



NEMZETGAZDASÁGI
MINISZTERIUM

4-2
Ponthor

ÁLLAMHÁZTARTÁSI SZABÁLYOZÁSI FŐOSZTÁLY

Ikt. szám: NGM/14953/2/2012

**Start-munka program mezőgazdasági projekt számviteli sajátosságai elszámolásával
kapcsolatos útmutató**

A közfoglalkoztatás rendszerének új eleme, a Start munkaprogram hét projektből áll, ezeken belül többek között mezőgazdasági munka, belyízelvezetés, földutak rendbetétele, a közúthálózat javítása, illegális hulladéklerakó helyek felszámolása, újak kialakításának megelőzése a feladat. Az új típusú közfoglalkoztatás keretében az állam maga szervezi a közfoglalkoztatást.

A közfoglalkoztatási jogviszony sajátosságai

A Munka Törvénykönyvről szóló 1992. évi XXII. törvény (Mt.) rendelkezéseitől több vonatkozásban eltérő sajátos jogviszony, amelynek szabályozása a közfoglalkoztatásról és a közfoglalkoztatáshoz kapcsolódó, valamint egyéb törvények módosításáról szóló 2011. évi CVI. törvényben történt meg.

Közfoglalkoztatási jogviszony olyan munkára létesíthető, amely

- a közfoglalkoztatásról és a közfoglalkoztatáshoz kapcsolódó, valamint egyéb törvények módosításáról szóló 2011. évi CVI. törvényben meghatározott feladat, továbbá törvény által előírt állami feladat;
 - a helyi önkormányzatokról szóló 1990. évi LXV. törvény 8. § (1), valamint (3)-(4) bekezdésében, 63/A. §-ában, 70. § (1) bekezdésében foglalt, kötelező vagy önként vállalt feladat, vagy
 - a nemzeti és etnikai kisebbségek jogairól szóló 1993. évi LXXVII. törvény 6/A. § (1) bekezdés 1. pontjában, a 30/A. § és 30/B. §-ban foglalt kötelező vagy önként vállalt feladat, vagy
 - a közhasznú szervezetekről szóló 1997. évi CLVI. törvény 26. § c) pontjában meghatározott közhasznú tevékenység körébe tartozó feladat,
- ellátására irányul, és annak ellátására törvény nem ír elő közalkalmazotti, közszolgálati vagy kormánytisztviselői jogviszonyt.

A közfoglalkoztatottal csak a törvényben meghatározott munkáltató létesíthet határozott időtartamú közfoglalkoztatási jogviszonyt.

Közfoglalkoztató lehet:

- helyi és kisebbségi önkormányzat, valamint ezek jogi személyiséggel rendelkező társulása;
- költségvetési szerv;
- egyház;
- a nemzeti civil alapprogramról szóló törvényben meghatározott civil szervezet;
- közhasznú szervezet, a Khszt. 2. § (1) bekezdés h) és j) pontjában foglaltak kivételével;
- az állami és önkormányzati tulajdon kezelésével és fenntartásával megbízott, vagy erre a célra az állam, önkormányzat által létrehozott gazdálkodó szervezet;

- vízjártsulat;

- erdőgazdálkodó, amennyiben a közfoglalkoztatás keretében az erdő külön törvényben meghatározott közjóléti céljainak megvalósítása érdekében végzett feladatok ellátására, a természeti károkat szenvedett erdőterületek rehabilitációjára, erdészeti sétautak, turistaútak és tanösvények kijelölésére, karbantartására, határjelek és környezetének karbantartására, tűzpárizták készítését és tűzmegeelőzést szolgáló feladatok ellátására, kommunális hulladék gyűjtésére és elszállítására, az erdőterület kommunális szennyeződéstől való tisztítására kerül sor;

- szociális szövetkezet azon tevékenysége körében, amit a közhasznú szervezetekről szóló törvény közhasznú tevékenységnek ismer el,

- a vasúti pályahálózat-működtető szervezet a vasúti pálya és környezete tisztántartásával, a kapcsolódó területek növényzetének karbantartásával, továbbá a vasúti üzemi létesítmények fenntartója az üzemi létesítmény állagmegóvásával kapcsolatos feladatai ellátásában.

