedéki adó összegének megítélésekor figyelembe kell venni, hogy a gázolaj árában a jövedéki adó összege is benne van és ezen összeget a költségek közül külön nem lehet kiemelni. Emiatt a visszatérített adó összegét a bevételek között kell figyelembe venni és támogatásnak minősül, tehát megemeli az adózási feltétlenül megjelölt egyes értékhatárokat.

A mezőgazdaságban felhasznált gázolaj utáni jövedékiadó-visszatérítés feltételeiről és szabályairól 341/2007. (XII. 15.) Korm. rendelet 1.§ (2) bekezdésében foglaltak szerint a családi gazdaság esetében a jövedékiadó-visszatérítés igénylésére a családi gazdálkodó jogosult.

Saját gazdaságban előállított cefréből magánfőzés keretében előállított párlat főzése őstermelői tevékenységnek minősül, amennyiben az értékesítésre palackozott kiszerelésben, zárjeggyel ellátva kerül sor

azzal, hogy ugyancsak őstermelői tevékenységnek és a saját gazdaságban előállított terméknek minősül az a pálinka is, amelyet - a pálinkafőzéshez szükséges felszerelés hiányában - a magánszemély a saját gazdaságában összegyűjtött cefréből bérfőzetés keretében állíttat elő.

A jövedéki adóról szóló 2016. évi LXVIII. törvény (Jövedéki tv.), két ide kapcsolódó meghatározása:

Magánfőző: az a 18. életévét betöltött gyümölcsstermesztő személy, aki saját tulajdonú gyümölcscsel, gyümölcsből származó alapanyaggal és párlat készítésére alkalmas, saját tulajdonú desztillálóberendezéssel rendelkezik.

Magánfőzés: a párlatnak a magánfőző, több tulajdonostárs magánfőző esetén valamely tulajdonostárs lakóhelyén vagy gyümölcsöse helyén használható, legfeljebb 100 liter űrtartalmú, párlat-előállítás céljára kialakított desztillálóberendezésen a magánfőző által végzett előállítás.

Gyümölcsstermesztő személy: az a természetes személy, aki gyümölcsstermő területtel rendelkezik.

Természetesen nem tekinthető őstermelői tevékenységnek az az eset, amikor olyan párlat értékesítésére kerül sor, amikor az alapanyag (cefre) nem a saját gazdaságból származik, vagy a magánszemély nem rendelkezik az adóévre hitelesített értékesítési betétlappal.

Az 52/2010. (IV. 30.) FVM rendelet 1. számú mellékletének A.20. pontja a kistermelői élelmiszertermelés körébe sorolja a párlatkészítést (2016. évi LXVIII. törvény 71. § b) pontja szerinti bérfőzött párlat értékesítése)

A magánfőző desztillálóberendezés feletti tulajdonszerzést az azt követő 15 napon belül köteles bejelenteni a lakóhelye szerinti önkormányzati adóhatósághoz. A bejelentés tartalmazza a magánfőző nevét, lakcímét, adóazonosító jelét, a desztillálóberendezés feletti tulajdonszerzés időpontját, a desztillálóberendezés űrtartalmát és tárolásának, használatának helyét, ha az eltér a magánfőző lakcímétől.

A magánfőző köteles megőrizni és hatósági ellenőrzéskor bemutatni a desztillálóberendezés feletti jogszerű tulajdonszerzést igazoló iratot.

Az önkormányzati adóhatóság a bejelentésről értesíti a vámhatóságot és a bejelentéssel érintett másik önkormányzati adóhatóságot. Az önkormányzati adóhatóság az értesítést a teljesítést követő hónap 15. napjáig küldi meg az illetékes vámhatóság részére.

Az önkormányzati adóhatóságnál regisztrált magánfőző jogosult párlat adójege beszerzésére. A magánfőző a párlat adójege igénylésekor a vámhatóságnak megadja nevét, lakcímét, adóazonosító jelét, az előállítani kívánt párlat mennyiségét, valamint nyilatkozik arról, hogy a magánfőzésre vonatkozó jogszabályi feltételeknek megfelel.

A vámhatóság a párlat adójeget a párlat adójege értékének (700 Ft literenként) megfizetését követően bocsátja az igénylő rendelkezésére. A párlat adójege igénylése és rendelkezésre bocsátása az igénylő választása szerint papír alapon vagy elektronikusan történik. A 2017. január 1-jét megelőző időszakban előállított magánfőzött párlatra az előállításkor hatályos szabályokat kell alkalmazni.

6.1.2. Termőföld értékesítése

Ha a termőföld a mezőgazdasági termelőnél kizárólag üzem célú tárgyi eszközként van nyilvántartva az értékesítéskor kapott ellenérték bevételnek minősül. A beszerzési ár ilyen esetben a költségek között elszámolható. Termőföld esetében beszerzési árnak a megszerzésre fordított összeg tekinthető. Az ingyenesen szerzett tárgyi eszköz után értékcsökkenési leírás nem számolható el 2015. január elsejétől, így az örökölt vagy ajándékba kapott termőföld esetében a megszerzésre fordított összeget nem lehet figyelembe venni beruházási költség hányában. Az ilyen ingatlant az östermelői, egyéni vállalkozói tevékenység megszüntetése után érdemes eladni, vagy kivenni a tevékenységből megszűnés hiányában különös tekintettel arra, hogy az eladási ár után a szerzéstől számított ötödik évet követően nem kell adózni az idő múlására tekintettel. A termőföld értékesítés általános szabályairól a későbbiekben még bővebben olvashatnak.

6.1.3. Háztartásban termelt felesleg, gyűjtött termények értékesítése

Gyakori eset, hogy a magánszemélyek a háztartásukban megtermelt, saját fogyasztási szükségletüket meghaladó mennyiségű zöldséget, gyümölcsöt értékesítik. Le kell szögezni, hogy ezen alkalomszerű értékesítés még nem eredményez általános forgalmi adó kötelezettséget.

Aki östermelői igazolvány hiányában értékesíti a háztartásában feleslegessé váló terményt, az önálló tevékenységből származó bevételt szerez, amellyel szemben a felmerült és igazolt költségeket figyelembe veheti. Költségszámlák hiányában a bevétel 90 százaléka minősül jövedelemnek. Szja szempontból kedvezőbb az östermelői igazolványt kiváltani, mivel 600 ezer forint bevétel alatt nem kell jövedelmet számolni.

6.1.4. Vadon gyűjtött termékek

Ugyancsak önálló tevékenységnek minősül, ha valaki östermelői igazolvány kiváltása nélkül! értékesíti az általa gyűjtött gombát, csigát gyógynövényt. Ezen magánszemélyek általi értékesítést szabályozza az Szja tv. új rendelkezése.

A vadon gyűjtött termék, termény (gyógy- és fűszernövények, vadon termő gyümölcsök és gombák, valamint éti csiga) magánszemély által – nem egyéni vállalkozóként vagy nem mezőgazdasági östermelőként – felvásárlónak történő értékesítéséből származó bevétel 25 százaléka számít jövedelemnek.

Az adót kifizetésekor a felvásárló állapítja meg és vonja le, továbbá a kifizetésekkel, juttatásokkal összefüggő adó és járulékok bevállására, megfizetésére az adózás rendjéről szóló törvényben előírt módon és határidőre – a magánszemélyhez nem köthető kötelezettségként – vállalja be és fizeti meg.

Az ügyletről a felvásárló két példányban vételi jegyet állít ki – feltüntetve azon a magánszemély nevét, adóazonosító jelét (ennek hiányában természetes személyazonosító adatait és lakcímét), a felvásárolt termék, termény megnevezését, mennyiségét, ellenértékét, a levont adót – amelynek egy példányát átadja a magánszemélynek, másik példányát az adózással összefüggő iratok megőrzésére előírt határidőig megőrzi. E jövedelemmel összefüggésben a felvásárlót, illetve a magánszemélyt egyéb, közteherrel összefüggő kötelezettség nem terheli.

6.1.5. Vagyon értékű jogok

A szőlő és tejkvóta értékesítésével kapcsolatban megállapítható, hogy mindkettő mezőgazdasági vagyoni értékű jog, így a kvóták átadásából származó bevétel szintén a magánszemély östermeléséből vagy egyéni vállalkozásból származó bevétele lesz.

6.2. Támogatások

Ha a magánszemély önálló tevékenységéhez jogszabály vagy nemzetközi szerződés rendelkezése alapján költségei fedezetére vagy fejlesztési célra vissza nem térítendő támogatást kap, akkor a támogatásból származó bevétele tekintetében speciálisan kell megállapítania a jövedelemszerzés időpontját.

Költségek fedezetére vagy fejlesztési célra folyósított támogatásnak az a támogatás minősül az Szja tv. 3. § 42. pontja alapján, amelyet a magánszemély kizárólag a ténylegesen felmerült, igazolt kiadásainak a folyósítóval történő elszámolási kötelezettsége mellett kap. A támogatások elszámolása az Szja tv. 19. §-a alapján és a 7. § (1) bekezdésének v) pontja alapján történhet.

A támogatásnak az a része minősül az adóévben megszerzett bevételnek, amely egyenlő a támogatás cél szerinti felhasználásával teljesített kiadás alapján az adóévben az Szja tv. rendelkezései szerint elszámolt költség(ek) – ideértve az értékcsökkenési leírást is – összegével. Ha a támogatás a folyósítása alapjául szolgáló jogszabály, illetve nemzetközi szerződés rendelkezése alapján az Szja tv. szerinti költségnek nem számító kiadás fedezetére (is) felhasználható, akkor a támogatásból az adóévben teljesített ilyen kiadásnak megfelelő részt is az adóévben megszerzett bevételnek kell tekinteni.

Ha a magánszemély a támogatást köteles egészben, vagy részben visszafizetni, akkor a visszafizetett összeg nem minősül megszerzett bevételnek, de a visszafizetés miatt késedelmi kamat, késedelmi pótlék vagy más hasonló jogkövetkezmény címén teljesített kiadását sem számolhatja el költségként. A magánszemély a visszafizetett összegből a már elszámolt bevétel tekintetében a korábbi bevállását önellenőrizheti.

Amennyiben a magánszemély a költségek fedezetére vagy fejlesztési célra előre folyósított támogatás összegét annak jogszabályban meghatározott célja szerint a megadott határidőig nem használta fel, a támogatás fel nem használt része annak az évnek az utolsó napján minősül bevételnek, amikor a felhasználásra jogszabály szerint nyitva álló határidő lejár, ilyen határidő hiányában a folyósítás évét követő negyedik adóév utolsó napján.

Aki pl. 2014-ben kapott 3 millió forint összegű támogatást, és a célszerű felhasználásra nem jelöltek meg végső határidőt, akkor az el nem számolt rész legkésőbb 2018-ban minősül bevételnek.

Amennyiben e támogatást a cél szerinti felhasználás igazolásával **egyidejűleg, vagy azt követően utólag folyósítják, akkor azt nem kötelező bevételként figyelembe venni.** Az ilyen bevételként el nem számolt támogatásból teljesített kiadást viszont költségként (értékcsökkenési leírásaként) sem lehet elszámolni. Abban az esetben, ha a támogatás csak részben nyújt fedezetet a kiadásra, akkor a támogatás összegét meghaladó kiadás az általános szabályok figyelembevételével költségként (értékcsökkenési leírásaként) érvényesíthető.

Az erdőfelújítás teljesítésének arányában kiutalt normatív támogatás összegéből és az erdészeti hatóság elkülönített számlájára befizetett összeg terhére visszautalt összegből akác és lágylombos célállomány esetében az erdőfelújítás kezdő évét követő



ötödik év végéig, egyéb fajfajtáknál a nyolcadik év végéig költségként az igazolt kiadások számolhatók el, valamint a kiutat normatív támogatás mértékéig terjedő összeg igazolás nélkül vonható le. A fennmaradó - az előzőekben említett határidőn túl visszautalt - összeg teljes egészében bevételnek számít (Szja tv.20.§).

6.2.1. Szőlőültetvények támogatása⁶

Szőlőültetvény szerkezetátalakításának és -átállításának minősül a fajtaváltás, ültetvény áttelepítése.

A szerkezetátalakítási és -átállítási támogatás (a továbbiakban: támogatás) a szerkezetátalakítás költségeihez való hozzájárulásból és a szerkezetátalakítással járó bevételkiesést ellentételező pénzbeli kompenzációból tevődik össze.

A támogatást utólagos folyósítása esetén a támogatás összegét akkor nem kell bevételnek tekinteni, ha a szerkezetátalakítással kapcsolatos kiadások nem kerültek elszámolásra a költségek között.

A bevételkiesés miatt folyósított kompenzáció összege pedig akkor minősül bevételnek, amikor az a magánszemély rendelkezésére áll és nem tekinthető költségek fedezetére vagy fejlesztési célra folyósított támogatásnak.

6.2.2. Egységes területalapú támogatás

Az Szja tv. rendelkezése szerint az egységes területalapú támogatás nem minősül költségek fedezetére vagy fejlesztési célra folyósított támogatásnak.

Amennyiben a bevételként elszámolt területalapú támogatást a későbbiekben vissza kell fizetni, akkor a visszafizetett összeggel annak az adóévnek a bevételét kell csökkenteni, amely évben a visszafizetés történt.

