



(adó)mentőöv [Szereted, ha az adóügy sima ügy?](#)

www.sinkatax.hu Hírlevél 2012/ 01. 2012. február 02.

Elvárt béremelés kontra szociális hozzájárulási adó

A szociális hozzájárulási adó mellett meg kell barátkoznunk olyan új kifejezésekkel – és a hozzájuk tartozó „intézményekkel”- , mint az elvárt béremeléshez kapcsolódó kedvezmény, a nem szakképzettek adókedvezménye vagy a Karrier Híd program kedvezménye.

Mindezek – a cikkem előző részében már ismertetett foglalkoztatási kedvezmények (például Start-kedvezmény) mellett a szociális hozzájárulási adófizetési kötelezettséget csökkentő lehetőségek.

Első lépésben nézzük meg, mit is takar az **elvárt béremelés** kitétel.

Az elvárt béremelés mértékét kormányrendelet- jelesül a munkabérek nettó értékének megőrzéséhez szükséges munkabéremelés 2012. évi elvárt mértéke

kéről és a béren kívüli juttatás ennek keretében figyelembe vehető mértékéről szóló 299/2011. (XII. 22.)

Korm. rendelet – írja elő. E jogszabály a Magyar Közlöny 2011. évi 157. számában jelent meg, 2011. december 22-én.

A kormányrendelet tételesen meghatározza, hogy minden olyan munkáltatónak, aki/ami nem minősül a költségvetési szervnek, vagy

- egyházi fenntartású intézménynek,
- 2012-ben milyen nagyságrendű béremelést kellene adnia a munkavállalóinak ahhoz, hogy a nettó bérük az adójóváírás megszüntetése és az egészségbiztosítási járulékok emelése ellenére se csökkenjen a 2011. évben fizetett nettó bérük összege alá.

Ha a munkaadó egyáltalán nem, vagy a kormányrendeletben meghatározottnál kevesebb béremelést ad a dolgozóinak, következményei vannak. Így

- nem számolhat el adókedvezményt a szociális hozzájárulási adóval szemben,
- nem vehet részt közbeszerzési pályázaton ajánlattevőként és
- költségvetési támogatást sem kaphat.

Ez utóbbi két szankció már akkor is életbe lép, ha a munkavállalók egyharmadánál teljesítette ugyan a feltételeket, de kétharmaduknál csak részben, vagy egyáltalán nem.

Ha a munkavállaló havi bruttó munkabére meghaladta 2011-ben a 216.805 forintot, akkor nincs a fenti jogszabály által elvárt béremelés. Így – maradva a felsorolt szankciók kérdésénél-, ha az e feletti béreket nem emeli a munkaadó, akkor is részt vehet közbeszerzési pályázaton ajánlattevőként., vagy kaphat költségvetési támogatást. Természetesen az adókedvezménnyel továbbra sem élhet, mivel azt az elvárt béremelés teljesítésének ténye alapozza meg.

Nagyon fontos, hogy a minimálbéren, illetve garantált minimálbéren foglalkoztatottaknak a minimálbér, illetve garantált bérminimum változása miatti béremelése (2012-ben havi 93 ezer, illetve 108 ezer forintra) nem tartozik e kategóriába, azaz nem jelenti az elvárt béremelésre vonatkozó szabályok teljesítését.

Az elvárt mértékű béremelés teljesítése kapcsán fontos, hogy mit tekintünk kiindulópontnak, mihez képest kell a béreket megemelni, azaz mit értünk 2011-es munkabér alatt.

Ideértendő

- a személyi alapbér és
- a rendszeres bérpótlékok
- egész havi átlaga, amelyet a személyi alapbér 2011. évi legutolsó változásának időpontja és 2011. december 31-e közötti időszakra kell kiszámolni.

Így főszabályként például:

- akinek 2011. január 1-jét követően nem változott a személyi alapbére, annak a 2011. év teljes év béradatait kell figyelembe venni,
- akinek 2011. év közben – legkésőbb 2011. október 31-én –változott a személyi alapbére, annak a legutolsó évközi változás időpontjától 2011. december 31-ig (vagy a november- december havi munkaviszony megszűnési időpontig) számított időszak béradatait kell figyelembe venni,
- akinek több alkalommal változott a személyi alapbére, annak a legutolsó évközi változás időpontjától 2011. december 31-ig (vagy a november-december havi munkaviszony megszűnési időpontig) számított időszak béradatait kell figyelembe venni,
- aki 2011. év közben létesített az adott munkáltatóval munkaviszonyt, és 2011-ben nem változott a személyi alapbére, annak az évközi belépési időponttól számított időszak béradatait kell figyelembe venni,

- aki 2011. év közben létesített az adott munkáltatóval munkaviszonyt, és 2011-ben még évközben – legkésőbb 2011. október 31-én -változott a személyi alapbére, annak a legutolsó évközi változás időpontjától 2011. december 31-ig (vagy a november-december havi munkaviszony megszűnési időpontig) számított időszak béradatait kell figyelembe venni.

A főszabály mellett a 2011. október 31-ei időpontot követően történt változások tekintetében a következő két szabályt kell figyelembe venni:

- akinek a munkaviszonya 2011. október 31-én fennállt, és 2011. október 31-ét követően megváltozott a személyi alapbére, annak e változás időpontja előtti időszakra kell a főszabályt alkalmazni, és a 2011. október 31-ét követő bérváltozás utáni időszakot figyelmen kívül kell hagyni,
- aki 2011. október 31-t követően létesített az adott munkáltatóval munkaviszonyt, a belépés időpontjától számított teljes 2011. évi időszak béradatait kell figyelembe venni, akkor is, ha közben a személyi alapbér még 2011-ben megváltozott.

A fentiek alapján az elvárt béremelés vonatkozik arra a munkavállalóra is, akinek a munkaviszonya 2011. november 1-jét követően az adott munkáltatónál megszűnt, és 2012-ben a munkáltatóval (a kompenzáció igénybevétele szempontjából ideértve a belföldi kapcsolt vállalkozást is) 2012-ben újra munkaviszonyt létesített.

Teljesítménybérnél személyi alapbér alatt a százszázalékos teljesítésért járó, 2011.évi teljesítménybér egész havi átlagos összegét kell érteni – ideértve a teljesítménybér időbér részét is. Jutalékos bérforma alkalmazása esetében a ténylegesen kifizetett jutalékokat kell figyelembe venni.

Az elvárt béremelésre vonatkozó feltételeknek a munkaadó akkor tesz eleget, ha a munkavállaló – rendszeres bére átlagának számításánál figyelembe vett- személyi alapbérét 2012-ben

- 26 százalékkal emeli, ha a 2011. évi munkabér havi 59.600,-Ft vagy annál kevesebb,
- a személyi alapbér és a rendszeres bér hányadosa és az elvárt béremelés szorzataként kapott összeggel emeli, ha a 2011. évi havi munkabér több, mint 59.600,-Ft, de nem haladja meg a 216.805,-Ft-ot. Az elvárt béremelés összegét a kormányrendelet mellékletében találjuk, a 2011. évi munkabér összegéhez társítva.

Például:

<i>Megnevezés</i>	<i>Összeg</i>
1. 2011. évi személyi alapbér (Ft/hó)	110.000,-
2. rendszeres (a távolléti díj számításánál figyelembe vehető) bérpótlék, kivéve a túlórapótlékot (1.*0,15)	16.500,-
3. 2011. évi munkabér (1.+2.)	126.500,-
4. Elvárt béremelés a 121.701-129.600 bérsávban	12.300,-
5. Korrigált elvárt béremelés (4.*1./3.)	10.696,-
6. Elvárt személyi alapbér 2012-ben (1.+5.)	120.696,-
7. 2012. évi munkabér (6.*1,15)	138.800,-

A munkáltató élhet azzal a lehetőséggel, hogy valamennyi munkavállalójára nézve úgy emeli a 2011. évi személyi alapbért, hogy nem számol rendszeres bérátlagot (azaz nem veszi figyelembe a bérpótlékokat), hanem a személyi alapbér összegéhez tartozó – a kormányrendelet mellékletéből „kikeresett” - béremeléssel emeli a személyi alapbért.

