

DR. MUSINSZKI ZOLTÁN

Mezőgazdasági számvitel

OKTATÁSI SEGÉDLET

**pénzügy és számvitel alapszak, számvitel szakirányos
hallgatók számára**

MISKOLC

2012

Tartalomjegyzék

1.) Költséghelyi elszámolások a mezőgazdasági vállalkozásoknál

1.1.) Fenntartó üzemek költségei

1.2.) Segédüzemek költségei

1.3.) Egyéb általános költségek

1.3.1.) Főágazati általános költségek

1.3.2.) Egyéb – alaptevékenységen kívüli – tevékenységek általános költségei

1.3.3.) Központi irányítás általános költségei

1.3.4.) Értékesítési költségek

2.) Költségviselői elszámolások a mezőgazdasági vállalkozásoknál

2.1.) Növénytermelés, kertészet költségei

2.2.) Állattenyésztés költségei

2.3.) Erdőgazdálkodás költségei

2.4.) Mezőgazdasági melléktevékenység költségei

2.5.) Mezőgazdasági szolgáltatások költségei

3.) Mezőgazdasági termékek önköltsége

Irodalomjegyzék

1.) Költség helyi elszámolások a mezőgazdasági vállalkozásoknál

A 6. számlaosztály a költség helyeken felmerült költségek, az általános (közvetett) költségek kimutatására és elszámolására szolgáló számlákat, valamint a számlaosztály számláin elszámolt költségek átvezetésének számláit tartalmazza.

A költség hely a költségek felmerülésének helye, amely általában területileg elhatárolt szervezeti egység, ágazat vagy részleg.

A mezőgazdaság vállalkozások sajátosságait figyelembe véve a 6. számlaosztályt a következők szerint célszerű megbontani:

- fenntartó üzemek költségei,
- segédüzemek költségei,
- főágazati általános költségek,
- egyéb –alaptevékenységen kívüli- tevékenységek általános költségei,
- központi irányítás általános költségei,
- értékesítési költségek.

A költség helyeken elszámolt költségek egy része felosztható, azaz a számviteli törvény alapján része az előállítási költségnek. Jellemzően a fenntartó üzemi, a segédüzemi és a főágazati általános költségek kerülnek felosztásra.

1.1.) Fenntartó üzemek költségei

A fenntartó üzem olyan területileg, szervezetenként elhatárolható egység, ahol felelős vezető irányításával elsődlegesen (tárgyi) eszköz fenntartási munkákat végeznek. A fenntartóüzemek közé soroljuk:

- a gépműhelyt,
- az asztalos, bognár, lakatos, kovács stb. műhelyeket,
- az építőbrigádokat.

A fenntartó üzemek költségeit a **61. Fenntartó üzemek költségei** számlacsoportban javasolt elszámolni.

A **fenntartás közvetlen költségének** tekintünk minden olyan költséget, amelyről a felmerülés pillanatában megállapítható, hogy melyik eszköz fenntartása, karbantartása, javítása, üzemképes állapotban tartása érdekében merült fel. A vállalkozónak lehetősége

van arra, hogy a fenntartásra felhasznált anyagok (pl. alkatrészek) értékét közvetlenül arra a fenntartó üzemi szolgáltatást igénybe vevő ágazatra számolja el, amelyben az eszköz működik. Például a kombájnok javításához felhasznált alkatrészek értékét közvetlenül a 633. Kombájnüzem költségei számlára terhelheti.

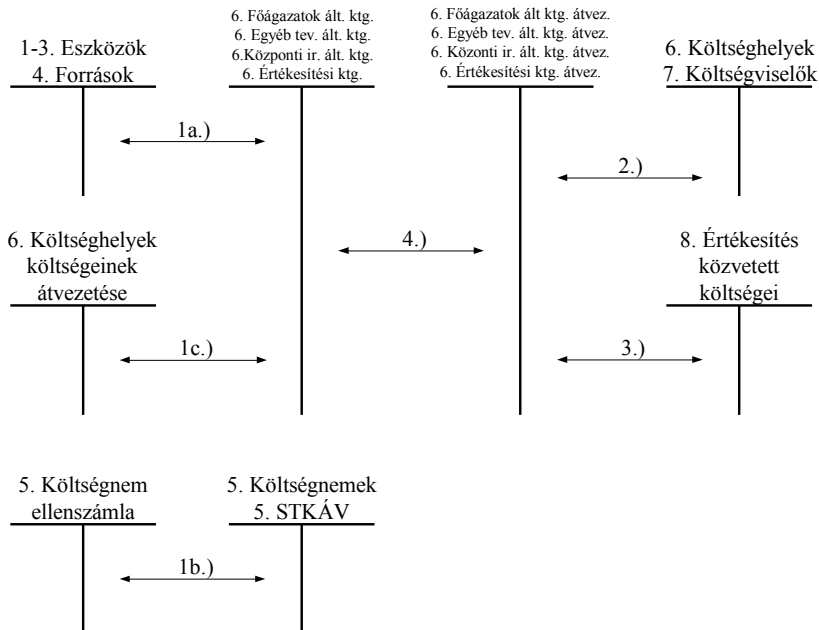
Rezsiköltségnek (üzemi általános költségnek) tekintjük:

- a műhelyek fenntartási, üzemeltetési költségeit (pl. fűtés, világítás),
- a rezsianyagok (pl. csavarok, alátétek, géptörölő rongy, mosóbenzin) értékét,
- az irányító, ellátó, segítő személyzet bérét, személyi jellegű egyéb kifizetéseit, illetve ezek járulékait,
- a műhelyek befektetett eszközeinek értékcsökkenési leírását,
- egyéb, az eszközök fenntartására közvetlenül el nem számolható költségeket.

A **fenntartás költségeit** havonta vagy negyedévente, de legkésőbb a mérlegkészítés időpontjáig javasolt **áttételezni** a szolgáltatást igénybe vevő költséghelyekre, költségviselőkre. A költséget általában a fenntartásra fordított munkaórák vagy a fenntartás közvetlen munkabéreköltsége alapján osztjuk fel a szolgáltatást igénybe vevőkre. A költségek áttételezésének feltétele, hogy a fenntartási munkákról olyan analitikus nyilvántartást vezessünk, amelyben a különböző fenntartási munkák és a vetítési alapok is jól elhatárolódnak, ezért a fenntartási munkákat célszerű egyedi azonosítóval (például munkaszámmal) ellátni. A költségek átvezetésénél célszerű a 691. Fenntartási költségek átvezetése számlát alkalmazni.

A fenntartó üzem költségeinek és teljesítményeinek elszámolásának kiemelt **bizonylati** a Javítási munkalap és a Műhelynapló. A Javítási munkalap a fenntartási munka leírása mellett a fenntartási költségek elszámolására is szolgál. A fenntartási munkák munkaszámonkénti nyilvántartása a Műhelynaplóban történik.

A fenntartó üzemek költségeinek főkönyvi elszámolása



1.) Tárgyidőszak költségeinek elszámolása

1a.) elsődlegesen

T 6. Fenntartó üzemek költségei

K 1-4. Eszközök, Források

1b.) másodlagosan

T 5. Kölségnekem

T 5. STKÁV

K 5. Kölségnem ellenszámla

- Például:

anyagfelhasználás

T 6. Fenntartó üzemek költségei

K 2. Anyagok

T 5. Anyagköltség

K 5. Kölségnem ellenszámla

félkész termék felhasználás

T 6. Fenntartó üzemek költségei

K 2. Félkész termékek

T 5. STKÁV

K 5. Kölségnem ellenszámla

1c.) A fenntartó üzemet terhelő más fenntartó üzemi költségek, segédüzemi költségek elszámolása

T 61. Fenntartó üzemek költségei

K 69. Költséghelyek költségeinek átvezetése

2.) Fenntartási költségek áttételezése

2a.) év közben

T 6, 7. Költséghelyek, költségviselők

K 6. Fenntartási költségek átvezetése

2b.) év végén helyesbítés tényleges költségre, ha a tényleges költség > tervezett költség

T 6, 7. Költséghelyek, költségviselők

K 6. Fenntartási költségek átvezetése

2c.) év végén helyesbítés tényleges költségre, ha a tényleges költség < tervezett költség

T 6. Fenntartási költségek átvezetése

K 6, 7. Költséghelyek, költségviselők

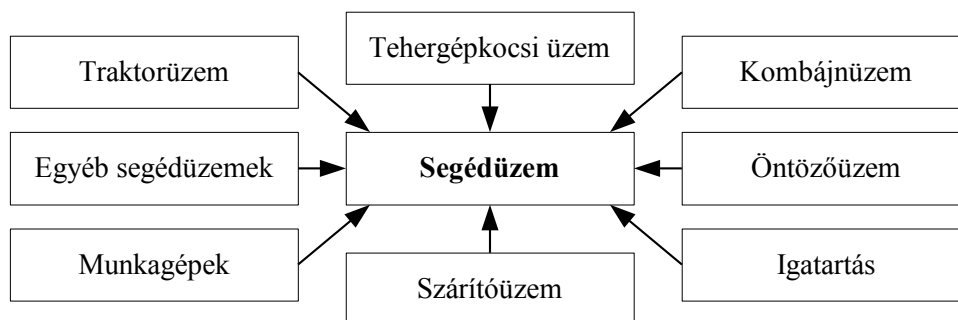
3.) Év végén a tényleges fenntartási költség átvezetése

T 6. Fenntartási költségek átvezetése

K 6. Fenntartó üzemek költségei

1.2.) Segédüzemek költségei

A segédüzem olyan szervezeten elhatárolt egység, amely tevékenységével elsődlegesen a termelő tevékenységet szolgálja.



Segédüzemek alkotóelemei

Önálló segédüzemként kezelhető a hűtőtároló, a kisvasút, a légi gépüzem, a vetőmagtisztító üzem, a fémzároló üzem, az erdőgazdasági gépüzem és egyéb olyan üzem, amely az elsődleges termelési tevékenységet segíti elő és nem minősül fenntartó üzemnek. A segédüzemek költségeit a **63. Segédüzemek költségei** számlacsoportban javasolt elszámolni.

A segédüzemek költségei között számoljuk el például:

- a segédüzemekben felhasznált anyagok (energia, üzemanyag stb.) értékét,
- a segédüzemekben foglalkoztatottak bérét és azok járulékait,
- a segédüzemek tárgyi eszközeinek értékcsökkenési leírását,
- a fenntartó üzemek által végzett szolgáltatások értékét,
- a más segédüzemek által végzett szolgáltatások értékét.

A több segédüzemet érintő közös költségek gyűjtésére külön számla nyitható. Ebben az esetben a segédüzemi költségek költséghelyekre, költségviselőkre történő felosztása előtt a közös költségeket át kell vezetni az érintett segédüzemi költség számlákra.

A 631. **Traktorüzem** költségei számlán számoljuk el a járótraktorok, valamint a traktorok pótkocsijainak, lakókocsijainak üzemeltetési költségeit. Erőgépek közötti nagy teljesítménykülönbség esetén indokolt az eltérő kapacitású erőgépek költségeinek és teljesítményeinek elkülönített gyűjtése.

A 632. **Tehergépkocsi-üzem** költségei számlán tartjuk nyilván a tehergépkocsik és azok pótkocsijainak üzemeltetési költségeit. Bérköltségként csak a gépkocsivezetők valamint az állandó rakodók munkabérét lehet elszámolni. Az alkalmi rakodók bérét az érintett ágazatok költségeiként kell elszámolni. Különböző teherbírású tehergépkocsik költségeit és teljesítményeit célszerű külön számlákon nyilvántartani.