6.2.3. A támogatás hatása a bevételi értékhatárra

Valamennyi támogatással kapcsolatosan közös az a szabály, hogy a támogatás összege az Szja tv. 7. § (3) bekezdése alapján megemeli az adózási feltételül megjelölt bevételi értékhatárokat. Amennyiben az őstermelésből származó bevétel pl. 6 millió forint, a bevételként elszámolt támogatások összege pedig 3 millió forint, akkor az őstermelőt – mivel kistermelő marad – megilleti a kistermelői költségátalány is.

6.2.4. De minimis támogatások

A 2014. és 2020. közötti időszakra vonatkozóan a csekély összegű támogatásokat az alábbi rendeletek szabályozzák:

- a 1407/2013/EU rendelet az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. és 108. cikkének a csekély összegű támogatásokra való alkalmazásáról, és

- a 1408/2013/EU rendeletet az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. és 108. cikkének a mezőgazdasági ágazatban nyújtott csekély összegű támogatásokra való alkalmazásáról.

Az EU-s rendeletekre történő utalás az Szja tv. 3. §-ába is beépült.

39. *Kis- és középvállalkozásoknak nyújtott állami támogatásra vonatkozó bizottsági rendeletben foglaltak szerinti támogatás:* az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. és 108. cikke alkalmazásában bizonyos támogatási kategóriáknak a belső piaccal összeegyeztethetővé nyilvánításáról szóló 2014. június 17-i 651/2014/EU rendelet (HL L 187 2014.06.26. 1-78. o.) 1-14. és 17. cikke szerinti támogatás.

40. *Agrár csoportmentességi (ABER) támogatás:* az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. és 108. cikkének alkalmazásában a mezőgazdasági és erdészeti ágazatban, valamint a vidéki térségekben nyújtott támogatások bizonyos kategóriáinak a belső piaccal összeegyeztethetőnek nyilvánításáról szóló 2014. június 25-i 702/2014/EU rendelet (HL L 193 2014.07.01. 1-75. o.) 1-14. és 17. cikke szerinti támogatás."

41. *Mezőgazdasági csekély összegű (de minimis) támogatás:* az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. és 108. cikkének a mezőgazdasági ágazatban nyújtott csekély összegű támogatásokra való alkalmazásáról szóló 2013. december 18-i 1408/2013/EU rendelet (HL L 352 2013.12.24. 9-17. o.) szerinti támogatás."

„41. *Mezőgazdasági csekély összegű (de minimis) támogatás:* az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. és 108. cikkének a mezőgazdasági ágazatban nyújtott csekély összegű támogatásokra való alkalmazásáról szóló 2013. december 18-i 1408/2013/EU rendelet (HL L 352 2013.12.24. 9-17. o.) szerinti támogatás."

Az Szja tv. de minimis támogatásként határozza meg az őstermelői adókedvezményt.

A de minimis támogatások összegét az szja bevallásban az abban részesülőknek fel kell tüntetniük.

6.3. Bevételt csökkentő tételek

A bevétel tételes költségelszámolás esetén csökkenthető:

- a legalább 50 százalékban megváltozott munkaképességű alkalmazott foglalkoztatása esetén személyenként havonta az alkalmazottnak fizetett bérral, de legfeljebb a hónap első napján érvényes havi minimálbérrel,
- a szakképző iskola tanulóival kötött - jogszabályban meghatározott - tanuló-szerződés alapján folytatott gyakor-

lati képzés esetén minden megkezdett hónap után havonta a minimálbér 24 százalékával, ha a szakképző iskolával kötött együttműködési megállapodás alapján végzi a gyakorlati képzést, minden megkezdett hónap után havonta a minimálbér 12 százalékával;

- munkanélküliek, szabadságvesztésből szabadultak, valamint tovább foglalkoztatott szakképző iskolai tanulók foglalkoztatására tekintettel megfizetett szociális hozzájárulási adó összegével. (Ezek a kedvezmények az egyéni vállalkozókat is megilletik.)

Az erdő véghasználattal érintett kitermelt vagy lábbon álló faállomány értékesítéséből származó bevétel csökkenthető az erdészeti hatóság által erre a célra nyitott, elkülönített számlára befizetett összeggel, de legfeljebb a jogszabályban megállapított, a befejezett célállományra igényelhető normatív erdőfelújítási támogatási értéknek megfelelő összeggel.

7. Költségek

Elismert költségnek csak a bevételszerző tevékenységgel közvetlenül összefüggő, kizárólag a bevétel megszerzése, a tevékenység folytatása érdekében az adóévben ténylegesen kifizetett, szabályszerűen igazolt kiadás minősül. Ha a magánszemély olyan termék vagy szolgáltatás ellenértéke alapján kíván költséget elszámolni, amelynek értékesítője, illetve nyújtója az általános forgalmi adóról szóló törvényben meghatározott bizonylat kiállítására kötelezett, akkor a kiadás igazolására kizárólag az általános forgalmi adóról szóló törvény szerinti bizonylat (ide nem értve a nyugtát) alkalmas, egyébként a kiadás igazolására kizárólag az a bizonylat alkalmas pl. adásvételi szerződés, amely tartalmazza a költség összegének megállapításához szükséges valamennyi adatot (így például a kiadás összegét és pénznemét) is.

Nem minősül elismert költségnek az, amely a magánszemély személyes vagy családi szükségletének kielégítését célozza.

Őstermelői tevékenységet kezdő, vagy újra kezdő magánszemély a tevékenységének megkezdése előtt - **legfeljebb három évvel korábban** - beszerzett, annak keretében felhasználható anyag- és árukészlet beszerzésére fordított, korábban költségként még el nem számolt kiadásait, valamint a tevékenység megkezdéséhez szükséges egyéb kiadásait a tevékenységének kezdése évében költségként elszámolhatja.

A tevékenységének megkezdése előtt legfeljebb három évvel korábban beszerzett tárgyi eszközök, nem anyagi javak értékcsökkenésének elszámolását is megkezdheti.

⁶ a szőlőültetvények szerkezetátalakításához és -átállításához a 2012/2013 borpiaci évtől igényelhető támogatás feltételeiről szóló 142/2012. (XII. 27.) VM rendelet

Az Sza tv. 3. számú mellékletének felvezető részében foglaltak szerint a magánszemély a tárgyi eszközök, nem anyagi javak beszerzésekor adott előleget nem veheti figyelembe költségként.

Az őstermelői tevékenységből származó bevétel szemben elszámolható, jellemzően előforduló költségek:

– a kizárólag üzemi célú tárgyi eszközök, nem anyagi javak beruházási költségének értékcsökkenési leírása az egyéni vállalkozókra vonatkozó rendelkezések szerint, az Sza tv. 11. számú mellékletben foglaltak alapján számolható el;

Kizárólag üzemi célt szolgáló tárgyi eszközökre, nem anyagi javakra csak mezőgazdasági őstermelő jogosult értékcsökkenési leírást elszámolni. 2017-től a regisztrált mezőgazdasági termelő nem jogosult értékcsökkenési leírást elszámolni, mivel a regisztrált mezőgazdasági termelő nem minősül őstermelőnek az Sza tv. 3. § 18. pontja szerint.

A mezőgazdasági őstermelő az értékcsökkenési leírás elszámolása során az egyéni vállalkozóra vonatkozó rendelkezéseket alkalmazza azzal az eltéréssel, hogy az adóév utolsó napján az erre a célra létesített nyilvántartásban családi gazdálkodóként bejegyzett magánszemély és a családi gazdaságban nem foglalkoztatottként közreműködő családtagja a családi gazdaság részét képező, vagy ahhoz tartozó tárgyi eszköznek, nem anyagi javaknak az üzembe helyezés időpontjára megállapított beruházási költségét - választása szerint - az üzembe helyezés adóévében jogosult egy összegben költségként elszámolni.

Személygépkocsinak nem minősülő tárgyi eszközök esetében élhet a beszerzési ár egyösszegű elszámolásával az az őstermelő is, aki a tevékenységet szabad vállalkozási zónában folytatja.

A nem kizárólag üzemi célt szolgáló saját tulajdonú gép, berendezés, felszerelés esetében átalányban számolható el értékcsökkenési leírást olyan nyilvántartás vezetése mellett, amely a nem kizárólagosan üzemi célt szolgáló említett tárgyi eszköz azonosításra alkalmas megnevezését, beszerzési (előállítási) árát - mint nyilvántartási értéket -, továbbá a beszerzés (előállítás) és a használatbavétel időpontját tartalmazza.

- a tárgyi eszközök beruházási költségének átalány-értékcsökkenése.

Az átalány összege több ilyen eszköz használatával mellett is legfeljebb az éves bevétel 1 százalékáig, ezen belül is az említett nyilvántartásban szereplő eszköz(ök) nyilvántartási értékének legfeljebb 50 százalékáig

terjedhet. Egy adott nem kizárólagosan üzemi célt szolgáló eszköz értéke alapján csak egy ízben, a használatbavétel évében vehető figyelembe ez az átalány.

Az őstermelő az előzőektől függetlenül - a tevékenységéhez jogszabály vagy nemzetközi szerződés rendelkezése alapján kapott támogatás felhasználásával megszerzett (előállított) tárgyi eszköz, nem anyagi jószág beszerzési (előállítási) árának azt a részét, amely egyenlő a megszerzéséhez (előállításához) felhasznált támogatás összegével, az eszköz üzembe helyezésének (rendeltetésszerű használatba vételének) - az üzembe helyezés elmaradása esetén kiselejtésének, elidegenítésének vagy a nyilvántartásból bármely más ok miatt történő kivételének - időpontjában értékcsökkenési leírásaként számolja el. A nem kizárólag üzemi célt szolgáló tárgyi eszköz, nem anyagi jószág esetén ezen túlmenően nincs lehetőség értékcsökkenési leírás elszámolására.

Nem számolható el értékcsökkenés azon tárgyi eszközök (ingó, ingatlan) után, amelyet a magánszemély ingyenesen szerzett pl: ajándékba kapott, örökölt.

Az értékcsökkenési leírás szabályai között határozza meg az Sza tv. a tárgyi eszköz, ezen belül az ültevény fogalmát. A rendelkezés az értékcsökkenés szabályait részletező 4. számú mellékletben található.

*További költség többek között:*⁷

- az alkalmazottak részére kifizetett bér és annak közterhei;
- az egyszerűsített foglalkoztatás esetén a minimálbér napi összegének kétszeresét meg nem haladó mértékű kifizetés;
- az alkalmazottnak a munkaszerződés (vagy jogszabály) alapján járó, a munkáltatót kötelezően terhelő juttatás, kifizetés;
- a gazdasági épület bérleti díja;
- a fűtés, világítás, technológiai energia költsége;
- a telefon, telefax, mobiltelefon használati díja azzal, ha a lakás és a telephely nem különül el műszakilag, akkor a tevékenységgel arányosan lehet a kiadásokat figyelembe venni az adott költségre jellemző mértékegység (m², m³, nap) alapvetelével;
- az internet használat díja azzal, ha az csak részben szolgálja a tevékenységet, akkor annak a 30 százaléka, elektronikus bevallás benyújtására kötelezett őstermelő esetében pedig annak 50 százaléka;
- a kizárólag üzemi célt szolgáló tárgyi eszközök, nem anyagi javak értékesítése (ideértve a selejtést, a megsemmisülést) esetén az értékesítés időpontjáig még el nem számolt értékcsökkenési

leírás összege, az értékcsökkenési leírásból kizárt tárgyi eszközök (nem anyagi javak) értékesítése esetén a nyilvántartásba vett beruházási költség;

- vetőmag bértermelés, bérnevelés, bérhizlalás, kihelyezett állattartás esetén a termék vagy állat kihelyezéskori értéke, valamint a bértermeltető által biztosított takarmány stb. értéke is a felvásárlási okirathoz csatolt elszámolás alapján;
- a központi költségvetésbe, a helyi önkormányzatoknak – a tevékenységgel összefüggésben – befizetett adó (a saját jövedelem után befizetett személyi jövedelemadó kivételével), az illeték, a hatósági díj, a vám, a vámkezelési díj, a perköltség, a kötbér, a késedelmi kamat, az önellenőrzési pótlék;
- a tevékenységgel összefüggésben kifizetett vagyoni, felelősség-, kockázati biztosítás díja; a kockázati biztosításba beletartozik a kockázati élet, baleset és betegbiztosítás is.
- a saját részre vagy az alkalmazottak részére vásárolt munkaruha, védőeszköz, a munka-, a baleset- és a környezetvédelmi berendezés beszerzésére fordított kiadás;
- a köztestület számára tagdíj vagy annak megfelelő jogcímen fizetett összeg, továbbá az őstermelői tevékenységgel kapcsolatos érdekképviselési feladatot is ellátó társadalmi szervezet számára tagdíj címén fizetett összeg;
- a reklámköltség;
- hivatali, üzleti utazás esetén az utazásra, a szállás díjára fordított kiadás;
- az úthasználati díj az úthasználatra jogosultság időszakában a díjköteles útszakaszon történt üzleti célú futásteljesítmény arányában;
- nem megállapodás alapján befizetett saját szociális hozzájárulási adó;
- az őstermelői tevékenység keretében kifizetői, munkáltatói minőségben adott, a kifizetőt terhelő adó mellett adható juttatások, a reprezentáció, üzleti ajándék címén adott juttatás költsége és annak közterhe, melyet a juttatás hónapjára vonatkozó kötelezettségek között kell bevallani.

Kistermelői költséghányad

A tételes költségelszámolást alkalmazó mezőgazdasági kistermelő az e tevékenységből származó bevételéből, kistermelői költségátalány címén igazolás nélkül számolhatja el az igazolt költségein felül mezőgazdasági kistermelésből származó bevételének a 40 százalékát. Ebben az esetben veszteséget mindaddig nem határolhat el, amíg - választása szerint - ezt a kistermelői költséghányadot elszámolja.

