

# Az őstermelők adózásával kapcsolatos gyakorlati kérdések

A tavalyi év végén elfogadott, a mezőgazdasági tevékenység folytatására vonatkozó új agrárszabályozás bevezetésével párhuzamosan jelentősen módosultak a mezőgazdasági őstermelői tevékenység adózási szabályai is.

A személyi jövedelemadóval összefüggő adókötelezettségek meghatározásához elengedhetetlen az ágazati szabályok ismerete, különös tekintettel a 2021-es évre vonatkozó átmeneti rendelkezésekre, ezért a cikk célja az egyes adózási szabályok ismertetésén túl az ezek háttérét képező lényegesebb agrárszabályok bemutatása is.

## 1. A mezőgazdasági őstermelő és az őstermelői tevékenység fogalma a személyi jövedelemadóban

### 1.1. Milyen feltételei vannak a mezőgazdasági őstermelői tevékenység végzésének?

Elsőként érdemes azt megvizsgálni, hogy 2021. január 1-jétől ki minősül mezőgazdasági őstermelőnek. Ez azért lényeges kérdés, mert azok a magánszemélyek, akik a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja tv.) rendszerében mezőgazdasági őstermelőnek minősülnek, kedvezőbb adózási szabályokat alkalmazhatnak a mezőgazdasági-erdőgazdálkodási tevékenységből származó jövedelmük adókötelezettségének megállapítása során, mint azok a magánszemélyek, akik e tevékenységeket nem őstermelőként végzik.

Az Szja tv. 2020. december 31-éig részletes fogalmat tartalmazott arra nézve, hogy a személyi jövedelemadó szempontjából ki tekinthető mezőgazdasági őstermelőnek. A családi gazdaságokról szóló 2020. évi CXXIII. törvény (a továbbiakban: Csgtv.) 2021. január 1-jei hatályba lépésével párhuzamosan azonban az Szja tv. szakított a korábbi szabályozással, így ezen időponttól kezdve már nem az Szja tv. rendelkezései alapján lehet meghatározni azt, hogy ki minősül mezőgazdasági őstermelőnek, hiszen az Szja tv. 3. §

18. pontja alapján mezőgazdasági őstermelőnek a Csgtv. szerinti mezőgazdasági őstermelő számít, ideértve az őstermelők családi gazdaságának tagját is.

Annak eldöntéséhez tehát, hogy egy magánszemély a személyi jövedelemadó szempontjából mezőgazdasági őstermelő-e, ismerni kell a Csgtv.-ben foglalt, a mezőgazdasági őstermelőre vonatkozó alapvető szabályokat.

A Csgtv. 3. §-a alapján mezőgazdasági őstermelőnek az a 16. életévét betöltött, a mezőgazdasági őstermelői nyilvántartásban szereplő természetes személy tekinthető, aki saját gazdaságában őstermelői tevékenységet folytat. A mezőgazdasági őstermelő az őstermelői tevékenységét önállóan vagy őstermelők családi gazdaságának tagjaként végezheti. Mezőgazdasági őstermelő az őstermelői tevékenysége tekintetében nem folytathat egyéni vállalkozói tevékenységet.

Látható, hogy e definíciónak három lényeges eleme van, vagyis az lehet mezőgazdasági őstermelő, aki

- a) betöltötte a 16. életévét,
- b) szerepel az őstermelői nyilvántartásban,
- c) a saját gazdaságában őstermelői tevékenységet folytat.

Az a) pont szerinti életkori feltételnek abban az esetben kell teljesülnie, ha a magánszemély önállóan végzi az őstermelői tevékenységet, ugyanis az őstermelők családi gazdasága tekintetében a Csgtv. tartalmaz egy ehhez kapcsolódó átmeneti rendelkezést.

Ennek az az oka, hogy a 2020. december 31-éig működő családi gazdaságok esetében a családi gazdaságok létrehozásáról, nyilvántartásba vételéről, működtetéséről, valamint kiemelt támogatásukról szóló 326/2001. (XII. 30.) Korm. rendelet nem tartalmazott ilyen követelményt a családi gazdaság tagjaival szemben, vagyis azoknak 16 év alatti tagjai is lehettek. Annak érdekében, hogy ezen a családi gazdaságok is zavartalanul tovább működhessenek őstermelők családi gazdaságaként, a Csgtv. rögzíti, hogy azok, akik 2020. december 31. napján családi gazdaság tagjai voltak, 2021. január 1-jétől személyükben mezőgazdasági őstermelőnek minősülnek akkor is, ha nem felelnek meg az előbb említett életkori feltételnek, vagyis 16 év alattiak [Csgtv. 19. § (3) bekezdése].

A b) pontban foglaltaknak megfelelően mezőgazdasági őstermelőként a nyilvántartásba vételt követően folytatható őstermelői tevékenység. A nyilvántartásba vétel iránti kérelemről a Magyar Agrár-, Élelmiszergazdasági és Vidékfejlesztési Kamara (a Nemzeti Agrárgazdasági Kamara, a NAK) dönt.

A c) pontban gyakorlatilag egy többes feltételrendszer található, hiszen eszerint az őstermelőnek rendelkeznie kell saját gazdasággal, és ott az őstermelői nyilvántartásba felvett tevékenységet kell végeznie.

A saját gazdaság meghatározásához a Csgtv. értelmező rendelkezései nyújtanak segítséget, eszerint saját gazdaság alatt a természetes személy használatában álló mező-, erdőgazdasági hasznosítású földet, valamint a mezőgazdasági termelőeszközök azon körét kell érteni, amelyre nézve az érintett személyt megilleti a termelés szervezésének, valamint – a vetőmag-bértermelés, a bérnevelés, a bérhízalás és a kihelyezett állat tartása kivételével – a termelés eredménye felhasználásának a jogosultsága.

Mező- és erdőgazdasági hasznosítású föld kifejezés alatt a mező- és erdőgazdasági földek forgalmáról szóló 2013. évi CXXII. törvény (a továbbiakban: Földforgalmi tv.) értelmező rendelkezései szerinti fogalmat kell érteni (gyakorlatilag ide tartozik a szántó, szőlő, gyümölcsös, kert, rét, legelő, gyepek, nádas, erdő és fásított terület művelési ágban nyilvántartott földrészlet).