A 633. **Kombájnüzem** költségei számlán gyűjtjük a gabonakombájnok és a szalmagyűjtő kocsik üzemeltetési költségeit. Más kombájnok (pl. kender vagy burgonyakombájn) költségeit vagy közvetlenül az adott ágazatra, vagy egy külön segédüzemi költség számlára könyveljük.

A 634. **Öntözőüzem** költségei számlán mutatjuk ki a fel és levonulás kivételével az öntözés összes költségét, többek között:

- az öntözéshez használt befektetett eszközök (öntözőberendezések, szivattyúk, csatornák, kutak, átereszek, víztárolók, csövek, szóróberendezések stb.) fenntartási költségeit, értékcsökkenési leírását,

- a vízkiemelés és az öntözött területig történő továbbítás költségeit (pl. öntözőmunkásokkal kapcsolatos személyi jellegű ráfordítások, vízdíj).

A fel és levonulás költségeit közvetlenül az öntözött növényre kell terhelni.

A 635. **Igatartás** költségei számla az igatartás költségeinek elszámolására szolgál. Itt számoljuk el az igásállatok gondozási, takarmányozási költségeit, értékcsökkenési leírását; a fogatok, felszerelések költségeit. Az igatartás hozamaival (csikószaporulat, trágya) az igatartás költségeit csökkenteni kell.

A 636. **Szárítóüzem** költségei számlán számoljuk el az olyan szálas- és szemestakarmány szárító berendezések üzemeltetési költségeit, amelyek szárítás közben nem változtatják meg a termék jellegét.* A szárított anyag költségként nem számolható el.

A **több ágazatban használatos munkagépek** üzemeltetési költségeit a 637. Munkagépek költségei számlán tartjuk nyilván. A csak egy ágazatban használt speciális munkagépek költségeit közvetlenül az ágazat költség számlájára terhelhetjük (pl. cukorrépa betakarító gép).

A 639. **Egyéb segédüzemek** költségei számlát a vállalkozás tevékenységének megfelelően célszerű alszámlákra tagolni. Az Egyéb segédüzemek költségein belül javasolt elszámolni a segédüzemek közös költségeit is.

A segédüzemi költségeket – a fenntartóüzemi költségekhez hasonlóan – az igénybe vett teljesítmény arányában tételezzük át a megfelelő költség helyekre, költségviselőkre. A **költségek felosztása** általában **naturális teljesítménymutatók alapján** történik. Néhány jellemző teljesítménymutató:

- traktorüzem: normálhektár**, üzemóra,
- tehergépkocsi üzem: tonnakilométer, üzemóra,
- kombájnüzem: kombájnhektár, üzemóra,
- öntözőüzem: felhasznált víz mennyisége,
- igatartás: kettős lófogatnap***,
- szárítóüzem: üzemóra, elvont víz mennyisége, szárított termék mennyisége.

A segédüzemi költségek átvezetése történhet év közben, illetve év végén. Év közben a segédüzemi szolgáltatásokat diktált (pl. tervezett vagy előző évi) önköltségen tételezzük át

* A segédüzem tevékenységével elsődlegesen a termelő tevékenységet szolgálja, azaz nem célja új termék létrehozása. Abban az esetben, ha a feldolgozás során új termék keletkezik, a tevékenység költségeit a mezőgazdasági melléktevékenység költségei között kell elszámolni.

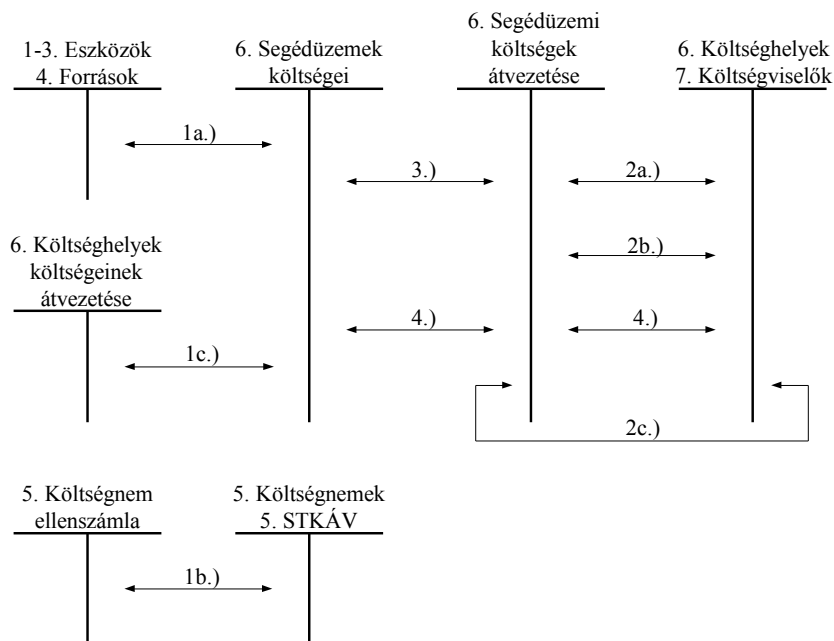
** Egy normálhektár az az időtartam, amely egy hektár sík, közepkötött talaj közép mély felszántáshoz szükséges.

*** Egy pár igásló 10 órás munkateljesítménye.

a teljesítményt igénybevevőkre. Amennyiben a tényleges és a diktált érték közötti különbség lényeges, akkor a különbséget is fel kell osztani a segédüzemi teljesítményeket igénybe vevő költséghelyekre, költségviselőkre. Ha a különbség nem jelentős, akkor a különbözetet fel nem osztott általános költségnek tekintjük. A 63. Segédüzemi költségek számlák zárására csak a 61. Fenntartó üzemek költségei számlák zárását követően kerülhet sor. A költségek átvezetésénél célszerű a 693. Segédüzemi költségek átvezetése számlát alkalmazni.

A segédüzemi teljesítmények elszámolásának legfontosabb **bizonylatai** a Munkalapok, Menetlevelek, Öntözési és Szárítási naplók. A gépenkénti költségek és teljesítmények nyomon követésére javasolt a géptörzslapok vezetése.

A segédüzemi költségek főkönyvi elszámolása



1.) Tárgyidőszak költségeinek elszámolása

1a.) elsődlegesen

T 6. Segédüzemek költségei

K 1-4. Eszközök, Források

1b.) másodlagosan

T 5. Kölségnemek

T 5. STKÁV

K 5. Költségnem ellenszámla

1c.) A segédüzemet terhelő más fenntartó üzemi költségek, segédüzemi költségek elszámolása

T 6. Segédüzemek költségei

K 6. Költséghelyek költségeinek átvezetése

2.) Segédüzemi költségek áttételezése

2a.) év közben

T 6, 7. Költséghelyek, költségviselők

K 6. Segédüzemi költségek átvezetése

2b.) év végén helyesbítés tényleges költségre, ha a tényleges költség > tervezett költség

T6, 7. Költséghelyek, költségviselők

K6. Segédüzemi költségek átvezetése

2c.) év végén helyesbítés tényleges költségre, ha a tényleges költség < tervezett költség

T 6. Segédüzemi költségek átvezetése

K6, 7. Költséghelyek, költségviselők

3.) Év végén a tényleges segédüzemi költség átvezetése

T 693. Segédüzemi költségek átvezetése

K 63. Segédüzemek költségei

4.) Az igatartás hozamértékével (szerves trágya, csikószaporulat) azonos összegű költség átvezetése

T 6. Segédüzemi költségek átvezetése

K 6. Igatartás költségei

T 7. Lótenyésztés költségei

K 6. Segédüzemi költségek átvezetése

1.3.) Egyéb általános költségek

1.3.1.) Főágazati általános költségek

Főágazatnak tekintjük a növénytermelést (beleértve a kertészetet is), az állattenyésztést, az erdőgazdálkodást, a mezőgazdasági melléktevékenységet, illetve a mezőgazdasági

szolgáltatást. Főágazati általános költségek azok a költségek, amelyek a főágazat működése érdekében merültek fel, költségviselőkre közvetlenül azonban nem számolhatók el. A főágazati általános költségeket a **64. Főágazatok általános költségei** számlacsoportban javasolt elszámolni.

A **növénytermelési főágazat** általános költségeit költségfunkciók alapján javasolt tagolni:

- növénytermeléssel összefüggő anyagmozgatás, tárolás költségei.* A költségeket az elszámolt közvetlen anyagköltség arányában javasolt felosztani.
- növénytermelési épületek és berendezések - a dűlőutakat is beleértve – üzemeltetési költségei. Javasolt vetítési alap az anyagmentes összes közvetlen költség.
- növénytermelés műszaki és adminisztratív dolgozóinak munkabére és annak járulékai. A költségeket az elszámolt közvetlen bérköltség arányában célszerű felosztani.
- egyéb növénytermelési általános költségek. A fenti funkciókba nem sorolható költségek felosztása történhet az összes közvetlen költség arányában.

Az **állattenyésztési főágazat** általános költségeit az alábbi költségfunkciók alapján javasolt részletezni:

- a takarmányozással összefüggő anyagmozgatási és tárolási költségeket a takarmányozási költségek arányában javasolt felosztani.
- állattenyésztés műszaki és adminisztratív dolgozóinak munkabére és annak járulékai. A költségeket az elszámolt közvetlen bérköltség arányában célszerű felosztani.
- egyéb állattenyésztési általános költségek. Javasolt vetítési alap az anyagmentes összes közvetlen költség.

Amennyiben az **erdőgazdálkodás**, a **melléktevékenység** és a **mezőgazdasági szolgáltatás** költségeit el tudjuk (vagy el akarjuk) különíteni a központi irányítás általános költségeitől, akkor a költségeket az előzőekkel azonos elvek alapján részletezhetjük és oszthatjuk fel.

1.3.2.) Egyéb – alaptevékenységen kívüli – tevékenységek általános költségei

Mezőgazdasági vállalkozások esetében alaptevékenységen kívüli tevékenységnek tekintjük azokat a tevékenységeket, amelyek statisztikai besorolás alapján nem tartoznak a

* Nem tartozik ide az értékesítésre, takarmányozásra szánt növénytermelési késztermékek tárolási, mozgatási költsége.

mezőgazdasági ágazatba. Például az ipari, építőipari, közlekedési, kereskedelmi tevékenység. Az egyéb –alaptevékenységen kívüli- tevékenységek általános költségeit a **65. Egyéb tevékenységek általános költségei** számlacsoportban javasolt elszámolni. A vállalkozó az egyéb tevékenységek általános költségeit elszámolhatja közvetlenül költségviselőre is, ha az része az előállítási költségnek.

1.3.3.) Központi irányítás általános költségei

A központi irányítás általános költségei és az értékesítési költségek nem részei az előállítási költségnek, ezért ezeket a költségeket el kell különíteni a többi költségtől.

Központi irányítás általános költségének tekintjük:

- a központi intézkedés következtében felmerült költségeket,
- a vállalkozás egészére, vagy több egységére kiterjedő költségeket.

