



NEMZETI ADÓ- ÉS VÁMHIVATAL
Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága
Jogi, Tájékoztatási és Törvényességi Főosztály
Tájékoztatási és Koordinációs Osztály

Iktatószám:

1933063917 / 2015

Ügyintézés helye: Szolnok

Ügyintéző: dr. Ecseki András

Telefonszám: 06/40-42-42-42

Ügyszám: 3151046817/2015

Tárgy: Tájékoztatás

Adószám: 18813591-2-15

Kiss János
ügyvezető
részére

Merd Magánerdőként Egyesület
Nyíregyháza
Kótaji u. 35.
4400

Tisztelt Kiss János!

Kérdései az erdőgazdálkodással összefüggésben keletkező egyes bevételek adózási szabályaira irányulnak. Az egyes konkrét adózók esetében alkalmazandó szabályok az erdőgazdálkodásra irányadó ágazati szabályozás engedékenysége miatt rendkívül eltérőek lehetnek. Ezért válaszukban általánosságban tájékoztatjuk az adózás alapjául szolgáló *lehetséges jogviszonyokról*, és *adó jogviszonyokról*, azok logikai egymásra épüléséről, s ennek kapcsán - a megfelelő helyen, de nem a kérdéseinek sorrendjében - *kitérünk konkrét kérdéseire is*.

I. Az erdőgazdálkodó használati jogának jogcíme:

Az erdőgazdálkodás törvényben szabályozott tevékenység, amelyet kizárólag az erdőgazdálkodói nyilvántartásban bejegyzett személy, az *erdőgazdálkodó* végezhet. Az erdőgazdálkodó erdőgazdálkodással összefüggő jogait és kötelezettségeit az erdészeti hatóság a körzeti erdőterv alapján, hivatalból, határozatban állapítja meg [40.§ (1)]. A felelősségi viszonyok egyértelművé tétele érdekében **egy erdőrészlet vonatkozásában egy személy jegyezhető be erdőgazdálkodóként.**

Az erdőgazdálkodóként az erdőrészlet **jogszerű használója** vehető nyilvántartásba. A használat jogcíme az alábbiak szerint alakulhat:

1. **Ha a teljes erdőrészlet egy személy tulajdonában áll**, úgy erdőgazdálkodó lehet
 - a) az erdőrészlet *tulajdonosa*,
 - b) *más személy*, akinek a *használatra megfelelő jogcíme* van.

ad a) - A tulajdonos használati joga közvetlenül a tulajdonjogából fakad, tekintve, hogy *a használat joga a tulajdonjog egyik részjogosultsága* [Ptk. 5:52.§].

ad b) - Más személyek használati jogának jogcíme lehet a Ptk-ban szabályozott valamely *használati típusú szerződés* (bérlet, haszonbérlet, haszonkölcsön), illetve valamely, javára bejegyzett *vagyoni értékű jog* (haszonélvezet, használat, földhasználat, vagyonkezelői jog stb.).

[Megjegyezzük, hogy az erdőgazdálkodás az erdő, mint *hasznot hajtó dolog hasznosításán* alapuló tevékenység, ezért álláspontunk szerint a kizárólag *használatra* jogosító jogcímek (bérlet, használat joga) helyett célszerűbb a *hasznosítás* lehetőségét is magukba foglaló jogcímek (haszonbérlet, haszonélvezet) alkalmazása.]

2. **Ha az erdőrésztlet több, külön tulajdonban álló földrészleten terül el**, úgy a tulajdonostársak *társult erdőgazdálkodást* kötelesek folytatni, ami azt jelenti, hogy a tulajdonostársaknak az erdőt *egy személy használatába kell adniuk*, aki a továbbiakban erdőgazdálkodóként nyilvántartásba vehető [Evt. 17.§ (6) bekezdés *b*) pont, illetve 17.§ (7)]. Ebben az esetben erdőgazdálkodó lehet

- a) *valamelyik tulajdonos* vagy
- b) a tulajdonosok körén *kívül álló személy*.