A mezőgazdasági termelőeszközök körébe pedig azok a javak – az őstermelői tevékenységhez szükséges művelés alól kivett ingatlanok, épületek és építmények, valamint ingóságok – sorolhatók, amelyek az őstermelői tevékenység végzését szolgálják [Csgtv. 2. § f) pontja].

## **1.2. Mely tevékenységek számítanak őstermelői tevékenységnek?**

Az őstermelői tevékenységek körét a Csgtv. három kategóriába sorolja, eszerint őstermelői tevékenység az őstermelői nyilvántartásba felvett

- mező-, erdőgazdasági tevékenység
- kiegészítő tevékenység, továbbá
- az e tevékenységből származó termékfeldolgozás számít, ha az a saját gazdaságban előállított alapanyag felhasználásával történik, és nem haladja meg a kistermelői élelmiszer-termelés, előállítás és értékesítés feltételeiről szóló 52/2010. (IV. 30.) FVM rendeletben (a to-

vábbiakban: kistermelői rendelet) meghatározott mennyiséget.

A mező- és erdőgazdasági tevékenységek tételes felsorolását a Földforgalmi tv. 5. § 18. pontja tartalmazza, ide tartozik többek között a növénytermesztés, kertészet, állattartás, állattenyésztés, halgazdálkodás, szaporítóanyag-termesztés, vadgazdálkodás, erdőgazdálkodás.

A kiegészítő tevékenységek pedig a Földforgalmi tv. 5. § 14. pontjában találhatók meg, így például kiegészítő tevékenység a falusi és agroturizmus, kézművesipari tevékenység, takarmány-előállítás, mezőgazdasági termékből élelmiszer előállítása, dohányfeldolgozás, mező- és erdőgazdasági szolgáltatás, valamint a mezőgazdasági üzemhez tartozó termelési tényezők hasznosítása, értékesítése.

E körben fontos hangsúlyozni, hogy a Földforgalmi tv. értelmező rendelkezése szerint a mező-, erdőgazdasági tevékenységbe beletartozik az állattartás, a Csgtv. saját gazdaság definíciója pedig kifejezetten arról rendelkezik, hogy bérhízalás, bérnevelés esetén az őstermelőnek nem kell rendelkeznie a termelés eredménye felhasználásának jogosultságával, ezáltal a bérnevelés, bérhízalás is őstermelői tevékenységnek minősül. 2021. január 1-től a Csgtv. szerinti mezőgazdasági őstermelő esetében bevételnek az általa a bérnevelési, bérhízalási tevékenységre tekintettel bármely jogcímen és bármely formában mástól megszerzett vagyoni érték tekintendő. Összességében csak az elszámolás után a bérnevelőnek ténylegesen kifizetett összeg az őstermelői bevétel. Kompenzációs felárra való jogosultság esetén a felvásárlótól kapott kompenzációs felár összege is az őstermelő bevételének tekintendő. Tételes költségelszámolás esetén a jövedelem megállapításakor a termék vagy állat kihelyezési értéke pedig költségként nem érvényesíthető.

A kistermelői rendelet alapján az minősülhet kistermelőnek, aki az általa megtermelt kis mennyiségű alapterméket, illetve az abból előállított élelmiszert értékesíti. A kistermelőnek a tevékenysége megkezdését be kell jelentenie a gazdaság helye szerint illetékes élelmiszerlánc-biztonsági és állategészségügyi hatáskörben eljáró járási hivatalhoz, amely a kistermelőt nyilvántartásba veszi, és regisztrációs számmal látja el. A Csgtv. szempontjából tehát a kistermelői rendeletben foglalt feltételeknek megfelelő termékfeldolgozási tevékenység is őstermelői tevékenység.

Az egyes őstermelői tevékenységek típusai közötti különbségtétel azért kiemelkedő jelentőségű, mert a Csgtv.

alapján a kiegészítő tevékenységből származó éves bevétel nem haladhatja meg az őstermelői tevékenységből származó éves bevétel negyedét. Ha az őstermelő kiegészítő tevékenységből származó éves bevétele meghaladja a teljes őstermelői tevékenységből származó éves bevétele negyedét, akkor ezen kiegészítő tevékenységének teljes bevétele nem minősül őstermelői tevékenységből származó bevételnek, és ezen kiegészítő tevékenységét nem folytathatja mezőgazdasági őstermelőként.

Ez a szabály adójogi szempontból is fontos következményt von maga után, hiszen az Szja tv. 3. § 85. pontja is a Csgtv-hez kapcsolódóan határozza meg a mezőgazdasági őstermelői tevékenységből származó bevétel fogalmát. Eszerint mezőgazdasági őstermelői bevétel alatt a Csgtv. szerinti őstermelői tevékenységből származó bevételt kell érteni, ugyanakkor nem tekinthető őstermelői tevékenységből származó bevételnek a kiegészítő tevékenység(ek) bevétele, ha annak mértéke – több kiegészítő tevékenység esetében együttesen számítva – a Csgtv. szerinti huszonöt százalékos bevételi arányt meghaladja. Ha a kiegészítő tevékenység(ek) bevétele ezt a bevételi arányt meghaladja, akkor a kiegészítő tevékenységből származó teljes bevételre az önálló tevékenységből származó jövedelemre vonatkozó szabályokat kell alkalmazni.

E körben fontos hangsúlyozni, hogy kistermelői rendelet szerinti termékfeldolgozás teljes egészében őstermelői tevékenységnek és nem kiegészítő tevékenységnek minősül, ha a termékfeldolgozás a kistermelői rendeletben meghatározott mennyiségben és saját előállítású alapanyagból történik. Ebből az is következik, hogy a kistermelői termékfeldolgozásból származó bevételre nem alkalmazandó a kiegészítő tevékenységre vonatkozó, a Csgtv. 3. §-ának (4) bekezdésében meghatározott 25 százalékos bevételi arány.

Az őstermelői tevékenységre vonatkozó előbbi szempontrendszer vizsgálata nem a Nemzeti Adó- és Vámhivatal (a továbbiakban: NAV) feladatkörébe tartozó kérdés, hiszen a mezőgazdasági őstermelőt a NAK veszi nyilvántartásba, a Nemzeti Élelmiszerlánc-biztonsági Hivatal (NÉBIH) által üzemeltetett élelmiszerlánc-felügyeleti információs rendszerben.