A mezőgazdasági programok megvalósítása során felmerülő gazdálkodási, számviteli és adózási feladatokat az önkormányzati alrendszerben

Általános gazdálkodási szabályok

A helyi önkormányzat gazdálkodására vonatkozóan a helyi önkormányzatokról szóló 1990. évi LXV. törvény (a továbbiakban: Ötv.) 1. § (6) bekezdés *b)* pont értelmében, a helyi önkormányzat a törvény keretei között „önkormányzati tulajdonával önállóan rendelkezik, bevételeivel önállóan gazdálkodik, az önként vállalt és a kötelező önkormányzati feladatok ellátásáról egységes költségvetéséből gondoskodik. Saját felelősségére vállalkozói tevékenységet folytathat”.

Az Ötv. 81. § értelmében az önkormányzat a helyi lakosság szükségleteiből és a jogszabályokból adódó feladatait saját költségvetési szerv útján, más gazdálkodó szervezet támogatásával, szolgáltatások vásárlásával, illetve egyéb módon látja el. Az önkormányzat feladataihoz igazodóan választja meg a gazdálkodás formáit és a pénzügyi előírások keretei között önállóan alakítja ki az érdekeltségi szabályokat. Az önkormányzat a feladatai ellátásának feltételeit saját bevételekből, átengedett központi adókból, más gazdálkodó szervektől átvett bevételekből, központi költségvetési normatív hozzájárulásokból, valamint támogatásokból teremti meg.

Az önkormányzat saját bevételei közé tartozik az Ötv. 82. § (1) bekezdés *b)* pontja alapján a saját tevékenységből, vállalkozásból és az önkormányzati vagyon hozadékaiból származó nyereség, osztalék kamat és bérleti díj, valamint az Ötv. 82. § (1) bekezdés *g)* pontja szerint a helyi önkormányzat egyéb bevétele is.

Az államháztartásról szóló 2011. évi CXCV. törvény (a továbbiakban: Áht.) 7. § (2) bekezdése értelmében a költségvetési szerv vállalkozási tevékenysége haszonszerzés céljából, államháztartáson kívüli forrásból, nem kötelezően végezett termelő-, szolgáltató-, értékesítő tevékenység.

Vállalkozási tevékenység folytatásához az Áht. 46.§. valamint az államháztartásról szóló törvény végrehajtásáról szóló 368/2011. (XII. 31.) Korm. rendelet (a továbbiakban: Ávr.) 3.§ előírásai irányadók.

A Start-munka program mezőgazdasági projekt elszámolásának sajátosságai

A Start-munka program keretén belül a mezőgazdasági programokban vállalt feladatokra az állam támogatást nyújt a közfoglalkoztatási bér, a közfoglalkoztatási garantált bér, teljesítménybér és az ahhoz kapcsolódó járulékok valamint a felmerülő közvetlen költségek finanszírozására is. A szakfeladattrendről és az államháztartási szakágazati rendről szóló 56/2011. (XII. 31.) NGM rendelet (a továbbiakban: Szakfeladattrend) 2. § (1) bekezdése értelmében a költségvetési szerv kiadásait és bevételeit azokon a szakfeladatokon számolja el, amelyek érdekében azok felmerültek. A közfoglalkoztatás keretében felmerült minden kiadást és bevételt a közfoglalkoztatás szakfeladatain (formától függően 890441, 890442 vagy 890443 szakfeladatok) kell elszámolni. Ha a közfoglalkoztatás, értékesíthető végeredménnyel jár, alapesetben az annak értékesítéséből származó bevételeket is a fenti szakfeladatokon kell elszámolni.

Amennyiben a mezőgazdasági tevékenységet közfoglalkoztatástól függetlenül is fenn kívánják tartani, két eset lehetséges.