ad a) - A kijelölt tulajdonos használati joga a saját földrészlete vonatkozásában a tulajdonjogából fakad, a többi tulajdonostól azonban a földjeik használati jogát csak az 1. pontban említett *szerződés* vagy *vagyoni értékű jog* alapítása útján szerezheti meg. *Ez a többi tulajdonos számával egyező számú szerződés megkötését, vagyoni értékű jog alapítását igényli.* [Annak nincs akadálya, hogy a szerződések *formailag egy okiratban* legyenek rögzítve.]

ad b) - A tulajdonosok körén kívül álló személy használati jogának jogcíme is csak *szerződésen* vagy *vagyoni értékű jogon* alapulhat. *Ez a tulajdonosok számával egyező számú szerződés megkötését, vagyoni értékű jog alapítását igényli.*

3. **Ha pedig az erdőrésztlet több személy osztatlan közös tulajdonában áll**, úgy a tulajdonostársak ugyancsak *társult erdőgazdálkodási* tevékenységet kötelesek folytatni, azaz az erdőt nekik is *egy személy használatába kell adniuk* [Evt. 17.§ (6) bekezdés *a*) pont, illetve 17.§ (7)]. Az erdőgazdálkodó kijelölése a tulajdonostársak egyhangú döntését igényli [Ptk. 5:78.§ (2) bekezdés *b*) pont]. Az egy személy általi használat megvalósulhat

- a) a tulajdonközösségen *kívül álló személy* által,
- b) de valamelyik *tulajdonostárs* által is.

ad a) - A tulajdonközösségen kívül álló személy használati jogának jogcíme is alapulhat *szerződésen* vagy *vagyoni értékű jogon*. Ez a közös tulajdon tárgyának egészére nézve *egy szerződés megkötését, illetve egy vagyoni értékű jog alapítását igényli, melynek érdekében - a tulajdonközösség képviselőjében -* bármely (kijelölt) tulajdonostárs eljárhat.

ad b) - Az Evt. hivatkozott szabálya nem zárja ki azt sem, hogy **a tulajdonostársak maguk közül válasszanak erdőgazdálkodót**, azzal azonban, hogy a kijelölt tulajdonostársat ekkor úgy kell tekinteni, mintha harmadik személy volna; ami egyúttal azt is jelenti, hogy a többi tulajdonostársra pedig úgy kell tekinteni, mintha külön tulajdonosok lennének. Ennek megfelelően *köztük a tulajdonközösségen kívül álló személlyel kötött megállapodásokkal azonos tartalmú (jogcímű) megállapodások szülehetnek*. Ez *a többi tulajdonos számával egyező számú szerződés megkötését, vagyoni értékű jog alapítását igényli.*

[Ezt azért kell hangsúlyozni, mert a Ptk. 5:74.§-a szerint közös tulajdon esetén *mindegyik tulajdonostárs eleve az egész dolog használatára jogosult*; ezt fejezi ki a közös tulajdon *osztatlansága*. A tulajdonostársak használati joga tehát közvetlenül a tulajdonjogukból, és nem a többi tulajdonostárstól ered. *Az Evt. azonban ezen túlmutató követelményt fogalmaz meg*: nem elegendő, hogy a kijelölt tulajdonostársnak megfelelő használati jogcíme legyen, ennek *kizárólagosnak* is kell lennie, azaz a többi tulajdonostársnak az őt megillető használati jogról le kell mondania. A kedvezményezett tulajdonostárs kijelölése a tulajdonostársak egyhangú szavazatát igényli.]

4. A 2. és 3. pontban említett esetekben a tulajdonosok/tulajdonostársak jogosultak továbbá *jogi személyiséggel* rendelkező, a *számviteli törvény*, illetve a *társasági adó* alanyának minősülő ún. *erdőbirtokossági társulat* létrehozatalára.

[Tájékoztatásunk az ezen vállalkozási formára irányadó részletszabályokra nem terjed ki, ezeket illetően lásd *az erdőbirtokossági társulatról szóló 1994. évi XLIX. törvényt*.]

II. Az erdőgazdálkodót terhelő adókötelezettségek:

Bármely tulajdonosi szerkezetről is van szó, **az erdőgazdálkodási tevékenységet az erdőgazdálkodó végzi**, azaz

- az erdőgazdálkodásból, *így az erdei haszonvételek gyakorlásából, valamint a tevékenységhez kapott támogatásból származó bevétel* az erdőgazdálkodót illeti,
- úgyszintén az erdőgazdálkodó jogosult e bevétellel szemben elszámolni a tevékenység *költségeit*, valamint
- az erdőgazdálkodónak kell megállapítania, bevallania és megfizetnie a tevékenységből származó jövedelem/nyereség után fizetendő *adót* is.