Ez azt is jelenti, hogy elsősorban nem adójogi kérdés, hogy egy, a magánszemély által folytatni kívánt tevékenység őstermelői tevékenységnek minősül-e, az ezzel összefüggő kérdésekben a NAK jogosult állást foglalni, hiszen a NAK döntésének függvénye, hogy az adott tevékenység felvételre kerül-e az őstermelői nyilvántartásba vagy sem.

A Csgtv. 13. §-a és a családi gazdaságokról szóló törvény végrehajtásáról szóló 665/2020. (XII. 28.) Korm. rendelet határozza meg az őstermelői nyilvántartás tartalmára, az őstermelők nyilvántartásba vételére vonatkozó szabályokat. Az őstermelői nyilvántartás adatai közül az őstermelők tevékenységének átláthatósága céljából a NÉBIH honlapján való közzététellel bárki számára megismerhetőek ezek az adatok (a nyilvántartás adatai elérhetőek a <https://portal.nebih.gov.hu/ostermelo-kereso> link alatt).

Az őstermelői nyilvántartás – többek között – tartalmazza a mezőgazdasági őstermelő FELIR azonosítóját, tevékenységeinek azonosítóját. A NAK nyilvántartásba vételi eljárása során hozott bejegyző határozata tartalmazza a mezőgazdasági őstermelő részére megállapított FELIR azonosítót és a tevékenységek azonosítóját, illetve az őstermelői jogviszonyt igazoló hatósági bizonyítvány kiállítására is kérelmezhető a NAK-nál, tekintettel arra, hogy 2021. január 1-jétől megszűnt az őstermelői igazolvány.

A FELIR azonosító 2 db A betűből és 7 db számjegyből áll (pl. AA8605964), a tevékenység azonosító felépítése pedig a következő: NEBIH és 10 db számjegy (pl.: NEBIH1042966660).

Ha egy kifizető mezőgazdasági őstermelőnek teljesít kifizetést, akkor az Szja tv. 10. § (10) bekezdése alapján e kifizetésről adatot kell szolgáltatnia az állami adó- és vámhatóságnak a havi adó- és járulékbevallásban, ahol fel kell tüntetnie az őstermelő adóazonosító jelét (adószámát) és az őstermelői nyilvántartási számát, vagyis az őstermelővel üzleti kapcsolatot létesítő kifizető is az előbbieken említett közhiteles nyilvántartásból tudja ellenőrizni azt, hogy a magánszemély őstermelőnek minősül-e.

A Csgtv. 19. § (1) bekezdésében foglalt átmeneti rendelkezés biztosította azt, hogy az eddigi őstermelők a törvény erejénél fogva az új rendszerben zavartalanul tudják tovább folytatni őstermelői tevékenységüket. E szabály alapján az a magánszemély, aki 2020. december 31-én hatályos őstermelői igazolvánnyal rendelkezik, 2021. január 1-jétől kezdődően a Csgtv-ben meghatározott mezőgazdasági

őstermelőnek minősül. Érdemes kiemelni, hogy az átmeneti rendelkezés mindösszesen a hatályos őstermelői igazolvány meglétét követelte meg ahhoz, hogy a magánszemély 2021. január 1-jétől őstermelőként szerepeljen az őstermelői nyilvántartásban, ezáltal olyankor például, ha a magánszemély 2020-ban rendelkezett hatályos őstermelői igazolvánnyal, de a hozzá tartozó értékesítési betétlapot tavaly nem érvényesítette a falugazdással, attól még 2021. január 1-jétől őstermelőnek minősül anélkül, hogy eziránt intézkednie kellett volna.

### **1.3. Milyen szabályok vonatkoznak az őstermelők családi gazdaságára?**

Az őstermelői tevékenység végzésének másik lehetséges formája az őstermelők családi gazdaságának létrehozása.

Az őstermelők családi gazdasága olyan önálló jogalanyisággal és a tagok vagyonától elkülönült vagyonnal nem rendelkező termelési közösség, amelyet legalább két, egymással hozzátartozói láncolatban álló mezőgazdasági őstermelő tag hoz létre, és amelynek keretein belül a mezőgazdasági őstermelők az őstermelői tevékenységüket saját gazdaságukban közösen, valamennyi tag személyes közreműködésén alapulva, összehangoltan végzik. Egy mezőgazdasági őstermelő egyidejűleg kizárólag egy őstermelők családi gazdaságának lehet tagja.

Hozzátartozói láncolat alatt a Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény (a továbbiakban: Ptk.) 8:1. § (1) bekezdés 1. pontjának megfelelő közeli hozzátartozói kapcsolatban lévő természetes személyeket, valamint e személyek hozzátartozói által alkotott csoportot kell érteni.

A Csgtv. szerint az őstermelők családi gazdaságára és tagjára az e törvényben nem szabályozott kérdésekben a Ptk-nak a polgári jogi társasági szerződésre vonatkozó rendelkezéseit kell alkalmazni. Lényeges ugyanakkor, hogy az őstermelők családi gazdaságának nincs önálló ügyleti képessége, nem hozhat létre jogviszonyt, amely alapján az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 7. § 31. pontja szerinti kifizetőnek minősülne. Az őstermelők családi gazdasága keretein belül az őstermelői tevékenységet maguk a mezőgazdasági őstermelők folytatják, ezáltal nem merülhet fel, hogy az őstermelők családi gazdasága végezne őstermelői tevékenységet. Így tehát olyan esetben, ha az őstermelők családi gazdaságának képviselője szerződést köt egy egyéni vállalkozóval, vagy egy

másik őstermelővel például egy mezőgazdasági szolgáltatás elvégzésére, és e szerződés alapján kifizetést teljesít, akkor ezzel összefüggésben az őstermelők családi gazdasága nem válik az Art. szerinti kifizetővé.

Az őstermelők családi gazdaságának létrehozásához a tagoknak írásbeli szerződést kell kötniük egymással a Csgtv. 7. § (1) bekezdésében meghatározott kötelező tartalommal. Így például a szerződésben meg kell határozniuk, hogy milyen tevékenységeket kívánnak végezni, ki lesz az őstermelők családi gazdaságának képviselője, és a személyes közreműködésük formáját is. Az új rendszerben tehát a családi gazdaságokat felváltó őstermelők családi gazdaságának nem vezetője, hanem képviselője van, akivel szemben immár nem követelmény, hogy élethivatásszerűen mezőgazdasági tevékenységet folytasson. A képviselő az őstermelők családi gazdasága tagjainak képviselőjében az őstermelők családi gazdasága tevékenysége körében jogokat szerezhet és kötelezettségeket vállalhat, például értékesítheti a közösen megtermelt, előállított terményeket, termékeket.