⁷ Sza-törvény 3. számú melléklet.



Veszteségelhatárolás

2015-től és az elhatárolt veszteséget csak a keletkezését követő öt adóévben lehet elszámolni. Az adóévben elszámoltató veszteség legfeljebb az elhatárolt veszteség nélkül számított őstermelésből származó tárgyévi jövedelem 50 százalékáig érvényesíthető.

A 2014-ben kezdődő adóév utolsó napjáig keletkezett, még nem érvényesített elhatárolt veszteség a 2014. december 31-én hatályos rendelkezések szerint írható le azzal, hogy az így elhatárolt veszteséget legkésőbb a 2025. adóévben lehet érvényesíteni.

Abban az esetben tehát, ha valakinek 2014-ben 3 millió forint vesztesége merült fel, 2015-ben az éves jövedelme 1,5 millió forint volt, akkor veszteséget 750 ezer forint összegig tud elhatárolni a 2015-ös adóévben, 750 ezer forint után adózniia kell. Az elhatárolt veszteség fennmaradó részét 2025-ig számolhatja el.

Az a veszteség, amely 2017-ben keletkezett 2022-ig számolható el.

A veszteséget időrendben, a keletkezésük sorrendjében kell elszámolni.

A mezőgazdasági őstermelő az adóévben elhatárolt veszteségét az adóévet megelőző két évre visszamenőlegesen is rendezheti adóbevallásának önellenőrzésével oly módon, hogy a megelőző két év egyikében vagy mindkettőben megszerzett, őstermelői tevékenységből származó jövedelmét csökkenti adóévenként az elhatárolt veszteség 30 százalékával. A veszteség önellenőrzéssel feltárt jövedelem terhére is elszámolható. A veszteségnek azt a részét, amelyet nem tud visszamenőleg elszámolni, a későbbi években érvényesítheti a jövedelmével szemben.

7.2. Gépjárműköltség – Cégaudóadó

Az önálló tevékenységet folytató magánszemélyek a bevétel megszerzése érdekében felmerült és e tevékenységükhöz használt jármű üzemeltetésével kapcsolatos költségeiket útnyilvántartás vezetése mellett a hivatali, üzleti célból megtett utakra számolhatják el az alábbiak szerint.

Az útnyilvántartásban fel kell tüntetni a gépjármű típusát, forgalmi rendszámát, az üzemanyagnormát és mindazokat az adatokat, amelyek a költségelszámoláshoz szükségesek, így többek között a kilométeróra állását az év első és utolsó napján és a hivatali, üzleti célból megtett kilométereket.

Az üzemanyag költséget a számlával igazolt üzemanyag vásárlás vagy a NAV által havonta közzétett üzemanyagár figyelembevételével az útnyilvántartás szerint üzemi célból megtett kilométerek után lehet elszámolni.

Az elszámolt üzemanyag mennyisége nem lehet több a 60/1992. (IV. 1.) Kormányrendeletben meghatározott fogyasztási norma mértékénél (bővebb információ az 5. számú mellékletben).

Egy adott negyedéven belül vagy csak számla szerinti ár alapján vagy csak a NAV által közzétett árral lehet számolni azzal, hogy a magánszemély az adóév egy negyedéven belül a negyedév első napján választott üzemanyag-felhasználással összefüggő költség-elszámolási módszertől - ideértve a választott üzemanyag-fogyasztási normát is - nem térhet el.

A fenntartási és javítási költségek számlák, bizonylatok alapján számolhatók el az útnyilvántartásban feltüntetett üzemi célú és a magáncélú utak arányában. Az említett kiadások számlával igazolt elszámolása helyett a saját tulajdonúnak minősülő személygépkocsi esetén lehetőség van **kilométerenként 15 forint (2017. január 1-től)** általános személygépkocsi-normaköltség elszámolására. Ebben az esetben viszont az üzemanyagköltségen felül más - a személygépkocsi fenntartásával, javításával, felújításával kapcsolatosan felmerült - számlával igazolt kiadást még részben sem lehet elszámolni.

Az önálló tevékenységet folytató magánszemélyek közül speciális szabály vonatkozik a **mezőgazdasági őstermelőre**, aki útnyilvántartás vezetése helyett - függetlenül az üzemeltetett személygépkocsik számától - havi 500 kilométer utat számolhat el saját tulajdonúnak minősülő személygépkocsi üzleti célú használata címén. Ezt a költség-elszámolási módot csak a teljes adóévre - illetőleg az adóéven belül a tevékenység teljes időtartamára - lehet alkalmazni. Amennyiben az őstermelő ezt a módszert választja, akkor az üzemanyagköltség a norma szerinti üzemanyag-mennyiség és a NAV által közzétett ár alapulvételével, a fenntartási költségek pedig kizárólag a **kilométerenkénti 15 forint** általános személygépkocsi-normaköltség alkalmazásával számolhatók el. A költség elszámolásának a napja az év mindazon hónapjának első napja, amelyre vonatkozóan a mezőgazdasági őstermelő 500 kilométer általányt számolt el. Azokra a hónapokra vonatkozóan, amikor e címen költséget számolt el, nem kell cégaudóadót fizetnie. Az 500 kilométeres szabály az egyéni vállalkozóra is vonatkozik.

A 2018. évtől saját tulajdonúnak minősülő magánszemély által zárt végű lízingbe vett jármű mellett a **közeli hozzátartozó tulajdonát képező vagy a közeli hozzátartozó által zárt végű lízingbe vett jármű is** azzal, hogy a magánszemély a saját tulajdonú gépjármű tulajdonjogát e törvény bizonylatmegőrzésre vonatkozó szabályainak betartásával a közlekedési igazgatási hatóság által kiadott

törzskönyvvel, a törzskönyv visszavonása esetén a közlekedési igazgatási hatóság által kiadott igazolással igazolja.

A nem saját tulajdonú kizárólag üzemi célra használt jármű esetében elszámolható

- az igazolt bérleti vagy lízing díj (ez alól kivételt képez a személygépkocsi bérleti vagy lízing díja),
- az üzemanyag-fogyasztás útnyilvántartás alapján a norma szerinti üzemanyag-mennyiség figyelembevételével,
- a számla szerinti egyéb költség, amennyiben az a szerződés alapján a magánszemélyt terheli.

A személygépkocsi bérleti vagy lízing díja címén a költségként figyelembe vehető összeg több személygépkocsi esetén sem haladhatja meg az önálló tevékenységből származó bevétel 1 százalékát, egyébként ilyen címen a magánszemély költséget nem számolhat el.

A nem saját tulajdonú jármű üzemi célú használata esetén elszámolható az üzemi használatra eső az üzemanyag-fogyasztás az előzőekben ismertetettek alapján és a számla szerinti egyéb költség, amennyiben az a szerződés alapján a magánszemélyt terheli (ha nem kizárólag üzemi célú használatról van szó, akkor a bérleti és a lízingdíj a költségek között nem számolható el).

A gépjárműadóról szóló 1991. évi LXXXII. törvény (továbbiakban: Gjt.) 17/A. § (1) bekezdésében foglaltak szerint cégaudóadót kell fizetni azon személygépkocsi után, amelyre tekintettel az Sza tv. szerint tételes költségelszámolással költséget, értékcsökkenési leírást számoltak el. A Gjt. 17/C. § (2) bekezdésében foglaltak szerint ilyen személygépkocsi esetében az adókötelezettség annak a hónapnak az 1. napján keletkezik, amelyet megelőző hónapban a személygépkocsi után a tulajdonos, pénzügyi lízingbe vevő, tartós bérletbe vevő költséget számolt el.

A környezetkímélő gépkocsi mentes a cégaudóadó alól. Környezetkímélő gépkocsi az elektromos és a nulla emissziós gépkocsi.

Cégaudóadó fizetési kötelezettség esetén az adó havi mértéke személygépkocsinként, a személygépkocsi kW-ban kifejezett teljesítménye és környezetvédelmi osztályjelzése alapján a következő oldalon szereplő táblázat mutatja.

Mint látható a táblázat nem tartalmaz minden környezetvédelmi osztályt. A Gjt. a környezetvédelmi osztály megjelölésével kapcsolatban az alábbi rendelkezést fogalmazza meg:

Környezetvédelmi osztályjelzés: a KöHÉM rendelet⁸ 2014. augusztus 15-én hatályos 5. számú melléklet II. alpontja szerinti környezetvédelmi osztályjelzés. Ha a KöHÉM rendelet szerinti osztályjelzés nem ismert,

⁸ 6/1990. (IV.12.) Köhém rendelet a közúti járművek forgalomba helyezésének és a forgalomban tartásának műszaki feltételeiről

Gépjármű hajtómotorjának teljesítménye (kW)	Környezetvédelmi osztály-jelzés		
	„0”-„4” osztályjelzések esetén	„6”-„10” osztályjelzések esetén	„5”; „14-15” osztályjelzések esetén
0-50	16 500 Ft	8 800 Ft	7 700 Ft
51-90	22 000 Ft	11 000 Ft	8 800 Ft
91-120	33 000 Ft	22 000 Ft	11 000 Ft
120 felett	44 000 Ft	33 000 Ft	22 000 Ft

akkor azt a személygépkocsi, tehergépjármű, autóbussz légszennyezési, zajkibocsátási adatait, környezetvédelmi osztályát meghatározó jellemzőjét (hajtómotorjának környezetvédelmi besorolása, a személygépkocsi meghajtása) hitelt érdemlően bizonyító iratai (pl.: forgalmi engedély, típusbizonyítvány, hatósági okirat, szakértői szakvélemény) alapján - a KÖHÉM rendelet 5. számú melléklete II. alpontjára figyelemmel - kell megállapítani. Ha ez nem lehetséges, akkor a személygépkocsi osztályjelzése: „6”. Ha a személygépkocsi, tehergépjármű, autóbussz osztályjelzése a KÖHÉM rendelet 2014. augusztus 15-ét követő módosítása miatt „16”-nál nagyobb szám, akkor azt úgy kell tekinteni, hogy a környezetvédelmi osztályjelzés „16”.

A negyedévre fizetendő adóból levonható a személygépkocsi után az adóalany terhére az önkormányzati adóhatóság által megállapított gépjárműadó. Levonásra a negyedév azon hónapjaira jutó gépjárműadó esetén van lehetőség, amelyben a személygépkocsi utáni cégautóadó- és gépjárműadó-kötelezettség egyaránt fennállt, feltéve, hogy az adóalany a gépjárműadó fizetési kötelezettségének határidőben eleget tett.

Az adózó adómegállapítási, adóbevallási és adófizetési kötelezettségét negyedévenként, a negyedévet követő hónap 20. napjáig teljesíti. A bevallást az állami adóhatósághoz kell benyújtani.

8. Jövedelem-Összevont adóalap

Jövedelemnek a magánszemély által más személytől megszerzett bevétel egésze, vagy a bevételnek az Sza tv. szerint elismert költséggel, igazolás nélkül elismert költséggel, vagy általában meghatározott költséggel csökkentett része, vagy a bevétel Sza tv-ben meghatározott hányada minősül, kivéve, ha a bevételt a jövedelem kiszámításánál nem kell figyelembe venni. Az őstermelésből származó jövedelem az összevont adóalap része. Egyéni vállalkozók esetében csak a vállalkozói kivét része az összevont adóalapnak.

A személyi jövedelemadó mértéke 2017-ben 15 százalék.

8.1. Összevont adóalap

Az összevont adóalap az adóévben adókötelezettség alá eső valamennyi önálló, nem önálló tevékenységből származó, valamint egyéb bevételből megállapított jövedelem, továbbá átalányadózás esetén az egyéni vállalkozói, a mezőgazdasági kistermelői bevételből az átalányban megállapított jövedelem.

8.2. Őstermelői kedvezmény

A tételes költségelszámolást választó, vagy 10 százalék költséghányadot alkalmazó mezőgazdasági őstermelők legfeljebb 100 000 forint adókedvezményt vehetnek igénybe, amennyiben rendelkeznek regisztrációs számmal. Abban az esetben, ha az őstermelői tevékenységet közös igazolvány vagy családi gazdaság keretében folytatják, akkor a közös tevékenységet folytatók mindegyikének külön-külön kell rendelkeznie regisztrációs számmal, amelyet a mezőgazdasági és vidékfejlesztési támogatási szerv által vezetett ügyfél-nyilvántartási rendszerben tartanak nyilván.

Ha a magánszemély az őstermelésből származó jövedelmét tételes költségelszámolással állapítja meg, és a mezőgazdasági őstermelői tevékenységen kívül más forrásból is van összevonandó jövedelme, és az őstermelői tevékenység utáni adókedvezmény összege a 100 ezer forintot nem éri el, akkor könyvelői díjkedvezményt is érvényesíthet.

Könyvelői díjkedvezmény címén a könyvelőnek kifizetett, számlával igazolt összegnek az őstermelői tevékenységgel arányos része vehető figyelembe. Az őstermelői adókedvezmény a könyvelői díjkedvezménnyel együtt sem haladhatja meg a 100 ezer forintot. A kedvezmény összege mezőgazdasági de minimis támogatásnak minősül.

8.3. Családi kedvezmény

Az Sza tv. lehetőséget biztosít arra, hogy a magánszemély az összevont adóalap terhére családi kedvezményt vegyen igénybe.

2018-ban is emelkedik a két eltartott után járó családi kedvezmény összege.