Az erdőgazdálkodás tartós, rendszeres, üzletszerű bevételszerző tevékenység, ún. *gazdasági tevékenység* [Áfa tv. 6.§; ÖVTJ 02 és alatta], amely áfa-alanyiságot, azaz adószám kiváltási kötelezettséget eredményez. Ez akkor is igaz, ha az erdőgazdálkodás a tevékenységvégzés jelentős időtartama alatt csak kiadásokkal jár és jelentősebb bevétel csak az erdő véghasználat (fakitermelés) évében realizálódik.

Az adójogszabályok az erdőgazdálkodási tevékenységet nem kötik meghatározott vállalkozási formához; az

- ✓ *bármely társas vállalkozási formában*, ideértve különösen az *erdőbirtokossági társulatot*,
- ✓ *egyéni vállalkozóként*,
- ✓ *őstermelőként*, ideértve a *családi gazdaságot* is, illetve
- ✓ *kizárólag adószám birtokában* (ún. *adószámos magánszemélyként*), az önálló tevékenység általános szabályai szerint

is végezhető.

Lényeges, hogy *az őstermelőkre* (családi gazdaságokra) vonatkozó szabályok alkalmazására csak abban az esetben van lehetőség, ha az erdőgazdálkodó (családi gazdaság vezetője) teljes egészében *saját tulajdonú földön* végzi a tevékenységet.

Erre irányuló kérdésére tekintettel megjegyzem, hogy *ugyanarra a tevékenységre nézve* a magánszemély nem lehet egyidejűleg *őstermelő* és *egyéni vállalkozó*. A kétféle jogállás azonban

nem zárja ki egymást, ha azok eltérő tevékenységi körre vonatkoznak (pl. erdőgazdálkodó őstermelő egyben fuvarozóként egyéni vállalkozó).

* * *

Az áfa tekintetében - bármely vállalkozási formában - választható az *általános szabályok szerinti adózás* (áfakör), illetve *alanyi adómentesség*. Hangsúlyozzuk, hogy a *kompenzációs felárra jogosító mezőgazdasági különös jogállás kizárólag* az Áfa tv. 7. számú mellékletében tételesen felsorolt termékek értékesítésére, illetve szolgáltatások nyújtására vonatkozik. Egyes, a mellékletben szereplő termékek erdőgazdálkodásból is származhatnak (pl. *erdei fák, cserjék csemetéje, magja; állati vagy növényi trágya; méz* stb.), azonban **felhívom a figyelmét, hogy melléklet a fakitermelést (ideértve a lábon álló fa értékesítését is) nem nevesíti a felsorolásban!** Az erdőgazdálkodó felelőssége annak vizsgálata, hogy az általa értékesített termék kompenzációs felárra jogosítja-e vagy sem.

* * *

A fakitermelést követő erdőfelújítás költsége a tevékenység *költségeként* figyelembe vehető, azonban erre főszabály szerint csak a kiadások felmerülésének évében kerülhet sor. Abban az esetben, ha a kiadások részben vagy egészben nem a véghasználatból származó bevétel megszerzésének évére esnek, hanem az azt követő évek valamelyikére, úgy a költség elszámolásából eredő adózási előny kiaknázására nem minden tevékenységi forma alkalmas:

- Az *adószámos magánszemély* a veszteségének sem a megelőző, sem a későbbi adóévekben keletkezett bevételével szemben történő figyelembe vételére nem jogosult.
- Ezzel szemben
 - a *tételes költségelszámolást alkalmazó mezőgazdasági őstermelő*, valamint
 - a *mezőgazdasági tevékenységet folytató egyéni vállalkozó***az adóévben elhatárolt veszteségét az adóévet megelőző két évre visszamenőlegesen is rendezheti adóbevallása önellenőrzésével** oly módon, hogy a megelőző két évben megszerzett jövedelmét adóévenként - legfeljebb a jövedelem 50%-áig - az *elhatárolt veszteség 30-30 százalékaival csökkenti*.
- A társas vállalkozások - ideértve erdőbirtokossági társulatot is - a számviteli törvény rendelkezései szerint az *időbeli elhatárolás elve* szerint jogosultak elkülöníteni az adóévi költségeiket. Ezen kívül őket is megilleti a *veszteségelhatárolás* lehetősége: ezen belül a mezőgazdasági ágazatba sorolt adózók számára - az előző pontban említettekkel azonos módon és mértékben - *ugyancsak nyitva áll a veszteség visszamenőleges érvényesítésének lehetősége* [Tao tv. 17.§ (4)].

