



(adó)mentőöv

**Szereted, ha az adóügy sima
ügy?**

www.sinkatax.hu

Hírlevél 2011. /06.

2011. október 21.

Kedves Olvasók!

Sajnos - önhibámon kívül - hosszú ideje nem „találkoztunk”, azaz nem kaptatok Hírlevelet.

Ennek nem az volt az oka, hogy elfelejtettem volna, vagy unnám, esetleg közömbös lenne számomra, hogy – remélem – várjátok és számítotok ezekre a levelekre, a bennük lévő infókra.

Az történt, hogy komolyan megbetegedtem. Május végén volt alkalmam a magyar egészségügy helyzetét egy mentőkocsi belsejéből, betegként is megismernem, átélnem.

Komoly műtéten esetem át, sokáig lábadoztam, és még most is gyakrabban kell találkoznom a családorvossal, mint szeretném. (Őt személy szerint nagyon kedvelem, „összejöveleink” appropóját – a még fennálló egészségügyi problémát – azonban már kevésbé. Orvosom azonban nagyon bizakodó, szerinte teljesen helyrejövek majd - én pedig miért ne hinnék neki, akinek több, mint ötven év (!) tapasztalata, gyakorlata van.)

www.sinkatax.hu, www.adozas.eoldal.hu

Hálásan köszönöm mindazoknak, akik érdeklődtek, bízattak, jobbulást kívántak. Akiknek nem válaszoltam –nagyon sok emailt kapok minden nap – azoktól e fórumon kérek elnézést.

A Kedves Olvasók türelmét egy transzferár szabályozással kapcsolatos ebookkal fogom honorálni (még készül). Az előfizetők pedig egy 2012. évi adó- és járulékváltozásokkal foglalkozó ebookot fognak kapni. Ez utóbbi majd megvásárolható lesz, de – természetesen- az előfizetőkhez ezt külön díjazás nélkül fog majd megérkezni (jelenleg még csak törvényjavaslat formájában ismertek a szabályok).

Ebben a Hírlevélben – ami a megszokottnál kissé bővebb terjedelmű lesz - eltértek a legutóbb beharangozott tartalomjegyzéktől.

Azaz a leendő, kezdő **mérlegképeseknek szánt sorozatot** felfüggesztem egy időre. Teszem ezt azért, mert az eltelt nem kevés idő alatt elég sok kérdést (ezeken még dolgozom) és javaslatot kaptam az érintettektől. Többen azt javasolták, hogy egy konkrét vizsgafeladat levezetése helyett- ezekre az órákon amúgy is sor kerül- inkább egy-egy problémát, buktatót vesézzünk ki. Azaz inkább számviteli tippeket, „öregroka-trükköket” szeretnének kapni. Rendben, én is jó ötletnek tartom. Így várom – ahogyan azt a sorozat indításakor is mondtam -, a kérdéseket a leendő, illetve kezdő kollégáktól. Természetesen – ha arra igényetek van – tovább „rágicsáljuk” a vizsgafeladatokat is..

A május óta eltelt időben nem csak a Dunán folyt le sok víz, a szakmában is sok minden történt a szakmában is.

Ezért –a korábban már ígért témák mellett- foglalkozunk a korábban ki nem fizetettsége miatt **vissza nem igényelhető áfával** kapcsolatos jogszabályváltozással. A **saját rezsiz beruházásokat** is megvizsgáljuk, továbbá szó lesz – szívügyemről - az **agrárium könyvviteli sajátosságairól** is. Ez utóbbi tárgyalásánál figyelembe veszem a Könyvvizsgálói Kamara által a könyvvizsgálók számára ajánlott vizsgálati szempontokat is.

Vágjunk bele!

Áfa, amiről már-már lemondtunk...

Úgy tűnik, az adóhatóság jelszava – „Áfát vissza nem adunk!”- még sem lesz örökéletű!

Az Európai Unió Bírósága 2011. július 28-án meghozott ítélete megállapította, hogy uniós jogba ütközik az Áfa tv. azon rendelkezése, melynek értelmében azon adóalanyok, melyek a bevallás benyújtására előírt határidőig nem fizették meg a beszerzéseik adóval növelt ellenértékét (megfizetettségi feltétel) a negatív áfa összegét kénytelenek a következő adó-megállapítási időszakra továbbgörgetni.

Az Országgyűlés 2011. szeptember 19-én elfogadta az Áfa-törvény jogharmonizációs célú módosításáról és az adó-visszaigénylés különös eljárási szabályairól szóló törvényt, melynek célja hogy Magyarország az ítéletben foglaltaknak eleget tegyen.

A speciális eljárási szabályok szerint az adózó a törvény hatálybalépését megelőzően utoljára esedékes, benyújtott bevallásában pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre jutó adóként szerepeltetett összeget – választása szerint – kérelemmel igényelheti vissza vagy áfa-bevallásában számolhatja el fizetendő adót csökkentő tételként.

Amennyiben az adózó a kérelem formájában történő visszaigénylést választja, akkor a kérelmet külön formanyomtatványon, 2011. október 20-ig terjesztheti elő.

Ez a határidő – ellentétben a korábban elterjedt hírekkel - **nem a visszaigénylés minden esetére jogvesztő!**

Az október 20-i, mint végső határidő, a kérelem formájában beadott visszaigénylésekre vonatkozik, amikor is az adózó ismételt ellenőrzést kér a hatóságtól, azért mert az állami adóhatóság a korábbi ellenőrzés során azért sújtotta őket adóbírsággal és késedelmi pótlékkal, mert olyan adót igényeltek vissza, amely kifizetetlen számlához kapcsolódott. Az ismételt ellenőrzés során az állami adóhatóság kizárólag a pénzügyileg nem rendezett tételekre eső adóbírság és késedelmi pótlék felülvizsgálatát végzi el. E kérelem benyújtására előírt határidő jogvesztő, igazolási kérelem benyújtásának nincs helye.