Kedvezményezett eltartottanként és jogosultsági hónaponként

- egy eltartott esetén 66 670 forinttal,
 - **kettő eltartott esetén 116 670 forinttal**,
 - három és minden további eltartott esetén 220 000 forinttal
- csökkenthető az összevont adóalap.

A 2014. évtől azok a magánszemélyek, akik a családi kedvezményt a személyi jövedelemadóból nem tudják teljes mértékben igénybe venni családi járulékkedvezményt is érvényesíthetnek.

A családi járulékkedvezmény összege az összevont adóalap terhére érvényesíteni nem tudott családi kedvezmény 15 százaléka.

Az év közben érvényesített családi járulékkedvezmény adóalap csökkentő kedvezményként történő meghatározásához az érvényesített járulékkedvezmény 667 százalékát kell kiszámítani. A családi járulékkedvezményről bővebben a járulékokról szóló részben olvashatnak.

Az első házások kedvezménye, a családi kedvezményt megelőző sorrendben érvényesíthető. Első házások kedvezményét az a házaspár érvényesítheti, amely esetében legalább az egyik házastárs első házasságát köti. A házastársak által együttesen érvényesíthető kedvezmény jogosultsági hónaponként 33 335 forint. Ezzel az összeggel a jogosult magánszemély az összevont adóalapját csökkenti.

9. Mezőgazdasági kistermelő átalányadózása

Mezőgazdasági kistermelőnek minősül az a mezőgazdasági őstermelő, akinek az e tevékenységből az adóévben megszerzett bevétele - a támogatások összege nélkül - a 8 millió forintot nem haladja meg.

Az átalányadó választásával kapcsolatos tudnivalókat a 2018. évtől - az Art. helyett - az Sza tv. 8. számú melléklete tartalmazza.

A tevékenység megkezdésének évében az átalányadózás választását az adóhatóság felé az őstermelői igazolvány kiváltását követően lehet bejelenteni. A bejelentés 2018-ban a 18T101-es számú nyomtatványon tehető meg, amely elérhető az adóhatóság internetes oldalán az alábbi linken: http://nav.gov.hu/nav/letoltesek/nyomtatvanykitolto_programok

Amennyiben a mezőgazdasági kistermelői tevékenysége mellett egyéni vállalkozói tevékenységet is folytat a magánszemély, az átalányadózást mindkét tevékenységre nézve külön-külön választhatja. Az egyes tevékenységekből származó bevételek nyilvántartását ilyen esetben is egymástól elkülönítve kell vezetni.



Az egyéni vállalkozó és a mezőgazdasági kistermelői tevékenységet folytató magánszemély az előző évre vonatkozó éves adóbevalláshoz fűzött - a határidő letelte előtt adóhatósághoz benyújtott - nyilatkozatban jelentheti be az átalány választását a tárgy-évre. A mezőgazdasági kistermelő az átalány választását akkor is az előző évre vonatkozó éves bevallás időpontjában jelentheti be, ha adóbevallásra nem kötelezett.

A nyilatkozat a bejelentési határidő letelte után nem pótolható, illetve nem vonható vissza, kivéve, ha az átalány választásának a nyilatkozattétel időpontjában is hiányoztak a törvényes feltételei. A bejelentésnek tartalmaznia kell az átalánybesoroláshoz szükséges valamennyi ismert adatot.

Átalányadózás esetén a kistermelésből származó bevétel 15 százaléka számít jövedelemnek, illetőleg a bevételnek azon részből, amely élő állat és állati termékek értékesítéséből származik, 6 százalékot kell jövedelemnek tekinteni és az átalányban megállapított jövedelem az összevont adóalap része lesz, a 2010. évtől ugyanis e jövedelem nem tartozik a külön adózó jövedelmek körébe.

Az átalányadózás szerint adózó mezőgazdasági kistermelő is a bevételeit az Szja tv. 2. számú melléklet szerint - figyelemmel a 4. számú melléklet rendelkezéseire is - veszi figyelembe.

Az átalányadózás szerint adózó mezőgazdasági kistermelőnél nem minősül bevételnek a költségei fedezetére vagy fejlesztési célra jogszabály vagy nemzetközi szerződés rendelkezése alapján folyósított vissza nem térítendő támogatás összege. A magánszemély az e bevételével összefüggő adókötelezettségeit az önálló tevékenységből származó jövedelemre irányadó rendelkezések szerint teljesíti. Ez a gyakorlatban azt jelenti, hogy ha az átalányadózó mezőgazdasági kistermelő támogatásból származó bevételével szemben a költségeit tételesen számolja el, akkor más önálló tevékenységből származó bevételével szemben is csak a tételes költségelszámolást alkalmazhatja, tehát a 10 százalékos elismert költséghányadot érvényesítésére nincs mód.

Amennyiben a támogatás összegét a célszerű felhasználással egyidejűleg vagy azt követően utólag kapja az őstermelő, akkor a költségek fedezetére vagy fejlesztési célra folyósított támogatást a jövedelem kiszámításánál nem kell bevételként figyelembe venni, ekkor azonban a támogatás cél szerinti felhasználásának megfelelően teljesített kiadás alapján sem számolható el költség, értékcsökkenési leírás [Szja tv. 7. § (3) bekezdés]. Amennyiben a támogatás csak részben nyújt fedezetet a kiadásra, a támogatás összegét meghaladó kiadás te-

kintetében költség, értékcsökkenési leírás nem számolható el, mivel átalányadózás esetén a tevékenységtől függő számított jövedelem már tartalmazza az elismert költséghányadot és átalányadózás esetén az adóévre elismert értékcsökkenési leírást elszámoltnak kell tekinteni.

A területalapú vagy a jövedelmet pótló támogatás ugyanakkor mindenképpen része a bevételnek és a jövedelemnek átalányban történő megállapításánál a 15 százalékos bevételi hányadnál kell figyelembe venni.

Tárgyi eszköz beszerzése esetén elengedhetetlen annak nyilvántartásba vétele a tárgyi eszköz nyilvántartásban, mivel az átalányadózás megszüntetése esetén előfordulhat, hogy a támogatott tárgyi eszköz nyilvántartás szerinti nettó értékének elszámolására még sor kerül, ha a későbbiekben adózó a tételes költségelszámolásra tér át.

Az átalányadót választó mezőgazdasági kistermelő, amennyiben az áfa-levonási jogát nem érvényesíti, a pénztárcönyv (napló-főkönyv) bevételi adatait vezeti, továbbá a tevékenységével kapcsolatban felmerült összes költségének bizonylatait és egyéb dokumentumait az Szja tv-ben foglalt általános szabályok szerint köteles megőrizni. Az átalányadózás nem mentesíti az őstermelőt munkáltatói minőségében, illetőleg más jogszabály előírása szerint reá vonatkozó nyilvántartási, bizonylat-kiállítási, valamint adatszolgáltatási, továbbá a számla-, illetőleg nyugtaadási kötelezettség alól.

10. Adóelőleg - megállapítás

Főszabály szerint az összevont adóalap adója után személyi jövedelemadó előleget kell fizetni.

Az őstermelők esetében a kifizetőnek nem kell adóelőleget megállapítani az őstermelői tevékenységből származó bevételből, ha a magánszemély legkésőbb a kifizetéskor (a juttatáskor) bemutatja az adóévre hitelesített értékesítési betétlapját, illetve ha családi gazdálkodó (gazdálkodó családtagja) az e jogállását igazoló okiratát.

A kifizetőnek az őstermelő részére kifizetett összegeket is fel kell tüntetnie az adózás rendjéről szóló törvényben meghatározott formában és előírt határidőre teljesítendő bevallásában. (A kifizetőnek a 2018. évben a 1808. számú bevallásban kell szerepeltetnie az őstermelő részére kifizetett összeget a kifizetést követő hónap 12-éig.)

Amennyiben a magánszemély nem tudja igazolni őstermelői „minőségét”, vagy azt, hogy családi gazdaság tagjai, akkor a kifizetőnek - figyelemmel az őstermelői nyilatkozatára is - legalább a bevétel 50 százalékát

jövedelemként kell figyelembe venni akkor is, ha az értékesítő magánszemély 50 százaléknál magasabb költségről nyilatkozott.

Nem kell adóelőleg-alapot megállapítani az őstermelői tevékenységből származó bevétel esetén, amíg annak összege az adóév elejétől összesítve az adóévben nem haladja meg a nemleges bevallási nyilatkozat megtételére jogosító összeghatárt, azaz a támogatások összege nélkül a 4 millió forintot. (Ennek feltételeiről bővebben a nemleges bevallási nyilatkozatról szóló részben olvashatnak.) Ha a bevétel meghaladta a 4 millió forintot, akkor az adóelőleg-alapot az adóévben megszerzett összes őstermelői tevékenységből származó bevétel és költség alapján kell megállapítani. Ez a szabály az átalányadózást választókra is vonatkozik.

Az adóelőleg megállapítására, megfizetésére egyéb esetben a magánszemély köteles a negyedévet követő hónap 12. napjáig, azonban nem kell adóelőleget fizetnie, mindaddig, amíg az adóév elejétől összesítve, vagy egyébként, amely negyedévben a fizetendő összeg nem haladta meg a 10 ezer forintot. A tételes költségelszámolást vagy 10 százalékos költséghányadot alkalmazó mezőgazdasági őstermelőnek az őstermelői bevételeiből számított adóelőleg-alap után az adóév elejétől megállapított adóelőlegnek az őstermelői adókedvezménynek megfelelő részét nem kell megfizetnie. A fizetendő adóelőleg összegének megállapításakor az első házások kedvezménye, a családi kedvezmény és a személyi kedvezmény érvényesíthető.

11. Adóbevallás

A mezőgazdasági őstermelőnek (ideértve az átalányadózást alkalmazó mezőgazdasági kistermelőt is), ha az e tevékenységből származó bevétel a támogatások összege nélkül az évi 600 ezer forintot nem haladja meg, akkor ezen bevételéből jövedelmet nem kell figyelembe vennie és nem is kell bevallania. Ha meghaladja, akkor ezt a bevételt is beszámítva kell a jövedelmét meghatározni, és bevallania.

Változás, hogy a személyi jövedelemadó bevallást az őstermelőnek az adóévet követő év május 20-áig kell benyújtania akkor is, ha áfa fizetésére kötelezett. Egyéni vállalkozón esetében maradt a február 25.

11.1. Nemleges bevallási nyilatkozat

A tételes költségelszámolást alkalmazó mezőgazdasági kistermelő a 600 ezer forintot meghaladó, de 4 millió forintnál nem több éves bevétel esetén az adóévben elért bevételének feltüntetése mellett - nyilatkozhat, hogy az adóévben nem volt a mezőgazdasági kistermelésből jövedelme. A nyilatkozattétel feltétele, hogy rendelkezik legalább

a bevétel 20 százalékát kitevő összegben a tevékenységével összefüggésben felmerült, a 3. számú mellékletben költségként elismert kiadás igazolására a **nevére kiállított számlákkal**, és ezt a tényét a nyilatkozatban is megerősíti. **Ebből az is következik, hogy a 20 százalékba nem fér bele az az összeg, amit pl. az őstermelő az egyszerűsített foglalkoztatásra tekintettel a magánszemélyeknek munkabéreként kifizetett, meret a dolgozók részére a fizetés nem számla ellenében történt.**

A gépjárműhasználatlalt kapcsolatos számla csak akkor vehető figyelembe, ha a költségelszámolást a törvény rendelkezései szerint vezetett útnyilvántartás támasztja alá. Azokban az években, amikor a mezőgazdasági őstermelő nemleges bevallási nyilatkozatot tesz, a tárgyi eszköz és nem anyagi javak értékcsökkenését, valamint az elhatárolt veszteség 20 százalékát évente elszámoltaknak kell tekinteni.

A tevékenységüket közös igazolvány alapján folytató családtagok, vagy családi gazdaság tagjainak mindegyikét külön-külön megilleti a nemleges nyilatkozattétel, de csak akkor, ha azt mindannyian azonosan választják.

A mezőgazdasági kistermelő a nemleges nyilatkozatot adóbevallásban, illetve a munkáltatói adómegállapítás keretében teheti meg. A nemleges nyilatkozat az adóbevallással egyenértékű, arra egyebekben is az adóbevallásra vonatkozó rendelkezéseket kell alkalmazni.

12. Tevékenység megszüntetése

Amennyiben a magánszemély az őstermelői tevékenységét az adóévben megszüntette, akkor az e tevékenységből származó jövedelmét a megszűnés szabályai szerint kell kiszámítani.

Az őstermelői tevékenység megszüntetése esetén további bevételként kell elszámolni:

- a korábban költségként elszámolt és a megszűnéskor meglévő összes készlet (anyag, félkész és késztermék) leltári értékét;
- a 100 ezer - 1991. december 31-ét követően és 2001. január 1-jét megelőzően történt beszerzés esetén a 30 ezer, 2000. december 31-ét követően és 2006. január 1-jét megelőzően történt beszerzés esetén az 50 ezer - forintot meg nem haladó tárgyi eszköz (ideértve a tartalék alkatrészt és a gyártó eszközt is) leltári értékét;
- a gazdasági épület, a jövedelemszerző tevékenységhez használt egyéb ingatlan használati vagy bérleti jogáról való lemondás miatti ellenértéket akkor, ha a használati, vagy a bérleti jog megszerzésére fordított kiadást korábban költségként elszámolta. (Ha ez az ellenérték a megszűnés évében még nem ismert,

akkor a használati vagy a bérleti jog megszerzésére fordított kiadás összegét kell bevételként figyelembe venni.)