Ezen kívül e szerződésnek tartalmaznia kell a tagok használatában lévő mező-, erdőgazdasági hasznosítású földnek, a használatukban lévő mezőgazdasági termelőeszközöknek, az azokhoz kapcsolódó vagyoni értékű jogoknak az őstermelők családi gazdasága tagjai által végzett közös gazdálkodás érdekében való rendelkezésre bocsátást. Itt kell megjegyezni, hogy a termőföldnek a közös gazdálkodás érdekében történő rendelkezésre bocsátása nem jelenti azt, hogy a tagok egymással haszonbérleti szerződést kötnek, így arra sem kerülhet sor, hogy a tagok egymásnak haszonbérleti díjat fizessenek a földön történő közös gazdálkodás fejében.

Mindenképpen célszerű az őstermelők családi gazdaságának alapításáról szóló szerződésben a tagoknak arról is megállapodásra jutni, hogy a közös tevékenység nyereségét és veszteségét hogyan osztják fel egymás között, mert a Csgtv. alapján ilyen megállapodás hiányában a közösen elért nyereség és veszteség a tagok közt egyenlő arányban oszlik meg.

Az őstermelők családi gazdasága is a nyilvántartásba vétellel jön létre. A nyilvántartásba vétel iránti kérelmet a NAK-hoz kell benyújtani. Az őstermelői nyilvántartásban szerepel az arra vonatkozó adat is, hogy a mezőgazdasági őstermelő őstermelők családi gazdasága tagjaként végzi-e

őstermelői tevékenységét, erre utal az őstermelők családi gazdaságának nyilvántartási száma, a következők szerint: OCSG, kötőjel és 8 db számjegy (pl. OCSG-00079193).

#### **1.4. Hogyan folytathat őstermelői tevékenységet az, aki korábban közös őstermelő igazolvány alapján vagy családi gazdaságban tevékenykedett?**

2021. január 1-jétől megszűnt a közös őstermelői igazolvány alapján végzett tevékenység és a családi gazdaság is, mint mezőgazdasági őstermelői működési forma, ezeket az őstermelők családi gazdasága váltotta fel a törvény erejénél fogva, a Csgtv. átmeneti rendelkezései révén.

Eszerint azok, akik 2020. december 31-én hatályos közös őstermelői igazolvánnyal rendelkeztek, 2021. január 1. napjától kezdődően személyükben mezőgazdasági őstermelőnek minősülnek, együttesen pedig őstermelők családi gazdaságaként működnek tovább azzal, hogy az őstermelők családi gazdasága képviselőjének azt a tagot kell tekinteni, akinek a nevére a közös őstermelői igazolványt kiállították.

Ugyanez vonatkozik azokra, akik 2020. december 31-én családi gazdaság tagjai voltak, 2021. január 1-jétől ők is mezőgazdasági őstermelők és együttesen őstermelők családi gazdaságaként működnek azzal, hogy ilyen esetben az őstermelők családi gazdasága képviselőjének azt a tagot kell tekinteni, aki a családi gazdaság vezetőjeként szerepelt a nyilvántartásban.

Az így létrejött őstermelői családi gazdaságoknak mindkét esetben 2021. június 30. napjáig meg kell felelniük az e működési formára vonatkozó, a Csgtv.-ben foglalt feltételeknek, ellenkező esetben a NAK törli az őstermelői nyilvántartásból a tagok őstermelők családi gazdaságában történő részvételét, e magánszemélyek a továbbiakban önálló őstermelőként szerepelhetnek ebben a nyilvántartásban.

#### **1.5. Hogyan végezhetnek mezőgazdasági tevékenységet azok, akik a múlt év végéig egyéni vállalkozóként voltak családi gazdaság tagjai, vagy egyéni vállalkozóként volt mezőgazdasági tevékenységük?**

Speciális szabály vonatkozik azokra, akik 2020. december 31-én egyéni vállalkozóként voltak családi

gazdaság tagjai. Ők 2021. január 1-jétől szintén mezőgazdasági őstermelőnek minősülnek azzal, hogy a Csgtv. 19. § (4) bekezdése alapján a NAK-nak 2021. március 31-éig nyilatkozattételre kellett (volna) felszólítani ezeket az őstermelőket arra nézve, hogy a mező- és erdőgazdasági tevékenységet őstermelőként vagy egyéni vállalkozóként kívánják-e folytatni.

A Csgtv. 19. § (4) bekezdésének utolsó mondata szerint nem zárja ki a mezőgazdasági őstermelőként történő nyilvántartásba vételt az, ha az őstermelőnek a kiegészítő tevékenysége az egyéni vállalkozóként folytatott tevékenységei között is szerepel. Ez a szabály első olvasatra „megtöri” a fentebb említett, a mezőgazdasági őstermelőként végzett és egyéni vállalkozóként folytatott tevékenységek elhatárolását célzó szabályt, ugyanakkor ez az átmeneti rendelkezés mindössze a családi gazdaságokban egyéni vállalkozóként tevékenységet végző magánszemélyek tevékenységeinek átforgatására tartalmaz egy különös rendelkezést.

A koronavírus miatti világjárvánnyal összefüggésben elfogadott, a Magyar Agrár-, Élelmiszer-gazdasági és Vidékfejlesztési Kamara egyes eljárásainak a veszélyhelyzet ideje alatti sajátos szabályairól szóló 153/2021. (III. 27.) Korm. rendelet 1. §-a azonban módosított ezen a szabályon, melynek következtében a NAK – a Csgtv. 19. § (4) bekezdésében foglalt 2021. március 31-i határnaptól eltérően – a mezőgazdasági tevékenységet 2020. december 31. napjáig egyéni vállalkozói formában végző mezőgazdasági őstermelőt nyilatkozattételre a veszélyhelyzet kihirdetéséről és a veszélyhelyzeti intézkedések hatálybalépéséről szóló 27/2021. (I. 29.) Korm. rendelet szerinti veszélyhelyzet megszűnése időpontjáig hívhatja fel.