Ha az adózó az igényét nem speciális kérelemben, hanem bevallásában érvényesíti, akkor azt a **rá irányadó bevallási határidő figyelembevételével bármely bevallásában** megteheti, de első ízben 2011. október 20-ig.

A NAV fentiekkel kapcsolatban tájékoztatót tett közzé honlapján, 2011. október 14-én.

Az előzetesen felszámított áfa levonásának tárgyi feltétele - a „jó” számla

Az általános forgalmi adózásban rendkívül fontos szerepe van a teljesítésről kibocsátott számlának, mivel az adóalanyok ezen dokumentum alapján jogosultak gyakorolni az adólevonási jogukat.

Így minden adóalanynak elemi érdeke, hogy a befogadott számla tartalmilag és alakilag is megfeleljen a jogszabályi követelményeknek.

Ahhoz, hogy egy számla az adólevonási jog gyakorlásához megfelelő legyen, tartalmaznia kell az Áfa-törvény 169. §-ában meghatározott adatokat. (Ettől több – a felek megegyezése szerinti - adat is szerepelhet a bizonylaton - de az e jogszabályi helyen megjelölt a minimum!)

A tartalmi elemek törvényi követelmények ismerete mellett is számos kérdés merül fel a gyakorlatban, melyek közül az alábbiakban kiemelek néhányat.

Azért is érdemes ezekre odafigyelni, mert az idén – bár már közelít az év vége- az ellenőrzések egyik kiemelt szempontja az áfa levonhatóságának vizsgálata.

Név- és címváltozás:

Abban az esetben, ha a számlakibocsátó vagy -befogadó gazdasági társaság neve, címe megváltozik, akkor azt köteles a változást követő 30 napon belül a Cégbírósághoz bejelenteni.

A „köztes időben”, azaz a változást követően, a Cégbíróság határozatának meghozataláig, illetve annak jogerőre emelkedéséig a számlán akár a régi, akár az új név, illetve cím is szerepelhet. Ezen időpontot követően azonban már az új névnek, címnek kell szerepelnie a számlán.

Székhely vagy telephely?

www.sinkatatax.hu, www.adozas.eoldal.hu

Sokszor előfordul, hogy az adóalany székhelye mellett telephellyel/telephelyekkel is rendelkezik. Ilyen esetben a számlán bármely cím szerepelhet. Fontos, hogy a számlát befogadó adóalany adólevonási jogát nem befolyásolja, ha a befogadott számlán olyan telephely cím szerepel, amelyet nem jelentettek be az állami adóhatóságnak, a számlát kiállító bejelentési kötelezettségének mulasztása miatt a vevőt nem érheti joghátrány.

Hibás teljesítési időpont

Az is gyakori hiba, hogy a számlán hibás teljesítési időpontot tüntetnek föl. Ilyenkor a hibát feltétlenül javítani kell, még abban az esetben is, ha a hibás és a helyes teljesítési időpont is azonos adó-megállapítási időszakot érint.

Sajnos gyakran előfordul, hogy a számlabefogadó észleli a hibát, de a számlakibocsátó nem hajlandó azt korigálni, az Áfa-törvény szerinti helyes teljesítési időpontot a számlán feltüntetni.

A számlát befogadó adóalany ezekben az esetekben akkor jár el helyesen, ha az adólevonási jogát a helyes teljesítési időpontnak megfelelő adó-megállapítási időszakban gyakorolja.

Igaz, hogy ilyen esetben is vitathatja az ellenőrzés az adólevonási jogot, de amennyiben hitelt érdemlően tudjuk igazolni, hogy mindent megtettünk a bizonylat kijavíttatása érdekében, akkor a revizorok azt figyelembe fogják venni.

Fontos, hogy a számlán teljesítési időpontként az Áfa-törvény szerinti, vagyis az adófizetési kötelezettséget és adólevonási jogot keletkeztető teljesítési időpontot kell feltüntetni.

2009. január 1-jétől a számviteli törvény előírása (167.§. (1) bekezdése d) pont) alapján a bizonylaton azt időpontot vagy időszakot is fel kell tüntetni, amelyre a bizonylat adatait vonatkoztatni kell (azaz a gazdasági művelet teljesítésének időpontját vagy időszakát). Ha azonban a számláról ez utóbbi megjelölés hiányzik vagy hibás, akkor az az adólevonási jogot nem érinti, az változatlanul érvényesíthető.

SZJ-szám vagy TESZOR-kód?

A számlán 2008. május 1-jétől nem kötelező a terméket beazonosító VTSZ-, valamint a szolgáltatást beazonosító SZJ-szám feltüntetése akkor sem, ha azokra az Áfa-törvény kifejezetten hivatkozik.

www.sinkatax.hu, www.adozas.eoldal.hu

Természetesen a számlakibocsátó saját döntése, vagy vevője, megrendelője kérése alapján feltüntetheti az azonosító számokat.

Felmerül a kérdés, hogy ilyen esetben használható-e a 2010. április 21-én hatályon kívül helyezett Szolgáltatások jegyzéke szerinti SZJ-szám vagy a Termékek és szolgáltatások osztályozási rendszere (TESZOR) szerinti kódot kell a bizonylaton feltüntetni.

Az adózás rendjéről szóló törvény ad e kérdésben eligazítást, miszerint az általános forgalmi adó esetében a hivatkozással meghatározott szolgáltatások vonatkozásában a KSH Szolgáltatások jegyzékének 2002. szeptember 30. napján érvényes besorolási rendjét kell irányadónak tekinteni (Art. 176.§.(13) bekezdése c) pont).

Ennek megfelelően, ha az adózó saját döntése alapján szeretné a szolgáltatás azonosító számát is megadni a számlán, akkor a Szolgáltatások jegyzéke szerinti SZJ-számot kell feltüntetnie.

Beruházás saját zsebből¹

A saját rezsiz beruházások számviteli kérdéseit egy esettanulmányon keresztül vizsgáljuk meg!