Erre irányuló kérdésére vonatkozóan elmondható, hogy a *fakitermelés* (a kivágott rönkfa értékesítése), valamint a *lábon álló fa értékesítése az adójogszabályok alkalmazásában* azonos megítélés alá esik [ezt fejezi ki az Szja tv. 16.§ (3) bekezdés *b*) pontjában foglalt rendelkezés is, melynek értelmében a lábon álló termésnek a föld tulajdonosváltása nélkül történő értékesítése - a magánszemély jogállása szerinti - önálló tevékenységnek minősül].

* * *

Ehelyütt hívom fel a figyelmét, hogy **az Szja tv. - jelenleg hatályos - 20.§ (1)-(2) bekezdései értelmében az erdő véghasználattal érintett kitermelt vagy lábon álló faállomány értékesítéséből származó bevétel csökkenthető az erdészeti hatóság által erre a célra nyitott, elkülönített számlára befizetett összeggel**, de legfeljebb a jogszabályban megállapított, a befejezett célállományra igényelhető *normatív erdőfelújítási támogatási értéknek megfelelő összeggel*.

Az erdőfelújítás teljesítésének arányában kiutalt normatív támogatás összegéből a befizetett összeg terhére visszautalt összegből akác és lágylombos célállomány esetében az erdőfelújítás kezdő évét követő ötödik év végéig, egyéb fafajtáknál a nyolcadik év végéig költségként az igazolt kiadások számolhatók el, valamint a kiutalt normatív támogatás mértékéig terjedő összeg igazolás nélkül vonható le. A fennmaradó - az előzőekben említett határidőn túl visszautalt - összeg teljes egészében bevételnek számít.

E rendelkezések alkalmazása esetén az említett bevételekre az átalányadózás nem alkalmazható [Szja tv. 20.§ (3)].

[A rendelkezések értelemszerűen abban az adóévben irányadók, amelyben az erdőfelújítási célra igényelhető támogatás.]

* * *

Az erdőgazdálkodáshoz nyújtott - előző pontban nem említett - **támogatások elszámolására vonatkozó kérdéseire összevontan válaszolunk** tekintve, hogy az egyes támogatásfajták részletes tartalmi elemzése meghaladja az általános tájékoztatás kereteit. Az alább közölt *elvek* mentén azonban az érintett adózók *egyértelműen* meg tudják állapítani a támogatási bevétel elszámolásának módját:

Előzetesen - kifejezetten erre irányuló kérdésre tekintettel - megjegyezzük, hogy ha az itt kifejtettek szerint a támogatás bevételnek minősül, úgy az „adóköteles” abban az értelemben, hogy annak összege az adó alapjába beleszámítandó. A ténylegesen fizetendő adó mértéke azonban a tevékenység összes adóévi bevételének és költségének arányától függ.

1. A kettős könyvvitelt vezető társas vállalkozások a számviteli szabályoknak megfelelően *veszik figyelembe bevételként* a megítélt támogatásokat. Az utólagosan folyósított támogatásokat *egyéb bevételként*, az előre folyósított támogatásokat *rendkívüli bevételként*, a *passzív időbeli elhatárolások között* kell kimutatni, amelyet a költségek, ráfordítások tényleges felmerülésekor (vagy a támogatás visszafizetésekor) kell megszüntetni [számviteli törvény 44.§ (2), 45.§ (1)-(2), illetve 86.§ (4)].