Például:

- a munkavállaló 2011. évi személyi alapbére 120.000 Ft/hó. A kormányrendelet melléklete szerint az elvárt emelés a 115.801 – 121.700 bérsávban 12.600,-Ft/hó. Ez azt jelenti, hogy 132.600,-Ft/hó személyi alapbért kell a dolgozónak 2012-ben kapnia ahhoz, hogy a feltételeket a munkaadó teljesítse.
- A munkavállaló 2011.évi személyi alapbére 78.000,-Ft volt. Az elvárt béremelés a 74.401-80.300 bérsávban 14.700,-Ft/hó. Azaz az elvárt béremelés 92.700,-Ft/hó 2012. évi személyi alapbér esetében valósul meg, de figyelemmel a minimálbér kötelező, legkisebb összegére, ezt 93.000,-Ft/hó összegre kell emelni, ha a munkabért teljes munkaidős dolgozó kapja.

Ha a munkaadó fenti feltételeknek eleget tett, akkor a munkabérek nettó értékének megőrzése címén adókedvezményt vehet igénybe, amely a szociális hozzájárulási adófizetési kötelezettségét csökkenti.

Fontos, hogy az elvárt béremelést a munkaadónak valamennyi folyamatosan foglalkoztatott munkavállalója vonatkozásában teljesítenie kell, továbbá nem vehető figyelembe az adókedvezmény szempontjából a béremelés, ha a munkaadó – akár csak részben is- béren kívüli juttatás formájában nyújtja.

Folyamatosan foglalkoztatott a munkavállaló, ha a munkaadóval az adókedvezmény alapjául szolgáló hónapban munkaviszonyban áll, és 2011. november 1-je és 2011. december 31-e között bármelyik napon

- az adókedvezményt érvényesítő kifizetővel (ideértve az egyéni vállalkozó, illetve mezőgazdasági őstermelőt is foglalkoztatói minőségében) munkaviszonyban állt,
- az adókedvezményt érvényesítő kifizető belföldi kapcsolt vállalkozásával – akár csak egy napig- munkaviszonyban állt.

Adókedvezmény azon hónapokra vehető figyelembe, amelyekre teljesül az a feltétel, hogy az elvárt béremelést minden folyamatosan foglalkoztatott munkavállaló megkapja (azt az esetet is ideértve, ha az elvárt béremelés visszamenőleges hatályú).

Ha a munkaadónak (kifizetőnek) 2011. novemberében és decemberében egy napig sem volt alkalmazottja, akkor nem kell az elvárt béremelésre vonatkozó feltételnek eleget tennie.

Kivétel például, ha a kifizető belföldi kapcsolt vállalkozása volt a kedvezményrel érintett munkavállaló munkaadója, vagy az egyéni vállalkozó kifizető közeli hozzátartozója egyéni vállalkozóként, őstermelőként munkaviszonyban foglalkoztatta a munkavállalót, mert akkor eleget kell tenni az elvárt béremelésre vonatkozó feltételnek.

Az adókedvezményt a kifizető havonta, a napári hónap egészében fennálló munkaviszonyok utáni részkedvezmények összegeként állapítja meg.

A (rész)kedvezmény alapja a munkavállalót munkaviszonyra tekintettel megillető bruttó munkabér. (Nem értendő ide az egyszerűsített foglalkoztatási jogviszony alapján járó bér.)

2012-ben havonta a kedvezményalap 21,5 százaléka, de legfeljebb 16.125 forint a kedvezmény, ha a bruttó bér nem haladja meg a 75 ezer forintot. Ha a bruttó bér összege magasabb, mint 75 ezer forint, akkor az előzőek szerint számított 21,5 százalékot (legfeljebb 16.125 forintot) csökkenti a kedvezményalap 75 ezer forintot meghaladó részének 14 százaléka (lényegében az adójóváírásnál már tanult módszer szerint kell számolni).

Ez azt jelenti, hogy 2012-ben havi bruttó 190.178 forintos fizetésnél már nem érvényesíthető a kedvezmény (az összeg 75 ezer forint feletti részének 14 százaléka 16.125 forint),

2013-ban a kedvezmény béremelési feltétel nélkül jár majd.

Például:

<i>Megnevezés</i>	<i>Összeg</i>
1. Bruttó munkabér	138.800,-
2. Számított szociális hozzájárulási adó (1.*0,27)	37.476,-
3. Kedvezményalap (1.)	138.800,-
4. Adókedvezmény (16.125-(138.800-75.000)*0,14)	7.193,-
5. Fizetendő adó (2.-4.)	30.283,-

Ha a munkaadó olyan alkalmazottat foglalkoztat, aki szakképesítést **nem igénylő munkakörben**- a Foglalkozások Egységes Osztályozási Rendszeréről szóló, 2012. január 1-én hatályos KSH-közlemény (FEOR-08) 9. főcsoportjába tartozó munkakörök valamelyikében- dolgozik, ugyancsak a szociális hozzájárulási adót csökkentő adókedvezményt vehet igénybe.

Ennek összege a kedvezményezett munkakörben foglalkoztatottat megillető bruttó munkabér, de legfeljebb a minimálbér 9 százaléka.

Ez az adókedvezmény azonban csak jövőre, azaz 2013. január 1-től érvényesíthető.

Ha a munkáltató olyan személyt alkalmaz, akit korábban, a foglalkoztatását közvetlenül megelőzően a közszférában foglalkoztattak, és rendelkezik igazolással az ún. **Karrier Híd Programban** való részvételéről, a szociális hozzájárulási adót csökkentő kedvezményt vehet igénybe.

A kedvezmény mértéke a programban részt vett munkavállaló bruttó munkabérének, de legfeljebb a minimálbér kétszeresének 13,5 százaléka.

A szóban forgó igazolást az állami foglalkoztató szerv állítja ki, és a kiállítás hónapját követő 12. hónap utolsó napjáig érvényes.

A fenti adókedvezményeket **korlátozza** is a törvény.

Az adókedvezmények közül fő szabály szerint ugyanazon jogviszonyra alapozva csak egy vehető igénybe.

Így például, ha a munkavállalót szakképesítést nem igénylő munkakörben foglalkoztatja a munkaadó, és az elvárt béremelésre vonatkozó szabályoknak megfelelően korrigálja a személyi alapbérét, a két kapcsolódó kedvezmény közül – annak ellenére, hogy külön-külön mindkettőnek eleget tett az adott személy vonatkozásában- csak egy kedvezménnyel élhet.

Fontos, hogy a kedvezmények közti választásnak nincs törvény által előírt szabálya, sorrendje. Ez a választás a munkaadó szabad döntésén múlik.

Az adókedvezmények tehát ugyanazon természetes személlyel fennálló adókötelezettséget eredményező jogviszony kapcsán nem halmozhatóak, két – a törvény által meghatározott – *kivételtől* eltekintve:

- Start Plusz-, Extra- és Bónusz-kedvezmények (ide nem értve a pályakezdők Start-kedvezményét) bármelyik más adókedvezménnyel együtt is érvényesíthetőek, még úgy is, hogy a két jogcímen igénybe vett kedvezmény negatív adót eredményez. Ebben az esetben a számított adó összegét meghaladó kedvezmény a kifizető más munkavállalókkal fennálló jogviszonyára tekintettel megállapított adóból levonható. Ha a munkaadónak nincs más munkavállalója, akkor a negatív adó a költségvetési támogatásokra vonatkozó szabályok szerint igényelhető.

- A Karrier Híd Program megvalósítását célzó és a munkabérek nettó értékének megőrzését célzó adókedvezmény ugyanazon munkavállaló után együttesen is igénybe vehető. Itt azonban nem lehet szó negatív adóról, a kedvezmények együttes összege nem haladhatja meg az érintett munkavállaló után fizetendő számított adót.

Közös szabály az említett adókedvezményeknél, hogy az egyszerűsített foglalkoztatási jogviszonyban foglalkoztatottak bére az adókedvezmény alapjánál nem vehető figyelembe.

Az alábbiakban nézzünk egy példát arra, miként alakulnak egy vállalkozás bér- és járulék költségei, illetve szociális hozzájárulási adóterhe 2011. év és 2012. év viszonylatában.

A társaság munkavállalójának bruttó bére 2011-ben 130.000,-Ft volt. Az elvárt béremelés mértéke a 129.601-137.500 bérsávban 11.900,-Ft. A korrigált béremelés 11.884,-Ft. 2012. évi bruttó bére tehát 141.884,-Ft.