Az előbbi szabályok tehát meghosszabbították a nyilatkozattételre való felhívásra nyitva álló határidőt, ugyanakkor nincs változás abban, hogy olyan esetben, ha a családi gazdaság tagja egyéni vállalkozóként kívánja folytatni a mező- és erdőgazdasági tevékenységét, akkor a NAK 2021. január 1-jével törli az őstermelői nyilvántartásból.

Ha pedig a magánszemély úgy nyilatkozik, hogy nem egyéni vállalkozóként kívánja folytatni a mező- és erdőgazdasági tevékenységét, akkor ezen tevékenységeket 2021. december 31. napjáig törölnie kell az egyéni vállalkozói nyilvántartásból.

A Csgtv. 3. § (3) bekezdésében foglalt korlátozó rendelkezés szerint a mezőgazdasági őstermelő az őstermelői te-

vékenysége tekintetében nem folytathat egyéni vállalkozói tevékenységet. Ezzel összefüggésben az Evecvtv. 2. § (2) bekezdése rögzíti, hogy annak tárgyi hatálya nem terjed ki a Csgtv. szerinti mezőgazdasági őstermelői tevékenységre.

Az Szja tv. 3. § 17. pont a) alpontja értelmében egyéni vállalkozónak minősül az Evecvtv. szerinti egyéni vállalkozói nyilvántartásban szereplő magánszemély, az említett nyilvántartásban rögzített tevékenysége(i) tekintetében.

Ebből következően mindaddig, amíg a magánszemély nem szünteti meg az egyéni vállalkozást, addig egyéni vállalkozónak is minősül. Ha az őstermelői tevékenységén kívül is van egyéni vállalkozói tevékenysége, akkor őstermelőként és egyéni vállalkozóként is működik. Ha azonban csak az őstermelői tevékenységnek minősülő tevékenységet végezte korábban egyéni vállalkozóként, akkor lényegében nem marad egyéni vállalkozói tevékenysége, gondoskodnia kell annak megszüntetéséről.

Így például, ha az a magánszemély, aki a tavalyi évben egyéni vállalkozóként vezetett egy családi gazdaságot és az egyéni vállalkozói nyilvántartásban növénytermesztési tevékenysége szerepelt, majd úgy dönt, hogy 2021-ben őstermelőként kívánja ezt a tevékenységet folytatni, akkor mindaddig, amíg ezt a tevékenységet nem törölteti a NAV által vezetett egyéni vállalkozói nyilvántartásból, addig egyéni vállalkozóként végzi ezt a tevékenységet, így az ebből származó bevétel is vállalkozói bevételnek számít. A növénytermesztéssel összefüggésben megszerzett bevétel attól az időponttól kezdve minősül őstermelői bevételnek, amikortól ez a tevékenység már nem szerepel az egyéni vállalkozói nyilvántartásban, csak az őstermelői nyilvántartásban.

Fentiek alapján a magánszemély döntésén múlik, hogy egy adott mezőgazdasági tevékenységet (pl. állattenyésztés vagy növénytermesztés, illetve ezeken belül egyes állatfajok tartására, növénykultúrák termesztésére irányuló tevékenységek) mezőgazdasági őstermelőként vagy egyéni vállalkozóként kívánja-e folytatni, és ennek megfelelően kell bejelentkeznie őstermelőként a NAK-hoz, vagy egyéni vállalkozóként a NAV-hoz. Korlátozó törvényi rendelkezés hiányában nincs akadálya annak, hogy egy magánszemély valamely mező- és erdőgazdasági tevékenységet (pl. állattartás) egyéni vállalkozóként, valamely másik mező- és erdőgazdasági tevékenységet (pl. növénytermesztés) pedig őstermelőként végezzen.

Az őstermelői tevékenység, illetve az egyéni vállalkozói tevékenység megszüntetése esetén mindenképpen figyelemmel kell lenni azon törvényi rendelkezésekre, melyek szerint a tevékenység megszüntetésének évében őstermelői, illetve egyéni vállalkozói bevétel a korábban költségként elszámolt és a megszűnéskor meglévő összes készlet leltári értéke, a 200 ezer forintot meg nem haladó tárgyi eszköz leltári értéke [Szja tv. 2. számú melléklet II. fejezet 1. pontja és 10. számú melléklet II. fejezet 1. pontja].

## **2. Az őstermelők lehetséges adózási módjai, az őstermelői bevétel, a jövedelem és az adókötelezettségek**

### **2.1. Milyen adózási módszereket alkalmazhatnak az őstermelők?**

Az előző év végéig az őstermelők döntésétől függött, hogy milyen módszer alkalmazásával állapítják meg bevételükből az őstermelői jövedelmet és annak adókötelezettségét, és olyankor, ha az átalányadózással mellett döntöttek, akkor ezt be kellett jelenteniük a NAV felé

2021. január 1-je ebből a szempontból is jelentős változást hozott, az Szja tv. 8. számú mellékletének 1. pontjában foglalt rendelkezés ugyanis gyakorlatilag abból a törvényi vélelemből indul ki, hogy a mezőgazdasági őstermelő átalányadózást alkalmaz. Ha pedig a mezőgazdasági őstermelő tételes költségelszámolással vagy a 10 százalékos költséghányad alkalmazásával kívánja megállapítani a jövedelmét, akkor az előző évre vonatkozó éves bevallása benyújtásának határidejéig azt kell bejelentenie, hogy nem választja az átalányadózást (ideértve azt is, ha az átalányadózással feltételei nem állnak fenn). Ha nem tesz ilyen bejelentést, akkor a mezőgazdasági őstermelő - ha annak feltételei egyébként fennállnak - átalányadózóként minősül.

Ha tehát az őstermelő nem kíván átalányadózást alkalmazni az adott adóévben, akkor a megelőző évi személyijövedelemadó-bevallásában kell erről nyilatkoznia, ha pedig nem kötelezett személyijövedelemadó-bevallás benyújtására (például azért, mert a bevétele nem haladja meg az adómentességi értékhatárt), akkor az adóévet követő év május 20-áig kell ezt a nyilatkozatot megtennie a T101 adatlapon.