Ilyen költségek a következők:

- a központi gazdasági és műszaki irányítás személyi jellegű ráfordításai,
- a jubileumi jutalmak,
- a központi igazgatás immateriális javainak, tárgyi eszközeinek költségei (pl. fenntartás, üzemeltetés költségei, értékcsökkenési leírás, bérleti díj),
- az üzemi konyha tárgyi eszközeinek üzemeltetésével kapcsolatos költségek,
- a személyszállító járművek fenntartási, üzemeltetési költségei, értékcsökkenési leírása,
- a bankköltségek, faktoring díjak,
- a biztosítási díjak (a növény, állat, termőültetvény kivételével),
- a reprezentációs költségek,
- a jogi tevékenység igénybe vétele miatt számlázott költségek,
- a perköltségek,
- a külső szervek részére fizetett szakértői, pályázati és tiszteletdíjak (pl. könyvvizsgálói díj),
- az érdekképviselői szervezetek részére fizetett tagsági díjak,
- a polgári védelem költségei,

- a szociális ellátás költségei (pl. üzemorvosi ellátás költségei, munkavédelmi költségek),
- a vállalkozást terhelő szociális és jóléti költségek,
- a központi igazgatás dolgozóinak napidíjai, kiküldetési és közlekedési költségei,
- az oktatás, tapasztalatcsere költségei,
- a központi készletbeszerzéshez, nyilvántartáshoz kapcsolódó személyi jellegű ráfordítások,
- az ügyviteli általános költségek (pl. nyomtatványok, irodaszerek, szakkönyvek, előfizetések, posta, telefon).

A központi irányítás általános költségeit a **66. Központi irányítás általános költségei** számlacsoportban javasolt elszámolni. Az összegyűjtött költségeket negyedévente (havonta) át lehet, de legkésőbb a mérlegkészítés időpontjáig át kell vezetni a 85. Értékesítés közvetett költségei számlacsoport megfelelő számláira.

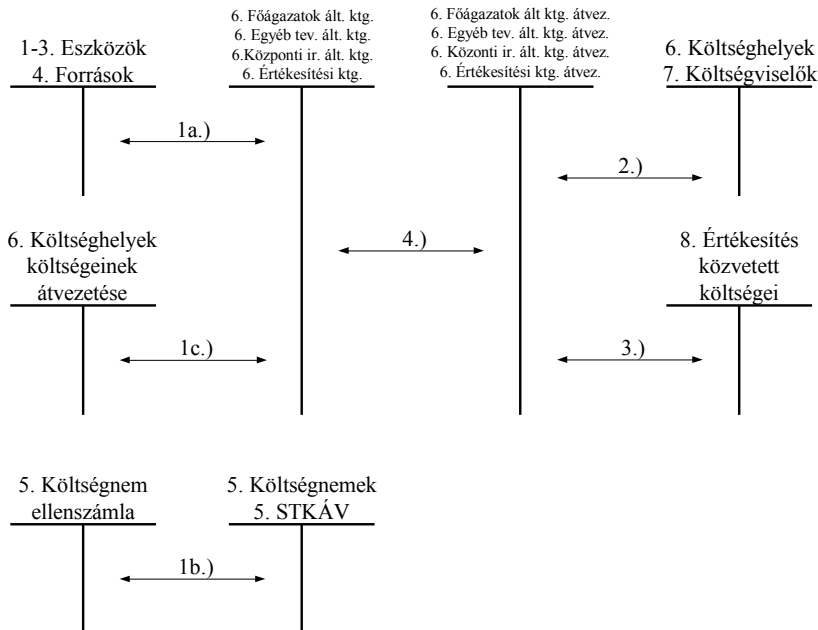
1.3.4.) Értékesítési költségek

Értékesítési költségnek tekintjük:

- az értékesítéssel kapcsolatos különköltségeket (pl. az előállítási költségek között figyelembe nem vehető csomagolási költségek, bizományosi vagy ügynöki díjak, jutalékok, minőségvizsgáló intézetnek a késztermék forgalomba hozatalához szükséges engedélyekért fizetett összeg),
- a késztermék raktározási költségeit (pl. a raktári dolgozók személyi jellegű ráfordításai, a raktározás tárgyi eszközeinek fenntartási, üzemeltetési költségei),
- az értékesítő egységek költségeit (pl. az értékesítő iroda fenntartási, üzemeltetési költségei, az értékesítő munkatársak személyi jellegű ráfordításai),
- a piackutatási, reklám és propagandaköltségeket (pl. a hirdetési díjak, a kiállításokon való részvételért fizetett díjak, szóróanyagok költségei).

Az értékesítés költségeit a **67. Értékesítési költségek** számlacsoportban javasolt elszámolni. Az összegyűjtött költségeket negyedévente (havonta) át lehet, de legkésőbb a mérlegkészítés időpontjáig át kell vezetni a 85. Értékesítés közvetett költségei számlacsoport megfelelő számláira.

Az egyéb általános költségek főkönyvi elszámolása



1.) Tárgyidőszak költségeinek elszámolása

1a.) elsődlegesen

- T 6. Főágazatok általános költségei
- T 6. Egyéb tevékenységek általános költségei
- T 6. Központi irányítás általános költségei
- T 6. Értékesítési költségek
- K 1-4. Eszközök, Források

1b.) másodlagosan

- T 5. Kölségnekem
- T 5. STKÁV
- K 5. Kölségnem ellenszámla

1c.) A fenntartó üzemektől, a segédüzemektől és egyéb általános költségekből áttételezett költségek elszámolása

- T 6. Főágazatok általános költségei
- T 6. Egyéb tevékenységek általános költségei
- T 6. Központi irányítás általános költségei
- T 6. Értékesítési költségek
- K 6. Kölséghehelyek költségeinek átvezetése

2.) Közvetlen költségnek minősülő költségek áttételezése

T 6, 7. Költséghelyek, költségviselők

K 6. Főágazatok általános költségeinek átvezetése

K 6. Egyéb tevékenységek általános költségeinek átvezetése

K 6. Központi irányítás általános költségeinek átvezetése

K 6. Értékesítési költségek átvezetése

3.) Közvetlen költségnek nem minősülő költségek áttételezése

T 8. Értékesítés közvetett költségei

K 6. Főágazatok általános költségeinek átvezetése

K 6. Egyéb tevékenységek általános költségeinek átvezetése

K 6. Központi irányítás általános költségeinek átvezetése

K 6. Értékesítési költségek átvezetése

4.) Év végén a tényleges költség átvezetése

T 6. Főágazatok általános költségeinek átvezetése

T 6. Egyéb tevékenységek általános költségeinek átvezetése

T 6. Központi irányítás általános költségeinek átvezetése

T 6. Értékesítési költségek átvezetése

K 6. Főágazatok általános költségei

K 6. Egyéb tevékenységek általános költségei

K 6. Központi irányítás általános költségei

K 6. Értékesítési költségek

2.) Költségviselői elszámolások a mezőgazdasági vállalkozásoknál

A 7. számlaosztály a tevékenységek közvetlen költségeinek kimutatására és a hozamok elszámolására szolgál. A tevékenységeket két csoportba lehet sorolni:

- alaptevékenység,
- alaptevékenységen kívüli tevékenység.

Mezőgazdasági vállalkozások esetében **alaptevékenységnek** tekintjük:

- a növénytermelést és kertészetet,
- az állattenyésztést,
- az erdőgazdálkodást,
- a mezőgazdasági melléktevékenységet,
- a mezőgazdasági szolgáltatást.

2.1.) Növénytermelés, kertészet költségei

Az üzleti év fő szabályként a naptári évhez igazodik. A mezőgazdaságban a **termelési ciklus nem esik egybe a naptári évvel**, azaz nem esik egybe az üzleti évvel is. Ezt a sajátosságot a számviteli nyilvántartásoknak is tükrözniük kell. A növénytermelés és kertészet költségein belül elkülönítetten kell elszámolni:

- a folyó évi növénytermelés és kertészet költségeit,
- a következő év (évek) növénytermelésének költségeit,
- az ültetvénytelepítés költségeit.

A növénytermelés, kertészet költségeit a **71. Növénytermelés, kertészet költségei** számlacsoportban javasolt elszámolni.

A **folyó évi növénytermelés és kertészet költségei** között a tárgyévben betakarított termékekkel kapcsolatos költségeket kell elszámolni, függetlenül attól, hogy a költségek melyik évben merültek fel. Folyó évi termelési költségnek minősül:

- a mezei leltár nyitóértékéből a tárgyévet terhelő rész,
- a termék, termény előállításával kapcsolatban a tárgyévben felmerült költség,
- a tárgyévet terhelő, de csak a tárgyévet követő évben felmerülő költség.

Folyó évi termelés költségének kell tekinteni mindazon költségeket, amelyek a termény, termék (főtermék, ikertermék, melléktermék) előállításával kapcsolatban a talajelőkészítéstől a raktárba történő beszállításig, vagy közvetlen értékesítés esetén a tábláról a termény átvevőhelyéig felmerültek, vagyis a betakarítás utolsó munkaműveletének elvégzéséig keletkeztek.* A tároló helyen végzett, a termék, termény minőségét megóvó, javító munkák (pl. tisztítás, szárítás, forgatás, válogatás, hűtés) költségei szintén folyó évi költségnek minősülnek.

A folyó évi növénytermelés és kertészet költségzámait az alábbiak szerint célszerű tagolni:

- **szántóföldi növénytermelés,**
- **kertészet,**
 - zöldségtermelés,
 - gyümölcstermelés,
 - szőlőtermelés,
 - dísznövénytermelés,
- **rét és legelőgazdálkodás,**
- **egyéb növénytermelés.**

A költségek elszámolása során a következőket szükséges figyelembe venni:

- Közvetlenül költségviselőre csak olyan tárgyi eszköz értékcsökkenési leírást terhelhetjük, amelyről egyértelműen megállapítható, hogy csak egy termény előállításához kapcsolható (pl. ültetvény, almatároló).
- Rizstermelés költségének kell tekinteni a hullámgátak építését, míg a hullámgátak szétdobása a következő évek költségei között kerül elszámolásra.
- A dohány és dohánymagtermelésen kívül a palántanevelés és a levelek kezelése is a dohánytermelés költségeit terheli.
- Az évelő pillangósok telepítésének költségeit, és a telepítés évében a betakarítási költségeket a következő évek költségei között számoljuk el. A betakarított termék értéke a telepítés és betakarítás költségeit csökkenti.
- A palántanevelés költségei a zöldségtermelést terhelik.

* Tároló helyről történő értékesítés esetén az értékesítéssel kapcsolatos költségeket (pl. szállítási költség) a közvetett költségek között kell elszámolni. Közlekedési tevékenység (alaptevékenységen kívüli tevékenység) költségei között kell elszámolni a szállítási költségeket, ha azt a vevő megtéríti.

- A szőlőtőkék és a szőlőkarók (támberendezés) pótlása a szőlőtermelés, a kiöregedett, a kipusztult fák pótlása pedig a gyümölcsstermelés költsége.*

A termelés közvetlen céljaként előállított termék a **főtermék**, de a termelési folyamat során több, értéket jelentő termék, ún. **melléktermék** illetve **ikertermék** is keletkezik. Ikerterméknek tekintjük, ha ugyanabban a termelési folyamatban több egymással egyenrangú (fő)termék keletkezik. A technológiai folyamat során a főterméktől elválaszthatatlanul jön létre a melléktermék.