2. A személyi jövedelemadóban az olyan támogatásokra, amelyek *a tevékenység költségeinek fedezetére és/vagy fejlesztési célra* fordíthatók, az alábbi szabályok vonatkoznak valamennyi (nem társas) vállalkozási formában:

Az Szja tv. a következőképpen határozza meg a *költségek fedezetére vagy fejlesztési célra folyósított támogatásokat*: olyan támogatás, amelyet a magánszemély kizárólag a ténylegesen felmerült, igazolt kiadásainak a folyósítóval történő *elszámolási kötelezettsége mellett* kap [Szja tv. 3.§ 42.]

Itt is különbséget kell tenni az *előre folyósított*, illetve *utólag vagy egyidejűleg folyósított* támogatások között.

- Ha a támogatást a cél szerinti felhasználás igazolásával *egyidejűleg, vagy azt követően folyósították*, úgy a támogatás *nem minősül bevételnek*, ha a cél szerinti felhasználás során teljesített kiadás alapján a magánszemély *költséget* (ideértve az értékcsökkenési leírást is) *egyáltalán nem számolt el* [Szja tv. 7.§ (1) bekezdés v) pont].
- Az előre folyósított támogatás pedig *olyan összegben minősül az adóévben bevételnek*, amilyen összegben a támogatás felhasználása során teljesített kiadás alapján a magánszemély *költséget számolt el* (ideértve az értékcsökkenési leírást is).

A támogatás révén teljesített kiadások költségként történő elszámolására vonatkozó szabály, hogy a kiadás (a támogatás erejéig) az eszköz üzembe helyezésének időpont-

jában értékcsökkenési leírásként számolható el. E lehetőség az egyéni vállalkozót, őstermelőt és a (kizárólag adószámmal rendelkező) magánszemélyt is megilleti.

Ha a támogatás összegét a magánszemély határidőben nem használta fel, akkor a támogatás fel nem használt része annak az évnek az utolsó napján bevételnek minősül, amikor a határidő lejár. Ilyen határidő hiányában legkésőbb a folyósítás évét követő negyedik adóév utolsó napján kell e bevételt megállapítani.

További lényeges szabály, hogy ha a támogatás a folyósítása alapjául szolgáló jogszabály értelmében a személyi jövedelemadó szerint költségként nem érvényesíthető kiadásra is felhasználható, a támogatás erre eső részét is *bevételnek kell tekinteni*.

A visszafizetendő támogatást nem kell bevételként figyelembe venni.

[Szja tv. 19.§ (1)-(4)]

Különös szabály vonatkozik az általános szabályai szerint adózó mezőgazdasági kistermelőre, aki az ilyen támogatást nem az őstermelői tevékenységének bevételként, hanem önálló tevékenységből származó bevételként veheti figyelembe; melynek eredményeként a támogatás felhasználása érdekében teljesített kiadásait költségként ő is elszámolhatja.

A támogatások körén belül önálló kategóriát képez a földalapú támogatás, amelyet az erre jogosultnak a folyósítás évében kell a bevételei között elszámolnia; valamint az egyéb (pl. adórendszeren keresztül, adókedvezmény formájában igénybe vehető) támogatások.

A családi gazdaságokra azonban különös szabályozás nem vonatkozik: a tagok a bevételeiket és költségeiket - így a támogatások összegét is, amennyiben az a fentiek szerint bevételnek minősül - az általános szabályok szerint egymás között megoszthatják, adókötelezettségüket pedig ennek alapján egyénileg állapítják meg.

* * *

A támogatásokkal összefüggő, áfa-visszaigénylésre vonatkozó kérdését illetően elmondható, hogy az áfa-alanyok adólevonási joga *kizárólag attól függ*, hogy az adott beszerzés *áfa-köteles gazdasági tevékenységet* (termékértékesítést, szolgáltatásnyújtást) szolgál-e vagy sem. Az a körülmény, hogy a beruházást az adóalany költségvetési támogatásból finanszírozza, a levonható adó összegét (önmagában) nem korlátozza. [A támogatásokra tekintettel utoljára 2004-2005. adóévben írt elő áfa-arányosítási kötelezettséget a régi Áfa tv. 3. számú mellékletének I/3. pontja. E rendelkezés 2006. január 1-től hatályát veszítette.]