<i>Kötelezettség</i>	<i>Mérték</i>	<i>2011. bruttó bér 130.000,-Ft/hó</i>	<i>Mérték</i>	<i>2012. bruttó bér 141.884,- Ft/hó</i>
SZJA-levonás	20,32 %	26.416,-	16%	22.701,-
Adójóváírás		12.100,-	-	0,-
Járulék levonás	17,50%	22.750,-	18,50%	26.249,-
Nettó kifizetés		92.934,-		92.934,-
Kifizetőt terhelő Tb/ szociális hozzájárulási adó	27,0%	35.100,-	27,0%	38.309,-
Adókedvezmény	-	0,-		6.761,-
Vállalkozás költsége		165.100,-		173.431,-
A munkaadó bér- és járulék(adó) terhe 2011-ről 2012-re 5,1 százalékkal nőtt.				

Ha a munkavállaló bérét nem emelte volna a munkáltató az elvárt szintig, akkor a bruttó bér és a kapcsolódó szociális hozzájárulási adó együttes összege természetesen marad a 165.100,-Ft értéken, de a munkavállaló nettó keresete 8,4 százalékkal csökkent volna, 92.934,-Ft-ról 85.150,-Ft-ra.

A mezőgazdasági vállalkozások könyvvitelének sajátosságai (II.)

A számlarend összeállítása

A számlarend összeállítását a számviteli törvény 161. § (1) bekezdése kötelezően előírja minden, a hatálya alá tartozó vállalkozás számára.

A számlarendet úgy kell összeállítani és - természetesen folyamatosan karbantartani-, hogy az tartalmazza

- a vállalkozás által használt számlák számjelét, elnevezését, tartalmát,
- a számla értékét módosító (növelő és csökkentő) jogcímekeket, gazdasági eseményeket, azok összefüggéseit más számlákkal,
- a főkönyvi és analitikus nyilvántartások kapcsolatát, a közöttük a számszerű egyeztetés lehetőségét,
- a számlarendben foglaltakat alátámasztó bizonylati rendet.

A **mezőgazdasági vállalkozások** számára ajánlott számlakeret alapvetően a 6. Költséghelyek, általános költségek és a 7. Tevékenységek költségei számlaosztályok felépítésében tér el az általános gyakorlattól.

Számlarend, számlatükör

A számviteli törvényben részletezett **egységes számlakeret** csak a legalapvetőbb számviteli szabályozást tartalmazza, ezért a vállalkozásoknak szüksége van az egységes számlakeret előírásainál részletesebb, a tevékenységet nyomon követő belső szabályozásra is: ez a számlarend.

A számviteli törvény 161. § (1) bekezdése szerint: *"A kettős könyvvitelt vezető gazdálkodó az egységes számlakeret előírásainak figyelembevételével olyan számlarendet köteles készíteni, amely szerinti könyvvizetés e törvényben előírt beszámoló elkészítését maradéktalanul biztosítja."*

Ennek megfelelően a vállalkozások számlarendjének

- biztosítani kell, hogy a segítségével történő könyvvizetés az éves beszámoló elkészítését megfelelően alátámassza,
- elő kell segíteni a könyvvizetés során a számviteli alapelvek érvényre juttatását,
- kifejezésre kell juttatni a számviteli törvénynek megfelelő, a vállalkozásnál alkalmazott számviteli politikát,
- tükröznie kell az adott vállalkozás jellegét (tevékenységét, annak összetettségét) és nagyságát,
- elégséges eligazítást kell adnia a vállalkozás szakembereinek a szabályszerű könyvvizetéshez azáltal, hogy rövid, tömör magyarázatokkal világossá teszi a kijelölt számlák tartalmát és a más számlákkal való összefüggéseit, érthetővé téve a gazdasági esemény lényegét,

- világossá, érthetővé, áttekinthetővé, megismerhetővé kell tenni az ellenőrzést végzők, elsősorban a könyvvizsgálók számára a vállalkozás könyvviteli rendszerét.

A számlarend tartalma

A számlarend kötelező tartalmát a számviteli törvény 161. § (2) bekezdése szabályozza.

Az ott részletezett, kötelező tartalmi előírások az alábbi követelményeket támasztják a vállalkozások számlarendjével szemben:

- Az alkalmazott számlákat rendszerbe kell foglalni, a számlák számának és megnevezésének jegyzékszerű felsorolásával: ez a **számlatükör**.
- Számlaosztályonként azokat a számlákat kell szerepeltetni benne, amelyekre előreláthatólag az év folyamán szüksége lesz a vállalkozásnak, amelyre könyvelnie kell.
- A számlatükörben szerepeltetett **számlák tartalmát** akkor kell körülírni, ha az nem következik egyértelműen a számla nevéből.

A főkönyvi számla és az analitikus nyilvántartások kapcsolata kérdéskörben legalább az alábbiakat rögzíteni kell:

- Havonta, negyedévente, az éves beszámoló elkészítésekor milyen egyeztetési feladatokat kell elvégezni.
- Kiknek (milyen munkakört betöltő dolgozóknak) kell elvégeznie az egyeztetést.
- Például az anyag-raktáros havonta köteles egyeztetni az általa vezetett raktári nyilvántartások adatait az analitikus anyagkönyvelés adataival.
- Milyen adatokat kell egyeztetni.
- Például a fentebb említett raktárosnak az analitikus anyagkönyvelővel a hó végi záró mennyiségi adatokat (darab, kilogramm, folyóméter, liter) kell egyeztetnie.
- Más esetekben például a házi pénztár hó végi záró egyenlegének és a 381. Pénztár főkönyvi számla záró egyenlegének egyeztetésénél a forint adatokat szükséges egyeztetni.
- A leltárak egyeztetésével a mennyiségi és értékadatok párhuzamos, együttes vizsgálatát is el kell végezni, de hozzá tartozik a főkönyvi könyvelésben lévő értékkel történő egyeztetés is.

A számlarend kötelező tartalmán túlmenően még számos más kérdést is szükséges szabályozni, annak érdekében, hogy a napi gyakorlatban eleget tudjunk tenni a számviteli politikánkban rögzített elveknek, a könyvelési munkát azzal összhangban végezzük.

(A könyvvizsgálat vagy adóellenőrzés során is vizsgálat tárgya, hogy könyvelésünk a számviteli politikánkban rögzítetteknek megfelelően történt. Tipikus „bukta” például a pénzkezelési szabályzatnak való megfelelés.)

Lényegében a vállalkozásnak a saját számlarendje alapján kell könyvelnie. Természetesen ennek a könyvvizsgálásnak maradéktalanul biztosítania kell a számviteli törvényben előírt beszámoló elkészítését, az ahhoz szükséges számviteli információkat.

A számlarend összeállításánál arra is ügyelni kell, hogy Ne szabályozzuk „agyon” a dolgokat, kerüljük a párhuzamos szabályozásokat. Nyilvánvalóan felesleges megismételni a számlarendben azokat az előírásokat, amelyeket a számviteli politikánkban kellő részletességgel - gyakorlati végrehajtáshoz szükséges mélységig – már szabályoztunk.

A számlarend összeállítása

A számlarend összeállításáért és a folyamatos könyvvizetés helyességéért - a számviteli törvény előírása értelmében - a vállalkozó, a vállalkozó képviselőjére jogosult személy a felelős.

Azaz nem a könyvelő/ főkönyvelő, hanem az igazgató írja alá a számlarendet!

Úgy gondolom, hogy a

- 6. Költséghelyek, általános költségek,
- 7. Tevékenységek költségei

számlaosztályok tagolásával, és ezzel párhuzamosan a

- 8. Értékesítés elszámolt önköltsége és ráfordítások,
- 9. Értékesítés árbevétele és bevételek

számlaosztályok tagolásával célszerű külön, kiemelten foglalkozni, mert ezek nagyon sajátosak, vállalkozásonként igen eltérőek lehetnek. Egyrészt a nemzetgazdasági ág (mezőgazdaság) sajátosságai miatt, másrészt az adott vállalkozás jellemzői miatt-

Fentiekből következően a mezőgazdasági vállalkozások számlatükreben a 6. Költséghelyek, általános költségek és 7. Tevékenységek költségei számlaosztályok bontásának, tartalmának az ágazati sajátosságokhoz kell igazodnia

Az alábbiakban bemutatok egy számlatükör mintát. Bár e számlatükör egy mezőgazdasági vállalkozás számára készült, mégsem alkalmazhatják ezt az ebbe az ágazatba tartozó vállalkozások „egy az egyben”: figyelembe kell venniük a végzett tevékenységük, eszközállományuk szerinti eltéréseket. (Így például közel sem biztos, hogy a „711-13. Rizstermelés költségei” számlára minden vállalkozásnak szüksége van.)

