

V. A MEZŐGAZDASÁGI TERMELŐK AZ ÁFA RENDSZERÉBEN

A mezőgazdasági termelést értékesítés céljából folytató magánszemélyek – az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa törvény) 5. és 6. §-aiban megfogalmazottakból következően – áfa adóalanyként minősülnek, **feltéve**, hogy a saját nevükben termékértékesítést, szolgáltatásnyújtást végeznek. Nem áfa adóalanyként végzik a tevékenységüket azok a mezőgazdasági termelők, akik közös őstermelésben, vagy családi gazdaságban oly módon végeznek tevékenységet, hogy annak nem része a mezőgazdasági termék – saját nevükben – ellenérték fejében történő értékesítése (illetve mezőgazdasági szolgáltatásnak a saját név alatt, ellenérték fejében nyújtása). Így például nem áfa adóalanyként végzik a tevékenységüket azok a magánszemélyek, akik családi gazdaság tagjaként saját nevükben nem végeznek termékértékesítést, szolgáltatásnyújtást, azt kizárólag a családi gazdálkodó végzi a saját nevében.

A mezőgazdasági tevékenységet végző adóalanyok az általános forgalmi adó rendszerében speciális helyet foglalnak el, mezőgazdasági tevékenységük áfával kapcsolatos szabályait a különös szabályok között találjuk meg az Áfa törvény XIV. fejezetében, ezen kívüli egyéb tevékenységük pedig az általános szabályok alá tartozik.

A szabályozás során a cél az volt, hogy a mezőgazdasági termelők áfa elszámolási szabályait az egyszerűség jellemezze, a lehető legkevesebb adminisztrációval járjon, és ha a termelő a felvásárló felé értékesíti a megtermelt terményét, illetve nyújtja szolgáltatását, akkor ezen tevékenysége tekintetében bevallási, adófizetési kötelezettség ne terhelje.

A mezőgazdasági tevékenységet végzők sokszor tévhitben vannak áfa alanyiságuk tekintetében, mert az a tény, hogy ők bizonyos esetekben a különös szabályok alá tartoznak és e tevékenységük tekintetében nem kötelezettek adóbevallásra, adófizetésre, nem azt jelenti, hogy nem alanyai az áfának. Az a mezőgazdasági tevékenységet végző személy, aki saját nevében, bevétel elérése érdekében gazdasági tevékenységet (üzletszerűen, vagy rendszeresen) folytat, azaz értékesít, vagy szolgáltatást nyújt, alanyává válik az áfának, de bizonyos feltételek fennállása esetén az Áfa törvény XIV. fejezete alá tartozhat. Ez a különös jogállás főszabályként illeti meg az Áfa törvény alkalmazásában mezőgazdasági tevékenységnek

minősülő tevékenységet végző adózót, aki ilyen esetben nem kötelezett adófizetésre, de ugyanakkor nem vonhat le adót sem az ezen tevékenysége érdekében történt beszerzésekben előzetesen felszámított adó tekintetében. Amennyiben mezőgazdasági tevékenysége tekintetében nem kívánja ezen különös jogállást alkalmazni, akkor arról az adóhatóságához tett bejelentésével lemondhat, és akkor ez a tevékenysége is az általános szabályok szerint adózik az áfában.

Az ilyen adózó ún. kompenzációs felárra jogosult, amelynek mértéke eltér az áfa normál mértékétől, jellemzően annál alacsonyabb. A kompenzációs feláras rendszer nagyon méltányos szempontok szerint lett kialakítva: a termelő a kompenzációs felarat úgy kapja meg a felvásárlótól, hogy neki abból semmit nem kell befizetnie a költségvetésbe. Fontos azonban, hogy az ilyen termelő a felvásárló felé történő értékesítése után nem fizet, de nem is vonhat le áfát az ezen tevékenysége érdekében történő beszerzései után.

Egy általános szabályok szerint adózó, nyereséget realizáló vállalkozás esetében az árrésre (haszonra) eső áfa mindig befizetendő adót eredményez, ami azt jelenti, hogy a nyereséges vállalkozás mindig befizető pozícióban lenne. A mezőgazdasági tevékenységet folytató, különös jogállású termelő pedig a mellett, hogy biztosan realizál valamennyi nyereséget (hiszen ellenkező esetben előbb, vagy utóbb tönkremenne), még sincs „áfa” befizető pozícióban, hanem mindig megtarthatja a kompenzációs felár összegét. Az általános szabályok szerinti rendszerben ez olyan adóalanyként felel meg, mint aki mindig visszaigénylő pozícióban van.

A felvásárlótól egy, az áfa általános kulcsánál kisebb kulccsal számított összegre jogosult (kompenzációs felár), amelyet azonban nem kell befizetnie a költségvetésbe. A felvásárló ugyanakkor a mezőgazdasági termelő részére kifizetett kompenzációs felár összegét az Áfa törvény rendelkezései szerint levonható adóként a bevallásába beállíthatja, amennyiben a tevékenysége után egyébként adólevonásra jogosult.

Az Áfa törvény 201. § (2) bekezdése alapján a **kompenzációs felár mértéke** a kompenzációs felár alapjának:

- 12 százaléka az Áfa törvény 7. számú melléklet I. részének A. pontjában felsorolt termékek esetében,

- 7 százaléka a 7. számú melléklet I. részének B. pontjában felsorolt termékek, valamint a 7. számú melléklet II. részében felsorolt szolgáltatások esetében.

1. A különleges jogállására jogosult mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany

Ki lehet az a különleges jogállására jogosult személy, aki a mezőgazdasági tevékenysége tekintetében különös szabályok alkalmazására jogosult.

Alapvető feltétele a mezőgazdasági tevékenységet végző adóalany különös jogállásúvá minősülésének az, hogy **belföldön gazdasági céllal letelepedett legyen (1)**.

Az Áfa törvény 197. § (1) bekezdésének szövegéből következően a **különös jogállás csak a mezőgazdasági tevékenységet egészben vagy meghatározó részben folytató adóalanyokra (2) vonatkozik**. Csak az Áfa törvény 7. sz. mellékletében felsorolt **saját termelésű** termények, illetve **saját gazdaságban tenyésztett** állatok felvásárló felé történő értékesítése, illetve a szintén ott felsorolt, **saját vállalkozásában nyújtott mezőgazdasági szolgáltatás nyújtása** esetében illeti meg az adóalanyt, azaz az Áfa törvény alkalmazásában ezek a termékértékesítések, szolgáltatásnyújtások minősülnek **mezőgazdasági tevékenységnek**.

Amennyiben a mezőgazdasági tevékenységet végző a felsorolt terményeket értékesíti, de azokat nem saját maga termelte (hanem például csak gyűjtötte), illetve a terményeket nem felvásárló felé értékesíti, hanem a fogyasztók, vagy másik különös jogállású mezőgazdasági tevékenységet végző részére, akkor nem illeti meg a kompenzációs felár, ez esetben az ügylet az Áfa törvény általános szabályai szerint ítélandó meg, és az ügyletet is az általános szabályok szerinti áfa fizetési kötelezettség terheli.

Az Áfa törvény mezőgazdasági tevékenységre vonatkozó szabályozásának „meghatározó részben” meghatározásának megfelelő adóalany az olyan adóalany minősül, akinek az Áfa törvény **198. §-a szerinti mezőgazdasági tevékenységből** származó éves bevétel meghaladja az egyéb – áfa szempontból nem mezőgazdaságinak minősülő – tevékenységből származó éves bevételét. Ezen kívül túlnyomó részben, illetve „meghatározó részben” mezőgazdasági tevékenységet végző adóalanyként minősül



az az adóalany is, aki az előzőekben említett kritériumot ugyan nem teljesíti, de az egyéb, ún. nem mezőgazdasági tevékenysége során realizált éves bevétele nem haladja meg az alanyi adómentesség választására jogosító 6 millió forintos felső értékhatárt.

Az Áfa törvény 198. § (1) bekezdése alapján a XIV. fejezet alkalmazásában mezőgazdasági tevékenységnek minősül:

- a 7. számú melléklet I. részében felsorolt termékek termelése és feldolgozása, feltéve, hogy azt az adóalany saját vállalkozásában végzi,
- a 7. számú melléklet II. részében felsorolt szolgáltatások nyújtása, feltéve, hogy azok teljesítéséhez az adóalany saját vállalkozásának tárgyi eszközeit, egyéb termelési eszközeit és tényezőit használja, egyéb módon hasznosítja, amelyek rendeltetésük szerint szokásosan az előző pontban említettek megvalósítását szolgálják,
- és az előzőekben felsorolt tevékenysége után kompenzációs felár megtérítésére tarthat igényt.