A „Jólmenő” Kft saját tevékenységben beruházást valósít meg, melynek során a következő költségek merültek fel közvetlenül:

| | |
|-------------------------------|--------------|
| Anyagjellegű ráfordítások | 8.300.000 Ft |
| Személyi jellegű ráfordítások | 3.700.000 Ft |
| Értékcsökkenési leírás | 1.200.000 Ft |

A beruházást - egy termelési célokat szolgáló üzemépületet - használatba vették, a kapcsolódó általános forgalmi adót elszámolták.

Kontírozzuk a gazdasági eseményeket!

¹ Az esettanulmány a Verlag Dashöfer Kiadó idevágó könyvelési példájának felhasználásával készült.
www.sinkatex.hu, www.adozas.eoldal.hu

Megoldás:

Anyagjellegű ráfordítások elszámolása:

| | |
|------------------------------------|--------------|
| T 51-53. Anyagjellegű ráfordítások | 8.300.000 Ft |
| K 1-4. Eszközök, források | 8.300.000 Ft |

Személyi jellegű ráfordítások elszámolása:

| | |
|--|--------------|
| T 54-56. Személyi jellegű ráfordítások | 3.700.000 Ft |
| K 4. Források | 3.700.000 Ft |

Értécsökkenési leírás elszámolása:

| | |
|-----------------------------|--------------|
| T 57. Értécsökkenési leírás | 1.200.000 Ft |
| K 1. Befektetett eszközök | 1.200.000 Ft |

Az elvégzett munkák közvetlen önköltségének nyilvántartásba vétele a beruházások között:

| | |
|---|---------------|
| T 161. Befejezetlen beruházások | 13.200.000 Ft |
| K 582. Saját előállítású eszközök aktivált értéke | 13.200.000 Ft |

A beruházás használatba vétele, aktiválása:

| | |
|---|---------------|
| T 12. Ingatlanok és a kapcsolódó vagyoni értékű jogok | 13.200.000 Ft |
| K 161. Befejezetlen beruházások | 13.200.000 Ft |

A kapcsolódó általános forgalmi adó elszámolása:

| | |
|--|--------------|
| T 466. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó ² | 3.300.000 Ft |
| K 467. Fizetendő általános forgalmi adó | 3.300.000 Ft |

Bonyolultabb a helyzet, ha a beruházáshoz nem elégséges a vállalkozás saját forrása és hitelt is fel kell vennie, azaz **vegyes finanszírozású** a beruházás.

² Az adóköteles teljesítmény -az épület bekerülési értéke - az adó alapja, azaz 13.200.000,-Ft.
www.sinkatex.hu, www.adozas.eoldal.hu

Tegyük fel, hogy a „Jólmenő” Kft az előző példában szereplő beruházást nagyobb volumenben, új telephelyen kívánja megvalósítani, de ehhez idegen forrásokra is szüksége van.

A rendelkezésre álló hitelkeret 17.000 E Ft, az elkülönített saját pénzeszköz 11.900.000 Ft.

| | |
|---|------------------------|
| A beruházással kapcsolatos ráfordítások: | |
| telek és a rajta lévő épület áfa nélküli értéke | 17.000.000 Ft |
| az épülethez kapcsolódó általános forgalmi adó | 1.000.000 Ft |
| telekátírási illeték | 1.020.000 Ft |
| rendelkezésre tartási jutalék | 340.000 Ft |
| az aktiválásig felszámított hitelkamat | 1.360.000 Ft |
| a vásárolt telken lévő bontásra ítélt épület bontási díja | 850.000 Ft + 25% áfa |
| az üres telek piaci értéke áfa nélkül | 20.400.000 Ft |
| az épület tervezési díja | 2.040.000 Ft + 25% áfa |
| az épület kivitelezési díja | 8.500.000 Ft + 25% áfa |
| az elkülönített betétszámla kamata | |
| (épület-beruházás kezdetétől az aktiválásig) | 170.000 Ft |
| import gép számla szerinti értéke | 10.234.000 Ft |
| vámterhek és illetékek | 976.000 Ft |
| vámhatóság által kivetett áfa | 25% |
| gépvásárláshoz véglegesen kapott támogatás | 2.550.000 Ft |
| belföldi szállítási költség | 340.000 Ft + 25% áfa |
| késedelmes szállítás miatti engedmény | 34.000 Ft + 25% áfa |
| biztosítási díj a szállításra | 60.000 Ft |
| saját tevékenységben végzett gép üzembe helyezés előállítási költsége | 935.000 Ft |
| aktiválásig beszerzett tartalék-alkatrész számla szerinti értéke | 255.000 Ft + 25% áfa |

A vállalkozás a rendelkezésre álló hitelkeretet a telek vételárának a kiegyenlítésére használta fel, 2011. április 1-én. A telek beszerzésének időpontja, 2011. február 1. A hitel 10 éves lejáratra kapták, az első törlesztő részlet 1.700.000 Ft, amely a kamattal együtt 2011. október 1-jén esedékes. Az elkülönített pénzeszköz az épület-beruházást finanszírozza. A beruházást 2011. szeptember 1-jén aktiválták. A külföldi szállítóval szembeni tartozás pénzügyi teljesítésekor keletkezett árfolyamveszteség összege 200.000 Ft.

Foglaljuk táblázatba a fentiekből nyert adatokat és kontírozzuk ki a gazdasági eseményeket!

www.sinkatatax.hu, www.adozas.eoldal.hu

Megoldás:

| | |
|-------------------------------------|----------------------|
| A telek bekerülési értéke: | |
| a telek és a bontásra ítélt épület | 17.000.000 Ft |
| telekátírási illeték | 1.020.000 Ft |
| aktiválásig felszámított hitelkamat | 1.360.000 Ft |
| rendelkezésre tartási jutalék | 340.000 Ft |
| a bontásra ítélt épületbontási díj | 680.000 Ft |
| Összesen | 20.400.000 Ft |

A bontási költségből 170.000 Ft nem vehető figyelembe a telek bekerülési értékében, mert az üres telek piaci árát meghaladja a teljes bontási díj figyelembe vételével számított bekerülési érték.