Számlatükör javaslat a mezőgazdasági tevékenység elszámolására

1. Számlaosztály

Befektetett eszközök

12. Ingatlanok és kapcsolódó vagyonértékű jogok

- 121. Földterület
 - 1211. Szántóföld
 - 1212. Ültetvény földterülete
 - 1213. Erdő földterülete
 - 1214. Nádterület
 - 1215. Gyepterület
 - 1216. Halastó földterülete
- 122. Telkek, telkesítések
 - 1221. Telkek
 - 1222. Talajjavítások

- 1223. Egyéb telkesítések
- 123. Épületek, épületrészek, tulajdoni hányadok
 - 1231. Épületek
 - 1232. Épületrészek
 - 1233. Tulajdoni hányadok
- 124. Egyéb építmények
 - 1251. Egyéb építmények
 - 1252. Ültetvények
 - 1253. Erdők
- 125. Üzemkörön kívüli ingatlanok
 - 1261. Jóléti ingatlanok
 - 1262. Lakótelepi ingatlanok
 - 1263. Lakóépületek
 - 1264. Polgári védelem ingatlanai
 - 1265. Egyéb üzemkörön kívüli ingatlanok
- 126. Ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoneértékű jogok
- 127. Ingatlanok érték helyesbítése
- 128. Ingatlanok terven felüli értékcsökkenése és annak visszairása
- 129. Ingatlanok értékcsökkenése
 - 1293. Épületek, épületrészek, tulajdoni hányadok értékcsökkenése
 - 1294. Egyéb építmények értékcsökkenése
 - 1295. Üzemkörön kívüli ingatlanok értékcsökkenése
 - 1296. Ingatlanokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogok értékcsökkenése

15. Tenyészállatok

- 151. Tenyészállatok
 - 1511. Tenyészállatok beszerzési áron
 - 1512. Tenyészállatok elszámoló áron
 - 1518. Tenyészállatok árkülönbözete
- 152. Igásállatok
 - 1521. Igásállatok beszerzési áron
- 153. Egyéb állatok
 - 1531. Egyéb állatok beszerzési áron
 - 1532. Egyéb állatok elszámoló áron
 - 1538. Egyéb állatok árkülönbözete
- 157. Tenyész (igás és egyéb) állatok érték helyesbítése
- 158. Tenyész (igás és egyéb) állatok terven felüli értékcsökkenése és annak visszairása
- 159. Tenyész (igás és egyéb) állatok terv szerinti értékcsökkenése

2. Számlaosztály

Készletek

21. Ipari anyagok

- 211. Műtrágyák
- 212. Növényvédő szerek, gyomirtó szerek
- 213. Ipari eredetű takarmányok
- 214. Üzem-, kenő-, és fűtőanyagok
- 215. Alkatrészek
- 216. Építési anyagok
- 217. Étkezési és egyéb anyagok, anyagi eszközök, használaton kívüli tárgyi eszközök
- 218. Ipari anyagok árkülönbözete
- 219. Ipari anyagok értékvesztése és annak visszairása

22. Vásárolt mező- és erdőgazdasági termények, termékek

- 221. Vetőmag, szaporítóanyag
- 222. Állati termékek
- 223. Erdőgazdálkodás termékei
- 224. Mezőgazdasági jellegű melléktevékenység termékei

- 228. Vásárolt mező- és erdőgazdasági termények, termékek árkülönbözete
- 229. Vásárolt mező- és erdőgazdasági termények, termékek értékvesztése és annak visszairása

23. Befejezetlen termelés és félkész termékek

- 231. Mezei leltár
- 232. Főtevékenység egyéb befejezetlen termelése
- 233. Egyéb tevékenység befejezetlen termelése
- 235-237. Félkész termékek
- 238. Félkész termékek készletérték-különbözete
- 239. Befejezetlen és félkész termékek értékvesztése és annak visszairása

24. Növendék-, hízó- és egyéb állatok

- 241. Növendékállatok
- 242. Hízóállatok
- 243. Egyéb állatok
- 246. Bérbe vett állatok
- 248. Állatok készletérték-különbözete
 - 2481. Növendékállatok készletérték-különbözete
 - 2482. Hízóállatok készletérték-különbözete
 - 2483. Egyéb állatok készletérték-különbözete
- 249. Állatok értékvesztése és annak visszairása

25. Késztermékek

- 251. Saját termelésű növénytermelési termények, termékek
- 252. Saját termelésű állati termékek
- 253. Saját termelésű erdőgazdasági termékek
- 254. Saját termelésű melléktevékenységi termékek
- 255. Saját termelésű ipari termékek
- 258. Késztermékek készletérték-különbözete
- 259. Késztermékek értékvesztése és annak visszairása

6. Számlaosztály

Költséghelyek, általános költségek

61-64. Tevékenységek általános költségei

61. Fenntartó üzemek költségei

- 611. Gépműhelyek költségei
- 612. Egyéb műhelyek költségei
- 613. Építőbrigád költségei
- 614. Egyéb fenntartó üzemek költségei

63. Segédüzemek költségei

- 631. Traktor üzem költségei
- 632. Tehergépkocsi üzem költségei
- 633. Kombájn üzem költségei
- 634. Öntöző üzem költségei
- 635. Igatartás költségei
- 636. Szárító üzem költségei
- 639. Egyéb segédüzemek költségei

64. Főtevékenységek általános költségei

- 641. Növénytermelés, kertészet általános költségei
- 642. Állattenyésztés általános költségei
- 643. Erdőgazdálkodás általános költségei
- 644. Melléktevékenység általános költségei
- 646. Mezőgazdasági szolgáltatások általános költségei

65. Egyéb tevékenységek általános költségei

66. Központi irányítás általános költségei

67. Értékesítési költségek

68. Elkülönített egyéb általános költségek

69. Költséghelyek költségeinek átvezetése

- 691. Fenntartási költségek átvezetése
(további bontása fenntartó üzemenként javasolt)
- 693. Segédüzemi költségek átvezetése
(további bontása segédüzemenként javasolt)
- 694. Főtevékenységek általános költségeinek átvezetése
(további bontása főtevékenységenként javasolt)
- 695. Egyéb tevékenységek általános költségeinek átvezetése
- 696. Értékesítés közvetett költségeinek átvezetése
(66.,67.,68. számlacsoportok átvezetésére)

7. Számlaosztály

Tevékenységek költségei

71-76. Főtevékenység költségei

71. Növénytermelés, kertészet költségei

711. Folyó évi növénytermelés költségei

- 711-1. Gabonafélék termelési költségei
 - 711-11. Kalászos gabonatermelés költségei
 - 711-12. Kukoricatermelés költségei
 - 711-13. Rizstermelés költségei
 - 711-14. Egyéb gabonafélék termelésének költségei
- 711-2. Hüvelyesek termelésének költségei
- 711-3. Ipari növények termelési költségei
 - 711-31. Olajnövények termelésének költségei
 - 711-32. Rostnövények termelési költségei
 - 711-33. Cukorrépa termelésének költségei
 - 711-39. Egyéb ipari növények termelésének költségei
- 711-4. Burgonya termelésének költségei
- 711-5. Takarmánynövények termelési költségei
 - 711-51. Élő pillangósok termelésének költségei
 - 711-52. Egy nyári szálastakarmányok termelésének költségei
 - 711-53. Gyökergumós- és lédús takarmányok termelésének költségei
- 711-6. Gyepgazdálkodás költségei
- 711-7. Fűmagtermelés költségei
- 711-8. Nádgazdálkodás költségei
- 711-9. Egyéb növénytermelés költségei

