

## 6 Mezőgazdasági őstermelő magánszemély adózásának Alapvető szabályai 2013

### **1. Ki minősül mezőgazdasági őstermelőnek?**

A személyi jövedelemadóról szóló törvény<sup>1</sup> rendelkezése szerint mezőgazdasági őstermelő az az e tevékenysége tekintetében nem egyéni vállalkozó magánszemély, aki betöltötte a 16. életévét, a saját gazdaságában az Szja tv.6. számú mellékletében felsorolt termékek előállítását végzi, és ennek igazolására őstermelői igazolvánnyal rendelkezik, továbbá a családi gazdálkodó és annak a családi gazdaságban nem foglalkoztatottként közreműködő családtagja is az Szja tv. 6. számú mellékletben felsorolt termékek előállítására irányuló tevékenysége(i)nek bevétele (jövedelme) tekintetében.<sup>2</sup>

Mezőgazdasági **kistermelőnek** az az őstermelő tekinthető, akinek az adóévben – jogszabály alapján kapott támogatás összegével csökkentett – őstermelői tevékenységéből származó éves bevétele nem több 8 millió forintnál.<sup>3</sup>

Az őstermelői tevékenység – amennyiben általános forgalmi adó alanyiságot eredményez – adószám birtokában gyakorolható azzal, hogy az adószám bármelyik megyei (fővárosi) adóigazgatóságtól igényelhető.

### **1.1. Mezőgazdasági őstermelői tevékenység**

Mezőgazdasági őstermelői tevékenységnek<sup>4</sup> minősül a saját gazdaságban történő növénytermelés, ültetvénytelepítés, állattenyésztés, valamint a termékfeldolgozás is akkor, ha az saját gazdaságban történő alapanyag felhasználásával történik. Mezőgazdasági őstermelői tevékenységnek minősül továbbá a saját gazdaságban egyes mezőgazdasági termékek jogszabályba nem ütköző gyűjtése, valamint a saját tulajdonú földterületen végzett erdőgazdálkodás, mindezekre nézve akkor, ha az előállított termék vagy a tevékenység az Szja tv. 6. számú mellékletének II. pontjában felsoroltak valamelyikébe tartozik. 2013. január 1-jétől ide kell érteni

---

<sup>1</sup> 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban: Szja tv.)

<sup>2</sup> Szja tv. 3. § 18. pont

<sup>3</sup> Szja tv. 3. § 19. pont

<sup>4</sup> Az őstermelő tevékenységek köre az Szja tv. 6. számú mellékletében található.

a saját gazdaságban termelt gyümölcs felhasználásával bérfőzés keretében történő párlatkészítést (pálinkafőzést) is.

A saját gazdaságban előállított virágok és dísznövények - kivéve a 0602 40 vámtarifa számú rózsza oltva is - értékesítéséből származó bevételt akkor lehet őstermelői bevételként figyelembe venni, ha az az évi 250 ezer forintot nem haladja meg. Amennyiben ennél több, akkor a bevétel egésze nem tekinthető őstermelésből származó bevételnek, e bevételre az önálló tevékenységből származó jövedelem megállapítására vonatkozó szabályokat lehet alkalmazni.

A saját gazdaságban termelt szőlőből saját gazdaságban készített szőlőmust, sűrített szőlőmust, szőlőbor értékesítése akkor számít őstermelői tevékenység bevételének, ha a magánszemély ezeket a termékeket 0.5 litert meghaladó kiszerezésben az adott évben kifizetőnek és/vagy termelői borkimérésben végső fogyasztónak értékesíti, és az értékesítésükből származó bevétel együttvéve az évi 7 millió forintot nem haladja meg. Amennyiben a bevétel meghaladja a 7 millió forintot, vagy ha az értékesítés nem az előzőek szerint történik, akkor az egész bevétel nem számít az őstermelői tevékenység bevételének, e bevételre az önálló tevékenységből származó jövedelem megállapítására vonatkozó szabályokat lehet alkalmazni.

## **1.2. Az őstermelői (közös őstermelői) igazolvány**

Az őstermelői igazolvány része az adóévre hitelesített értékesítési betétlap, amely egyben bevételi nyilvántartásnak is minősül, amennyiben az adózó bevételi nyilvántartás vezetésére kötelezett.

2013. január 1-jétől az igazolványt, az adóévre vonatkozó értékesítési betétlapot, valamint a hitelesített adatnyilvántartó lap másolatát az állandó lakóhely szerint illetékes megyei kormányhivatal mezőgazdasági szakigazgatási szerve állítja ki. A mezőgazdasági őstermelő nyilatkozata alapján legfeljebb három adóévre az igazolvány kiadásával egyidejűleg értékesítési betétlap is kiadható.<sup>5</sup>

A magánszemély az őstermelői igazolvány kiváltásához tett nyilatkozatát kiegészítheti a közös háztartásban élő családtagjaival tett együttes nyilatkozattal, mely szerint a mezőgazdasági őstermelői tevékenységet közös őstermelői igazolvány kiváltásával kívánják folytatni.<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> Az őstermelői igazolvánnyal kapcsolatosan a 228/1996 (XII.26) kormányrendelet az irányadó.

<sup>6</sup> Szja tv.78/A §.

Családtagnak minősül a magánszemély házastársa, egyeneságbeli rokona, az örökbe fogadott, mostoha és nevelt gyermeke, valamint az örökbe fogadó, mostoha és nevelőszülője.<sup>7</sup>

A közös igazolvány kiváltásának egyik feltétele, hogy minden egyes családtagnak az őstermelői jövedelmére ugyanazon adózási módot kell választania (pl. az általános forgalmi adó, az átalányadó, a tételes költségelszámolás tekintetében). További feltétel, hogy a közös őstermelői tevékenység időszakában a családtagok egymással nem állhatnak munkaviszonyban, munkavégzésre irányuló egyéb jogviszonyban és a segítő családtagra vonatkozó rendelkezéseket egymásra vonatkozóan nem alkalmazhatják. A közös őstermelői igazolványt annak a családtagnak a nevére kell kiállítani, akit a családtagok egybehangzóan megneveznek az együttes nyilatkozatukban. Ha a magánszemélyek közös őstermelői igazolvány alapján folytatják a mezőgazdasági őstermelői tevékenységet és költségeiket tételesen számolják el, úgy az e tevékenységükből elért bevételeiket és költségeiket létszamarányosan meg kell osztaniuk. A bevételek és költségek igazolására a közös őstermelői tevékenységben résztvevő bármelyik magánszemély nevére kiállított bizonylat egyenértékű.

Közös őstermelői tevékenység folytatása esetén elég egy nyilvántartást vezetni a bevételekről és a költségekről, ugyanakkor e tevékenységgel összefüggő adókötelezettségnek külön-külön kell eleget tenni.

Amennyiben az általános forgalmi adó tekintetében az adószámmal rendelkező tagok az őstermelői tevékenység után nem azonos adózási módot választottak, akkor az őstermelésből származó bevétel és költségek családtagok közötti egyenlő felosztására nincs mód, a bevétel után annak kell adóznia, aki azt kézhez kapta, mellyel szemben csak az adózó nevére kiállított bizonylatok alapján számolható el költség.

### 1.3. A családi gazdaság és a családi gazdálkodó fogalma

A Termőföld törvény<sup>8</sup> 3. § h) pontja szerint **családi gazdaságnak** minősül<sup>9</sup> a legfeljebb 300 hektár nagyságú termőföld (ideértve a mező-, erdőgazdasági művelés alatt álló belterületi földet is) tulajdonával, haszonbérletével, használatával rendelkező gazdálkodó család valamennyi termőföldje, az ahhoz

<sup>7</sup> Szja tv.78/A. § (2) bekezdés

<sup>8</sup> A termőföldről szóló 1994. évi LV. törvény (a továbbiakban: Termőföld törvény).

<sup>9</sup> 326/2001. (XII. 30) kormányrendelet.

tartozó leltárban megjelölt ingatlan és ingó vagyontárgyak hasznosításával, legalább egy családtag teljes foglalkoztatásán és a többi családtag közreműködésén alapuló gazdálkodási forma.

A termőföldről szóló törvény alkalmazásában

- **mezőgazdasági tevékenység:** a növénytermesztés, a kertészet, az állattenyésztés, a halászat, a haltenyésztés, a szaporító anyag termesztés, a vadgazdálkodás, az erdőgazdálkodás és a vegyes gazdálkodás;<sup>10</sup>
- **kiegészítő tevékenység:** a falusi és agroturizmus, a kézművesipari tevékenység, fűrészáru-feldolgozás, az elsődleges élelmiszer-feldolgozás, a mezőgazdasági tevékenység során keletkezett melléktermékek, növényi és állati eredetű hulladék hasznosítása, nem élelmiszer célú feldolgozása, valamint az ezekből a termékekből keletkezett termékek közvetlen termelői értékesítése, valamint a mezőgazdasági szolgáltatás;<sup>11</sup>
- **gazdálkodó család tagjának minősül** a családi gazdálkodó, annak házastársa, élettársa, kiskorú gyermeke, unokája, valamint a gazdálkodó család tagjaként bejelentkezett nagykorú gyermeke, szülője, nagyszülője, testvére; gyermekén az örökbe fogadott, a mostoha és a nevelt gyermeket is érteni kell. Ez azt jelenti, hogy a gazdálkodó család tagjának tekinthető életkortól függetlenül valamennyi felsorolt személy, tehát nem feltétel a legalább 16 éves életkor betöltése. Nem sorolható a felsorolt személyek körébe a családi gazdálkodó házastársának vagy élettársának a szülője, a nagykorú gyermekének a házastársa.<sup>12</sup>

A családi gazdálkodó és említett családtagja a családi gazdaság nyilvántartási számát az adózással összefüggő valamennyi iraton (bevalláson) köteles feltüntetni.