| | |
|---|----------------------|
| Az épület bekerülési értéke: | |
| a bontásra ítélt épület bontási díjából a telek | |
| bekerülési értékében figyelembe nem vehető összeg | 170.000 Ft |
| tervezési díj | 2.040.000 Ft |
| kivitelezési díj | 8.500.000 Ft |
| Összesen | 10.710.000 Ft |

| | |
|---------------------------------------|----------------------|
| A gép bekerülési értéke: | |
| import gép számla szerinti értéke | 10.234.000 Ft |
| vámterhek és illetékek | 976.000 Ft |
| belföldi szállítási költség | 340.000 Ft |
| késedelmes szállítás miatti engedmény | -34.000 Ft |
| biztosítási díj a szállításra | 60.000 Ft |
| üzembe helyezési eljárás költsége | 935.000 Ft |
| tartalék-alkatrészek | 255.000 Ft |
| Összesen | 12.766.000 Ft |

A beruházással kapcsolatos saját pénzeszköz elkülönítése a terhelési értesítés szerint:

| | |
|--------------------------------|---------------|
| T 389. Átvezetési számla | 11.900.000 Ft |
| K 384. Elszámolási betétszámla | 11.900.000 Ft |

A beruházással kapcsolatos saját pénzeszköz elkülönítése a jóváírási értesítés szerint:

| | |
|---------------------------------|---------------|
| T 385. Elkülönített betétszámla | 11.900.000 Ft |
|---------------------------------|---------------|

www.sinkatax.hu, www.adozas.eoldal.hu

| | |
|--|---------------|
| K 389. Átvezetési számla | 11.900.000 Ft |
| A telek részét képező számlázott tételek és a kapcsolódó általános forgalmi adó elszámolása (vételár, szállítási költség, tartozék, tartalék-alkatrész, stb.): | |
| T 161. Befejezetlen beruházások (telek és a rajta lévő épület) | 17.000.000 Ft |
| T 466. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó | 1.000.000 Ft |
| K 455. Beruházási szállítók | 18.000.000 Ft |
| Telekátírási illeték elszámolása: | |
| T 161. Befejezetlen beruházások (telek és a rajta lévő épület) | 1.020.000 Ft |
| K 463. Költségvetési befizetési kötelezettségek | 1.020.000 Ft |
| Rendelkezésre tartási jutalék elszámolása: | |
| T 161. Befejezetlen beruházások (telek és a rajta lévő épület) | 340.000 Ft |
| K 384. Elszámolási betétszámla | 340.000 Ft |
| A telek és a vásárolt épület számla szerinti értékének kiegyenlítése beruházási hitelből és elkülönített betétszámláról: | |
| T 455. Beruházási szállítók | 18.000.000 Ft |
| K 444. Beruházási és fejlesztési hitelek | 17.000.000 Ft |
| K 385. Elkülönített betétszámla | 1.000.000 Ft |
| Aktiválásig felszámított hitelkamat elszámolása: | |
| T 161. Befejezetlen beruházások | 1.360.000 Ft |
| K 384. Elszámolási betétszámla | 1.360.000 Ft |
| A vásárolt épület bontási költségének elszámolása a telek és az új épület beruházás bekerülési értékében: | |
| T 161. Befejezetlen beruházások (telek és a rajta lévő épület) | 680.000 Ft |
| T 161. Befejezetlen beruházások (új épület beruházás) | 170.000 Ft |
| T 466. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó | 212.500 Ft |
| K 455. Beruházási szállítók | 1.062.500 Ft |
| Az épület tervezési díjának elszámolása: | |
| T 161. Befejezetlen beruházások (új épület beruházás) | 2.040.000 Ft |
| T 466. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó | 510.000 Ft |
| K 455. Beruházási szállítók | 2.550.000 Ft |

Az épület kivitelezési díjának elszámolása:

| | |
|---|---------------|
| T 161. Befejezetlen beruházások (új épület beruházás) | 8.500.000 Ft |
| T 466. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó | 2.125.000 Ft |
| K 455. Beruházási szállítók | 10.625.000 Ft |

Az elkülönített betétszámla után, az aktiválásig kapott kamat elszámolása.

| | |
|--|------------|
| T 384. Elszámolási betétszámla | 170.000 Ft |
| K 974. Egyéb kapott (járó) kamatok és kamatjellegű bevételek | 170.000 Ft |

Ez a kamat nem vehető figyelembe az épület beruházás értékében, mert fizetendő hitelkamat az épülettel kapcsolatban nem került felszámításra.

Import gép beszerzés elszámolása:

| | |
|---------------------------------------|---------------|
| T 161. Befejezetlen beruházások (gép) | 10.234.000 Ft |
| K 455. Beruházási szállítók | 10.234.000 Ft |

Vámterhek és illetékek elszámolása:

| | |
|--|------------|
| T 161. Befejezetlen beruházások | 976.000 Ft |
| K 465. Vám- és Pénzügyőrség elszámolási számla | 976.000 Ft |

Vámhatóság által kivetett import általános forgalmi adó:

| | |
|--|--------------|
| T 368. Különbféle egyéb követelések | 2.802.500 Ft |
| K 465. Vám- és Pénzügyőrség elszámolási számla | 2.802.500 Ft |

Mellékszámítás: $(10.234.000 \text{ Ft} + 976.000 \text{ Ft}) \times 25\% = 2.802.500 \text{ Ft}$

Belföldi szállítási díj és a kapcsolódó általános forgalmi adó elszámolása:

| | |
|---|------------|
| T 161. Befejezetlen beruházások (gép) | 340.000 Ft |
| T 466. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó | 85.000 Ft |
| K 455. Beruházási szállítók | 425.000 Ft |

Belföldi szállítási díjból kapott engedmény és a kapcsolódó általános forgalmi adó elszámolása:

| | |
|---|-----------|
| T 455. Beruházási szállítók | 42.500 Ft |
| K 161. Befejezetlen beruházások (gép) | 34.000 Ft |
| K 466. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó | 8.500 Ft |