Ágazat megnevezése	Főtermék	Melléktermék
Gabonafélék, rizs	szem	ocsú, szalma
Kukorica	szem (májusi morzsolt)	szár, csutka
Silókukorica	zöldhozam	
Burgonya	gumó	
Cukorrépa	répa	répafej
Olajosnövények	mag és szem	szár, szalma, kóró
Textilipari növények	kóró	mag
Dohány	zöld levél, száraz levél	
Hüvelyesek	szem	szalma
Szálastakarmányok	zöldtömeg, mag	szalma
Évelő pillangósok	széna, mag	szalma
Nedvdús takarmányok	káposzta, tök	
Zöldségtermelés	zöldségek	mag
Rétgazdálkodás	széna	
Gyümölcsstermelés	gyümölcs	fanyesedék
Szőlőtermelés	szőlő	venyige
Szőlőiskola	szőlőoltvány, gyökeres és sima vessző	

Hozamok a növénytermelésben

(forrás: Sutus, 2002, 108. o.)

A tárgyévben betakarított termékeket, terményeket általában betakarításkor bizonylatoljuk, majd rögzítjük az analitikus nyilvántartásban illetve a főkönyvben. **A hozamok elszámolása során a következőket szükséges figyelembe venni:**

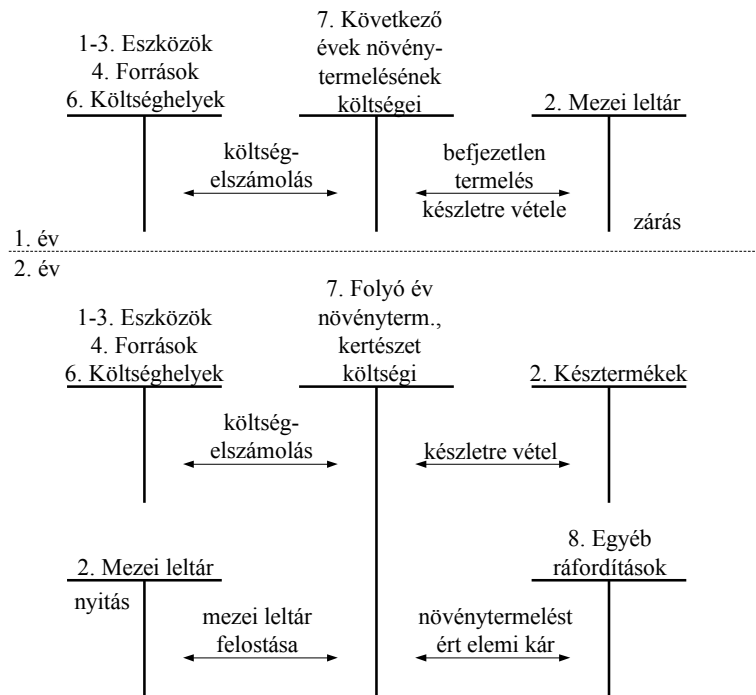
- A hozamértéket módosítani kell a belső átdolgozások (pl. szelektálás, osztályozás) miatti árváltozások különbségével.
- A keverékként termelt növényeket a szétválasztás utáni mennyiségben hozamoljuk.
- A kukoricát ún. májusi morzsoltra, azaz 15%-os nedvességtartalmú szemtermésre átszámítva hozamoljuk.

* Az ültetvények korszerűsítése beruházásnak minősül, ezért a korszerűsítés költségeit az ültetvénytelepítés költségei között kell elszámolni.

- Az olyan termékeknél, amelyeknél a főterméket száraz súlyban kell készletre venni (pl. lucerna, vöröshere), a zölden betakarított termést is száraz szénasúlyra átszámítva kell hozamolni.
- A szemtermésért termelt növények (pl. bab, lencse, borsó) zölden betakarított mennyiségét mellékterméknek tekintjük.
- Cukorrépatermelés esetén a főtermék hozama megegyezik a vevőnek ténylegesen átadott mennyiséggel.
- A dohánytermelés hozamának a letört dohánylevelek zöld súlyát tekintjük.
- A legelőről lelegelt fő mennyiségét nem vesszük készletre. A legelő kaszálása során nyert széna mellékterméknek minősül.

Az egyes növények termelési folyamata általában nem fejeződik be az üzleti évben, hanem áthúzódik a következő évre, évekre. A hozamok a jövőben jelentkeznek, de költségek már az adott üzleti évben is felmerülnek. A számviteli nyilvántartásokban biztosítani kell, hogy egy termék a termelési folyamat megkezdésétől annak befejezéséig viselje az előállításával összefüggő költségeket. Emiatt szükséges az adott évben felmerült növénytermelési költségek elhatárolása az évek között.** **A növénytermelés befejezetlen termelése a mezei leltár. A mezei leltár tartalmazza azokat a költségeket, amelyek a következő év vagy évek növénytermelése érdekében merültek fel.**

** Főágazati általános költséget nem számolunk el a következő évek növénytermelésének költségei között.



A költségelszámolás folyamata a növénytermelésben

A **költségek** egy része teljes egészében a **következő évi termelés érdekében** merült fel. Ilyen tétel például:

- az őszi vetések költsége,
- az őszi műtrágyázás költségei,
- a tavaszi vetések alá végzett talajmunkák költsége.

A táblánként gyűjtött költségeket az adott táblán termesztett növények folyó évi költség számláira terheljük. A költségfelosztás terület alapján történik.

A költségek másik része ún. **időarányos költség**. A költség több évre hat, így több évre kerül felosztásra. Időarányos költség például:

- a szervestrágyázás költsége,
- a zöldtrágyázás költsége,
- a több évre ható gyomirtózás költsége,
- az évelő pillangósok telepítési költsége,
- a rét- és legelőtelepítés költsége.

A szervestrágyázás költsége -a talaj tulajdonságai, a termesztett növények tápanyagigénye alapján- több éven keresztül kerülhet elszámolásra. Például:

- 4 évi felosztás esetén 40-30-20-10 %-os,
- 3 évi felosztás esetén 50-35-15 %-os,

- 2 évi felosztás esetén 60-40 %-os arányban.

Az első részletet a kiszórást követő évben számoljuk el a területen termelt növény (kölségviselő) számlájára. Tavaszi szervestrágyázás esetén a felosztást már a kiszórási évben meg kell kezdeni.

A zöldtrágyázás, a több évre ható gyomirtózás költségét két évre javasolt megosztani, 60-40 %-os arányban. A folyó évre eső költségeket területarányosan osztjuk meg az adott területen termelt növények között.

Az évelő pillangósok telepítési költségeit általában 2, illetve 3 évre indokolt felosztani. Például a lóhere telepítési költségeit 2 év alatt egyenlő arányban, a lucernatelepítés költségeit 3 év alatt 34-33-33 %-os arányban számolhatjuk el.

A rét- és legelőtelepítés költségeit 10 év alatt egyenlő arányban célszerű áterhelni a gyepgazdálkodás költségeire.

A **következő évek növénytermelésének hozama**, azaz a befejezetlen növénytermelési munkák értéke általában év végén kerül elszámolásra.

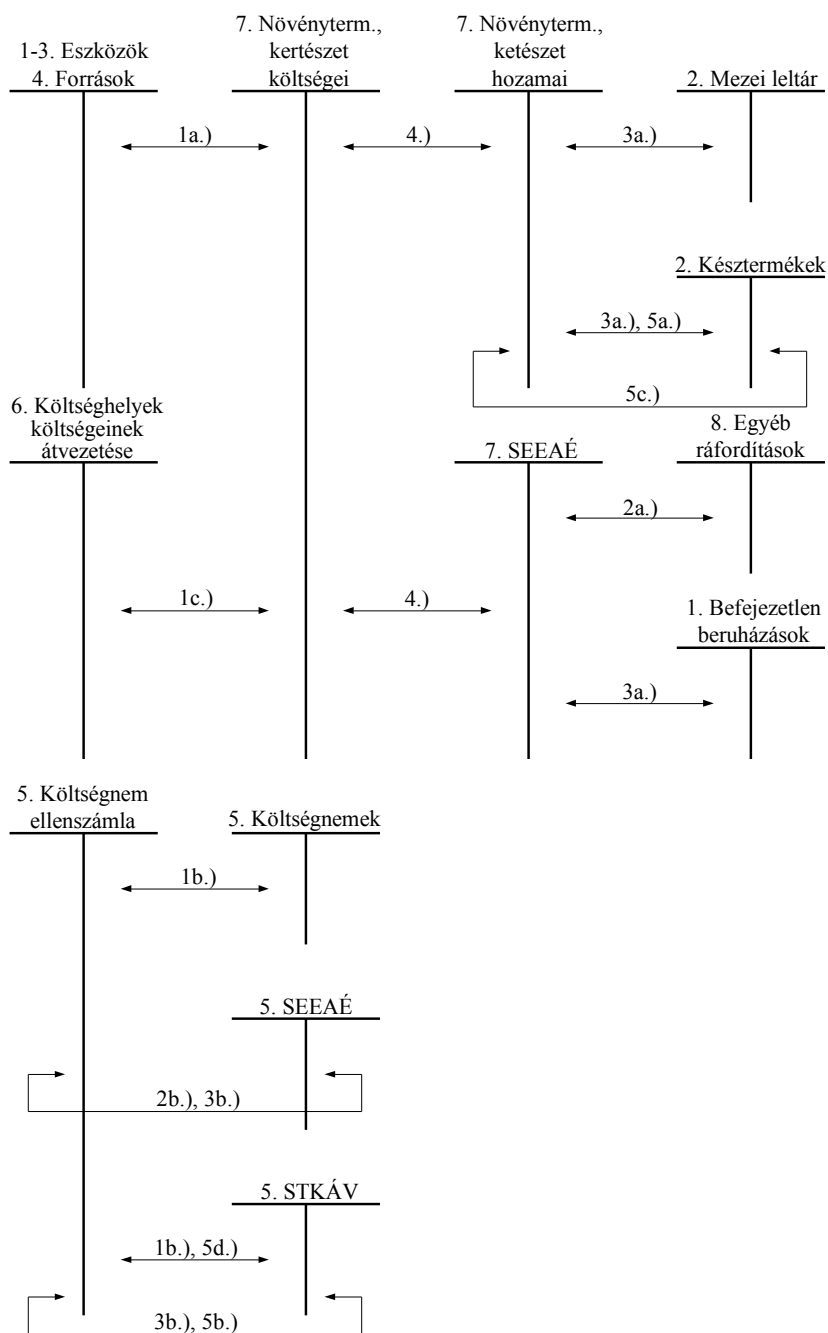
Az **ültetvények** olyan hosszú élettartamú növényi kultúrák, amelyek a termőterületet több évre igénybe veszik. Az ültetvénytelepítés költségei között mutatjuk ki:

- a gyümölcs, szőlő, komló, spárga és egyéb ültetvények telepítésével, korszerűsítésével kapcsolatos költségeket,
- a még nem termő ültetvények ápolási költségeit.

A termőre fordulásig hozott termés értéke a telepítési költségeket csökkenti. A korszerűsítés költségeit a visszanyert hulladékok értéke (pl. régi táंबरendezés értéke) csökkenti.

A termőre fordulásig felmerült költségeket évente Saját előállítású eszközök aktivált értékeként számoljuk el. Az ültetvénytelepítés beruházásnak minősül. Termőre forduláskor az ültetvényt ingatlanként kell aktiválni, előállítási költségen.