712. Kertészeti termelés költségei

- 712-11. Szántóföldi zöldségtermelés költségei
- 712-12. Növényházi és fólia alatti zöldségtermelés költségei
- 712-13. Virág és dísznövény termelés költségei

713. Gyümölcsstermelés költségei

- 712-11. Almatermésűek termelésének költségei
- 712-12. Csonthéjas gyümölcsök termelésének költségei
- 712-13. Bogyós gyümölcsök termelésének költségei
- 712-19. Egyéb gyümölcsök termelésének költségei

714. Gyümölcsfa iskola termelésének költségei

715. Szőlő termelés költségei

- 715-11. Borszőlő termelés költségei
- 715-12. Csemegeszőlő termelés költségei

716. Gyógynövények termelésének költségei

717. Fűszernövények termelésének költségei

718. Következő évek növénytermelésének költségei

- 718-1. Őszi vetések költségei
- 718-2. Talajelőkészítés költségei

- 718-3. Szervestrágyázás költségei
- 718-4. Zöldtrágyázás költségei
- 718-5. Befejezetlen zöldség termelés költségei
- 718-5. Befejezetlen gyümölcs termelés költségei
- 718-5. Befejezetlen szőlő termelés költségei
- 719. Ültetvénytelepítés költségei**
 - 719-1. Gyümölcs telepítés, ápolás költségei
 - 719-1. Szőlő telepítés, ápolás költségei
 - 719-1. Komló telepítés, ápolás költségei
 - 719-1. Spárga telepítésápolás költségei
 - 719-1. Egyéb ültetvény telepítés, ápolás költségei
- 72. Állattenyésztés költségei**
 - 72-1. Szarvasmarha-tenyésztés költségei
 - 72-11. Tehenészet költségei
 - 72-12. Itatásos borjúnevelés költségei
 - 72-13. Növendékmарha nevelés költségei
 - 72-14. Marhahízlalás költségei
 - 72-2. Sertésenyésztés költségei
 - 72-21. Sertésenyésztés költségei
 - 72-22. Süldőnevelés költségei
 - 72-23. Sertéshízlalás költségei
 - 72-3. Juhászat költségei
 - 72-31. Juhtenyésztés és nevelés költségei
 - 72-32. Juhhízlalás költségei
 - 72-4. Lótenyésztés, lótartás költségei
 - 72-5. Baromfitenyésztés költségei
 - 72-51. Baromfikeltetés költségei
 - 72-52. Tenyész növendék baromi nevelés költségei
 - 72-52. Húsbaromfi tartás költségei
 - 72-54. Tojástermelés költségei
 - 72-6. Halászati tevékenység költségei
 - 72-7. Vadászati tevékenység költségei
 - 72-8. Egyéb állattenyésztés és tartás költségei
- 73. Erdőgazdálkodás költségei**
 - 731. Erdei mag és csemetetermelés költségei
 - 732. Erdőművelés költségei
 - 733. Fakitermelés költségei
 - 734. Erdei melléktermékek termelésének költségei
- 74. Melléktevékenység költségei**
 - 741. Vetőmag előállító üzem költségei
 - 742. Zöldtakarmány liszt- készítő üzem költségei
 - 743. Takarmánykeverő üzem költségei
 - 744. Erdészeti melléktevékenység költségei
 - 745. Silózás költségei
 - 746. Darálóüzem költségei
 - 747. Meliorációs beruházások költségei
 - 748. Szőlőfeldolgozás (borászat) költségei
 - 749. Egyéb mezőgazdasági melléktevékenység költségei
- 76. Mezőgazdasági, erdőgazdálkodási szolgáltatások költségei**
 - 761. Megbízás alapján végzett mezőgazdasági munkák költségei
 - 762. Legelő- és apaállat-gazdálkodás költségei
 - 763. Egyéb mezőgazdasági szolgáltatások költségei
 - 769. Mezőgazdasági, erdőgazdálkodási kutatás, fejlesztés, tervezés, szervezés
- 77. Egyéb tevékenységek költségei**
 - 771. Ipari tevékenység költségei
 - 771-1. Élelmiszeripari termék-előállítás költségei

- 771-2. Egyéb ipari termék-előállítás költségei
- 771-3. Saját vállalkozásban végzett ipari beruházás, felújítás költségei
- 771-4. Ipari szolgáltatások költségei
- 772. Építőipari tevékenység költségei
 - 772-1. Saját vállalkozásban végzett építőipari beruházás, felújítás költségei
 - 772-2. Építőipari szolgáltatások költségei
- 774. Közlekedési-hírközlési tevékenység költségei
- 775. Belkereskedelmi tevékenység költségei
- 776. Külkereskedelmi tevékenység költségei
- 777. Vízgazdálkodási tevékenység költségei
- 779. Különféle egyéb tevékenységek költségei

79. Tevékenységek hozamainak elszámolása

- (Elsődleges költséghely-költségviselő könyvelés esetén)
- 791. Saját termelésű növénytermelési és kertészeti termékek elszámolása
 - 792. Saját tenyésztésű állatok és azok termékeinek elszámolása
 - 793. Saját előállítású erdőgazdálkodási termékek elszámolása
 - 794. Melléktevékenység keretében előállított termékek elszámolása
 - 797. Egyéb tevékenység keretében előállított termékek elszámolása
 - 799. Saját előállítású eszközök aktivált értéke

8. Számlaosztály

Értékesítés elszámolt önköltsége és ráfordítások

81-82. Belföldi értékesítés közvetlen költségei

- 811. Belföldi értékesítés elszámolt közvetlen önköltsége
(részletezése a 71-77. számlacsoportok és a 911. számla részletezésével összhangban ajánlott)
Például:
 - 8111. Értékesített termények termékek elszámolt közvetlen önköltsége
 - 8111-12. Értékesített kukorica elszámolt közvetlen önköltsége
 - 8112. Értékesített állatok elszámolt közvetlen önköltsége
 - 8112-23. Értékesített hizott sertés elszámolt közvetlen önköltsége
- 812. Belföldi értékesítés eladott áruk beszerzési értéke
- 813. Belföldi értékesítés eladott (közvetített) szolgáltatások értéke

83-84. Exportértékesítés közvetlen költségei

- 831. Exportértékesítés elszámolt közvetlen önköltsége
(részletezése a 71-77. számlacsoportok és a 911. számla részletezésével összhangban ajánlott)
- 832. Exportértékesítés eladott áruk beszerzési értéke
- 833. Exportértékesítés eladott (közvetített) szolgáltatások értéke

9. Számlaosztály

Értékesítés árbevétele és bevételek

91-92. Belföldi értékesítés árbevétele

- 911. Belföldi értékesítés árbevétele
(részletezése a 71-77. számlacsoportok és a 811. számla részletezésével összhangban ajánlott)
Például:
 - 9111. Értékesített termények termékek árbevétele
 - 9111-12. Értékesített kukorica árbevétele
 - 9112. Értékesített állatok árbevétele
 - 9112-23. Értékesített hizott sertés árbevétele
- 912. Belföldi értékesítés eladott áruk árbevétele
- 913. Belföldi értékesítés eladott (közvetített) szolgáltatások árbevétele

93-94. Exportértékesítés árbevétele

931. Exportértékesítés árbevétele

(részletezése a 71-77. számlacsoportok és a 811. számla részletezésével összhangban ajánlott)

932. Exportértékesítés eladott áruk árbevétele

933. Exportértékesítés eladott (közvetített) szolgáltatások árbevétele

Önköltség-számítási Szabályzat

A vezetői információs rendszer egyik legfontosabb eleme a tevékenység gazdaságosságának vizsgálata, amelynek

- előzetes vizsgálatát előkalkulációnak,
- folyamatában történő vizsgálatát közbeeső kalkulációnak,
- utólagos vizsgálatát, pedig utókalkulációnak,

egyszóval önköltségszámításnak nevezzük.

A költségnyilvántartás és az önköltségszámítás alapja a költségek elemzésnek, a költségekkel való gazdálkodásnak.

Az önköltség alakulásának vizsgálatát illetve magának az Önköltség-számítási szabályzatnak az elkészítését a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 14. § (5) bekezdése teszi kötelezővé, de csak bizonyos vállalkozási nagyságrenden túl (Szt. 14.§.(6)-(7) bekezdése).