**A családi gazdálkodó a közös őstermelői tevékenységet folytatókra vonatkozó rendelkezések megfelelő alkalmazásával köteles eljárni az adókötelezettsége megállapításakor. A kiegészítő tevékenységből származó jövedelem után**

<sup>10</sup> Termőföld törvény 3. § k) pont.

<sup>11</sup> Termőföld törvény 3. § l) pont.

<sup>12</sup> Termőföld törvény 3. § j) pont.

**annak kell adóznia, aki azt folytatja önálló tevékenység vagy egyéni vállalkozás keretében.**

Az azonos jövedelemszámítási kötelezettségre tekintettel, ha a családi gazdaság tagjai által választott adózási mód eltér a családi gazdaság nyilvántartásba vétele előtt választott adózási módtól, akkor ez olyan adókötelezettséget érintő változást jelent, amit be kell jelenteni az adóhatósághoz a családi gazdaság nyilvántartásba vételétől számított 15 napon belül. Az azonos jövedelemszámítási módnak abban az esetben is érvényesülnie kell, ha a gazdálkodó családban a közös gazdálkodást megelőzően tételes költségelszámoló és átalányadózó is volt, vagyis az egységes adózási módnak a közösen megállapodott módszer szerintinek kell lennie. Így az év első napjától beérkezett valamennyi őstermelésből származó bevétel a megállapodás szerinti jövedelemszámításra vonatkozó szabályok szerint lesz adóköteles, még az is, amelyet a gazdálkodó család tagjai a családi gazdaság nyilvántartásba vétele előtt szereztek meg. Amennyiben a családi gazdálkodó egyéni vállalkozói igazolvány birtokában folytatja a tevékenységét, akkor az őstermelői tevékenysége tekintetében nem egyéni vállalkozóként, hanem a család többi tagjával együtt a közös őstermelői igazolvánnyal rendelkezőkre vonatkozó szabályok szerint kell adóznia. Abban az esetben, ha a családi gazdaságba a gazdálkodó család tagjai olyan tárgyi eszközöket visznek be, amelyek korábban az őstermelői/egyéni vállalkozói tevékenységben az értékcsökkenési leírás alapját képezték, akkor az ilyen tárgyi eszközök értékcsökkenési leírása a családi gazdaságban folytatható.

### **További gyakorlati tudnivalók**

- A gazdálkodó család tagjai tételes költségelszámolás választása során az őstermelői tevékenységből származó jövedelmüket csökkenthetik annak a veszteségnek az összegével, amelyet a családi gazdaság nyilvántartásba vétele előtt határoltak el. Ebből az is következhet, hogy adott esetben a családtagok nem azonos nagyságú jövedelem után adóznak.
- Amennyiben a gazdálkodó család tagja kilép a családi gazdaságból, a bevételt és a költségeket a kilépés időpontjával fel kell osztani a családtagok között. A továbbiakban a bevétel és az igazolt költség már csak a csökkent létszám alapulvételével osztható fel az adóév végén a családi gazdaság tagjai között. A kiválás időpontjában fennálló vevői tartozásokból befolyt összeget

a megállapodásban foglaltak szerint kell figyelembe venni a családi gazdaságban vagy a kivált tagnál.

## **2. A jövedelem meghatározása**

A magánszemély az őstermelői tevékenységéből származó bevételéből háromféle módszer szerint állapíthatja meg a jövedelemét.

- Lehetősége van a 10 százalékos költségnyitvány alkalmazására, ha nem kíván költségeivel tételesen elszámolni. A bevétel része a tevékenységgel összefüggésben kapott költségterítés is. (A bevétel 90 százaléka a jövedelem.)
- Választhatja a tételes költségelszámolást is. Ekkor költségként a bevételhez kapcsolódó tevékenységgel közvetlenül összefüggő, kizárólag a bevétel megszerzése, a tevékenység folytatása érdekében az adóévben ténylegesen felmerült és bizonylattal igazolt kiadás, továbbá a korábbi évekről áthozott veszteség vehető figyelembe, valamint folytatható a már megkezdett értékcsökkenési leírás elszámolása.
- A harmadik módszer – melynek alkalmazására csak a mezőgazdasági kistermelők jogosultak – a jövedelem átalányban történő megállapítása.

**Átalányadózás esetén az átalányban megállapított jövedelem is az összevont adóalap része.**

### **2.1. Bevételek**

**Bevételnek minősül többek között:**<sup>13</sup>

- az értékesített termék, a tevékenység ellenértékeként vagy ezek előlegeként befolyt, vagy váltóval kiegyenlített összeg, a természetben kapott ellenérték (valamennyi esetben a felár, az engedmény, az árkiegészítés figyelembevételével);
- a szállításért, vagy csomagolásért külön felszámított összeg;
- az előállított vagy vásárolt terméknek, a végzett vagy vásárolt szolgáltatásnak a szokásos piaci értéke, ha azokat a magánszemély saját célra használja fel, illetőleg részben vagy egészben ellenszolgáltatás nélkül másnak átengedi akkor, ha ezzel kapcsolatosan bármely évben költséget számolt el. (Nem kell a bevételt növelni a saját célra történő felhasználás és a részben vagy egészben ellenszolgáltatás nélküli átengedés értékével, ha az azzal

---

<sup>13</sup> Szja tv. 2. számú melléklet.

kapcsolatos kiadásokat nem számolta el költségként, vagy ha e kiadásokkal az összes költséget arányosan csökkenti, vagy a terméket, a szolgáltatást elemi károk, katasztrófák esetén közadakozás keretében nyújtotta.)

- az adó különbözetének visszatérítése, ha a befizetést az őstermelésből származó bevételével szemben költségként bármely évben elszámolta;
- a káreseménnyel összefüggésben kártérítés címén felvett összeg, ideértve a felelősségbiztosítás címén felvett összeget is, továbbá annak a biztosítási szolgáltatásnak az értéke, amelynek esetében az arra jogosító biztosítási díjat korábban elszámolta költségként;
- a kapott kamat;
- a kapott kötbér, a késedelmi kamat, a bírság, a büntetés címén kapott összeg, valamint a fizetett kötbér, kamat, bírság, büntetés visszatérítése címén kapott összeg, *kivéve*, ha ez utóbbiakat korábban költségként nem számolta el;
- a kizárólag üzemi célt szolgáló tárgyi eszköz – ideértve a selejtezett tárgyi eszközt is -, nem anyagi javak, anyag, félkész termék értékesítésekor kapott ellenérték, illetőleg a szokásos piaci érték (ha ez utóbbi a több), ha annak beszerzési, előállítási költségét bármelyik évben költségként érvényesítette, vagy értékcsökkenési leírással elszámolta;
- az őstermelői tevékenységet szolgáló termőföld eladási ára;
- a 100 ezer forintnál magasabb egyedi értékű kizárólag üzemi célt szolgáló tárgyi eszköz - ha annak értékét a mezőgazdasági őstermelő egy összegben elszámolta - ellenszolgáltatás nélküli átruházásakor - *kivéve* a magánszemélynek ellenszolgáltatás nélkül történő, adófizetési kötelezettséggel járó átadást - a beszerzés időpontjától számított
  - egy éven belül a beszerzési érték 100 százaléka,
  - egy éven túl, de két éven belül a beszerzési érték 66 százaléka,
  - két éven túl, de három éven belül a beszerzési érték 33 százaléka,
  - három éven túl nulla.

Vetőmag bértermelés, bérnevelés, bérhizlalás és kihelyezett állat tartása esetén őstermelői bevételként kell számításba venni a termék vagy állat teljes átvételi (bruttó) árát is.<sup>14</sup>

## 2.2. Bevételt csökkentő kedvezmények<sup>15</sup>

<sup>14</sup> Szja tv. 3. §. 18/c) pont

<sup>15</sup> Szja tv. 21. §

A bevétel csökkentésére csak tételes költségelszámolás választása esetén van mód. Ennek megfelelően csökkenthető a bevétel

- a kitermelt vagy lábon álló faállomány értékesítéséből származó bevétel esetén azzal az összeggel, amelyet az erdészeti hatóságnál elkülönített számla javára fizettek be azzal, ha a befizetett összeg több mint a jogszabályban megállapított, a befejezett célállományra igényelhető normatív erdő-felújítási támogatás értéke, akkor ez utóbbi összeget lehet figyelembe venni;
- a legalább 50 százalékban megváltozott munkaképességű alkalmazott foglalkoztatása esetén személyenként az alkalmazottnak kifizetett bérrel, de legfeljebb a hónap első napján érvényes minimálbér összegével;
- munkanélküliek, a szabadságvesztésből 6 hónapon belül szabadultak, a pártfogó felügyelet hatálya alatt álló személy, valamint tovább foglalkoztatott szakképző iskolai tanulók foglalkoztatására tekintettel 12 hónapon át megfizetett szociális hozzájárulási adó összegével;
- a szakképző iskola tanulójaival kötött - jogszabályban meghatározott - tanulósz szerződés alapján folytatott gyakorlati képzés esetén minden megkezdett hónap után havonta a minimálbér 24 százalékával, ha a szakképző iskolával kötött együttműködési megállapodás alapján végzi a gyakorlati képzést, minden megkezdett hónap után havonta a minimálbér 12 százalékával.<sup>16</sup>

### 2.3. A költségek elszámolása

A mezőgazdasági őstermelő – néhány eltéréssel – költségeit az egyéni vállalkozókra vonatkozó szabályok szerint érvényesítheti.<sup>17</sup>

Elismert költségnek csak a bevételszerző tevékenységgel közvetlenül összefüggő, kizárólag a bevétel megszerzése, a tevékenység folytatása érdekében az adóévben ténylegesen kifizetett, szabályszerűen igazolt kiadás minősül.