A növénytermelés és kertészet költségeinek főkönyvi elszámolása



1.) Tárgyidőszak költségeinek, saját termelésű készletek felhasználásának elszámolása

1a.) elsődlegesen

T 7. Növénytermelés, kertészet költségei

K 1-4. Eszközök, Források

1b.) másodlagosan

T 5. Költségnemek

T 5. STKÁV

K 5. Költségnem ellenszámla

- Például:

vásárolt vetőmag felhasználása

T 7. Növénytermelés, kertészet költségei

K 2. Anyagok

T 5. Anyagköltség

K 5. Költségnem ellenszámla

saját vetőmag felhasználása

T 7. Növénytermelés, kertészet költségei

K 2. Késztermékek

T 5. STKÁV

K 5. Költségnem ellenszámla

1c.) A fenntartó üzemektől, a segédüzemekről és egyéb általános költségekből áttételezett költségek elszámolása

T 7. Növénytermelés, kertészet költségei

K 6. Költséghelyek költségeinek átvezetése

2.) Káresemény (növénytermelést ért elemi kár) elszámolása

2a.) elsődlegesen

T 8. Egyéb ráfordítások

K 7. SEEAÉ

2b.) másodlagosan

T 5. Költségnem ellenszámla

K 5. SEEAÉ

3.) Hozamok elszámolása

3a.) elsődlegesen

Folyó évi növénytermelés és kertészet hozamai

T 2. Késztermékek

K 7. Folyó évi növénytermelés, kertészet hozamai

Következő évek növénytermelésének hozamai

T 2. Mezei leltár

K 7. Következő évek növénytermelésének hozamai

Ültetvénytelepítés hozamai

Nem termő ültetvényről betakarított termés

T 2. Késztermékek

K 7. Ültetvénytelepítés hozamai

Ültetvénytelepítés és ápolás aktiválása

T 1. Befejezetlen beruházások

K 7. SEEAÉ

3b.) másodlagosan

Folyó évi növénytermelés és kertészet hozamai

T 5. Költségnem ellenszámla

K 5. STKÁV

Következő évek növénytermelésének hozamai

T 5. Költségnem ellenszámla

K 5. STKÁV

Ültetvénytelepítés hozamai

Nem termő ültetvényről betakarított termés

T 5. Költségnem ellenszámla

K 5. STKÁV

Ültetvénytelepítés és ápolás aktiválása

T 5. Költségnem ellenszámla

K 5. SEEAÉ

4.) Év végén a tényleges költség átvezetése

T 7. Növénytermelés, kertészet hozamai

T 7. SEEAÉ

K 7. Növénytermelés, kertészet költségei

5.) Készletérték különbözet elszámolása

5a.) elsődlegesen, ha a tényleges önköltség > elszámoló ár

T 2. Késztermék KÉK

K 7. Növénytermelés, kertészet hozamai

5b.) másodlagosan, ha a tényleges önköltség > elszámoló ár

T 5. Költségnem ellenszámla

K 5. STKÁV

5c.) elsődlegesen, ha a tényleges önköltség < elszámoló ár

T 7. Növénytermelés, kertészet hozamai

K 2. Késztermék KÉK

5d.) másodlagosan, ha a tényleges önköltség < elszámoló ár

T 5. STKÁV

K 5. Költségnem ellenszámla

2.2.) Állattenyésztés költségei

Az állattenyésztési ágazatok kialakítása a főtermék jelentőségétől – Sutus (Sutus, 2002) értelmezésében a tartott állatfajok számától – és a hasznosítási irányoktól függ.

A tenyésztés célja hizlalásra, igázásra, továbbtenyésztésre alkalmas állatok szaporítása. A tenyésztéssel szorosan összefüggő nevelés célja a szaporulat felnevelése tenyészállattá, igásállattá vagy hízóállattá. A hizlalás célja a hízóállatok tömeggyarapítása.

A költség számlák kialakításakor figyelembe kell venni, hogy az állattenyésztés költségeit, hozamait alapvetően befolyásolja az anyaállatok száma, genetikai teljesítőképessége, a takarmányozás, a tartási, tenyésztési technológiák.

Az állattenyésztési ágazatokat terhelik a gondozással, tartással, termékenyítéssel, elletéssel, gyógykezeléssel, az állati termékek gyűjtésével (pl. fejés, nyírás, kopasztás), kezelésével kapcsolatos költségek. **Az állattenyésztés költségein** belül kell elszámolni a keltetés, a halászat és a vadgazdálkodás költségeit is. A költségek **elszámolásakor figyelembe kell venni, hogy:**

- az anya-és apaállatok tartási költségei (beleértve a tenyészállatok terv szerinti értékcsökkenését is) a tenyésztési ágazatot terhelik,
- a szaporulat költségei a szaporulat leválasztásig a tenyésztési ágazatot terhelik,
- belső állomásváltozások esetében a tartási költségek az átvétel napjától az átvevő ágazatot terhelik. Belső állományváltás a leválasztás, a korosbítás, a hízóbaállítást, valamint a tenyészállattá történő átminősítés.
- a takarmányok szállítási költsége (feldolgozóhelyről vagy tároló helyről a felhasználás helyéig) elszámolható közvetlenül a takarmányt felhasználó ágazatra, de elszámolható a tevékenység általános költségeként (főágazati általános költség) is,

- a trágya eltávolításának költségei a gyűjtőhelyre történő kijuttatásig terhelik az állattenyésztési ágazatot. A költségek elszámolhatók közvetlenül az adott ágazatra, vagy adott állattenyésztési telepre is.
- a vásárolt állatok bekerülési értékét költségként (anyagköltség) kell elszámolni.

Az állattenyésztés költségeit a **72. Állattenyésztés költségei** számlacsoportban javasolt elszámolni, **kivéve a 635. Igatartás költségei** számlán nyilvántartott igatartás költségeit.

Ágazat megnevezése	Főtermék	Ikertermék	Melléktermék
Tehenészet (tejhasznú)	tej	borjú	trágya
Tehenészet (húshasznú)	borjú	tej	trágya
Növendékmарha-nevelés	tömeggyarapodás	-	trágya
Marhahízlalás	tömeggyarapodás	-	trágya
Sertésenyésztés	élő malac, malac tömeg-gyarapodása leválasztásig	-	trágya
Süldőnevelés	tömeggyarapodás	-	trágya
Sertéshízlalás	tömeggyarapodás	-	trágya
Juhászat	tömeggyarapodás	tej, bárány	trágya, gyapjú
Baromfitenyésztés	tojás	-	trágya, toll
Baromfihízlalás	tömeggyarapodás	-	trágya
Keltetésnél	napos baromfi		
Vadászat	kilőtt vagy befogott vad értéke		
Halászat	kifogott hal értéke		
Tógazdaság	lehalászott és telelőbe áthelyezett hal értéke		
Lótenyésztés	élő szaporulat, korosbitás értéke		trágya
Méhészet	pörgetett méz, viasz, befogott raj értéke		

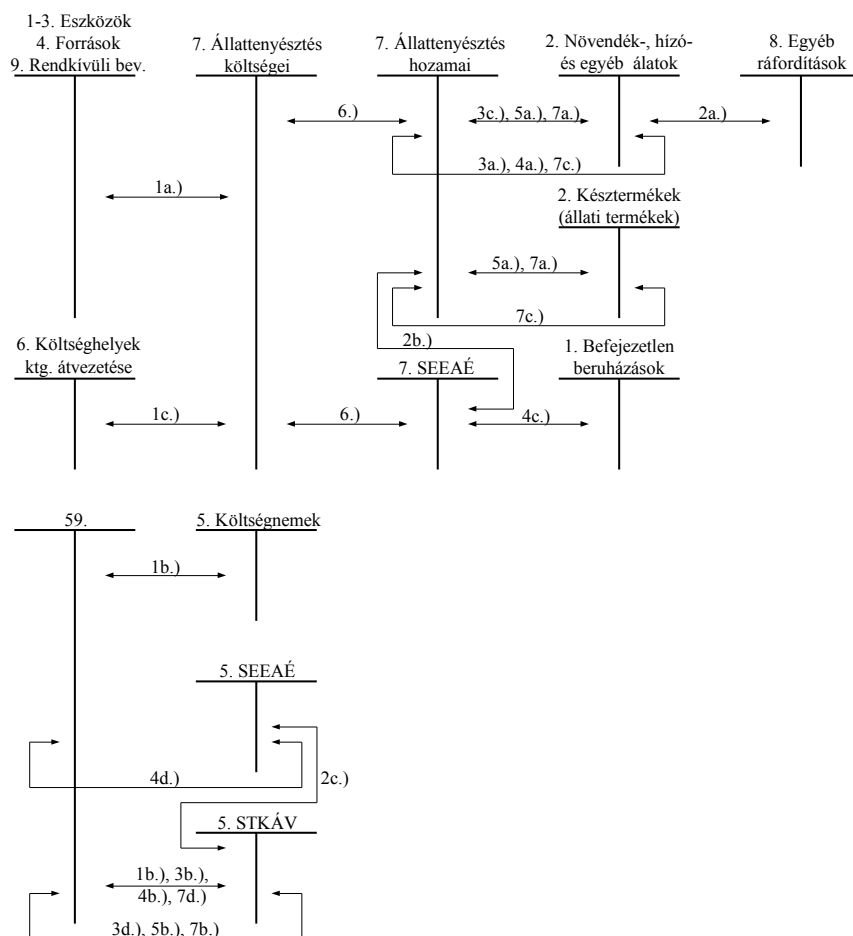
Hozamok az állattenyésztésben

(forrás: Sutus, 2002, 116. o.)

A szaporulat, a tömeggyarapodás, a keletkezett állati termék az állattenyésztés hozama.

Szaporulatként az élősaporulatot lehet elszámolni. A szopós állatok hozamértéke az ellés után mért tömeg alapján kerül meghatározásra. A növendék és hízóállatok mérlegeléssel megállapított tömeggyarapodásából levonásra kerül az ún. „súlyapadó”. Ezt az értéket az értékesítésnél elfogadott mennyiségben célszerű megállapítani.