A) Amennyiben a termelés „saját szükségletükre” történik, (pl.: az önkormányzat által működtetett főzőkonyhát, étkeztetést látják el a terményből), akkor a kiadásokat és bevételeket élelmezési szakfeladatok kiadásaként kell elszámolni.

B) Amennyiben folyamatosan nyereség szerzés céljából történik a termelés, akkor az vállalkozási tevékenység keretében történhet és a tevékenységnek megfelelő mezőgazdasági szakfeladatokon kell elszámolni [Szakfeladatrend 2.§ (2) bekezdése].

Természetesen létezhet a fent vázolt lehetőségek bármilyen kombinációja is, ekkor a megfelelő arányossággal kell élni a szakfeladatok között.

Figyelem! Az Áht. 46. (1) bekezdése valamint a Szakfeladatrend 3.§ (1) és (3) bekezdései értelmében a Start-munkaprogram keretében folyósított támogatás nem használható fel, szabad kapacitás kihasználását célzó, nem haszonszerzés céljából végzett alaptevékenység, valamint vállalkozási tevékenység finanszírozására!

A Start-munka program mezőgazdasági projekt számviteli sajátosságai

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 28.§ (2) bekezdés b) pontja értelmében a készletek a tevékenységet közvetlenül vagy közvetve szolgáló olyan eszközök, amelyek az értékesítést megelőzően a termelés, a feldolgozás, valamely fázisában vannak (ilyenek a befejezetlen termelés, illetve a félkész termékek) vagy már feldolgozott, elkészült állapotban értékesítésre várnak (ezek a késztermékek). Az Sztv. 3. § (6) bekezdés 6. pontja értelmében saját termelésű készletek: a befejezetlen termelés, a félkész termékek, a késztermékek is. A Start-munkaprogram növénytermesztési programjában résztvevő államháztartás szervezetei által, a program keretén belül előállított terményeket a saját termelésű készletek között kell nyilvántartaniuk.

A nyilvántartásra vonatkozóan az államháztartás szervezetei beszámolási és könyvvezetési kötelezettségének sajátosságairól szóló 249/2000. (XII.24) Korm. rendelet (továbbiakban: Áhsz) 9. melléklet 2. pont a) alpontja előírásait kell alkalmazni. A szabályozás értelmében a késztermékeket raktározó államháztartás szervezetei a saját előállítású készletekről – a kettős könyvvitelen kívül – részletező nyilvántartást kötelesek vezetni mennyiségben és értékben, azaz a termények nyilvántartását a főkönyvön kívül, az analitikában is nyilvántartani kell. A főkönyven csak értékbeli nyilvántartás van, míg az analitikában, mennyiségben és értékben is nyilván kell tartani a terményeket. Áhsz 21. § 2. bekezdése szabályozza a saját előállítású készletek könyvviteli mérlegben történő szerepeltetését, a szabályozás értelmében a saját előállítású terményeket (raktáron levő) kell a könyvviteli mérlegben kimutatni, következésképpen a raktárral nem rendelkező államháztartás szervezete a könyvviteli mérlegben készletet nem mutathat ki, arról csak mennyiségi analitikus-nyilvántartást köteles vezetni. Abban az esetben, ha termények felhasználása azonnal történik, és nincs raktár, ahol tárolni lehet őket, a terményekkel kapcsolatos állományváltozásokat (saját előállítás, felhasználás, értékesítés) kötelező az analitikában, mennyiségben vezetni, a főkönyvi könyvelésben ezek elszámolása nem történik meg. Az értékesítéshez kapcsolódó bevétel azonban kötelező elszámolni a főkönyvi könyvelésben.