Ennek megfelelően:

- az *áfa-körös* adóalanyok a tevékenységüket szolgáló valamennyi beszerzésük tekintetében - valamennyi egyéb törvényi feltétel fennállása esetén - *adólevonási joggal rendelkeznek*, míg
- az *alanyi adómentes* adóalanyok, továbbá a *mezőgazdasági különös jogállásúak* a kompenzációs felárra jogosító tevékenységük érdekében felmerült kiadásaik áfa-tartalmát *nem jogosultak levonásba helyezni* [Áfa tv. 120.§].

III. Az erdőtulajdonosok által megszerzett jövedelem adókötelezettségei:

A tulajdonosok - erdőgazdálkodóként való bejegyzésük hiányában - **erdőgazdálkodási tevékenységet közvetlenül nem végezhetnek, így annak eredményéből közvetlenül nem részesedhetnek.**

Lényeges azonban, hogy **abban az esetben, ha** az erdőgazdálkodó használati joga részben vagy egészben a tulajdonostól (másik tulajdonostól/tulajdonostárstól) származik, és **a haszná-**

lati jog ellenértékéért az erdőgazdálkodó a tulajdonos részére bevételt juttat, úgy ezen összeg a bevételt szerző személyénél keletkeztet adókötelezettséget.

Az erdőbirtokossági társulat esetében kifizetésre kerülő „társulati érdekelttség” a magánszemély osztalékból származó jövedelmének minősül [Szja tv. 66.§ (1) bekezdés a) pont].

*Más esetekben a megbízott erdőgazdálkodó a kifizetett összeget a tevékenységének költségé-
ként számolja el.*

A használati jog ingyenes átengedése - így *haszonkölcsön-szerződés* kötése, illetve *vagyoni értékű jog ingyenes alapítása* - esetén természetesen nem keletkezik bevétel, s így adókötelezettség sem.

Az adókötelezettségek szempontjából a juttatás formájának a jövedelem jogcíme tekintetében nincs jelentősége: az történhet pénzben vagy természetben (pl. fa kiadása révén) is.

Felhívom a figyelmét, hogy **az egyéni vállalkozóként működő erdőgazdálkodó az általa juttatott bevétel tekintetében kifizetőnek minősül**, ami azt eredményezi, hogy adóköteles jövedelem juttatása esetén *az adó (adóelőleg) megállapítására, levonására, bevallására és megfizetésére ő köteles* [Art. 178.§ 18. pont; Szja tv. 46.§ (3)], kivéve, ha a juttatásban részesülő jogi személy, vagy olyan magánszemély, aki e bevételével egyéni vállalkozóként/őstermelőként számol el [Szja tv. 46.§ (4) bekezdés a)-b) pont].

Ha a bevételt terhelő személyi jövedelemadó levonására nincs lehetőség - pl. mert annak kiadása természetben, fa formájában történik - úgy a kifizető az Szja tv. 46.§ (6) vagy (7) bekezdése szerint jár el, *utóbbi esetben azonban az adó(előleg) megfizetésére a tulajdonos köteles*, az erdőgazdálkodó által kiállított igazolás alapján.

A tulajdonosok adókötelezettségei - jogállásuktól függően - az alábbiak szerint alakulnak:

A) Magánszemély (nem egyéni vállalkozó) tulajdonosok esetében az adózás a használati jog átengedésének - I. pontban részletezett - **jogcíme szerint történik**, figyelembe véve azt is, hogy a szerződés tárgya erdő. *Az erdő az Szja tv. alkalmazásában termőföldnek minősül* [Szja tv. 3.§ 51.].

Ennek megfelelően a magánszemély tulajdonos által megszerzett bevételre

- a) visszsterhes kötelmi szerződésen alapuló jogcímek (bérlet, haszonbérlet) esetén **a termőföld haszonbérbeadására vonatkozó szabályok** [külön adózó jövedelem - Szja tv. 17.§ (4) -], míg
- b) vagyoni értékű jogok visszsterhes alapítása esetén **a vagyoni értékű jog átruházásából származó jövedelem szabályai** [az Szja tv. 59-63.§-ai] irányadók.

ad a) - Abban az esetben, ha a tulajdonos magánszemély, a haszonbérlet időtartama határozott és az *5 évet eléri*, úgy az ebből származó bevétel adómentes [Szja tv. 1. számú mellékletének 9.4. pontja;]. Ha az adómentesség - e feltétel hiányában - nem érvényesül, úgy az adót a föld fekvése szerinti illetékes *önkormányzati adóhatósághoz kell bevallani* [Art. 175.§ (3)-(5)].