Aktiválásig felszámított biztosítási díj elszámolása:

| | |
|---------------------------------|-----------|
| T 161. Befejezetlen beruházások | 60.000 Ft |
| K 384. Elszámolási betétszámla | 60.000 Ft |

www.sinkatex.hu, www.adozas.eoldal.hu

Saját tevékenységben végrehajtott üzembe helyezés elszámolt költségeinek aktiválása:

| | |
|---|------------|
| T 161. Befejezetlen beruházások | 935.000 Ft |
| K 582. Saját előállítású eszközök aktivált értéke | 935.000 Ft |

A gépberuházás érdekében az aktiválás napjáig beszerzett tartalék alkatrész és a kapcsolódó általános forgalmi adó elszámolása:

| | |
|---|------------|
| T 161. Befejezetlen beruházások (gép) | 255.000 Ft |
| T 466. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó | 63.750 Ft |
| K 455. Beruházási szállítók | 318.750 Ft |

Beruházás aktiválásának elszámolása:

| | |
|--|---------------|
| T 12. Telek | 20.400.000 Ft |
| K 161. Befejezetlen beruházások (telek és a rajta lévő épület) | 20.400.000 Ft |

Beruházás aktiválásának elszámolása:

| | |
|---|---------------|
| T 12. Épület | 10.710.000 Ft |
| K 161. Befejezetlen beruházások (új épület-beruházás) | 10.710.000 Ft |

Beruházás aktiválásának elszámolása:

| | |
|---|---------------|
| T 13. Műszaki berendezések, gépek, járművek | 12.766.000 Ft |
| K 161. Befejezetlen beruházások (gép) | 12.766.000 Ft |

A saját tevékenységben végrehajtott üzembe helyezés általános forgalmi adójának elszámolása:

| | |
|---|------------|
| T 466. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó | 233.750 Ft |
| K 467. Fizetendő általános forgalmi adó | 233.750 Ft |

Kötelezettségek pénzügyi teljesítése:

Külföldi beruházási szállító kiegyenlítése:

| | |
|---------------------------------|---------------|
| T 455. Beruházási szállítók | 10.434.000 Ft |
| K 385. Elkülönített betétszámla | 10.434.000 Ft |

A kapcsolódó árfolyamvesztés elszámolása:

| | |
|---|------------|
| T 8762. Külföldi pénzürtékre szóló eszközök és kötelezettségek pénzügyileg rendezett árfolyamvesztése | 200.000 Ft |
| K 455. Beruházási szállítók | 200.000 Ft |

www.sinkatax.hu, www.adozas.eoldal.hu

A fennálló többi kötelezettség kiegyenlítése:

| | |
|---|---------------|
| T 455. Beruházási szállítók | 14.898.970 Ft |
| T 465. Vám- és Pénzügyőrség elszámolási számla | 3.778.500 Ft |
| T 464. Költségvetési befizetési kötelezettségek teljesítése | 1.020.000 Ft |
| K 385. Elkülönített betétszámla | 466.000 Ft |
| K 384. Elszámolási betétszámla | 19.231.470 Ft |

Import általános forgalmi adó rendezése:

| | |
|---|--------------|
| T 466. Előzetesen felszámított általános forgalmi adó | 2.802.500 Ft |
| K 368. Különféle egyéb követelések | 2.802.500 Ft |

A hiteltartozás törlesztése a terhelési értesítés szerint:

| | |
|--------------------------------|--------------|
| T 389. Átvezetési számla | 1.700.000 Ft |
| K 384. Elszámolási betétszámla | 1.700.000 Ft |

A hiteltartozás törlesztése a jóváírási értesítés szerint:

| | |
|--|--------------|
| T 444. Beruházási és fejlesztési hitelek | 1.700.000 Ft |
| K 389. Átvezetési számla | 1.700.000 Ft |

Saját vállalkozásban megvalósított beruházásnak nevezük, az *Áfa törvény* értelmében vett tárgyi eszköz létesítését saját előállítás útján, ide nem értve a már meglévő tárgyi eszköz bővítését, rendeltetésének megvalósítását, átalakítását, élettartamának növelését.

Az adótörvény értelmében **tárgyi eszköznek nevezünk** minden olyan anyagi eszközt - földterületet, telket, erdőt, ültetvényt, tenyészállatot, épületet, egyéb építményt, műszaki berendezést, gépet, járművet, üzemi és üzleti felszerelést, egyéb berendezést -, amely tartósan, **legalább egy éven túl** szolgálja az adóalany tevékenységét.

A tárgyi eszköz hivatkozott Áfa-törvénybeli fogalmából következik, hogy **az ingatlanokkal kapcsolatos vagyoni értékű jog**, valamint a **beruházásra adott előleg nem tartozik a tárgyi eszközök közé** az általános forgalmi adó rendszerében.

A saját rezszi beruházás során tehát **új eszközt** - mégpedig az általános forgalmi adóról szóló törvényben meghatározott tárgyi eszközt - hozunk létre.

A felújítás, átalakítás, bővítés, helyreállítás - a számvitel szerinti

www.sinkatex.hu, www.adozas.eoldal.hu

felújítási munkák -, tehát nem tartoznak a saját vállalkozás keretében megvalósított beruházások körébe. Természetesen ez nem jelenti azt, hogy ezen munkák előzetesen felszámított általános forgalmi adóját – az előírt feltételek megléte esetén – ne lehetne levonni, hanem csupán azt, hogy a felújítás **nem minősül termékértékesítésnek**.

A **saját előállítás** azt jelenti, hogy a beruházó saját maga is közreműködik az új tárgyi eszköz létrehozásában. Ez általában a *Számviteli törvény* szerinti **saját teljesítményérték** elszámolását is jelenti. Ugyanakkor az is előfordulhat, hogy a beruházó **idegen vállalkozók bevonásával** állítja elő a tárgyi eszközt, és saját maga csak az anyagot, alkatrészt, stb. biztosítja a kivitelező munkájához.