Az Áhsz. 8.§ (3)-(4) paragrafus értelmében a számviteli politika keretében szabályozni kell: a megtermelt termények értékelési szabályait, leltározási és leltárkészítési szabályait, valamint értékesítésük tekintetében, az önköltség számítás rendjére vonatkozó szabályzatban, önköltségük kiszámításának módját. az Áhsz. 8. (14)-(15) bekezdései értelmében a saját célú felhasználásra előállított termékek esetében kötelező az önköltségszámítás rendjét belső szabályzatban rögzíteni, az értékesítésre szánt saját előállítású termék közvetlen önköltségét köteles ezen önköltség-számitási rend szerint megállapítani. A termények esetében, függetlenül, hogy saját felhasználás vagy értékesítés céljára termeszti őket, az önköltséget az önköltség-számitási rend szerint kell megállapítani. Az önköltség számítási rendre vonatkozó belső szabályzatnak tartalmaznia kell – többek között – az önköltségszámítás során figyelembe vett adatok dokumentálásának rendjét, továbbá az adatok főkönyvi számlákkal, az éves elemi költségvetési beszámolóval, valamint az ezeket aláírnaszó részletező nyilvántartásokkal való kapcsolatát. Az állományba vételre vonatkozó szabályozást az Sztv. 51. § (1) bekezdése kimondja, melynek értelmében a termények előállítási értéke, a közvetlen önköltség, ezen az érteken történik a főkönyvi könyvelésbe, az állományba vétel. Az Sztv. által szabályozott önköltségbe tartoznak azok a költségek, amelyek az előállítás során közvetlenül

felmerültek, az előállítással bizonyíthatóan szoros kapcsolatban voltak, továbbá a saját előállítású készletekre megfelelő mutatók, jellemzők segítségével elszámolhatók. Egy adott terményre vonatkozóan, az elszámolt költségek felölelik a vele kapcsolatos első munkaműveletől (például talaj-előkészítés) a végleges tároló helyre (közvetlen értékesítés esetén az átvető helyre) történő beszállításig az összes felmerült közvetlen költségnek minősülő költséget [közvetlen személyi juttatás, közvetlen személyi juttatást tenheli bérjárulékok, közvetlen dologi kiadások, értécsökkentési leírás, felosztott költségeket (karbantartó részlegek kiadásai, egyéb segítő részlegek kiadásai, központi irányítás kiadásai)]. A közvetlen önköltségbe tartoznak továbbá a tároló helyen végzett, a termék, termény minőségét megóvó, illetve javító ráfordítások (tisztítás, szárítás, hűtés, válogatás, forgatás, stb.) költségei is. A közvetlen költségek között kell elszámolni a biztosítási díjakat is. Az Sztv. 62. § (2) bekezdése értelmében a termények közvetlen önköltségét utóalkulációval kell meghatározni, ezt a számviteli politikában is rögzíteni kell.

Az Sztv. által meghatározott saját készletek körébe, a késztermékeken kívül, a befejezetlen termelés is beletartozik. A terményekre, is mint saját előállítású készletek értelmezhető a befejezetlen termelés fogalma, értékelésükre és nyilvántartásukra hasonló előírások vonatkoznak, mint a kész terményekre. A befejezetlen termelést a mérlegben előállítási költségen kell értékelni, a mérlegértékét egy időpontban, általában az év végén kell megállapítani, a mérleg készítéséhez. A befejezetlen növénytermelés (mezei leltár, a tevékenység sajátosságaiból adódóan az értékelése összetett feladat. A mezei leltár összetevői (a teljesség igénye nélkül) a gyakorlatban: felhasznált élő- és holtmunkák (az őszi szántás, az őszi vetések, és minden egyéb olyan munkát kiadásai, amelyet a tavaszi vetésű növények érdekében össze, vagy ezt követően, de tárgyév december 31-ig végeztek el; december 31-ig elvégzett szervezestratégizálás (hírtárgyázás), az őszi műtrágyázás, évelő magvak, egyéb évelők telepítésének kiadásai, stb.) A mezei leltár analitikában kell vezetni és mérlegkészítéskor kell a főkönyvben rögzíteni. A raktárral nem rendelkező államháztartási szervezet a befejezetlen növénytermelésről csak analitikában vezet nyilvántartást.