A haszonbérbeadási tevékenység főszabályként áfa-alanyiságot eredményez, azonban a magánszemély - ha kizárólag ezt a tevékenységet folytatja - **mentesül az adószám-kiváltási kötelezettsége alól** (kivéve, ha e tevékenységére nézve az Áfa tv. 88.§-a szerint élt az adókötelezettség tétel lehetőségével) [22.§ (16)].

Ha a magánszemélynek már van adószáma, e tevékenységét is köteles bejelenteni, azonban a tevékenység (tárgyi) adómentességére tekintettel *áfa-fizetésre, bevallásra* valamint *számla-*

adásra ebben az esetben sem köteles [Áfa tv. 86.§ (1) bekezdés l) pont, 257.§ (2) bekezdés, illetve 165.§ (1) bekezdés a) pont]. A tulajdonosnak a bevételről az Szja tv. 10.§ (7) bekezdésének megfelelő tartalmú bizonylatot (átvételi elismervényt) kell kiállítani.

ad b) - Vagyoni értékű jogok visszerthes alapítása esetén sem *szerzés kori érték*, sem *szerzési időpont az időmúlási tényező* (Szja tv. 62.§ (4) bekezdése) alkalmazásában nem vehető figyelembe. Az Szja tv. 62.§ (3) bekezdése értelmében *az adó alapja ilyenkor a bevétel 75%-a*.

B) Osztatlan közös tulajdonban álló erdő esetén, ha a tulajdonközösség kívülálló személyt bíz meg az erdőgazdálkodói feladatok ellátásával, úgy a használati jog átengedése ellenében kapott bevételből a tulajdonostársak az A) pontban részletezettek szerint, (eltérő megállapodás hiányában) *tulajdoni hányaduk arányában állapítják meg jövedelmüket, és teljesítik adókötelezettségeiket* [Szja tv. 4.§ (6)].

A haszonbérbeadási tevékenységre tekintettel *a tulajdonközösség is az áfa alanyává válik* [Áfa tv. 5.§ (2)]. *A tulajdonközösség az Art. hivatkozott 22.§ (16) bekezdése alapján az adószám kiváltásának kötelezettsége alól nem mentesülhet*. A bejelentkezési kötelezettséget a T201 jelű nyomtatványon kell teljesíteni. A nyomtatványhoz tartozó *áfa-nyilatkozaton* feltüntethető, hogy az adóalany *kizárólag áfa-mentes tevékenységet végez*, mely által a tulajdonközösség is mentesül a (nullás) áfabevallás-benyújtási kötelezettség alól, valamint számla kiállítása helyett jogosult *egyéb (számviteli) bizonylat* kiállítására.

C) Osztatlan közös tulajdonban álló erdő esetén, ha a tulajdonostársak maguk közül jelölnek ki erdőgazdálkodót, úgy ők a I/3/b pontban kifejtettek szerint külön-külön kötik meg a használati jog „átengedésére/alapítására” irányuló szerződést a kijelölt tulajdonostárral, s *ennek megfelelően egyénileg kötelesek az őket megillető bevételt terhelő adó megállapítására is* [lásd az A) pontban].

A tulajdonostársak közösségének tehát ebben az esetben nem kell adószámot váltania.

D) *Sem a termőföld bérbe/haszonbérbeadásából, sem a vagyoni értékű jog termőföldön történő alapításából származó bevétel nem minősülhet őstermelői bevételnek*, így **az őstermelő tulajdonosok is a magánszemélyekre irányadó szabályok szerint állapítják meg a bevételük adókötelezettségét** [lásd A) pontban].

E) **Az egyéni vállalkozó tulajdonos** valamennyi bevételével az egyéni vállalkozóra vonatkozó általános szabályok szerint számol el. Ennek megfelelően a termőföld haszonbérbeadásából származó bevétel *adómentességére sem hivatkozhat*, s annak adóját is **állami adóhatósághoz** benyújtandó adóbevallásában vallja be; valamint vállalkozásának tárgyi eszközére alapított vagyoni értékű jog révén szerzett bevétele tekintetében *nem alkalmazhatja az ingatlanon fennálló vagyoni értékű jog értékesítésére irányadó szabályokat*.