Az állattenyésztés költségeinek főkönyvi elszámolása



1.) Tárgyidőszak költségeinek, saját termelésű készletek felhasználásának elszámolása

1a.) elsődlegesen

T 7. Állattenyésztés költségei

K 1-3. Eszközök

K 4. Források

K 9. Rendkívüli bevételek

- Például a növendék-, hizó- és egyéb állatok állománynövekedésének speciális esetei:

állatvásárlás (a bekerülési érték elszámolása költségként)

T 7. Állattenyésztés költségei

K 3. Pénztár

K 4. Szállítók

tenyészállat hízóba állítása (a tenyészállat nettó értékének átvezetése a hízóállat költségeire)

T 7. Állattenyésztés költségei

K 1. Tenyészállatok

növendék-, hízó- és egyéb állat átvétele térítés nélkül, ajándékként, hagyatékként (az átvett állat piaci értékének átvezetése az állattenyésztés költségeire)

T 7. Állattenyésztés költségei

K 9. Rendkívüli bevételek

1b.) másodlagosan

T 5. Költségnemek

T 5. STKÁV

K 5. Költségnem ellenszámla

- Például a növendék-, hízó- és egyéb állatok állománynövekedésének speciális esetei:*

T 5. Anyagköltség

K 5. Költségnem ellenszámla

1c.) A fenntartó üzemektől, a segédüzemektől és egyéb általános költségekből áttételezett költségek elszámolása

T 7. Állattenyésztés költségei

K 6. Költséghelyek költségeinek átvezetése

2.) Káresemény elszámolása

2a.) a kárérték elszámolása

T 8. Egyéb ráfordítások

K 2. Növendék-, hízó- és egyéb állatok

* A speciális esetek kapcsolódó tételei:

állományba vétel bekerülési/nettó/piaci értéken

T 2. Növendék-, hízó- és egyéb állatok KÉK

K 7. Állattenyésztés hozamai

másodlagosan

T 5. Költségnem ellenszámla

K 5. STKÁV

állományba vétel elszámol áron

T 2. Növendék-, hízó- és egyéb állatok

K 2. Növendék-, hízó- és egyéb állatok KÉK

térítés nélküli átvétel, ajándék, hagyaték esetén a rendkívüli bevétel elhatárolása

T 9. Rendkívüli bevételek

K 4. Halasztott bevételek

2b.) A kárérték elszámolása Saját előállítású eszközök aktivált értékeként

T 7. Állattenyésztés hozamai

K 7. SEEAÉ

2c.) másodlagosan

T 5. STKÁV

K 5. SEEAÉ

3.) Korosbítás, hízóba állítás elszámolása

3a.) elsődlegesen az átadó ágazatnál

T 7. Állattenyésztés hozamai

K 2. Növendék-, hízó- és egyéb állatok (pl. növendék állat)

3b.) másodlagosan

T 5. STKÁV

K 5. Költségnem ellenszámla

3c.) elsődlegesen az átvevő ágazatnál

T 2. Növendék-, hízó- és egyéb állatok (pl. hízóállat)

K 7. Állattenyésztés hozamai

3d.) másodlagosan

T 5. Költségnem ellenszámla

K 5. STKÁV

4.) Növendék állatok tenyésztésbe állításának elszámolása

4a.) az állománycsökkenés elszámolása az átadó ágazatnál

T 7. Állattenyésztés hozamai

K 2. Növendék-, hízó- és egyéb állatok (pl. növendék állat)

4b.) másodlagosan

T 5. STKÁV

K 5. Költségnem ellenszámla

4c.) a tenyészállat nyilvántartásba vétele a növendék állat elszámoló árán

T 1. Befejezetlen beruházások

K 7. SEEAÉ

4d.) másodlagosan

T 5. Költségnem ellenszámla

K 5. SEEAÉ

Kapcsolódó tétel: a tenyészállat állományba vételének elszámolása

T 1. Tenyészállatok

K 1. Befejezetlen beruházások

5.) Hozamok elszámolása

5a.) elsődlegesen

T 2. Növendék-, hízó- és egyéb állatok

T 2. Késztermékek (állati termékek)

K 7. Állattenyésztés hozamai

5b.) másodlagosan

T 5. Költségnem ellenszámla

K 5. STKÁV

6.) Év végén a tényleges költség átvezetése

T 7. Állattenyésztés hozamai

T 7. SEEAÉ

K 7. Állattenyésztés költségei

7.) Készletérték különbözet elszámolása

7a.) elsődlegesen, ha a tényleges önköltség > elszámoló ár

T 2. Növendék-, hízó- és egyéb állatok KÉK

T 2. Késztermékek (állati termékek) KÉK

K 7. Állattenyésztés hozamai

7b.) másodlagosan, ha a tényleges önköltség > elszámoló ár

T 5. Költségnem ellenszámla

K 5. STKÁV

5c.)elsődlegesen, ha a tényleges önköltség < elszámoló ár

T 7. Állattenyésztés hozamai

K 2. Növendék-, hízó- és egyéb állatok KÉK

K 2. Késztermékek (állati termékek) KÉK

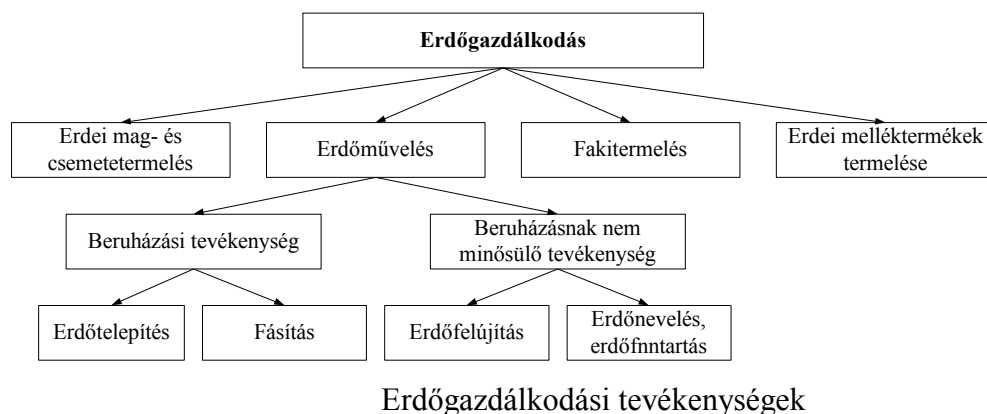
7d.) másodlagosan, ha a tényleges önköltség < elszámoló ár

T 5. STKÁV

K 5. Költségnem ellenszámla

2.3.) Erdőgazdálkodás költségei

Az **erdőgazdálkodás** olyan tevékenység, amely magában foglalja az erdő kezelését, a faállomány kitermelését és újraterelítését.



Az **erdei mag és csemetetermelés** költségei között számoljuk el:

- a magvak gyűjtésével, kezelésével, tárolásával,
- a facsemete, suháng, dugvány termelésével,
- a csemetekertek, karácsonyfatelepek létesítésével, fenntartásával

kapcsolatos költségeket.

A tevékenység hozamai

- a begyűjtött magvak,
- az előállított facsemeték, suhángok, dugványok,
- a kitermelt karácsonyfák.

Az **erdőművelési tevékenységet** terhelik az erdőtelepítéssel, a fásítással, az erdőfelújítással, az erdőneveléssel, a befejezetlen telepítés ápolásával kapcsolatos költségeket.

Az **erdőtelepítés** célja új erdő telepítése eddig más művelési ágban hasznosított területen. A **fásítás** összefüggő erdőterületet nem alkotó fasorok, facsoportok, erdősávok létesítése. Az erdőtelepítés költségeként kell elszámolni a talajművelés, az ültetés, dugványozás, vetés, az ápolás költségeit a telepített erdő műszaki átadásig. Az erdőtelepítés illetve a fásítás beruházásnak minősül.

Az **erdőfelújítás** során a már kitermelt erdő helyén létesítünk erdőt. Az erdőfelújítást költségei között számoljuk el az előkészítési munkák (pl. tuskózás, gyökérszaggatás, vegyszerezés), a talajművelés, az ültetés, dugványozás, vetés, a facsemete ápolás értékét.

Erdőnevelésnek, erdőfenntartásnak tekintjük a meglévő faállomány növekedését, fejlődését (pl. gyérités, nevelővágás) elősegítő tevékenységeket. Az állománynevelés, tisztítás során mindössze a faanyagnak a tőtől való elválasztási költségei terhelik az erdőnevelést.

A **fakitermelés** költségeinek tekintjük a következőket:

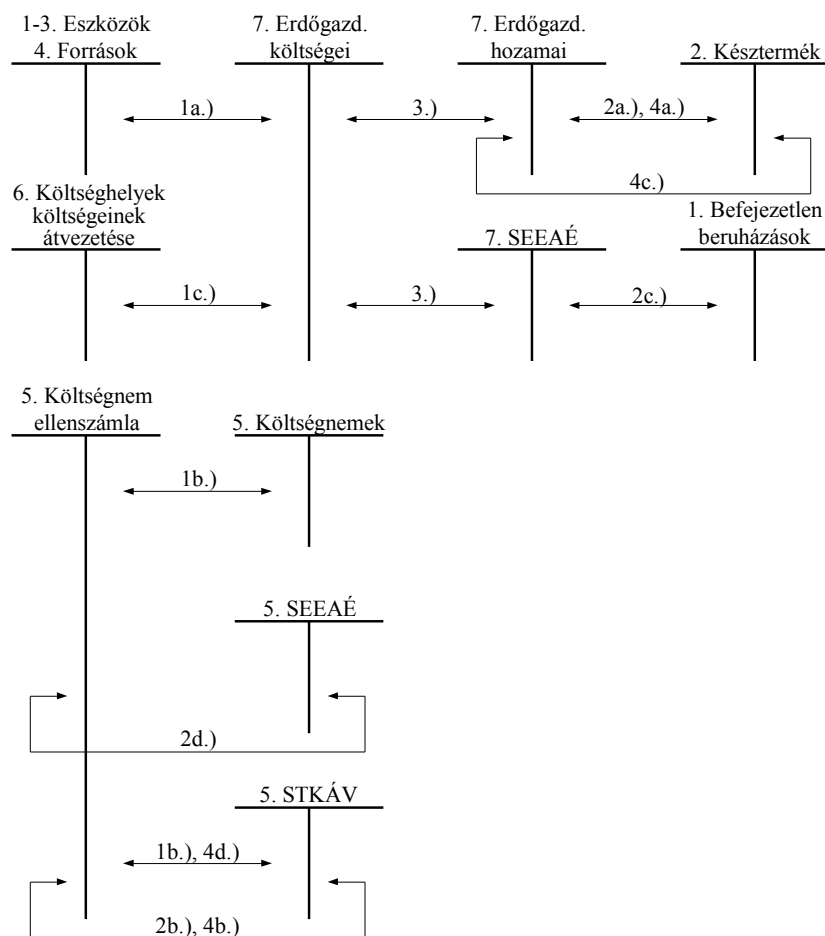
- a fakitermelő gépek (pl. láncfűrész) üzemeltetési, fenntartási költségei,
- a fakitermeléshez kapcsolódó eszközök (pl. csúszda, drótkötélpálya, raktér, faraktár) üzemeltetési, fenntartási költségei,
- a tisztításból kikerülő faanyag tőtől való elválasztása utáni költségek (pl. darabolás, út, vasút mellé szállítás, vagonba rakás).

A fakitermelés főterméke a kitermelt, feldolgozott fa, mellékterméke pedig a rözse és a gally.

Az **erdei melléktermék termelés** költségei között számoljuk el a melléktermék termelésének, gyűjtésének költségeit. A hozam a termelés és gyűjtés során nyert termék.

Az erdőgazdálkodás költségeit a **73. Erdőgazdálkodás költségei** számlacsoportban javasolt elszámolni.