A termények saját konyhán történő felhasználása elszámolásának (raktárral rendelkező államháztartási szervezet esetében) első lépése az analitikában (mennyiségben és értékben is) történő állománycsökkenés elszámolása. Ezt követi a főkönyven történő elszámolása, mely Áhsz. 9. számú melléklet 2. pont a) alpont szerint integrált rendszer alkalmazása esetében azonnal megtörténik, nem integrált rendszer alkalmazása esetében, a tárgynegyedévet érintő felhasználások megtörténte után, legkésőbb a tárgynegyedévet követő hó 15. napjáig, az analitikus nyilvántartásból történő megfelelő jogcímre történő feladással valósul meg. A raktárral nem rendelkező államháztartás szervezete a termények saját konyhán történő felhasználását csak az analitikában, mennyiségben köteles vezetni, nem kell vezetnie a főkönyvet is.

A termények, termékek értékesítéséhez kapcsolódó állománycsökkenések elszámolása hasonló módon történik, mint a saját konyhán történő elszámolás esetében.

Az Sztv. 165.§ (1) bekezdése értelmében, minden gazdasági műveletről, eseményről, mely az eszközök és források állományában és összetételében változást okoz bizonylatot, kell kiállítani (készíteni). A termények saját konyhán történő felhasználásáról, az értékesítéshez kapcsolódó állománycsökkenésekről és az értékesítés bevételeiről is bizonylatot kell kiállítani. A bizonylatokra alkalmazni kell az Sztv. 166.§ (1)-(4) és (6), a 168.-167.§ előírásait. Az Sztv. 168.§ (1) bekezdését kell figyelembe venni, az értékesítésről kiállított bizonylatok tekintetében, ideértve a számlát, az egyszerűsített adattartalmú számlát és a nyugtát is. A számlázást érintő számviteli bizonylatokra figyelembe kell venni, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXCVII. Törvény (a továbbiakban Áfa tv.) X. Fejezet – Számlázás (159.-178.§) előírásait is. Az Áfa tv értelmében - ha e törvény másként nem rendelkezik - a termékértékesítéséről, a termék beszerzője részére számla kibocsátásáról gondoskodni. A számla kibocsátási kötelezettség vonatkozik az előlegfizetésre is. Számla kibocsátási kötelezettség alóli mentesség arra az esetre vonatkozik, ha termék értékesítése mentes az adó alól, feltéve, hogy ügylet teljesítését tanúsító okirat kibocsátása megtörtént, és ez az okirat, az Sztv. rendelkezései szerint számviteli bizonylatnak minősül. Abban az esetben, ha számla kibocsátási kötelezettség alóli mentesség esete áll fenn, akkor kötelező nyugta kibocsátásáról gondoskodni.

A bizonylatok feldolgozásának rendjére az Áhsz. 51.§ előírásai kell alkalmazni. Ezek szerint a termények, termékek értékesítéséhez kapcsolódó pénzforgalmat érintő gazdasági események (készpénzes értékesítés, értékesítés átvétele) bizonylatainak adatait késedelem nélkül kell feldolgozni, készpénzforgalom esetén a pénzmozgással egyidejűleg, pénzforgalmi-számla (fizetési

számla) forgalomnál a hitelintézeti értesítés megérkezésekor kell a könyvekben rögzíteni. A terményeket, termékeket érintő egyéb gazdasági események bizonylatának adatai, illetve a folyamatosan vezetett analitikus nyilvántartásokból készített összesítő bizonylat (feladás) adatait, a gazdasági műveletek, események megtörténte után, a legkésőbb a tárgynegyedévet követő hónap 15. napjáig kell a könyvekben rögzíteni.

