



BaraMa Könyvvizsgáló és Könyvelő KFT
2943 Bábolna, Kisfaludy ltp. C. ép. I/4.
Telefon: 34/ 568-159; Fax: 34/369-159
E-mail: barama.kft @ t-online.hu

Nemzetgazdasági Minisztérium

Dátum: 2013.09.10.

Jövedelemadók és Járulékok Főosztálya
Budapest
Pf. 481
1 3 6 9

Ügyintéző: Ujváriné

Iktatószám: 211 /2013.

Tárgy: állásfoglalás kérése

Szeretném állásfoglalásukat kérni az alábbi témakörökben:

1. E-útdíj számviteli besorolása

Az autópályák, autóutak és főutak használatáért fizetendő, megtett úttal arányos díjról a 2013. évi LXVII. Törvény rendelkezik.

A fuvarozók többsége a megrendelőikkel 2013. július 01-től módosították a szerződésüket, miszerint továbbszámlázzák az úthasználati díjat.

Ennek több formájával is találkozunk:

- külön soron tüntetik fel a fuvarozási szolgáltatással együtt a számlán az e-útdíjat
- havonta összesítve egy számlában csak az e-útdíjat számlázzák ki a fuvarozók.

Többféle szakmai cikk jelent meg az ÁFA törvény és a Htv. szempontjából:

- *Számviteli Levelek 5966. kérdés-válasz:* „ Az e-útdíj szolgáltatásnyújtás ellenértéke. Ha az e-útdíjat fizető társaság a belföldi vagy külföldi megrendelőjével írásban kötött szerződésben abban állapodott meg, hogy az e-útdíjat részben, vagy egészben, külön tételben a fuvar megrendelő felé továbbszámlázzhatja, és ténylegesen is továbbszámlázza, akkor az e-útdíjként fizetett összeg, illetve annak arányos része közvetített szolgáltatásnak minősül, és mint ilyen csökkenti a helyi iparüzési adó alapját..... Amennyiben az e-útdíjat közvetített szolgáltatásként továbbhárítják, akkor az nem eredményt rontó tényező a fizetőnél, így annak a 7,5 %-val sem csökkenthető a helyi iparüzési adó alapja.”

- *Adózóna kérdés-válasz:* „ .. a fuvarozás lényegadó tartalma nem más, mint az, hogy díjazás ellenében a terméket A-pontból (feladási hely) B-pontba (rendeltetési hely) továbbítsák, és azt az átvételre jogosultnak (címezett) kiszolgáltatassák. A fuvarozás megrendelője ezért fizet, s nem azért, hogy a fuvarozó – mintegy a szolgáltatás bizományosaként – saját nevében, de az ő javára úthasználati szolgáltatást vegyen igénybe. Ahhoz ugyanis, hogy az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Áfa tv.) alkalmazásában egyáltalán közvetített szolgáltatásról beszélhessünk (15. §), ez utóbbinak kéne teljesülnie, ami nyilvánvalóan nincs így. Július 1-jétől a díj ellenében igénybe veendő úthasználat közgazdasági tartalma alapján valójában a közúti fuvarozás teljesítésének jogszabály erejénél fogva kötelező alkotóeleme.”

Kérdésem:

A fuvarozók a továbbszámlázott e-útdíjat a Htv. alapján közvetített szolgáltatásként figyelembe vehetik-e, azaz ezzel teljes egészében csökkenthetik a helyi iparüzési adó alapját? (írásbeli szerződéssel rendelkeznek a fuvarozó – megrendelő viszonylatában; a számlán külön feltüntetik a továbbszámlázott e-útdíjat; illetve szerepel a számlán, hogy közvetített szolgáltatást tartalmaz)

2. Állatvásárlás – számviteli besorolása

2013-tól könyvvizsgálói megbízást kaptam egy cégtől: a kettős könyvvitelt vezető társaság fő tevékenysége, hogy élő állatokat (sertéseket) vásárol fel, majd azt azonnal tovább is értékesíti.

A vállalkozás nem rendelkezik teleppel, fuvarszközei vannak, mellyel az élő állatokat szállítja, tehát „kereskedelmi tevékenységet” végez.

A társaság gazdasági eseményei:

- állatvásárlás
- állat elhullás (úti hulla)
- állat értékesítés
- tömegkorrekció (átvételnél mért súly és átadáskor mért súly különbözete)

A könyvelő eddig az állatok vásárlását az eladott áruk beszerzési értékeként könyvelte, így a Htv. értelmében az iparüzési adóbevallásban is így vette számításba. A Htv. 2013. évi változása miatt szeretném iránymutatásukat kérni az állatvásárlás könyvelésére vonatkozóan.