Az erdőgazdálkodás költségeinek főkönyvi elszámolása



1.) Tárgyidőszak költségeinek, saját termelésű készletek felhasználásának elszámolása

1a.) elsődlegesen

T 7. Erdőgazdálkodás költségei

K1-4. Eszközök, Források

1b.) másodlagosan

T 5. Költségnemek

T 5. STKÁV

K 5. Költségnem ellenszámla

1c.) A fenntartó üzemektől, a segéüzemektől és egyéb általános költségekből áttételezett költségek elszámolása

T 7. Erdőgazdálkodás költségei

K 6. Költséghelyek költségeinek átvezetése

2.) Hozamok elszámolása

2a.) erdőgazdálkodási termékek készletre vétele

T 2. Késztermékek

K 7. Erdőgazdálkodás hozamai

2b.) másodlagosan

T 5. Költségnem ellenszámla

K 5. STKÁV

2c.) beruházásnak minősülő erdőművelési munkák állományba vétele saját teljesítményértékként

T 1. Befejezetlen beruházások

K 7. SEEAÉ

2d.) másodlagosan

T 5. Költségnem ellenszámla

K 5. SEEAÉ

3.) Év végén a tényleges költség átvezetése

T 7. Erdőgazdálkodás hozamai

T 7. SEEAÉ

K 7. Erdőgazdálkodás költségei

4.) Készletérték különbözet elszámolása

4a.) elsődlegesen, ha a tényleges önköltség > elszámoló ár

T 2. Késztermék KÉK

K 7. Erdőgazdálkodás hozamai

4b.) másodlagosan, ha a tényleges önköltség > elszámoló ár

T 5. Költségnem ellenszámla

K 5. STKÁV

4c.) elsődlegesen, ha a tényleges önköltség < elszámoló ár

T 7. Erdőgazdálkodás hozamai

K 2. Késztermék KÉK

4d.) másodlagosan, ha a tényleges önköltség < elszámoló ár

T 5. STKÁV

K 5. Költségnem ellenszámla

2.4.) Mezőgazdasági melléktevékenység költségei

Mezőgazdasági melléktevékenységnek tekintjük a mezőgazdasági termékek továbbfelhasználása, hasznosíthatósága érdekében végzett munkákat. A melléktevékenység keretében a termék, termény jellege megváltozik.

A hibridkukorica **vetőmag előállító üzem** jellemző költsége az üzem fenntartási, üzemeltetési (pl. energia) költsége, a csomagolási, fémzárolási költségek, illetve a feldolgozott kukorica értéke. Főtermékként a fémzárolt vetőmagot, melléktermékként a visszanyert szokványkukoricát és a csutkát kell készletre venni.

A **zöldtakarmány készítés** költsége az üzem fenntartási, üzemeltetési (pl. energia) költsége, a csomagolás és a belső mozgatás, szállítás költsége, továbbá a szárításhoz felhasznál vásárolt és saját alapanyagok értéke. A zöldtakarmány készítő üzem főterméke a szabványnak megfelelő zöldtakarmányliszt, mellékterméke pedig a szabványnak nem megfelelő termék.

A **takarmánykeverés** költségei között számoljuk el a felhasznált takarmányok, koncentrátumok, adalékanyagok értékét, valamint az üzemeltetési és fenntartási költségeket. Főtermékként a különböző takarmánykeverékeket (tápokat), melléktermékként a rostaaljat és az egyéb visszanyert hulladékokat hozamolhatjuk. Ha a vállalkozás a keveréktakarmány előállítását nem üzemszerűen végzi, akkor a felmerült költségeket az állattenyésztés általános költségei között javasolt elszámolni.

Az **erdészeti melléktevékenység** költségei az erdei fagyártmányok és a fűrészipari termékek előállítása érdekében merülnek fel.

Silózás költségei között kell kimutatni:

- a felhasznált zöldtakarmányok és ipari anyagok értékét,
- a tárolók feltöltésének, befedésének költségeit,
- a silózás eszközeinek (pl. silóverem, silótöltő) üzemeltetési, fenntartási költségeit.

A silózás főterméke az erjedési veszteséggel csökkentett silótakarmány (szilázs).

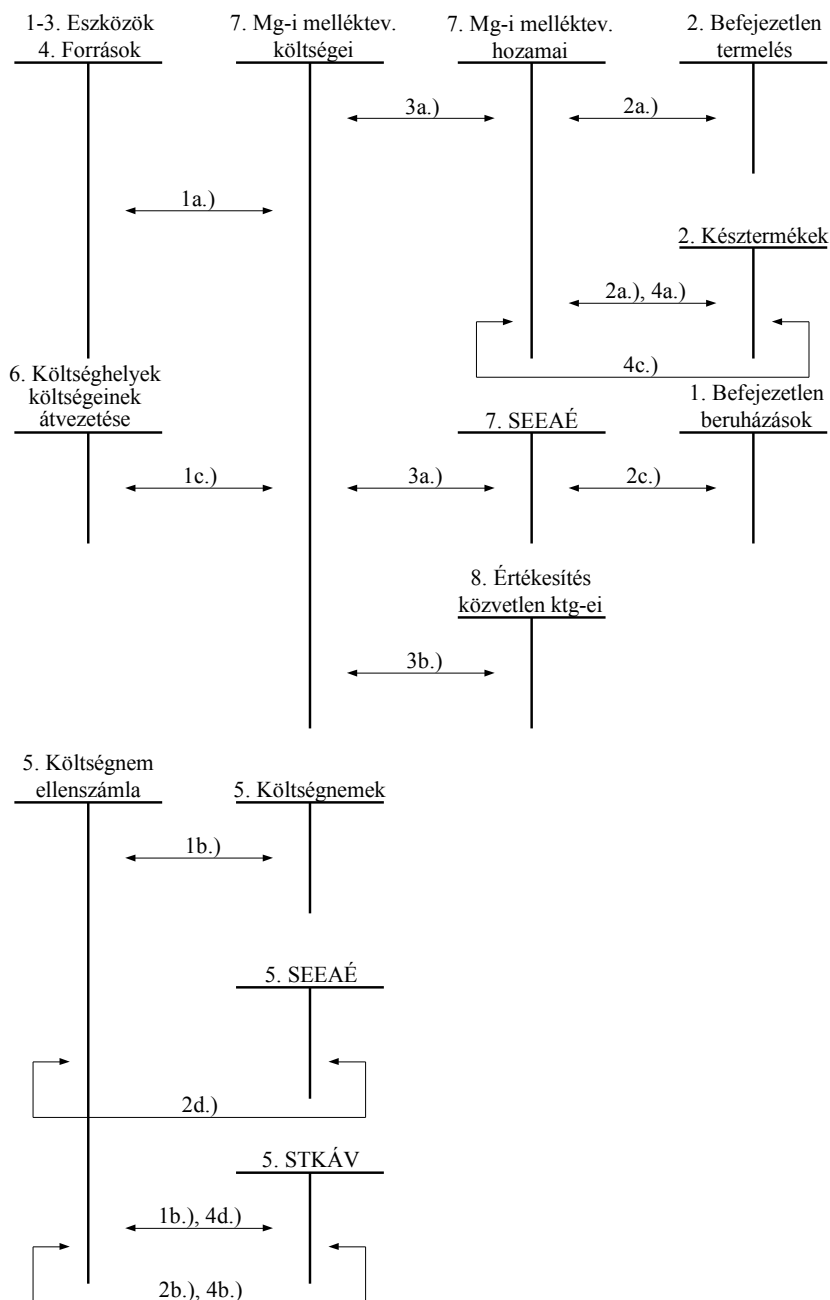
A **darálás** –amelynek főterméke a dara– jellemző költségei a felhasznált alapanyagok értéke és a darálóüzem üzemeltetési és fenntartási költségei. Ha a darálóüzem bérdarálást is végez, akkor elkülönítetten javasolt nyilvántartani a saját részre történő darálás és a bérdarálás költségeit. A bérdarálás költségei nem tartalmazzák a felhasznált takarmányok értékét.

Meliorációs beruházások költsége a tereprendezés, a talajfeltöltés, a talajvédelmi munkák költsége, valamint a talajjavításhoz felhasznált anyagok értéke.

Szőlőfeldolgozás (borászat) költségei között számoljuk el a must készítésével, a bor érlelésével, kezelésével, tárolásával kapcsolatos költségeket, beleértve a feldolgozott szőlő értékét is. A borászat főterméke az egyszer fejtett bor, a tartósított must, az óborok értéknövekedése, mellékterméke pedig a törköly, a seprő és a borkő.

A mezőgazdasági melléktevékenység költségeit a **74. Mezőgazdasági melléktevékenység költségei** számlacsoportban javasolt elszámolni.

A mezőgazdasági melléktevékenység költségeinek főkönyvi elszámolása



- 1.) Tárgyidőszak költségeinek, saját termelésű készletek felhasználásának elszámolása
- 1a.) elsődlegesen
- T 7. Mezőgazdasági melléktevékenység költségei
- K 1-4. Eszközök, Források
- 1b.) másodlagosan
- T 5. Költségnemek
- T 5. STKÁV
- K 5. Költségnem ellenszámla
- Például:
 - vásárolt alapanyag felhasználása
 - T 7. Mezőgazdasági melléktevékenység költségei
 - K 2. Anyagok
 - T 5. Anyagköltség
 - K 5. Költségnem ellenszámla
 - saját alapanyag felhasználása
 - T 7. Mezőgazdasági melléktevékenység költségei
 - K 2. Késztermékek
 - T 5. STKÁV
 - K 5. Költségnem ellenszámla
- 1c.) A fenntartó üzemektől, a segédüzemektől és egyéb általános költségekből áttételezett költségek elszámolása
- T 7. Mezőgazdasági melléktevékenység költségei
- K 6. Költséghelyek költségeinek átvezetése
- 2.) Hozamok elszámolása
- 2a.) befejezetlen termelés, késztermék készletre vétele
- T 2. Befejezetlen termelés
- T 2. Késztermékek
- K 7. Mezőgazdasági melléktevékenység hozamai
- 2b.) másodlagosan
- T 5. Költségnem ellenszámla
- K 5. STKÁV
- 2c.) beruházásnak minősülő meliorációs munkák állományba vétele saját teljesítményértékként

- T 1. Befejezetlen beruházások
 - K 7. SEEAÉ
- 2d.) másodlagosan
 - T 5. Költségnem ellenszámla
 - K 5. SEEAÉ
- 3.) Év végén a tényleges költség átvezetése
 - 3a.) a termékek, a meliorációs munkák tényleges költségének átvezetése
 - T 7. Mezőgazdasági melléktevékenység hozamai
 - T 7. SEEAÉ
 - K 7. Mezőgazdasági melléktevékenység költségei
 - 3b) a kiszámlázott szolgáltatások közvetlen költsége
 - T 8. Értékesítés közvetlen költségei
 - K 7. Mezőgazdasági melléktevékenység költségei
 - 4.) Készletérték különbözet elszámolása
 - 4a.) elsődlegesen, ha a tényleges önköltség > elszámoló ár
 - T 2. Késztermék KÉK
 - K 7. Mezőgazdasági melléktevékenység hozamai
 - 4b.) másodlagosan, ha a tényleges önköltség > elszámoló ár
 - T 5. Költségnem ellenszámla
 - K 5. STKÁV
 - 4c.) elsődlegesen, ha a tényleges önköltség < elszámoló ár
 - T 7. Mezőgazdasági melléktevékenység hozamai
 - K 2. Késztermék KÉK
 - 4d.) másodlagosan, ha a tényleges önköltség < elszámoló ár
 - T 5. STKÁV
 - K 5. Költségnem ellenszámla