A termények, termékek értékeléséhez alkalmazni kell az Sztv. 56.§ és az Áhsz. 9. számú melléklet 2. pont a) alpontjának előírásait. Amennyiben a termények, termékek (befelejtetlen termelés is) előállítási értéke, jelenősen magasabb, mint a mérlegkészítéskor ismert és várható eladási ár, akkor a mérlegben a még várhatóan felmerülő költségekkel csökkentett, várható támogatásokkal növelt eladási áron számított értéken kell kimutatni, a készlet értékét a különbözethet, értékesítéskénti elszámolásával csökkenteni kell. Abban az esetben is el kell számolni értékesítés, ha termények, termékek, felhasználása, értékesítése kétségesse vált, ha feleslegessé vált. Az értékesítés addig a mértékig kell elvégezni, hogy a termények, termékek a használhatóságúknak megfelelő mérlegkészítéskor, illetve a minősítés elvégzésekor érvényes (ismert) piaci értéken (legalább hasznanyagáron, illetve hulladékként) szerepeljen a mérlegben. A termények évközi értékének megállapításánál és év végi értékelésénél figyelembe kell venni, hogy a készletek értéke általános forgalmi adó is tartalmazhat.

A termények, termékek értékesítéséhez kapcsolódó, pénzügyekben kifejezett (és kiszámlázott) – általános forgalmi adó is tartalmazó – az államháztartás szervezeti által teljesített, a mási fél által elfogadott, elismert követeléseket a vevők között kell kimutatni a mérlegben [Áhsz. 22 § (1) bekezdés a) pont]. A vevő követeléseket az Sztv. 65. § (1) bekezdése szerint az elfogadott, az elismert összegben, illetve a már elszámolt értékesítéssel csökkentett, az értékesítés visszalát összegével növelt könyv szerinti értéken kell kimutatni. Az Áhsz. 31. § (2) bekezdése értelmében a vevők esetében akkor kell értékesítés elszámolni, ha a vevőkövetelések könyv szerinti értéke és a várhatóan megtérülő összeg közötti – veszteségjellegű – különbözet tartósan mutatkozik és jelentős összegű. Jelentő összegű eltérésnek kell tekinteni a különbözetet, ha az értékesítés meghaladja a nyilvántartásba vétel érték 20%-át vagy a 100. 000 forintot [Áhsz. 5.§ 7. pont c) alpont]. A vevők együttes minősítése alapján az értékesítés összege ezen követelések nyilvántartásba vételi értékének százalékában is meghatározható, egy összegben elszámolható, elkülönítetten kimutatható[Áhsz. 31. § (3)]. A vevőkövetelések év végi értékelésének elveit az értékelési szabályzatban kötelezően rögzíteni kell [Áhsz. 8. § (17)]: többek között a követelések vevő általi elismerésének igazolását, a követelések értékének meghatározásának módját, a számlázás és a követelésekkel kapcsolatos adatok nyilvántartásának rendjét, a kis összegű követelések év végi meghatározásának elveit, dokumentálásának szabályait.

A vevőkövetelésekről folyamatosan analitikus nyilvántartást kell vezetni. A főkönyven történő elszámolást az Áhsz. 9. számú melléklet 2. pont ca) alpontja szabályozza. A szabályozás szerint integrált rendszer alkalmazása esetében azonnal megtörténik a vevőkövetelés elszámolása analitikában és a főkönyven is. Nem integrált rendszer alkalmazása esetében, a mennyiségben és értékben folyamatosan vezetett analitikus nyilvántartásokból, a követelés változásának jogcíme szerint (követelés előírása, követelés pénzügyi teljesítése, értékesítés, elengedés, stb.) készített összesítő bizonylat (feladás) alapján történik. Az állományváltozásokat legkésőbb a tárgynegyedévet követő hó 15. napjáig rögzíteni kell. A vevőkövetelés állományát érintő valamennyi gazdasági esemény rögzítésének rendjét úgy kell kialakítani, hogy az államháztartás szervezete eleget tudjon tenni a jogszabályokban előírt adatszolgáltatási kötelezettségeinek.

Felhívjuk mindenki szíves figyelmét, hogy a kifejtett szakmai vélemény nem tekinthető hivatalos állásfoglalásnak, kötelező erővel nem rendelkezik, ezért arra bíróság vagy más hatóság előtt megalapozottan hivatkozni nem lehet.

Budapest, 2012. július 5.

Nemzetgazdasági Minisztérium
Államháztartási Szabályozási Főosztály