Az Áfa törvény 197. § (1) bekezdése szerinti feltétel teljesülésének vizsgálata során, minden mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalanyunk a tárgyév végén a következő évre (tevékenységét kezdő adóalanyunk pedig a tárgyévre, illetve év közbeni kezdésnél az évből még hátralévő időre) ésszerűen várható tevékenységi jellemzői alapján kell eldöntenie, hogy megilleti-e a különleges jogállás.

Az Áfa törvény XIV. fejezetének eltérő rendelkezése hiányában, az olyan adóalanyunk, aki jogos várakozása alapján indokoltan ítélte úgy, hogy tevékenysége szerint a különleges jogállás megilleti, év közben nem kell áttérnie az Áfa törvény XIV. fejezetében meghatározott adózási módról más adózási módra, ha év közben a tényleges adatok alapján már nem minősül „meghatározó részben” mezőgazdasági tevékenységet végzőnek. Áfában az általános szabályok szerinti áttérésre ugyanis csak a következő év elejétől kötelezett.

Amennyiben egy adóalany például a 2015. év adatai alapján nem minősül egészen vagy meghatározó részben mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalanyunk és ez által nem illeti meg a különleges jogállás, 2017. december 31-g köteles bejelenteni az adóhatóságnak azt a ténytet, hogy 2018. évben nem különleges jogállású mezőgazdasági termelőként fog adózni a mezőgazdasági tevékenysége után. Az adóalany az Áfa tv. új, 197. § (4) bekezdése alapján a XIV. fejezet szerinti különleges jogállásáról való lemondását **előzetesen** az ezután kihirdetésre kerülő Adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló kormányrendelet (Adóig. vhr.) változás-bejelentésre vonatkozó szabályai

szerint, a választás szerinti általános adózási mód megszűnéséről (azaz, hogy megint különös jogállású lesz) a tárgyévet megelőző naptári év utolsó napjáig (december 31-ig) nyilatkozik az állami adó- és vámhatóságnak.

Amennyiben az adóalany a kompenzációs rendszer alkalmazási feltételeinek nem felel meg, akkor sem jogosult a kompenzációs rendszert alkalmazni, ha az ehhez kapcsolódó bejelentési kötelezettségét elmulasztja!

A mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany kompenzációs felárra jogosultságának **további feltétele**, hogy az **adóalany** a kis- és középvállalkozásokról, fejlődésük támogatásáról szóló 2004. évi XXXIV. törvény (a továbbiakban: **Kkv.**) szerint **mikro és önálló vállalkozásnak minősíthető legyen (3)**. Az olyan adóalany, amely egy másik vállalkozásban legalább 25%-os tulajdoni hányaddal rendelkezik, a Kkv. szerint nem önálló vállalkozás, így a kompenzációs felárra jogosultság feltételeinek nem felel meg. Az önálló vállalkozásnak minősülés szempontjából főszabály szerint a július elsejei állapotot kell figyelembe venni.

A mezőgazdasági tevékenységet egészen vagy meghatározó részben folytató adóalany, aki a Kkv. rendelkezései szerint egyáltalán mikro- és önálló vállalkozás is, vagy annak minősülne, ha a Kkv. hatálya alá tartozna, és gazdasági céllal belföldön telepedett le, gazdasági célú letelepedés hiányában pedig lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van belföldön, jogosult a mezőgazdasági tevékenysége tekintetében a különös jogállásra és így kompenzációs felár igénylésére.

Amennyiben az adóalany a tárgyév július 1. napján már nem minősül mikro- és önálló vállalkozásnak, akkor különös jogállása - az egyéb feltételek teljesülésétől függetlenül - legkésőbb a tárgyév december 31. napjával megszűnik, ez esetben is igaz az, hogy a különös jogállásnak a jogszabály erejénél fogva történő megszűnésének évét követő második naptári év végéig az adóalanyt nem illeti meg a különös jogállás.

Az Áfa törvény alkalmazásában az adóalanyként végzett gazdasági tevékenysége szempontjából nincs jelentősége annak, hogy a tevékenységet egyéni vállalkozói igazolvány és/vagy őstermelői igazolvány alapján végzi-e, a magánszemély az egyéni vállalkozói igazolvány és az őstermelői igazolvány szerinti tevékenységét ugyanazon áfa adóalanyisága keretében végzi.

Speciális eset a **családi gazdaságban végzett mezőgazdasági tevékenység**. Áfa alanyunk a fentebb ismertetettek alapján az a személy minősül, aki saját nevében gazdasági tevékenységet végez. Családi gazdaság esetében a közreműködő családtagok együtt termelnek, de az értékesítés tekintetében nem feltétlenül kell valamennyi

családtagnak saját nevében értékesítőnek is lennie. Amennyiben közülük csak egy családtag értékesít saját nevében, akkor ő az aki az áfa alanya lesz, azaz neki kell az Áfa törvény szerinti áfa-alanyként bejelentkeznie, így a családi gazdaság összes bevétele tekintetében ő tekintendő az áfa alanyának. Ez azt is jelenti, hogy ennek a személynek kell megfelelnie a különös jogállás feltételeinek, de azt is jelenti, hogy – amennyiben a családi gazdaság a kompenzációs rendszerben szeretne értékesíteni – maguk közül a családtagoknak azt célszerű kiválasztani saját nevében értékesítő személynek, aki megfelel a különös jogállás feltételeinek.

A mezőgazdasági tevékenységet végző adóalany azonban saját döntése alapján – az Áfa törvény 197. § (1) bekezdés és (3) bekezdés a) pontban foglaltaknak megfelelően – év közben is **bármikor lemondhat különleges jogállásáról**, azonban ez esetben a lemondás évét követő második naptári év végéig az adóalanyt nem illeti meg a különös jogállás.

Az olyan adóalany, aki a tárgyév végére, a tárgyév adatai alapján olyan adózóvá válik, aki a különös adózási mód valamely feltételének nem teljesülése okán a tárgyévet követő adóévben **már nem minősülhet különös jogállású mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalanyunk**, azaz a különös adózási mód alkalmazására már nem jogosult, ezt a ténytet, mint az adókötelezettséget érintő változást, 2018. január 1-jétől nem az adózás rendjéről szóló törvény (Art.) 23. § (1) bekezdése, hanem az Áfa tv. 197. § (4) bekezdése, valamint a későbbiekben kihirdetésre kerülő új, Adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló kormányrendelet (Adóig. vhr.) szabályai szerint jelenti be.

A változás bejelentés szabályai szerint kell eljárnia az esetben is, ha azért nem járhat el a továbbiakban különleges jogállású adóalanyként, mert arról saját akaratából – akár év közben is – lemondott.

2. A kompenzációs felár rendszere és annak érvényesítése

A különleges jogállású mezőgazdasági termelő tehát, az Áfa törvényben meghatározott feltételek fennállása esetén jogosult ezen különös szabályok alkalmazására, és ennek keretében a **felvásárlótól**, a feljé történő értékesítések esetében **kompenzációs felárra tarthat igényt**. A kompenzációs felarat tehát a felvásárló fizeti a termelő részére, aki ezt megtartja a vételár részeként, a felvásárló azonban levonható adóként érvényesítheti, amennyiben az adólevonás egyéb feltételeinek is megfelel.

A különleges jogállású mezőgazdasági termelő **számla adására a felvásárló felé csak akkor** kötelezett, ha a felvásárló másik tag-

államban, vagy harmadik országban letelepedett adóalany, illetve a belföldön letelepedett felvásárló felé akkor, ha az nem állít ki részére felvásárlási okiratot. Amennyiben a termelőnek az előzőek okán a különleges jogállás keretében történő értékesítéséről számlát kell kiállítania, akkor abban az adó alapja helyett a kompenzációs felár alapját, áfa helyett a kompenzációs felárát köteles feltüntetni.

Alapesetben azonban a különleges jogállású mezőgazdasági termelő felvásárló felé belföldön történő értékesítésének a felvásárlási okirat a bizonylata, amelyet a belföldön letelepedett felvásárló köteles kibocsátani, és annak egy példányát a termelő részére átadni.

Az Áfa törvény 204. § (1) bekezdése szerint a felvásárló az általa megfizetett kompenzációs felárát, mint előzetesen felszámított adót veheti figyelembe, és mint a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője – amennyiben az adólevonás egyéb feltételeinek is megfelel – arra adólevonási jogot alapíthat. Az adólevonási jog gyakorlására egyebekben az előzetesen felszámított adó levonására vonatkozó rendelkezéseket kell alkalmazni azzal az eltéréssel, hogy

- az adólevonási jog a kompenzációs felárral növelt ellenérték maradéktalan megtérítésekor keletkezik,
- a 202. § (2) bekezdésének a) pontjában említett esetben az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltétele az, hogy az adóalany személyes rendelkezésére álljon az általa kibocsátott felvásárlási okirat egyik (az Áfa törvény szerint a másolati) példánya.