Ezt a nyilatkozatot minden olyan évben ismételtelen meg kell tenni, amikor az őstermelő nem az átalányadózással választja az adózási módját.

Az átalányadózás választására és folytatására vonatkozó bevételi értékhatár is jelentősen megemelkedett 2021. ja-

nuár 1-jétől, így a mezőgazdasági őstermelő adóévenként az adóév egészére akkor alkalmazhatja az átalányadózási szabályait, ha az e tevékenységből származó bevétele az adóévben az éves minimálbér tízszeresét nem haladja meg. Ez az összeg 2021-ben 20 088 000 forint, figyelembe véve azt, hogy bár az idei évben 2021. február 1-jétől emelkedett a havi minimálbér összege 167 400 forintra, de a minimálbérhez kapcsolódó jogosultságok felülvizsgálatáról szóló 21/2021. (I. 28.) Korm. rendelet 1. §-ában foglalt rendelkezés alapján az átalányadózási folytatására vonatkozó bevételi értékhatár esetében már az év elejétől a megemelt összegű minimálbérrel lehet számolni.

## 2.2. Milyen szabályok vonatkoznak a támogatásokra?

Alapvetően mezőgazdasági őstermelői bevételnek az őstermelői tevékenység során megszerzett bevételek tekinthetők, figyelemmel az Sza tv. 3. § 85. pontja szerinti fogalom-meghatározásra.

2020. december 31-éig a mezőgazdasági őstermelő által felvett támogatás az Sza tv. 2. számú melléklet I. fejezet 5. pontja értelmében őstermelői bevételnek számított, a költségek fedezetére vagy fejlesztési célra folyósított támogatásokkal összefüggésben pedig az Sza tv. 19. §-ában foglalt rendelkezések alapján kellett megállapítani a bevételt és a jövedelmet.

2021. január 1-jétől jelentősen módosultak az őstermelőknek nyújtott támogatások adójogi kezelésére vonatkozó szabályok, így a 7. § (3) bekezdése alapján nem kell bevételként figyelembe venni a mezőgazdasági őstermelő által e tevékenységével összefüggésben kapott támogatás összegét.

Ez a rendelkezés minden, az őstermelői tevékenységhez nyújtott támogatásra vonatkozik, nem tesz különbséget aközött, hogy a támogatás költségek fedezetére vagy fejlesztési célra folyósított támogatásnak minősül-e vagy sem. Ezt a szabály minden őstermelő alkalmazhatja, függetlenül attól, hogy jövedelmét milyen adózási módszer szerint állapítja meg, így a tételes költségelszámolást alkalmazó és az átalányadózó őstermelőknél sem számít bevételnek az őstermelői tevékenységhez kapott támogatás, azokat tehát sem a bevételi értékhatár, sem a jövedelem számítása során nem kell figyelembe venni, ezáltal az

éves személyijövedelemadó-bevallásban sem kell szerepeltetni (kivéve az adórendszeren kívüli csekély összegű és csoportmentességi támogatásokat).

## 2.3. Milyen összeghatárig adómentes az őstermelői bevétel és a jövedelem?

2021. január 1-jétől az őstermelőnek nem kell jövedelmet megállapítania, ha az e tevékenységből származó bevétele az adóévben nem haladja meg az éves minimálbér felét, vagyis 2021-ben az 1 004 400 forintot. Ezen bevételi határ alatt az őstermelőnek bevallási kötelezettsége sem keletkezik.

Az átalányadózási alkalmazó őstermelők esetében adómentes az e tevékenységből származó jövedelemnek az éves minimálbér felét meg nem haladó része, 2021-ben 1 004 400 forint [Sza tv. 1. számú melléklet 4.26. pontja]. Az átalányadózó őstermelőknél tehát a törvény a jövedelmet minősíti adómentesnek, melyet a bevételéből 90 százalékos költségnyattal csökkentve kell kiszámítani. Ez a bevételre visszaszámítva azt jelenti, hogy az éves minimálbér ötszöröséig, 10 044 000 forintig adómentes az átalányadózó őstermelő bevétele. Ha az átalányadózó őstermelő adóévi bevétele nem haladja meg az éves minimálbér ötszörösét, akkor abból nem kell jövedelmet megállapítania, és azt bevallania sem kell, figyelemmel az Sza tv. 7. § (1) bekezdés a) pontjában és 11. § (3) bekezdés a) pontjában foglalt rendelkezésekre.

A méhészeti termékek [Sza tv. 1. számú melléklet 4.45. pontja] előállításával és értelem szerűen azok értékesítésével foglalkozó őstermelők esetében szintén az éves minimálbér feléig, 2021-ben 1 004 400 forintig adómentes az e termékek előállításából származó jövedelem.

Ha pedig a méhészeti tevékenységet folytató őstermelő átalányadózási választ, akkor az előbbi adómentességi szabályt és az átalányadózó őstermelők jövedelmére vonatkozó adómentességi szabályt egymás mellett alkalmazhatja.

Ebből következően adómentes az átalányadózó őstermelő méhészeti termékek vagy részben méhészeti termékek értékesítéséből származó bevétele alapján megállapított őstermelői jövedelméből

- a) a méhészeti termékek előállításából származó bevétel nélkül számított bevétel alapján megállapított jövedelemnek az éves minimálbér felét meg nem haladó része, vagy

b) az a) pont szerinti jövedelemnek és a méhészeti termékek előállításából származó bevétel alapján megállapított jövedelemnek az éves minimálbért meg nem haladó része.

Így tehát az átalányadózó, méhészeti tevékenységet folytató őstermelő méhészeti termékekből származó jövedelme minden esetben adómentes. A méhészeti termékek előállításán kívüli tevékenységből származó jövedelem pedig csak az éves minimálbér feléig adómentes.

Egy példán keresztül bemutatva, egy növénytermesztéssel (kukoricatermesztéssel) foglalkozó átalányadózó őstermelő méhészeti tevékenységet is végez, és az éves összes őstermelői jövedelme 1 500 000 forint. Ebből az általa megtermelt kukorica eladásával összefüggésben 1 250 000 forint jövedelme keletkezik, az általa előállított méhészeti termékek értékesítéséből pedig 250 000 forint jövedelme származik.