A saját vállalkozásban megvalósított beruházás értéke a következőkből áll össze:

- a beszerzett anyagok, alkatrészek, tartozékok bekerülési értékéből;
- ezeknek a saját dolgozókkal történő összeszerelésének önköltségéből;
- a saját vagy bérelt gépek, munkaeszközök használatának önköltségéből;
- és az idegen kivitelező munkájának értékéből.

Az **önköltségszámítás alkalmazott módszerét**, nyilvántartási rendjét, és szabályait, a vállalkozás az értékelési szabályzatában, vagy – ha van – az önköltség-számítási szabályzatában kell meghatározni.

Fontos **követelmény** az önköltségszámítással szemben, a közvetlen anyag- és munkaidő-ráfordítások megfelelő **analitikus és főkönyvi elszámolása**.

A saját rezsiz beruházás megvalósítása során **felmerülő beszerzések** (például: anyag, szerszám, stb.) **előzetesen felszámított általános forgalmi adója** – a levonási jog keletkezésének időpontjában – az általános szabályok szerint **levonható**. Ez a beszerzésre vonatkozó számlán szereplő teljesítési időpontnak megfelelő adó-elszámolási időszak.

Az *Áfa-törvény 11. § (2) bekezdésének a) pontja* szerint, a **termékértékesítéssel egy tekintet alá esik** a saját vállalkozásban megvalósított beruházás, ha a megvalósításához olyan terméket, szolgáltatást használnak fel, amelynek **áfája egészben vagy részben levonható volt**.

Tehát a saját rezsiz beruházás rendeltetésszerű használatba vételekor (**aktiválásakor**) **adófizetési kötelezettség keletkezik**

Fontos, hogy a saját rezsiz beruházás kapcsán nem kell „belső számlázát” (tkp. önmagának számlázát) kiállítani.

Bár nem kell kiszámlázni, de – ahogy fentebb volt erről szó – az *Áfa törvény 11. § (2) bekezdés a) pontja* szerint ellenérték fejében teljesített termékértékesítésnek minősül az adóalany vállalkozásán belül végzett saját beruházása, ha ennek eredményeként tárgyi eszközt állít elő.

Ugyanakkor a *törvény 159. § (1) bekezdése* kimondja azt, hogy az adóalany akkor köteles a termékértékesítéséről, szolgáltatásnyújtásáról a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője részére számla kibocsátásáról gondoskodni, ha **az az adóalanytól eltérő más személy vagy szervezet.**

Az *Áfa-törvény 55. § (1) bekezdése* szerint az adófizetési kötelezettséget annak a ténynek a bekövetkezése keletkezteti, amellyel az adóztatandó ügylet tényállásszerűen megvalósul, mely nem más, mint a teljesítés.

Viszont ebben az esetben nem lesz a vállalkozás kezében adólevonási jog igazolására alkalmas számla.

Ennek ellenére nem vész el az adóalany joga a beruházás előzetesen felszámított adójának a levonására.

Ugyanis a *120. § e) pontja* értelmében számla nélkül is a saját rezsiz beruházáshoz kapcsolódóan fizetendő adóként megállapított összeget igazoló bizonylat(ok) lesz(nek) alkalmas(ak) az adólevonási jogra (feltéve, hogy az adólevonási jog nem tiltott). Ilyen bizonylat lehet például az aktiváláshoz kapcsolódó bizonylat is.

Beruházási és felújítási költség nyilvántartása
(javaslat a nyilvántartásra)

..... név

| Tárgyi eszköz, nem anyagi javak megnevezése: | | | Üzembe helyezés időpontjában az értékcsökkenés alapja: | | | Nyilvántartási szám: | | | | | | |
|--|--------|------------------|--|--------|------------------|---|--------------------|--------|------------------------|-------------------|---------------------------|--------|
| Üzembe helyezés időpontja: | | | | | | Selejtezés, elidegenítés, megsemmisülés időpontja: | | | | | | |
| Beruházási költséget képező kiadás | | | Vállalkozói osztalékalapból levont | | | Üzembe helyezésig a vállalkozói osztalékalapból levont beruházási költséget képező kiadás halmozott összege | Felújítási költség | | Értékcsökkenési leírás | | Kisvállalkozói kedvezmény | |
| dátum | összeg | halmozott összeg | dátum | összeg | halmozott összeg | | dátum | összeg | módosítási időpontja | módosított alapja | adóév | összeg |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | |

A mezőgazdasági vállalkozások könyvvitelének sajátosságai (1.rész)

A mezőgazdasági termelés számos olyan sajátossággal rendelkezik, amelyek lényegesen megkülönböztetik más nemzetgazdasági ágaktól (ipar, építőipar, kereskedelem, stb.)

Ezek a sajátosságok sok esetben sajátos számviteli megoldásokat is igényelnek.

A mezőgazdasági termelés – tágabban fogalmazva az agrártermelés – **támogatási rendszere** is sokrétű és bonyolult.

A támogatások igénybevételi lehetőségeit, elszámolását, ellenőrzését jogszabályok sokasága – törvények, kormányrendeletek, miniszteri rendeletek – szabályozza.

A **környezetvédelem kérdése** is sajátos az agrártermelésben, mivel érvényesíteni kell a jövőnk szempontjából nagy fontosságú **fenntartható fejlődést**. Ez azt jelenti, hogy az emberi élet minőségét úgy kell javítanunk, hogy az életfenntartó ökoszisztémák (környezetbiológiai rendszerek) teherbíró képességén belül maradjunk.

A fentiekkel kapcsolatos feladatok egyben a számviteli rendszert is kihívások elé állítják.

Az alábbiakban – pontosabban a most indított cikksorozatban - a mezőgazdasági termelés és a mezőgazdasági számvitel sajátosságaival foglalkozom, érintve az agrártámogatások rendszerét és a környezetvédelemmel kapcsolatos kérdésekre is – természetesen „csak” számviteli és - ahol ez szükséges- adózási szempontból.