Az értékhatár feletti vállalkozások **nem választhatják** a saját termelésű készletek és a teljesített szolgáltatások értékelésénél (számviteli törvény 14. § (7) bekezdés) a **norma szerinti kalkulációt, hanem kötelező az utókalkuláció alapján történő értékelés.**

A költségnyilvántartás és az önköltségszámítás rendjét minden vállalkozó tevékenységének és szervezeti felépítésének megfelelően saját igényei szerint alakíthatja: a számvitel rendjén belül, azzal összhangban, annak adatállományával egyezően.

Az Önköltség-számítási szabályzatban az alábbiakat kell szabályozni:

- az önköltségszámítás tárgyát (a kalkulációs egység kijelölését),
- a kalkulációs séma, a kalkulációs költségtényezők tartalmát,
- az önköltségszámítás módszerét, ehhez kapcsolódóan a költséghelyek csoportosítását, a költséghelyeken felmerült költségek elszámolásának menetét, felosztásának módszerét,
- a költségek utalványozásának, elszámolásának és felosztásának bizonylati rendjét,
- az önköltségszámítás készítésének időpontját vagy időpontjait, a kalkulációs időszakot,
- az önköltségszámítás és a könyvvitel adatai egyeztetésének módját,
- az önköltség-számítási adatok szolgáltatásáért és ellenőrzéséért felelős személyek munkakörének megjelölését.

Az önköltség-számítással kapcsolatos fogalmakkal is meg kell ismerkednünk!

Az **önköltség** a termék vagy szolgáltatás meghatározott mennyiségének (egy db, liter, kg, tonna, m², m³, óra, stb.) előállítására fordított eszközök pénzben kifejezett összege.

Az **önköltségszámítás** olyan műszaki-gazdasági tevékenység, amellyel a termelési folyamat megkezdése előtt, a termelés folyamata alatt, a termelési folyamat befejezése után megállapítható a termék, vagy a szolgáltatás várható (tervezett), illetve tényleges önköltsége. Tehát az önköltségszámítás a termék vagy a szolgáltatás tervezett és tényleges önköltségének meghatározása.

Az önköltségszámítás, mint elkülöníthető információs rendszer - a könyvelés rendszerezett adataiból - a vezetés részére a következőkről ad információt:

- hogyan alakult a termelés (szolgáltatás) önköltsége a tervezett önköltséghez viszonyítva,
- hol (a gazdálkodás mely területén) van szükség beavatkozásra a jövedelmezőség javítása érdekében,
- a beavatkozás miként hatott a vállalkozás adott területének jövedelmezőségére.

Az önköltségszámítás a fentiekén kívül adatokat szolgáltat:

- a saját termelésű készletek értékeléséhez,
- az önköltség tervezéséhez és megfigyeléséhez,
- a gazdasági kalkulációhoz, gazdasági számításokhoz.

Továbbá az önköltségszámítás lehetővé teszi a vállalkozáson belüli önelszámoló egységek (divíziók) elszámoltatását is.

A **kalkulációs egység** az önköltségszámítás tárgya. Kalkulációs egységnek tekintjük a főterméknek, vagy szolgáltatásnak azt az egységnyi mennyiségét, amelyre az önköltséget számítjuk.

Kalkulációs egység lehet:

- termék, termény,
- termékcsoporthoz, ikertermék,
- technológiai folyamat (műveleti kalkuláció),
- termelési egység (hektár, takarmányozási hónap, stb.),
- mezőgazdasági szolgáltatás és melléktevékenység,
- állatok élő tömege.

Termék esetében a kalkulációs egység a növénytermesztésben általában egy tonna termék, az állattenyésztésben egy kilogramm tömeggyarapodás, egy liter tej, egy darab tojás, stb.

Termékcsoporthoz kijelölt kalkulációs egység lehet például egy tonna kenyérgabona (búza, rozs, stb.), vagy egy tonna pillangós széna (lucerna és vörös here).

Abban az esetben, ha a technológiai folyamatot tekintjük kalkulációs egységnek, beszélhetünk például egy hektár búza vetési-költségéről, növényvédelmi költségéről vagy betakarítási költségéről.

Termelési egység alatt a növénytermesztésben a vetésterületet, az állattenyésztésben az átlagos állatállományt értjük. Így például: meghatározhatjuk egy hektár búza termelési költségéről, vagy egy tehén éves tartási költségeiről.

Kalkulációs időszaknak tekintjük azt az időtartamot, amelyre vonatkozóan az önköltséget számoljuk. Ez általában a naptári év január 1-jétől december 31-éig terjedő időszak.

Lehetséges ettől eltérő (rövidebb, hosszabb) kalkulációs időszakkal is számolni, mint például egy termelési ciklusra a broilercsirke előállításánál. Itt mintegy 50 nap a kalkuláció időszaka, amely alatt a napos csirkéből 1,5-1,7 kilogrammos vágásra kész csirke lesz. Ezt az 50 napos időtartamot rotációnak nevezzük.

Kalkulációs séma a kalkulációs tételek rendszerbe foglalása. A Számviteli törvény értelmében csak javasolt kalkulációs sémák vannak a különböző nemzetgazdasági ágazatokra (ipar, építőipar, mezőgazdaság, kereskedelem).

Kalkulációs tétel a kalkulációs séma egy-egy sora. Ezt költségtényezőnek is nevezzük, például közvetlen anyag, közvetlen bér, stb.

Önköltség-számítási kötelezettség

Előkalkulációt csak azokra a termékekre és szolgáltatásokra kell készíteni, ahol árvetés készítési kötelezettség van. Természetesen célszerű előkalkulációt készíteni az egyéb termékekre és szolgáltatásokra is.

Közbenső kalkuláció a termelés folyamatában készül, ennek készítése *nem kötelező*.

Az utókalkuláció készítési kötelezettséget az Szt. az alábbiak szerint szabályozza: a 62. § (2) bekezdésében előírja, hogy a mérlegben "... a saját termelésű készleteket (befejezetlen termelés, félkész és késztermék, állatok), az 51. § szerinti közvetlen önköltségen, illetve utókalkuláció vagy norma szerinti közvetlen önköltségen kell értékelni (kimutatni)."

A 14. § (7) bekezdése szerinti értékhatárt átlépő vállalkozásoknak viszont az önköltség-számítási szabályzat szerinti utókalkuláció módszerével kell megállapítani a saját előállítású termékek, végzett szolgáltatások közvetlen önköltségét.

Az önköltség-számítás kialakításával és működtetésével kapcsolatos követelmények az alábbiak:

- adatbázisa a könyvvitel legyen,
- megbízható és könnyen áttekinthető legyen,
- adattartalma és információ áramlása szabályozott legyen.

Mezőgazdasági termények, termékek, állati termékek önköltsége

A mezőgazdasági termények, termékek, állati termékek közvetlen önköltségét csak az utókalkuláció módszerével állapítjuk meg. A mezőgazdasági tevékenység sajátosságai miatt a norma szerinti kalkuláció általában nem alkalmazható.

A mezőgazdasági termények, termékek, állati termékek (például búza, tej, stb.) ajánlott, összevont (általános) kalkulációs sémája a következő:

1. Közvetlen anyagköltség
 - a) felhasznált vásárolt készletek értéke
 - b) felhasznált saját termelésű készletek értéke
2. Igénybe vett szolgáltatások és egyéb szolgáltatások értéke
3. Közvetlen bérköltség
4. Személyi jellegű egyéb kifizetések
5. Bérjárulékok
6. Értékcsökkenési leírás
7. Felosztott költségek
 - a. fenntartó üzemek költségei
 - b. segédüzemi költségek
 - c. főágazati általános költségek
8. Le: növénytermelés káreseményei miatt elszámolt összeg
9. Összes közvetlen költség (1+2+3+4+5+6+7-8)
10. Le: Melléktermék értéke
11. Főtermék közvetlen költsége (9-10)

Az alábbi részletes kalkulációs sémákat célszerű elkészíteni:

1. A növénytermelési ágazatok kalkulációs sémája
2. Az állati termékek, állatok tömeggyarapodás kalkulációs sémája
3. Növendék-, hízó- és egyéb állatok élőtömeg önköltsége

Az agrártámogatások könyvviteli elszámolása¹

A támogatásokat könyvviteli elszámolás szempontjából az alábbi csoportokba sorolhatjuk:

1. egyéb bevételként (967 számla),
2. tőketartalékba helyezésként (412 számla),
3. rendkívüli bevételként (989 számla)

kerülnek elszámolásra.