A növénytermesztésből származó jövedelme az éves minimálbér feléig, 1 004 400 forintig adómentes. A méhészeti termékek előállításából származó 250 000 forint jövedelme teljes egészében adómentes, vagyis összességében 245 600 forint adóköteles jövedelme keletkezik.

Az őstermelői bevételből történő adóelőleg-megállapításra vonatkozó szabályok [Szja tv. 47. § (4) bekezdés] az említett összeghatárokhoz igazodnak 2021-ben, vagyis az őstermelőnek mindaddig nem kell adóelőleget megállapítania, amíg az adóelőleg-alapja nem haladja meg az általa alkalmazott adózási módszerhez kapcsolódó adómentességi értékhatárt.

## **2.4. Milyen adózási szabályok vonatkoznak az őstermelők családi gazdaságának tagjaira?**

Az őstermelők családi gazdasága tagjainak adózására vonatkozó alapvető rendelkezéseket az Szja tv. 6. számú melléklete tartalmazza. A családi gazdaságok tagjaira vonatkozó szabályokhoz hasonlóan az őstermelők családi gazdasága tagjainak is azonos adózási módot kell alkalmazniuk (az általános forgalmi adó tekintetében is), őstermelői jövedelmüket megállapíthatják az átalányadózás szabályai szerint vagy választhatnak tételes költségelszámolást is. A tagok által alkalmazni kívánt adózási módot a gazdaság képviselőjének kell bejelenteni a NAV-hoz, ugyanakkor a tagoknak külön-külön kell eleget tenniük az adókötelezettségüknek (például minden egyes tagnak külön be kell nyújtania a személyijövedelemadó-bevallás), de ele-

gendő egy nyilvántartást vezetni a bevételekről és a költségekről.

Ahogy az az 1.3. pontban említésre került, az őstermelők családi gazdaságának tagjai az őstermelői tevékenységüket saját gazdaságukban közösen, valamennyi tag személyes közreműködésén alapulva, összehangoltan végzik. Ezzel összhangban az Szja tv. rögzíti, hogy a tagok a családi őstermelői tevékenység időszakában egymással munkaviszonyban, munkavégzésre irányuló egyéb jogviszonyban nem állhatnak. Ez a rendelkezés azonban nem jelenti azt, hogy azok a magánszemélyek, akik egy őstermelők családi gazdaságának tagjai egy gazdasági társaságban nem állhatnak egymással alá-fölérendeltségi viszonyban. Így például nincs akadálya annak, hogy az őstermelők családi gazdaságának egyik tagja egy korlátolt felelősségű társaság ügyvezetője legyen, az őstermelők családi gazdaságának másik tagja pedig ugyanennek a társaságnak a munkavállalója, és felette az ügyvezető gyakorolja a munkáltatói jogokat.

Az őstermelők családi gazdaságának tagjai átalányadózást abban az esetben alkalmazhatnak, ha a családi őstermelői tevékenység keretében folytatott őstermelői tevékenység bevétele az adóévben nem haladja meg a tagoknak az adóév utolsó napja szerinti létszáma és az éves minimálbér tízszerese szorzatának összegét, de legfeljebb az éves minimálbér negyvenszeresét, 2021-ben 80 352 000 forintot.

Egy három taggal létrejött őstermelők családi gazdasága esetében ezt azt jelenti, hogy addig van lehetőség átalányadózásra, amíg a közösen elért összes bevétel nem haladja meg a tagok adóév utolsó napja szerinti létszáma és az éves minimálbér szorzatának összegét, vagyis három fős létszámmal számolva 2021-ben a 60 264 000 forintot.

Átalányadózás esetén az őstermelők családi gazdasága tagjainál is adómentes a tag őstermelői tevékenységből származó jövedelmének az éves minimálbér felét meg nem haladó része.

Tételes költségelszámolás esetén, ha a tagok az őstermelők családi gazdaságát alapító szerződés alapján nem egyenlő arányban részesednek a nyereségből és viselik a veszteséget, akkor a tagnak az e tevékenységből származó bevételét és azzal kapcsolatos költségét az őstermelők családi gazdaságát alapító szerződésben meghatározott módon kell megállapítania.

Ha pedig a tagok az alapító szerződés alapján egyenlő arányban részesednek a nyereségből és viselik a veszteséget (vagy erről nem rendelkeztek az alapítói szerződésben), ak-



kor a tagnak az e tevékenységéből származó bevételét és azzal kapcsolatos költségét a közösen elért összes bevételnek, illetőleg összes költségnek a tagok számával történő elosztásával kell meghatározni.

A bevételek és költségek igazolására bármelyikük nevére kiállított bizonylat egyenértékű, a gépjármű használatával összefüggő költségeket pedig csak azonos elszámolási mód választásával vehetik figyelembe a tagok azzal, hogy a tagok közül csak annak a költségét lehet számításba venni, aki egyébként az Szja tv. szabályai szerint jogosult a gépjárműhasználatával összefüggő költségelszámolásra (a tag nevére és a gépjármű rendszámára kiállított számlák alapján).

### **3. A családi mezőgazdasági társaság által a tagoknak teljesített kifizetések adókötelezettsége**

#### **3.1. Milyen adózási szabályok vonatkoznak a családi mezőgazdasági társaságok tagjai részére nyújtott juttatásokra?**

A családi mezőgazdasági társaság nem egy új társasági forma, hanem olyan, a családi mezőgazdasági társaságok nyilvántartásában szereplő, kizárólag mező-, erdőgazdasági tevékenységet, illetve kiegészítő tevékenységet folytató gazdasági társaság, szövetkezet, vagy erdőbirtokossági társulat, amelynek legalább két tagja van, és tagjai egymással hozzátartozói viszonyban vagy hozzátartozói láncolatban állnak.

Egy magánszemély egyidejűleg csak egy családi mezőgazdasági társaságnak lehet a tagja. Jogi személy a családi mezőgazdasági társaságnak nem lehet tagja, kivéve azt az esetet, amikor a társaság (szövetkezet) megszerzi a saját üzletrészét (részvényét).

Családi mezőgazdasági társaságként a gazdasági társaság, szövetkezet vagy erdőbirtokossági társulat a NAK által a családi mezőgazdasági társaságokról vezetett nyilvántartásba történő bejegyzést követően működhet. A nyilvántartásba vétel iránti kérelemhez mellékelni kell a Csgtv-ben meghatározott tartalommal elkészített létesítő okiratot. Ebben rendelkezni kell a tagok tulajdonában vagy használatában lévő földek, illetve termelőeszközök használatának a társaság részére történő átengedéséről, továbbá a tagok személyes közreműködésének formájáról, és a tagokkal való elszámolás rendjéről.