A gyakorlatban azonban – a termelők elmondása szerint – a felvásárlók szeretik megtartani maguk számára a felvásárlási okirat eredeti példányát, mivel, mint az általuk érvényesítendő adólevonási jog bizonylataként úgy gondolják jobb, ha az eredeti bizonylattal rendelkeznek, a termelők pedig feltehetően csak a bevétel elszámoláshoz hasznosítják azt, amihez a másolat is elegendő a felvásárlók szerint.

A különös jogállású termelő csak ezen tevékenysége keretében jogosult a különös elszámolási mód alkalmazására és a kompenzációs felárra, egyéb tevékenysége keretében (pl. e mellett függöny gyárt és értékesít), illetve, ha nem felvásárló felé (pl. a lakosság felé a piacon, vagy üzletben) értékesíti a mezőgazdasági tevékenysége keretében megtermelt terményeket, nevelt állatokat, akkor az Áfa törvény általános szabályai szerint kötelezett az áfa elszámolására, bevallására és adó fizetésére.

A kompenzációs rendszert alkalmazó adóalany **csak a belföldön teljesített ügylete után kaphat kompenzációs felárát.** Így például nem részesülhet kompenzációs felárban a magyar szabályok szerint az adó-

alany, ha az általa termelt terményt másik tagállamba viszi ki és ott a piacon értékesíti.

A kompenzációs rendszert alkalmazó adóalany **csak olyan adóalanytól**, és nem adóalany külföldi jogi személytől kaphat kompenzációs felárát, **aki nem alkalmaz kompenzációs rendszert**, illetve saját államának joga szerinti, ennek megfelelő adózást.

A kompenzációs rendszert alkalmazó adóalany a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás teljesítésével válik jogosulttá a kompenzációs felárra. Bár az Áfa törvény a kompenzációs felár érvényesítését több helyen kompenzációs felár áthárításként nevesíti, az áfa rendszerében megszokott „áthárítás” a kompenzációs felár tekintetében az esetek döntő többségében nem történik, hiszen a kompenzációs rendszert alkalmazó adóalany kompenzációs felárát jellemzően akkor számlázhat, ha a felvásárló olyan (belföldön áfa adóalanyként nem regisztrált) külföldi személy, akivel szemben kompenzációs felár érvényesíthető.

3. Különös jogállásról lemondás

A mezőgazdasági tevékenységet végző különös jogállású adóalany a különös jogállásáról bármikor lemondhat, akár év közben is. Ez azt jelenti, hogy a továbbiakban a mezőgazdasági tevékenysége keretében is az általános szabályok szerint adózik.

Az Áfa törvény 197. § (3) bekezdése alapján, abban az esetben, ha az adóalany

- él a választás jogával és lemond a különös jogállásáról, vagy
- jogállása a különös jogállás feltételeinek megváltozása folytán megszűnik, akkor a választás, illetőleg a megszűnés évét követő második naptári év végéig az adóalanyt nem illeti meg az e fejezetben szabályozott jogállás, azaz nem térhet vissza ebbe a rendszerbe.

4. Az adófizetésre kötelezett személye

Az Áfa törvény főszabálya szerint – ha a törvény eltérően nem rendelkezik – az adót a teljesítésre kötelezett adóalany fizeti. Kompenzációs feláras rendszerben azonban a törvény úgy rendelkezik, hogy a teljesítésre kötelezett nem fizet adót, részére a felvásárló kompenzációs felárát fizet, amit levonásba is helyezhet, az adólevonás feltételeinek teljesülése esetén.

Figyelemmel kell azonban lenni arra, hogy a mezőgazdaság területén 2012. július 1-je óta létezik egy speciális áfa fizetési szabály, az ún. **fordított adózás**, amely esetében az Áfa törvény 142. § (1) bekezdés i) pontja alapján, az adót a termék beszerzője, a szolgáltatás igénybevevője fizeti az Áfa törvény 6/A. számú mellékletben felsorolt termékek értékesítése esetében. Az Áfa törvény 2014. január 1-je óta hatályban lévő rendelkezés módosítása értelmében a gabonaszektort

érintő **fordított adózásra** vonatkozó, eredetileg 2014. június 30-ig meghirdetett határidőt annak módosításával **2018. december 31-ig kiterjesztette.**

Ugyanakkor a 142. § (8) bekezdése kimondja, hogy a fordított adózás nem alkalmazható a XIV. fejezetben szabályozott különös jogállású, mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalanyok e tevékenysége körébe tartozó termékértékesítésére és termékbeszerzésére.

Kompenzációs feláras rendszerben történő értékesítés esetén tehát az előbbieken ismertetettek szerint kell eljárni, az általános szabályok szerint adózó tevékenység esetében, amennyiben a vevő esetében fennállnak a fordított adózás feltételei (rá tud fordulni az adózás, mert adófizetésre kötelezett adóalany a vevő), akkor a 6/A. mellékletben felsorolt termékek értékesítése esetében az ügylet utáni adót a vevő fizeti. A fordított adózás hatálya alá tartozó mezőgazdasági termékek értékesítésében szerepel. Átkerült a régi Art-ból az Áfa tv. 142. § (9) bekezdésébe a 6/A. mellékletben szereplő fordított adózás alá tartozó mezőgazdasági termékek értékesítésére vonatkozó adatszolgáltatási kötelezettség, az erre szolgáló Nyilatkozat tartalma pedig az Áfa tv. 6/C. mellékletébe. 2018. december 31-én azonban, amikor a tervek szerint a mezőgazdasági termények fordított adózása megszűnik, akkor ezen rendelkezés és a 6/C. melléklet is hatályát veszti.

A fentebb ismertetett rendszerek egymás mellett élhetnek, azaz egy mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany egy személyben lehet kompenzációs feláras rendszerben értékesítő a felvásárló felé, ugyanakkor a nem felvásárló, de adóalany (esetleg egy másik kompenzációs feláras vevő) felé történő értékesítés esetén lehet fordítottan adózó értékesítő adóalany, és e mellett a magánszemély vevők felé a piacon történő értékesítése esetében lehet általános szabályok szerint, de egyenesen adózó. Mindezen szabályok alkalmazhatósága attól függ, hogy teljesülnek-e az adott elszámolási rend feltételei az adóalany esetében.

5. A felvásárlási okirat

A mezőgazdasági tevékenységet folytató, különleges jogállású adóalanytól az Áfa törvény mellékletében meghatározott saját előállítású, feldolgozású terméket vásárló, szolgáltatást igénybevevő – nem különleges jogállású – belföldön nyilvántartásba vett adóalanyt felvásárlási okirat kibocsátási kötelezettség terheli.

Belföldi adóalany felvásárlónak akkor nem kell kompenzációs felárát fizetnie (és felvásárlási jegyet kibocsátani az ügyletről), ha a felvásárló maga is kompenzációs felárra jogosult adóalany.



A felvásárlási okirat kötelező adattartalma a következők:

- a felvásárlási okirat kibocsátásának kelte,
- a felvásárlási okirat sorszáma, amely azt kétséget kizáróan azonosítja,
- a termék értékesítőjének, szolgáltatásnyújtójának, valamint a termék beszerzőjének, szolgáltatás igénybe vevőjének neve, címe és adószáma,
- az értékesített termék megnevezése, és az annak jelölésére legalább az Áfa törvényben alkalmazott vámtarifaszám, továbbá mennyisége, illetőleg a nyújtott szolgáltatás megnevezése, továbbá mennyisége, feltéve, hogy az természetes mértékegységben kifejezhető,
- a teljesítés időpontja, ha az eltér a felvásárlási okirat kibocsátásának keltétől,
- a kompenzációs felár alapja, továbbá az értékesített termék kompenzációs felár nélküli egységára, illetőleg a nyújtott szolgáltatás kompenzációs felár nélküli egységára, ha az természetes mértékegységben kifejezhető, valamint az alkalmazott árengedmény, feltéve, hogy azt az egységár nem tartalmazza,
- az alkalmazott kompenzációs felár mértéke,
- a kompenzációs felár összege,
- a termék értékesítőjének, szolgáltatásnyújtójának, valamint a termék beszerzőjének, szolgáltatás igénybevevőjének aláírása.

A felvásárlási okirat kibocsátási kötelezettséget kizárólag a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője teljesítheti, a bizonylat egyszerűsített adattartalommal nem bocsátható ki.

6. Számlázás

Amennyiben a kompenzációs felárra jogosult mezőgazdasági tevékenységet végző adóalany nem olyan belföldi adóalany személy felé végez termékértékesítést, szolgáltatásnyújtást, akitől kompenzációs felárra tarthat igényt, úgy az általános szabályok szerint köteles az értékesítéséről bizonylatot – számlát, illetve nyugtát – kiállítani.