A fejlesztési támogatások a következők:

- szőlő és gyümölcsös ültetvénytelepítés támogatása,
- nem mezőgazdasági területen végzett erdőtelepítés támogatása.

¹ A bemutatott példákban felhasználtam a Magyar Könyvvizsgálói Kamara agrár vállalkozások könyvvizsgálata módszertani füzetében foglaltakat.

A kapott fejlesztési célú támogatást tőketartalékba kell helyezni azért, hogy a támogatás összegével közvetlenül a saját tőkét növeljék. A kapott fejlesztési támogatás tehát nem bevétel, így nem képezi a Tao. fizetés alapját sem.

A támogatások könyvviteli elszámolását az alábbi példákon keresztül tekintjük át:

1. példa

A mezőgazdasági tevékenységet folytató Arató Kft alap- és kamattámogatással vásárol meg egy gépet, összesen 5000 eFt értékben.

A vásárolt gép finanszírozási forrásai a következők: 30%-ban támogatás, 30%-ban saját pénzeszköz, 40%-ban hosszúlejáratú fejlesztési hitel. A fejlesztési hitelt 5 éves lejáratú és 8%-os kamattal vette igénybe a gazdálkodó szervezet.

A felvett hitelek után fizetett kamatok 40%-a vehető igénybe támogatásként. A gép beszerzése tárgyév májusában, üzembe helyezése június 1-jén történt. Az értékcsökkenési leírás lineáris, évi 10%. Hiteltörlesztés a tárgyévét követő év január 1-jétől, félévenként, a hitelkamat fizetése a hiteltörlesztéssel együtt esedékes.

a) Tárgyévi gazdasági események

Sorszám	Gazdasági esemény	Tartozik számla	Követel számla	Összeg eFt
1.	Gépbeszerzés beruházási szállítótól	161	455	5000
2.	Szállító kiegyenlítése			
	a) saját pénzeszközből	455	384	1500
	b) hitelből	455	444	2000
	c) támogatásból	455	412	1500
	d) támogatás lekötött tartalékba helyezése	412	4141	1500
3.	A gép üzembe helyezése	131	161	5000
4.	7 hónapi értékcsökkenési leírás elszámolása ²	571	139	292

b) Tárgyévét követő év gazdasági eseményei

Sorszám	Gazdasági esemény	Tartozik számla	Követel számla	Összeg eFt
1.	Hiteltörlesztés 1 évre	444	384	400
2.	1 évi kamat kifizetése	872	384	160
3.	40% kamattámogatás folyósítása	384	967	64
4.	1 évi értékcsökkenési leírás elszámolása	571	139	500

² $(5.000.000 \times 0,1) / 12 \times 7 = 291.667 \approx 292$ ezer Ft.

2. példa

Az agrártámogatások igénybevételi rendszerének egyik sajátossága, hogy a termelő csak utólag, megfelelő ellenőrzés után jut a neki járó támogatásokhoz. Ez a finanszírozási rendszer esetenként komoly likviditási gondokat okozhat a mezőgazdasági termelőknél.

A likviditási gondok áthidalására jelent megoldást a mezőgazdasági termelők földhasználati és állattartási támogatásának faktorálása.

A faktorálási szerződést a kereskedelmi bank köti a támogatásra igényjogosult termelővel. Lényegében a bank (faktorálási díj ellenében) megelőlegezi a mezőgazdasági termelőnek járó támogatás összegét.

Példánkban tételezzük fel, hogy az Arató Kft mezőgazdasági termelő 1000 eFt támogatásra jogosult, erről faktorálási szerződést kötött az illetékes pénzügyi intézettel.

A gazdasági események elszámolása a termelőnél:

Sorszám	Gazdasági esemény	Tartozik számla	Követel számla	Összeg eFt
1.	A faktorálási szerződés alapján kapott előleg	368	479	1000
2.	A termelőt terhelő 4%-os lebonylítási (faktorálási) díj	532	479	40
3.	A lebonylítási díj beszámítása az előlegbe	479	368	40
4.	Az előleg lebonylítási díjjal csökkentett összege befolyt	384	368	960
5.	A támogatás igénylésének elszámolása	362	967	1000
6.	Engedményezés szerződés szerinti teljesítéskor			
	a követelés értékesítése	867	363	1000
	a bankkal szembeni követelés elszámolása	311	967	1000
	a banktól kapott előleg átvezetése	479	311	1000

3. példa

A Gyümölcsöző Kft mezőgazdasági vállalkozás, 5,0282 hektáron almát telepít. Az ültetvény telepítését, ápolását saját kivitelezésben végzi.

A beruházási költségek előirányzata és éves ütemezése (ezer Ft)

tárgyév (telepítés, térburkolat építés)	15 592
ápolás költsége a tárgyévet követő 1. évben	1 060
ápolás költsége a tárgyévet követő 2. évben	1 060
ápolás költsége a tárgyévet követő 3. évben	1 060
<u>összesen:</u>	<u>18 772</u>

A beruházás pénzügyi forrásai (ezer Ft)

saját forrás	65%	12 202
<u>vissza nem térítendő támogatás</u>	<u>35%</u>	<u>6 570</u>
<u>összesen</u>		<u>18 772</u>

Ültetvénytelepítéshez és ápoláshoz a vállalkozó összesen 6570 eFt támogatást kapott. A támogatás összegéből – az utólagos ellenőrzés alapján – jogtalanul igénybevett összegnek minősült összesen 1000 eFt

A jegybanki alapkamat átlaga 6,5%. Így a bírsággént visszafizetendő összeg
($1000 \times 6,5\% \times 2 =$) 130 eFt.

A jogtalanul igénybe vett támogatás könyvviteli elszámolása:

Előzmény:

- | | |
|--------------------------------------------------------------------------|---------------|
| 1. A támogatás folyósítása 6570 eFt összegben | T 384 – K 412 |
| 2. A kapott támogatás összegének lekötött tartalékba helyezése, 6750 eFt | T 412 – K 414 |

Visszafizetés:

- | | |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|
| 3. A jogtalanul igénybe vett támogatás visszafizetése, 1000 eFt | T 414 – K 384 |
| 4. A jegybanki alapkamat kétszeresének elszámolása a jogtalanul igénybe vett támogatás miatt, 130 eFt | T 863 – K 384 |
| 5. A lekötött tartalék visszavezetése a tőketartalékba, 5570 eFt | T 414 – K 412 |

4. példa

A mezőgazdasági tevékenységet folytató Szánt és Vet Kft területalapú támogatásban részesül 850 eFt összegben. (Az igényelt támogatásról szóló MVH határozat alapján kell könyvelni.). Az igényelt (járó) területalapú támogatás elszámolása:

Sor-szám	Gazdasági esemény	Tartozik számla	Követel számla	Összeg eFt
1.	A támogatás összegének előírása	391	963	850
2.	Nyitás után az elhatárolt támogatás visszavezetése	963	391	850
3.	A támogatás folyósítása	384	963	850

5. példa

Egy kutatási- fejlesztési tevékenységet folytató közhasznú társaság pályázat alapján a kutatási tevékenységhez 2000 eFt vissza nem térítendő fejlesztési célú támogatásban részesült. A kutatási projekt 3 évig működik, a tervezett költségek összege 5000 eFt. A költségek éves megoszlása: 2500 + 1250 + 1250 eFt.

Az első évi gazdasági események elszámolása:

Sor-szám	Gazdasági esemény	Tartozik számla	Követel számla	Összeg eFt
1.	A költségek felmerülése	51-57	1-4	2500
2.	A támogatás folyósítása	384	989	2000
3.	A támogatás összegének elhatárolása	989	483	2000
4.	Az elhatárolás feloldása a felhasználással arányos összegben	483	989	1000

(folytatás a következő Hírlevélben)

Béren kívüli juttatások 2012.

Az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló 2011. évi CLVI. törvény több helyen módosította a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (SZJA- tv.) rendelkezéseit.

Eszerint 2012. január 1-jétől változnak a béren kívüli juttatásokról szóló rendelkezések is.