A családi mezőgazdasági társaság tagja e tevékenységére tekintettel sem a Csgtv., sem az Szja tv. alkalmazásában nem minősül mezőgazdasági őstermelőnek.

A családi mezőgazdasági társaságként működő gazdasági társaság, szövetkezet vagy erdőbirtokossági társulat az Szja tv. alkalmazásában társas vállalkozásnak számít, ezért a tagok által a családi mezőgazdasági társaságban végzett személyes közreműködés díjazása, illetve a vezető tisztségviselői tevékenység ellenértéke az Szja tv. 24. §-a szerinti nem önálló tevékenységből származó jövedelemként adóköteles.

Ha pedig a családi mezőgazdasági társaság a tagjai részére osztalékot fizet, akkor a tagot azzal összefüggésben 15 százalékos mértékű személyi jövedelemadó-fizetési kötelezettség terheli és 15,5 százalékos szociális hozzájárulási adót kell fizetnie a hozzájárulás-fizetési felső határig, mely 2021-ben 3 864 000 forint.

#### **3.2. Van-e adómentes szabály a családi mezőgazdasági társaság által a tagoknak nyújtott juttatások esetében?**

A családi mezőgazdasági társaságok is alkalmazhatják az Szja tv. 1. számú mellékletébe 2021. január 1-jei hatállyal beiktatott 4.37. pontban foglalt rendelkezést. Eszerint adómentes az az összeg, amelyet a társas vállalkozás tagja fizet a tag részére

- a) a termőföld használati jogosultságának mező-, erdőgazdasági hasznosítás céljából történő átengedése címén,
- b) mezőgazdasági támogatás címén, mely támogatás nem minősül jogszabály vagy nemzetközi szerződés rendelkezése alapján folyósított költségek fedezetére vagy fejlesztési célra adott támogatásnak,
- c) támogatásként, a termőföld-vásárlással kapcsolatos jelzáloghitele törlesztéséhez, feltéve, hogy a termőföldet a juttatással érintett törlesztési időszakban a társas vállalkozás hasznosítja mező-, erdőgazdasági célra és a tag az adott földterület után nem kap a társas vállalkozástól az a) pont szerinti juttatást,
- d) támogatásként, termőföld vásárlásához, feltéve, hogy a magánszemély a termőföldet mező-, erdőgazdasági hasznosítás céljára legalább 15 évig ingyenesen a társas vállalkozás használatába adja.

További feltétel, hogy a társas vállalkozás által a tagjainak juttatott, az a-d) pontok szerinti adómentes összegek több

tagnak történő juttatás esetén sem haladhatják meg az adóévben összesítve az 50 millió forintot. Ha azonban a társas vállalkozás által a tagjának, tagjainak juttatott adómentes összegek az 50 millió forintot meghaladják, a meghaladó részt – több juttatásban részesülő tag esetében a juttatások értékének arányában – a magánszemély által a tárgyév utolsó napján megszerzett egyéb jövedelemként kell figyelembe venni, azzal, hogy ezen egyéb jövedelem esetében nem kell adóelőleget fizetni.

A rendelkezés a) pontja esetében kiemelendő, hogy az adómentesség akkor alkalmazható – eltérően az Szja tv. 1. számú melléklet 9.4.1. alpontjában foglalt rendelkezéstől –, ha a termőföld használati jogosultságát a magánszemély annak a társas vállalkozásnak engedi át, amelynek a tagja. A felek közötti megállapodás időtartamára nézve nincs előírás, így annak nem kell legalább öt évre szólnia, mint az előbbieken említett másik adómentességi szabály szerinti, a termőföld haszonbérbe adására irányuló megállapodásnak.

A b) pontban foglalt szabállyal összefüggésben pedig lényeges hangsúlyozni, hogy a társas vállalkozás a nem költségek fedezetére vagy fejlesztési célra folyósított támogatást adhatja át adómentesen a tagjainak.

A költségek fedezetére vagy fejlesztési célra folyósított támogatás fogalmát az Szja tv. 3. § 42. pontja tartalmazza, ez alapján megállapítható, hogy az Európai Mezőgazdasági Garancia Alapból finanszírozott területalapú támogatás, illetve a Közös Agrárpolitika I. pilléréből, terület- vagy állat-

alapon kifizetett támogatások (pl. zöldítési támogatás) és annak a nemzeti támogatásból történő kiegészítése (pl. átmeneti nemzeti támogatások) nem számítanak e támogatási körbe, tehát az ilyen támogatást adómentesen átadhatja az abban részesülő társas vállalkozás a tagjának.

Ettől eltérően azonban költségek fedezetére vagy fejlesztési célra folyósított támogatásnak számítanak az említett törvényi definícióban nevesített, az Európai Mezőgazdasági Vidékfejlesztési Alapból társfinanszírozott, a fiatal mezőgazdasági termelők indulásához, gazdaságalapításhoz, valamint a mezőgazdasági kisüzemek fejlesztéséhez nyújtandó támogatások. Ezen kívül pedig a baromfi-, a sertés-, a tenyészbaromfi állatjóléti támogatások, illetve azok a nemzeti támogatások, amelyek a termelő gazdálkodása során felmerülő költségek fedezetét szolgálják és a támogatási feltételek teljesítése során költségek merülnek fel, szintén megfelelnek az Szja tv. 3. § 42. pontjában foglalt feltételeknek, így ezek a támogatások adómentesen nem adhatók át a társas vállalkozás által a tagok részére.

A fentieket összegezve elmondható, hogy a mezőgazdasági őstermelői tevékenységet végző magánszemélyekre vonatkozó új ágazati szabályozás és az azokkal összefüggő szabályok a személyi jövedelemadóban jelentős változásokat eredményeztek, az idei évtől hatályos rendelkezések alkalmazása és a régi szabályozási rendszerből való zökkenőmentes átmenet jelentős kihívások elé állítja a mezőgazdasági tevékenységet folytató magánszemélyeket.

**DR. ROSENFELD ANITA**