Az olyan adóalany tehát, aki a mezőgazdasági tevékenységére az Áfa törvény XIV. fejezetének előírásait alkalmazza, az Áfa törvény általános szabályai szerint kötelezett számla, illetve nyugta kibocsátására. Mentésül azonban a számlaadási kötelezettség alól az olyan ügylete tekintetében, amely után kompenzációs felárra jogosult [vagyis az ügylet megfelel az Áfa tv. 198. § (1) bekezdés a)-b) pontjaiban foglaltaknak és a termék vevője, szolgáltatás igénybevevője olyan adóalany, aki nem különleges jogállású mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany], és a termék vevője, szolgáltatás igénybevevője által kiállított felvásárlási okirat egy példányával rendelkezik.

A kompenzációs felárra jogosító ügylete tekintetében sem mentesül azonban a számlaadási kötelezettség alól az adóalany, ha a felé kompenzációs felár fizetésére köteles belföldi adóalany az ügyletről nem bocsát ki felvásárlási okiratot, vagy harmadik országbeli, illetve a Közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adóalanynak kell felé kompenzációs felár fizetnie.

A mezőgazdasági tevékenységet folytató, különleges jogállású adóalanyok ezekről a kompenzációs felár ügyleteiről számlát kell kibocsátania, azonban ez speciális adattartalmú számla: olyan számlát kell kibocsátania, amelyben adóalap helyett a kompenzációs felár alapját, adómérték helyett a kompenzációs felár mértékét, áthárított adó helyett az áthárított kompenzációs felárat kell szerepeltetnie.

Az Áfa törvény 202. § (1) bekezdése szerint a mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany a kompenzációs felárért termékértékesítésének, szolgáltatása nyújtásának teljesítésével hárítja át, azaz a kompenzációs felár áthárítása a terménynek a termelő általi átadásával és a felvásárlónak a kompenzációs felár is tartalmazó ellenérték megfizetésével valósul meg.

Az Áfa törvény 202. § (2) bekezdés a) pontja alapján a kompenzációs felár áthárításának dokumentálása és a felvásárló adólevonási joga gyakorlásának biztosítása érdekében a mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása belföldön nyilvántartásba vett olyan adóalany részére történik, aki/amely egyúttal nem mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany, akkor a termelőnek személyesen rendelkeznie kell a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője (felvásárló) által a termelő nevére szólóan, magyar nyelven kibocsátott, az ügylet teljesítését tanúsító felvásárlási okirat példányával. A felvásárlási okirat kibocsátásának kötelezettsége tehát a felvásárlót terheli.

Az Áfa törvény 202. § (2) bekezdés b) pontjában szereplő, a 202. § (2) bekezdés a) pont alá nem tartozó más személy, szervezet fogalmába beletartozik az a felvásárló, aki nem köteles felvásárlási jegyet kibocsátani, de az is, akinek ez kötelezettsége lenne, de mégsem teszi azt meg. Amennyiben a felvásárló nem hajlandó felvásárlási jegyet kibocsátani, akkor a termelő nem mentesül a számlakibocsátási kötelezettség alól, és a 202. § (2) bekezdés b) pontja szerinti speciális adattartalmú számla kibocsátására kötelezett.

Az Áfa törvény 202. § (2) bekezdés a) pontja azt mondja ki, hogy, amennyiben a **termelő rendelkezik ilyen felvásárlási okirattal, akkor egyúttal mentesül a számlakibocsátási kötelezettség alól.** Ez álláspontunk szerint azt is jelenti egyben, hogy

a különleges jogállású termelő csak akkor mentesül a számlakibocsátási kötelezettség alól, ha nem mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany részére történő értékesítés esetén az átvevőtől felvásárlási jegyet kap. Amennyiben ezzel nem rendelkezik, akkor ugyanúgy, mint pl. az olyan átvevő esetében, aki belföldön áfa alanyként nincs regisztrálva, a felvásárló felé történő termékértékesítés esetén nem mentesül a számlakibocsátási kötelezettség alól.

A hivatkozott törvényi rendelkezés lényegében a különleges jogállású adóalany bizonylat (számla, nyugta) kibocsátási kötelezettségét hangsúlyozza, mely kötelezettség minden olyan ügylete tekintetében terheli, amelynek nem felvásárlási okirat az alapbizonylata.

Ebből következően abban az esetben, ha a felvásárló – annak ellenére, hogy csak felvásárlási okirat alapján gyakorolhat adólevonási jogot – nem bocsát ki felvásárlási okiratot, a különleges jogállású adóalany számlaadási kötelezettség terheli. A felvásárlási okirat kibocsátásának elmaradása a különleges jogállású adóalanyok a kompenzációs felárra való jogosultságát nem befolyásolja.

Fentiekkel kapcsolatosan javasolt az állami adóhatóság honlapján (nav.gov.hu) megtalálható 18. számú információk füzet 5.3.1 pontjának áttanulmányozása is.

A termelő által, a felvásárlási okirat helyett történő számlakibocsátás akkor nem hátrányos a belföldi felvásárló számára, ha ő egyébként a kompenzációs felár levonására nem jogosult. Feltételezhetően a szóban forgó felvásárlót nem illeti meg a kompenzációs felár levonásának joga, vagy megilleti ugyan, de nem kíván élni vele, vagy az egész felvásárlást el kívánja titkolni a felvásárolt termény további útjának követhetlensége érdekében.

Az Áfa törvény 202. § (2) bekezdés b) pontja alapján, ha a különleges jogállású termelő termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása a 202. § (2) bekezdés a) pont alá nem tartozó más személy, szervezet részére történik, számlakibocsátási kötelezettségének úgy tesz eleget, hogy

- **az adó alapja**, az értékesített termék adó nélküli egységára vagy a nyújtott szolgáltatás adó nélküli egységára (ha az természetes mértékegységben kifejezhető), valamint – ha az egységár azt nem tartalmazza – az alkalmazott árengedmény **helyett, a kompenzációs felár alapját**,
- az alkalmazott **adó mértéke helyett** az az Áfa törvény 201. § (2) bekezdése szerinti **kompenzációs felár mértékét** (7 vagy 12%),
- az áthárított adó helyett az áthárított kompenzációs felárát

tünteti fel.

Amennyiben van fordítottan adózó termékértékesítése a termelőnek, akkor a tekintetben olyan számlát kell kibocsátania, mely fizetendő adót nem tartalmaz, és a számlán fel kell tüntetnie azt a tényt, hogy az ügylet tekintetében az adó megfizetésére a vevő kötelezett.

Az általános szabályok alá tartozó értékesítési tekintetében azonban normál számla kibocsátására kötelezett, ez alól kivétel, pl. ha a piacon magánszemélynek értékesít, és a vevő nem kér számlát (hiszen ott helyszínen egy összegben megtörténik a fizetés), mert akkor elegendő a részére nyugtát kibocsátani. Téves az az álláspont, hogy a piacon a termelőnek nem kell semmilyen bizonylatot kiállítania!

A piaci, asztalon történő értékesítés esetében nem kötelezett a termelő a pénztárgéphasználata, elegendő a kézi nyugta kibocsátása. Ellenben, amennyiben üzlethelyiségben értékesíti a portékáját, az üzlethelyiségben a nyugtaadási kötelezettségének csak pénztárgéppel tehet eleget, tekintettel arra, hogy tevékenysége folytán a kötelezettek körébe tartozik a **48/2013. (XI. 15.) NGM rendelet 1. sz. mellékletében** foglaltak alapján, amennyiben azt üzletnek minősülő helyiségben folytatja.

Így például, az a mezőgazdasági tevékenységet végző adóalany, aki a piacon a nem adóalany magánszemély vevőknek az otthon termelt őszi barackot a bérelt asztalon értékesíti, legalább nyugtaadásra kötelezett. Ha ugyanezt üzlethelyiségnek minősülő boltban teszi, akkor az üzletben történő értékesítés miatt, pénztárgépet is köteles alkalmazni, mivel ilyen esetben nyugtaadási kötelezettségét csak pénztárgéppel teljesítheti.

A pénztárgép használatra kötelezettek körében 2017. január 1-jétől változás következik be, kibővül azok köre, akik nyugtaadási kötelezettségüket pénztárgéppel kötelesek teljesíteni, ez a kör azonban nem érinti a mezőgazdasági terméket értékesítőket, e körben továbbra is azok kötelezettek pénztárgéphasználatra, akik 2016. december 31-ig is kötelezettek voltak.