Amennyiben az őstermelő olyan termék vagy szolgáltatás ellenértéke alapján kíván költséget elszámolni, amelynek értékesítője, illetve nyújtója az Áfa tv-ben<sup>18</sup> meghatározott bizonylat kiállítására kötelezett, akkor a kiadás igazolására kizárólag az Áfa tv. szerinti bizonylat (ide nem értve a nyugtát) alkalmas, egyébként a kiadás igazolására kizárólag az a bizonylat alkalmas, amely tartalmazza a költség összegének megállapításához szükséges valamennyi adatot

<sup>16</sup> A minimálbér összege a 2013. évben 98 000 forint.

<sup>17</sup> A költségek elszámolására vonatkozó rendelkezéseket az Szja tv. 3. számú melléklete tartalmazza.

<sup>18</sup> Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Áfa tv.)



(így például a kiadás összegét és pénznemét) is. Egyéb esetekben a kiadást olyan bizonylattal kell igazolni, amely tartalmazza a költség összegének megállapításához szükséges valamennyi adatot. Erre alkalmas lehet például az adásvételi szerződés.

Nem minősül elismert költségnek - ha törvény másként nem rendelkezik - a magánszemély személyes vagy családi szükségletét részben vagy egészben kielégítő termék, szolgáltatás megszerzésére fordított kiadás, vagy olyan vagyontárgy megszerzésére, fenntartására, üzemeltetésére, felújítására, karbantartására fordított kiadás, amely nem a jövedelemszerző tevékenységgel kapcsolatos, vagy - ha a törvény kivételt nem említ - akár részben is, a magánszemély személyes vagy családi szükségletének kielégítését célozza. Az előzőektől eltérően, az östermelő lakásától elkülönített telephelyen vagy egyébként más, a lakáson kívüli helyen folytatott tevékenység ellátásának feltételeként (ideértve az egészséget nem veszélyeztető munkavégzés feltételeit is) a tevékenység ellátásának hatókörében szükséges dologgal (eszköz, berendezés, jármű, munkaruházat stb.), szolgáltatással (világítás, fűtés stb.) összefüggő kiadás akkor is elismert költség, ha a dolog, a szolgáltatás személyes szükséglet kielégítésére is alkalmas, és a tevékenység hatókörében történő hasznosítás, használat, igénybevétel mellett egyébként az igénybevétel során nem zárható ki a magáncélú hasznosítás, használat, igénybevétel, kivéve, ha a törvény a hasznosítást, használatot, igénybevételt vagy annak lehetőségét adóztatható körülményként határozza meg. Ugyancsak az említett rendelkezéstől eltérően, elismert költség a tevékenységhez jogszabály vagy nemzetközi szerződés rendelkezése alapján kapott, bevételnek minősülő támogatás jogszerű felhasználásával teljesített kiadás akkor is, ha a kiadás részben a magánszemély személyes vagy családi szükségletét szolgálja (ha azonban a támogatás csak részben nyújt fedezetet az ilyen kiadásra, akkor e rendelkezés alapján az csak a támogatásból fedezett rész mértékéig vehető figyelembe elismert költségként). Az östermelői tevékenységét kezdő magánszemély a legfeljebb 3 évvel korábban felmerült és az e tevékenységének megkezdését megelőzően még nem érvényesített, igazolt kiadásait – feltéve, hogy azok a megkezdett tevékenységhez kapcsolódnak – a kezdés évében költségként számolhatja el, továbbá a tárgyi eszközök, nem anyagi javak értékcsökkenési leírását megkezdheti.

### ***Az értékcsökkenési leírás elszámolása***<sup>19</sup>

A mezőgazdasági östermelőnek az egyéni vállalkozóra vonatkozó rendelkezéseket kell alkalmaznia az értékcsökkenési leírás elszámolásakor azzal az eltéréssel, hogy az adóév utolsó napján a termőföldről szóló törvény szerinti

---

<sup>19</sup> Szja tv. 11. számú melléklet

családi gazdálkodónak minősülő magánszemély és a családi gazdaságban nem foglalkoztatottként közreműködő családtagja a családi gazdaság részét képező, vagy ahhoz tartozó tárgyi eszközöknek, nem anyagi javaknak az üzembe helyezés időpontjára megállapított beruházási költségét - választása szerint - az üzembe helyezés adóévében jogosult egy összegben költségként elszámolni.<sup>20</sup>

A nem kizárólag üzemi célt szolgáló saját tulajdonú gép, berendezés, felszerelés esetében átalányban számolható el értékcsökkenési leírás olyan nyilvántartás vezetése mellett, amely a nem kizárólag üzemi célt szolgáló tárgyi eszköz azonosításra alkalmas megnevezését, beszerzési (előállítási) árát - mint nyilvántartási értéket -, továbbá a beszerzés (előállítás) és a használatbavétel időpontját tartalmazza. Az átalány összege több ilyen eszköz használata mellett is legfeljebb az éves bevétel 1 százalékáig, ezen belül is az említett nyilvántartásban szereplő eszköz(ök) nyilvántartási értékének legfeljebb 50 százalékáig terjedhet. Egy adott nem kizárólagosan üzemi célt szolgáló eszköz értéke alapján csak egy ízben, a használatbavétel évében vehető figyelembe ez az átalány.

A tevékenységhez jogszabály vagy nemzetközi szerződés rendelkezése alapján kapott bevételnek minősülő támogatás felhasználásával megszerzett (előállított) tárgyi eszköz, nem anyagi jószág beszerzési (előállítási) árának az a része, amely egyenlő a megszerzéséhez (előállításához) felhasznált támogatás összegével, az eszköz üzembe helyezésének (rendeltetésszerű használatbavételének) - az üzembe helyezés elmaradása esetén kiselejtezésének, elidegenítésének vagy a nyilvántartásból bármely más ok miatt történő kivételének - időpontjában értékcsökkenési leírásként számolható el. A nem kizárólag üzemi célt szolgáló tárgyi eszköz, nem anyagi jószág esetén ezen túlmenően nincs lehetőség értékcsökkenési leírás elszámolására.<sup>21</sup>

További költség többek között:<sup>22</sup>

- az alkalmazottak részére kifizetett bér és annak közterhei;
- az alkalmazottnak a munkaszerződés (vagy jogszabály) alapján járó, a munkáltatót kötelezően terhelő juttatás, kifizetés;
- a gazdasági épület bérleti díja;
- a fűtés, világítás, technológiai energia költsége, a telefon, telefax, mobiltelefon használati díja azzal, ha a lakás és a telephely nem különül el műszakilag, akkor a tevékenységgel arányosan lehet a kiadásokat figyelembe venni az adott költségre jellemző mértékegység (m<sup>2</sup>, m<sup>3</sup>, nap) alapulvételével; Amennyiben a lakás és a telephely műszakilag nem

<sup>20</sup> Szja tv. 3. számú melléklet III/1. pont

<sup>21</sup> Szja tv. 3. számú melléklet III/3. pont

<sup>22</sup> Szja tv. 3. számú melléklet

- elkülönített, akkor a házastárs nevére kiállított közüzemi számlák is figyelembe vehetők a költségelszámolás során.
- az internet használat díja azzal, ha a használat csak részben szolgálja a tevékenységet, akkor annak a 30 százaléka, elektronikus bevallás benyújtására kötelezett őstermelő esetében pedig annak 50 százaléka;
  - a kizárólag üzemi célt szolgáló tárgyi eszközök, nem anyagi javak értékesítése (ideértve a selejtezést, a megsemmisülést, az ellenszolgáltatás nélküli átengedést is) esetén az értékesítés időpontjáig még el nem számolt értékcsökkenési leírás összege, az értékcsökkenési leírásból kizárt tárgyi eszközök (nem anyagi javak) értékesítése esetén a nyilvántartásba vett beruházási költség;
  - vetőmag bértermelés, bérnevelés, bérhizlalás, kihelyezett állattartás esetén a termék vagy állat kihelyezéskori értéke, valamint a bértermeltető által biztosított takarmány stb. értéke is a felvásárlási okirathoz csatolt elszámolás alapján;
  - az állami költségvetésbe, a központi alapokba, a helyi önkormányzatoknak – a tevékenységgel összefüggésben – befizetett adó (a saját jövedelem után befizetett személyi jövedelemadó kivételével), az illeték, a hatósági díj, a vám, a vámkezelési díj, a perköltség, a kötbér, a késedelmi kamat, az önellenőrzési pótlék;
  - a tevékenységgel összefüggésben kifizetett vagyon, felelősség-, kockázati élet-, balesetbiztosítás díja;
  - a saját részre vagy az alkalmazottak részére vásárolt munkaruha, védőeszköz, a munka-, a baleset- és a környezetvédelmi berendezés beszerzésére fordított kiadás;
  - a köztisztviselő számára tagdíj vagy annak megfelelő jogcímen fizetett összeg, továbbá az őstermelői tevékenységgel kapcsolatos érdekképviselői feladatot is ellátó társadalmi szervezet számára tagdíj címén fizetett összeg;
  - a reklámköltség;
  - üzleti utazás esetén az utazásra, a szállás díjára fordított kiadás, külföldre történő üzleti célú utazás esetén napi 15 euro;
  - az úthasználati díj az úthasználatra jogosultság időszakában a díjköteles útszakaszon történt üzleti célú futásteljesítmény arányában.