Amennyiben a magánszemély őstermelői tevékenységét megszüntette, de az éves adóbevallás benyújtását megelőzően (a bevallás határnapjáig) érkezett még az őstermelői tevékenységével összefüggésben bevétele – pl: a korábban eladott terményt utólag fizették ki -, akkor ezt a bevételét még a megszűnés évének bevételei között kell számba vennie.

Ha az éves adóbevallás benyújtását követően is érkezik még az őstermelői tevékenységgel összefüggésben bevétel, akkor arra majd az önálló tevékenységre vonatkozó jövedelemszámítási szabályokat kell alkalmazni. Ez azt jelenti, hogy a bevételből levonható a korábbi őstermelői tevékenységgel kapcsolatosan felmerült és még el nem számolt kiadás. Amennyiben ennek a kiadásnak az összege több lenne, mint az utóbb megszerzett bevétel, akkor a kiadásnak e részét a tevékenység megszüntetése évéről készített adóbevallás önellenőrzésével lehet érvényesíteni.

13. Egyéni vállalkozók

Vállalkozói személyi jövedelemadó

A vállalkozói jövedelem szerinti adózást alkalmazó egyéni vállalkozó az e tevékenységből származó vállalkozó bevételét Sza tv. 4. és a 10. számú mellékletének rendelkezései szerint, a vállalkozói jövedelmét a vállalkozói bevételből a vállalkozói költségként a vállalkozói kivét és a vállalkozói bevétel elérése érdekében felmerült kiadás az Sza tv. 4. és 11. számú melléklet rendelkezései szerint számolható el.

Többféle vállalkozói tevékenység esetén azok bevételeit együttesen kell egyéni vállalkozói bevételnek tekinteni, valamint az elérésük érdekében felmerült, e törvényben elismert összes költséget is együttesen kell elszámolni.

Jogsabály vagy államközi megállapodás alapján a tevékenységhez nyújtott vissza nem térítendő támogatás elszámolására és nyilvántartására az önálló tevékenységet folytató magánszemélyre vonatkozó szabályokat kell alkalmazni, ebben az esetben is (Sza tv.19.§).

Bevételt csökkentő kedvezmények

- a legalább 50 százalékban megváltozott munkaképességű alkalmazott foglalkoztatása esetén személyenként havonta az ilyen alkalmazottnak kifizetett bér, de legfeljebb a hónap első napján érvényes minimálbér;
- szakképző iskolai tanulóval kötött – jogszabályban meghatározott – tanuló-

szereződés alapján folytatott gyakorlati képzés esetén minden megkezdett hónapban a minimálbér 24 százaléka, illetve szakképző iskolával kötött megállapodás alapján folytatott gyakorlati képzés esetén minden megkezdett hónapban a minimálbér 12 százaléka;

- sikeres szakmai vizsgát tett, volt szakképző iskolai tanuló folyamatos továbbfoglalkoztatása, valamint a törvényi feltételeknek megfelelő korábban munkanélküli személy, valamint a szabadulást követő 6 hónapon belül felvett szabadságvesztésből szabaduló személy, illetve a pártfogó felügyelet hatálya alatt álló személy alkalmazottként történő foglalkoztatási ideje alatt, de legfeljebb 12 hónapon át befizetett szociális hozzájárulási adó összege;
- alapkutatáshoz, alkalmazott kutatás vagy kísérleti fejlesztés folytatása érdekében felmerült kiadással kapcsolatban az Sza tv-ben meghatározott feltételeknek megfelelően évente legfeljebb 50 millió Ft;
- a 250 főnél kevesebb alkalmazottat foglalkoztató egyéni vállalkozó esetében a kisvállalkozói kedvezmény alapján szolgáló beruházás összege azzal, hogy a kedvezmény nem lehet több a bevétel és költségek különbségénél; Az Sza tv. 49/B. § (12) - (13) bekezdéseiben foglaltak alapján a kisvállalkozói kedvezmény alapjául szolgálhat a kizárólag üzemi célt szolgáló, 100 000 forint egyedi érték alatt beszerzett tárgyi eszköz is, ha az az egyéni vállalkozói tevékenységét közvetlenül szolgálja, és az egyéni vállalkozó korábban még nem helyezte üzembe. A vállalkozási tevékenységet közvetlenül szolgáló, kizárólag üzemi célú tárgyi eszköznek minősül a korábban még használatba nem vett személygépkocsi is,
- ❖ feltéve, hogy a kisvállalkozói kedvezmény érvényesítése esetén az egyéni vállalkozó az adott személygépkocsi után az érvényesítést követő négy adóévben - legfeljebb azonban az Sza tv. 49/B. § (14) bekezdés a), d) és e) pontjában szabályozott esetek bármelyikének bekövetkeztéig -, cégautó adót fizet azzal, hogy az adót meg kell fizetni akkor is, ha adózó a kedvezmény érvényesítését követően áttért az Eva tv. vagy a Katv. hatálya alá.
- ❖ ha a személygépkocsi-bérbeadó vagy személyszállító tevékenységet folytató egyéni vállalkozó tevékenységének tárgyát, illetve eszközét képezi, azt más célra részben sem használja, és ezt üzleti nyilvántartásai egyértelműen alátámasztják.



- a fejlesztési célra nyilvántartásba vett összeg, mely az adóévben elszámolt vállalkozói bevételnek és a vállalkozói költségek különbözetének 50 százaléka, de legfeljebb adóévenként 500 millió forint lehet;
- az öt főnél kevesebb alkalmazottat foglalkoztató egyéni vállalkozó esetében az átlagos állományi létszám alapulvételével a létszámnövekményre tekintettel levonható összeg.

Kisvállalkozói kedvezmény utáni adó visszafizetése

Amennyiben a kisvállalkozói kedvezmény nem válik véglegessé, akkor az e címen levont összeg kétszerese után kell az adót megfizetni a kedvezmény érvényesítésének évében hatályos általános adómértékkel.

Amennyiben az egyéni vállalkozó átalányadózást választ és a kisvállalkozói kedvezményt vissza kell fizetnie, vállalkozói adóalap hiányában ezt a szabályt úgy kell értelmezni, hogy a visszafizetendő adó összegét önállóan kell kezelni. Ez utóbbi esetben is a kisvállalkozói kedvezmény címén levont összeg véglegessé nem vált kétszerese után kell az adót megállapítani a kedvezmény érvényesítésének évében hatályos általános adómértékkel. A visszafizetési kötelezettség akkor is fennáll, ha a vállalkozó az egyszerűsített vállalkozói adót, vagy a kisadózó vállalkozások tételes adóját választja. A visszafizetendő összeget minden esetben a tárgyévi 'SZJA bevallásban kell szerepeltetni.

Fejlesztési tartalék célszerű felhasználása

A fejlesztési tartalék címén nyilvántartott összeg annyiban és akkor vezethető ki a nyilvántartásból, ha és amennyiben az egyéni vállalkozó a nyilvántartásba vétel évében és az azt követő három adóév során általa kizárólag üzemi célú szolgáló tárgyi eszköz nem ingyenes megszerzése vagy előállítása érdekében - alapnyilvántartásában, valamint egyedi beruházási és felújítási költségnyilvántartásában rögzített - beruházási, felújítási kiadás(oka)t teljesít, kivéve, ha megállapítja

a) a kivezetett rész után a nyilvántartásba vétel adóévében hatályos rendelkezések szerinti mértékkel a vállalkozói személyi jövedelemadót [49/B. § (9) bekezdés], valamint

b) a kivezetett résznek az a) pont szerinti vállalkozói személyi jövedelemadót meghaladó része után a vállalkozói osztalékalap utáni adót. Az a)-b) pontban említett adókat késedelmi pótlékkal növelten a kivezetést követő 30 napon belül kell megfizetni.

A nyilvántartásba vétel évének a bevallás benyújtásának évét kell tekinteni, ami azt jelenti, hogy 17SZJA-bevallásban érvényesített kedvezményt 2018-ban kell nyilvántartásba venni és 2021. december 31-éig kell elkölteni.

Az egyéni vállalkozónak a fejlesztési tartalék nyilvántartásba vétele évét követő harmadik adóév végén még nyilvántartott rész után az a)-b) pont szerinti adókat a negyedik adóév első hónapja utolsó napjáig kell megállapítani és azokat késedelmi pótlékkal növelten kell megfizetnie. A késedelmi pótlékat a nyilvántartásba vett fejlesztési tartalékot tájékoztató adatként tartalmazó adóbevallás benyújtása esedékességének napját követő naptól a nem beruházási célra történő kivezetés napjáig, illetve a nyilvántartásba vétel évét követő negyedik adóév első napjáig kell felszámítani és az említett napot követő első adóbevallásban kell bevallani. Az előző rendelkezéseket kell értelemszerűen alkalmazni akkor is, ha a magánszemély egyéni vállalkozói jogállása az említett időszak alatt bármely okból megszűnt (ide nem értve, ha annak oka cselekvőképességének elvesztése vagy a halála) azzal, hogy ilyenkor az említett adókat a jogállás megszűnésének napját követő 30 napon belül kell megfizetni.

Az egyéni vállalkozónak a fejlesztésitartalék-nyilvántartást úgy kell vezetnie, hogy abból megállapítható(ak) legyen(ek) a kivezetett összeg(ek), valamint a kivezetés(ek) alapjául szolgáló kiadás(ok) teljesítésének időpontja(i) és összege(i), illetve a kivezetés(ek) miatt fizetendő adó és késedelmi pótlék összege. A cél szerinti felhasználás egyben azt is jelenti, hogy a beszerzési árnak a nyilvántartásból kivezetett összeggel csökkentett részét lehet a költségek között elszámolni. A fejlesztési tartalék képzése így felfogható egy előre hozott értékcsökkenési leírásnak is, mivel értékcsökkenési leírás alá vonni a beruházási költségeknek a nyilvántartásból kivezetett összeggel csökkentett részét lehet.

Nem használható fel a fejlesztési tartalék összege olyan tárgyi eszköz beruházásként történő elszámolása címén, amelyre értékcsökkenési leírást elszámolni nem lehet, vagy amelyhez a vállalkozó ingyenesen jutott hozzá.

Veszteségelhatárolás

Veszteség elhatárolására a mezőgazdasági őstermelőhöz hasonlóan az egyéni vállalkozóknak is lehetőségük van. Az elhatárolt veszteséget az egyéni vállalkozó korábban bármely későbbi adóév vállalkozói jövedelmével szemben - döntése szerinti megosztásban - elszámolhatta. Az adóévben elszámolt elhatárolt veszteség legfeljebb az elhatárolt veszteség nélkül számított vállalkozói adóalap 50 százalékáig érvényesíthető.

2015-től a veszteséget csak a következő öt adóévben lehet elszámolni. A 2014-ben kezdődő adóév utolsó napjáig keletkezett, még nem érvényesített elhatárolt veszteség a 2014. december 31-én hatályos

rendelkezések szerint írható le azzal, hogy az így elhatárolt veszteséget legkésőbb a 2025. adóévben lehet érvényesíteni.

Az elhatárolt veszteség legkésőbb annak az adóévnek a jövedelmével szemben számolható el, amelyben az egyéni vállalkozói tevékenységét megszüntette a magánszemély. Önellenőrzés, vagy adóellenőrzés során feltárt jövedelem terhére is lehet veszteséget elhatárolni.

Tárgyévi veszteség visszamenőleges elhatárolására is mód van mezőgazdasági tevékenységet folytatók esetében. Ilyen esetben évenként a veszteség 30-30 százaléka vihető vissza az előző két év jövedelmével szemben az egyes adóévekre. A fennmaradó rész a későbbi években lesz elszámolható.

A veszteséget időrendben, a keletkezésük sorrendjében lehet elszámolni!

Vállalkozói adóalap

Vállalkozói adóalap az előzőek alapján megállapított jövedelem, azzal, hogy - ha a megállapított bevétel az Szja tv. 4. és 11. számú melléklete szerint elszámolt költséget nem haladja meg, vagy a meghaladó része nem éri el az adóévben a jövedelem-(nyereség-) minimumot, az egyéni vállalkozó választása szerint

- adóbevallásában nyilatkozatot tesz, (azaz nyilatkozik róla, hogy nem választja az adóalapnak az Szja tv. 49/B.§ (23) bekezdés szerinti jövedelem nyereség minimumot (amely a vállalkozói bevétel 2%-a) vagy

- a jövedelem-(nyereség-)minimumot tekintve vállalkozói adóalapnak.

A vállalkozói személyi jövedelemadó a megállapított **vállalkozói adóalap 9 százaléka**.

A vállalkozói osztalékalap és az adó mértéke

A vállalkozói osztalékalap után az adó mértéke 15 százalék. A vállalkozói osztalékalapot az adózás utáni vállalkozói jövedelemből kell kiszámítani. Az adózás utáni vállalkozói jövedelem a vállalkozói adóalapnak a megállapított vállalkozói személyi jövedelemadó összegével, valamint nemzetközi szerződés vagy viszonyosság hiányában a külföldi telephelynek betudható vállalkozói adóalap után külföldön fizetett adóval csökkentett része, növelve a kisvállalkozói kedvezménnyel. Az osztalékat egészségügyi hozzájárulás fizetési kötelezettség is terheli, figyelemmel a 450 ezer forint felső korlátra.