Viszonylag sokakat érintő változás, hogy az internet-juttatás már nem minősül béren kívüli juttatásnak.

Egy korábbi, 2011. október 1-jei hatállyal életbe lépő változásnak megfelelően ezen időponttól az üdülési csekk ugyancsak kikerül a béren kívüli juttatások köréből.

Változnak az étkezésre vonatkozó szabályok

Béren kívüli juttatásnak minősül a **munkahelyi (üzemi) étkeztetésnek** minősülő szolgáltatás keretében a munkáltató telephelyén működő étkezőhelyen megvalósuló ételfogyasztás formájában juttatott jövedelemből a havi 12 ezer 500 forintot meg nem haladó rész.

Ugyancsak munkahelyi (üzemi) étkeztetésnek kell tekinteni a kizárólag az adott munkáltató munkavállalóit ellátó, a munkáltató telephelyén működő munkahelyi (üzemi) étkezőhelyen a fent említett értékben és célra felhasználható - a munkáltató vagy az étkezőhelyet üzemeltető személy által kibocsátott - utalvány, elektronikus adathordozó juttatását is.

Béren kívüli juttatásnak minősül továbbá a fogyasztásra kész étel vásárlására jogosító **Erzsébet-utalvány** formájában juttatott jövedelemből (az adóéven belül utólagosan adva is) a juttatás alapjául szolgáló jogviszony minden megkezdett hónapjára a havi 5 ezer forintot meg nem haladó rész. (Ez a korábbi "hideg" étkezési utalvány „utódja”).

Az SZJA- tv. megengedi, hogy a munkáltató ugyanazon időszakra **meleg étkeztetést és Erzsébet utalványt is** biztosítson a munkavállaló részére.

Az Erzsébet-utalvány 2012. december 31-ig melegkonyhás vendéglátóhelyeken étkezési szolgáltatás vásárlásra is felhasználható.

Némileg módosultak a **Széchenyi Pihenő Kártyára** (SZÉP Kártya) vonatkozó szabályok.

A Kártyán belül alszámlákat alakítanak ki.

Béren kívüli juttatásnak minősül az adóévben Széchenyi Pihenő Kártya

- szálláshely alszámlájára utalt, szálláshely-szolgáltatásra felhasználható legfeljebb 225 ezer forint;
- vendéglátás alszámlájára utalt, melegkonyhás vendéglátóhelyeken

(ideértve a munkahelyi étkeztetést is) étkezési szolgáltatásra felhasználható legfeljebb 150 ezer forint;

- szabadidő alszámlájára utalt, a szabadidő-eltöltést, a rekreációt, az egészségmegőrzést szolgáló szolgáltatásra felhasználható legfeljebb 75 ezer forint támogatás.

A megadott éves keretösszegeket több juttató esetében együttvéve kell meghatározni.

A SZÉP kártyára utalt összeg a Széchenyi Pihenő Kártya kibocsátásának és felhasználásának szabályairól 55/2011. (IV. 12.) Korm. rendelet által meghatározott szolgáltatásokra használható fel.

A kifizető az adókötelezettség megállapításához a béren kívüli juttatásra vonatkozó feltételekről kérheti a magánszemélynek az adott juttatásra vonatkozó nyilatkozatát.

Nincs változás, így változatlanul 2012-ben is béren kívüli juttatásnak kell tekintendő:

- Üdülési szolgáltatás saját üdülőben
- Iskolakezdési támogatás
- Iskolarendszerű képzés
- Helyi bérlet juttatása
- Szövetkezeti tagnak adott juttatás
- Önkéntes nyugdíj- és egészség/önsegélyező pénztári hozzájárulás
- Foglalkoztatói nyugdíjszolgáltató intézményi foglalkoztatói hozzájárulás.

E két utóbbi juttatást **továbbra is csak a munkáltató** juttathatja a munkavállalója részére, ilyen juttatást a társas vállalkozás a személyesen közreműködő tag részére az önkéntes pénztárakról és a foglalkoztatói nyugdíjszolgáltató intézményekről szóló törvényekben foglaltakra tekintettel nem adhat.

A béren kívüli juttatások után az adó a kifizetőt terheli.

Béren kívüli juttatások esetében jövedelemnek minősül a juttatás értéke, ingyenesen vagy kedvezményesen juttatott termék, szolgáltatás esetén annak szokásos piaci értéke, illetőleg abból az a rész, amelyet a magánszemély nem köteles megfizetni.

A kifizetőt terhelő adó alapja a fentiek szerinti jövedelem 1,19-szerese.

Nagyon fontos változás, hogy a kifizető a béren kívüli juttatás (SZJA-tv. 71. §) adóalapként meghatározott összege után **10 százalékos mértékű egészségügyi hozzájárulást** fizet.

Azon béren kívüli juttatások esetében, amelyek az SZJA tv. 71.§-ában meghatározott feltételeknek megfelelnek, de az ott meghatározott értékhatárt meghaladják, az értékhatárt meghaladó rész egyes meghatározott juttatásnak minősül.

Mint ilyet, az értékhatárt meghaladó rész **27 százalékos mértékű egészségügyi hozzájárulás** terheli

Egyes meghatározott juttatásnak minősül a munkáltató által a munkavállalónak, valamint a munkavállalóra tekintettel más magánszemélynek az adóévben biztosított béren kívüli juttatások együttes értékének az évi 500 ezer forintot meghaladó része. Abban az esetben, ha a munkáltató nem teljes adóévben foglalkoztatja a munkavállalót, az 500 ezer forintnak a juttatás alapjául szolgáló a jogviszonyban töltött napokkal arányos összegét kell figyelembe venni.

Mezőgazdasági őstermelőket érintő legfontosabb 2012. évi változások

A 2012. évtől a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény alkalmazásában **nem tekinthető mezőgazdasági őstermelőnek az a magánszemély**, akit kizárólag a mezőgazdasági és vidékfejlesztési támogatási szerv által vezetett ügyfél-nyilvántartási rendszerben tartanak nyilván, vagyis **csak regisztrációs számmal** rendelkező magánszemély.

Mezőgazdasági őstermelőnek az **őstermelői igazolvánnyal** rendelkező, valamint az a magánszemély tekinthető, aki **családi gazdálkodó vagy a gazdálkodó család tagja**.

Újdonság az is, hogy az SZJA- tv. 46. § (4) bekezdésében foglaltak szerint a kifizetőnek akkor nem kell adóelőleget megállapítania az őstermelői tevékenységből származó bevételből, ha a magánszemély legkésőbb a kifizetéskor (a juttatáskor) **bemutatja az adóévre hitelesített értékesítési betétlapját**, illetve ha családi gazdálkodó (gazdálkodó család tagja), az e jogállását igazoló okiratát.

(A 2012. évet megelőzően az őstermelői igazolványt kellett a magánszemélynek bemutatnia az őstermelői jogállás igazolására.)

Ez a gyakorlatban azt jelenti, hogy a kifizető felé történő első értékesítést megelőzően célszerű hitelesíttetni az adóévre az értékesítési betétlapot, mivel annak hiányában a kifizető köteles a magánszemélytől adóelőleget levonni.

Nem változott viszont az a szabály, hogy az értékesítési betétlap **március 20-a előtt** történő hitelesítése esetén tekinthető csak a magánszemély az adóév egészére mezőgazdasági őstermelőnek.

A **2011. évi személyi jövedelemadó bevallás kitöltésekor** a tételes költségelszámolást alkalmazó mezőgazdasági őstermelőnek arra is figyelnie kell, hogy a 2012. évtől a korábbi években **elhatárolt veszteség összegét a tárgy évi jövedelem 50 százalékáig veheti majd figyelembe**, tehát 100,-Ft jövedelemmel szemben legfeljebb csak 50,-Ft korábbi években elhatárolt veszteséget lehet figyelembe venni (a 2011. évben még akár 100,-Ft veszteség is figyelembe vehető 100,-Ft jövedelemmel szemben)..

A Hírlevél következő számában

- folytatódik a mezőgazdasági ágazat könyvvitelével foglalkozó cikksorozat,
- felkészülünk az éves beszámoló és a társasági adóbevallás elkészítésére,
- érdekes áfa-kérdéseket járunk körbe.



Eredményes munkát kívánok minden kedves Olvasómnak:

Sinka Júlia