A számviteli munka kereteinek mezőgazdasági sajátosságai

A számviteli törvény (Sztv.) keretszabály, így jellegeből eredően 14. § (3) bekezdésében rendelkezik arról, hogy „A törvényben rögzített alapelvek, értékelési előírások alapján ki kell alakítani és írásba kell foglalni a gazdálkodó adottságainak, körülményeinek leginkább megfelelő – a törvény végrehajtásának módszereit, eszközeit meghatározó – számviteli politikát.” és

(5) bekezdésében arról, hogy „A számviteli politika keretében el kell készíteni:

- a) az eszközök és források leltárkészítési és leltározási szabályzatát;
- b) az eszközök és források értékelési szabályzatát;
- c) az önköltségszámítás rendjére vonatkozó belső szabályzatot;
- d) a pénzkezelési szabályzatot.”

Továbbá az Sztv. 161. § (1) előírja, hogy „A kettős könyvvitelt vezető gazdálkodó az egységes számlakeret előírásainak figyelembe vételével olyan számlarendet köteles készíteni, amely szerinti könyvvezetés az e törvényben előírt beszámoló készítését maradéktalanul biztosítja”.

Az alábbiakban dióhéjban a számviteli politika, a számlarend, illetve a leltározási és leltárkészítési, valamint az önköltségszámítási szabályzat sajátos tartalmi elemeivel foglalkozom.

Számviteli politika

A számviteli politika lényegében a számviteli törvény előírásainak gyakorlati végrehajtásához szükséges módszerek és eljárások összessége, amelynek a vállalkozás adottságainak és körülményeinek leginkább megfelelő számviteli rendszer kialakítását kell megalapoznia.

A számviteli politika akkor tölti be ezt a tőle elvárt szerepet, akkor felel meg a vele szemben megfogalmazott követelményeknek, ha a számviteli törvényben megfogalmazott alapelvekre, és értékelési előírásokra épül, és figyelembe veszi az adott vállalkozás sajátosságait is.

A törvényi szintű szabályozás a számviteli politika kialakítása során több területen döntési lehetőséget ad a vállalkozónak (például: az értékelés, a leltározás, a közvetlen és közvetett költségek meghatározása, az értékhelyesbítések alkalmazása, stb területén), és tág teret biztosít a vezetői számvitel kialakítására, működtetésére.

A továbbiakban a számviteli politika tartalmi elemei közül csak azokra térek ki, amelyeknek szabályozásánál pregnánsan jelentkeznek a mezőgazdasági sajátosságok.

A termelőeszközök besorolása

A számviteli törvény 23. § (4) bekezdése szerint az eszközöket a befektetett eszközök közé, illetve a forgóeszközök közé rendeltetésük, használatuk alapján kell besorolni.

Általános szabályként fogadhatjuk el, hogy a forgóeszközök között kell kimutatni mindazokat az eszközöket, amelyek nem tartósan szolgálják a vállalkozó tevékenységét, vagyis egy éven belül elhasználódnak vagy elhagyják a vállalkozást.

E szabály alól kivételt képeznek:

- a növendék-, hízó- és egyéb állatok, mert ezek akkor is forgóeszköznek minősülnek, ha a vállalkozás tevékenységét egy évnél hosszabb ideig szolgálják (például hízómarha-előállítás, üszőnevelés), illetve

- a tenyészállatok, mert befektetett eszközök között kell nyilvántartani azokat a tenyészállatokat is, amelyek egy évnél rövidebb ideig szolgálják a vállalkozási tevékenységet.

Ezért azoknak a vállalkozóknak, akik állattartással is foglalkoznak, számviteli politikájukban rendelkezniük kell arról is, hogy melyek azok az állatfajok, ahol a tartás hasznosítási iránya eltér a törvényi előírásoktól.

Például a versenyeztetésre, lovagoltatásra használt sportlovakat a tenyészállatok között kell nyilvántartani, az eladásra tartott sportlovakat pedig, a forgóeszközök között (például a hízóba állított tenyészállatokat a hízó állatok között, az eladási céllal beszerzett állatokat az áruk között).

Az értékcsökkenési leírás módszereinek meghatározása

A számviteli törvény szerint az immateriális javak, a tárgyi eszközök (az 52. § (5)-(6) bekezdésekben foglaltak kivételével, így például az erdő után nem számolható el terv szerinti értékcsökkenés) maradványértékkel csökkentett bekerülési (beszerzési, illetve előállítási) értékét azokra az évekre kell felosztani, amelyekben az immateriális javakat és a tárgyi eszközöket előreláthatóan használni fogják. Ez a gyakorlati tennivalók szempontjából azt is jelenti, hogy tervet kell készíteni az értékcsökkenés elszámolására.

A **tenyészállatok terv szerinti értékcsökkenésének** elszámolására a számviteli törvény külön rendelkezéseket nem tartalmaz, ezért azokra is az 52. §-ban megfogalmazott általános szabályok az irányadók.

A számviteli törvény kínálja különböző értékcsökkenési *leírási módok* közül a tenyészállatok terv szerinti értékcsökkenésének az elszámolására a lineáris leírási módot ajánlom.

Felmerülhet bizonyos esetekben a teljesítmény arányos leírás alkalmazásának lehetősége is. Például logikus ötlet a a teheneknél a tejtermelés arányában történő leírás. Szerintem a tehéntartás költségei között az értékcsökkenési leírás aránya – éppen a jelentős maradványérték miatt – olyan csekély, hogy az érdemben nem módosítaná az előállított termék, a tej önköltségét, így a lineáris leírási mód nem torzítja a termék önköltségét.

A Sztv. 80. § (2) bekezdése szerint: „Az 100 ezer forint egyedi beszerzési, előállítási érték alatti vagyoni értékű jogok, szellemi termékek, tárgyi eszközök bekerülési értéke – a vállalkozó döntésétől függően – a használatba vételkor értékcsökkenési leírásként egyösszegben elszámolható.”

Szerintem ezt az előírást a tenyészállatokra (az önköltségszámítás „védelmében”) inkább ne alkalmazzuk, még akkor sem, ha – például - a baromfifélék esetében egy-egy tenyészállat egyedi értéke az esetek nagy www.sinkatax.hu, www.adozas.eoldal.hu

többségében az 100 ezer forintot nem haladja meg.
Természetesen nem sértjük meg a számviteli törvény előírását, ha alkalmazzuk a 100 ezer forint alatti tenyészállatokra az egyösszegű leírást.