Amennyiben a mezőgazdasági őstermelő egyéni vállalkozói tevékenységet is folytat, akkor a két tevékenység folytatása érdekében felmerült költségeket

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

A kétféle tevékenységhez használt tárgyi eszközöknél (nem anyagi javaknál) viszont választania kell, hogy azok beszerzési árát és az üzemeltetésükkel kapcsolatos kiadásokat melyik tevékenység bevételeivel szemben számolja el, mert ezek a költségek (az értékcsökkenés a teljes leírásig) nem oszthatók meg a tevékenységek bevételei között.

A járművek üzemeltetési költségének elszámolásával kapcsolatos tudnivalók a 8. számú tájékoztató füzetből ismerhetők meg.

Amennyiben a bevételek összegét a költségek összege meghaladja, akkor a veszteség összege elszámolható a következő évek vagy az előző két év jövedelmével szemben azzal, hogy **a veszteség továbbviteléhez nem kell az adóhatóságtól engedélyt kérni.**

A 2012. évtől a korábbi években elhatárolt veszteség összegét a tárgyévi jövedelem 50 százalékáig lehet figyelembe venni. Amennyiben az adóévben keletkezett veszteség összegét a megelőző két adóév jövedelmével szemben kívánja az őstermelő érvényesíteni, akkor az egyes adóévekre a veszteség 30 százaléka vihető vissza és a veszteség fennmaradó része - figyelemmel az 50 százalékos korlátra - a későbbi évek jövedelmével szemben érvényesíthető.<sup>23</sup>

#### **2.4. Kistermelői költségátalány<sup>24</sup>**

Az igazolt költségeken felül a tételes költségelszámolást alkalmazó mezőgazdasági kistermelő a korrigált bevételének 40 százalékát – igazolás nélkül – kistermelői költségátalány címen elszámolhatja költségként. Ebben az esetben a tárgyévi veszteség elhatárolására nincs lehetőség.

#### **2.5. Őstermelői adókedvezmény<sup>25</sup>**

A tételes költségelszámolást vagy a 10 százalék költséghányadot választó mezőgazdasági őstermelőt e tevékenységből származó jövedelme utáni adó összegéből legfeljebb 100 ezer forint adókedvezmény illeti meg, amely „agrár de minimis” támogatásnak minősül. Az adókedvezmény akkor érvényesíthető, ha

---

<sup>23</sup> Szja tv. 22. § (1) és (5) bekezdései

<sup>24</sup> Szja tv. 22. § (6) bekezdés

<sup>25</sup> Szja tv. 39. §

az őstermelő a regisztrációs számát is feltünteti az adóbevallásában. Amennyiben az őstermelői tevékenységre tekintettel érvényesíthető adókedvezmény összege nem éri el a 100 ezer forintot, és e jövedelme mellett más összevonás alá eső jövedelme is van a magánszemélynek, úgy a könyvelőnek szabályszerű bizonylattal kifizetett díj őstermelői jövedelemmel arányos részével az őstermelői adókedvezmény 100 ezer forintra kiegészíthető.

## **2.6. Nemleges nyilatkozattétel<sup>26</sup>**

Aki az őstermelésből származó jövedelme megállapítására a tételes költségelszámolást választja, és a támogatások összege nélküli bevétele az adómentesség értékhatárát meghaladja, de az nem több 4 millió forintnál és legalább a (támogatásokkal együtt számított összes) bevételének a 20 százalékát kitevő összegű, az őstermelői tevékenységével kapcsolatosan felmerült, költségként elismert kiadásait számlával (számlákkal) tudja igazolni, annak nem kötelező jövedelmet számolnia, élhet nemleges nyilatkozattételi jogával is.

Ebben az esetben a jármű használatával kapcsolatos, számlával igazolt költségek csak útnyilvántartás vezetése mellett vehetők figyelembe a nyilatkozattételkor.

Nyilatkozattétel esetén a tárgyi eszközök és a nem anyagi javak értékcsökkenési leírását, valamint a korábban elhatárolt veszteség 20 százalékát az adóévre elszámoltnak kell tekinteni.

A tevékenységüket közös igazolvány alapján folytató őstermelők, valamint a családi gazdálkodó és a családi gazdaságban nem foglalkoztatottként közreműködő családtagok is élhetnek nemleges nyilatkozattételi jogukkal, de csak külön-külön és csak akkor, ha mindannyian ezt a módszert választják.

## **3. A mezőgazdasági kistermelő átalányadózása<sup>27</sup>**

A mezőgazdasági kistermelő az átalányadózást is választhatja a tevékenysége és az adóév egészére az őstermelésből származó jövedelme megállapítására.

A tevékenység megkezdésének évében az átalányadózás választásáról az őstermelői igazolvány kiváltásakor, vagy a családi gazdaság nyilvántartásba vételekor lehet nyilatkozni. Amennyiben a mezőgazdasági kistermelői tevékenysége mellett egyéni vállalkozói tevékenységet is folytat a magánszemély, az átalányadózást mindkét tevékenységre nézve külön-külön választhatja. Az

---

<sup>26</sup> Szja tv. 78/A §

<sup>27</sup> Szja tv. 50. § (2) bekezdés.

egyes tevékenységekből származó bevételek nyilvántartását ilyen esetben is egymástól elkülönítve kell vezetni.

Átalányadózás esetén a kistermelésből származó bevétel 15 százaléka számít jövedelemnek, illetőleg a bevételnek azon részéből, amely élő állat és állati termékek értékesítéséből származik, 6 százalékot kell jövedelemnek tekinteni.

Az átalányadóra vonatkozó szabályok szerinti adózónak a bevétel megszerzése érdekében felmerült kiadásairól szóló számlákat és más bizonylatokat az adó utólagos megállapításához való jog elévüléséig meg kell őriznie.

Az átalányban megállapított jövedelem ugyancsak az összevont adóalap része.

#### ***4. A mezőgazdasági őstermelő bevételeinek meghatározásánál az általános szabályokon túlmenően a következőket kell figyelembe venni:***

- Az átalányadó szabályai szerint adózó mezőgazdasági kistermelőnél nem minősül őstermelői tevékenységből származó bevételnek a jogszabály alapján a költségek fedezetére vagy fejlesztési célra folyósított vissza nem térítendő támogatás azzal, hogy ebben az esetben a támogatás címén kapott összeget önálló tevékenységből származó bevételként kell figyelembe venni, mellyel szemben a támogatások célja szerinti igazolt kiadások elszámolhatók.
- Jogszabály alapján a költségek fedezetére vagy fejlesztési célra kapott támogatásnak az az összeg minősül, amelyet a magánszemély kizárólag a ténylegesen felmerült, igazolt kiadásainak a folyósítóval történő elszámolási kötelezettsége mellett kap.<sup>28</sup> Azt a támogatást, amelyet utólag folyósítottak a támogatás célja szerinti felhasználást igazoló számla ellenében vagy a felhasználás teljesülésének igazolása alapján, nem kell bevételként beszámítani akkor, ha a kiadást korábban költségként nem érvényesítette az őstermelő és később sem számolja el azt (értékcsökkenési leírással sem).<sup>29</sup>
- Az egységes területalapú (földalapú) támogatást és minden olyan más támogatást, amely nem tekinthető költségek fedezetére vagy fejlesztési célból folyósított támogatásnak, a folyósítás évében kell a bevételek között elszámolni.
- Amennyiben az őstermelő egyben kereskedő egyéni vállalkozóként saját őstermelői termékét (is) értékesíti (pl. a zöldségboltjában), akkor ezeknek a termékeknek a szokásos piaci értékét őstermelői bevételként kell figyelembe vennie és ezeknek a termékeknek az értékesítéséből származó bevételt az egyéni vállalkozás bevételei között kell szerepeltetnie. Mindezek akkor is

<sup>28</sup> Szja tv. 3. § 42. pont

<sup>29</sup> Szja tv. 7.§ (1) bekezdés v) pont és a 8. § (3) bekezdés

érvényesek, ha akár az egyik, akár mindkét tevékenységében a magánszemély átalányadózást alkalmaz. Amennyiben a vállalkozói személyi jövedelemadó szabályai szerint adózik a magánszemély, az egyéni vállalkozás érdekében felmerült költségek között figyelembe veheti az őstermelői bevételek közé beírt összeget.

- Figyelemmel azonban arra, hogy a magánszemély áfa adóalanyisága az őstermelőként és az egyéni vállalkozóként végzett tevékenységekre is kiterjed, ilyen esetben (őstermelő és egyéni vállalkozó közötti) Áfa tv. hatálya alá tartozó értékesítés nem valósul meg.
- Amennyiben a magánszemély a költségek fedezetére vagy fejlesztési célra előre folyósított támogatás összegét annak jogszabályban meghatározott célja szerint a megadott határidőig nem használta fel, akkor a támogatás fel nem használt része annak az évnek az utolsó napján minősül bevételnek, amikor a felhasználásra jogszabály szerint nyitva álló határidő lejár, ilyen határidő hiányában a folyósítás évét követő negyedik adóév utolsó napján.