Fontos tudni, hogy a 2018. július 1-jétől hatályba lépő online számla adatszolgáltatási kötelezettség az általános szabályok alá tartozó értékesítési során kibocsátott számlák tekintetében vonatkozik a mezőgazdasági tevékenységet végzőkre is.

7. Beszerzéseket terhelő áfa levonása

Az Áfa törvény 199. § (1) bekezdése alapján a mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany e tevékenysége körében adófizetésre nem kötelezett, és az előzetesen felszámított adó levonására nem jogosult.

A mezőgazdasági tevékenység folytatásának időszakában keletkezett és az e tevékenységéhez kapcsolódó előzetesen felszámított adóra az adóalany jogállása megváltozását követően sem alapíthat adólevonási jogot.

Ez azt jelenti, hogy a mezőgazdasági tevékenységet végző adóalany a különös jogállása tekintetében nem fizet adót, és nem is vonhatja le a beszerzéseit, költségeit terhelő előzetesen felszámított adót, és az utóbbira a jogállásának megváltozása után, visszamenőlegesen sem jogosult. Azt követően azonban, amikor az általános szabályok alá tartozik a tevékenysége, tehát kiesett, vagy lemondott különös jogállásáról, már a normál áfa szabályok alá tartozik, így a feltételek fennállása esetén adólevonási jogot gyakorolhat.

Amennyiben azonban a mezőgazdasági különös adózási jogállású adóalany ezen különös jogállása mellett, más, általános szabályok alá tartozó tevékenységet is folytat, akkor ez utóbbi tekintetében természetesen – az adólevonási jog feltételeinek fennállása esetén – élhet adólevonási jogával, illetve az olyan beszerzéseik kapcsán, amelyek mindkét tevékenységét szolgálják, az Áfa törvénynek az adólevonási jog arányosításra vonatkozó szabályai (Áfa törvény 123. § (1) bekezdése szerint) jogosult a levonásra jogosító tevékenységek érdekében felmerült költségei áfájának levonására.

Például, ha egy a mezőgazdasági tevékenységet végző különös jogállású adóalany vásárol egy ingatlant, amelynek egy részében a különös jogállású adóalanyiság által megtermelt terményeket raktározza, másik részében viszont zöldséges üzletet üzemeltet, ahol csak felvásárolónak nem minősülő vásárlókat szolgál ki, akkor a beszerzést terhelő áfa olyan arányban levonható, amilyen arányban zöldséges üzlet céljára történő – a kompenzációs felár tevékenységétől eltérő – használat megvalósul.

Ilyen esetekben az adóalanyon tehát egyszer figyelemmel kell lennie az Áfa törvény 123. §-ában az előzetesen felszámított adó megosztására vonatkozó szabályokra, másrészt figyelemmel kell lennie az Áfa törvény 135. §-ában a tárgyi eszközökre vonatkozó adólevonási szabályokra. Ingatlan tárgyi eszközök esetében 20 évig kell figyelni, hogy a beszerzéskor levont adó aránya változatlan arányban illetné-e meg az adózót a vizsgált későbbi időszakban is (ingó tárgyi eszközök esetén ez a figyelési idő 5 év).

Abban az esetben, ha az adóalany terméket tárgyi eszközként használ vállalkozásán belül, a tárgyi eszköz rendeltetészerű használatbavételének hónapjától kezdődően ingatlan tárgyi eszköz esetében 240 hónapig

terjedő tartamban az adóalany adólevonási jogát – az adólevonási jog gyakorlása egyéb feltételeinek sérelme nélkül – az Áfa törvény 135. § és a 136. § rendelkezéseinek figyelembevételével gyakorolhatja.

A 240 hónapos időtartam figyelembevételével, annak a naptári évnek az utolsó adó-megállapítási időszakában, amely naptári év teljes időtartamában a tárgyi eszköz az adóalany rendeltetészerű használatában van, az adóalany köteles a tárgyi eszközre jutó előzetesen felszámított adó összegének – ingatlan esetében – 1/20 részére vonatkozóan utólagos kiigazítást végezni, feltéve, hogy a levonható előzetesen felszámított adó összegét meghatározó tényezőkben a tárgyi eszköz beszerzésének évéhez vagy a rendeltetésű használatba vételének időpontjához képest változás következik be, és a számítás eredményeként adódó különbözet összege abszolút értékben kifejezve eléri vagy meghaladja a 10 000 forintnak megfelelő pénzüsszeget.

Például, ha az adóalany a 20 éves figyelési idő alatt lemond a különös jogállásáról (vagy kiesik abból), akkor abban az évben és a rá következő években a levonási arányszám növekedhet, hiszen ha az általános szabályok szerint adózik tovább, akkor ezen időszakok tekintetében már megilleti az adólevonás joga. Fontos tudni, hogy visszamenőlegesen a különös jogállás időszakára vonatkozóan a későbbiekben sem illeti meg az adó levonásának a joga, tehát csak az átterést követően nyílik meg többlet levonásra lehetőség a 20 éves figyelési időből még hátralévő időszakok tekintetében.

Ugyanilyen elvek mentén alakul az ingó tárgyi eszközök 60 hónapos figyelési időszakának vizsgálata is.

8. A kompenzációs rendszeren kívüli ügyletek

A kompenzációs rendszer szerint adózó adóalanyok minden olyan termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása után, amellyel összefüggésben kompenzációs felár érvényesítésére nincs törvényi lehetősége, az **általános szabályokat** alkalmazhatja.

Az általános szabályok alkalmazása a törvény 6/A. mellékletében felsorolt temények értékesítése esetében **fordított adózás** alkalmazását jelenti. Az ilyen adóalanyok is van lehetősége **alanyi adómentességet** választani. Alanyi adómentesség alkalmazására csak akkor van lehetőség, ha az alanyi adómentesség választását a mezőgazdasági termelő az adóhatósághoz a tevékenység kezdetekor, vagy a tárgyévvel megelőzően bejelentette. Egy 2017. évben nem alanyi adómentes mezőgazdasági termelő 2018. évre a 2017. december 31-ig benyújtott vál-



tozásbejelentő lapon választhat alanyi adómentességet – feltéve, hogy annak egyéb törvényi feltételei fennállnak.

A kompenzációs rendszer szerint adózó mezőgazdasági őstermelő, kistermelő áfa adóalanyának – amennyiben alanyi adómentességet nem választott – az Áfa törvény általános szabályainak megfelelően kell teljesíteni az áfa kötelezettségét minden olyan termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása után,

- amelynél a beszerző nem áfa adóalany, vagy olyan belföldön nyilvántartásba vett áfa adóalany, aki mezőgazdasági tevékenységet végzőként jár el (kompenzációs felárat érvényesít), vagy olyan külföldi adóalany aki saját államának joga szerint mezőgazdasági termelőre vonatkozó különös adózási módot alkalmaz (így pl. akkor, ha a vevő magánszemély vagy eva adóalany), vagy
- az értékesített termék, nyújtott szolgáltatás nem felel meg az Áfa törvény 7. számú mellékletében foglaltaknak (illetve, ha a vonatkozó mellékletben foglaltaknak megfelel ugyan, de pl. a termék előállítás, feldolgozása más vállalkozásban történt).

Amennyiben a kompenzációs rendszer szerint adózó mezőgazdasági őstermelő, kistermelő az Áfa törvény 7. számú mellékletében megjelölt termékektől eltérő mezőgazdasági termékeket értékesít felmerül a fordított adózás rendjének alkalmazhatósága. Ennek kettős alanyi és tárgyi feltétele van. Ha mindkét feltétel fennáll, alkalmazni kell a **fordított adózási rendet**, ami azt jelenti, hogy az általános szabályoktól eltérően az ügylettel összefüggésben felszámított áfát a termék beszerzője vagy szolgáltatás igénybevevője vallja és fizeti be az adóhatóságnak nem pedig az, aki az ügyletet teljesíti. Az adólevonási jog abban a bevallásban is gyakorolható amelyben a fizetendő adót is beállították, így az esetek többségében – amikor a levonási jogot korlátozó tényező nem áll fenn – a konkrét ügylet adófizetési kötelezettséggel nem jár. Ilyenkor a számlát az általános szabályok szerint kell kibocsátani azzal a különbséggel, hogy abban áthárított adó, és adómérték nem szerepelhet, ugyanakkor a vevő adószámát fel kell tüntetni és utalást kell tartalmaznia arra a jogszabályhelyre, mely megalapozza a fordított adózási alkalmazását.

Az Áfa törvény 142. § (1) bekezdés i) pontja alapján fordított adózás alá tartoznak az Áfa törvény 6/A. számú mellékletében meghatározott mezőgazdasági termények.