A készletek elszámolásának és értékelésének módjai

A számviteli politika kialakítása során az egyik legfontosabb szempont az, hogy a vállalkozó a számviteli törvény szerint a készletekkel kapcsolatos elszámolásoknál az alábbi eljárások közül választhat:

- a készletekről év közben folyamatosan vezet nyilvántartást mennyiségben és értékben, illetve
- a készletekről évközben értéknylvántartást nem vezet, de folyamatos mennyiségi nyilvántartása van, vagy
- folyamatos mennyiségi nyilvántartást sem vezet.

A **mezőgazdasági vállalkozások** részére ajánlott nyilvántartási mód: a vásárolt és saját termelésű készleteikről egyaránt év közben folyamatosan vezetett nyilvántartás mennyiségben és értékben.

A számviteli törvény előírásainak figyelembevételével meg kell állapítani a saját termelésű készletek értékelésének módját is. Az értékelés részletes szabályait az eszközök és források értékelési szabályzatában kell rögzíteni.

A mezőgazdasági termények, termékek, állati termékek közvetlen önköltségét célszerű az utókalkuláció módszerével megállapítani. A mezőgazdasági tevékenység sajátosságaiából eredően a norma szerinti kalkuláció általában nem ad reális és alkalmazható megoldást..

A költségelszámolás választott módszere

A számviteli törvény a költségelszámolás területén is teret ad a vállalkozóknak, a vezetői és egyéb szempontjaik érvényesítésére. Persze itt is érvényesülnek korlátok: az eredménykimutatás választott formája, annak felépítése is meghatározó a megfelelő költségelszámolási változat megállapításánál.

A költségelszámolási rendszer kialakításánál abból kell kiindulni, hogy a számviteli törvény előírja a költségek költségnemenkénti elszámolását. Ez mellett lehetséges a költségeket költséghelyek, általános költségek (6. számlaosztály) és költségviselők, tevékenységek költségei (7. számlaosztály) szerint is gyűjteni. Azaz az első megoldás mindenképpen kötelező, míg a második lehetőség.

Abban az esetben, ha a saját előállítású termékek, a végzett szolgáltatások közvetlen önköltségét a vállalkozó utókalkulációval állapítja meg, úgy mindenképpen javaslom 6. Költséghelyek, általános költségek és 7. Tevékenységek költségei számlaosztályok számláinak használatát is!

Tapasztalataim szerint a gyakorlatban a gazdálkodók jelentős hányada sajnos nem vezeti a 6. és a 7. számlaosztályokat, hanem helyette gyűjtőkódokat, illetve ezeken alapuló analitikákat alkalmaz. Ha abból indulunk ki, hogy a saját termelésű készleteket évközi elszámolási egységáron tartják nyilvántartását – év végén fel kell osztani a készletérték-különbözetet. Ez gyűjtőkódok esetében nehezen követhető és még nehezebben ellenőrizhető.

Fontos, hogy a mezőgazdasági termelés sajátosságai, illetve a mezőgazdasági termelés vertikális felépítése megjelenjen a termelési költségek elszámolásában is. Így a költség-elszámolási rendszer kialakításánál figyelembe kell venni az alábbi sajátosságokat:

- A mezőgazdasági vállalkozások tevékenysége sokirányú és összetett. A mezőgazdasági vállalkozások általában sokféle terméket állítanak elő, szolgáltatásokat is végeznek, gyakran beruházásokat hajtanak végre.
- A mezőgazdasági tevékenység sajátosságaiból eredően a vállalkozás eredményességét természeti tényezők is befolyásolják részben a költségekre hatva, mert többletráfordítást eredményeznek (például a domborzati viszonyok, a kötött talaj a talajművelésben), részben a hozamok szempontjából, mert befolyásolják a termésátlag nagyságára (például időjárás, talaj termőképessége).
- A mezőgazdasági termelés keretében gyakori az olyan tevékenység, ahol a folyamat eredményeként több fajta termék is keletkezik (például juhtartásnál: gyapjú, bárány, tej, tömeggyarapodás, szerves trágya, bőr).
- A mezőgazdasági termékek jelentős hányada - gyakran többszöri - belső felhasználás, feldolgozás után válik értékesíthetővé, jut el a realizálásig.

A felsorolt sajátosságokból következik, hogy az agrár vállalkozásoknak olyan költségelszámolási és nyilvántartási rendszert kell kialakítanuki, amely követi a teljes vertikum felépítését és annak minden szakaszában lehetővé teszi a termék előállítás közvetlen önköltségének megállapítását, valamint az eredményesség értékelését (és tegyük hozzá: a beavatkozást akkor, ott, amikor és ahol kell -kellő időben) .

A vállalkozónak a számviteli politikájában rögzíteni kell az évközi (havi, negyedévi) zárlatok időpontját.

Javaslom, hogy a könyvviteli zárlatok időpontjáról annak függvényében döntsön a vállalkozás, hogy havonta milyen mennyiségű számla, egyéb bizonylat feldolgozása terheli a könyvelést. Ha a könyvelési tételek száma meghaladja a százat – általában a „kicsiknél” is meghaladja - akkor célszerű negyedévente, illetve havonta zárni. Ez akkor is sokat segít a

www.sinkatax.hu, www.adozas.eoldal.hu

vezetőség operatív döntéseinek meghozatalában, ha az a kifejezés, hogy „vezetői számvitel” még idegenül hangzik számukra és nincsenek tisztában az azzal járó előnyökkel.

Legközelebb a „jó” számlatükörről lesz szó, amely segíti a könyvelők és az elemzők munkáját, ráadásul megalapozza a vezetői számviteli rendszert is. Foglalkozunk az önköltségszámítással és az agrártámogatások könyvviteli elszámolásával is.

Üdvözlettel:

Sinka Júlia