### **5. Adóelőleg-fizetés<sup>30</sup> és az őstermelésből származó jövedelem bevallása<sup>31</sup>**

A mezőgazdasági őstermelőtől a kifizetőnek akkor nem kell adóelőleget levonnia, ha a kifizetőnek bemutatja az adóévre hitelesített értékesítési betétlapját, vagy a családi gazdaság tagja e jogállását igazolja a kifizető felé.

A mezőgazdasági kistermelőnek - a választott adózási módtól függetlenül - mindaddig nem kell adóelőleget fizetnie, amíg az adóévben elszámolt jogszabály alapján kapott támogatások összegével csökkentett őstermelői tevékenységből származó bevétele a 4 millió forintot nem haladja meg.<sup>32</sup> Az adóelőleg megállapításakor az év elejétől az adott negyedév végéig kell a jövedelmet megállapítania.

Az összevont adóalap csökkenthető a feltételek megléte esetén a családi kedvezmény összegével is. A fennmaradó összeg után az adó mértéke 16 százalék. Ez az összeg tovább csökkenthető az őstermelői adókedvezmény összegével amennyiben a jövedelmét az őstermelő nem az átalányadózókra vonatkozó szabályok szerint állapítja meg. A fizetendő adó összege tovább csökkenthető a személyi kedvezmény összegével is, amely havonta az adóév első napján érvényes minimálbér 5 százaléka. Az így megállapított összegből le kell

<sup>30</sup> Szja tv. 46-49.§-ai

<sup>31</sup> Szja tv. 11-12. §-ai.

<sup>32</sup> Szja tv. 47.§ (4) bekezdés.

vonni az adóév során már befizetett előleget, és a különbözetet kell az adott negyedévre, a negyedévet követő hónap 12-éig befizetni.

Az adóelőleget a magánszemélynek mindaddig nem kell megfizetnie, amíg a fizetendő összeg nem haladja meg a 10 ezer forintot.

Amennyiben a mezőgazdasági őstermelőnek - függetlenül attól, hogy a jövedelmét milyen módszerrel állapítja meg - a támogatások összegével csökkentett őstermelői tevékenységből származó éves bevétele nem haladja meg a 600 ezer forintot, akkor nem kell jövedelmet számolnia és ezt a bevételét nem is kell bevallania.<sup>33</sup>

Amennyiben a magánszemély tételesen számolja el költségeit és az előzőekben ismertetett szabályok szerint arról nyilatkozik, hogy az adóévben nem volt a mezőgazdasági kistermelésből jövedelme (nemleges nyilatkozatot ad), akkor nem kell az őstermelői tevékenységére tekintettel a jövedelmét levezetnie.

A nyilatkozat a személyi jövedelemadó bevallásban tehető meg, de a nyilatkozatételi jogával az is élhet, aki munkáltatói elszámolást, vagy adóhatóság közreműködésével egyszerűsített bevallást ad.

Minden más esetben a jövedelmet főszabályként a 2014. május 20-áig benyújtandó 1353-as bevallásban kell bevallania. Ha a mezőgazdasági őstermelő áfa fizetésére kötelezett vagy egyéni vállalkozó is, akkor a bevallást 2013. február 25-éig kell benyújtania.

## ***6. Az általános forgalmi adó kötelezettséggel kapcsolatos tudnivalók***

Az Áfa tv. főszabálya szerint ennek az adónak azok az **alanyai**, akik jogképesek és saját nevükben gazdasági tevékenységet végeznek. Az Áfa tv. gazdasági tevékenység fogalmából adódóan a magánszemély akkor válik adóalannyá, ha üzletszerű, illetőleg tartós vagy rendszeres jelleggel olyan tevékenységet folytat, amely ellenérték elérésére irányul, feltéve, hogy annak végzése független formában (pl. nem munkaviszony, munkaviszony jellegű jogviszony keretében) történik.<sup>34</sup> Nem áfa adóalany az az őstermelő, aki a saját szükségletei fedezésére termel, és alkalmyszerűen értékesíti a saját szükségleten felül termelt termékeit (feltéve, hogy egyéb áfa adóalanyiságot eredményező gazdasági tevékenysége nincs). Nem áfa adóalany az olyan őstermelő sem, aki közös őstermelésben,

---

<sup>33</sup> Szja tv.23. §.

<sup>29</sup> Áfa tv. 5-6. §



családi gazdaságban tevékenykedik ugyan, de tevékenysége nem terjed ki terméknek vagy szolgáltatásnak a saját nevében, ellenérték fejében történő értékesítésére (feltéve, hogy egyéb áfa adóalanyiságot eredményező gazdasági tevékenysége nincs).

### **6.1. Mezőgazdasági tevékenység – kompenzációs felár érvényesítése**

Az Áfa tv. rendelkezései szerint az olyan áfa adóalanyra, aki mezőgazdasági tevékenységet folytat, különös szabályok vonatkoznak.<sup>35</sup> E különös szabályok alapján mezőgazdasági tevékenysége tekintetében az adóalany kompenzációs rendszer szerint köteles adózni akkor, ha a törvényi feltételeknek megfelel és az e feltételeknek való megfelelése okán fennálló különleges jogállását nem változtatta meg, vagyis a kompenzációs rendszer alkalmazásáról nem mondott le (és a mezőgazdasági tevékenységére a kompenzációs rendszer helyett nem választott általános szabályok szerinti adózást vagy alanyi adómentességet).

Az Áfa tv. alkalmazásában csak az olyan termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás minősül mezőgazdasági tevékenységnek, amellyel összefüggésben az adóalanyt kompenzációs felár illeti meg. Ennek megfelelően mezőgazdasági tevékenység az Áfa tv. 7. sz. melléklet I. részében meghatározott termékek értékesítése, feltéve, hogy e termékek előállítását, feldolgozását az adóalany saját vállalkozásában végzi és a termék beszerzője olyan áfa adóalany (vagy másik tagállambeli nem adóalany jogi személy), aki/amely kompenzációs felárra (ideértve a saját állama joga szerinti kompenzációs felárat is) nem jogosult.<sup>36</sup> Mezőgazdasági tevékenység továbbá az Áfa tv. 7. sz. melléklet II. részében meghatározott szolgáltatások nyújtása, feltéve, hogy azok teljesítéséhez az adóalany saját vállalkozásának tárgyi eszközeit használja (egyéb módon hasznosítja) és a szolgáltatás igénybevevője olyan áfa adóalany (vagy másik tagállambeli nem adóalany jogi személy), aki/amely kompenzációs felárra (ideértve a saját állama joga szerinti kompenzációs felárat is) nem jogosult.<sup>37</sup>

Az adóalany akkor minősül különleges jogállású mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalanynak, ha:

- gazdasági céllal belföldön telepedett le, gazdasági célú letelepedés hiányában pedig lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van belföldön és
- egészben, vagy meghatározó részben mezőgazdasági tevékenységet folytat és
- mikro-vállalkozásnak minősül és
- önálló vállalkozásnak minősül és
- nem élt a különleges jogállása megváltoztatásának a jogával.<sup>38</sup>

<sup>30</sup> Áfa tv. XIV. fejezet

<sup>36</sup> Áfa tv. 198. § (1) bekezdés a) és c) pont, 200. §

<sup>37</sup> Áfa tv. 198. § (1) bekezdés b.)–c.) pont, 200. §

<sup>38</sup> Áfa tv. 197. § (1) bekezdés

Meghatározó részben mezőgazdasági tevékenységet folytatóknak az olyan adóalany minősül:<sup>39</sup>

- akinek a mezőgazdasági tevékenységen kívüli tevékenységéből származó – adót is tartalmazó – éves bevétele időarányosan nem haladja meg a 6 millió forintot, illetve az olyan adóalany,
- akinek a mezőgazdasági tevékenységen kívüli tevékenységéből származó – adót is tartalmazó – éves bevétele időarányosan meghaladja ugyan a 6 millió forintot, azonban a mezőgazdasági tevékenységéből származó – kompenzációs felárat is tartalmazó – éves bevétele időarányosan több mint az egyéb tevékenységéből származó – adót is tartalmazó – időarányos éves bevétele.

A tevékenységet kezdő adózónak e feltétel vizsgálatakor az ésszerűen várható bevételekkel kell számolnia, a már tevékenységet végző adózónak e feltétel vizsgálatakor a tárgyévet megelőző év tényadatait kell figyelembe vennie. Az olyan adóalany, aki az adóév adatai alapján nem felel meg e feltételnek – év közben nem köteles a különleges jogállását megváltoztatni – a következő adóévben nem alkalmazhatja a kompenzációs rendszert.

Az adóalany akkor minősül mikro-vállalkozásnak, ha az éves nettó árbevétele legfeljebb 2 millió eurónak megfelelő forintösszeg és foglalkoztatottjai átlagos statisztikai állományi létszáma 10 főnél kevesebb.<sup>40</sup> Ahhoz, hogy az adóalany mikro-vállalkozásnak minősülése megszűnjön, két egymást követő évben kell meghaladnia a 2 millió eurós bevételi értékhatárt, illetve 10 fő átlagos statisztikai állományi létszámot. A mikro-vállalkozásnak minősülést főszabály szerint július elsején kell megállapítani (az előző két év adatai alapján), amennyiben az adózó ekkor (július elsején) nem minősül mikro-vállalkozásnak – év közben nem kell a különleges jogállását megváltoztatnia – a következő két naptári évben nem alkalmazhatja a kompenzációs rendszert.