A fordított adózás alkalmazásának személyi feltétele, hogy az ügyletben résztvevők egyikének sem lehet olyan jogállása, mely adófizetési kötelezettség teljesítését kizárna. Így amennyiben az ügyletben résztvevők közül bármelyik (eladó vagy vevő) kizárólag a tevékenység közérdekű vagy egyéb jelleg-

ére tekintettel adómentes adóalany vagy kizárólag mezőgazdasági tevékenységet végző különös jogállású, vagy a vevő adóalanyának nem minősülő személy, az adófizetési kötelezettség nem fordulhat meg.

A fordított adózás alá tartozó mezőgazdasági termékek vonatkozásában adminisztrációs kötelezettség, hogy az adóalany mind beszerzői, mind értékesítői minőségében nyilatkozni köteles [a rendelkezés és az nyilatkozat adattartalmának előírása az Art-ból átkerült az Áfa tv. 142. § (9) bek. be és 6/C. mellékletébe] az adóhatóságnak az adó-megállapítási időszakban teljesült fordított adózás alá tartozó ügyletekről, és azok tekintetében a következő adatokról:

- a partner adószámáról,
- a termékértékesítés teljesítésének a napja, valamint
- az Áfa törvény 6/A. számú mellékletében meghatározott vtsz. szerinti bontásban az értékesített termék kilogrammban meghatározott mennyiségéről, és ezer forintra kerekített összegben meghatározott adóalapjáról.

Amennyiben az adóalany nem az Áfa törvény 6/A. valamint a 7. mellékletben meghatározott termékeket értékesít illetőleg szolgáltatást nyújt és nem választ alanyi adómentességet, ezen termékértékesítései, szolgáltatásnyújtásai után az általános szabályok szerint teljesíti adókötelezettségét. Ennek megfelelően a kompenzációs felárra nem jogosító, illetőleg a fordított adózás hatálya alá nem tartozó termékértékesítései, szolgáltatásnyújtásai után **27 százalékos mértékű általános forgalmi adót** kell felszámítania és fizetendő adóként szerepeltetnie az áfa bevallásában, ugyanakkor adófizetési kötelezettséggel járó ügylethez kapcsolódó beszerzései vonatkozásában adólevonási jogot is érvényesíthet.

9. A mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany és az alanyi adómentesség

Az alanyi adómentesség választásának joga valamennyi adóalanyt megilleti, az Áfa törvény XIII. fejezetében meghatározott feltételek fennállása esetében. Az alanyi adómentességet csak a tevékenység megkezdésekor, illetve a tárgyévét megelőzően lehet választani.

Az adóalany választhatja az alanyi adómentességet teljes tevékenységére vonatkozóan, de választhatja azt a megoldást is, hogy csak az általános szabályok szerinti tevékenységére vonatkozóan választja azt, ilyenkor a bejelentésre szolgáló nyomtatványt ennek megfelelően kell kitölteni.

A mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalanyt is megilleti ez alanyi adómentesség választásának a joga, de arra fontos figyelni a bejelentkezéskor, hogy egy mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany, ha egyébként jogosult a különös jogállásra, akkor ne a teljes adóalanyiságára válassza az

alanyi adómentességet, hanem a **különös jogállása mellett**, mert így érvényesíteni tudja a különös jogállás adta kedvezményeket, és e mellett, az általános szabályok alá tartozó tevékenységére vonatkozóan alanyi adómentesség választása esetében **2017. január 1-je óta** már évi 8 milliós összeghatárig – a törvényben felsorolt kivételektől eltekintve – az egyéb tevékenységből származó bevételeire sem kell adót fizetnie. Ezt az összeghatárt 2018. évre nem emelik tovább, bár előzetesen meg volt erre zándék.

Például, egy családi gazdaság esetében, amennyiben túl sok lenne a bevétele a családnak, akkor nem csak egy tagja jelentkezik be az áfa hatálya alá, mint saját nevében értékesítő, hanem a család több tagja is, akik mindnyájan alanyi adómentességet választhatnak az általános szabályok alkalmazása helyett, így kihasználva az alanyi adómentesség lehetőségét.

Alanyi adómentesség csak akkor választható, ha az adóalanynak a termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása fejében megtérített (vagy megtérítendő) ellenérték – éves szinten göngyöltett összege – **nem haladja meg a 8 millió forintot** sem a tárgyévben ésszerűen várhatóan (és ténylegesen), sem a tárgyévet megelőző évben (ténylegesen). A mezőgazdasági tevékenység keretében végzett – kompenzációs felárra jogosító – termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás fejében megtérített, illetve megtérítendő ellenérték az alanyi adómentesség választására jogosító értékhatárba nem számítandó bele. (Amennyiben az adóalany a különleges jogállásáról lemondott, vagyis választása szerint kompenzációs felárat nem érvényesít, az utóbbi szabály nem alkalmazható.)

2017. évre vonatkozóan az adóalany abban az esetben is választhatja az alanyi adómentességet, ha 2016. évben elérte az alanyi adómentesség 2016. évben hatályos 6 milliós értékhatárát, de a 8 millió forintnak megfelelő összeget nem haladja meg, azaz esetében az Áfa törvényt 2017. január 1-jétől módosító törvény a két éves tilalmi szabály alól mentesítést ad. Ez alapján, ha a 6 milliós értékhatár miatt ki is esik az adóalany 2016. év egy időszakára az alanyi adómentességéből, 2017. évre vonatkozóan mégis választhatja azt. 2018. évre azonban csak a 8 milliós összeghatár vehető figyelembe.

Az alanyi adómentességet választott adóalany főszabály szerint 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 adómértéket, áthárított áfa összeget nem tüntet fel. (Az Áfa törvény XIII. fejezetében foglaltak alapján azonban egyes esetekben az alanyi adómentes adóalanyok is van áfa fizetési kötelezettsége, illetve ilyen esetekben adólevonási jog is megilletheti.)

Az alanyi adómentesség **megszűnik** ha az adóalany a tárgyévét követő évre vonatkozóan már nem kívánja az alanyi adómentességet alkalmazni és az erre irányuló szándékát a tárgyév december 31-ig bejelenti az adóhatósághoz, illetve ha a **8 millió forintos értékhatárt** meghaladja. (Így pl. 2017. december 31-ig kell bejelentést tenni az adóhatósághoz abban az esetben, ha az adóalany 2018. évben már nem alanyi adómentesként kíván adózni.) Ha az adóalany alanyi adómentessége az értékhatár meghaladása miatt szűnik meg 2017. évben, akkor főszabályként alanyi adómentességet ezen jogállása megszűnésének évét követő második naptári év végéig nem választhatja azt újra. 2018. január 1-jétől az alanyi adómentesség választásának eljárási szabályai is átkerültek az Art-ból az Áfa tv. 192. § (2) bekezdésébe.

2017. január 1-je óta az Áfa törvény alkalmazásában az alanyi adómentesség minden adóalany esetében a 8 millió forintos értékhatárig választható, és tartható meg. Ez a KATA alanyaira is vonatkozik annak ellenére, hogy a KATA alkalmazhatóságának az értékhatára 2017. évtől ennél magasabb összegre – a törvényjavaslat szerint 12 millió forintra – változott. 2016. december 31-ig a KATA és az alanyi adómentesség alkalmazhatóságának értékhatára megegyezett (6 millió forint), 2017. január 1-jétől ez azonban ketté válik. A 8 millió forintos bevételi értékhatár meghaladása esetében az adóalany elveszíti alanyi adómentességét (az értékhatár átlépésének évét követő második év végéig nem is térhet oda vissza), azaz ezen ügylettől kezdődően áfát kell felszámítania, még akkor is, ha a KATA szabályai szerint továbbra is kisadózó vállalkozó marad.

A kizárólag kompenzációs rendszert alkalmazó és az alanyi adómentes adóalanyok is lehet olyan ügylete, amelyhez kapcsolódóan áfa bevallási, összesítő nyilatkozat benyújtási kötelezettség terheli. Ezt a kötelezettséget havi gyakorisággal kell teljesítenie, de csak azon hónapok tekintetében, amelyekben bevallás illetve összesítő nyilatkozat benyújtást megalapozó esemény történik.

10. A mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany és a pénzforgalmi elszámolás

A pénzforgalmi áfa elszámolás lényege, hogy az ezen elszámolási módot választott adóalany az általa belföldön, a pénzforgalmi elszámolás időszakában teljesített összes termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása után – kivéve a zárt végű lízingügyletet, az adómentes közösségi termékértékesítéseket, szolgáltatásnyújtásokat, amelyekre az adóalany az Áfa törvény második részében meghatározott más különös rendelkezéseket alkalmazza (ilyen a különleges jogállású mezőgazdasági tevékenységet végzők különös adózása,

különbözeti adózásos ügyletek) – az általa fizetendő adót, az adót is tartalmazó ellenérték jóváírásakor, kézhezvételekor állapítja meg [Áfa törvény 196/B. § (2) bek. a) pont]. Az elszámolási mód választáson alapul, választására először a 2013. adóévre vonatkozóan volt lehetőség.