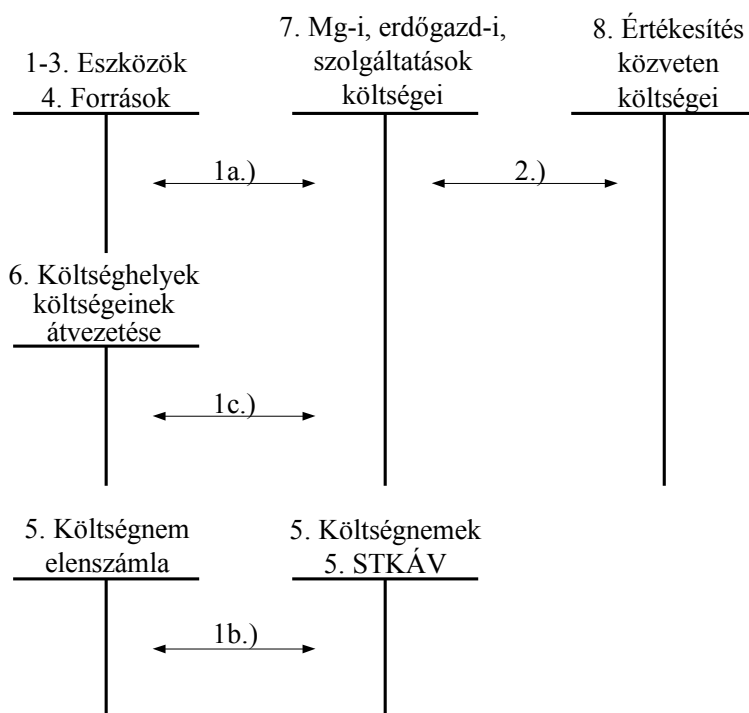
2.5.) Mezőgazdasági szolgáltatások költségei

Mezőgazdasági szolgáltatás keretében számolja el a vállalkozás:

- a megbízás alapján végzett mezőgazdasági munkák (pl. betakarítás, talajmunkák, ültetvénytelepítés) költségeit,
- a más termelők állatai által hasznosított legelők gondozási költségeit,
- a társasághoz kihelyezett apaállatok gondozási költségeit,
- a mezőgazdasági, erdőgazdálkodási kutatás, fejlesztés, tervezés, szervezés költségeit,
- egyéb mezőgazdasági szolgáltatások (pl. laboratóriumi vizsgálat, szaktanácsadás) költségeit.

A mezőgazdasági és erdőgazdálkodási szolgáltatások költségeit a **76. Mezőgazdasági, erdőgazdálkodási szolgáltatások költségei** számlacsoportban javasolt elszámolni. A szolgáltatások kiszámlázásra kerülnek, hozamuk nincs.

A mezőgazdasági és erdőgazdálkodási szolgáltatások költségeinek főkönyvi elszámolása



- 1.) Tárgyidőszak költségeinek, saját termelésű készletek felhasználásának elszámolása
 - 1a.) elsődlegesen
 - T 7. Mezőgazdasági, erdőgazdálkodási szolgáltatások költségei
 - K 1-4. Eszközök, Források
 - 1b.) másodlagosan
 - T 5. Költségnemek
 - T 5. STKÁV
 - K 5. Költségnem ellenszámla
 - 1c.) A fenntartó üzemektől, a segédüzemektől és egyéb általános költségekből áttételezett költségek elszámolása
 - T 7. Mezőgazdasági, erdőgazdálkodási szolgáltatások költségei
 - K 6. Költséghelyek költségeinek átvezetése
- 2.) Kiszámlázott szolgáltatás közvetlen költségének elszámolása
 - T 8. Értékesítés közvetlen költségei
 - K 7. Mezőgazdasági, erdőgazdálkodási szolgáltatások költségei

3.) Mezőgazdasági termékek önköltsége

A mezőgazdasági termékek közvetlen önköltségének meghatározása utókalkulációval történik. Az önköltség meghatározásához az alábbi **kalkulációs séma** javasolt:

1. Anyagköltség
2. Igénybe vett szolgáltatások
3. Egyéb szolgáltatások
4. Személyi jellegű ráfordítások
5. Értékcsökkenési leírás
6. Felhasznált befejezetlen termelés költsége
7. Fenntartó üzemi költségek
8. Segédüzemi költségek
9. Felosztott költségek
10. Le: káresemény miatt elszámolt összeg
11. Összes közvetlen költség (1+2+3+4+5+6+7+8+9-10)
12. Le: melléktermékek értéke
13. Főtermék közvetlen költsége (11-12)

Anyagköltségként kell kimutatni az üzleti évben felhasznált **vásárolt készletek** könyv szerinti értékét. Anyagköltségként jelenik meg például:

- a növénytermelésben a vetőmag, a felhasznált műtrágya, növényvédőszer, a tevékenységben közvetlenül résztvevő fűtőanyag és energia értéke,
- az állattenyésztésben a feletetett takarmány (szemestakarmány, szálas-takarmány, ipari takarmány stb.) értéke, a tevékenységben közvetlenül felhasznált fűtőanyag és energia értéke, a felhasznált állatgyógyszer értéke, a vásárolt állatok értéke,
- a mezőgazdasági melléktevékenységnél a felhasznált alapanyagok értéke és a közvetlen energiaköltség.

Az Anyagköltség soron mutatjuk ki a felhasznált **saját termelésű készletek** értékét is (pl. saját vetőmag, takarmány, tápalapanyag).

Igénybe vett szolgáltatásként jelennek meg a közvetlenül elszámolható szállítási, rakodási költségek, bérleti díjak, bér munkaköltségek, karbantartási költségek. **Egyéb szolgáltatások** közé sorolandó többek között a biztosítási díj, illetve a különféle hatósági díjak (pl. fémzárolás).

Személyi jellegű ráfordításként kell kimutatni a közvetlen bérköltséget, a közvetlen bérköltség járulékait, valamint a személyi jellegű egyéb kifizetéseket.

Értékcsökkenési leírásként jelenik meg az immateriális javak, tárgyi eszközök terv szerinti értékcsökkenése. A növényi termékeket illetően ilyen lehet egy ültetvény terv szerinti értékcsökkenése. Az állattenyésztést illetően pedig a tenyészállatok terv szerinti értékcsökkenése, vagy egy adott ágazatot szolgáló épületek, építmények, gépek, berendezések értékcsökkenési leírása.

A **felhasznált befejezetlen termelés** költsége elsősorban a növényi termékek önköltségszámítása során értelmezhető. A **mezei leltár** a mezőgazdaság jellegzetes befejezetlen termelése. Az idei évi termés érdekében már előző évben (években) elvégzett munkák, felhasznált anyagok értékét tartalmazza.

A **fenntartó üzem** olyan szervezetenként elhatárolt egység, amely elsődleges feladata a tárgyi eszközök (pl. traktorok, kombájnok, szárító- és öntözőberendezések) állagmegóvása, üzemképes állapotban tartása. A fenntartó üzemi költségeket általában naturális teljesítménymutatók (pl. munkaóra) alapján tételezzük át a fenntartó üzemi teljesítményt igénybe vevőkre.

A **segédüzem** olyan szervezetenként elhatárolt egység, amely tevékenységével elsődlegesen a termelő tevékenységet szolgálja. A segédüzemi költségeket – a fenntartó üzemi költségekhez hasonlóan – az igénybe vett teljesítmény arányában tételezzük át az igénybe vevő tevékenységekre, termékekre.

A **felosztott költségek** között jelennek meg azok a költségek, amelyek közvetlenül a tevékenységre nem számolhatók el, de egy-egy főágazat irányításával kapcsolatban merültek fel, és év végén megfelelő mutatók, jellemzők segítségével feloszthatók a termékekre.

A növényi termékek esetében a **káresemény** miatt elszámolt összeg sorban a lábon álló termést ért elemi kár értéke szerepel.

A termelés közvetlen céljaként előállított termék a főtermék, de a termelési folyamat során több, értéket jelentő termék, ún. **melléktermék** is keletkezik. A melléktermékek értékével az összes közvetlen költséget csökkenteni kell. A **melléktermék értékének meghatározására** többféle módszer alkalmazható.

- Az érték meghatározása a melléktermék betakarításával, tárolásával kapcsolatban felmerült költségek alapján.

- Az érték meghatározása valamilyen beltartalmi mutató alapján, arányos költségmegosztással. Ez az eljárás főként a termékfeldolgozás, terméktisztítás során képződő melléktermékek értékének meghatározásakor használatos.
- A melléktermék értékének meghatározása az eladási ár alapján, arányos költségmegosztással.

A főtermék önköltsége általában a főtermék közvetlen költségének és a főtermék hozamának hányadosaként határozható meg. Azoknál az állattenyésztési ágazatoknál, ahol a főterméknél értelmezhető a tömeggyarapodás, az állatok élőtömeg önköltségét is meg kell határozni. A **növendék, hízó és egyéb állatok élőtömeg önköltsége** lényegében az állatok születésétől kezdődően tartalmazza mindazokat a költségeket, amelyek az állatok végtermékké válásáig felmerültek.

Megnevezés	tömeg [kg]	érték [Ft]
Nyitóállomány		
Vásárlás		
Növekedés korosításból, hízóba állításból		
Tenyészállatból átminősítés		
Szaporulat		
Tömeggyarapodás		
Összesen		

Állatok élőtömeg-önköltségszámítása

A nyitóállomány értéke megegyezik az adott korcsoport nyitó könyv szerinti értékével. A vásárlás értékelése tényleges beszerzési áron történik. A növekedés korosításból, hízóba állításból sor értékének meghatározásakor az előző korcsoport – azaz az átadó állománycsoport – élőtömeg önköltségét kell figyelembe venni. Az átminősített tenyészállatokat piaci értéken javasolt figyelembe venni a kalkuláció során. A szaporulat és a tömeggyarapodás értéke az adott állománycsoport főtermék közvetlen költségének és a vásárolt állatok értékének különbségeként határozható meg. Az élőtömeg önköltség az összes érték és az összes tömeg hányadosa. **Az élőtömeg-önköltségszámítást állománycsoportonként, a korosítás sorrendjében** (pl. hízómarha esetén szopós borjú → itatós borjú → növendék marha-nevelés → marhahizlalás) **kell elvégezni.**

Irodalomjegyzék

1. György, E. (1964): Mezőgazdasági számviteli ismeretek. Mezőgazdasági Kiadó, Budapest,
2. Holács, I. – Horváth, A. – Kis, P. – Kiss, E. – Kozma, A. – Séllei, V. – Tóth, P. (1987): Mezőgazdasági számvitel, pénzgazdálkodás és ügyvitelszervezés. Mezőgazdasági Kiadó, Budapest,
3. Miklósné Ács, K. – Siklósi, Á. – Simon, Sz. (2006): A mezőgazdasági vállalkozások számviteli sajátosságai. Saldo Kiadó, Budapest,
4. Musinszki, Z. (2009): A mezőgazdasági termékek bekerülési érték alapú folyamatorientált költségszámítása. Ph.D értekezés, Miskolci Egyetem, Miskolc,
5. Páli, L. (1973): A mezőgazdasági nagyüzemek számviteli információs rendszere. Tankönyvkiadó, Budapest,
6. Sutus, I. (2002): Gyakorlati számvitel a mezőgazdaságban. Szaktudás Kiadó Ház, Budapest,
7. Könyvviteli kézikönyv a mezőgazdasági vállalkozások számára I-II. kötet. Műsz Rt., 1989.
8. Mezőgazdasági számlakeret módosításokkal és kiegészítésekkel egybeszerkesztett szöveg. Szervezési és Ügyvitelgépesítési Vállalat, Budapest, 1985.
9. Segédlet a mezőgazdasági számlakeret alkalmazásához. Pénzügyminisztérium Szervezési és Ügyvitelgépesítési Intézete, Budapest, 1978.