Az adóalany nem minősül önálló vállalkozásnak, ha – a tárgyév július elsejei állapot szerint – a más vállalkozásban meglévő tulajdoni részesedése eléri vagy meghaladja a 25%-ot.<sup>41</sup> Amennyiben a július elsejei állapot szerint az adóalany más vállalkozásban lévő tulajdoni részesedése eléri vagy meghaladja a 25%-ot, akkor az adóalany a következő két naptári évben nem alkalmazhatja a kompenzációs rendszert.

Az olyan adóalany is adószámmal kell rendelkeznie, akinek kizárólag kompenzációs felárra jogosító ügylete van. Az adóalany a kompenzációs felárra

<sup>39</sup> Áfa tv. 198. § (2) bekezdés

<sup>40</sup> A kis- és középvállalkozásokról, fejlődésük támogatásáról szóló 2004. évi XXXIV. törvény (továbbiakban: Kkv. tv.)

<sup>41</sup> Kkv. tv.. 4. § (2) bekezdés b) pont

jogosító ügyletei tekintetében áfa fizetésre nem kötelezett, ugyanakkor előzetesen felszámított adó levonására sem jogosult.<sup>42</sup>

A **kompenzációs felár** mértéke az Áfa tv. 7. sz. melléklet II. részében meghatározott szolgáltatások (pl. talajművelés, aratás, cséplés, szüretelés, betakarítás, vetés, ültetés; mezőgazdasági termékek csomagolása és piacra történő előkészítése; mezőgazdasági termékek tárolása; egyes állatok gondozása, a mezőgazdasági vállalkozásban alkalmazott eszközök bérbeadása; permetezés, öntöző illetve vízlecsapoló berendezések üzemeltetése, fák nyesése és vágása) esetén 7%.<sup>43</sup> Az Áfa tv. 7. számú melléklet I. rész A. pontjában meghatározott termékek (pl. burgonya; étkezési célra alkalmas zöldségfélék, gyökerek, gumók; szőlő, élelmezési célra alkalmas gyümölcs és dió; fűszernövények; gabonafélék; különféle magvak; ipari és gyógynövények; mákgubó, takarmánynövények; feldolgozott, tartósított saját előállítású zöldség, gyümölcs, savanyúság; must és bor; borseprő, borkő, szőlőtörköly) esetében 12%.<sup>44</sup> Az Áfa tv. 7. számú melléklet I. rész B. pontjában meghatározott termékek (pl. ló, szarvasmarha, juh, kecske, baromfi és más élő állat; halak, rákok, puhatestű és más gerinctelen vízi állatok; tej, tejtermék, friss tojás, természetes méz) esetében 7%.<sup>45</sup>

Amennyiben az adóalany a kompenzációs felárra jogosító termékértékesítést, szolgáltatásnyújtást belföldön nyilvántartásba vett (és kompenzációs felárra nem jogosult) adóalany felé teljesíti, mentesül a számlaadási kötelezettség alól, feltéve, hogy rendelkezik a terméket beszerző, szolgáltatást igénybevevő adóalany által kiállított **felvásárlási okirattal**.<sup>46</sup> A felvásárlási okiratnak az Áfa tv. előírásai alapján a következőket kell tartalmaznia:

- a felvásárlási okirat kibocsátásának keltét, sorszámát,
- a mezőgazdasági tevékenységet végző személy nevét, címét, adószámát,
- az értékesített termék nevét, vámtarifa számát, mennyiségét,
- a nyújtott szolgáltatás nevét (és esetleg mennyiségét),
- a teljesítés időpontját (ha a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás nem az okirat kibocsátásának napján teljesül),
- a kompenzációs felár alapját, a kompenzációs felár nélküli egységárat, továbbá az alkalmazott árengedményt (ha azt az egységár nem tartalmazza),
- a kompenzációs felár mértékét, a kompenzációs felárat,
- a mezőgazdasági tevékenységet végző és a tőle terméket beszerző, szolgáltatást igénybevevő adóalany aláírását.

[A felvásárlónál a felvásárlási okirat a tárgyi feltétele az adólevonási jog gyakorlásának a különleges jogállású mezőgazdasági tevékenységet végzőnek kifizetett kompenzációs felár tekintetében. A felvásárlónak csak a kompenzációs

<sup>42</sup> Áfa tv. 199. §

<sup>43</sup> Áfa tv. 201. § (2) bekezdés b) pont

<sup>44</sup> Áfa tv. 201. § (2) bekezdés a) pont

<sup>45</sup> Áfa tv. 201. § (2) bekezdés b) pont

<sup>46</sup> Áfa tv. 202. §

felárral növelt ellenérték maradéktalan megtérítésekor keletkezik adólevonási joga.]<sup>47</sup>

### **Fordított adózás**

Az Áfa tv. által a 2012. július elsejétől az Áfa tv. 6/A mellékletében felsorolt mezőgazdasági termékek vonatkozásában bevezetésre került fordított adózás<sup>48</sup> nem alkalmazható a mezőgazdasági őstermelőnek mindazon termékértékesítésére illetve termékbeszerzésére, amely az Áfa tv. XIV. Fejezetében szabályozott tevékenysége körébe tartozik, tekintettel arra, hogy ez esetben a fordított adózásra vonatkozó személyi feltétel<sup>49</sup> – az adóalany különös jogállása miatt – nem teljesül. Mindez azt jelenti, hogy amennyiben a mezőgazdasági őstermelő a különleges szabályok szerint adózó tevékenysége mellett végez olyan tevékenységet is, amely az általános szabályok szerint adózik, úgy erre az általános szabályok szerint végzett tevékenységére – az egyéb törvényi feltételek fennállása esetén – az Áfa tv. 142. § (1) bekezdés i) pontja szerinti fordított adózás alkalmazható.

A különleges jogállású mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany a különleges jogállásáról akár a tevékenység megkezdésekor, akár azt követően – adóév közben is – lemondhat. A különleges jogállásról való lemondás esetén nem elégséges a kompenzációs rendszer helyett alkalmazni kívánt adózási módot megjelölni a bejelentő lapon, azt is jelezni kell, hogy ennek az adózási módnak az alkalmazására a kompenzációs rendszer helyett kerül sor. Amennyiben a mezőgazdasági tevékenységet végző adóalany a különleges jogállásáról lemondott, a lemondásának évét követő második naptári év végéig nem alkalmazhatja a kompenzációs rendszert.<sup>50</sup>

A különleges jogállású mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalannak lehet olyan termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása is, amellyel összefüggésben kompenzációs felár nem érvényesíthető. Az ilyen ügyletek után – az alanyi adómentesség választásának hiányában – az Áfa tv. általános szabályai szerint kell az adóalannak az áfa-kötelezettségét teljesítenie. Az olyan adóalany, aki nem minősül különleges jogállású adóalannak – az alanyi adómentesség választásának hiányában – valamennyi ügylete után az Áfa tv. általános szabályai szerint köteles az áfa-kötelezettségét teljesíteni.

### **Pénzforgalmi elszámolás választása**

---

<sup>47</sup> Áfa tv. 203-204. §.

<sup>48</sup> Áfa tv. 142. § (1) bekezdés i) pont

<sup>49</sup> Áfa tv. 142. § (3) bekezdés b) pont

<sup>50</sup> Áfa tv. 197. § (3) bekezdés

Az Áfa tv. által a 2013. január 1-jétől bevezetésre került pénzforgalmi elszámolás<sup>51</sup> nem választható az Áfa tv. Második részében foglalt különös rendelkezések által szabályozott esetekben, így nem választhatja az adóalany, aki (amely) kizárólag az Áfa tv. XIV. fejezete szerinti mezőgazdasági tevékenységet folytat. Abban az esetben viszont, ha az adóalany a különös szabályok hatálya alatt álló mezőgazdasági tevékenysége mellett végez olyan tevékenységet is, amely az általános szabályok szerint adózik, úgy erre az általános szabályok szerinti tevékenységére – a feltételek megléte esetén – pénzforgalmi elszámolást választhat.

### **Belföldi összesítő jelentés**

Tekintettel arra, hogy az Áfa tv. XIV. fejezete szerinti mezőgazdasági tevékenység során a kompenzációs felár érvényesítésére jogosult mezőgazdasági östermelő általános forgalmi adó áthárítására illetve adólevonási jogra nem jogosult, így e különös szabályok szerinti tevékenységével kapcsolatosan az Art. által 2013. január elsejétől bevezetésre került belföldi összesítő jelentéstételi kötelezettsége<sup>52</sup> nem áll fenn. Abban az esetben viszont, ha az adóalany a különös szabályok hatálya alatt álló mezőgazdasági tevékenysége mellett végez olyan tevékenységet is, amely az általános szabályok szerint adózik, úgy ezzel kapcsolatosan az Art. szabályai szerint köteles eleget tenni a belföldi összesítő jelentéstételi kötelezettségének.