A számviteli törvény 28.§ (3) b, pontja alapján a növendék-, a hízó- és egyéb állatokat, amelyek a termelés (tartás) költségei eredményeként növekednek, gyarapszik tömegük (súlyuk) függetlenül attól, hogy a vállalkozási tevékenységet mennyi ideig szolgálják a forgóeszközök között kell kimutatni.

Magyar Könyvvizsgálói Kamara Konzultációs Szolgálatának iránymutatása szerint „Az állatok csak saját termelésű készletként mutathatók ki a mérlegben. Ennek oka, hogy még amennyiben továbbértékesítési céllal is vásárolta a gazdálkodó az állatot, és például csak egy pár napig (vagy egy napig) őrzi, akkor is el kell látni, táplálni-itatni kell az állatot, így elvileg a tömeggyarapodása értelmezhető. (Más kérdés, hogy a gyakorlatban ezzel mennyire foglalkozunk.) Az értékelésére az általános szabályok vonatkoznak: vásárláskori érték, majd önköltségen történő értékelés. Az önköltség-számítási szabályzatban, sőt akár a főkönyvben is elkülöníthető a tartásra és értékesítési célú állat, ám mindkettő a saját termelésű készletek része, és az ide vonatkozó értékelési szabályokat kell alkalmazni.”

A Htv. 52.§ 36. pontja határozza meg az eladott áruk beszerzési értékének fogalmát, melyben az szerepel, hogy a vásárolt és változatlan formában eladott anyagok, áruk beszerzési értéke.

Kérdésem:

A fent leírt vállalkozásnál az állat vásárlást anyagvásárlásnak, vagy pedig eladott áruk beszerzési értékének kell tekinteni?

3. Növendékállat átminősítés – saját vállalkozásban végzett beruházás

A hatályos helyi iparüzési adó törvény alapján az anyagköltséget csökkenteni kell az adóalap számításakor a saját vállalkozásban végzett beruházás anyagköltségével.

2001-től a növendékállatból tenyészállattá történő átminősítést is meg kell jelentetni a beruházások számlával szemben saját előállítású eszközök aktivált értékeként. Ilyenkor tárgyi eszköz létesítés történik saját előállítás útján, amely egyben az ÁFA törvényben foglaltaknak megfelelő saját vállalkozásban megvalósított beruházásnak is minősül.

A Htv. 52.§ 37. pontja tartalmazza az anyagköltség fogalmát: „ a kettős könyvvitelt vezető vállalkozások esetében a vásárolt anyagoknak – a számvitelről szóló törvény szerint – anyagköltségként elszámolt bekerülési értéke. Csökkenti az anyagköltséget a saját vállalkozásban végzett beruházáshoz felhasznált anyagok bekerülési értéke..”

A gyakorlatban a társaság Számviteli politikájával és Önköltségszámítási szabályzatával egyezően év végén a zárlati munkák keretében az élőtömeg kalkuláció alapján könyvelni a beruházásokra, majd onnan a tenyészállatok közé a tényleges önköltségen az átminősítést.

Az élőtömeg kalkuláció sémája:

Sorszám	Megnevezés	Mennyiség (kg)	Érték (Ft)
1.	Nyitóállomány	Kg	Előző évi záróállomány közvetlen önköltségen
2.	Növekedés: vásárlásból	Kg	Bekerülési (beszerzési) érték
3.	Növekedés: más korcsoportból	Kg	Átadó korcsoport élőtömeg közvetlen önköltségen
4.	Növekedés: tenyészállat hízóba állításából	Kg	Hízó korcsoport élőtömeg közvetlen önköltségen
5.	Növekedés: szaporulatból	Kg	Szaporulat közvetlen önköltségen
6.	Növekedés: tömeggyarapodásból	Kg	Előállítás közvetlen önköltségen
7.	Összesen (1+2+3+4+5+6)	Kg	Élőtömeg értéke

$$\text{Élőtömeg közvetlen önköltség} = \frac{\text{Élőtömeg értéke (Ft)}}{\text{Élőtömeg mennyisége (kg)}}$$

A kalkulációs sémából látszik, hogy az önköltségen belül a társaság nem tudja kimutatni az átminősítésre kerülő tenyészállatok értékéből a felhasznált anyagok értékét.