F) **Ha a tulajdonos/tulajdonostárs jogi személy úgy a bevétellel a rá irányadó szabályok - főszabályként a számviteli törvény és a társasági adó szabályai - szerint számol el.**

IV. A megbízott erdőgazdálkodó díjazása:

Erre a kérdésre vonatkozóan külön kérdést nem tett fel, azonban jelentőségénél fogva kitérünk rá:

A III. pontban utaltunk arra, hogy a jövedelem megállapítása során az erdőgazdálkodó - kivéve az erdőbirtokossági társulatot - a tulajdonosoknak kifizetett összeget költségként figyelembe veszi. Ha nem a teljes bevétel kerül a tulajdonosok között felosztásra, úgy a nyereség adózás után fennmaradó összege az erdőgazdálkodót illeti meg. **Az erdőgazdálkodó tehát nem az adózott nyereséget osztja fel; ilyen típusú jövedelemszerzésre (osztalékra) csak a társas vállalkozások tagjai jogosultak.**

A megbízott erdőgazdálkodó személyes haszna tehát az ügyleten nem más, mint az erdőgazdálkodási tevékenység adózott nyeresége. Ezen összeget azonban már nem kell a tulajdonosok felé, mint megbízási díjat kiszámlázni, mert az kétszeres adózáshoz vezetne.

Erre tekintettel **az erdőgazdálkodó „megbízása” nem minősül foglalkoztatásnak**, így biztosítási jogviszonyt nem eredményezhet, s ennek megfelelően a járulékkötelezettségeket nem kell vizsgálni. Úgyszintén nem merülhet fel, hogy a tulajdonos(társ) az erdőgazdálkodó „díjazása” tekintetében kifizetőként járjon el.

IV. Az EKAER-rel összefüggő kérdései vonatkozásában az alábbiakról tájékoztatom:

- Az Elektronikus Közúti Áruforgalom Ellenőrző Rendszer működéséről szóló - főszabályként 2015. március 1-től hatályos - 5/2015. (II. 27.) NGM-rendelet (továbbiakban: rendelet) 3.§ (1) bekezdés c) pontja szerint belföldi viszonylatú fuvarozás esetében EKAER-számot kizárólag az első áfa-köteles értékesítés esetén kell kérni. E rendelkezés alkalmazásában az alanyi adómentes, illetve a kompenzációs felárra jogosult adóalany általi értékesítés *nem minősül áfa-kötelesnek, így nem kapcsolódik hozzá bejelentési kötelezettség.*
- Ha a fafeldolgozó a tulajdonosnak juttatott fát közvetlenül a vágástérről vásárolja fel, az ügyletben *feladónak* a részére értékesítő tulajdonos minősül [rendelet 2.§ 6/c pont]. Ezen értékesítés esetében azonban csak akkor merülhet fel EKAER-szám kérés kötelezettség, ha a tulajdonos az áfa alanya.
- Amennyiben a lábon álló fa értékesítésekor a vevő a fát a kivágást követően a maga részére szállítja el, úgy ezen értékesítés is fuvarozással járó értékesítésnek minősül; az EKAER szempontjából ugyanis csak a fuvarozás tényének van jelentősége, és nem a tulajdonszerzés időpontjának. [Ebben az esetben is irányadó azonban, hogy csak akkor merülhet fel az erdőgazdálkodónál EKAER-kötelezettség, ha áfa-körös adóalanyként működik.]
Ha a közbenső vevő a fát még az elszállítása előtt továbbértékesíti, úgy a fuvar az ő értékesítéséhez kötődik [rendelet 3.§ (3)], így ő válik kötelezetté *feladóként* az EKAER-szám megkérésére.

* * *

Kérem tájékoztatásom elfogadását.

Amennyiben telefonon bármely adónemben tájékoztatást kíván kérni, az alábbi számokon tudja megtenni:

MATÁV kék hívószáma: 06-40-42-42-42;
Mobilhálózaton belüli hívószámok: 06-20-33-95-888;
06-30-33-95-888;
06-70-33-95-888

Szolnok, 2015. március 13.



Dr. Dencső Istvánné
osztályvezető

Erről értesülnek:

1. a címzett
2. irattár