### **6.2. Kompenzációs felárra nem jogosító ügyletek**

A különleges jogállású mezőgazdasági tevékenységet folytató (kompenzációs rendszert alkalmazó) adóalany az egyéb törvényi feltételek fennállásától függetlenül nem jogosult kompenzációs felárra az olyan termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása után, amelynél a beszerző

- nem áfa adóalany, vagy
- olyan belföldön nyilvántartásba vett áfa adóalany, aki/amely különleges jogállású mezőgazdasági tevékenységet folytatóként jár el (kompenzációs rendszert alkalmaz), vagy
- olyan külföldi adóalany aki/amely saját államának joga szerint mezőgazdasági termelőre vonatkozó különös adózási módot (kompenzációs rendszert) alkalmaz.

Az ilyen beszerző felé – az Áfa tv. előírásai szerint – belföldön teljesített ügylettel összefüggésben az adóalanyt számla- illetve nyugtadási kötelezettség terheli és az ügylet után – az adóalany választott adózási módjától függően – az adóalanyt áfa-fizetési kötelezettség is terhelheti.

---

<sup>51</sup> Áfa tv. 196/A.-196/G. §-ai

<sup>52</sup> Art.. 31/B. §.

Figyelemmel arra, hogy az előzőeknek megfelelő beszerző részére teljesített ügylettel összefüggésben kompenzációs felár nem érvényesíthető, továbbá tekintetbe véve, hogy az Szja tv. szerinti őstermelői, kistermelői tevékenység nem azonos az Áfa tv. szerinti mezőgazdasági tevékenységgel, minden őstermelőnek, kistermelőnek lehet olyan ügylete, amelyben nem érvényesíthet kompenzációs felárat. Az olyan őstermelőnek, kistermelőnek pedig, aki nem minősül különleges jogállású mezőgazdasági tevékenységet folytatónak (akár azért, mert a különleges jogállásáról lemondott, akár azért, mert a törvényi feltételeknek nem felel meg) csak olyan ügylete lehet, amellyel összefüggésben kompenzációs felár nem érvényesíthető. Ezért valamennyi őstermelőnek, kistermelőnek meg kell fontolnia, hogy a kompenzációs felárra nem jogosító ügyletei tekintetében milyen áfa adózási módot alkalmaz (általános szabályok szerint adózik, vagy alanyi adómentességet választ).

A mezőgazdasági őstermelő, kistermelő a kompenzációs felárra nem jogosító ügyletei tekintetében **alanyi adómentességet** akkor választhat, ha annak törvényi feltételei fennállnak. Az alanyi adómentesség választására a tevékenység kezdetekor, illetve a tárgyévet megelőzően van lehetőség<sup>53</sup> (a bejelentő, változás bejelentő lapon). Alanyi adómentességet csak olyan adóalany választhat, akinek a termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása fejében megtérített (vagy megtérítendő) ellenérték – éves szinten göngyöltett összege – nem haladja meg a 6 millió forintot sem a tárgyévet megelőző évben ténylegesen, sem a tárgyévben ésszerűen várhatóan.<sup>54</sup> A kompenzációs rendszert alkalmazó adóalanynak a kompenzációs felárra jogosító termékértékesítései, szolgáltatásnyújtásai fejében megtérített (megtérítendő) ellenérték az alanyi adómentesség választására jogosító értékhatárba nem számítandóak bele. [Amennyiben az adóalany nem minősül különleges jogállású mezőgazdasági tevékenységet folytatónak, vagyis választása szerint kompenzációs felárat nem érvényesít/nem érvényesíthet, az utóbbi szabály természetesen nem alkalmazható.]

Az alanyi adómentes adóalany – egyes értékesítései és beszerzései kivételével – az alanyi adómentesség időszakában

- adófizetésre nem kötelezett,
- előzetesen felszámított adó levonására nem jogosult,
- számla kibocsátási illetve nyugtaadási kötelezettség terheli,
- csak olyan számla kibocsátásáról gondoskodhat, amelyben áfa összeget, áfa mértéket nem tüntethet fel.<sup>55</sup>

Az adóalany nem alanyi adómentes minőségében jár el, s ebből következően az Áfa tv. általános szabályai szerint terheli adófizetési-kötelezettség pl. akkor, ha a

<sup>53</sup> Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 22. §.

<sup>54</sup> Áfa tv. 188. §.

<sup>55</sup> Áfa tv. 187. §

vállalkozásban tárgyi eszközként használt terméket értékesít; beépítés alatt álló, vagy beépített új ingatlant, építési telek értékesít; adóköteles ingyenes ügyletet teljesít; terméket importál; külföldi által belföldön teljesített szolgáltatás után szolgáltatás igénybevevőként válik adófizetésre kötelezetté.<sup>56</sup>

Az alanyi adómentesség megszűnik

- ha az adóalany a tárgyévet követő évre vonatkozóan már nem kívánja az alanyi adómentességet alkalmazni és az erre irányuló szándékát a tárgyév december 31-ig (változás bejelentő lapon) bejelenti az adóhatósághoz,
- a 6 millió forint értékhatárt meghaladja.<sup>57</sup>

Amennyiben az adóalany alanyi adómentessége az értékhatár meghaladása miatt szűnik meg, alanyi adómentességet a megszűnés évét követő két naptári évig nem választhat.

Amennyiben a kompenzációs rendszer szerint adózó mezőgazdasági őstermelő, kistermelő a kompenzációs felárra nem jogosító ügyleteire nem választ alanyi adómentességet, az ilyen termékértékesítései, szolgáltatásnyújtásai után az Áfa tv. általános szabályai szerint kell az adófizetési-kötelezettségét teljesítenie. Ennek megfelelően a kompenzációs felárra nem jogosító termékértékesítései, szolgáltatásnyújtásai után 27 százalékos mértékű általános forgalmi adót kell felszámítania és fizetendő adóként szerepeltetnie az áfa bevallásában, ugyanakkor adófizetési kötelezettséggel járó ügyleteihez kapcsolódó beszerzései vonatkozásában adólevonási jogot is érvényesíthet (természetesen az adólevonási tilalmak figyelembe vételével).

A Közösségi kereskedelemmel kapcsolatos ügyletekre (Közösségen belüli termékértékesítés, Közösségen belüli termékbeszerzés, Közösségen belüli szolgáltatásnyújtás és igénybe vétel) a 17. számú és a 29. számú információs füzet tartalmaz tájékoztatást.

## **7. Biztosítás és járulékfizetés**

Biztosítottnak minősül a mezőgazdasági őstermelő<sup>58</sup>, ha a Tbj-ben<sup>59</sup> meghatározott feltételeknek megfelel.

### **7.1. A biztosítás a következő szabályok szerint terjed ki az őstermelőre:<sup>60</sup>**

<sup>56</sup> Áfa tv. 193. §

<sup>57</sup> Áfa tv. 191. §

<sup>58</sup> Mezőgazdasági őstermelő az Szja tv. 3. §-ának 18. alpontjában meghatározott személy.

<sup>59</sup> A társadalombiztosítás ellátásaira és a magánnyugdíjra jogosultakról, valamint e szolgáltatások fedezetéről szóló 1997. évi LXXX. törvény (továbbiakban: Tbj.).

<sup>60</sup> Tbj. 5. § (1) bekezdés i) pont.

Biztosított a mezőgazdasági őstermelő, ha a reá irányadó nyugdíjkorhatárig hátralévő idő és a már megszerzett szolgálati idő együttesen legalább 20 év, kivéve

- az őstermelői tevékenységet közös igazolvány alapján folytató kiskorú személyt és a gazdálkodó család kiskorú tagját,
- az egyéb jogcímen – ide nem értve a munkavégzésre irányuló egyéb jogviszony szerint (megbízási, vállalkozási, szerződés alapján munkát végzőt, választott tisztségviselőt) – biztosítottat,
- a saját jogú nyugdíjast, illetve azt az özvegyi nyugdíjban részesülő személyt, aki a reá irányadó öregségi nyugdíjkorhatárt betöltötte.

A mezőgazdasági őstermelő biztosítási kötelezettségének időtartama:<sup>61</sup>

- az őstermelői igazolványban feltüntetett időponttól az igazolvány visszaadása napjáig,
- gazdálkodó család tagja esetében a családi gazdaság nyilvántartásba vétele napjától a nyilvántartásból való törlés napjáig, illetőleg
- a Tbj. 5. § (1) bekezdésének i) pontjában meghatározott biztosítást kizáró körülmény megszűnését követő naptól a biztosítást kizáró körülmény bekövetkezésének napjáig áll fenn.

Megszűnik a biztosítás akkor is, ha a mezőgazdasági őstermelő kilép a családi gazdaságból vagy a közös őstermelésből.

## **7.2. A mezőgazdasági őstermelő járulékfizetése<sup>62</sup>**

A mezőgazdasági őstermelő – ideértve a tevékenységét a tárgyévben kezdő mezőgazdasági őstermelőt is<sup>63</sup> – a minimálbérnek<sup>64</sup> megfelelő összeg után fizeti meg a 7 százalék egészségbiztosítási járulékot, melyből 4 százalék a természetbeni-, és 3 százalék a pénzbeli egészségbiztosítási járulék, valamint a 10 százalék nyugdíjjárulékot.

Ettől eltérően, az a mezőgazdasági őstermelő, akinek az e tevékenységből származó, tárgyévet megelőző évben elért bevétele nem haladja meg a 8 millió

<sup>61</sup> Tbj. 10. § (3) bekezdés.

<sup>62</sup> Tbj. 30/A. §.

<sup>63</sup> Kezdő mezőgazdasági őstermelő: az a személy, aki a tárgyévet megelőző évben nem minősült mezőgazdasági őstermelőnek.