Az önköltség tartalmaz anyagköltséget, igénybe vett szolgáltatásokat, személyi jellegű ráfordításokat, értékcsökkenést, egyéb közvetlen önköltségbe tartozó költségnemet.

A társaságoknál kétféle megoldást is láttam az iparüzési adó levezetésnél:

- az eredménykimutatásban szereplő anyagköltséget csökkentik a tenyészállat átminősítés teljes önköltségével (ami nem csak anyagköltséget foglal magában!)
- az eredménykimutatásban szereplő anyagköltséget csökkentik a tenyészállat átminősítés önköltségéből egy kalkulált anyaghányaddal.

Kérdésem:

Ebben az esetben elfogadható-e a fenti kétféle megoldás az iparüzési adó számba vételénél?

4. Helyi iparüzési adó ellenőrzés

Az elmúlt években több önkormányzat illetékességi területén végeztek iparüzési adó ellenőrzést. Ezek elvégzéséhez az önkormányzatok pályázatot írtak ki, ahol eltérő feltételeket szabtak: adószakértői igazolvány, igazságügyi szakértői igazolvány stb. kértek az ellenőroktől.

A vizsgálatok megállapításai is eltérőek voltak egy-egy gazdasági eseményt illetően. Eltérően ítélték meg, hogy a közvetített szolgáltatás esetében kell-e szerepelnie a számlán a „közvetített szolgáltatást tartalmaz” kifejezésnek, vagy pld. a telefonszolgáltatás továbbszámlázás esetében kell-e a szolgáltatóval kötött szerződésben rögzíteni, hogy hozzájárul a szolgáltatás továbbszámlázásához.

Kérdésem:

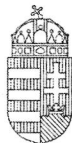
- **Van-e a helyi iparűzési adó vizsgálatának módszertanára vonatkozóan egységes írásos iránymutatás, módszertani segédlet?**
- **Kik végezhetnek helyi iparűzési adó ellenőrzést ?**
- **Minden önkormányzat saját hatáskörben szabhatja meg a pályázati kiírási feltételeket, vagy van egy minimális elvárás az ellenőrökkel szemben? (pld. 1 fő regisztrált mérlegképes könyvelő, vagy okleveles könyvvizsgáló + 1 fő adótanácsadó, vagy adószakértő legyen az ellenőrök között stb ..)**

Segítségüket előre is köszönöm.

Tisztelettel:

Baranyai Magdolna

Baranyai Magdolna
ügyvezető igazgató



ERKEZETT 2013 NOV. 21

NEMZETGAZDASÁGI
MINISZTERIUM

JÖVEDELEMADÓK ÉS JÁRULÉKOK FŐOSZTÁLY

Baranyai Magdolna részére
ügyvezető igazgató

barama.kft@t-online.hu

Bábolna
Kisfaludy Ltp. C.ép. I/4.
2943

Iktatószám: NGM/20930/ 5 /2013

Ügyintéző: Farkas Gergely

Tárgy: Állásfoglalás helyi iparüzési
adóval kapcsolatban

Tisztelt Ügyvezető Igazgató Asszony!

Helyi iparüzési adóval kapcsolatos kérdéseket tartalmazó levelére az alábbi tájékoztatást adom.

Levelében több kérdés tekintetében kéri a minisztérium állásfoglalását, mely kérdések kapcsán – azok sorrendjében – az álláspontom a következő.

- 1) Beadványában kérdésként merül fel, hogy a fuvarozók a megrendelő felé továbbszámlázott e-útdíjat figyelembe vehetik-e közvetített szolgáltatásként a helyi iparüzési adó alapjának meghatározása során.

A helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (Htv.) 39. §-ának (1) bekezdése alapján az állandó jellegű iparüzési tevékenység utáni adóalap számítása esetén a nettó árbevétel csökkenthető – többek között – a közvetített szolgáltatások értékével. A Htv. 52. §-ának 40. pontja értelmében a közvetített szolgáltatások értéke az adóalany saját nevében vásárolt és harmadik személlyel (a megrendelővel) írásban kötött szerződés alapján, a szerződésben rögzített módon részben vagy egészben, de változatlan formában továbbértékesített (továbbszámlázott) szolgáltatás értéke. Közvetített szolgáltatásnál az adóalany vevője és nyújtója is a szolgáltatásnak, az adóalany a vásárolt szolgáltatást részben vagy egészben közvetíti úgy, hogy a megrendelővel kötött szerződésből a közvetítés lehetősége, a számlából a közvetítés ténye, vagyis az, hogy az adóalany nemcsak a saját, hanem az általa vásárolt szolgáltatást is értékesíti változatlan formában, de nem feltétlenül változatlan áron, egyértelműen megállapítható.