Az adózás utáni vállalkozói jövedelmet növeli:

- az ellenszolgáltatás nélkül 3 éven belül átadott tárgyi eszközök beszerzési árának arányos része, kivéve a magánszemélynek ellenszolgáltatás nélkül történő, adófizetési kötelezettséggel járó átadást;

- a tárgyi eszköz, a nem anyagi javak értékcsökkenési leírása megkezdésének évében a vonatkozó beruházási költséget képező kiadások azon része, amellyel az egyéni vállalkozó ezt az évet megelőző években a vállalkozói osztalékalapját csökkentette;
- a vállalkozói osztalékalapnak a beruházási költséget képező kiadással első ízben történő csökkentése évét követő negyedik évben (ültetvény esetében annak elidegenítésekor, de legkésőbb a termőre fordulás évében) a vonatkozó beruházási költséget képező kiadások azon része, amellyel az egyéni vállalkozó ezt az évet megelőző években a vállalkozói osztalékalapját csökkentette, illetve ennél előbb az egyéni vállalkozói tevékenység megszüntetésekor.

Az adózás utáni vállalkozói jövedelmet csökkenti:

- az adóévben vásárolt, kizárólag üzleti célt szolgáló tárgyi eszköz, a nem anyagi dolog értéke után elszámolt értékcsökkenési leírást meghaladó összeg, ha az értékcsökkenési leírást az egyéni vállalkozó az adóévben kezdte el;
- az olyan, adórövidítéssel, egyéb jogszabály megsértésével összefüggő bírság, késedelmi pótlék stb. összege, amelyet az egyéni vállalkozói tevékenység gazdasági, pénzügyi ellenőrzése során feltárt szabálytalanságok következményeként kellett megfizetni; a beruházási és felújítási költségnyilvántartás szerint az adóévben felmerült beruházási költséget képező kiadás összege, feltéve, hogy az azzal összefüggő tárgyi eszköz, nem anyagi javak értékcsökkenési leírásának megkezdése nem történt meg.

Egyéni vállalkozó átalányadózása

A mezőgazdasági őstermelőkhöz hasonlóan a mezőgazdasági tevékenységet folytató egyéni vállalkozók is élhetnek az átalányadózással. Az átalányadózással kapcsolatos szabályok szerint adóévenként, az adóév egészére átalányadózást választhat az az egyéni vállalkozó, akinek az átalányadózással megkezdését közvetlenül megelőző adóévben a vállalkozói bevétele a 15 millió forintot nem haladta meg. Az az egyéni vállalkozó is választhat átalányadózást, aki munkaviszonyban áll. Mezőgazdasági tevékenységet folytatók esetében a jövedelem átalányban történő megállapítására akkor van mód, ha adózó bevétele éves szinten a 15 millió forintot nem haladja meg.

Az előzőekben foglaltaktól eltérően az az egyéni vállalkozó, akinek a vállalkozói tevékenysége az adóév egészében kizárólag kereskedelmi tevékenység végzésének feltételeiről szóló 210/2009. (IX. 29.) kor-

mányrendelet szerinti kiskereskedelmi tevékenység, átalányadózást választhat, ha az átalányadózást közvetlenül megelőző adóévben vállalkozói bevétele a 100 millió forintot nem haladta meg. Ilyen lehet az, aki őstermelőként megtermelt árut, a saját egyéni vállalkozóként működtetett boltjában adja el.

A jogszabály vagy nemzetközi szerződés alapján folyósított támogatás összege az adózási feltételül rendelt bevételi értékhatárokat megemeli ebben az esetben is, de a tevékenység bevételei között a költségek fedezetére, fejlesztési célra folyósított támogatás összegét nem lehet figyelembe venni. Ez utóbbi támogatások összegét önálló tevékenységből származó bevételként lehet figyelembe venni, mellyel szemben az igazolt költségek elszámolhatók, de mód van e támogatások nem bevételként való kezelésére is.

A tevékenységét év közben kezdő egyéni vállalkozót is megilleti az átalányadózással választásának joga azzal, hogy a bevételi értékhatárokat időarányosan kell figyelembe venni.

Az átalányban megállapított jövedelem

Az átalányban megállapított jövedelem kiszámításakor a vállalkozói bevételt kell alapul venni (Szja tv. 4. valamint 10. számú mellékletében foglaltak szerint), amelyet kedvezményekkel nem lehet csökkenteni. A bevételből a jövedelem az elismert, egyes tevékenységek szerint különböző százalékból meghatározott költséghányad (költségátalány) levonásával állapítható meg, ami mezőgazdasági tevékenység esetén a bevétel 80, kiegészítő tevékenység esetén pedig a bevétel 75 százaléka. (Az azonos tevékenységet folytatók közül azok, akik nyugdíjasként ún. kiegészítő tevékenységet folytatónak minősülnek, kisebb költséghányadot érvényesíthetnek).

14. A termőföld bérbeadása

Az idevonatkozó rendelkezéseket a 2018. évtől az Szja tv. 73. §-a szabályozza.

Az Szja tv. 3. § 53. pontja szerint termőföld haszonbérbe adásának a termőföld, illetve halastó magánszemély tulajdonosa vagy haszonélvezője által egy vagy több évre, írásban kötött megállapodás alapján, ellenérték fejében a föld használati jogosultságának mező-, erdőgazdasági, illetve halászati hasznosításra történő átengedése minősül.

14.1 Termőföld bérbeadásából származó bevétel

A termőföld bérbeadásából származó bevétel egésze - ha az későbbiekben részlete-

zettek szerint nem minősül adómentesnek - külön adózó jövedelemnek minősül. Az adó mértéke 15 százalék.

14.2 Adómentes bevétel

A termőföld bérbeadása adómentes, ha a haszonbérleti szerződés határozott időre legalább 5 évre szól. Amennyiben a legalább öt évre kötött szerződés, az öt év elteltét megelőzően megszűnik, a bérbeadó jövedelme adókötelessé válik. A megszűnő szerződés alapján szerzett jövedelem korábban meg nem fizetett adóját a késedelmi pótlékkal növelt összegben a megszűnő évének kötelezettségeként kell megállapítani, bevallani és megfizetni. Abban az esetben, tehát ha pl. a felek által 2014-ben kötött haszonbérleti szerződés 2017-ben megszűnt, akkor az időközben a bérbeadó által szerzett jövedelmet a 2017. évre vonatkozóan az önkormányzati adóhatósághoz benyújtott bevallásban kell szerepeltetni, amelyet 2018 március 20-áig kell benyújtani és a felmerülő adókötelezettséget is eddig az időpontig kell megfizetni.

Nem merül fel utólagos adófizetési kötelezettség, ha a megszűnés oka a szerződő felek akaratán kívüli, vagy ha azonnali felmondás történt.

A termőföld bérbeadásából származó bevételeket a bevételi nyilvántartásba kell bejegyezni, amelyet nem kell hitelesíttetni. Bevételi nyilvántartást sem kell vezetni, ha csak a bevétel kizárólag kifizetőtől származik. Ebben az esetben a bevétellel összefüggő nyilvántartási kötelezettség teljesíthető a kifizető által kiállított igazolás megőrzésével. A kifizetőnek az általa kifizetett bérleti díjról és a levont adóról a magánszemélynek igazolást kell kiadnia.

14.3 Bérbeadásból származó jövedelem bevallása, adó megfizetése

A földbérbeadásból származó jövedelmet a magánszemélynek nem kell bevallania, ha a jövedelem kifizetőtől származik és a kifizető az adót megállapította, levonta és megfizette. Nem terheli a kifizetőt adómegállapítási kötelezettség, ha a termőföld bérbeadásából származó jövedelem adómentes. Adókötelezettség esetén a kifizető a termőföld bérbeadásából származó jövedelemből levont adót a föld fekvése szerint illetékes önkormányzati adóhatósághoz utalja át kifizetést követő hónap 12. napjáig. A levont adóról a kifizető az adóévet követő év február 25-éig nyújtja be adóbevallását.

Az adóbevallást a termőföld fekvése szerint illetékes önkormányzati adóhatósághoz kell benyújtani.

Amennyiben a magánszemély több önkormányzat illetékességi területén szerez



bevételek termőföld bérbeadásából, az adóbevallást és adófizetést önkormányzati adóhatóságokként külön-külön kell teljesíteni. A főváros esetében a föld fekvése szerint illetékes önkormányzati adóhatóság alatt a fővárosi önkormányzat főjegyzőjét kell érteni.

Abban az esetben, ha a kifizető az adót nem vonta le, vagy a bérleti díjat természetben fizette meg, akkor a **15 százalékos adót** a magánszemélynek kell megfizetnie a jövedelem megszerzésének negyedévét követő hónap 12-éig. Magánszemély bérlő esetén a bérleti díj után az adó megállapítása, bevallása és befizetése a bérbeadó magánszemély kötelezettsége. A bevallást és az adó befizetését ebben az esetben is a föld fekvése szerint illetékes önkormányzathoz kell teljesíteni az erre a célra rendszeresített nyomtatványon a jövedelem megszerzésének évét követő év március 20-áig.

14.4. Haszonbérleti díjként kapott termény értékesítése

Amennyiben a föld tulajdonosa mezőgazdasági őstermelő és a haszonbérleti díjként kapott termény értékesítése mellett dönt, a termőföld hasznosításának átengedése fejében megszerzett terményt őstermelői terméként nem értékesítheti, hiszen a terményt nem a mezőgazdasági őstermelői tevékenysége keretében állította elő, hanem ahhoz a bérbeadási tevékenysége ellenértéként jutott hozzá. Haszonbérlet esetén ugyanis a haszonbérlet, a feles bérlő (és nem a föld tulajdonosa) az a személy, aki/amely valójában gazdálkodik, ő végzi az őstermelői tevékenységet. A termény értékesítéséből származó bevétel emiatt nem tekinthető a haszonbérbeadó önálló tevékenységéből származó bevételnek, hanem az ingó értékesítés szabályai [Szja tv. 58. §] szerint kell meghatározni az adókötelezettséget.

15. Társult erdőgazdálkodási tevékenység

2017. szeptember 1-jén jelentősen megváltoztak az osztatlan közös tulajdonban álló magánerdők hasznosítására vonatkozó szabályok annak érdekében, hogy a tulajdonosok, illetve tulajdonosi közösségek részére az erdőjük hasznosítására megfelelően szabályozott választási lehetőségek álljanak rendelkezésre.

Az Evtv. módosított 20/A. §-ának (3) bekezdése kimondja, hogy, ha a közös tulajdonban álló önálló erdőgazdálkodási egységet a tulajdonostársak többelhasználati megállapodás vagy földhasználati szerződés útján nem adják egy személy használatába, akkor azon

- erdőbirtokossági társulat alapításával vagy

• erdőkezelésbe adás útján társult erdőgazdálkodást kötelesek folytatni.

Az új szabályozás értelmében nem beszélhetünk társult erdőgazdálkodásról, ha a tulajdonosok az erdőt egy személy használatába adják, a társult erdőgazdálkodás csak a tényleges tulajdonosi közösségi használatot (erdőbirtokossági társulat, erdőkezelésbe adás) jelenti.

Az **erdőbirtokossági társulat** jogi személy, amelyet az erdő művelési ágban nyilvántartott (egy vagy több) földrészlet tulajdonosai hozhatnak létre az erdőgazdálkodási tevékenységgel összefüggő, valamint az ahhoz kapcsolódó feladatok ellátására. A társulat tehát az erdőtulajdonosok önkéntesen választott szervezete, amelynek a létrehozására, működésére, megszűnésére vonatkozó keretszabályokat az **erdőbirtokossági társulatról szóló 1994. évi XLIX. törvény** tartalmazza.

Az **erdőkezelésbe adás** egy új lehetőség az erdőtulajdonosok részére, melynek lényege, hogy a tulajdonosok az erdeiket erdőkezelőként nyilvántartott erdészeti szakirányító vállalkozás (erdőkezelő) „vagyonkezelésébe” adhatják. Ez az erdőtulajdonosok részéről nem jelenti a használat Ptk., illetve földforgalmi szabályozás vonatkozásában történő átadását. Az erdőgazdálkodás tartalmi kérdéseiben a tulajdonosok és az erdőkezelő közösen dönthetnek, illetve annak végrehajtásában a tulajdonosok is részt vehetnek. Az erdőkezelő az erdőgazdálkodás megszervezéséért és szakmai felügyeletéért, illetve a tulajdonosok által nem vállalt tevékenységek végrehajtásáért felelős. Erdőkezelésbe adás esetén az erdőgazdálkodói nyilvántartásban erdőgazdálkodóként az erdőkezelőt kell nyilvántartásba venni.

Az erdőkezelő a tulajdonos javára, de saját nevében eljárva folytatja az erdőgazdálkodási tevékenységet, amelynek során az erdei haszonvételeket az erdőkezelő gyakorolja és jogosult az erdő hasznai szedésére. Az erdőkezelőt tevékenységéért díj illeti meg, amely magában foglalja az erdőgazdálkodási tevékenység költségei mellett az erdőkezelő közreműködésének ellenértékét is. Az erdőkezelő az erdőgazdálkodási tevékenységeket a tulajdonos közreműködésével és egyetértésével határozza meg, amelynek végrehajtásában a tulajdonos közreműködhet. Az erdőgazdálkodásból eredő bevételeket az erdőkezelő szedi be, amelyből a díj levonását követően keletkező jövedelmet a tulajdonos részére megfizeti.