<sup>64</sup> Minimálbér: a tárgyhónap első napján érvényes, a teljes munkaidőben foglalkoztatott munkavállalók részére megállapított személyi alapbér kötelező legkisebb havi összege. Ennek megfelelően 2013. január 1-jétől havi 98 000 forint a járulékok alapja.



forintot, az őstermelői tevékenységből származó, tárgyévet megelőző évi bevételének 20 százaléka után 4 százalék természetbeni egészségbiztosítási járulékot és 10 százalék nyugdíjjárulékot fizet. A 8 millió forintos bevételi összeghatár számításánál figyelmen kívül kell hagyni a jogszabály vagy nemzetközi szerződés rendelkezése alapján folyósított, egyébként bevételnek számító támogatást.

A havi járulékalap megállapításánál a tárgyévet megelőző évi bevétel 20 százalékanak egytizenketted részét kell figyelembe venni. A jogszabály vagy nemzetközi szerződés rendelkezése alapján folyósított, egyébként bevételnek számító támogatást kizárólag a 8 millió forintos bevételi összeghatár számításánál kell figyelmen kívül hagyni, a járulékalap megállapításánál már figyelembe kell venni.

A mezőgazdasági őstermelő a magasabb összegű társadalombiztosítási ellátások megszerzése érdekében az adóévre vonatkozóan nyilatkozattal vállalhatja, hogy a nyugdíjjárulékot, valamint a természetbeni és pénzbeli egészségbiztosítási járulékot az előzőekben meghatározott járulékalapnál (minimálbér, illetve a bevétel 20 százalékanak egytizenketted része) magasabb összeg után fizeti meg. A mezőgazdasági őstermelő a magasabb járulékalap választásáról a tárgyév első negyedévére vonatkozó járulékevallásában nyilatkozik az állami adóhatóságnak.

A mezőgazdasági őstermelő nem köteles járulékot fizetni arra az időtartamra, amely alatt

- táppénzben, baleseti táppénzben, terhességi-gyermekágyi segélyben, gyermekgondozási díjban, gyermekgondozási segélyben, gyermeknevelési támogatásban, ápolási díjban részesül – kivéve, ha a gyermekgondozási segély, a gyermeknevelési támogatás, az ápolási díj folyósításának tartama alatt őstermelői tevékenységét személyesen folytatja –,
- katonai szolgálatot teljesítő önkéntes katona
- fogvatartott.

### **7. 3. Nyilvántartási és adatszolgáltatási kötelezettség teljesítése<sup>65</sup>**

A mezőgazdasági őstermelő a Tbj. 5. § (1) bekezdésének i) pontjában meghatározott körülmények fennállásáról az őstermelői igazolvány igénylésével,

---

<sup>65</sup> Tbj. 44. §.

illetőleg a családi gazdaság nyilvántartásba vétele iránti kérelem benyújtásával egyidejűleg nyilatkozik a mezőgazdasági igazgatási szervnek. A mezőgazdasági őstermelő a biztosítási kötelezettségét érintő változást annak bekövetkezését követő 15 napon belül jelenti be az állami adóhatóságnak.

A biztosított mezőgazdasági őstermelő elektronikus úton vagy az erre a célra rendszeresített nyomtatványon (T1141) jelenti be saját biztosításával kapcsolatban a biztosítási jogviszonyának kezdetét, kódját, megszűnését, a biztosítás szünetelésének időtartamát. A bejelentést

a) a biztosítás kezdetére vonatkozóan legkésőbb a biztosítási jogviszony első napján,

b) a jogviszony megszűnését 8 napon belül kell teljesíteni.<sup>66</sup>

A mezőgazdasági őstermelő, az egészségbiztosítási járulékot és a nyugdíjjárulékot az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 31. §-ának (2) bekezdése szerinti adattartalommal elektronikus úton negyedévente, a negyedévet követő hónap 12-éig vallja be, és a bevallás benyújtására előírt határidőig fizeti meg az állami adóhatóságnak.

A bevallás száma: 1358.

#### **7.4. A nem biztosított őstermelő egészségügyi szolgáltatási járulékfizetési kötelezettsége<sup>67</sup>**

Az az őstermelő, aki az előzőek szerint nem válik biztosítottá és egyéb jogcímen sem biztosított, továbbá egészségügyi szolgáltatásra más jogcímen<sup>68</sup> sem jogosult, köteles a Tbj. 19. § (4) bekezdésében meghatározott egészségügyi szolgáltatási járulékot fizetni, melynek összege havi 6 660, naptári naponként 222 forint.

A járulékfizetést a kötelezett helyett annak hozzájárulásával más személy vagy szerv is teljesítheti. A járulékfizetés átvállalása az állami adóhatóság jóváhagyásával válik érvényessé.

A kötelezettség keletkezését, illetve megszűnését a T1011-es nyomtatványon kell bejelenteni.

<sup>66</sup> Art. 16. § (4) bekezdés.

<sup>67</sup> Tbj. 39. § (2) bekezdés.

<sup>68</sup> Tbj. 16. § a)–p) és s)–t) pontja, valamint 13. § szerint.

## 7.5. A mezőgazdasági őstermelő szociális hozzájárulási adófizetési kötelezettsége<sup>69</sup>

A mezőgazdasági őstermelő szociális hozzájárulási adó fizetésére köteles, kivéve azt, aki

- az adóévet megelőző évben az Szja tv. alapján mezőgazdasági kistermelőnek minősült és nem vállalt magasabb összegű járulékfizetést a Tbj. rendelkezései alapján, illetve
- a saját jogú nyugdíjas, vagy olyan özvegyi nyugdíjban részesülő, aki a rá irányadó öregségi nyugdíjkorhatárt betöltötte,
- az őstermelői tevékenységet közös igazolvány alapján folytató kiskorú személy és a gazdálkodó család kiskorú tagja,
- egyéb jogcímen – ide nem értve a munkavégzésre irányuló egyéb jogviszony szerint (megbízási, vállalkozási, szerződés alapján munkát végzőt, választott tisztségviselőt) – biztosított.

Az előzőekből is kiderül, hogy az a mezőgazdasági őstermelő, akinek a Tbj. szerint őstermelőként nem keletkezik járulékfizetési kötelezettsége, nem alanya a szociális hozzájárulási adónak.<sup>70</sup>

A szociális hozzájárulási adó alapja:

- a magasabb összegű társadalombiztosítási ellátások megszerzése érdekében a Tbj. szerint az adóévre tett nyilatkozat esetében a nyilatkozat szerinti összeg,
- egyéb esetekben az adó alapja a minimálbér. Ha a természetes személy e jogállással nem rendelkezik a hónap minden napján, vagy más okból nem minősül az adó alanyának a hónap minden napján, az adó alapja a jogviszony fennállásának minden napjára számítva a minimálbér harmincad része.<sup>71</sup>

A fizetendő adó az adóalap 27 százaléka.<sup>72</sup>

<sup>69</sup> 2011. évi CLVI. törvény

<sup>70</sup> 2011. évi CLVI. törvény 454. § (1), (6) bekezdés

<sup>71</sup> 2011. évi CLVI. törvény 456. § (2) bekezdés, 457. § (4) bekezdés

<sup>72</sup> 2011. évi CLVI. törvény 459. § (1) bekezdés

A mezőgazdasági őstermelő az adót negyedévente állapítja meg és a negyedévet követő hónap 12-ig vallja be a 1358-as bevallás keretében. Az adó befizetési határideje megegyezik a bevallás határidejével.<sup>73</sup>

#### **7.6. A mezőgazdasági őstermelő egészségügyi hozzájárulás fizetési kötelezettsége**

A mezőgazdasági őstermelő az összevont adóalapba tartozó jövedelemnél az adóelőleg-alap számításánál figyelembe vett jövedelem után 27 százalékos egészségügyi hozzájárulás fizetésére köteles.<sup>74</sup>

Az átalányadózó mezőgazdasági kistermelő által fizetendő százalékos mértékű egészségügyi hozzájárulás az átalányban megállapított jövedelmének 15 százaléka.<sup>75</sup>

A tételes költségelszámolást választó, egyszerűsített bevallási nyilatkozatot benyújtó őstermelő által fizetendő százalékos mértékű egészségügyi hozzájárulás a bevétel 5 százalékanak a 15 százaléka.<sup>76</sup>

Mentes a százalékos mértékű egészségügyi hozzájárulás fizetése alól az a jövedelem és járulék alapjául szolgáló azon összeg, amely után a fennálló biztosítási jogviszonyra tekintettel járulékfizetési kötelezettség keletkezik.<sup>77</sup>

A biztosított mezőgazdasági őstermelőre is vonatkozik ez a mentesség, mégpedig addig az összegig, amely után járulékot fizet. A mezőgazdasági őstermelőt terhelő egészségügyi hozzájárulás alapját ennek megfelelően csökkenteni kell a mezőgazdasági őstermelő által fizetendő járulékok alapjával.

Nemzeti Adó- és Vámhivatal

---

<sup>73</sup> 2011. évi CLVI. törvény 464. § (7) bekezdés

<sup>74</sup> Eho. tv. 3. § (1) bekezdés.

<sup>75</sup> Eho. tv. 4. § (1) bekezdés.

<sup>76</sup> Eho. tv. 4. § (3) bekezdés.

<sup>77</sup> Eho. tv. 3. § (5) bekezdés.