Az előzőekben leírtakból látható, hogy közvetített szolgáltatás esetén az adóalany az adott szolgáltatást nem saját teljesítményéhez használja fel, azt a megbízója javára rendeli meg, a szolgáltatás tényleges igénybevevője pedig a megrendelő. Az adóalany tehát "beékelődik" a szolgáltatást ténylegesen nyújtó, illetve fogadó közé. A "változatlan formában történő továbbszámlázás" fogalom feltételezi, hogy az adózó közvetítőként jár el a szolgáltatás tényleges igénybevevője és a szolgáltatás tényleges nyújtója között, tehát a megrendelt szolgáltatást nem saját teljesítményéhez használja

fel, mert azt saját nevében más javára rendeli meg. Mindezek alapján nem értek egyet a beadványában hivatkozott Számviteli Levelekben megjelent állásponttal. Véleményem szerint a fuvarozó-megrendelő viszonylatában nem lehetséges a továbbszámlázott e-útdíj közvetített szolgáltatásként való figyelembe vétele, és ezáltal a fuvarozó iparüzési adóalapjának csökkentése, tekintettel arra, hogy beadványban említett fuvarozó és megrendelő között fuvarozási szerződés jön létre, melyben a megrendelő nem az úthasználat lehetőségét rendeli meg (ő utat nem kíván igénybe venni), hanem azt, hogy az árut a fuvarozó kézbesítse. Etekintetben irreleváns az is, hogy a fuvarozó társaság a megrendelőjével kötött írásbeli szerződésben kiköti a közvetítés lehetőségét, valamint az is, hogy a számla tartalmazza a közvetítés tényét, mivel a közvetített szolgáltatás tartalmi követelményei nem teljesülnek, így a formai megfelelés önmagában nem biztosítja az útdíj összegének közvetített szolgáltatás értékeként való elszámolhatósága lehetőségét.

Megjegyzem, hogy amennyiben az autópályák, autóutak és főutak használatáért fizetendő, megtett úttal arányos díjról szóló 2013. évi LXVII. törvény (útdíj tv.) szerinti szerződött díjfizetőnek minősülő társaság más társaságok nevében az általuk tulajdonolt gépjárművek vonatkozásában szerződik az útdíj megfizetésére, úgy a díjfizető társaság más társaság gépjárműve után megfizetett útdíjat (közvetített szolgáltatásként) már továbbadhatja, továbbszámlázhatja az utat ténylegesen használó gépjárművel rendelkező vállalkozónak, mivel kifejezetten a díjfizető társaság szolgáltatását (az úthasználat lehetőségét) közvetíti a járműtulajdonos társaságok részére, mégpedig az e-útdíjat kezelő társasággal (ÁAK Zrt.) kötött szerződés alapján. Ebben az esetben a járműtulajdonos társaság az, amely az útdíjat költségként, ráfordításként elszámolja, így ezen társaság jogosult – a Htv. 40/A. §-ának (1) bekezdés b) pontja értelmében – helyi iparüzési adóját a megfizetett útdíj 7,5%-ával csökkenteni.

- 2) Levelének második pontjában részletezett kérdése tekintetében tájékoztatom, hogy megítélésem szerint a továbbértékesítési céllal beszerzett élő állatot áruként kell nyilvántartani, és annak értékét továbbértékesítéskor eladott áruk beszerzési értékeként kell nyilvántartani, melynek összegével a helyi iparüzési adó alapját – a Htv. 39. § (1) bekezdés a) pontja alapján – korlátozottan lehet csökkenteni.

Álláspontom szerint a továbbértékesítési céllal beszerzett élő állat akkor veszíti el áru jellegét, ha annak tartásával kapcsolatban költségek merülnek fel, például az állatokat etetni, tisztán tartani, oltatni, gondozni, stb. kell. Erre utal a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (Sztv.) 28. § (3) bekezdésének b) pontja szerinti megfogalmazás, amely szerint a készletek között kell kimutatni a növedék-, a hízó és az egyéb állatokat, amelyek a termelés (tartás) költségei eredményeként növekednek, gyarapszik tömegük (súlyuk) függetlenül attól, hogy a vállalkozási tevékenységet mennyi ideig szolgálják. Ezeket az eszközöket saját termelésű készletként kell nyilvántartani, azaz a beszerzési értéküket anyagköltségként kell elszámolni.