A mezőgazdasági tevékenységet folytató adóalany az egyes adó-megállapítási időszakokban, amennyiben pénzforgalmi elszámolás alá tartozott – a különös adózási módok alá tartozó tevékenységei és a fordított adózás hatálya alá tartozó tevékenységei áfájának kivételével – a pénzügyileg rendezett értékesítések és beszerzések áfájának a különbözetét számolja el a költségvetéssel. Azon adóalanyok esetében, akiknek van az Áfa törvény második részében szabályozott különös adózási mód alá tartozó tevékenysége, a kétféle áfa elszámolási rendszer egymás mellett, párhuzamosan működik.

A pénzforgalmi elszámolást tehát a **különös jogállás tekintetében a mezőgazdasági tevékenységet folytató nem választhatja**, de az általános szabályok alá tartozó tevékenységei tekintetében azonban igen. Ez a választás is az adóhatósághoz történő bejelentéssel realizálódik, és tárgyév végén, a következő évtől kezdődően, vagy tevékenység megkezdésekor választható. Alkalmazása megszűnik, ha az adóalany bejelenti, hogy a továbbiakban nem kívánja alkalmazni, illetve, ha a választásának feltételei már nem állnak fenn, ami év közben is bekövetkezhet. A pénzforgalmi elszámolás választásra vonatkozó eljárási szabályok 2018. január 1-jétől az Art. helyett az Áfa tv. 196/G. § (2) bekezdésében találhatók.

11. A hús termékkört érintő, kompenzációs rendszeren kívüli áfa szabályozás és az abban történt változások

Az Áfa törvényben a mezőgazdaságot érintően – a gabonaszektor fordított adózásának 2018. év végéig történő kiterjesztésén túl – az egyes termékértékesítések során alkalmazandó adókulcs tekintetében először 2014. január 1-jétől, utána 2015. január 1-jétől, 2016. január 1-jétől és 2017. január 1-jétől történtek módosítások, majd 20178 január 1-jei hatályba lépéssel további módosítás történik.

2014. január 1-jétől az általános szabályok szerinti adózó adóalanyok körében az élő és félsertés értékesítésének adókulcsa 27%-ról 5%-ra csökkent. Amennyiben az értékesítő adóalany nem különös jogállású, vagy különös jogállású ugyan, de nem felvásárló felé értékesíti az Áfa törvény 3. sz. mellékletének 19-24. pontjai alatt, vtsz. számmal beazonosított élő, vagy félsertést, akkor 2014. január 1-je óta az értékesítést 5%-os adómérték terheli.

A csökkentett adómértékkel történő értékesítés beváltotta a hozzá fűzött reményeket, így **2015. január 1-jétől további húsfélékre terjesztették ki az 5%-os adómértéket**. A köztes terméknek minősülő nagy testű állatok, **szarvasmarha, juh és a kecske fajtisza élő állatként, illetve levágva egészben, félben, negyedelve, frissen vagy hűtve**, az Áfa törvény 3. sz. mellékletének 25-48. pontjai alatt vtsz. besorolás szerinti értékesítése ettől az időponttól – amennyiben nem felvásárló felé történik értékesítése – 5%-os adóterhet visel.

Amennyiben az adóalany megtartotta különös jogállását és saját gazdaságban tenyésztett, az Áfa törvény 7. sz. mellékletének B. rész 1. pontjában felsorolt, vtsz. 0101-től 0106-ig besorolt élő szarvasmarha, sertés, juh, kecske állatokat (kompenzációs felárja jogosító) felvásárló felé értékesít, akkor a felvásárlótól továbbra is a 7%-os kompenzációs felárja jogosult.

Mint látható, az állattenyésztés ágazatban történő visszaélések, áfa csalások, illetve a költségvetési bevételekiesések elkerülése érdekében már bevezetésre került (sertés hús esetében) és most bevezetésre kerülő többi nagytestű állat értékesítéséhez kapcsolódó 5%-os kedvezményes áfa kulcs csak részlegesen került ekkor még bevezetésre. Az élő állatok értékesítésén túl, a vágott hús termékértékesítés körében csak azon termékekre fog vonatkozni a kedvezményes kulcs (mint félsertés, vagy másképpen darabolt csontos elülső negyed szarvasmarha stb.), amelyek jellemzően nem a lakossági végső fogyasztáshoz kapcsolódnak. Így a feldolgozott húsfélékre, azaz a húsfajtánként szétbontott tőkehúsról, a darabolt árura, illetve

19.	Fajtiszta tenyészsertés	0103 1000
20.	Háziasított sertés, 50 kg-nál kisebb súlyú (a fajtiszta tenyészsertés kivételével)	0103 9110
21.	Élő, háziasított koca, legalább egyszer ellett, legalább 160 kg súlyú (a fajtiszta tenyészsertés kivételével)	0103 9211
22.	Élő, háziasított sertés, legalább 50 kg súlyú (a legalább egyszer ellett, legalább 160 kg súlyú koca, valamint a fajtiszta tenyészsertés kivételével)	0103 9219
23.	Házi sertés egészben vagy félben, frissen vagy hűtve	0203 1110
24.	Házi sertés egészben vagy félben, fagyasztva	0203 2110



25.	Fajtatiszta tenyész szarvasmarha	0102 10 10 0102 10 30 0102 10 90
26.	Más, élő háziasított szarvasmarha	0102 90 05 0102 90 21 0102 90 29 0102 90 41 0102 90 49 0102 90 51 0102 90 59 0102 90 61 0102 90 69 0102 90 71 0102 90 79
27.	Fajtatiszta tenyészjuh	0104 10 10
28.	Más, élő háziasított juh	0104 10 30-ból 0104 10 80-ból
29.	Fajtatiszta tenyészkecske	0104 20 10
30.	Más, élő háziasított kecske	0104 20 90-ből
31.	Háziasított szarvasmarhafélék húsa frissen vagy hűtve, egész vagy fél	0201 10 00-ból
32.	Háziasított szarvasmarhafélék húsa frissen vagy hűtve, másképpen darabolt, csonttal, „kompenzált” negyedek	0201 20 20-ból
33.	Háziasított szarvasmarhafélék húsa frissen vagy hűtve, másképpen darabolt, csonttal, egyben vagy darabolva – elülső testnegyed	0201 20 30-ból
34.	Háziasított szarvasmarhafélék húsa frissen vagy hűtve, másképpen darabolt, csonttal, egyben vagy darabolva – hátulsó testnegyed	0201 20 50-ből
35.	Háziasított szarvasmarhafélék húsa fagyasztva, egész vagy fél	0202 10 00-ból
36.	Háziasított szarvasmarhafélék húsa fagyasztva, másképpen darabolt, csonttal, „kompenzált” negyedek	0202 20 10-ből
37.	Háziasított szarvasmarhafélék húsa fagyasztva, másképpen darabolt, csonttal, elülső negyedek egyben vagy darabolva	0202 20 30-ból
38.	Háziasított szarvasmarhafélék húsa fagyasztva, másképpen darabolt, csonttal, hátulsó negyedek egyben vagy darabolva	0202 20 50-ből
39.	Egész vagy fél háziasított bárány, frissen vagy hűtve	0204 10 00-ból
40.	Más háziasított juhhús frissen vagy hűtve, egész vagy fél	0204 21 00-ból
41.	Más háziasított juhhús frissen vagy hűtve, másképpen darabolt, csonttal, rövid elülső negyed	0204 22 10-ből
42.	Egész vagy fél háziasított bárány fagyasztva	0204 30 00-ból
43.	Más háziasított juhhús fagyasztva, egész vagy fél	0204 41 00-ból
44.	Más háziasított juhhús fagyasztva, másképpen darabolt, csonttal, rövid elülső negyed	0204 42 10-ből
45.	Háziasított kecskehús, frissen vagy hűtve, egész vagy fél	0204 50 11-ből
46.	Háziasított kecskehús, frissen vagy hűtve, rövid elülső negyed	0204 50 13-ból
47.	Háziasított kecskehús, fagyasztva, egész vagy fél	0204 50 51-ből
48.	Háziasított kecskehús, fagyasztva, rövid elülső negyed	0204 50 53-ból
49.	Házi sertéshús frissen, hűtve vagy fagyasztva	0203-ból (kivéve: 0203 1110, 0203 2110)

a húskészítményekre (amelyek nem felelnek meg a hivatkozott, kedvezményes adókulcs alkalmazására jogosító vtsz. kategóriáknak) nem vonatkozik az 5%-os adókulcs, azok továbbra is 27%-kal adóznak.