A társult erdőgazdálkodási tevékenység meghatározása adójogi szempontból kiemelten fontos, hiszen az Szja tv. 1. számú mellékletének 2017. január 1-jén beiktatott 9.8.1. pontja értelmében **adómentes** az Evtv. szerint erdőnek vagy erdőgazdálkodá-

si tevékenységet közvetlenül szolgáló földterületnek minősülő föld (a továbbiakban: erdőnek minősülő föld)

- **használati jogosultságának átengedése** fejében, vagy
- az erdőnek minősülő földön folytatott **társult erdőgazdálkodási tevékenységre tekintettel**

az erdőnek minősülő föld tulajdonosa vagy a haszonélvezője által megszerzett jövedelem, ha az erdőnek minősülő föld használatba adására vagy a társult erdőgazdálkodásra kötött megállapodás (szerződés, illetve alapító okirat) alapján - határozatlan időre szóló megállapodás esetén a jogosult adóhatóság részére tett kiegészítő nyilatkozata alapján - a használatba adás vagy a társult erdőgazdálkodás időtartama az 5 évet (az adómentesség feltételéül szabott időtartam) eléri.

Az adómentességi rendelkezés tekintetében **erdőnek minősülő föld**:

- az Evtv. 6. § (1) bekezdése szerinti **erdő**: az Országos Erdőállomány Adattárban erdőrészlétként, vagy szabad rendelkezésű erdőként nyilvántartott terület; és
- az Evtv. 13. § (1) bekezdése szerinti **erdőgazdálkodási tevékenységet közvetlenül szolgáló földterület**: az Országos Erdőállomány Adattárban egyéb részlétként nyilvántartott, az Evtv.-ben tételesen felsorolt terület (pl.: tisztás, terméketlen terület, erdei farakodó és készletező hely, erdészeti létesítményhez tartozó terület, vadföld, erdei vízfolyás, erdei tó).

Lényeges, hogy az Szja tv. 9.8.1. pontja szerinti mentesség csak a **föld tulajdonosa vagy a haszonélvezője** által megszerzett jövedelemre alkalmazható, az erdőt haszonbérbevevő magánszemélyre viszont nem.

A termőföld bérbeadására vonatkozó adómentességi rendelkezéssel analóg módon a törvény ebben az esetben is szankcionálja azt az esetet, ha a mentesség alapjául szolgáló szerződés az adómentesség feltételéül szabott időtartamon belül bármely okból (ide nem értve a szerződő feleken kívül álló okot, valamint a haszonbérleti szerződés azonnali hatályú felmondását) megszűnik. A szerződés 5 éven belüli megszűnése esetén az erdőnek minősülő föld tulajdonosa vagy haszonélvezője köteles a mentesség alapján korábban meg nem fizetett adót késedelmi pótlékkal növelt összegben a szerződés megszűnése éve kötelezettségeként megállapítani, bevallani és megfizetni.

15.1. Vadászati jog gyakorlása és hasznosítása

Az erdei haszonvételek közül a vadászati jogra speciális rendelkezések vonatkoznak, hiszen a vadászati jog gyakorlása és hasznosítása az Evtv. szerint nem tekinthető erdőgazdálkodási tevékenységnek.

A Vtv. 2. §-a értelmében a vadászati jog

- a vad, valamint élőhelyének védelmével, és
- a vadgazdálkodással kapcsolatos, továbbá
- a vadászterületen szabadon élő, valamint az e törvényben meghatározottak szerint zárt téri tartás keretében tartott vadnak az arra jogosult által történő elejtésére, elfogására,
- a hullatott agancs, valamint a vadászható szárnyas vad tojásának gyűjtésére, továbbá az elhullott vad tetemének e törvény szerinti elsajátítására való kötelezettségek és jogosultságok összessége.

Vadászterületnek az a földterület, valamint vízfelület minősül, amelynek kiterjedése a háromezer hektárt eléri, és szemközti határvonalainak távolsága legalább háromezer méter, továbbá, ahol a vad

- a szükséges táplálékot megtalálja,
- természetes szaporodási feltételei, valamint
- természetes mozgásigénye, búvóhelye, nyugalma adott.

A vadászati jog - mint vagyonértékű jog - a földtulajdonjog elválaszthatatlan része, a földtulajdon tekintetében fennálló haszonélvezeti jog esetén is a vadászterületnek minősülő terület tulajdonosát illeti meg. Attól függően, hogy a vadászterület egy vagy több személy tulajdonában van, a vadászati jog lehet önálló vagy társult.

Önálló vadászati jog (a vadászterület kizárólag egy személy tulajdonában van) esetén vadászatra jogosultnak a vadászterület tulajdonosát kell tekinteni. Ez esetben a vadászati jog gyakorlásának minősül, ha a vadászatra jogosult:

- a vadászterületén saját maga vadászik;
- általa meghívott vadász számára biztosítja a vadászati lehetőséget (vendégvadász);
- megállapodás alapján biztosítja más vadász számára meghatározott fajú és számú vad vadászát (bér vadászati).

Társult vadászati jog esetében a vadászterület tulajdonosainak egymás közti jogviszonyára a Ptk. közös tulajdonra vonatkozó rendelkezéseit a Vtv.-ben foglalt eltérésekkel kell alkalmazni.

A vadászati jog hasznosításának annak haszonbérbe adása tekinthető, ekkor vadászatra jogosultnak a haszonbérletet kell tekinteni. Tekintettel arra, hogy a társult vadászati jog esetén a vadászterület több személy tulajdonában van, azt csak hasznosítani, azaz haszonbérbe adni lehet.

A fentiek értelmében adójogi szempontból el kell különíteni:

- az önálló vadászati jog gyakorlását, illetve
- az önálló és társult vadászati jog haszonbérbe adását.

15.1.1. Önálló vadászati jog gyakorlásából származó jövedelem

Ebben az esetben a vadászterület tulajdonosa saját maga gyakorolja a vadászati jogát, vagyis saját maga vadászik, illetve vendégvadászati vagy bér vadászati keretében biztosítja a vadászati lehetőséget.

Az ezen tevékenységből származó jövedelem nem minősül őstermelői tevékenységből származó jövedelemnek, hiszen bár a vadászati jog az Evtv. szerint erdei haszonvétel, de annak gyakorlása és hasznosítása az Evtv. szerint nem tekinthető erdőgazdálkodási tevékenységnek, így mezőgazdasági őstermelői tevékenységnek sem. Emiatt a vadászati jog gyakorlása révén megszerzett jövedelem az összevont adóalap részét képező önálló tevékenységből származó jövedelemként adóköteles. Társadalombiztosítási kötelezettséget keletkeztető jogviszony hiányában a magánszemélynek a személyi jövedelemadó kötelezettség mellett százalékos mértékű egészségügyi hozzájárulás-kötelezettsége is keletkezik.

Amennyiben a magánszemély a vadászati jogát kifizetőnek minősülő társaságnak adja bérbe, akkor a közterhek megállapításával, megfizetésével és bevallásával kapcsolatos feladatok a kifizetőt terhelik. Ha a haszonbérbe vevő magánszemély, akkor – kifizető hiányában – a bérbe adó magánszemélynek kell a személyi jövedelemadót és az egészségügyi hozzájárulást megállapítani, negyedéves adóelőlegként megfizetni és a személyi jövedelemadó bevallásában bevallani.

15.1.2. Önálló, illetve társult vadászati jog haszonbérbe adása

Tekintettel arra, hogy a vadászati jog egy önálló, értékkel bíró vagyoni értékű jog, az annak haszonbérbe adásából származó jövedelem mind az önálló, mind a társult vadászati jog tekintetében az Szja tv. 28. § (7) bekezdésének a) pontja szerinti egyéb jövedelemnek minősül. Az egyéb jövedelmet a 15 százalékos mértékű személyi jövedelemadón túl százalékos mértékű egészségügyi hozzájárulás-kötelezettség is terheli. A közterhek megfizetésére, illetve bevallására vonatkozóan az előző pontban leírtak az irányadók.

Amennyiben a magánszemély a vadászati jogát kifizetőnek minősülő társaságnak adja bérbe, akkor a közterhek megállapításával, megfizetésével és bevallásával kapcsolatos feladatok a kifizetőt terhelik. Ha a haszonbérbe vevő magánszemély, akkor – kifizető hiányában – a bérbe adó magánszemélynek kell a személyi jövedelemadót és az egészségügyi hozzájárulást megállapítani, negyedéves adóelőlegként a jövedelem megszerzésének negyedévet követő hónap 12-éig megfizetni és a személyi jövedelemadó bevallásában bevallani.

16. Termőföld értékesítéséhez kapcsolódó adókötelezettség

16.1 Jövedelem meghatározása

Az Szja tv. 3. § 51. pontja szerint a termőföld: A Földforgalmi tv.-ben meghatározott (mező-, erdőgazdasági hasznosítású föld): a föld fekvésétől (belterület, külterület) függetlenül valamennyi olyan földrészlet, amely az ingatlan-nyilvántartásban szántó, szőlő, gyümölcsös, kert, rét, legelő (gyep), nádas, erdő és fásított terület művelési ágban van nyilvántartva, továbbá az olyan művelés alól kivett területként nyilvántartott földrészlet, amelyre az ingatlan-nyilvántartásban Országos Erdőállomány Adattárban erdőként nyilvántartott terület jogi jelleg van feljegyezve. Az Szja tv. 59. §-a szerint az ingatlan átruházásából származó jövedelmet azon a napon kell megszerzettnek tekinteni, amikor az erről szóló érvényes szerződést (okiratot, bírósági, hatósági határozatot) az ingatlanügyi hatósághoz benyújtották. Ez a gyakorlatban jelentheti azt is, hogy a jövedelem megszerzése független az ellenérték átadásának időpontjától.

Az Szja tv. 61. §-a az ingatlan, vagyoni értékű jog átruházásából származó bevételnek minősít minden olyan bevételt, amelyet a magánszemély az átruházásra tekintettel megszerez. Ilyen bevételnek minősül különösen az eladási ár, a cserében kapott dolognak a jövedelemszerzés időpontjára megállapított szokásos piaci értéke, valamint az ingatlan, gazdasági társaság vagy más cég részére nem pénzbeli betétként történő szolgáltatása esetén annak a társasági szerződésben, más hasonló okiratban meghatározott értéke.

A termőföldről szóló törvényben meghatározott birtokösszevonási célú önkéntes földcsere e törvény alkalmazásában nem minősül átruházásnak (értékesítésnek). Amennyiben a cseréhez kapcsolódóan értékkiegyenlítés is történik, az e címen kapott pénzösszeg vagy más vagyoni érték az azt szerző magánszemély egyéb jövedelmének számít.

Az ingatlan értékesítéséből származó ellenérték főszabály szerint az eladókat tulajdoni hányaduk arányában illeti meg. Ez az arányosított ellenérték lesz a tulajdonostársak bevétele.

Az ingatlan átruházásából származó bevételből le kell vonni az átruházó magánszemélyt terhelő igazolt következő költségeket:

- a megszerzésre fordított összeget, és az ezzel összefüggő más kiadásokat. Megszerzésre fordított összeg az adásvételi szerződés (okirat, bírósági, hatósági határozat) szerinti érték, csereingatlan esetén a szerződésben rögzített érték, ezek hiányában az



az érték, amelyet az illeték megállapításához figyelembe vettek. Öröklés vagy ajándékozás esetén a megszerzésre fordított összeg az, amelyet az illeték megállapításához figyelembe vettek.

Abban az esetben, ha az ingatlan, szerzés örökléssel, ajándékozással történt és az illeték kiszabása az átruházásból származó jövedelem adókötelezettségének teljesítésére nyitva álló határidőig nem történt meg, öröklés esetén a hagyatéki leltárban feltüntetett, vagy a hagyatéki eljárás során az ingatlan értékeként feltüntetett egyéb értéket, egyébként az átruházásból származó bevétel 50 százalékát kell figyelembe venni, és az így megállapított adókötelezettséget az illeték-kiszabás alapján önellenőrzéssel lehet módosítani.

Kárpótlásról szóló törvényekben szabályozott vételi jog gyakorlása során szerzett termőföld, erdő esetében a megszerzésre fordított összeg a vételi jog gyakorlása során vételárként szereplő összeg.

Ingatlanlízing esetén a megszerzésre fordított összeget az alábbiak szerint kell meghatározni:

- a lízingbe vevő által a futamidő végén a vételi jog gyakorlása során megfizetett ellenérték,
 - a lízingbe vevő által megfizetett lízingdíjak tőkerészenek az a része, amely nem haladja meg ingatlanok az ügyleti szerződés megkötésének időpontjára megállapított szokásos piaci értékéből az előző pont szerinti összeg levonásával megállapított összeget,
 - a lízingbe vevői pozíció átvételéért fizetett összeg,
 - a futamidő végén a vételi jog gyakorlása fejében a lízingbevevőnek fizetett összeg.
- az értéknövelő beruházásokat,
- az átruházással kapcsolatos kiadások. Ilyen költség lehet az ingatlanközvetítői díj, ügyvédi költség, szakértőnek kifizetett díj, hirdetés.

A figyelembe vett költségek olyanok lehetnek, amelyeket az eladó nevére szóló bizonylattal (számlával vagy szerződéssel) igazolni tud.