A beadványában körülírt esetben elképzelhetőnek tartom, hogy a megvásárolt és elfuvarozott állatokkal kapcsolatban a fuvarozás során nem merül fel olyan költség, amely miatt azok elveszítenék áru jellegüket.

- 3) Véleményem szerint a levele harmadik pontjában kifejtett – növedékállat átminősítésével kapcsolatos – számviteli elszámolás helyes, az átminősítést beruházásként és a saját előállítású eszközök értékeként kell elszámolni.


A levelében vázolt kalkulációs sémával kapcsolatban megjegyzem, hogy az átminősített növendékállat közvetlen önköltségéből az anyagköltség arányát, értékét csak úgy lehetne megállapítani, hogy az önköltségen belül külön kellene gyűjteni a növendékállatok élősúlyára jutó tartási költségeit költségnemenként, így anyagköltség arány ismeretében már meghatározható volna az 1 kilogrammra jutó anyagköltség-érték az átsoroláskor. Felhívom a figyelmét, hogy a levelében hivatkozott társaság ilyen nyilvántartás hiányában a közvetlen önköltség teljes értékével, mint anyagköltséggel csökkenti a Htv. szerint levonható anyagköltség összegét, tehát a helyi iparüzési adó alapját a ténylegesen figyelembe vehető értéknél kisebb összeggel fogja csökkenteni. Álláspontom szerint egy „kalkulált anyaghányad” figyelembe vételénél pedig kérdés, hogy a kalkuláció mi alapján történik, amennyiben a gyakorlatban ez becsült anyaghányadot jelent, úgy az bizonylatokkal, számításokkal nincs alátámasztva.

- 4) Helyi iparüzési adó ellenőrzésére vonatkozó kérdései kapcsán az álláspontom a következő.

Az adóellenőrzéssel – így többek között – a helyi iparüzési adó ellenőrzésével is kapcsolatos, az adóhatóságra és az adózóra egyaránt vonatkozó általános érvényű szabályokat az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) deklarálja. A hivatkozott törvény VII. fejezetének Ellenőrzés alcíme alatt iránymutatás található – többek között – az ellenőrzéssel kapcsolatos hatáskörökre és határidőkre, az ellenőrzési eljárás lefolytatására, valamint az adóhatóság- és az adózó jogaira és kötelezettségeire vonatkozóan. Az Art. 93. § (3) bekezdésének első mondata alapján az ellenőrzés lefolytatására az adóhatóság szolgálati igazolvánnyal és megbízólevéllel rendelkező alkalmazottja a jogosult. Speciális szabályként a helyi iparüzési adó – mint önkormányzati hatáskörbe tartozó adónem – ellenőrzésében részt vevő személyek illetékességével kapcsolatban az Art. 95. §-ának (6) bekezdése az irányadó. A hivatkozott bekezdés első mondata értelmében az önkormányzati adóhatóság, ha kettős könyvvizetésre kötelezett adózó ellenőrzéséhez szükséges szakértelemmel rendelkező adóellenőre nincs, az adókötelezettségek teljesítésének ellenőrzéséhez megbízás alapján bejegyzett könyvvizsgáló, adótanácsadó, adószakértő, vagy okleveles adószakértő közreműködését veheti igénybe. Így tehát, kérdésére válaszolva elmondható, hogy helyi iparüzési adó ellenőrzést az önkormányzati adóhatóság adóellenőrein túl, az önkormányzat által megbízott (megbízólevéllel rendelkező) könyvvizsgáló, adótanácsadó, adószakértő, vagy okleveles adószakértő végezhet, azzal, hogy az ellenőrzés lefolytatása során – függetlenül attól, hogy az a helyszínen, vagy az adóhatóság hivatali helyiségében történik – a megbízás alapján igénybe vett (külső) szakértő mellett az adóhatóság alkalmazásában álló – ellenőrzésre jogosult – adóellenőrnek is kötelezően jelen kell lenni. Megítélésem szerint az igénybe vett külső szakértőkkel szemben támasztott további kritériumokat az önkormányzati adóhatóság saját hatáskörben jogosult meghatározni. Így többek között dönthet arról is, hogy az ellenőrzésben részt vevő személyeknek milyen, az ellenőrzés fajtájához és sajátosságaihoz igazodó (a minimális elvárásokon túli) kompetenciákkal kell rendelkezni.

Budapest, 2013. november „15”

Üdvözlettel:


Dr. Laki Gábor
 főosztályvezető