Kivétel ez alól 2016. január 1-jétől a sertéshús, amely a 3. sz. mellékletnek a 49. sorában szereplő tételekkel való kiegészítése eredményeképpen ezen időponttól kezdődően – a nem kompenzációs felára rendszerben – minden formájában 5%-kal adózik.

Ha azonban egy húszem, vagy vágóhíd végső fogyasztó (lakosság) részére ad el a jogszabályban meghatározott vtsz. besorolási szám alá tartozó élő állatot, illetve azok vágott egész, felezett, vagy negyedelt, hűtött vagy fagyasztott részeit, akkor ezt az értékesítést is 5% áfa terheli.

A házi sertéshús frissen, hűtve vagy fagyasztva – nem kompenzációs rendszerben történő – értékesítése esetében az 5%-os adómértéket akkor kellett először alkalmazni, ha az adófizetési kötelezettség 2015. január 1-jére, vagy azt követő időpontra esett.

Ez a kedvezményes 5%-os adómérték alá tartozó termékkör tovább bővült **2016. január 1-jétől** az Áfa törvény 3. sz. mellékletének 49. sorában szereplő **házi sertéshús** frissen, hűtve vagy fagyasztott állapotában történő értékesítésével. Ezen időponttól kezdődően a sertés, illetve a sertéshús – nem kompenzációs rendszerben történő – értékesítése minden formájában 5%-os adómérték alá tartozik.

Amennyiben az értékesítő adóalany nem különös jogállású, vagy különös jogállású ugyan, de nem felvásárló felé értékesíti az Áfa törvény **3. sz. mellékletének 52. pontja** alatt, 0105 vtsz. számmal beazonosított **baromfi élelmezési célra alkalmas húsait, vágási melléktermékeit és belsejégeit frissen, hűtve vagy fagyasztva 2017. január 1-jétől 5%-os adómértékkel értékesíti.**

Ugyancsak változik **2017. január 1-jétől a tojás és egyes tejek adómértéke.**

Amennyiben az értékesítő adóalany nem különös jogállású, vagy különös jogállású ugyan, de nem felvásárló felé értékesíti az Áfa törvény **3. sz. mellékletének 53. pontja** alatt, 0407 vtsz. számmal beazonosított tojások közül a **madártojást héjában, frissen (azaz bármilyen tartósítási, hőkezelési eljárás nélküli állapotában) 2017. január 1-jétől 5%-os adómértékkel értékesíti.**

Az ide tartozó madártojások legfeljebb tisztítási és/vagy fertőtlenítési eljárásom mehetnek keresztül. Nem megengedett az olyan hőkezelési eljárás, melynek következtében a tojás anyagszerkezete megváltozik. A friss tojás esetében nem megengedett továbbá a tartósítási eljárás. Fontos kiemelni, hogy csak abban az esetben osztható a 0407 vtsz. alá a friss tojás, ha az a héjában van.

Ugyanezen adóalanyok az Áfa törvény 3. sz. mellékletének 54. pontja alatt, 0401 10 és 0401 20 vtsz. számmal beazonosított tejek közül az anyatej, az ultramagas hőmérsékleten hőkezelt tej (UHT tej) és az ESL tej kivételével a 0-6% zsírtartalmú tejeket az eddigi 18%-os adómérték helyett 2017. január 1-jétől 5%-os adómértékkel értékesítik.

A tej 5%-os adómérték alá tartozásának egyik feltétele, hogy a konkrét termék a Kereskedelmi Vámtarifa 2002. július 31. napján hatályos besorolási rendje szerint a vtsz. 0401 10 vagy 0401 20 alá tartozzon.

Áfa törvény 3. sz. melléklet

52.	A 0105 vtsz. alá tartozó baromfi élelmezési célra alkalmas húsa, vágási mellékterméke és belsősége frissen, hűtve vagy fagyasztva	0207
53.	Madártojás héjában, frissen	0407-ből
54.	Tej (kivéve az anyatejet, az ultramagas hőmérsékleten hőkezelt tejet és az ESL tejet)	0401 10-ből 0401 20-ből
55.	Emberi fogyasztásra alkalmas élő hal, a díszhal kivételével	0301-ből
56.	Emberi fogyasztásra alkalmas hal (ide értve a halbórt, ikrát, haltejet és egyéb belsőséget is) frissen, hűtve vagy fagyasztva, a cápa kivételével	0302-ből 0303-ből
57.	Emberi fogyasztásra alkalmas halfilé és más halhús (aprított is) frissen, hűtve vagy fagyasztva, a cápa kivételével	0304-ből
58.	Házi sertés élelmezési célra alkalmas vágási mellékterméke és belsősége, frissen, hűtve vagy fagyasztva	0206.30-ből 0206.41-ből 0206.49-ből

Áfa törvény 3/A. számú melléklete

Sor-szám	Megnevezés	vtsz.
1.	Tej és tejtermékek (kivéve az anyatejet, továbbá a 3. számú melléklet I. rész 54. pontja szerinti termékeket)	0401-ből 0402 0403 0404 10 0405-től 0406-ig
2.	Tejtermékek (kivéve az italként közvetlen fogyasztásra alkalmas, tej pótlására szolgáló olyan imitátumokat, amelyek általában tej és permeátum - esetenként savó és/vagy tejszín - különböző arányú keverékéből állnak, és amelyek minősége, mennyiségi összetétele különbözik a természetes tejtől, tejfehérje tartalma lényegesen alacsonyabb a természetes tejénél)	0404 90-ből
3.	Ízesített tej	2202 90 91-ből 2202 90 95-ből 2202 90 99-ből
4.	Gabona, liszt, keményítő vagy tej felhasználásával készült termék	1901 (kivéve: 1901 10 00 02) 1903 1904 1905 10 1905 40 1905 90

A tej lehet pasztörizálva, csírátlanítva vagy másképpen tartósítva, homogenizálva vagy peptonizálva is; de nem tartozik ide az a tej és tejszín, amelyet sűrítettek vagy hozzáadott cukorral vagy más édesítő anyagokkal édesítettek.

A tej lehet továbbá fagyasztva is, és tartalmazhat a természetes tej-alkotórészek felül még kis mennyiségű stabilizáló anyagokat, amelyek megővják a termék természetes állagát a szállítás ideje alatt folyékony állapotban (pl. dinátriumfoszfát, trinátrium-citrát és kalciumklorid), továbbá tartalmazhatnak nagyon kis mennyiségű oxidációgátló anyagokat vagy vitaminokat is, amelyek egyébként nem találhatók meg a termékben. Az említett termékek közül néhány a feldolgozáshoz szükséges kis mennyiségű vegyi anyagot is tartalmazhat.

E vtsz. alá tartozik az olyan mesterséges tej is, amelynek minősége és mennyiségi összetétele ugyanolyan, mint a természetes terméké. **Kivétel az UHT és az ESL tej**

Az anyatej értékesítése – 2017. január 1-jét megelőzően és azt követően is – **adómentes** az Áfa tv. 85. § (1) bekezdés d) pontja alapján, a 3. számú melléklet I. rész 54. pontja és 3/A. számú melléklet I. rész 1. pontja ezen adómentességre tekintettel kezeli kivételként.

A tejtermékek, valamint az Áfa tv. 3. számú melléklet I. rész 54. pontja szerinti tejtől eltérő tejek értékesítése esetén alkalmazandó adómérték 2017. január 1-jétől nem változik. Ezt biztosítja az Áfa tv. 3/A. számú melléklet I. rész 1. pontjának 2017. január 1-jétől hatályos módosítása, vagyis a 18%-os adómérték alá tartozó termékek körének az 5%-os adómérték alá sorolt tejekkel való szűkítése.

2018. január 1-jétől az Áfa tv. 3. sz. melléklet 5%-os termékére kibővül (55-57. és 58. sorok) a különféle emberi fogyasztásra alkalmas halak, halfék és az emberi fogyasztásra alkalmas sertés vágási melléktermékével és belsőségével.

Nem tartozik kedvezményes adómérték alá a szárított, sózott, füstölt vagy sós lében tartósított hal, valamint az olajban, ecetben vagy páclében tartósított hal, a füstölt hal, a kaviár.

Nem tartozik a kedvezményes adómérték alá a főzve, sózva, sós lében tartósított, szárítva vagy fűszerezve tartósított belsőség és vágási melléktermék. Nem vágási melléktermék, így ezután sem terjed ki az 5%-os adómérték az olyan sertésszalonnára, amely nem tartalmaz sovány húsréteget.

Az új adómértékeket abban az esetben lehet először alkalmazni, amikor a fizetendő adó megállapításának időpontja 2018. január 1-jére esik.

dr. Kovács-Kozma Zsuzsanna