A 2018. évtől az Szja tv. 4. § (6) bekezdése szerint: „ Ha e törvény másként nem rendelkezik, **közös tulajdon esetén** - a tulajdonosok eltérő rendelkezése, vagy tulajdonjogi korlátozások hiányában - az ingó vagyontárgy, az ingatlan átruházásából, bérbeadásából, a vagyoni értékű jog visszerthes alapításából, végleges átengedéséből, megszüntetéséből, ilyen jogról való végleges lemondásból, az értékpapír elidegenítéséből származó jövedelem után a magánszemélyt a tulajdoni hányada arányában terheli adókötelezettség, azzal, hogy a tulajdonostársak közössége ese-

tén az említett tevékenységekből származó bevétellel szemben – e törvény szerint elismert – költség bármelyik tulajdonos nevére szóló bizonylat alapján elszámolható.”

Ha a megszerzésre fordított összeg a fentebb részletezettek szerint nem állapítható meg, akkor a bevételt annak 75 százalékával kell csökkenteni, azzal, hogy más költség nem számolható el.

Az előzőek szerint kiszámított összegből – a számított összegből - az alábbiak szerint kell az átruházásából származó jövedelmet megállapítani.

Ezt követően **a jövedelmet** úgy kell megállapítani, hogy a számított összeget csökkenteni kell az idő múlására tekintettel.

A termőföld szerzési időpontjának azt a napot kell tekinteni, amikor az erről szóló érvényes szerződést az ingatlanügyi hatóságokhoz benyújtották. Öröklés esetén az örökség megnyíltának napját kell a szerzés időpontjának tekinteni. A földrendezés vagy kisajátítás során kapott csereingatlan szerzési időpontjának az eredeti ingatlan szerzési időpontja minősül.

Jövedelemnek minősül a számított összeg

- 100 százaléka a megszerzés évében és az azt követő évben,
- 90 százaléka a megszerzés évét követő második évben,
- 60 százaléka a megszerzés évét követő harmadik évben,
- 30 százaléka a megszerzés évét követő negyedik évben,
- 0 százaléka a megszerzés évét követő ötödik és további évben.

Ez azt jelenti, hogy a 2013-ban, vagy korábban vásárolt ingatlanok esetében elfogy a jövedelem 2018. évi értékesítés esetén.

Az ingatlan és vagyoni értékű jog átruházásából származó jövedelem után az **adó mértéke 15 százalék**. Az adót a magánszemélynek önadózás keretében kell megállapítani és az adóbevallás benyújtására előírt határidőig kell megfizetni.

Az ingatlan és vagyoni értékű jog átruházásából származó jövedelem után az adót a magánszemélynek adóbevallásában kell megállapítani és az adóbevallás benyújtására előírt határidőig kell megfizetni.

Példa:

A tulajdonosok egy 80 ha nagyságú szántót értékesítettek 2017-ben 80 millió forintért. A területnek 5 tulajdonosa volt. Az egyik tulajdonos (A) a tulajdonjogot 2008-ban adásvétel útján szerezte (50%-os tulajdonrésze van), (B), (C), (D) és (E) tulajdonosok 2014-ben szereztek tulajdoni hányadukat öröklés útján (egyenként 12,5%-os tulajdonrészrel rendelkeznek). Az ingatlant a

hagyatéki eljárásban 20 millió forintra értékeltek. Mivel egyenesági örökösökről van szó, illetéket nem kellett fizetniük.

(A) tulajdonos esetében a bevétel adómentessé vált, mivel 2013 előtt szerezte az ingatlanrészt.

(B) (C) (D) és (E) tulajdonos esetében a bevétel személyenként 10 millió forint a levonható költség pedig 5 millió forint, így a számított összeg 5 millió forint, amit az idő múlására tekintettel csökkenteni lehet, mivel a számított összeg 30 százaléka, azaz 1 500 ezer forint minősül jövedelemnek.

16.2 Adómentes termőföld értékesítés

Adómentes a termőföld átruházásából származó jövedelem

- összegéből az évi 200 000 forintot meg nem haladó rész, ha a magánszemély a termőföldet regisztrációs számmal rendelkező olyan magánszemélynek adja el, aki azt egyéni vállalkozóként, mezőgazdasági őstermelőként legalább 5 évig hasznosítja, vagy a termőföldet regisztrált mezőgazdasági társas vállalkozás olyan alkalmazottjának adja el, aki azt az öt alkalmazó mezőgazdasági társas vállalkozásnak legalább 10 évre bérbe adja;
- összege, ha az átruházás a szövetkezetekről szóló 1992. évi I. törvény hatálybalépéséről és az átmeneti szabályokról szóló 1992. évi II. törvény szerinti részarány-tulajdon megszüntetését eredményezi és a magánszemély a termőföldet regisztrációs számmal rendelkező olyan magánszemélynek adja el, aki azt egyéni vállalkozóként, mezőgazdasági őstermelőként legalább 5 évig hasznosítja, vagy a termőföldet regisztrált mezőgazdasági társas vállalkozás olyan alkalmazottjának adja el, aki azt az öt alkalmazó mezőgazdasági társas vállalkozásnak legalább 10 évre bérbe adja;
- összege, ha a magánszemély a termőföldet regisztrációs számmal rendelkező állattenyésztést folytató olyan magánszemélynek adja el, aki a termőföldet egyéni vállalkozóként, mezőgazdasági őstermelőként legalább 5 évig az állattartó telep takarmánytermelés céljából használja, vagy azt az öt alkalmazó mezőgazdasági társas vállalkozásnak az állattenyésztés takarmánybiztosítása érdekében legalább 10 évre bérbe adja, azzal, hogy az 5 vagy 10 éves időszak kezdőnapja a birtokbaadás napja, de legkésőbb az adásvételi szerződés keltét követő 12. hónap utolsó napja, vagy ha a termőföld harmadik félléle kötött szerződés alapján haszonbérletben van, a haszonbérleti szerződés lejártát követő december 31.

Az adómentesség fennáll akkor is, ha az átruházás magánszemély részére birtok-összevonási céllal, vagy települési önkormányzat részére külön jogszabályban

meghatározott szociális földprogram céljából, vagy a Nemzeti Földalap javára történik. Az átruházásról szóló szerződésnek tartalmaznia kell a szociális földprogramra vonatkozó, a rászorultságra tekintettel meghatározott feltételeket is szabályozó önkormányzati rendelkezés számát.

A birtok-összevonási cél akkor valósul meg, ha az átruházás eredményeként már az ügyletet megelőzően is a vevő tulajdonában álló termőföld és az ügyletben megvásárolt termőföld – a település közigazgatási határáról függetlenül – egymással szomszédossá válik. Az egy naptári éven belül megkötött és ezen időtartamon belül az ingatlanügyi hatóságához benyújtott ingatlan adásvételi szerződések hatását együttesen kell vizsgálni.

Szomszédos termőföldeknek minősülnek azok a földrészletek is, amelyeket önálló helyrajzi szám alatt nyilvántartott út, árok, csatorna választ el.

A birtokösszevonási cél vitathatatlanul megvalósul például abban az esetben, ha három közvetlenül egymás mellett fekvő helyrajzi számú termőföld közül a két szélső területet birtokló magánszemély megvásárolja a termőföldjei között fekvő földterületet.

Az adómentesség azért is érvényesíthető, mert a vevő már eleve rendelkezett termőföldtulajdonnal, tehát birtokait az újabb földterület megvásárlásával vonta össze, mely vétel során nagyobb birtoktestet alakított ki, azaz megvalósult a birtokösszevonási cél.

Az eladót az adómentesség akkor illeti meg, ha legkésőbb a **bevallás benyújtásáig** rendelkezik a vevő közjegyző által készített vagy ügyvéd által ellenjegyzett okiratba foglalt nyilatkozatával, amely tartalmazza a vevő természetes azonosító adatait, adóazonosító jelét, valamint a vevő kötelezettségvállalását arra vonatkozóan, hogy az adómentesség feltételeinek megfelel. A nyilatkozatot a felek öt évig kötelesek megőrizni. Ha a vevő nyilatkozata megtétele mellett megszerzett termőföldre vonatkozóan az abban foglaltakat nem teljesíti, a termőföld átruházásából származó jövedelemnek kell tekinteni az adásvételi szerződésben meghatározott ellenértéket. Az ebből eredő kötelezettségeket az adóhatóság a vevő terhére állapítja meg.

Az eladónak legkésőbb a bevallás benyújtásáig rendelkeznie kell a vevő adómentességét biztosító nyilatkozatával.

16.3 Speciális adómentes eset

Ha a kárpótlásról szóló törvények alapján eredeti jogosult (a kárpótlási jegyet kárpótoltként megszerző) magánszemély a vételi jogának gyakorlása során szerzett termőföldjének, erdejének átruházásából származó, az Szja tv ingatlanértékesítésre vonatkozó szabályok szerint megállapított jövedelme egészét

az átruházás napjától számított egy éven belül belföldön - a 2003. évi uniós csatlakozási szerződést kihirdető törvény hatálybalépésének napjától az Európai Unió tagállamában - fekvő mezőgazdasági művelésű külterületi termőföld tulajdonának megszerzésére fordítja, akkor az ezen jövedelemre jutó adó viszájár (vagy nem kell azt megfizetni).

Ezt a kedvezményt a magánszemély az igazolt tulajdonjogszerzés adóhatóságának történő bejelentésével egyidejűleg adóviszáignyélással, vagy ha a tulajdonjogszerzés az adó megfizetése előtt történt, akkor annak előzetes igazolása alapján az adóbevallásában érvényesíti.

Ez a kedvező szabály alkalmazható a szövetkezetekről szóló 1992. évi I. törvény hatálybalépéséről és az átmeneti szabályokról szóló törvény szerint részarány-földtulajdonosnak minősülő magánszemély azon termőföldjének, erdő művelési ágú földjének átruházása esetén, amelyet a hivatkozott törvény rendelkezései szerint tulajdonjogának bejegyzése mellett önálló ingatlanként részére kiadtak.

A tulajdonjog megszerzését az ingatlanügyi hatóságához benyújtott iktatott szerződés igazolja.

16.4 Átminősített termőföld értékesítése

Speciális szabály vonatkozik a termőföldből átminősített ingatlan átruházására. Ebben az esetben vizsgálni kell, hogy a költségekkel csökkentett bevétel (hozam) nagyobb-e, mint a tulajdonban tartás időszaka kiszámított szokásos hozam.

Szokásos hozam az elszámolható költség 0,3 százaléka, szorozva a tulajdonban tartás napjaival (költségek*0,003*napok száma).

A *tulajdonban tartás napjainak száma* a megszerzésről és az átruházásról szóló szerződés közötti időszak azzal, hogy a megszerzésről és az átruházásról szóló okirat keltének napjait is be kell számítani.

Amennyiben a hozam kevesebb a szokásos hozamnál, akkor a jövedelmet az általános szabályok szerint kell megállapítani. Ellenkező esetben a jövedelmet (adóalapot) a következő egyenlet alapján kell meghatározni: szokásos hozam+(hozam-szokásos hozam)*3=adóalap. Tehát ebben az esetben nincs mód a tulajdonban tartás éveire tekintettel további csökkentésre.

Nem kell ezt a rendelkezést alkalmazni,

– ha a magánszemély a termőföldből átminősített ingatlan örökléssel szerezte meg, – ha az értékesítés a termőföld átminősítését követő 5. év után történik, – ha az átminősítés előtt legalább 5 évig a magánszemély tulajdonában volt az ingatlan.

16.4.1. Adó alapjának meghatározása

Ha a termőföldből átminősített ingatlan átruházásából származó bevételnek a bevételből levonható költségeket meghaladó része (e

meghaladó rész a továbbiakban: hozam) nagyobb, mint az ingatlan tulajdonban tartásának időszakára kiszámított szokásos hozam, akkor is, ha az értékesítés gazdasági tevékenység keretében történik, az adó alapja

a) a szokásos hozam, és
b) a hozam a) pont szerinti összeget meghaladó részének a háromszorosa.

Gazdasági tevékenységnek az Szja tv. rendelkezése szerint *valamilyen* tevékenység üzletszerű, illetőleg tartós vagy rendszeres jelleggel történő folytatása, amennyiben az ellenérték elérésére irányul, vagy azt eredményezi, és annak végzése független formában történik.

A levonható költségeket az Szja tv. 62. § (1) bekezdésében foglaltak szerint kell meghatározni.

Példa:

A leírtak példán keresztül szemléltetve:

Amennyiben pl. adózó 2015. szeptember 1-jén vásárolta a termőföldet 10 millió forintért, amit ugyanebben az évben művelési ágból kivetetett (500 ezer forintért) és 2017. november 5-én 50 millió forintért értékesíti, akkor az adóköteles jövedelem meghatározása a következők szerint történik.

A hozam (számított összeg) meghatározása

1. Bevétel	50 000 000
2. Szerzésre fordított összeg	10 000 000
3. Értéknövelő beruházás	500 000
4. Költségek összesen (2.+3.)	10 500 000
5. Hozam (1.-4.)	39 500 000

A tulajdonban tartás napjainak meghatározása

év	napok száma
2015.	122
2016.	365
2017.	309
6. Összesen	796

Szokásos hozam megállapítása

7. Költségek összesen (4.)	10 500 000
8. Tulajdonban tartás napjai (6.)	796
9. Szokásos hozam (7.*0,003*8.)	2 507 400

A hozam meghaladja a szokásos hozam összegét (39 500 000 > 2 507 400), ezért az adó alapját a következők szerint kell megállapítani:

10. Szokásos hozam (9.)	2 507 400
11. Felettes rész (5.-10.)	36 992 600
12. Felettes rész	
emelt összege (11.*3)	110 977 800
13. Adó alapja (10.+12.)	113 485 200
14. Fizetendő adó (13.*0,16)	18 157 632

Lepsényi Mária

